**الفصل الاول**

**الاسس النظرية للضرائب**

**الأهداف التعليمية :**

**بعد دراسة هذا الفصل ينبغي ان تكون قادرا على الاتي :**

1. **معرفة التطور التاريخي للضرائب .**
2. **التعرف على مفاهيم الضريبة وخصائصها واركانها.**
3. **فهم اسس فرض الضرائب والقواعد العامة لها .**
4. **كيفية توزيع العبء الضريبي .**
5. **معرفة انواع الضرائب ومعايير التمييز بينها .**
6. **الاطلاع على المفاهيم الضريبية الاخرى .**
7. **الالمام بنظريات التصاعد الضريبي .**

**ـ التطور التاريخي للضرائب** :

ارتبط ظهور الضرائب بأشكالها الاولى في المجتمعات البدائية و الى يومنا هذا بتطور اهداف الدولة و دورها في المجتمع اذ تعد من اهم وسائل تجسيد التكافل الاجتماعي بين افراد المجتمع , عليه يمكن القول ان هناك علاقة بين الهيكل الضريبي للدولة ونظامها الاقتصادي و الاجتماعي والسياسي السائد و المطبق حين فرض الضرائب , فالانسان بطبعه كائن اجتماعي يسعى لايجاد تنظيم يحكم علاقات الافراد بعضهم مع البعض , لذلك فالقبيلة قد تكون هي اول هذا النوع من التنظيمات اذا كان المبرر الاول للضرائب هو الاشتراك في الدفاع عن القبيلة و كان كل شخص قادر يقدم طواعية و باختياره لرئيس القبيلة او قائدها ما يستطيع ان يقدمه من خدمات سواء كانت نقدية ام عينية , ويقوم الرئيس او القائد بتوجيه هذه المتحصلات لمصلحة القبيلة التي قد تكون متحضرة في رد الاعتداء عنها و المحافظة على كرامتها .

تلا ذلك حدوث تنظيمات اكثر تقدما بان ظهرت الدولة على مستوى الوجود و كان هدفها في البداية ينحصر في حفظ الامن والنظام الداخلي و حمايتها من الاعتداءات الخارجية مع ترك الافراد يمارسون ما يشاؤون من نشاطات في ظل الحرية الاقتصادية ،و الدول لا تستطيع القيام بذلك دون موارد مالية تمكنها من اداء هذه المهمات المنوطة بها لذا فقد لجأت للضرائب و ان كانت بشكل بدائي اذ ظهرت الضرائب على الرؤوس اذا يدفع كل مواطن مبلغا حسب الجنس و العمر و لم ينظر الى التاثيرات الجانبية لمثل هذه الضرائب .

ثم تطور دور الدولة بان اصبحت بجانب تطبيق الامن و النظام داخليا والحماية من الاعتداءات الخارجية مسؤولة عن تحقيق الرخاء العام بشكله الاوسع مما فرض على الدولة التزامات هائلة من الصعب تحقيق هذا الرخاء دون معرفة تاثير الضرائب على الاقتصاد , و بقي الامر كذلك حتى اذا كان القرن التاسع عشر توسعت رقعة المجتمعات و ظهرت الحكومات و تزايدت الخدمات التي تؤديها اذا بات واضحا لدى المختصين و السياسين بان الضريبة لا تقف عند حد البعدين الاساسين لها (المالي و السياسي ) المتمثلين بتوزيع الاعباء المالية اللازمة للانفاق العام بين افراد المجتمع على وفق مبدء المقدرة التكليفية .

و ذلك ليس لتامين الحاجات العامة التقليدية لابناء المجتمع فحسب , و انما اصبحت لها ابعاد اخرى بعد ان وجد فيها المختصون و السياسيون احدى اهم ادوات التدخل في توجية حركة الاقتصاد القومي بعد ان اخفقت النظرية الاقتصادية التقليدية في تحقيق التوازن الاقتصادي و الاستخدام الكامل , اثر الركود الاقتصادي العالمي في سنة 1929 , فاصبحت متعددة الابعاد , ( البعد المالي , البعد الاقتصادي , البعد الاجتماعي , و البعد السياسي ) و في ضوء ما سبق يمكن تصور المراحل التي مرت بها الضرائب و فرضها كما يلي :

* المرحلة التقليدية و البدائية :

و هي مرحلة ما قبل نشوء الدولة بتنظيماتها المعروفة و التي كانت ممثلة في القبيلة او العشيرة و كان الاعتماد على ما يعطية افراد تلك المجتمعات الى قائدهم طواعية و اختيار سواء كان نقدا او عينا للمساهمة ي تحسين اوضاع ذلك التنظيم .

* مرحلة نشوء و تطور الدولة التقليدية :

و تشمل هذه الفترة على ظهور تنظيمات اكثر تطورا من سابقتها كنظام سياسي اذا الدولة اصبحت هي الاساس ضمن هذه الفتره ليس القبيلة او العشيرة , و اصبح الهدف من فرضها هو الحصول على موارد مالية مع عدم اخذ اثار الضرائب الاخرى في الاعتبار و قد فرضت الضرائب على الاراضي و المواشي و الرؤوس و الانتاج الزراعي للبلد وغيرها .

* المرحلة التالية لظهور الدولة :

نظرا لتطور العلاقات الاقتصادية بين الدول بعضها مع البعض الامر الذي جعل الحكومات تلجا الى تخفيف عبء الضرائب المباشرة المفروضة في فترات سابقة و فرض ضرائب غير مباشرة لها علاقة بتجارتها الخارجية اذا فرضت تلك الضرائب على الصادارت و الواردات للبلاد .

* مرحلة سعي الدولة لتحقيق الرفاهية :

بعد ان اصبحت الدولة تتمتع باحترام جميع مواطنيها اتسعت اهدافها اذا انها تسعى لتحقيق اكبر قدر من الرخاء و الرفاهية للجميع لذا اخذت الدولة تستخدم الضرائب لا لكونها موردا ماليا فقط و انما استخدمتها لتحقيق ما تصبو اليه من اهداف تصب في الرفاهية المنشودة , وقد ظهرت هذة المرحلة بشكل واضح بعد ظهور المشروعات الكبيرة التي ادت بدورها الى حدوث التطورات الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية مما ادى الى العودة الى الضرائب المباشرة بشكل اوسع على حساب التقليل من الضرائب غير المباشرة لسهولة امكانية معرفة اثار الضرائب المباشرة في تحقيق الرفاهية .

ـ **مفهوم الضريبة / الخصائص ، العناصر ، الاركان** :

**مفهوم الضريبة :**

تتمتع الدولة بسلطة سيادية في تدبير الأموال اللازمة للإنفاق على الخدمات العامة التي تؤديها بهدف تحقيق الرفاهية للمجتمع ،ويتم تقدير الإيرادات اللازمة لتغطية النفقات العامة ، وتقوم السلطة التنفيذية بتحصيل تلك الإيرادات بحكم القانون بما يؤكد مبدأ السلطة والسيادة للدولة .

ومن هذا المفهوم تلجأ الدولة إلى التنبوء بالنفقات العامة للسنة القادمة وتقوم على أساس ذلك بتقدير الإيرادات اللازمة لمواجهة تلك النفقات ، وهذا يعني صفة العمومية على إيرادات الدولة ونفقاتها .

وتعتبر الضريبة احد مصادر التمويل الهامة للخزائن العامة ويتم تحصيلها من الأفراد مساهمة منهم في تدبير المال اللازم للأنفاق ، وتعتبر الضريبة عنصراً هاماً من عناصر إيرادات الدولة في حالة الاقتصاد الحر.إما إذا كانت الدولة تمتلك أو توجه وسائل الإنتاج فان الربح الذي يتحقق هو المصدر الرئيسي في تمويل الخزينة ورغم ذلك يبقى للضريبة دور أساسي كمصدر من مصادر التمويل .

**تعريف الضريبة :**

للضريبة تعاريف عدة تختلف باختلاف نوعها والتطور الاقتصادي للمجتمع ،إلا إنها تعطي معنى متقارباً إذ هي (فريضة نقدية إلزامية تفرضها الدولة وفق قانون 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 ) .

ويتبين من هذا التعريف أن الضريبة تتميز بالعناصر التالية :

1. إنها فريضة نقدية تفرض كقاعدة عامة ، اذ ان الأشخاص طبيعيون كانوا أم معنويون يدفعون الضريبة في صورة مبلغ نقدي على اعتبار ان صفة النقد للضرائب هي الأكثر شيوعاً في الوقت الحاضركونها أكثر ملائمة للاقتصاد الحديث والنظام المالي المعاصر .
2. إنها فريضة إجبارية :- فالمكلف بأداء الضريبة بالكيفية والموعد الذي يحدده القانون وبخلافه تُحصل الضريبة بكافة الوسائل الجبرية على الرغم من كونها ليست غرامة .
3. إنها تحويل أموال من القطاع الخاص إلى القطاع العام : إذ لا يعد استقطاع الدولة لمبلغ من أرباح المنشأة الاقتصادية الحكومية من قبل الدولة لتمويل الموازنة العامة لا تعد ضريبة وإنما هي عبارة عن عملية تحويل أموال حكومية على أموال حكومية أخرى .
4. 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 .
5. 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
6. تفرض وتجبى على أساس معايير مقررة مسبقاً : أن الضريبة لا تفرض ولا تعفى إلا بقانون وتقوم السلطة المالية باقتراح لوائح وإجراءات لفرض وتحصيل أو إعفاء تلك الضرائب بعد مناقشة تلك القوانين والمصادقة عليها من قبل ممثلو الشعب في البرلمان.
7. غرضها الأساسي هو تمويل النفقات العامة التي تنفقها الدولة لتقديم الخدمات الضرورية للمجتمع كالتعليم ، الصحة ، الاتصالات ، الأمن ، الدفاع ،.........الخ .

**ـ خصائص الضريبة :**

1 تمويل الموارد من القطاع الخاص ( الافراد ) الى القطاع العام ( الدولة ) :

ولذلك فان الضرائب تفرض على دافعيها و ليس لهم الحق في التهرب منها بأي شكل من الاشكال ، فهي تمويل جبري من القطاع الخاص الى القطاع العام ، و هذه الخاصية تميزها عما يدفعة الفرد طوعا و اختيارا للدولة مثل الهبات و التبرعات و التي تمثل تمويل الموارد من القطاع الخاص الى القطاع العام بدون اجبار .

2 عدم فرضها كعقاب : و هذه الخاصية تميز الضريبة عما قد يدفعه الافراد للدولة نتيجة مجازاتهم عن خطأ ارتكبوه مثل فرض جزاءات من قبل دوائر البلدية على الافراد نظير التجاوزات و كذلكجزاءات المرور فيما يتعلق بمخالفة الانظمة و التعليمات .

3 ليس لها مقابل مباشر : فالضرائب تفرض و تدفع من قبل الافراد لتحقيق ما تسعى الدولة الوصول الية من اهداف و غالبا ما يكون انفاق حصيلة الضرائب على الخدمات التي لن يستثمر فيها لو تركت للقطاع الخاص لعدم جدواها الاقتصادية العاجزة عن تقديم مثل هذه الخدمات و التي هي خدمات عامة و الاستفادة منها غير مقتصرة على فئة دون اخرى في اغلب الاحوال مثل خدمات الامن و الدفاع و التعليم و الصحة و من الممكن ان يستفبد دافع الضريبة و بشكل غير مباشر من استفادة الاخرين بمثل هذه الخدمات كالتعليم ، فتعلم المجتمع ككل يؤدي الى وجود مجتمع منتج متكافل خال من الجرائم او على الاقل التقليل منها مما يعود بالنفع و لكن بصورة غير مباشرة .

**اركان الضريبة**

ان فرض الضريبة يتطلب اركانا ضرورية حددها المشرع الضريبي بدقة حين وضع تلك التشريعات اذ لايمكن ان تحقق او تحصل الضرائب دون هذه الاركان وهي:-

1. الواقعه المنشئه للضريبة:-اذ لا تتحقق الضريبة الا بقيام واقعة محددة, فضريبة الدخل لا تتحقق الا اذا حصل شخص على دخل يخضع للضريبة عنه.
2. المكلف (الممول):-ويسمى ايضا بدافع الضريبة وهو الشخص سواء كان طبيعيا (فرد)او معنويا(شركات) الذي يفرض القانون عليه دفع الضريبة,وهناك فرق بين من يجب عليه بموجب القانون دفع الضريبة وبين من يتحمل عبئها بالنهاية.
3. وعاء الضريبة:-وقصد به المادة او العنصر او الشئ الذي تفرض عليه الضريبة وقد يكون شخص او مال او سلعة وتتوقف عدالة الضريبة ووفرة حصيلتها على حسن اختيار وعائها.
4. مقياس الضريبة(سعر الضريبة):-وهي نسبة ما يستقطع للضريبة من الوعاء الخاضع لها والسعر:-

ا.سعر نسبي:-وهو السعر الذي يبقى ثابتا لا يتغير بتغير مقدار الوعاء مثال ذلك يستقطع10%سنويا من ايراد ايجار العقار بغض النظر عن مقداره.

ب.السعر التصاعدي:-وهو السعر الذي يزداد بازدياد وعاء الضريبة فيرتفع السعر كلما زاد مقدار وعائها وتستند فكرة الضريبة التصاعدية الى نظريتين هما:-

-**نظرية تناقض المنفعة:**-

ومفادها ان منفعة كل وحده من وحدات الثروة تقل كلما زادت الكمية التي يمتلكها الفرد من تلك الثروة.عليه فلكي تكون الضريبة عادله ان تحقق المساواة في التضحية(الحرمان)الذي تسببه بين كل فرد من المكلفين اذاالضريبةالعادله هي التي تحقق توزيعا عادلا للاعباءالماليه بين المكلفين كونها تقتطع من كل شخص مقدارا من المنافع الاقتصاديه يتناسب مع مقدار المنافع الاقتصاديه التي يحققها له دخله, اي اذا كانت الضريبة تصاعدية يكون سعرها منخفضا على الدخول الصغيرة ومرتفعا على الدخول الكبيرة.

-نظرية اعادة التوزيع:-ان لتفاوت توزيع الدخول والثرواث في المجتمعات اثار سلبية لانه يؤدي الى نقص في الميل الحدي للاستهلاك ويقود الى سوء توجيه الموارد الاقتصادية,ويعد التدرج في سعر الضريبة من الاساليب التي بواسطتها تستطيع الدولة نقل الاموال من الطبقات الغنية الى الطبقات الفقيرة لتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي في المجتمع.

**ـ أساس فرض الضريبة(الأساس القانوني):-**

استندت الدول في فرض الضرائب وتحصيلها على نظريتين هما :-

1-نظرية العقد المالي :- وهي النظرية التي ساد الاعتقاد بصحتها لدى كتاب المالية العامة والقانون في القرن الثامن عشر والقرن التاسع عشر والتي نجد أساسها الفلسفة في نظرية العقد الاجتماعي التي صاغها الفيلسوف الفرنسي جان جاك روسو والتي تقوم على إن الأفراد قد تركوا العزلة للاستفادة من مزايا الحياة الاجتماعية وعقدوا فيما بينهم عقداً ضمنياً تنازلوا بمقتضاه عن جزء من حرياتهم مقابل وضع الحرية الباقية في حماية الدولة لما تبقى من أموالهم .وقد ثبت خطأ هذا التكييف القانوني إذ ثبت تاريخياً أن الدولة ليست تنظيماً اتفاقياً بل هي ضرورة تاريخية عليه فانه يتعين رفض الأساس التعاقدي معها في فرض الضرائب فضلاً عن إن هذه النظرية مستمدة من الأساس الفردي الذي يقدس الملكية ويرى في الضريبة مجرد اقتطاع مالي من الملكية لا يجب أن تتوسع فيه الدولة ،وقد أثبتت الأحداث الاقتصادية والمالية عدم نجاح هذه النظرية في أن تكون حجة مقبولة في تفسير الأساس القانوني للضرائب .

2-نظرية التضامن الاجتماعي :- وهي النظرية التي يتجه الفكر المالي الحديث إليها في تفسير فرض الضرائب وأساسها هو أن الدولة ضرورة اجتماعية وليست وليدة عقد اجتماعي وتتمثل هذه النظرية في بعض القواعد الأساسية في الضريبة مثل أن الدولة تفرض الضرائب بما لها من سيادة على أفراد المجتمع جميعاً دون استثناء أي لايجوز إعفاء طبقة معينة وان أفراد المجتمع يلتزموا بمقدار الضريبة التي يؤدونها إلى الدولة ليس على أساس ما سيعود عليهم من منافع وإنما على أساس المقدرة المالية لهم كما فسرت هذه النظرية التزام الأجيال الحاضرة بدفع الضريبة لخدمة الأجيال اللاحقة .مما تقدم فان العلاقة الضريبية ليست علاقة تعاقدية وإنما هي علاقة قانونية تخضع لكل المعايير والضوابط التي يخضع لها نشاط الدولة لتحقيق أهداف المجتمع فالدولة لها الحق في فرض الضريبة على جميع الأفراد ومطالبتهم بالمساهمة في تمويل الخدمات العامة كل حسب استطاعته لضمان سلامة المجتمع واستمرار رفاهيته .

**ـ القواعد العامة للضرائب:**

يقصد بقواعد الضريبة هي تلك الأسس التي يتعين على المشرع المالي في أية دولة مراعاتها عند وضع تشريع ضريبي لتلك الدولة ، اذا أن الإخلال بها عند رسم السياسة الضريبية سوف ينعكس سلباً على التطبيقات الإجرائية لذلك التشريع مما يثير الشعور بالظلم لدى دافعي الضرائب وبالتعسف من قبل الدولة في استخدام سلطتها .

هناك ثلاثة مصالح تتصل بالضريبة ينبغي الإشارة إليها وهي :-

1. مصلحة الدولة التي تنحصر في كيفية تحقيق الضريبة للإيرادات الكافية للخزينة كي تستطيع تحقيق أهدافها .
2. مصلحة الفرد الذي يهمه أن يعامل معاملة ضريبية عادلة فلا يكلف بأكثر مما يتحمل .
3. مصلحة المجتمع الذي يهتم في أن تكون الضرائب وسيلة لتحقيق التوازن بداخله ووسيلة لتوجيه طريق التقدم الاقتصادي والاجتماعي بالنسبة له .

ولقد كان للقواعد الضريبية التي وضعها ادم سميث (Adam Smith) اكبر الأثر في التوفيق بين تلك المصالح وتعد هذه القواعد دستوراً تقاس بها صلاحية الضرائب لحد الان وهي كما يلي:

1-قاعدة المساواة :

تعني المساواة في هذه القاعدة أن يتساوى جميع أفراد المجتمع أمام الضريبة وهذا لا يعني أن يدفع الأفراد مقدار واحد من الضريبة وإنما يعني أن يسهم جميعهم في النفقات العامة بحسب مقدرتهم على الدفع قدر الإمكان أن المساواة في هذه الحالة تصبح مرادفة للعدالة ، فالعدالة تتطلب أن يتحمل الأغنياء عبء ضريبي اكبر من الفقراء ، لذلك فان النظام الضريبي يجب أن يتضمن سعراً ضريبياً تصاعدياً يكون على أساس قابلية المكلفين على الدفع والتضحية .

2-قاعدة اليقين :

تعني هذه القاعدة أن الضريبة يجب أن تكون مؤكدة وليست تحكمية .فالمكلف يجب أن يعرف الوعاء الذي تفرض عليه الضريبة والمقدار الذي عليه أن يدفعه ، ووقت أداء الضريبة ، وكيفية دفعها وغيرها من الأمور المتعلقة بالضريبة التي يجب أن تكون بسيطة وواضحة للمكلف ولأي شخص أخر .

3-قاعدة الملاءمة :

تبعاً لهذه القاعدة فان الضريبة يجب أن تجبى بطريقة ووقت ملائم لدافع الضريبة كي يتمكن من دفعها مثال ذالك أن ضريبة الدخل على النشاط التجاري يفضل أن تستوفى بعد انتهاء السنة المالية للمكلف كما يفضل حسم الضريبة على الرواتب والأجور من راتب الموظف عند صرفه له في نهاية الشهر .

4-قاعدة الاقتصاد :

يقصد بهذه القاعدة انه يجب أن تنظم الأحكام والتشريعات الضريبية باذا تنفق الإدارة الضريبية اقل مبلغ ممكن في سبيل تحصيل الضريبة بمعنى انه يتعين أن تكون نفقات تحصيل الضريبة ضئيلة بالمقارنة بحصيلتها . إذ أن إلزام الأفراد بدفع الضريبة قد يؤدي إلى نقصان أموال الأشخاص التي كان من الممكن أن توجه إلى الاستثمار الذي ينتفع المجتمع منه بشكل اكبر مما لو دفعت على وصفها ضريبة وقامت الدولة بتوظيفها لخدمة ذلك المجتمع .لذا عند تصميم النظام الضريبي ينبغي ان تكلف الضريبة الشخص الذي يدفعها اقل ما يمكن من تضحية بينما تعود بأكبر منفعة على المجتمع.وقد أضاف اقتصاديين مثل باستابل (Bastable)بعض القواعد الأخرى وهي :-

5-قاعدة المرونة :

وتعني هذه القاعدة أن الضريبة يجب أن تكون مرنة بطبيعتها أي يمكن الحصول على إيرادات أكثر من الضريبة بصورة تلقائية كلما ارتفعت دخول الأشخاص أو رؤوس أموالهم أو نشاطهم .

6-قاعدة الإنتاجية :

وتعني انه يجب أن تقدم الضريبة إيرادا كافياً للدولة من دون إحداث تأثير غير ملائم على عملية الإنتاج في الاقتصاد الوطني .

7-قاعدة البساطة :

أن هذه القاعدة تفرض أن نظام أي ضريبة يجب أن يكون بسيطاً يمكن فهمه وإدراكه ولا يكون معقداً يصعب فهمه من قبل الإنسان العادي .

8-قاعدة المناسبة :

وتعني هذه القاعدة انه يجب فرض الضريبة على ضوء قاعدة اقتصادية واجتماعية وسياسية مناسبة لذا فان التشريعات الضريبية يجب أن تأخذ بنظر الاعتبار الحالة الاجتماعية والاقتصادية والسياسية السائدة في ذلك البلد 9-قاعدة التنوع :

وهذا يعني أن النظام الضريبي يجب أن يكون متنوعاً بطبيعته ولا يعتمد على ضريبة واحدة ، لأنه في حآلة اعتماد النظام الضريبي على ضريبة واحدة فان عبئها سيتحمله عدد محدود من المكلفين ، بينما في النظام الذي يعتمد على ضرائب متنوعة سوف يتوزع عبء الضريبة بين عدد اكبر من المكلفين ومن ثم يساهم عدد اكبر من أفراد المجتمع في تحمل نفقات الخدمات العامة .

**العدالة الضريبية**

وتعني الإنصاف في توزيع الأعباء الضريبية وهي معيار ضريبي ذاتي ونسبي قابل للتغير تبعاً للزمان والمكان الذي تفرض فيه الضريبة والعدالة الضريبة فهو نوعان :-

1. العدالة الأفقية : وتعني المساواة في المعاملة الضريبية على الأفراد الذين هم في مستوى اقتصادي واحد ، باذا يتوزع العبء الضريبي بينهم بشكل متساوي ومن ثم دفعهم لنفس المقدار من الضريبة .

العدالة الرأسية : وتعني أن الأفراد غير متساوين في مقدرتهم الاقتصادية يجب أن يعاملوا بصورة مختلفة ، فالأفراد ذو المقدرة الاقتصادية العالية عليهم دفع ضريبة أكثر مما يدفعها من هم في مقدرة اقتصادية أدنى منهم .

**أسس توزيع العبء الضريبي**

هناك ثلاثة مبادئ لتوزيع العبء الضريبي بصورة عادلة وهي :-

1. مبدأ تكلفة الخدمة :

ويقترح هذا المبدأ إن الكلفة التي تتحملها الدولة لتقديم السلع والخدمات العامة لإشباع الحاجات العامة يجب عدها أساسا لفرض الضريبة ، وهذا يعني أن الحكومة عندما تنتج السلع والخدمات تكون مشابهة لأي منتج في القطاع الخاص الذي يقوم بإنتاجها وبيعها مقابل ثمن . ولهذا المبدأ نقاط ضعف أهمها انه ليس من السهولة تقدير كلفة السلع والخدمات التي تقدمها الحكومة لكل دافع ضريبة ، كما إن الضريبة ليست ثمن لهذه السلع والخدمات ، وان هذا المبدأ يتعارض مع مبدأ التكافل الاجتماعي ومما يجعل الدولة لا تستطيع توفير السلع والخدمات الضرورية للطبقات الفقيرة مثل التعليم والصحة وغيرها .

1. مبدأ المنفعة :

ويقترح هذا المبدأ أن عبء الضريبة يجب أن يوزع بين دافعي الضريبة بصورة متناسبة مع مقدار المنافع التي يحصلون عليها من السلع والخدمات العامة التي تقدما الدولة ، وهذا يعني أن من يحصل على سلع وخدمات عامة أكثر عليه أن يدفع ضريبة اكبر. ويعاب على هذا المبدأ بأنه يصعب قياس المنافع .

3.مبدأالقابلية على الدفع:

هناك مفهومان للقدرة على الدفع:-

أ-المفهوم الذاتي:-وهو مايخص الاستعداد الطبيعي و الذاتي للشخص في القدرةعلى التضحية النفسية او الشعور بالتضحية.

ب- المفهوم الموضوعي :- ويتبنى مفهوم القدرة على الدفع النقدي من الدخل والثروة اوالملكية والاستهلاك وغيرها ،ويؤكد هذا المبدأ وبشده على العامل الاجتماعي اكثر من اعتماده على العامل الذاتي كما انه لايعطي نظاما دقيقا عن علاقة الضريبةبالقدرة على الدفع لذلك يبقى المبدأ تحكميا يمكن ان يقود الى التعسف في فرض الضريبة.

**تقسيم الضرائب واساليب فرضها:**

تقسم الضرائب اما بحسب سعرها او وعائها وكما يلي :

1. الضرائب بحسب سعرها وتقسم الى:

ا.الضريبة التوزيعيه:وهي الضريبة التي يحدد المشرع مقدار الايراد الكلي منها, ويقوم بتوزيع مبلغها توزيعا جغرافيا بحسب التوزيع الاقتصادي للدوله المبني على مقدرة افراد كل منطقة على الدفع ولا يعرف سعر هذه الضريبة الا بعد جبايتها,وقد سارت هذه الضريبة في الازمنةالماضية وليس لها تطبيق في الوقت الحاضر.

ب.الضرائب القياسية:وهي التي تفرض على شكل نسب معينه تطبق على قيمة الوعاء الخاضع لها ,او على شكل مبلغ ثابت على وحدة القياس من وحدات الوعاء ويلاحظ ان هذه الضريبة يتحدد الايراد منها بناء على توقعات قد تتحقق او قد لا تتحقق ,وينتشر استخدامها حاليا في معظم الدول وتكون اما بشكل نسبي او بسعر تصاعدي.

2. الضرائب بحسب وعائها :

وتقسم الضرائب بحسب وعائها الى ضرائب على الاشخاص و ضرائب على الاموال وكما يلي:

ا.ضرائب على الاشخاص:وتسمى ايضا ضريبة الرؤوس وهي التي يكون الفرد نفسه موضوعها(اي وعائها) وقد عرفت في المجتمعات القديمة وهي على نوعين:

- ضريبة الفرد البسيطة:وهي التي تفرض على جميع الاشخاص دون تمييز بسبب الجنس او الغنى او الفقر وبسعر واحد.

- ضريبة الفرد المزدوجة :وهي التي يختلف سعرها تبعا للعمر والجنس والمنزلة الاجتماعية وفرضت في ظل النظام المالي الاسلامي على الرجال من اهل الكتاب دون النساء منهم والصبيان لذا وقل استعمالها في وقتنا الحاضر واصبح فرض الضرائب على الاموال هو الاصل.

ب.الضرائب على الاموال:وهي تلك الضرائب التي يكون وعاؤها الاموال وقد اثير جدل بشان اعتماد الدولة على نوع النظام الضريبي كانت نتيجة التعدد في انواع الضرائب هو الافضل بشرط عدم المغالاة في التعدد وبفرضها اما بطريقة مباشرة او غير مباشرة وهو اكثر التقسيمات شيوعا ويتم الفصل في هذا التقسيموفق معايير سنقوم بتناولها بعد معرفة اهم انواع الضرائب.

**انواع الضرائب (الضرائب المباشرةوغير المباشرة):**

**الضرائب المباشرة:** وتقسم الى ضرائب على الدخل وعلى راس المال

1. **الضرائب على الدخل** :

وتتمثل الضرائب على الدخل في تلك الضرائب التي تتخذ من الدخل وعاء لها اي ان المادةالخاضعة للضريبة هو الدخل الذي يتولد للاشخاص (طبيعيون ومعنويون) وهي ضرائب نوعية وضرائب عامة على الدخل:ـ

1. الضرائب النوعيه:وهي الضرائب التي تفرض على الدخل حسب نوع المصدر مثل مصدر دخل العمل هو الراتب والاجر ومصدر دخل العقار هو بيعه (نقل ملكيته) وارباح الاسهم والسندات ,او يكون مختلطا مستمدا من دخل العمل وراس المال كالارباح التجارية والصناعية وان لكل نوع من هذه الضرائب تشريعه الخاص الذي تفرض الضريبة بموجبه.
2. الضرائب العامة: ويتخذ هذا النوع من الضرائب مجموع الدخل مهما اختلفت وتعددت مصادره وعاءا" موحدا لها , وتمتاز هذه الضريبة بانها تتناسب مع المقدرة الاقتصاديه للمكلف لان مجموع دخل الشخص يعبر تعبيرا صادقا عن مقدرته الاقتصاديه, كما تمتاز عن الضرائب النوعية كونها تراعي الظروف الشخصية والاجتماعية للمكلف.

**2ـ الضرائب على راس المال**:

وهي الضرائب التي تتخذ من راسمال الاشخاص وعاء لها, اي مايملكه الشخص في لحظة معينة من اصول مختلفة الانواع وهذه الضرائب على انواع هي:

1. الضريبةالسنوية : وتاخذ بمجموع القيمة السنوية لثروة الفرد وعاء لها .
2. الضريبةالاسئثنائية:وهي الضرائب التي تفرض في الظروف الاستثنائية مثل الحروب لمواجهة نفقاتها.

ج. الضريبة على مجموع التركة:وهيالضريبة التي تفرض على ثروة الفرد في لحظة زمنية هي لحظة الوفاة.

**الضرائب غير المباشره:**

وتشترك الضرائب غير المباشره مع الضرائب المباشره باتخاذها الدخل والثروة وعاء لها فالمشرع لا يكتفي بفرض الضريبة على الدخل عند تحققه انما يتبعه بفرض الضريبة عليه مرة اخرى,وتقسم هذه الضرائب الى:-

**1-**الضرائب على الاستهلاك: ويمكن اخضاع الاستهلاك للضرائب عن طريقتين:

**ا-**الضرائب العامه على الانفاق.

**ب-**الضرائب على السلع والخدمات.ومن صورها(ضرائب كمركيه,ضرائب الانتاج,ضرائب احتكارية,احتكار الانتاج وبيع سلع من قبل الدولة)

**2-**الضرائب على التداول ان ما يميز هذا النوع عن ضرائب الاستهلاك ان الاولى تفرض على استهلاك الاموال والثانيه هي على انتقال الاموال بين الاشخاص مثل شراء سلع راسمالية وتسمى(ضرائب التداول).

**3ـ** ضريبة القيمة المضافة**:**

وهي نوع انواع الضرائب غير المباشرة على الانفاق ،تلجا اليها الدولة في سعيها لزيادة مواردها المالية وتفرض على الزيادة في قيمة السلع والخدمات ،وتؤدى من طرف المستهلك ،بعد ان تنقل عن كاهله داخل سعر المواد والخدمات ،بينما تحصلها الدولة من المنتج او مقدم الخدمات .

وعلى الصعيد الاقتصادي ولكونها تعد نوعا من انواع الضرائب على الانفاق وليس على الدخل ،بالتالي لاتؤثر على الادخار وبالتالي على الاستثمار.

ويعد فرض ضريبة القيمة المضافة معيار اساسيا لمتانة النظام الاقتصادي والهيكل الضريبي لاي بلد سواء كان ناميا ام صناعيا .

ان انتشار هذه الضريبة يعد من اهم التطورات التي شهدتها الانظمة الضريبية في العالم خلال الخمسين سنة الاخيرة ،فهي تدخل في اطار اصلاح هيكلية النظام الضريبي للدول التي تسعى الى الصور الحديثة للضرائب ،اذ انها تعزز مبدأ العدالهالضريبيه ونتيجة لفرضها بشكل تدريجي بامكان ان تكون بديل عن العديد من الضرائب التي كانت تفرض سابقا مثل ضريبة المبيعات .وفي محاولة من االسلطة الضريبيو العراقية لانشاء قاعدة لفرض هذا النوع من الضرائب صدر القرار رقم (36) في 4/5/1997 الذي فرض بموجبه ضريبة المبيعات اعتبارا من 1/6/1997 .

ضريبة المبيعات:

وهي ضريبه غير مباشره تم فرضها في العراق بموجب القرار اعلاه كما حدد القرار مصادر الدخل التي يشملها وهي اقيام جميع الخدمات التي تقدمها فنادق ومطاعم الدرجتين الممتازة والاولى.

الا ان هذه الضريبة لم يستمر العمل بها سوى فترة قصيرة على الرغم من استحداث وحدة ادارية بمستوى شعبة ضمن الهيكل التنظيمي للهيئة العامة للضرائب .

**معايير التمييز بين الضرائب المباشرة وغير الباشرة**

1. المعيار الاداري: وتكون الضريبة مباشرة بموجب هذا المعيار اذا كان لدى الادارة الضريبية ملف خاص بكل مكلف يذكر فيه اسمه والدخل الخاضع للضريبة ومبلغ الضريبة وغيرها من المعلومات, وتكون الضريبة غير مباشرة عندما تجبى كلما حصلت واقعة تؤدي الى فرضها , كالضريبة الكمركية عند عبور حدود الدولة.
2. معيار انتقال العبء الضريبي:فالضريبة تعد مباشرة اذا تحمل عبئها وبصورة نهائية المكلف بدفعها وتعد غير مباشره اذا كان بالامكان نقل عبئها الى شخص اخر غير المكلف بها كالضرائب الكمركية وضريبة الانتاج.
3. معيار ثبات المادة الخاضعة للضريبة:تعد الضرائب مباشرة اذا فرضت على عناصر تتميز بشئمن الثبات النسبي مثل راس المال والدخل,وتعد الضرائب غير مباشرة عند فرضها بمناسبة وقائع عرضية او تصرفات متقطعه تتميز بعدم الثبات والاستمرار كما في استيراد بضاعة او انتاجها.

**علاقة الضريبة بالعلوم الاخرى:-**

ترتبط الضريبة ارتباطاً كبيراً بالعلوم الاقتصادية وكما يلي :

1. العلاقة بعلم المالية :- يبحث علم المالية العامة في تمويل الخزينة العامة للدولة من خلال الإيرادات العامة التي تكون الضرائب أهمها بل قد تكون المصدر الرئيسي لخزائن بعض الدول .
2. العلاقة بعلم الاقتصاد :- إن للضرائب اكبر الأثر في النشاط الاقتصادي إذا يمكن اعتبارها أداة فعالة في توجيه الاقتصاد لأي دولة .
3. العلاقة بالنظام السياسي والاجتماعي في الدولة :- تختلف الضريبة في أهدافها وغايتها واحتسابها وتحصيلها ونظامها من مجتمع لأخر ومن نظام سياسي لأخر .
4. العلاقة بالقانون :- إن إلزام الضريبة يكون من خلال ما يحدده القانون بموجب تشريعات الخاصة بالضرائب التي يطلق عليها التشريع الضريبي الذي ينظم العلاقة بين الدولة والمكلفين بدفع الضرائب لتمويل نشاط الدولة (لا ضريبة إلا بقانون ولا إعفاء إلا بقانون).
5. العلاقة بعلم الإحصاء :- إن لتحقيق العدالة والتوازن لابد من الاستعانة بالبيانات الإحصائية التحليلية المتعلقة بدخول الأفراد والأموال القومية والشخصية الذي يتطلب معرفة تامة بعلم الإحصاء .
6. العلاقة مع علم النفس :- إذ لابد للتشريع الضريبي أن يكون مقبولاً من المكلفين بنفوس مهيأة للرضى وعلى درجة كبيرة من الوعي .

- المحاسبة و التحاسب الضريبي :

يتفق اغلب المفكرين و الباحثين في حقل المحاسبة على ان فرض الضرائب على دخل الافراد والشركات ، كان احد الاسباب الرئيسية التي ساهمت في تطور المحاسبة خلال القرنين الماضيين و ذلك من خلال تشريع القوانين التي فرضت على الدخل اذا ساعد ذلك في توسيع مهنة المحاسبة و تطورها اذ ان ارتفاع معدلات الضريبة على دخل الشركات و الافراد و اتساع عدد المشمولين بدفعها مما جعلها تخلق طلبا واسعا على خدمات مهنة المحاسبة بسبب التعقيدات التي اتسمت بها التشريعات الضريبية و الصعوبات الناجمة عن ذلك عند احتسابها و تقديرها على الدخل ، فضلا عن مساهمة المحاسبة في تقديم المقترحات لتعديل و تطوير التشريعات الضريبية . وان التاريخ المحاسبي يؤكد بان الضرائب وتشريعاتها كانت من اهم العوامل المؤثرة في المحاسبة و معاييرها في اعداد البيانات سواء كان ذلك في الدول المتقدمة او النامية . اذا ان المحاسبة يمكن ان توصف بانها نظام للمعلومات ، نجد ان اكثر القيود والمعاملات التي تعنى بها المحاسبة ستكون في ذلك الوقت محل قياس وارتباط مباشر بعملية تحديد الوعاء الضريبي و يمكن ان تخضع للمراجعة و التعديل لتتطابق مفاهيمها مع المفهوم الضريبي لتلك القيود و المعاملات ( الحسابات ) او لاستخدامها في تعديل حسابات اخرى بما يلبي متطلبات القياس المحاسبي الضريبي . لذا تعد (المحاسبة الضريبيه)هو ذلك الفرع من المحاسبة الذي يختص بقياس المعلومات الخاصة بتحديد الوعاء الضريبي ومن ثم قيمة الاموال التي يساهم المكلف فيها من الاعباء العامة التي تمكن الدولة من تحقيق اهدافها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية ،وقد تكون تلك المعلومات داخل المنشأة ومثبتة في سجلاتها ام كانت من خارج المنشأهةكالمعلومات التي تحتفظ بها الادارهالضريبيه والتي ترد اليها من دوائر الدولة.

اما( التحاسب الضريبي )فهو ذلك العنصر من النظام الضريبي المعني بتنفيذ الاحكام التشريعية المتضمنة للسياسة الضريبية للدولة و بذلك يمكن تعريفه بانه (ذلك النظام الفرعي ضمن النظام الضريبي الذي يختص بتنفيذ احكام التشريع الضريبي فهو الذي يتولى تطبيق احكام التشريع الضريبي المتضمنة للسياسة الضريبية و السعي لتجسيدها على واقع الحياة الاجتماعية و الاقتصادية في المجتمع ) عليه فان مستوى اداء هذا النظام يشكل العامل المتحكم في مستوى تجسيد اهداف السياسة الضريبية وترجمتها الى الواقع الملموس.

**الجهات ذات العلاقه بالضريبة**

ان الضريبة بوصفها اداة مالية تتداخل اطراف متعددة في عملية جعلها تقوم بوظائفها وهي :-

1. السلطة التشريعية :- وهي الجهة المسؤولة عن تشريع القوانين الخاصة بفرض الضرائب واضفاء صفة الالزام عليها ، كما انها المسؤوله عن تحديد باقي الامور ذات العلاقة بموضوع الضرائب ( لا ضريبة الا بقانون ولا اعفاء الا بقانون ).
2. الادارة التنفيذية ( الادارة الضريبية ) :- وهي الادارة المختصة بتنفيذ القوانين الضريبية واصدار التعليمات اللازمة لتسهيل تنفيذها وبنجاح تلك الادارة في عملها يجب توافر ما يلي :-

أ - العناصر الفنيه ذات الكفاءة العاليهوالخبرهالواسعه .

ب -التأهيل العلمي للموظفين في الادارة الضريبية ووجود برامج تدريبية لتطوير عملهم.

ج- وجود نظام رقابة داخلية متطور ومحكم ، باذا لا يقوم الفاحص بجميع مراحل تقدير الضريبة من ( فحص ، وتدقيق ، الى احتساب الضريبة بالشكل النهائي او ما يسمى بالضبط الضريبي ) .

د- توافر انظمه الكترونية كفوءة وحديثة كالحاسب الآلي لاجراء التحاسب الضريبي وجباية الضرائب .

1. الجهاز القضائي :- وهو جهاز خاص يتولى الفصل في المنازعات التي قد تنشأ بين المكلفين و الادارة الضريبية فيما يتعلق بتقدير الضرأئبوجبايتها,و يجب ان يتمتع هذا الجهاز بالاستقلال والحياد التام كي يكون بعيدا عن تاثيرات الادارة التنفيذية والمكلفين.
2. المكلفون بدفع الضرائب :-هم الاشخاص المشمولون بالضريبة والذين يقع عليهم عبء دفعها,لكي تكون السياسة الضريبية سياسة كفوءة تحقق اهدافها يجب ان يتمتع هؤلاء بوعي ضريبي عال يقدرون من خلاله مقدار اهمية توفير الاموال اللازمهللدوله لتقوم بوظائفها في تقديم الخدمات لافراد المجتمع الذي هم جزء منه.

**ـ المفاهيم الاخرى ذات الصلة:**

العبء الضريبي :

ان لفرض الضرائب اثار عدة , اذ ان فرض الضرائب ينتج عنه اثار على استخدامات الموارد الاقتصادية و على الانتاج و على توزيع الدخول ، وقد اعتبر النوعين الاول و الثاني من الاثار اثارا اقتصادية للضرائب ، بينما عد النوع الثالث هو العبء الضريبي .

عليه فان العبء الضريبي يمثل نسبة الايرادات الضريبية الفعلية الى الناتج المحلي فهو يؤثر على توزيع الدخول , لذا افردت دراسات عديدة بين حامل العبء القانوني للضريبة و بين حامل العبء الضريبي الفعلي .

الطاقة الضريبية :

هناك مدى يتحمله الاقتصاد القومي من الضرائب ضمن الحدود الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية و ان اي تجاوز لهذه الحدود يمكن ان يؤدي الى اثار تنعكس سلبا على النشاط الاقتصادي لهذا وجب ان يكون هناك عدد من المقاييس التي يمكن من خلالها تاشير المستوى الامثل لما يتحمله الاقتصاد من ضرائب و كذلك تقويم فعالية النظام الضريبي و من اهم تلك المقاييس هو ما يسمى بالطاقة الضريبية , وهي من المواضيع القديمة في ادبيات المالية العامة و التي تمكن صاحب القرار من التعرف على اراء المستقبل الضريبي و مدى قدرته على توفير الموارد المالية لدعم عملية التنمية الاقتصادية .

اذا يرى البعض بان الطاقة الضريبية تمثل الحد الاقصى من الضرائب الذي يمكن للدولة جبايته دون الاضرار بمستوى معيشة الافراد بالطاقة الانتاجية الكلية الا ان هذا الاتجاه يؤشر مشكلة الحد الاقصى من الضرائب الذي يتحملة الاقتصاد و امكانية تحديده .

اما ( لا كالدور ) فقد عرف الطاقة الضريبية على انها الباقي من الفائض الاقتصادي بعد استبعاد ما يخصص منه للاستثمار او انها تمثل المبالغ المخصصة لدفع الضرائب زائدا" ما يوجه نحو الانفاق الاستهلاكي غير الضروري , الا انه من الصعب تحديد ما هية تلك الحاجات غير الضرورية و التي تختلف بين مجتمع واخر .

و هناك من يرى في الطاقة الضريبية على انها اقصى قدر ممكن من الايرادات يمكن الحصول عليها بواسطة الضرائب في حدود وحجم و تركيب الدخل القومي بالقياس الى حجم الانفاق الحكومي وبالمقارنة مع امكانية و تكاليف وسائل التمويل الاخرى مع مراعاة الحدود الاقتصادية والمالية و الاعتبارات النفسية عند دافعي الضرائب , وهي ليست مقدارا ثابتا وانما هي حاصل تفاعل ظروف و عوامل اقتصادية مالية عديدة .

و مما تقدم نتوصل الى وجود علاقة وثيقة بين الطاقة الضريبية و دالتها الايرادات الضريبية و بين الانفاق العام , فكلما زاد الانفاق العام كلما زادت حاجة الدولة الى ايرادات جديدة , و هذة الزيادة تتم تغطيتها واضافة مصادر التمويل الاخرى برفع سعر الضريبة او استحداث ضرائب جديدة بشرط تحمل الدخل القومي التضحيات الجديدة . وهناك عدة طرق لقياس الطاقة الضريبية و التي يمكن التحكم بواسطتها على توازنها بمدى تساوي الضرائب المتحققة و الضرائب الممكنة بقسمة الاولى على الثانية , وان ابتعاد خارج القسمة نزولا او صعودا يبين مقدار عدم التوازن

الجهد الضريبي : و هو احد المقاييس التي يمكن من خلالها معرفة امكانية فرض ضرائب جديدة من عدمه , ويمكن استخراجه من قسمة العبء الضريبي على الطاقة الضريبية فاذا كان الناتج اكبر من الواحد الصحيح فان الضرائب المستحصلة اكبر من الطاقة الضريبية , و اذا كان الناتج اقل من الواحد الصحيح فان هذا يشير الى وجود امكانية غير مستقلة من الطاقة الضريبية و يمكن على هذا الاساس تعديل الهيكل الضريبي اي فرض انواع جديدة من الضرائب لغرض استغلال ما هو غير مستغل من الطاقة الضريبية .

المرونة الضريبيه ( المرونة الدخلية للضرائب ) : وهي مقياس اخر من مقاييس المالية العامة الذي يقيس تغيرات الايراد الضريبي عند النمو الاقتصادي مع ما يرافقها من تغيرات في التشريعات الضريبية التي تنفذها الحكومة , فكلما كان هذا المقياس يؤشر التغير في الايرادات الضريبية يزيد على التغير في الناتج المحلي بمعنى ان عبء الضرائب قد زاد على افراد المجتمع و العكس صحيح .

الوعاء الضريبي : يعرف الوعاء الضريبي بانه المادة او المال او الشخص الخاضع للضريبة مع ضرورة توفر العنصر الزمني لهذا الوعاء ( فقد تفرض الضريبة سنويا , او عند حصول الحدث ) حسب الانظمة المحددة لذلك وعلى هذا الاساس يمكن ان تفرض الضريبة على الدخل او على راس المال او الدخل و راس المال معا او الافراد فيما لو فرضت على الافراد مباشرة بغض النظر عن دخولهم او ثرواتهم , و من المعلوم ان الوعاء الضريبي يتاثير بالنظام السياسي و الاقتصادي و الاجتماعي السائد في المجتمع , فمثلا في النظام الاشتراكي نجد هدفة تقليل التفاوت بين الطبقات مما يؤدي الى فرض ضرائب على الثروات المتراكمة اكثر من الضرائب على الدخول الناتجة من العمل , بينما في المجتمعات الراسمالية نجد العكس اذا ان الدخول الناتجة من العمل هي المجال الاوسع لفرض الضرائب , كما ان درجة التطور و النمو الاقتصادي تحدد بلا شك نوعية الوعاء الخاضع للضريبة ففي المجتمعات الزراعية نجد ان الوعاء قد يكون على الانتاج الزراعي مباشرة او اللجوء الى الضرائب غير المباشرة لسهولة فرضها , بينما في الدول المتقدمة ( الصناعية ) نجد الاعتماد على الضرائب المباشرة المفروضة في العادة على دخول الافراد من العمل والارباح المتحققة .

و من اهم المشكلات التي تواجه تحديد الوعاء الضريبي هي :

1. تحديد كيفية تقدير الوعاء الضريبي و عناصره و مقداره .
2. تحديد كم سيتحمل العبء الضريبي .

**الازدواج الضريبي**

ويقصد به خضوع نفس المكلف اكثر من مرة واحدة لنفس الضريبة وعلى نفس الوعاء وعن نفس المده

شروط الازدواج الضريبي

ا.خضوع نفس المكلف للضريبه: مثل خضوع شخص عراقي دخله للضريبه في عمان مرة وخضوع نفس الدخل للضريبة في العراق مرة اخرى.

ب.ان تكون الضريبة المفروضة من نفس النوع:كما في مثالنا السابق فهي ضريبة على الدخل في كلتا الحالتين.

ج.ان يكون الوعاء الخاضع للضريبة واحدا كأن تفرض ضريبة على ربح شركة ثم تفرض ضريبة مرة ثانية على نفس الارباح بعد توزيعها على المساهمين في تلك الشركه

د.ان تكون الضريبةمفروضة عن نفس المدةكأن تفرض ضريبه كما في المثال السابق عن فترة زمنية واحدة اي تفرض ضريبة ارباح شركة عن سنة 1996 وعن تلك الارباح بعد توزيعها للمساهمين عن نفس السنة 1996

**انواع الازدواج الضريبي**

يقسم الازدواج الضريبي الى نوعين هما:

1-الازدواج الداخلي:

ينشا الازدواج الداخلي في اغلب الاحيان عندما تهدف الدوله الى الحصول على موارد اضافية ويكون من خلال حالات عدة:-

أ.ازدواج الضرائب في الدول التي تتبع التنظيم السياسي الفدرالي مثل ضرائب تفرضها الحكومة المركزية وضرائب تفرضها الحكومة المحلية ويتحملها نفس المكلف والهدف من هذا الازدواج الحصول على موارد لكل من الحكومتين

ب.ازدواج الضرائب عن طريق اخضاع الدخول التي سبق اخضاعها للضريبة النوعية الى ضريبة موحدة ( الضريبة عل الايراد العام ) كما في مصر .

ج- في حالة خضوع الوعاء الضريبي نفسه الى ضريبتين من نفس النوع كما في ضريبة العقار في السابق اذا كان ايراد العقار يخضع الى ضريبه أساسيه وأخرى اضافيه احداهما 10% ( سعر نسبي ) والاخرى بسعر يبدأ من 5 % لغاية 25 % ( سعر تصاعدي ) وقد تم الغاء ضريبة العقار الاضافيه في عام 2004 لتلافي هذا النوع من الازدواج الضريبي .

2- الازدواج الخارجي :-

ينشأ هذا النوع من الازدواج الضريبي عندما يتحمل الشخص الضريبة نفسها اكثر من مرة بسبب عمله او وجود ماله في بلد غير موطنه او غير البلد الذي يحمل جنسيته ، مثل خضوع ارباح الشركات الاجنبية في العراق الى ضريبة الدخل العراقية في الوقت الذي تخضع فيها تلك الارباح مرة ثانية الى ضريبة الدخل في الدول التي تنتمي اليها هذه الشركات .

**التهرب الضريبي**

وهي ظاهرة لجوء الفرد الى استعمال الغش والاحتيال للتخلص من الضريبة او تقليل مبلغها ويجري ذلك اما بمحاولة انكار وجود وعاء الضريبة او الافصاح عن مبلغ يقل عن المبلغ الحقيقي للوعاء الضريبي او المبالغة في المصاريف لتقليل الدخل الخاضع للضريبة ، ولهذه الظاهرة اسباب عديدة نذكر منها :-

1. ارتفاع سعر الضريبة .
2. سياسة الدولة الانفاقية غير الرشيدة اي انفاق الاموال في مجالات لاتعودبمنفعهةكبير للمواطنين .
3. الظروف الاقتصادية التي يمر بها البلد فأن التهرب ينخفض في الرفاه ويزداد في اوقات الازمات المالية .
4. الوعي الضريبي للمجتمع .
5. عقوبات التهرب الضريبي والتساهل مع المتهربين فمن أمن العقاب أساء التصرف.

**التخطيط الضريبي ( التجنب الضريبي )**

وهو ظاهرة امتناع المكلف عن دفع الضريبة كلياً او جزئياً او الامتناع عن النشاط الذي يؤدي الى خضوعه الى الضريبة او الاستفادة من الثغرات القانونية في قوانين الضرائب كأن يلجأ الافراد لهبة اموالهم الى ابنائهم او زوجاتهم بغية التخلص من ضريبة التركات، وهذا ما يطلق عليه بعض الكتاب بالتهرب المشروع او التجنب الضريبي او التخطيط الضريبي ، وهو التخطيط المسبق لمعرفة تأثير الضريبة في مختلف الفعاليات لغرض تجنبها او التقليل منها .

**ـ السعر الضريبي (التصاعدي والنسبي):**

المقصود بسعر الضريبة هو النسبة بين مقدار الضريبة ومقدار الوعاء الخاضع لها، فاذا كان مقدار الضريبة1000 دينار عن دخل مقداره 10000 دينار على سبيل المثال فان ذلك يعني ان سعر الضريبة هو 10%، وسعر الضريبة اما ان يكون نسبيا او تصاعديا او متدرج الى اعلى بصوره تنازلية.

السعر النسبي: هو السعر الذي يبقى ثابتا ولايتغير بتغير وعاء الضريبة كأن تفرض على الدخل بسعر 10% فهذالسعر يجري تطبيقه على جميع الدخول سواء كانت صغيرة ام كبيرة.

السعر التصاعدي: وهو السعر الذي يزداد بازدياد وعاء الضريبة فيرتفع سعرالضريبة كلما زاد وعائها.

**نظريتا التصاعد الضريبي**:

تستند فكرة الضريبةالتصاعدية الى نظريتن هما:ـ

1ـ **نظرية تناقص المنفعه**:

اذا ترى هذه النظريه انه كلما زادت كمية وحدات الثروة التي يمتلكها الفرد كلما تقل منفعة كل وحدة من تلك الثروة ،ويترتب على ذلك ان كل وحدة نقدية يدفعها الفرد ضريبة يؤدي الى حرمانه من كميه المنافع الاقتصادية ويكون هذا الحرمان اكبر لصاحب الدخل القليل منه بالنسبة لصاحب الدخل الكبير اي ان السعر النسبي يؤدي الى حرملن الشخص الاقل غنى من كمية النافع الاقتصاديه اكبر من تلك التي يحرم منها الشخص الاكثر غنى. لذا ولكي تكون الضريبة عادلة يجب عدم فرضها على الجميع بسعر واحد،على فرض وجود شخصين الاول دخله (10000 ) دينار سنويا والثاني دخله (100000) دينارفعند فرض ضريبه بسعر نسبي 10% فان الشخص الاول سيقوم بتسديد ضريبة مقدارها (1000)دينار (10000×10%) والشخص الثاني سوف يسدد ضريبه(10000) دينار (100000 ×10%)،عند اجراء المقارنة بين ماسدد من ضرائب من قبل الشخصين لمعرفة مقدار العدالة التي حققها هذا السعر الضريبي عند فرض الضريبة عليهما يبدو ظاهريا ان السعر النسبي كان عادلا" لان الشخصين قد خضعا للنسبه نفسها وهي 15%،الا ان الحقيقة ان هذا السعر الضريبي(السعر النسبي)لم يحقق العداله وذلك لان ال(1000)دينار التي اسددها الشخص الاول والتي استقطعت من دخلهةكانت مخصصة لاشباع بعض حاجاتة الضرورية وبذلك يكون قد حرم من اشباع هذه الحاجات الضرورية عندما فرضت عليه هذه الضريبة،اما الشخص الثاني فانه لم يحرم الا من بعض حاجاته الاقل ضرورة لان المتبقي من دخله بعد تسديده الضريبة يمكنه من اشباع جميع حاجاته الضرورية وكذلك بعض حاجاته الكمالية.

عليه ولكي تكون الضريبة عادلة يجب ان تحقق المساواة في التضحية وذلك بان يتساوى المكلفون في التضحية (الحرمان) التي تسببها الضريبة لكل فرد منهم ولان الضريبة العادلة هي تلك الضريبة التي يمكن الوصول بواسطتها الى تحقيق العدالة في توزيع الاعباء المالية على المكلفين فيجري ذلك فقط اذا كانت الضريبة تقتطع من كل شخص مقدار من المنافع الاقتصاديه يتناسب مع مقدار المنافع الاقتصادية التي يحققها له دخله،اي ان كانت الضريبة تصاعديه يكون سعرها منخفضا على الدخول الصغيرة ومرتفعا على الدخول الكبيرة.

**2ـ نظرية اعادة التوزيع**:

تفيد هذه النظريه عن تفاوت توزيع الدخول والثروات في المجتمعات التي تترك اثار سيئة فالتفاوت في التوزيع يؤدي الى نقص في الميل الحدي للاستهلاك ويقود الى سوء توجيه الموارد الاقتصاديه، ويعد تدرج سعر الضريبة من الاساليب التي بواسطتها تستطيع الدولة نقل الاموال من الطبقات الغنية الى الطبقات الفقيرة(اعادة توزيع الثروة) بصورة اكبر من السعر النسبي لتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي في المجتمع.

**صور التصاعد الضريبي**:

ويكون في صورة تدرج وفقا للطبقات او وفقا للشرائح.

1-التدرج وفق الطبقات:ويقصد به تقسيم الضرائب الى اوعية متعددة وبسعر ضريبي لكل طبقة تخضع له.وفي حالة زيادة الوعاء الخاضع للضريبة على الحد الاعلى للطبقة خضع بكاملة لسعر جديد اعلى لانه سيقع ضمن طبقة جديدة .

2-التدرج وفق الشرائح :ويقصد به تقسيم الوعاء الضريبي الى اجزاء عدة(شرائح) ويخصص سعر كل جزء,وتكونالضريبة تساوي حاصل جمع ما يتحقق من كل شريحة.

مثال توضيحي:

حدد الوعاء الضريبي لاحد المكلفين البالغ 2500000 دينار ولو فرضنا ان التصاعد الضريبي كان على الشكل الاتي:

1. 500000 \* 3%
2. 500000- 1000000 \* 5%
3. 100000- 2000000 \* 10%
4. 200000 فاكثر 15%

الحل/ وفق الطبقات

2500000 \* 15% = 37000 دينار(لان الوعاء يقع ضمن الطبقة الاخيرة)

الحل/ وفق الشرائح

500000 \* 3% = 15000

500000 \* 5% =25000

1000000 \* 10% =100000

500000 \* 15% =75000

215000دينار

-السعر المتدرج الى الاعلى بصورة متناقصة: يزداد معدل الضريبة في هذه الحالة بصورة متناقصة وقد يستقر على معدل ثابت بعد مستوى معين من التدرج الى الاعلى , وبهذه الحاله فان التدرج يصبح في مصلحة ذوي الدخول العاليه لانهم سوف لن يتحموا عبئا ضريبيا بقدر ما يفترض ان يتحملوه حسب قاعدة المساواة او العدالة الضريبية.

-السعر التنازلي: ويعني تناقص معدل الضريبة كلما ازداد وعائها ومما يجب ملاحظته ان مبلغ الضريبة يزداد كلما ازداد دخول الاشخاص بالمفهوم المطلق ,اما بالمفهوم النسبي فان معدل الضريبة يتناقص كلما ازدادت دخول الاشخاص , وهكذا فان هذا السعر غير عادل لانه يحمل اصحاب الدخول المرتفعه عبء ضريبي متناقص، وفي ادناه جدول يوضح كيفية احتساب الضرائب بموجب الاسعار الضريبية الواردة اعلاه على دخول مختلفة .

جدول يبين انواع الاسعار الضريبية

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| وعاء الضريبة | السعر النسبي  معدلالضريبة سعر  الضريبة المبلغ | السعر التصاعدي  معدلالضريبة سعر  الضريبة المبلغ | السعر المتدرج الى  اعلى بصوره متناقصه  المعدل المبلغ | السعر التنازلي  المعدل المبلغ |
| 10000دينار  20000 دينار  30000 دينار  40000 دينار | 10% 1000  10% 2000  10% 3000  10% 4000 | 5% 500  10% 2000  17% 5100  25% 10000 | 5% 500  8% 1600  10% 3000  10% 4000 | 10% 1000  8% 1600  6% 1800  5% 2000 |

بعد الاطلاع على الجدول اعلاه يتضح بان السعر النسبي يبقى ثابتا مهما ازداد وعاء الضريبة بينما السعر التصاعدي يزداد كلما زاد الوعاء الضريبي فبينما كان معدل الضريبة من الشريحه الاولى 5% ازداد السعر الضريبي الى 10% في الشريحة الثانية اي بمقدار 5% وازداد في الشريحة الثالثة الى 17% اي بمقدار 7% وازداد في الشريحة الرابعة الى25% اي بمقدار 8% وهكذا.

اما عن السعر المتدرج الى اعلى بصورة تناقصية ازداد معدل الضريبة في الشريحة الثانية من 5% الى 8% اي بمقدار 3% وفي الشريحة الثالثة ازداد الى10% اي بمقدار 2% فقط ويبقى في الشريحة الرابعة بنفس المعدل اي بنسبة 10% .

كما نلاحظ بان معدل الضريبة كان 10% في الشريحة الاولى ومقدار الضريبة 1000 دينار بينما انخفض معدل الضريبة الى 8% بالرغم من ان مقدار ازداد الى 1600 دينار وهكذا بدأ معدل الضريبة ينخفض في الشريحة الثالثة الى 6% وفي الشريحة الرابعة الى5% على الرغم من ان مقدار الضريبة ارتفع الى 6% وفي الشريحة الرابعة الى5% على الرغم من ان مقدار الضريبة ازداد الى 1800 دينار،2000 دينار على التوالي.

**انواع الايرادات ا لعامة الاخرى ومقارنتها بالضريبة:**

بعد اطلاعنا على تعريف الضريبة وعناصرها وأركانها يمكننا أن نفرق بينها و الإيرادات العامة الاخرى(كالرسم ،الثمن العام ،الغرامة) كما يلي :-

الرسم :مبلغ من النقود تجبيه الدولة أو احد الأشخاص العامة الأخرى جبرا من الأفراد مقابل خدمة خاصة تقدمها لهم مقابل نفع خاص يعود عليه من هذه الخدمة من هذا التعريف يتضح أن للرسم عناصر محددة هي :

1. الصفة النقدية للرسم .(جواز تسديد الرسم عيناً في الظروف الاعتيادية )
2. الصفة الجبرية للرسم .(إجبار قانوني).
3. انه مقابل خدمة خاصة . مقابل منفعة او خدمة او امتياز خاص مثل ترخيص الصيد اشغال الطرق مقابل مجهود تتكبده الدولة لتسهل نشاط الفرد مثال ارضية الكمارك ويشترط ان تحقق في الوقت نفسه منفعه عامة ،اي يقصد بها تحصيل رسوم مقابل منفعة شخصية لتحقيق مصلحة عامة كالرسوم القضائية و التسجيل العقاري والتعليم والصحة ...الخ .
4. أن لا تتجاوز قيمة الرسم كلفة الخدمة المقدمة ففي حالة تجاوز قيمة الرسم تلك الكلفة تسمى (ضريبة مستترة )اذا أن هذه الزيادة لا خدمة تقابلها وتتوافر فيها عناصر الضريبة مثل رسوم التسجيل العقاري عند نقل الملكية العقارية اذا أن الزيادة فيها تمثل ضريبة غير مباشرة على تداول الثروة العقارية .

الثمن العام : المبلغ الذي يدفعه الأشخاص إلى الشركات والمنشآت العامة لقاء الخدمات والسلع التي تنتجها الدولة كخدمات البريد والهاتف الماء والكهرباء وإنتاج وبيع بعض السلع الضرورية والاتجار بها كالاسمنت والقمح والسكر....الخ . وعادة ما يكون الثمن يساوي تكاليف الخدمة +هامش ربح = الثمن

ويستثنى من هذه المعادلة بعض السلع الضرورية التي تدعمها الدولة .

الغرامة : هي مبلغ من المال يفرض ويجبى بوصفه عقوبة لردع المخالفين ،فهي وسيلة تلجأ إليها الدولة لإقناع الأشخاص بالامتناع عن الاشتراك في أعمال تعد ضارة بالمجتمع ، مثال ذلك غرامة التأخير عن تقديم الإقرار الضريبي في الموعد الذي يحدده القانون أو الغرامات المرورية وعادة ما يكون مبلغ الغرامة كبيراً نسبياً على ضوء الضرر الذي تسببه تلك المخالفة بالصالح العام ولاتهدف الدولة من ذلك الحصول على إيراد بالدرجة الاولى اذا يكون هذا الإيراد عرضياً .

مقارنة بين الضرائب والايرادات العامة الاخرى

الضريبة **الرسم الثمن العام الغرامه**

1ـ فريضه الزاميه ، يدفع عند طلب خدمة ، يدفع لقاءخدمة ، تدفع كعقوبة

خاصه او سلعه

2ـ تدفع نقدا كذلك كذلك كذلك

3ـ هدفها الاساسي تقديم خدمات خلق منافسة ردع المخالفين

تمويل الموازنة توفير سلع وخدمات

4ـ تدفع دون مقابل مقابلخدمة مقابله سلع وخدمات تنفيذ القوانين

مباشر

5ـ يجب مراعات كلفة ، يجب ان يغطي يجب ان يحقق يكون مبلغها

جبايتها عند فرضها ، كلفة الخدمةالمقدمة ربح عاليا لتكون مؤثرة

**اسئلة الفصل الاول**

س1 عرف الضريبة؟ وعدد واشرح اركانها؟

س2 حدد ايا من الايرادات التاليه ضريبة او رسما اوثمنا ؟

1ـ نقود تدفع الى دائرة حكومية لقاء الحصول على خدمة عامة وخاصة والخدمةا لعامة اكبر من الخدمة الخاصة.

2ـ نقود تدفع الى دائرهحكومية من شخص لقاء حصوله على خدمة خاصه وعامه والخدمةالخاصه اكبر من الخدمةالعامه.

3ـ فريضة مالية نقدية يدفعها افراد المجتمع في بلد ما سواء كانوامن مواطني ذلك البلد او من الاجانب المقيمين فيه دون مقابل .

س3 عدد اهم اهداف الضريبة؟ اضف ما تستطيع من الاهداف التي تعتقد ان الضرائب تساهم في تحقيقها من وجهة نظرك؟

س4 ما اهم القواعد الضريبية؟ اذكرها بالتسلسل الذي تراه مناسبا؟

س5 قارن بين التهرب والتخطيط الضريبي؟

س6 ما اهم الوسائل التي نستطيع من خلالها الحد من ظاهرة التهرب الضريبي؟

س7 ما الشروط التي يجب توافرها في الازدواج الضريبي؟وماهي انواع الازدواج تاضريبي؟

س8 ما الجهات ذات العلاقهبالضريبة؟عددها وتكلم عنها؟

س9 مثل لانواع الضرائب المباشرة وغير المباشرة؟

س10 ماهي الضرائب التي تضمنها الهيكل الضريبي في العراق؟

س11 وضح علاقة الضريبة بالعلوم الاخرى؟

س12 عرف مايلي:السعر الضريبي، العبء الضريبي، الجهد الضريبي،الطاقة الضريبية؟

س13 ما اهم المعايير التي نستطيع من خلالها التميز بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة؟

**الفصل الثاني**

**النظام الضريبي في العراق**

**الأهداف التعليمية :**

**بعد دراسة هذا الفصل ينبغي ان تكون قادرا على الاتي :**

1. **التعرف على التطور التاريخي للنظام الضريبي بالعراق .**

**2-فهم الهيكل الضريبي في العراق .**

1. **الالمام بمفاهيم الدخل المختلفة .**

**4-معرفة طرق تقدير الوعاء الضريبي .**

**5-كيفية واجراءات تقدير الدخل .**

**6-بيان تقديرات الدخل .**

**7- كيفية الاعتراض على تقدير الدخل الخاضع للضريبة .**

**التطور التأريخي:-**

يعتبر العراق من الدول العربيه الاولى التي عرفت قوانين فرض الضريبة وجبايتها ، حيث شهد القرن السابق سلسله من هذه القوانين بعد تأسيس الدولهالعراقيهالحديثه سنة 1921 وجدت لتنظيم السياسهالماليه لهذه الدوله ولتساعدها في توفير الاموال للانفاق العام لكي تثبت وجودها بعد مده طويله من الاحتلال الاجنبي للبلاد . ومن الجدير بالذكر ان اول قانون لضريبة الدخل في العراق صدر سنة 1927 واصبح نافذا اعتبارا من 1 / 4 / 1927 بأعتبار ان الســنه الماليه كانت في حينها تبدأ من 1 / 4 من كل عام وتنتهي في 31 / 3 من السنه التاليه ومن خلال مراجعة تاريخيه لهذه القوانين ولقوانين ضريبة الدخل على وجه الخصوص ، يجد الباحث ان هذا الرصيد التاريخي ولمده تزيد على الثمانين عاما لم يكن له الاثر الايجابي الواضح على تطور النظام الضريبي بشكل عام ونظام الجبايه بشكل خاص ، ومن الجدير بالذكر ان التعليمات التي صدرت مؤخرا عن سلطة الائتلاف المؤقته وبعد تغيير النظام السياسي في 9 / 4 / 2003 ، لم تتطرق هي الاخرى الى تغيير في نظام الجبايه وانما انصبت على تغيير السعر الضريبي والسماحاتالقانونيه واستحداث ضريبه الدخل على رواتب موظفي دوائر الدوله والقطاع الاشتراكي . وسيستعرض الباحث اهم ما في هذه القوانين وبما يتعلق بالجبايهالضريبيه كما يأتي :-

**تطور ضريبة الدخل :**

فرضت هذة الضريبة لاول مرة في تاريخ العراق الحديث بموجب القانون رقم 52 لسنة 1927 , ومن اهم خصائص هذا القانون :

- انه تميز بالصفة العينية لانة لم يقرر اي سماح بسبب الاعباء العائلية .

- لم ياخذ بفكرة التصاعد في سعر الضريبة بل اعتمد سعرا نسبيا .

- لم يفرق بين الشخص الطبيعي و الشخص المعنوي .

- اخذ بفكرة الدخل الضيقة .

- اعتمد نظام الضريبة الواحدة على الدخل واستبعد الضرائب النوعية لانة فرض الضريبة على مجموع الدخول دون تمييز فيما بينهما .

غير ان التطبيق اصطدم بصعوبات عملية لاسيما فيما يتعلق بتقدير الدخول ، و كان القانون ينطوي على عيوب عديدة ولهذه الاسباب تم تعديلة عدة مرات حتى تم الغاؤة بصدور القانون رقم 36 لسنة 1939

و تضمن هذا القانون مبادئ عديدة لم يكن القانون السابق قد تضمنها اذ اعتمد السعر التصاعدي مبتدا 6% و ينتهي ب 15% و فرق بين الدخل المقيم و غير المقيم اضافة الى مبادئ اخرى و وكالعادة فان النصوص القانونية لا يمكن ان تستمر طويلا دون تعديلات تفرضها قادت الى الغائه و اصدار القانون رقم 85 سنة 1956 الذي استمر عاملا لفترة قصيرة اذ انه و بعد سقوط الحكم الملكي جرت اعادة النظر ببعض القوانين و منها القونين الضريبية ، وهكذا صدر قانون ضريبة الدخل رقم 95 لسنة 1959 بشكل ينسجم و توجهات السياسة المالية الجديدة .

و قد تعرض هذا القانون الى عدد كبير من التعديلات حتى تم الغاؤه بصدور القانون رقم 113 لسنة 1982 و الذي لا زال ينظم احكام هذة الضريبة .

و تفرض هذه الضريبة على المقيم العراقي الذي تحقق دخلة في العراق او خارجة ، و على غير المقيم الناجم دخلة في العراق و ان لم يستلمه فيه.

**خصائص النظام الضريبي في العراق**

:على الرغم من التغيرات التي شهدها العراق وفي جميع المحاولات والتي كان من اهمها المجال الاقتصادي واتجاه البلد و الى اقتصاديات السوق الا ان هذا الامر لازال في طور البناء والتهيئة لذا لا يزال العراق يعد من الدول النامية التي تمتاز الانظمة الضريبية فيها بالخصائص التالية :

1. انخفاض معدل الاقتطاع الضريبي قياسا بحجمة في الدول المتقدمة ، و تعزى اسباب هذا الانخفاض في معدل الاقتطاع الضريبي الى عدة عوامل اهمها انخفاض كل من الدخل القومي و متوسط دخل الفرد ، اي انخفاض المقدرة التكليفية القومية و الفردية و بالتالي ضيق حجم الطاقة الضريبية اضافة الى سوء توزيع الدخل و الثروة ، كما يمكن ان يكون من اسباب هذا الانخفاض عدم كفاءة الادارة الضريبية و اجهزتها القائمة على ربط الضريبة و تحصيلها و تدني مستوى الوعي الضريبي بشكل حاد.
2. ارتفاع الاهمية النسبية للضرائب غير المباشرة و يعكس هذا الارتفاع من الناحية المقابلة ضعفا في دور الضرائب المباشرة و خصوصا الضرائب على الدخل اذ ان انخفاض الدخل القومي و متوسط دخل الفرد يقودان الى ضيق وعاء هذة الضرائب و انخفاض عدد الخاضعين لها مما يقلل الى حد كبير من اهميتها ، كما يمكن تفسير ذلك من خلال اتجاه النظم الضريبية في الدول النامية الى فرض الضرائب غير المباشرة التي تستهدف الاستهلاك و ليس الدخل لخفض الاستهلاك من ناحية و زيادة الادخار اللازم لعملية الاستثمار من ناحية اخرى اضافة الى وجود العلاقة الطردية بين مستوى التقدم ونسبة الضرائب المباشرة كما بينا .
3. عدم مرونة الانظمة الضريبية وجمودها ، بمعنى عدم قدرتها على الاستجابة لمتطلبات التنمية الاقتصادية او للتغير الحاصل في هيكل النشاط الاقتصادي مما يجعلها قاصرة عن تحقيق اهدافها .
4. عدم كفاءة الادارة الضريبية مقارنة بالدول المتقدمة واعتمادها اساليب و طرائق متخلفة في تحديد الوعاء الضريبي و عدم قدرتها على الوصول الى اغلب الاوعية الضريبية مع ما يرافق ذلك من تخلف اساليب الحصر و الربط و ضعف الوعي الضريبي .

**الهيكل الضريبي في العراق**

ويد الهيكل الضريبي المتمثل بانواع الضرائب المفروضة وهيكل التشريعات الضريبية التي تنظم عملية تحديد مقدار العبء الضريبي لكل نوع من انواع الضرائب التي يتضمنها الهيكل الضريبي اهم اركان النظام الضريبي .

اولا : الضرائب المباشرة (الضرائب على الدخل والثروة)

وتشتمل على نوعين رئيسين هما الضرائب على الدخل و الضرائب على راس المال .

1. الضرائب على الدخل

يندرج تحت هذا النوع من الضرائب في العراق الاتي :

1. **ضريبة الدخل :**

عرف بعض الباحثين ضريبة الدخل في العراق بانها الضريبة المفروضة في الغالب على مجموع دخل الاموال المنقولة ، لان دخل المستمد من العقارات المبنية يخضع لضريبة العقار، و الدخل الناجم عن استغلال الاراضي الزراعية يخض لضريبة الاراضي الزراعية . الا ان باحثا اخر عد هذا التعريف ناقصا و غير صحيح بسبب ان الضريبة على الدخل لا يقتصر فرضها على دخل الاموال المنقولة بل يشمل الدخول الناجمة عن كسب العمل وارباح المهن كالرواتب و الاجور احيانا ، اما الارباح الناجمة عن ايجار العقارات فهي وحدها التي تخضع لضريبة العقار ، و الارباح الناجمة عن التصرف بملكية العقار كالبيع و الهبة و الوصية و الاستملاك فتخضع ارباحها لضريبة الدخل و كذلك فان الارباح الناجمة عن الاراضي او نقل حقوق التصرف فيها او ايجارها فارباحها تخضع لضريبة الدخل .

و بعد استبعاد هذا التعريف تم تقديم التعريف الذي يرى "ان ضريبة الدخل هي الضريبة المفروضة على الارباح الناجمة عن التصرف بالاموال غير المنقولة و حقوق التصرف فيها من عقارات او اراضي و كذلك الارباح الناجمة عن كسب العمل والمهن الحرة من رواتب و مخصصات و غيرها التي يتسلمها المكلف من القطاع الخاص ، وبدل ايجار الاراضي الزراعية و كل ربح ينجم للشخص لم يخضع لضريبة اخرى خلال فترة معينة عرفها القانون بالسنة التقديرية بعد حسم التكاليف السماحات القانونية و الاعفاءات الشخصية .

**ب ـ ضريبة العقار :**

كان اول قانون وطني ينظم احكامها هو قانون ضريبة الاملاك رقم 49 لسنة 1923 والذي تعرض الى عدة تعديلات حتى تم الغاؤه بصدور القانون رقم 35 لسنة 1927 ، و توالت التغيرات التشريعية الخاصة بهذة الضريبة حتى صدور القانون رقم 162 لسنة 1959 ( قانون ضريبة العقار ) و الذي لا يزال ينظم احكام هذه الضريبة .

و تفرض هذه الضريبة على دخل المكلف العقاري و هو مجموع الايراد السنوي الناجم عن العقارات و العراصات التي يملكها في العراق عدا دار السكنى .

و قد تعرض قانون ضريبة العقار رقم 162 لسنة 1959 الى عدة تعديلات كان اهمها التعديلين الاخيرين ، فقد صدر صدر قانون رقم 66 لسنة 2001 ( قانون تعديل قانون ضريبة العقار رقم 162 لسنة 1959 ) و الذي الغي نص المادة الثانية من القانون و حل محلها نصا يقضي بفرض ضريبة عقار اساسية بنسبة 10% من الايراد السنوي و ضريبة عقار اضافة تبدا بنسبة 5% لما زاد عن (750000) دينار عراقي من مجموع دخل المكلف عن عقاراتة و تنتهي بنسبة 20 % لما زاد عن (2250000) دينار عراقي ، و قد اجاز هذا القانون تنزيل 10% من الايراد السنوي لكل عقار لاغراض الصيانة ، اما التعديل الثاني والذي جاء بموجب امر سلطة الائتلاف رقم 49 لسنة 2004 فقد فرض ضريبة نسبية مقدارها 10% من العائدات السنوية لجميع الاملاك العقارية العائدة للمكلف .

**ج ـ الضرائب الزراعيه:**

فرضت هذه الضريبة منذ القدم على وفق النظام التقليدي السائد انذاك، لكنه وبعد تاسيسالدولهالعراقيه وتحديدا في عام 1926 بدء العمل باصلاح الضرائب على الاراضي الزراعيه وعلى وفق خطه معينه تستهدف فرض الضريبة على الارض الزراعيه بدلا من فرضها على المحصولات.

وقد صدرت عدة قوانين ضريبيه تنظم احكام هذه الضرائب،وكان اخرها هو القانون رقم 60 لسنة 1961 والذي تم الغاؤه عام 1985،ولكنه لم يشرع لحد الان وبقى الدخل الزراعي غير خاضع لاي نوع من انواع الضرائب رغم المساهمة الواسعة التي يشغلها القطاع الزاراعي في الاقتصاد الوطني.

وقد كان الغاء قانون ضريبة الارض الزراعيه رقم 60 لسنة 1961 انما تم لغرض تخفيف العبء الضريبي على الفلاحين ولان نفقات الجباية مرتفعة بالقياس الى الحصيلة الضريبية التي تراوحت بين 1-1.3 مليوم دينار خلال المدة 1971-1975 , الالغاء يجب ان لا ينظر اليه من زاوية مالية فقط , بل يجب ان ينظر اليه كاداةلتوجية الانتاج الزراعي , فالقانون كان يفرض ضريبة على الارض الزراعية سواء استغلت او لم تستغل بقصد حفز الفلاحين على زراعة الارض ومن ثم دفع الضريبة .

وقد فرضت الضرائب الزراعية بنوعين , وعاء الاول كان القيمة الايجارية المقدرة للارض و الواقعة المنشئة لها هي واقعة تملك الارض الزراعية , اما وعاء ثاني فقد كان الدخل الناجم عن الاستثمار الزراعي

2 الضرائب على راس المال

تتميز الضرائب المفروضة لى راس المال بانها ذات سعر منخفض اذ ان الاسعار المرتفعه يمكن ان تؤدي الى تاكل راس المال , لكن انصار هذا النوع من الضرائب يرون انها ذات قدره على تحقيق عدة مزايا اهمها :

- انها تسمع بالوصول الى بعض جوانب الثروة الفردية التي لا تاتي بدخل

- ان امتداد الضريبة الى الاموال العاطله يحمل اصحابها على محاولة استثمارها للحصول على دخل تؤدي منه الضريبة وفي هذا فائده للاقتصاد الوطني

- تم استخدامها من قبل اصحاب المذاهب التدخلية كوسيلة لاعادة توزيع الدخل القومي وتحقيق العدالة الاجتماعية .

وتمثل ضريبتي التركات والعرصات النوعين الرئيسيين من الضرائب المفروضة على راس المال في العراق

ا0 ضريبة التركات :

كان قانون ضريبة التركات رقم 157 لسنة 1959 اول قانون تفرض بموجبة هذه الضريبة , وقد عدل هذا القانون عدة مرات حتى تم الغاؤه بصدور قانون ضريبة التركات رقم 7 لسنة 1966 والذي استمر عاملا حتى صدور القانون رقم 64 لسنة 1985 الملغى بالقانون رقم 22 لسنة 1994 وقد اخذ المشرع العراقي باكثر من معيار لتحديد نطاق سريان ضريبة التركات مثل :

- معيار الجنسية فاخضع تركات العراقيين عموما للضريبة بصرف النظر عن مكان الاقامة .

- معيار الاقليمية فاخضع العقارات الواقعة في العراق في العراق و الداخلة في تركة مورث غير عراقي بغض النظر عن مكان اقامتة .

- معيار الجنسية اضافة الى معيار الاقامة , و لكي يخضع الاموال المنقولة من تركة المتوفي غير العراقي و الموجودة في العراق تطلب الامر ان يكون المتوفي مقيما في العراق .

- معياري الاقليمية والجنسية اي ان يكونغير العراقي قد استثمر اموالة في العراق بغض النظر عن محل اقامتة .

وقد تم الغاء هذة الضريبة بموجب قانون رقم 22 لسنة 1994 دوب بيان الاسباب الموجبة لهذا الالغاء رغم ان ضريبة التركات تعد من الضرائب المحبذة من وجهة النظر الاجتماعيه.

ب ـ ضريبة العرصات :

فرضت هذه الضريبة بموجب القانون رقم 15 لسنة 1940، ومن ثم تم الغاؤها بموجب القانون رقم 53 لسنة 1950 ثم فرضت مرة اخرى بموجب قانون رقم 26 لسنة 1962 و الذي لا زال ينظم احكامها لحد الان رغم تعرضة الى العديد من التعديلات .

وهناك تشابة كبير بين ضريبة العرصات وضريبة العقار في الاحكام والاجراءات و لهذا السبب نصت المادة السابعة من قانون ضريبة العرصات رقم 26 لسنة 1962 على تطبيق احكام قانون ضيبة العقار رقم 162 لسنة 1959 المعدل في جميع الامور المتعلقة بتقدير قيمة العرصة وجباية الضريبة والاعتراض والتدقيق وجميع الامور الاخرى مالم بنص على خلاف ذلك .

وبينت المادة الاولى من القانون العرصة بانها "الارض الواقعة ضمن حدود امانة بغداد والبلديات في مركز المحافظات والاقضية و النواحي سواء كانت مملوكة او موقوفة او مفوضة بالتسجيل العقاري او ممنوحة باللزمة و ذلك ان لم يكن مشيدا عليها بناء صالح للسكن او لاي غرض من اغراض الاستثمار او لم تكن مستغلة استغلالا اقتصاديا بموجب التعليمات الصادرة وفق هذا القانون "

**ثانيا: الضرائب الغير مباشرة**:

تزايد اهمية الضرائب غير المباشرة في البلدان النامية بسبب الخصائص التي تتصف بها اقصاداتهذة البلدان اضافة الى اتساع مساهمتها التمويلية قياسا الى الضرائب المباشرة .

واهم الضرائب غير المباشرة التي يتضمنها الهيكل الضريبي في العراق الاتي :

1. الضرائب الكمركية

ان وجود هذه الضرائب يعتمد اساسا على وجود التجارة الخارجية ولذلك يطلق عليها ايضا ضرائب التجارة الخارجية , كما يطلع عليها احيانا الرائب السلعية كونها على السلع دون الخدمات .

وقد اختلفت وجهات النظر حول هذه الضرائب فهناك من يعدها ضريبة وهناك من يعدها رسما ، ولما كان مفهوم الضريبة ينصرف لكونها مبلغ من المال يستادى جبرا لهدف تحقيق غرض معين يتفق والفلسفه السياسية والاقتصادية القائمه بدون ان يكون هناك مقابل مباشر ، ي حين ان الرسم ينصرف الى كونة مبلغ من المال يدفهة الفرد الى الدولة مقابل خدمة معينه تقدمها الدولة الية بناء طلبه فان هذا الام يفيد بان هذه الفريضه تنطبع عليها عناصر الضريبة اكثر مما ينطبق عليها عناص الرسم بحكم ان تاديتها لا تتم لقاء خدمه معينها الا بناء على طلب المكلف .

وقد نظم احكامها حتى عام 2003 قانون الكمارك رقم 23 لسنة 1984 وقانون التعريفة الكمركية رقم 77 لسنة 1955 اذ يختص قانون الكمارك بتوضيح الاحكام العامه بفرض وتطبيق الضريبة اما قانون التعريفة الكمركية فيبين اقسام السلع المختلفة وطبيعة الضريبة المفروضة عليها وما اذا كانت قيمية او نوعية اما وعاء هذه الضريبة فهو كما حددته الماده الثانية من قانون الكمارك رقم 23 لسنة 1984 المعدل والمعلق حاليا اذ نصت على خضوع البضائع التي تدخل اراضي جهورية العراق وتخرج منه باي صورة كانت للرسوم المقرره في قانون التعريفة والرسوم والضرائب الاخرى المقرره بموجب القوانين النافذة الا ما استثنى بموجب قانون او اتفاقية.

1. ضرائب الانتاج :

تعد هذة الضرائب وسيلة تستخدمها الدوله للوصول الى السلع الاستهلاكية عند مرحلة انتاجها محليا وعلى هذا الاساس فالواقعهالمنشئه لها هي واقعة الانتاج وبشان هذه الضرائب يجب علة المشرع ان يوفق بين الهدف المالي ومصلحة الطبقات الدنيا بعدم اختيار السلع الضرورية , وتفرض هذه الضريبة اما بصورة مبلغ معين يضاف الى ثمن كل وحده من وحدات السلع المنتجه او بصورة نسبة مئوية من قيمة السلعة وقد يتم تحصيلها مباشرة من المستهلك او قد تفرضها الدولة وتحصلها في مرحلة سابقة على الاستهلاك بعد الانتاج .

1. ضريبة المبيعات :

فرضت هذه الضريبة في العراق بموجب القرار رقم 36 لسنة 1997 اذ نصت الماده الاولى منه : ( تفرض ضريبة تسمى ضريبة المبيعات بنسبة 10% علة اقيام جميع الخدمات التي تقدمها فنادق ومطاعم الدرجتين الممتازه والاولى) وقد حددت التعليمات رقم 7 لسنة 1997 في المادة الاولى منها تولي الهيئه العامة للضرائب مسؤولية جباية هذة الضريبة واستحداث شعبة تسمى (شعبة ضريبة المبيعات تتولى مسك السجلات الخاصة باسماء المرافق السياحية المشمولة باحكام هذه التعليمات ومتابعة استيفاء ضريبة المبيعات ولها حق المراقبة واجراء التدقيقات لضمان صحة استيفاء وجباية هذه الضريبة مع التزام ادارة المرافق السياحية المشمولة باصدار قوائم تثبت فيها اقيام الخدمات التي تقدمها ومبلغ ضريبة المبيعات المستوفات حسب النسبة المحددة .

**بعض مفاهيم الدخل:** يمكن تعريف الدخل من خلال الهدف من استعماله وفيما يلي بعض المفاهيم للدخل:

**1-**الدخل بحسب طبيعته ويقسم الى:

1. الدخل النفسي.
2. الدخل الحقيقي.

ج-الدخل النقدي.

2- الدخل بحسب مصدره

ا-دخل العمل.

ب-دخل مصدره راس المال.

ج-دخل مصدره العمل وراس المال.

3-الدخل بحسب مستوياته

ا-دخل الفرد.

ب-دخل المنشاة.

ج-الدخل القومي.

**الدخل بالمفهوم الاقتصادي:**وهو المجموع الجبري للاستهلاك زائدا القدرهالماليه(الثروه) للفرد وخلال فتره زمنيه محدده(كان تكون سنه).

**الدخل بالمفهوم الحسابي:**هو الفرق بين الايرادات المتحققه من العمليات خلال المدهالمحاسبيه وما يقابلها من التكاليف التاريخيه التي تحققت كمصاريف في نفس المده. ومن خلال التعريفين السابقين يمكن ملاحظة الاختلافات بين المفهومين كالاتي:

1. يعتمد الاقتصاديون على التوقعات المستقبليه في حين المحاسبون يعبرون على الدخل بوحدات نقديه جرت فعلا في الماضي.
2. الاقتصاديون يعدون زيادة قيمة ممتلكات الشخص بين مدتين من الزمن بينما المحاسبون يعترفون بالدخل المتحقق فقط (عند البيع) مثلا.
3. الدخل الاقتصادي يعتمد كثيرا على التنبؤ والتقديرات الشخصيه ,بينما الدخل المحاسبي يعتمد على وسائل اثبات ماديه موضوعيه كالمستندات الموثقه.
4. الاقتصاديون ياخذون التغير في قيمة النقود بالحسبان بينما يفترض المحاسبون ثبات قيمة النقود ,وبهذا يضحي المحاسبون بالدقه على حساب الموضوعيه.

**مثال توضيحي:**محمد يعمل محاسب في شركة تجاريه راتبه الشهري 40000 دينار شهريا يملك اسهم في شركة تجاريه بقيمة مقداراها 20000 دينار(قيمة السهم الواحد 2 دينار في 1/1/2007) وسياره خاصه مقدره قيمتها 2500000 دينارر(مليونين وخمسون الف دينار) بتاريخ 1/1/2007 ايضا, خلال سنة 2007نظم حسابات لشركة اخرى لقاء اجر مقداره 250000 دينار(مائتان وخمسون الف دينار) علما بانه صرف مبلغ مقداره 50000 دينار(خمسون الف دينار) لشراء قرطاسية واجور طباعة لتلك الحسابات, واستلم ايضا مبلغ 500000 دينار (خمسمائة الف دينار)مساعدة اباه,وكانت حصته من الارباح التي وزعتها الشركه المساهم فيها مبلغ مقداره 200000 دينار(مائتا الف دينار) ,وفي نهاية عام 2007اصبح سعر السهر لتلك الشركه(4 دينانير) وقيمة السياره التي يملكها اصبح 2000000 دينار(مليونين دينار) ولو يتبقى له اي نقد حيث انه صرفها على نفقاته الخاصه.

المطلوب/ احتساب الدخل المحاسبي والدخل الاقتصادي في نهاية عام 2007.

الحل/

1. الدخل الاقتصادي

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| البيان | القيمه في 1/1 | القيمه في 31/12 | الزياده او النقص |
| اسهم  سياره | 200000  2500000 | 200000\*2=400000  200000 | 200000زياده  (500000)نقصان |

(300000)نقصان

الزياده في صافي الملكيه(الثروه)

+الاستهلاك

400000\*12=4800000دينار مجموع رواتبه خلال سنة 2007.

250000-5000=200000دينار (ربحه من تنظيم حسابات الشركه).

50000 مساعده من اباه

20000مقسوم الارباح

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ 5700000

الدخل الاقتصادي 5400000 دينار

1. الدخل المحاسبي

400000\*12 =4800000 دينار وتستقطع الضريبة شهريا من راتبه

250000-5000=200000 دينار ارباحه عن تنظيم الحسبات بعد مقابلتها بالمصاريف

200000 دينار مقسوم الارباح وتستقطع الضريبة منه قبل التوزيع

200000 دينار الدخل المحاسبي

**مفهوم الدخل في القانون العراقي**:

عرفت الماده الاولى من قانون ضريبة الدخل رقم(113) لسنة 1982 المعدل والنافذ لحد الان كما يلي:ـ

(الايراد الصافي للمكلف الذي حصل عليه من المصادر المبينه في المادهالثانيه من القانون).

كما عرف القانون في الفقره(3) منه السنه التقديريه:ـ (مدة الاثنىعشرشهر التي تبدأ من اليوم الاول من شهر كانون الثاني من كل سنه مع مراعاة ماجاء في هذا القانون من مدد تقدير خاصه).

**طرق تقدير الوعاء الضريبي:**

يقدر الدخل الخاضع للضريبة بالطرائق الآتية:

أولا: الطرائق غير المباشرة : ويتم ذلك بأسلوبين:

1. اسلوب تقدير الدخل على أساس المظاهر الخارجية.
2. أسلوب التقدير الاداري غير المباشر (التقدير الجزاف).

**أولا : الطرائق غير المباشرة:**

1**-تقدير الدخل الخاضع للضريبة على أساس المظاهر الخارجية للمكلف:**

بموجب هذه الطريقة يحدد الدخل على أساس علامات خارجية (مظاهر خارجية) يسهل التعرف عليها ويمكن أن يستخلص من وجودها وكميتها مقدار دخل المكلف الخاضع للضريبة. وقد كانت هذه الطريقة متبعة في الماضي في بعض البلدان التي فرضت فيها على الدخل كفرنسا وغيرها. وتعتمد الادارات الضريبية في تقدير الدخل بموجب هذه الطريقة على بعض المظاهر مثل عدد الخدم أو عدد النوافذ والابواب الموجودة في مسكن المكلف أو القيمة الايجارية لمسكن المكلف أو سعة المحل الذي يمارس المكلف فيه عمله أو موقع ذلك المحل. أو عدد وسائط النقل التي يستخدمها المكلف أو عدد العاملين لديه أو قيمة ما يدفعه من رواتب وأجور وغيرها من المظاهر.

ومما يعاب على هذه الطريقة، ان المظاهر الخارجية قد تكون خادعة، لذلك فلا يمكن الاعتماد عليها للتدليل على دخل المكلفين الخاضع للضريبة، لذلك ابتعدت الدول عن تطبيقها في الوقت الحاضر.

2**-التقدير الجزاف:**

يتحدد الدخل الخاضع للضريببة بموجب هذه الطريقة على أساس تقريبي قائم على القرائن كالقيمة الايجارية او معدل انتاج الوحدة القياسية أو أي قرينة أخرى، وقد يتضمن التشريع هذه القرائن أو أن تضعها الادارات الضريبية، كما قد يتفق عليها بين الادارات الضريبية والمكلفين.

فاذا كان القانون هو الذي ينص على القرينة فيطلق على التقدير (الجزاف القانوني) واذا كانت القرينة موضوعة من الادارة تسمى (الجزاف الاداري) أما اذا كانت نتيجة اتفاق بين الادارة والمكلفين فيقال (الجزاف الاتفاقي) وينسب للطرائق غير المباشرة في تقدير الدخل بسلطتها وسهولتها ووضوحها وكانت الدول تلجأ اليها في السابق بصورة كبيرة ولكنها تقلصت في الوقت الحاضر ولكن بعض الدول ومنها العراق ما زالت تعمل بها لتسهيل مهمة الادارات الضريبية أو لمراعاة ظروف المكلفين. ويعاب على هذه الطرائق بأنها لا تحدد بدقة المقدرة التكليفية للمكلفين، لذلك فهي تبعد النظام الضريبي عن قاعدة العدالة الضريبية، فقد يدفع مكلف بموجب هذه الطريقة ضريبة أكثر من شخص له دخل أكبر.

**ثانيا: الطرائق المباشرة:**

وهي الطرائق التي يتم بموجبها تحديد الوعاء بعد النظر بتفصيلها مكوناته كلها وهذه الطرائق هي:

1**-طريقة التقدير الذاتي أو (طريقة التقرير):**

يقدم المكلف بموجب هذه الطريقة كشفا سنويا معينا تقوم الادارات الضريبية بتصميمه يسمى التقرير يطلب فيه من المكلفون أن يقدموا معلومات تفصيلية عن دخولهم الخاضعة للضريبة، كما يتضمن بيان النفقات التي أنفقها المكلفين في سبيل أعمالهم وكذلك معلومات عن حالتهم الاجتماعية وبعض نفقاتهم الشخصية وغيرها من المعلومات الضرورية التي ترى الادارات الضريبية أنها ضرورية للوصول الى صافي دخل المكلفين الخاضع للضريبة، وتقوم الادارات الضريبية بفحص (تدقيق) هذه الاقرارات التي يقدمها المكلفون للتأكد من صحتها، لانه لو ترك أمرها للمكلفين وأخذت بها السلطات الضريبية من دون تدقيق لكانت وسيلة للتهرب من الضريبة. لان المكلفين في هذه الحالة يعمدون الى عدم تسجيل جميع مدخولاتهم فيها أو يبالغون في تسجيل نفقاتهم التي أنفقوها أو يقدموا معلومات خاطئة عن حالتهم الاجتماعية ونشاطاتهم المختلفة.

**التقدير الاداري المباشر:**

بموجب هذه الطريقة تقوم الادارة الضريبية بتقدير دخل المكلفين بصورة مباشرة من واقع أعمالهم وذلك بجميع المعلومات عن المكلفين بصورة مباشرة من واقع أعمالهم وذلك بجمع المعلومات عن أنشطتهم المختلفة عن حجم أعمالهم مثلا أو حالة منشآتهم وطاقتها الانتاجية وغيرها. وعادة ما ترسل الادارات الضريبية لهذا الغرض موظفيها الى موقع عمل المكلفين للوصول الى الدخول الحقيقية لهم. ومما يلاحظ على هذه الطريقة أنها تحتاج الى عدد كبير من الموظفين ذوي الخبرة والكفاءة العالية، كما يعاب عليها أنها تتدخل في شؤون المكلفين الخاصة.

**طرائق تقدير الدخل الخاضع للضريبة واجراءاته في العراق:**

سنتناول هذا الموضوع من نواحي عديدة الاولى من ناحية اجراءات تقدير الدخل والخطوات الواجب اتباعها وكذلك الادلة والوثائق الواجب تقديمها، أما من الناحية الثانية فسوف نتناول تقدير الدخل الخاضع للضريبة منظورا اليه من ناحية صفة المكلف ما اذا كان فردا أو شركة، وأخيرا نتناول موضوع التقدير الجزاف سواء كان منصوصا عليه قانونا أو الذي تتبعه الادارة الضريبية في تقدير دخل المكلفين الخاضع للضريبة.

**اجراءات تقدير الدخل والخطوات المتبعة:**

حينما تسعى السلطة المالية الى تقدير الدخل المكلف، فأما أن تعتمد على الادلة والوثائق التي يقدمها وهذا ما يسمى بطريقة التقدير المباشر وفقا لتقرير المكلف أو (طريقة الاقرار)، وأما أن ترفضها وحينئذ تتبع ما يسمى طريقة التقدير الاداري واليك شرح لهاتين الطريقتين:

**التقدير المباشر وفقا لتقرير المكلف (طريقة الاقرار):**

نص القانون على خمس حالات لتقديم التقارير وهي:

**تقديم التقرير السنوي من المكلف نفسه:**

الزم المشرع العراقي كل شخص سواء كان شخصا طبيعيا أم معنويا مقيما في العراق أو غير مقيما فيه سواء كان مسجلا لدى دوائر ضريبة الدخل في العراق أم لم يكن مسجلا فيها ممن له دخل يخضع للضريبة، أن يقدم تقريرا في كل سنة قبل اليوم الاول من شهر حزيران من السنة التقديرية يبين فيه مقدار دخله، وعليه أن يقدم أن التقرير السنوي من تلقاء نفسه حتى وأن لم تطلب منه السلطات المالية ذلك، مع حقه في تقديم هذا التقرير في أي يوم من أيام المدة الممتدة من أول يوم حتى نهاية الشهر الخامس من السنة التقديرية نفسها وهو آخر يوم لتقديم التقارير السنوية.

هذا وأن القانون قد أجاز للسلطة المالية أن تمدد هذه المدة لاجل ملائم اذا اقتنعت بوجود عذر مشروع يستوجب التمديد.

وفيما يأتي نموذجا للتقرير السنوي الذي الزم القانون المكلفين بتقديمه وكذلك نموذج لمذكرة التخمين ولاخطار تقدير.

**تقديم التقارير بناء على طلب من السلطة المالية:**

أجاز المشرع للسلطة المالية أن تطلب ممن كان خاضعا للضريبة أو تعتقد بخضوعه لها أن يقدم اليها تقريرا عن دخله خلال احدى وعشرون يوما من تاريخ تبليغه بذلك باخطار أو باحدى طرائق النشر سواء كان اسمه مسجلا في دوائر الضريبة أم لم يكن من ذلك تبين لنا أن باستطاعة السلطة المالية أن توعز في أي وقت تشاء الى المكلف بأن يقدم تقريره خلال واحد وعشرون يوما من دون التقيد بالسنة التقديرية، فلها أن تطلب من المكلف أن يقدم تقريره خلال السنة التقديرية أو خلال السنة التي نشأ فيها الدخل، خلافا للتقرير الذي يجب على كل مكلف تقديمه من دون طلب من السلطة المالية والذي يتحتم تقديمه خلال السنة التقديرية خاصة وقبل اليوم الاول من حزيران.

ويبدو أن المشرع انما أعطى هذا الحق للسلطة المالية استدراكا منه الى أن هذه السلطة قد تجد من الضروري الطلب الى بعض المكلفين أن يقدموا تقاريرهم قبل اليوم الاول من حزيران من السنة التقديرية، طبقا لما تقتضيه مصلحة الدولة وبحسب ظروف هؤلاء المكلفين. وقد أعطى القانون للسلطة المالية حق تمديد المدة المذكورة الى أكثر من واجد وعشرون يوما، بشرط أن يهيئ المكلف لذلك اعذارا تقتنع السلطات المالية بشرعيتها.

وكيفما كان الامر فأن الزام المكلفين بتقديم التقارير قبل اليوم الاول من حزيران من السنة التقديرية هو القاعدة العامة، وأن تقديمها بناءا على طلب السلطات المالية بعد استثناء من هذه القاعدة العامة.

**تقديم التقرير بوساطة شخص آخر غير مكلف:**

أن تقديم تقرير الدخل ليس مقصورا على من يخضع للضريبة على وجه الخصوص بل أن القانون قد الزم شخصا آخر بتقديم هذا التقرير الى السلطات المالية، فقد أوجب القانون على كل شخص موجود في العراق وأن كانت صفته وهو يستلم دخلا أو ربحا مما يعود الى شخص آخر، أو يدفع دخلا أو ربحا لهذا الشخص أو لامره أو يسجله لحسابه، أن يزود السلطة المالية بتقرير في خلال واحد وعشرون يوما من تاريخ تسلمه المبلغ أو من تاريخ دفعه أو تسجيله لحساب الشخص الآخر.

وينبغي أن يحتوي هذا التقرير على ما يأتي:

1. بيان حقيقي صحيح بكل الربح والدخل العائد الى الشخص .
2. اسم وعنوان الشخص الذي يعود اليه ذلك الربح والدخل.

ويجوز للسلطة المالية أن تطلب هذه المعلومات بأخطار تحريري من اي شخص آخر.

وأهم ما يلاحظ في هذا الصدد هو أن القانون قد فرض هذا الالتزام على أي شخص يسكن في العراق طالما يتسلم أو يدفع أو يسجل دخلا لحساب شخص آخر، ويستوي في ذلك ان كان الدافع أو المتسلم شخصا معنويا أو شخصا طبيعيا وسواء كان وصيا أم قيما أو وليا أم وكيلا، وسوا جرى دفع الدخل العائد الى الشخص الآخر في العراق أم في الخارج.

**تقديم المستخدمين للتقارير:**

أوجب القانون على كل مستخدم أن يقدم تقريرا الى السلطة المالية خلال المدة التي يعينها في الطلب يتضمن ما يأتي:

1. أسماء مستخدميه وعناوينهم والرواتب والمخصصات والمبالغ التي تدفع لهم.
2. أسماء وعناوين الذين يتقاضون منه أو بوساطته رواتب تقاعدية وما في حكمها ومقدارها.

وقد عد القانون مدير الشخص المعنوي أو أحد كبار موظفيه الذي يتولى ادارته مستخدما لغرض تقديم التقارير عن مستخدميه اذا ما طلبت فيه السلطات المالية ذلك.

ويعتقد بعضهم أن المشرع كان حديا به الا يأتي بهذه الحالة ويفرد لها نصا خاصا بها، لانها تدخل ضمن الحالة السابقة وتعد جزءا منها.

**تقديم المستخدمين للتقارير:**

من بين الاشخاص الذين خصهم القانون بتقديم التقارير عن دخولهم هو المستخدم، اذا حتم عليه تقديم تقريرا يبين فيه مقدار دخله من غير الرواتب والمخصصات واشترط القانون لذلك شرطين:

1. أن يقدم التقرير بواسطة المستخدم بعد أن يؤيد هذا الاخير صحة توقيع المستخدم، ثم يحيل التقرير الى السلطة المالية.
2. أن يقدم هذا التقرير قبل اليوم الاول من شهر حزيران من كل سنة تقديرية.

أما اذا طلبت السلطة المالية منه أن يقدقم هذا التقرير، فعليه أن يقدمه خلال واحد وعشرون يوما من تاريخ تبليغه بطلبها.

أما السبب الذي حمل المشرع على أن يطلب من المستخدم أن يذكر في التقرير دخله من دون الاشارة الى رواتبه ومخصصاته، فذلك لان المستخدم هو الذي يتولى ارسال التقرير عن رواتب ومخصصات مستخدميه كما سبقت الاشارة اليه.

ويرى بعضهم أن المشرع في هذه الحالة قد وقع في الخطأ نفسه الذي وقع فيه في الحالة السابقة، اذ لا حاجة اطلاقا أن يطلب من المستخدم أن يقدم تقريرا عن دخله من غير الرواتب والمخصصات على أساس أن كل شخص ممن له دخل خاضع للضريبة يجب أن يقدم تقريرا عن حقيقة مقدار دخله كما مذكور في الحالة الاولى، لذلك فلا يوجد أي مبرر لان يفرد المشرع لهذه الحالة نصوصا خاصة بها، طالما أنها تدخل ضمن الحالة الاولى التي سبقت الاشارة اليها.

**الدفاتير التجارية:**

التقرير الضريبي قد يكون مستندا الى السجلات وقد لا يكون كذلك كما أن المكلف قد يكون ملزما بمسك الدفاتر التجارية (السجلات المحاسبية) وقد لا يكون كذلك.

وقد حددت المادة (7) من نظام مسك الدفاتر التجارية الاشخاص المكلفين بمسك دفاتر تجارية لاغراض ضريبة الدخل على النحو الآتي:

المادة (7) أولا: على المكلفين أدناه مسك الدفاتر التجارية والمستندات المبينة في هذا النظام حسب القواعد والواردة فيه وتقديم حساباتهم الختامية الى مركز الهيئة العامة للضرائب أو فروعها المسجلين فيها بعد تدقيقها وتصديقها من مراقب حسابات.

أ- الشركات الوارد ذكرها في المادة (6) من قانون الشركات رقم 36 لسنة 1983 وهي:

* الشركة المساهمة
* الشركة المحدودة
* الشركة التضامنية
* المشروع الفردي

ب- فروع الشركات والمؤسسات الاقتصادية الاجنبية المشمولة بنظام فروع الشركات الاجنبية الصادر حسب أحكام المادة 206 من قانون الشركات.

ج- الشركة البسيطة المنصوص عليها في المادة 174 من قانون الشركات والمشاركات الاخرى أيا كان نوعها اذا كان رأس مال كل منها (30000) ثلاثين ألف دينار فأكثر فيما يخص الصناعيين.

د- الاشخاص المسجلين في الغرف التجارية والصناعية من الصنفين الاول والثاني فيما يخص التجار، ولمن تكون كلفة مشروعه (30000) دينار فأكثر فيما يخص الصناعيين.

هـ المستوردون اللذين مجموع استيرادهم (عدا الرسم الكمركي) خلال السنة (50000) خمسين ألف دينار فاكثر، والمصدرون اللذين يبلغ مجموع قيمة البضائع التي يصدرونها من قبلهم خلال السنة (50000) خمسون ألف دينار فأكثر.

و- المقاولون والمتعهدون الأصيليين والثانويين المصنفين في وزارة التخطيط.

ز- أصحاب دور السياحة والتسلية والترفيه. كدور السينما والمنتديات والملاعب وكذلك الفنادق المصنفة بثلاث نجوم فأكثر .

ح- أصحاب المطاعم من الدرجتين الممتازة والاولى .

ط- أصحاب المستشفيات الاهلية والمذاخر.

ثانيا: على المكلفين أدناه مسك الدفاتر التجارية المبينة في هذا النظام حسب القواعد الواردة فيه وتقديم حساباتهم الختامية الى مركز الهيئة العامة وفروعها المسجلين فيها حسب الاصول المحاسبية المتعارف عليها.

ولا يشترط أن تكون هذه الحسابات مدققة ومصدقة من أحد مراقبي الحسابات.

أ- الشركة البسيطة المنصوص عليها في المادة (174) من قانون الشركات، وكذلك المشاركات الاخرى أيا كان نوعها اذا كان راسمالها يقل عن (30000) ثلاثين ألف دينار.

ب- الاشخاص المسجلين في الغرف التجارية والصناعية من الصنف الثالث والذي يليه اللذين لا يقل راسمالهم عن (30000) ثلاثين ألف دينار.

ج- الصناعيون اللذين تبلغ كلفة مشاريعهم الصناعية أقل من (30000) ألف دينار.

د- المستوردون اللذين تقل استيراداتهم في السنسة (عدا الرسم الكمركي) عن (50000) خمسين ألف دينار، والمصدرون اللذين يبلغ مجموع قيمة البضائع المصدرة خلال السنة أقل من (50000) خمسين ألف دينار.

هـ المقاولون والمتعهدون غير المصنفين من وزارة التخطيط اذا زاد مجموع مبلغ المقاولات والتعهدات المحالة عليهم على (50000) خمسين ألف دينار.

و- أصحاب المطاعم من الدرجة الثانية.

ز- أصحاب مكاتب التدقيق وتنظيم الحسابات وأصحاب المكاتب العلمية والاستشارات والمكاتب السياحية.

ج- وكلاء القطاع الاشتراكي اللذين تبلغ مشترياتهم (100000) مائة ألف دينار فأكثر في السنة سواء كانت هذه المشتريات من القطاع الاشتراكي أم المختلط أم الخاص.

ط- الوكلاء بالعمولة ووكلاء الاخراج الكمركي ووكلاء التأمين.

ي- أصحاب معارض السيارات.

ك- أصحاب المزادات العلنية.

ثالثا: استثناء من نص المادة الاولى من هذا النظام:

يمسك المكلفون أدناه دفاتر محاسبية حسب النماذج المعدة من السلطة المالية وحسب طبيعة كل مهنة وحرفه، وعليهم مسك أي دفاتر تساعد في معرفة دخلهم عند العمل بهذا النظام لحين أعداد نماذج الدفاتر المطلوبة:

1. المهنيون كالأطباء والمحامين والمهندسين.
2. الحرفيون كالحدادين والحلاقين والنجارين والخياطين.

ج- أصحاب مكاتب دلالة العقار.

د- الصيدليات والمختبرات والتحاليل والاشعة.

**مكان تقديم التقرير وتقدير الضريبة:**

تقدم التقارير من المكلفين في دائرة مخمن الضريبة الذي يقع فيه محل سكنى المكلف أو محل عمله، تقدير الضريبة عليه هناك، واذا تعاطى أعمالا في محلات تتبع دوائر مختلفة فتقدر الضريبة في دوائر مخمن أو أكثر حسبما تقرره السلطة المالية، وللوزير أو من يخوله ذلك أن يأمر بتقدير المكلف في دائرة مخمن آخر غير مخمني الدوائر المذكورة أنفا.

**انواع التقديرات للدخل:**

يمر تقدير دخل المكلفين بالمراحل الآتية:

1**-التقدير الاولي (الابتدائي) للدخل:**

ويتم ذلك عندما يقوم المكلف بملء التقرير بمقدار دخله وتسليمه الى السلطات الضريبية.

2**-التقدير الاضافي:**

بعد تدقيق التقرير أما أن توافق عليه السلطات الضريبية أو ترفضه وتقوم بتقدير الدخل بما يتيسر لها جمعه من المعلومات عن دخل المكلف، وتقوم السلطات الضريبية باشعار المكلف تدعوه بدفع الضريبة عن الفرق بين تقديرها وتقدير المكلف نفسه وهذا الفرق يسمى بالتقدير الاضافي، فلو فرضنا أن شخصا قدم اقراره بدخل مقداره 60000 دينار، فيعد هذا تقديرا اوليا ويقوم المكلف بدفع الضريبة عن هذا المبلغ وعلى فرض أن السلطات الضريبية بعد تدقيق التقرير قدرت دخل ذلك المكلف بـ90000 دينار، لذلك فسوف ترسل اليه مذكرة تدعو لدفع الضريبة عن الفرق بين التقديرين ومقداره 30000 دينار (90000-60000) ويسمى هذا التقدير الاضافي.

أو قد يحدث في بعض الاحيان أن تقوم السلطات الضريبية بتقدير دخل احد المكلفين وربط الضريبة عليه وستحصالها منه ثم لا تلبث ان تعود عليه مرة أخرى وتخضعه لتقدير آخر يكون تابعا للتقدير السابق اذا تبين لها أن التقدير السابق لم يصل الى دخل المكلف الحقيقي برمته بل تناول جزءا منه وظل جزء آخر مجهولا لديها لاي سبب من الاسباب ولم تستطع اكتشافه الا بعد مدة من الزمن، ومن الاسباب التي تتيح للسلطة الضريبية أن تقوم باجراء التقدير الاضافي ايضا وقوعها في خطأ يترتب عليه أن تقدر الدخل بأقل من رقمه الحقيقي أو يترتب عليه أن تأخذ ضريبة أقل من المقدار الذي كان ينبغي أن تأخذه من المكلف كما لو قامت بتقدير دخل احدى الشركات كونها مشاركة وحصلت منها الضريبة على هذا الاساس، ثم تبين لها فيما بعد أنها شركة محدودة وليست مشاركة، وكذلك من الاسباب الاخرى التي يترتب عليها اعادة تقدير دخل المكلف فضلا عن التقدير السابق هو استعمال الغش وما اليه من جانب المكلف لكي يجعل دخله الخاضع للضريبة أقل من الحقيقة والواقع.

3**-التقدير بالاتفاق:**

الزم المشروع الضريبي العراقي كل مكلف عراقي لديه دخل خاضع للضريبة أن يقدم تقريرات يبين فيه مقدار دخله الخاضع للضريبة.

وبعد أن يقدم المكلف اقراره الضريبي يحدد له موعد للمناقشة بغية اعطاء الوقت للمخمن ليتسنى له فحص اقراره وارساله للتدقيق اذا ما وجد ضرورة لذلك.

وعند حلول موعد المناقشة وحضور المكلف يقوم موظف السلطة المالية بمناقشة في البيانات عن المصروفات والايرادات والسماحات وغيرها الواردة في اقراره فاما ان يوافق عليها أو يرفع الدخل الى مقدار معين مستندا الى ضوابط وضعتها السلطة المالية لكل مهنة أو نشاط وتحديد نسب الربح أو مقاديرها الثابتة. وبعد موافقة المكلف والتوقيع على هذا التقرير يعد عندئذ (تقديرا بالانفاق)، ولا يحق للمكلف بعد هذا التقرير الاعتراض عليه، أما اذا رفض المكلف هذا التعديل فيحق له الاعتراض عليه حسب مراحل وشروط الاعتراض التي سنبينها لاحقا.

فلو أخذنا مثالنا الوارد في التقدير الاضافي، وان المكلف بعد تسلمه المذكرة المرسلة اليه من السلطات الضريبيةة التي تدعوه فيها الى دفع مبلغ الضريبة عن التقدير الاضافي 30000 دينار حضر الى الدائرة الضريبية للمناقشة، وبعد المناقشة جرى الاتفاق على مبلغ 15000 دينار بدلا من 30000 دينار فيسمى هذا التقدير بعد التوقيع عليه تقديرا بالاتفاق ومقداره في مثالنا 75000 دينار (60000 دينار التقدير الاولي (الابتدائي) + 15000 دينار التقدير الاضافي.

وبما أن المكلف كان قد دفع الضريبة عن التقدير الاولي 60000 دينار عند تقديم تقريره فعليه بعد الاتفاق أن يدفع الضريبة عن التقدير الاضافي 15000 دينار.

4**-التقدير النهائي:**

أعطى القانون الحق للسلطات المالية أن تقدر الضريبة على أساس الدخل الحقيقي اذا لم تكن قد قدرت على أحد الاشخاص الخاضعين لها أو قدرت بما يقل عن حقيقتها في السنة الاخيرة أو في احدى السنين الخمسين السابقة لها.

لذلك لو فرضنا أن السلطات الضريبية لم تقدر الدخل على شخص في سنة تقديرية معينة ولنقل سنة 1990 لعدم اعتقادها بخضوعه للضريبة أو قدرت الدخل على شخص في تلك السنة بأقل من حقيقته ثم اكتشفت خطأها فيما بعد فانه يحق لها الرجوع على هؤلاء الاشخاص وتقدير دخلهم على حقيقته سواء في نفس السنة التقديرية نفسها أو خلال السنوات الخمس التي تليها، أما بعد تلك السنوات الخمس وفي مثالنا السابق 1996 فيسقط حق السلطة المالية بالرجوع على المكلفين التي قدرت دخلهم بأقل من حقيقتها في سنة 1990 أو لم تكن قد قدرته في تلك السنة اصلا وعندئذ يكتسب التقدير لسنة 1990 الدرجة القطعية أو النهائية، وهذا هو المقصود بالتقدير النهائي، الذي هو اكتساب التقدير على شخص ما في سنة تقديرية معينة صفته النهائية ويتم ذلك بعد مرور خمس سنوات من تلك السنة التقديرية.

**5-التقدير الاحتياطي:**

عندما يقدم المكلفون اقراراتهم الضريبية الى فروع الهيئة العامة للضرائب العائدين اليها يطلب منهم دفع مبالغ الضريبة المحسوبة بموجب دخولهم المصرح بها في اقراراتهم احتياطيا لحين التأكد من صحة المعلومات التي قدموها ومن ثم صحة دخولهم المصرح بها في اقراراتهم، ولا يتم تسلم التقارير حتى يدفع الضريبة بموجب ما صرح به المكلف في اقراره الى صندوق الدائرة الضريبية وارفاق وصل القبض باقراره.

ويشمل هذا الاجراء المكلفين المشمولين بنظام مسك الدفاتر التجارية رقم 2 لسنة 1985 وغيرهم من المكلفين.

وتتبع هذه الطريقة استنادا الى تعميمات صادرة من مركز الهيئة العامة للضرائب، ولا يوجد نص قانوني يشير اليها، ويطلق عليها عرفيا بالتقدير الاحتياطي فيما يخص المكلفون المشمولين بنظام مسك الدفاتر التجارية يعتمد على صافي الربح المحاسبي الظاهر في حساباتهم المقدمة والمرفقة باقراراتهم كوعاء ضريبي فتحسب الضريبة عليه احتياطيا ويتطلب منهم تسديد مبلغ الضريبة الى صندوق الدائرة الضريبية المعنية وتسجل ايرادا نهائيا، وتحال حساباتهم للتدقيق، وبعد اجراء عملية التدقيق عليها، فأما ان تقبل كما هي، او يعترض على بعض بنودها وفي كلتا الحالتين يجري تعديل الربح المحاسبي الى دخل خاضع للضريبة بموجب نصوص قانون ضريبة الدخل، ويتم تقديره اضافيا بالفروقات ان وجدت.

وفيما يتعلق بالمكلفين الآخرين وهم على الاغلب المكلفين المشمولين بضوابط الهيئة العامة للضرائب فيستخدم هذا الاسلوب عند الشك بالمعلومات التي قدموها فقط، لذا يجري المقدمة من قبلهم تقدير دخولهم احتياطيا اعتمادا على تلك المعلومات التي قدموها لحين التحري عن صحة تلك المعلومات، فأما أن تقبل كما هي أو يتم تقديرهم اضافيا حين ظهور فروقات بالزيادة.

ونرى أن ما جرى العرف على عدة تقديرا احتياطيا في الهيئة العامة للضرائب، ما هو في الواقع الا تقدير "ابتدائي" أو أولي من الناحية العلمية لان ايراده يسجل ايرادا نهائيا على حسابات سنته التقديرية نفسها، لان التقدير الاحتياطي يجري عندما يقدر الدخل لاسباب جوهرية واضطرارية قبل بداية السنة التقديرية استثناءا من أحكام الفقرة 1 من المادة 3 من القانون ويسجل ايراده بشكل أمانات لحساب سنتها التقديرية، وهذا ما نص عليه قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 وذلك في الفقرة (4) من المادة (3) اذ جاء فيها "للسلطة المالية تقدير الدخل المشار اليه في الفقرة (1) من المادة (3) قبل بداية السنة التقديرية بصورة احتياطية واستيفاء مبلغ الضريبة بصورة أمانات لحساب سنتها التقديرية.

6**-التقدير الاداري:**

هو التقدير الذي يجري بناء على تخمين الادارة الضريبية لدخل المكلف من دون الاعتداء بما قدمه من تقرير وحسابات أو دفاتر تجارية، فبعد انقضاء المدة المحددة لتقديم التقارير تقوم الادارات الضريبية بفحص هذه التقارير ليتسنى قبولها أو رفضها، فاذا كان نصيبها الرفض عمدت حينئذ الى تحديد دخل المكلف بنفسها مستندة في ذلك الى ما يتيسر لها جمعه من المعلومات التي جمعتها عنه، وبعد هذا تقوم بابلاغ مقدار الضريبة باخطار تحريري الى المكلف المعني بالامر.

أما المكلف الذي لم يقدم تقريرا أو تأخر عن تقديمه دون عذر فقد يخضع للتقدير الجزاف أو ما يسمى أحيانا بالتقدير (الاجتهادي) بمعنى أن تقدير دخله في هذه الحالة يقوم على أساس كيفي تفرضه الادارة الضريبية بحسب مشئتها، كأن تحدد دخله بنسبة معينة من رأسماله وقد تجعل هذه النسبة عالية رغبة في التشدد على المكلف في مثل هذه الحالة وسوف أعود الى هذا الموضوع وأقوم بشرحه بالتفصيل لاحقا.

**الاعتراض على تقدير الدخل الخاضع للضريبة:**

قد يحصل خلاف بين المكلف من جهة والسلطة المالية من جهة أخرى بشأن مقدار الدخل الخاضع للضريبة ومقدار الضريبة، وذلك عندما لا توافق السلطة المالية على مقدار الدخل المصرح به من المكلف في تقريره. وتقوم السلطة المالية تحريريا بتبليغه بمقدار الدخل الذي تعتقد أنه هو الدخل الحقيقي للمكلف ومقدار الضريبة المترتبة عليه، والمكلف في هذه الحالة يكون أمام خيارين، أما أن يوافق على تقدير السلطة المالية أو لا يوافق على تقديرها، وقد أعطى القانون الحق للمكلف بالاعتراض على تقدير السلطة المالية بمراحل ثلاث وهي:

اولا: مرحلة الاعتراض على السلطة المالية لدى السلطة المالية:

عد القانون أن السلطة المالية هي الجهة المختصة للنظر في طلب الاعتراض الذي يقدمه المكلف. وقد يتساءل بعضهم عن السبب الذي حدا بالمشرع الى اناطة مهمة النظر في الاعتراض بالسلطة المالية وهي تمثل أحد طرفي النزاع؟

لا شك أن الجمع بين الخصم والحكم في شخص واحد أو في جهة واحدة يتنافى ومبدأ العدالة. الا أن قانون ضريبة الدخل قد خرج على هذه القاعدة الاصولية التي تأخذ بها القوانين عادة وقبل تبريرا لذلك ان اعطاء حق النظر في الاعتراض الى السلطة المالية قد يتيح لها الفرصة لان تتفق مع المكلف على مقدار الدخل ومقدار الضريبة التي يجب أن يدفعها على أساس أنها أدرى من غيرها بكل ما يتعلق باجراءات تقدير دخله من حيث أنها تواكب هذا التقدير منذ بدايته حتى نهايته. وهكذا بهذا الاتفاق تقطع طريق رفع النزاع الى محكمة الاستئناف والى محكمة التمييز فتتلافى بواسطته كثيرا من المنازعات والنفقات وهو أمر يتفق مع مصلحة الدولة من جهة ومصلحة المكلف من جهة أخرى.

وعلى المكلف أن يتقدم بطلب الاعتراض الى السلطة المالية التي بلغته بتقدير دخله ومقدار الضريبة عليه، ولكن يجوز له أن يقدم طلب اعتراضه الى أي دائرة أخرى من دوائر ضريبة الدخل.

**اسئلة الفصل الثاني**

س1 وضح بشكل مختصر التطور التاريخي الذي مرت به الضرائب في العراق ؟

س2 ماهي اهم خصائص النظام الضريبي في العراق؟عددها واشرح اكثرها وضوحا من وجهة نضرك ؟

س3 ماهي الطريقهالاساسيه لتقدير الضريبة واكثرها استقرار؟

س4مثل اما يأتي: الدخل المحاسبي، الدخل الاقتصادي، الدخل النفسي، الدخل الاجتماعي؟

س5 ماهو الوعاء الذي يخضع لكل نوع من انواع الضرائب التاليه: ضريبة الدخل ،ضريبة العقار ،ضريبة العرصات ؟

س6 كيف عرف المشرع العراقي الدخل ؟ وما هي المصادر الاساسيه للدخل التي اعتمدها للدخل ؟

س7 ماهي انواع التقديرات التي اعتمدت في فرض الضريبة في العراق ؟

س8 ما هي اهم الفروقات بين الدخل الاقتصادي والدخل المحاسبي ؟

س9 ما هي اسباب اعتماد الدخل المحاسبي بدل الدخل الاقتصادي لاحتساب الضريبة في العراق ؟

س10 عمار خريج كلية الادار والاقتصاد للعام 2006 م ،بتارخ 1/1/2008 م كان يملك رصيد في المصرف مقداره2500000 دينار كان والده قد ادخرها له منذ عدة سنوات ، قرر استثمار 2000000 دينار منها بشراء اسهم في احد الشركات التجاريهالمحدوده وقد تزامن هذا الاستثمار مع مباشرته بعمله كمحاسب في شركه اخرى براتب شهري 500000 دينار،وخلال تلك السنه قام بعدة اعمال تجاريه خاصه به حقق من خلالها ايراد مقداره 2000000 دينار بعد ان صرف على تلك الاعمال مبلغ قدره500000 دينار وتسلم ارباح عن اسهمه بما يعادل 25% من قيمة اسهمه في الشركهالتجاريه وكنتيجة لتلك الارباح ارتفعة قيمة اسهم تلك الشركه 50%، وفي السنه لم يتبقى لعمار سوى اسهمه في الشركه ورصيد نقدي في البنك مقداره 1000000 دينار فقط حيث صرف الباقي.

المطلوب/احتساب الدخل الاقتصادي والدخل المحاسبي في نهاية تلك السنه ثم اذكر اهم نقاط الاختلاف بينهما ؟

**الفصل الثالث**

**ضرائب الدخل في العراق**

**الأهداف التعليمية :**

**بعد دراسة هذا الفصل ينبغي ان تكون قادرا على الاتي :**

1. **التعرف على نطاق سريان الضريبة على الدخل .**
2. **التمييز بين المقيم وغير المقيم .**
3. **فهم المتاجرة في العراق والمتاجرة مع العراق .**
4. **حديد الاعفاءات الضريبية .**
5. **معرفة السماحات وكيفية تطبيقها وانواعها .**
6. **التفرقة بين النفقات والتكاليف والمصروفات والخسائر .**
7. **الالمام بالدخول الخاضعة للضريبة في العراق .**

**نطاق سريان الضريبة على الدخل** : ـ

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

1. تفرض الضريبة على دخل الشخص المقيم العراقي الذي يحصل عليه في العراق أو خارجه بصرف النظر عن محل تسلمه .
2. تفرض الضريبة على دخل غير المقيم الناجم في العراق وان لم يتسلمه فيه
3. لا تفرض الضريبة على الدخل الناجم خارج العراق للأشخاص غير العراقيين المقيمين في العراق

مما تقدم يتضح أن المشرع الضريبي العراقي قد اخذ بمعايير التبعية الاقتصادية بفرعية ( مصدر الدخل والإقامة ) كأساس لفرض الضريبة وجعل قاعدة مصدر الدخل " إقليمية الضريبة " هي الأسس في فرض ضريبة الدخل حيث تفرض طبقاً لنص القانون على كل دخل ينشأ في العراق بغض النظر عن مكان وجود صاحب الدخل أي سواء كان يقيم داخل العراق أم كان يقيم في الخارج . كما أن المشرع الضريبي العراقي قد اخذ أيضا بمعايير الإقامة حيث تسري الضريبة على الدخل المتحقق خارج العراق الذي يحصل عليه

لقد اختلف العلماء في الأسس التي تستمد منها الضريبة شريعتها فمنهم من يستند إلى فكرة التبعية السياسية ومنهم من يستند إلى فكرة التبعية الاقتصادية :

1. فكرة التبعية السياسية : تستند فكرة التبعية السياسية في فرض الضرائب إلى

أن الأفراد يرتبطون بالدولة برابطة سياسية وقانونية هي رابطة (الجنسية) وتقرر الجنسية حقوقاً للأفراد وتفرض عليهم واجبات ، ومن ابرز هذه الواجبات هو أداء الضريبة ، إذ يحق للدولة أن تفرض الضرائب على مواطنيها جميعاً بغض النظر عن موقع سكناهم أو موقع أموالهم أو مكان مزاولة نشاطهم .

ومن الانتقادات التي توجه إلى معيار التبعية السياسية انه قد يؤدي إلى الازدواج الضريبي أي خضوع نفس الشخص ونفس المال أو الدخل إلى ضريبتين في نفس الوقت وهذا يتعارض مع العدالة الضريبية . كما أن فرض الضريبة على المواطن المقيم في الخارج قد يكون عديم الجدوى من الناحية التطبيقية ، خاصة إذا كان المال الخاضع للضريبة يقع في إقليم دولة أخرى وذلك لصعوبة إلزام الممول بدفع الضريبة ، ما لم توجد اتفاقيات دولية للتعاون على تحصيل الضرائب .

2. فكرة التبعية الاقتصادية : تستند فكرة التبعية الاقتصادية إلى معيارين أساسيين في فرض الضرائب هما معيار " الإقامة " ومعيار موقع المال أو مصدر المال وهو ما يعرف " باقليمية الضريبة " :

1. معيار الإقامة : طبقاً لهذا المعيار تفرض الضرائب على الأفراد المقيمين في الدولة مهما كانت مصادر دخولهم وبغض النظر عن جنسية أولئك الأفراد . ويعتبر معيار الإقامة مقبولاً في فرض الضرائب لان الأفراد المقيمين بدولة ما يتمتعون بما تقدمه لهم من خدمات واستقرار ، وبالتالي من الواجب مساهمتهم بتحمل جزء من أعباء تلك الدولة . إلا انه من ناحية أخرى لا يمكن الاعتماد عليه بذاته كأساس لفرض الضرائب لان الكثير من الثروات والدخول في الدولة قد تكون مملوكة لأشخاص مقيمين بالخارج ، وإذا ما أخذنا بهذا المعيار فقط فسوف لن تخضع هذه الدخول والثروات للضريبة مما يؤثر على موارد الدولة . ومن ناحية أخرى فان تطبيق هذا المعيار على دخول وأموال الأفراد المتحققة في دولة أخرى يؤدي إلى الازدواج الضريبي لان هذه الدخول والأموال تكون قد خضعت للضريبة في دولة المصدر التي تحققت فيها .
2. معيار موقع المال أو مصدر الدخل : طبقاً لهذا المعيار ، فأن الضرائب تفرض على الدخول والأموال التي تنشأ داخل إقليم الدولة ، وبغض النظر عن جنسية أو محل إقامة أصحاب هذه الأموال والدخول . ويعتبر هذا المعيار أكثر ملائمة في فرض الضرائب ، ويُشار إليه في علم الضرائب بمبدأ إقليمية الضريبة أن تطبيق هذا المعيار في فرض الضرائب يحد من المشاكل التطبيقية التي تواجهها المبادئ الأخرى لفرض الضريبة . كما انه يمنع الازدواج الضريبي إضافة إلى كونه يتماشى مع الواقع العملي حيث إن سلطة الدولة المالية تسهل تطبيقها داخل حدودها .كما إن فرض الضرائب وفقاً لهذا المعيار له ما يبرره من الناحية القانونية والمنطقية وذلك لان صاحب المال أو الدخل المحقق في دولة ما يستفيد من الفرص المتاحة في تلك الدولة والخدمة والمنافع التي تقدمها لنشاطه وبالتالي فهي الأحق بتحصيل الضرائب .

ومن ناحية أخرى فقد استعان المشرع العراقي بمعيارين آخرين هما معيار الجنسية ومعيار الموطن لتحديد حالات الإقامة في العراق .

بعد أن تم التعرف على المعايير التي تحدد نطاق سريان الضريبة وهما معيار الإقامة ومعيار الإقليمية بشكل رئيسي والاستعانة بمعياري الجنسية والموطنه بصورة ثانوية نوضح فيما يلي كيفية الوصول إلى الدخول الخاضعة للضريبة وكما يلي : ـ

تمرين رقم (1)

فيما يلي مدخولات حصل عليها المكلف نزار عن السنة 2008م

1. يعمل مهندساً في دائرة حكومية راتبه الشهري 500000 دينار .
2. قام بتصميم دار لأحد أصدقائه وقبض مبلغ 250000 دينار علماً بان ما صرفه لإتمام هذا العمل هو 150000 دينار ( أوراق وأحبار ) .
3. قبض مبلغ 400000 دينار تعويض من شركة التأمين عن احتراق بعض أثاث مكتبه التي كانت كلفة شرائها 450000 دينار .
4. يعمل ثلاثة أيام في الأسبوع مستشار في مكتب تصاميم هندسية قطاع خاص براتب شهري 300000 دينار .
5. له مكتب هندسي خاص بلغ إيراده السنوي الصافي 1.500.000 دينار .
6. 1.100.000 يمثل استرداد قرض مع الفوائد علماً بان القرض لوحده 1000000 دينار وكان لأحد الأشخاص .

م/ بيان مقدار دخله الخاضع للضريبة عن السنة المالية 2008م .

الحـل :

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| ت | دينار | البيان | الملاحظات |
| 1. | 6000000 | مجموع رواتبه السنوية (500000×12) | تخضع للضريبة بموجب الامر49 |
| 2. | 100000 | عن تصميم خارطة لصديقه  (250000 - 150000 | تخضع للضريبة وفق المادة (2) من قانون رقم 113 لسنة 82 |
| 3. | ــ | تعويض شركة التأمين | لا يخضع للضريبة لكونه اقل من كلفة الشراء |
| 4. | 3600000 | راتبه كمستشار في شركة (30000×12) | يخضع بموجب المادة(2) من قانون رقم113 لسنة 82 |
| 5. | 1500000 | أرباح مكتبه (أرباح مهنه) | تخضع للضريبة وفق المادة (2) من قانون رقم 113 لسنة 82 |
| 6. | 100000 | فائدة قرض | تخضع للضريبة وفق المادة (2) من قانون رقم 113 لسنة 82 |
|  | 11300000 | المجمـوع | الدخل الخاضع للضريبة |

الملاحظــات :

1. أن مبلغ الرواتب يخضع منفصلاً للضريبة بشكل شهري من راتبه .
2. باقي المبالغ تخضع للضريبة في السنة التقديرية 2009 وحسب السعر الضريبي لتلك السنة .

تمرين رقم (2)

تحقق للمكلف كمال وهو مقاول المدخولات التالية عن السنة 2007م .

1. مبلغ 20.000.000 دينار قيمة تعهد ، بلغت السلف المقبوضة خلال السنة 2007 4.000.000 دينار .
2. 2.000.000 دينار مبلغ تأمينات استلمت عن مقاولة سابقة انتهت في سنة 2006 .
3. 12.000.000 دينار قيمة بيع سيارة كلفتها (10.000.000) دينار واندثارها (2.000.000) دينار سنوياً .
4. مبلغ (2.000.000) دينار بدل إيجار أراضي زراعية عن سنتين

2006 ـ 2007 .

5. مبلغ 400000 دينار عن بيع أثاث كلفته كانت 300000 دينار .

6. مبلغ 500000 دينار عمولة توسطه في بيع قطعة ارض .

7. مبلغ 1.500.000 دينار عن بيع (10000) سهم في شركة مساهمة كان قد اكتتب بها عند تأسيس الشركة (قيمة السهم عند الاكتتاب دينار واحد) .

8. تعاقد مع شخص على شراء عقار منه بشرط جزائي مقداره (1000000) دينارولكن البائع نكل عن بيع العقار له فتحقق للسيد كمال مبلغ الشرط الجزائي

9. توفى والده في بداية السنة وقدرت حصته من التركة 30.000.000 دينار

10. مبلغ 50.000.000 دينار من الشركة العراقية للسكك الحديدية وذلك بدل استملاكها لقطعة ارض كان يملكها وذلك لكونها تقع ضمن مشروع تقوم بانجازه تلك الشركة .

المطلوب : حساب مقدار الوعاء الخاضع للضريبة لهذا المكلف .

الحل :- تم تنظيم جدول يبين الايردات الخاضعه من الايردات غير الخاضعه وكما هو مبين في الجدول التالي:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| ت | دينــار | البيـان | الملاحظــات |
| 1. | 4000000 | سلف مقبوضة عن تعهد | تخضع السلف المقبوضة فقط خلال تلك السنة . |
| 2. | ــ | تأمينات مقبوضة | لا تخضع للضريبة عن السنة 2007 لكونها قد تم التحاسب عن تلك المقاولة سابقاً |
| 3. | ــ | بيع سيارة بربح | ان هذا الربح هو ربح رأسمالي وهي لا تخضع للضريبة |
| 4. | 1000000 | إيجار الأراضي الزراعية | يخضع إيجار الأراضي الزراعية إلى ضريبة الدخل عن سنة 2007 فقط |
| 5. | ــ | بيع أثاث بربح | لا تخضع أرباح بيع الأثاث لكونها أرباح رأسمالية |
| 6. | 500000 | عمولة توسطه في بيع عقار | تخضع للضريبة وفق المادة (2) من قانون رقم 113 لسنة 82 |
| 7. | ــ | بيع أسهم بربح | لا تخضع للضريبة لكون البائع غير محترف تجارة الأسهم كما أنها أرباح رأسمالية أيضاً |
| 8. | 1.000.000 | الشرط الجزائي | تخضع للضريبة وفق المادة (2) من قانون رقم 113 لسنة 82 |
| 9. | ــ | حصته من تركة والده | لا تخضع للضريبة لكون قانون ضريبة التركات ملغي في سنة 1994 . |
| 10. | ــ | بدل استملاك | لا يخضع بدل الاستملاك إلى الجهات الحكومية . |
|  | 6500000 | المجموع |  |

تمرين رقم (3)

حقق احد الاشخاص دخلا مقداره 30300000 دينار خلال السنه 2009 م وكانت قائمت مصاريفه تتضمن مايلي:

1. 2000000 دينار سرقفايه دفعها عن محله .
2. (400000) دينار الإيجار الشهري عن داره التي يسكنها مع عائلته .
3. (1.500.000) دينار أجور دراسية مدفوعة إلى كلية بغداد عن دراسة أبنه فيها عن السنة الدراسية 2007 ـ 2008 .
4. (250000) دينار شهرياً إلى والدته التي يقوم براعيتها .
5. (25000) دينار شهرياً تدفع كقسط تأمين على الحياة .
6. (150000) دينار تدفع شهرياً كنفقة بموجب قرار قضائي لطليقته .

المطلـوب /

1. بيان أي المصاريف يمكن تنزيلها مع بيان السبب .
2. مقدار الدخل الخاضع للضريبة ، والضريبة الواجبة التسديد إذا علمت بأنه متزوج وزوجته ربة بيت وله ثلاثة أولاد دون سن الثامن عشر.

الحـل /

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| الفقرة | دينـار | البيـان | الملاحظــات |
| 1. | 2.000.000 | سر قفلية | يجوز تنزيل الموجودات غير الملموسة وفق المادة(11) من المادة (8) على أن تطفأ خلال 5 سنوات 10.000.000/5 |
| 2. | 6.000.000 | إيجار محل | يسمح بتنزيل بدل الإيجار السنوي عن المحل لأنه المكان الذي يحقق فيه دخله  500000× 12 = 6000000 |
| 3. | ــ | إيجار دار سكن | لا يسمح بتنزيلها لكونها نفقات لا تخص الدخل (شخصيه) |
| 4. | ــ | قسط دراسي | لا يسمح بتنزيلها لأنها نفقات لا تخص إنتاج الدخل . |
| 5. | ــ | مساعدة والدته | لا يسمح بتنزيلها لأنها مساعدة اختيارية دون قرار قضائي ملزم |
| 6. | 300000 | أقساط التأمين | يسمح بتنزيل أقساط التأمين على الحياة إذا كانت لدى شركة تأمين عراقية . |
| 7. | 1.800.000 | نفقة شرعية | يسمح بتنزيلها لكونها نفقة شرعية صدر بها قرار قضائي . |
|  | 10.100.000 | مجموع التنزيلات | |

الدخـل 30300000

التنزيلات 10100000

20200000 الدخل الصافي

5000000 سماح عن الزوج

4000000 سماح عن الزوجة

1200000 10200000 سماح عن الاولاد (3×400000)

10.000.000 صافي الدخل الخاضع للضريبة

500000 × 3% = 15000

500000 × 5% = 25000

1000000 × 10% = 100000

8000000 × 15% 1200000

10000000 1340000 دينار الضريبة الواجبة التسديد

**الضريبة الأجنبيـة** :

اضيفت الفقره (4) الى المادهالخامسه من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 بموجب الأمـر الصادر عن سلطة الإتلاف المؤقت رقـم (49) لسنـة 2004 والتي نصت على مايلي:

" يجوز خصم ضريبة الدخل المدفوعة لبلد أجنبي عن الدخل العائد من ذلك البلد من الضريبة المدفوعة في العراق ولا يجوز أن يتجاوز المبلغ المخصوم المبلغ المقدر للضريبة في العراق على الدخل المكتسب في البلد الأجنبي،حسبالنسبه العمول بها في العراق .اذا تجاوزت قيمة الضرائب المدفوعه للبلد الاجنبي عن هذه القيمهالمحدده، ترحل الضرائب الزائده لخمس سنوات متتاليه،وتحسم طبقا للحد المسموح به بتلك السنين. تحسم اولا الضريبةالمرحله للسنه الاولى ،فاذا كان الدخل قد ورد من اكثر من بلد واحد خلال فترة الضريبة، يطبق الحسم المسموح به في هذه الفقره على اساس فردي على الدخل العائد من كل بلد اجنبي، لكي يتم الحسم ويعترف به، يجب ان توثق قيمة الضريبةالمدفوعه للبلد الاجنبي اما بواسطة نسخه عن ايصال الضريبةالمدفوعه او بواسطة بيان من جهاز جباية الضرائب في البلد الاجنبي يؤكد قيمة الضريبةالمدفوعه. "

فلو فرضنا أن شركة حققت أرباح في الأردن عن نشاط معين مقداره (20) مليون دينار عراقي ، فالشركة تخضع في العراق عن المبلغ المذكور بنسبة 15% فتكون الضريبة (3 مليون دينار . فإذا سددت الشركة في الأردن ضريبة عن نفس المصدر يقل عن (3) مليون وعلى افتراض (2.5) مليون دينار فيحق لها المطالبة بتنزيل ال (2.5) مليون المذكورة من الضريبة المتحققة في العراق البالغه (3) مليون دينار أما إذا بلغت الضريبة المدفوعة في الأردن (4) مليون دينار فيدور الفرق البالغ (1) مليون دينار على مدى السنوات الخمس التالية مع ملاحظة إن الضريبة المدفوعة في الأردن يجب إن تكون موثقة عن طريق تقديم نسخة من إيصال الدفع أو إفادة من السلطات الضريبية في البلد الأجنبي تؤكد صحة المبالغ المدفوعة .

**ـ المقيم وغير المقيم في التشريع العراقي**:

حددت الفقرة (10) من المادة الأولى من قانون ضريبة الدخل العراقي حالات الإقامة على النحو التالي:

1. العراقي الذي سكن العراق مدة لا تقل عن أربعة اشهر خلال السنة التي نجم فيها الدخل أو إن يكون تغيبه عن العراق تغيباً مؤقتاً وكان له موطن دائم في العراق ومحل عمل رئيسي فيه .
2. العراقي الساكن خارج العراق من منتسبي الدوائر الرسمية ومنشآت القطاع الاشتراكي والمتقاعدين أو من أعارت الحكومة خدماته إلى شخص معنوي خارج العراق إذا كان معفياً من الضريبة في محل عمله .
3. رعايا الأقطار العربية العاملين في العراق مهما كانت مدة سكناهم .
4. غير العراقي من غير الأقطار العربية الذي :
5. سكن العراق مدة لا تقل مجموعها عن ستة اشهر أو سكنه مدة لا تقل عن أربعة اشهر متصلة
6. غير العراقي الساكن في العراق مهما تكن مدة سكناه إذا كان مستخدما لدى شخص معنوي في العراق أو كان من ذوي الاختصاص الفني واستخدم للعمل في مشروع صناعي له حق التمتع بالإعفاء وفق قانون تنمية وتنظيم الاستثمار الصناعي .
7. كل شخص معنوي مؤسس بموجب القوانين العراقية أو غيرها يكون محل عمله أو إدارته أو مراقبته في العراق .

**غير المقيم**: هو الشخص الذي لا تتوفر فيه شروط المقيم المبينة في الفقرة (10) ولو نجم له دخل في العراق من أي مصدر كان .

**أهميةالتفرقةبين المقيم وغيرالمقيم**

تظهر أهمية التفرقة بين المقيم وغير المقيم من النواحي التالية :

* 1. **خضوع الدخل للضريبة** : يخضع دخل الشخص المقيم العراقي للضريبة سواء تحقق داخل العراق أم خارجه بصرف النظر عن محل تسلمه أما إذا كان الشخص المقيم غير العراقي ، فلا يخضع دخله المتحقق خارج العراق للضريبة ، وإنما تفرض الضريبة على دخله المتحقق داخل العراق فقط أما غير المقيم سواء كان عراقي ام غير عراقي فلا يخضع للضريبة إلا عن دخله المتحقق داخل العراق فقط. أما دخله خارج العراق فلا يخضع للضريبة العراقية .

2-ا**لسماحات القانونية** : يتمتع الشخص المقيم وحده بالسماحات القانونية المقررة للمكلف ذاته أو لأعبائه العائلية ، بينما لا يتمتع غير المقيم بمثل هذه السماحات .

**امثله تطبيقية**

**مثال رقم(1)**

بين المقيم وغير المقيم في كل حالة من الحالات التالية : ـ

1. عراقي أعيرت خدماته للعمل بهيأة دولية تابعة للأمم المتحدة للفترة من 1/10/1998 لغاية 1/10/2001 إذا علمت أنه معفي من الضريبة في جهة العمل .

الحـل : العراقي المعارة خدماته إلى شخص معنوي خارج العراق يُعتبر مقيم إذا كان معفيا من الضريبة في محل عمله ، لذا يُعتبر هـذا العراقـي

مقيماً في العراق للسنوات 1998 ، 1999 ، 2000 ، 2001 .

ب. عراقي أعيرت خدماته للعمل في جامعة عمان الأهلية في الأردن للفترة من

1/9/2000 لغاية 1/9/2003 إذا علمت أن رواتبه من الجامعة خاضعة

للضريبة في الأردن .

الحـل : العراقي المعارة خدماته إلى شخص معنوي خارج العراق يُعتبر غير مقيم إذا كان دخله يخضع للضريبة في محل عمله . لذا يُعتبر هذا العراقي غير

مقيم للسنوات 2000 ، 2001 ، 2002 ، 2003 .

جـ. مصري الجنسية عمل في أحد الفنادق في بغداد للفترة من 1/10/1998

لغاية 1/10/2000 .

الحـل : رعايا الأقطار العربية العاملين في العراق يعتبرون مقيمين بغض النظر عن مدة سكناهم . لذا يعتبر هذا الشخص مقيم للسنوات 1998 ، 1999 2000 .

د. هندي عمل طباخاً في أحد المطاعم العراقية للفترة من 1/9/1998 لغاية

1/4/2000 .

الحـل : غير العراقي من غير الأقطار العربية يُعتبر مقيم إذا يسكن خلال السنة التي نجم فيها الدخل مدة لا يقل مجموعها عن 6 أشهـر أو 4 أشهـر متصلة لذا يكون موقف هذا الشخص من الإقامة على النحو التالي :ـ

في السنة 1998 من 1/9/1998 لغاية 31/12/1998 = 4 أشهر متصلة لذا يعتبر مقيم .

في سنة 1999 من 1/1/1999 لغاية 31/12/1999 = 12 شهر لذا يُعتبر مقيم

في سنة 2000 من 1/1/2000 لغاية 1/4/2000 = 3 شهور لذا يُعتبر غير مقيم

هـ . أجنبي عمل في جامعة بغداد بصفة مصلح لأجهزة الكومبيوتر والأستنساخ

للفترة من 1/7/1996 لغاية 15/9/1998 .

الحـل : الأجنبي الذي يعمل لدى شخص معنوي في العراق يعتبر مقيم مهما تكن مدة سكناه . لذا يعتبر مقيم للسنوات 96 ، 97 ، 98 .

و. شركة تركية عملت في العراق للفترة من 1/9/1997 لغاية 1/4/2000

وكان مقر وإدارة الشركة في تركيا وتجري مراقبتها في العراق .

الحـل : الشخص المعنري الذي يكون عمله أو إدارته أو مراقبته في العراق يعتبر مقيم . لذا تعتبر هذه الشركة مقيمة للسنوات 97 ، 98 ، 99 ، 2000

لأنها تعمل في العراق وتجري مراقبتها في العراق .

مثال رقم (2) :

المكلف عدنان مواطن عراقي غادر العراق إلى الأردن وأقام فيه أعتباراً من 1/7/1996 ثم عاد إلى العراق بصفة نهائية ف 1/8/2000 خلال هذه الفترة زار العراق في 1/10/1998 لغاية 1/3/1999 .

يملك المكلف عدنان مكتباً تجارياً في كل من بغداد وعمان وقد كانت أرباح هذان المكتبان في كل من بغداد وعمان على النحو التالي :

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| مكتب بغداد | مكتب عمان | السنـة |
| 250000 | 150000 | 1996 |
| 350000 | 450000 | 1997 |
| 600000 | 900000 | 1998 |
| 750000 | 1000000 | 1999 |
| 1250000 | 1500000 | 20000 |

المطلوب / بيان مدى اعتبار المكلف عدنان مقيماً أم غير مقيم في العراق في كل سنة من السنوات المبينة أعلاه وتحديد دخله الخاضع للضريبة عن كل سنة من تلك السنين .

الحـل :

سنة 1996 : سكن العراق من 1/1/1996 لغاية سفره إلى الأردن في 1/7/1996 = 6 أشهر . لذا يعتبر مقيم ويخضع للضريبة عن دخله المتحقــق داخــل العـــراق وخارجــه ويـساوي

250000 + 150000 = 400000 دينار .

سنة 1997 : لم يسكن العراق أي فترة خلال هذه السنة . لذا يُعتبر غير مقيم

ويخضع للضريبة دخله المتحقق داخل العراق فقط ومقداره

350000 دينار .

سنة 1998 : سكن العراق للفترة من 1/10/1998 لغاية 31/12/1998 : 3

أشهر . لذا يعتبر غير مقيم ويخضع للضريبة دخله المتحقق داخل

العراق فقط وقدرة 600000 دينار .

سنة 1999 : سكن العراق للفترة من 1/1/1999 لغاية 1/3/1999 : 2 شهر

لذا يعتبر غير مقيم ويخضع للضريبة دخله المتحقق داخل العراق فقط

ومقداره 750000 دينار .

سنة 2000 : سكن العراق اعتباراً من 1/8/2000 لغاية 31/12/2000 : 5

أشهر . لذا يعتبر مقيم ويخضع للضريبة دخله المتحقق داخل العراق

وخارجه ويساوي 1250000 + 1500000 = 2750000 دينار

المثال (3):

بين هل يعد الاشخاص ادناه مقيمين في العراق ام غير مقيمين فيه؟

1ـ عراقي اعيرت خدماته للعمل في جامعة صنعاء في اليمن للمده من 1/9/1998 ولغاية 1/9/2001 وفي الحالات التاليه:ـ

أـ ان رواتبه التي يتسلمها عن خدمته في الجامعه في اليمن معفيه من الضريبة في اليمن .

ب ـ ان رواتبه التي يتسلمها عن خدمته في الجامعه اعلاه خاضعه للضريبه في اليمن .

2ـ تونسي عمل في احدى الفنادق في بغداد للمده من 1/10/1998 لغاية 1/10/2000 .

3ـ اسباني عمل طباخا في مطعم في بغداد للمده من 1/9/1997 ولغاية 1/4/1999 .

4ـ باكستاني عمل مصلحا لاجهزة الحاسوب في جامعة الانبار للمده من 15/9/1998 ولغاية 1/9/2000 .

5ـ شركه برازيليه عملت في العراق للمده من 1/11/1996 لغاية 1/3/1999 ،مقر وادرة الشركه في البرازيل وتجري مراقبتها في العراق .

**الحل:**

1ـ أـ في سنة 1998مقيم تلك السنة، في سنة 1999 مقيم ، في سنة 2000 مقيم، في سنة 2001 مقيم.

ب ـ في سنة 1998 غير مقيم، في سنة 1999 غير مقيم ، في سنة 2000 غير مقيم ، في سنة 2001 غير مقم .

السبب: لان العراقي يعد مقيما في العراق بغض النظر عن مدة سكناه في العراق اذا اعيرت خدماته الى شخص معنوي خارج العراق وكان دخله معفيا من الضريبة في محل عمله هناك وهذا ما ينطبق على الفقره (أ) ، اما فيما يخص الفقره (ب) فالاننا افترضنا ان دخله في اليمن يخضع للضريبه ولهذا انتفى شرط من شروط الاقامهلذالك يعد الشخص في هذه الحاله غير مقيم.بموجب البند (ب) فقره (10) من الماده الاولى من القانون رقم 113 لسنة 1982 .

2ـ في سنة 1998 مقيم ، في سنة1999 مقيم ، في سنة 2000 مقيم .

السبب: لانه من رعايا الاقطار العربيه العاملين في العراق يعدون مقيمين في العراق ،بغض النظر عن المده التي يقضونها فيه بموجب البند(ج) الفقره (10) من الماده الاولى من القانون.

3ـ في السنه 1997 مدة اقامة الشخص هي من 1/9 /1997 لغاية 31/12/1997 اي اربعة اشهر متصله يعد مقيم في العراق.

في السنة 1998 مدة اقامة الشخص هي من 1/1/1998 لغاية 31/12/1998 اي سنة كامله متصله يعد مقيم في العراق .

في السنة 1999 مدة اقامة الشخص هي من 1/1/1999 لغاية 1/4/1999 اي ثلاثة اشهر يعد غير مقيم في العراق. بموجب البند د (1) الفقره (10) الماده الاولى من القانون.

4ـ في السنة1998 والسنة 1999 والسنة 2000 يعد مقيم .

السبب: لانه اجنبي يعمل لدى شخص معنوي في العراق هو جامعة الانبار .

بموجب البند د (2) فقرة (10) الماده الاولى من القانون .

5ـ في السنوات 1996 ، 1997 ،1998 ،1999 تعد الشركه مقيمه .

لانها شركه تعمل في العراق وتجري مراقبتها في العراق .

البند هـ الفقره (10) الماده الاولى من القانون .

**المتاجره في العراق والمتاجرهمع العراق:**

ان النشاط الذي يتولد منه الربح اذا كان يجري باكمله في العراق يخضع لضريبته ولكنه قد لايجري هذا النشاط كله في العراق بل يكون له صلة بالخارج كما هو الحال في التجارهالخارجيه وعندئذ يتعين علينا ان نبين في هذه الحاله متى يعد الدخل ناشأ في العراق بحيث يتوجب فرض الضريبة ومتى يعد متولدا في الخارج بحيث يخرج عن نطاق الضريبة.

ان قانون ضريبة الدخل خول السلطهالماليهالتفريقبين حالة(المتاجره في العراق) وحالة(المتاجره مع العراق) على اساس ان عبارة ان عبارة (المتاجرة في العراق) تعني قيام التجاره داخل العراق وان كان لها بعض الصفه بالخارج ومما يستتبع ذالك من فرض الضريبة على الدخل الناجم منها. في حين ان عبارة (المتاجرة مع العراق) تعني وقوع التجارة خارج العراق وان كان لها بعض الصلة بالداخل، الامر الذي لايستوجب فرض الضريبةالعراقيه على الارباح الناتجه منها.

بيد ان القانون وقف عند هذا الحد ولم يفصح عما هو اكثر من ذالك بشأن هذه النقطه، فلم يضع معيار عاما يمكن التميز بين حالة(المتاجرة في العراق) وحالة (المتاجره مع العراق) وبناء عليه تصبح التفرقه بين هذين الموضوعين مسألة تقديريه يعود تقديرها مبدئيا الى السلطات الماليه بحسب الواقع والظروف المحيطه

بكل قضيه، ويكون قرارها بهذا الشأن تابعا للاستئناف.

ومن هذا يتضح انه اذا زاول شخص غير مقيم نشاطا تجاريا او ذات صبغه تجاريه في العراق. فلابد ان يخضع لضريبة الدخل العراقيه عن ارباحه المتحققه داخل العراق، اي ان المشرع العراقي قد ربط بين واقعة مزاولة النشاط التجاري في العراق بصوره فعليه وبين المتاجره في العراق، ولايؤثر في امكانية فرض الضريبة ما اذا كان العقد ابرم في العراق ام في خارجه،،كذالكلايهم ان يكون هناك منشأة ذات كيان مادي في العراق، بل يكفي مزاولة النشاط التجاري في العراق لفرض الضريبة .كما لايشترط ان يتوافر في النشاط ركن الاحتراف،بل ان مجرد تجارة عارضه منفرده ،يكفي خضوع ارباحها لضريبة الدخل العراقيه.

ذالك لان القانون قد اخضع للضريبه الارباح التجاريهوالصناعيه والمهن كافة حتى لو وقعت بصوره منفرده على ان تكتسب الصفهالتجاريه.

مما تقدم نلاحظ وجود بعض الغموض يكتنف تحديد اذا كانت المتاجره في العراق ام مع العراق، لذا حاولت الهيئهالعامه للضرائب كشف هذا الغموض باصدارها تعليمات كان من اهمها التعليمات رقم (4) لسنة 1993 التي تضمنت الاسس التي ينبغي مراعاتها عند فرض الضريبة ،على العقود المبرمه بين الجهات العراقيهوالعربيهوالاجنبيه،وعلى الدخول المتحققه من تلك العقود وكما يلي:

قسمت التعليمات النشاط الى عقود التجهيز وعقود خبره وخدمات وكما يلي:

1ـ عقود التجهيز: ميزت التعليمات بين عقود تجهيز وعقود تجهيز مقترنه باعمال تكميليه كالاشراف على النصب اوالقيام او الصيانه او الاعمال الهندسيهالمدنيه او غيرها وعلى النحو الاتي:

أـ العقود التي تنص على التجهيز(اي تجهيز المواد او المعدات او الاجهزه او الابنيهالجاهزه او غير ذالك من انواع التجهيز)لا تخضع المبالغ المدفوعه عنها لالاجنبي(طبيعيا او معنويا) او ادارته او مراقبته في العراق.

ب ـ العقود التي تنص على التجهيز وتتضمن فضلا عنه اعمالا تكميليه كالاشراف على النصب او القيام به او الصيانه او الاعمال الهندسيهالمدنيه او غيرها فان المبالغ المدفوعه كافه عن مثل هذه العقود تخضع لضريبة الدخل.

2 ـ عقود تقديم الخبره والخدمات : لقد ميزت التعليمات في مثل هذه العقود كما يلي:

أ ـ العقود التي تنص على تقديم الخبره او الخدمات خارج العراق(كلاشراف على الشحن او فحص المعدات او تقديم الاستشارات) لاتخضع المبالغ المدفوعه عنها لضريبه الدخل بشرط ان لايوجد محل عمل او اداره او مراقبه في العراق.

ب ـ اما العقود التي تنص على تقديم الخبره او الخدمات الاخرى داخل العراق فان المبالغ المدفوعه عنها تخضع لضريبة الدخل، وكذالك مدخولات المستعان بهم من ذوي الخبرهاوالعمالالعراقين او العرب اوالاجناب (وان جرى دفع اجورهم خارج العراق).

**الاعفــــــــــــاءات من الضريبة :**

تعد الاعفاءات من الضريبة بشكل عام استثناءات من الاصل المبني على اساس فرض الضرائب (التضامن الاجتماعي) الا هذه الاستثناءات تؤكد على ان الضريبةلاتقتصر على تحقيق اهداف ماليه فقط بل انها احدى اهم الادوات التي تستطيع من خلالها الدوله ان تحقق اهدافها الاقتصاديهوالاجتماعيهوالسياسيهالمختلفه ،لذى تتضمن قوانين الضرائب تلك الاستثناءات للدخول التي تتحقق داخل العراق لتحقيق تلك الاهداف داخل البلاد او لان تلك الدخول تخضع لقوانين او اتفاقيات اخرى.لذى نرى ان المشرع العراقي اورد في المادهالسابعه من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 المعدل مجموعة من الاعفاءات ،الا اننا نلاحظ انه لم يقوم بتبويبها الى مجموعات حسب الدخل المعفى والهدف الذي يحققه عند اعفائه من الضريبة،ونرى ان المشرع اتجه في هذا الاتجاه كي يتجنب تبرير تلك الاعفاءات فظلا عن تداخل اسباب منحها فقد يكون سبب الاعفاء الظاهري اقتصاديا الا انه يخفي اسبابا سياسيه بين طياته ،كما حاول المشرع تلافي اي تعارض بين القانون والقوانين الخاصه الاخرى عند الفقره (10) من المادهالسابعه كما هو مبين ادناه:

**المادة السابعة :** تعفى من الضريبة المدخولات الآتية:

1. الدخل الزراعي الناجم للزراع ومربي الحيوانات من المنتوجات النباتية والحيوانية بما في ذلك تربية الحيوانات.
2. دخل العقار الخاضع لقانون ضريبة العقار .
3. دخل الاوقاف والمعابد والمعاهد الدينية المعترف بها قانونا والجهات الخيرية والتهذيبية المؤسسة للنفع العام، أن لم يكن ذلك ناجما عن صنعة أو مهنة أو عمل تجاري.
4. الرواتب والمخصصات التي تدفعها الممثليات الاجنبية لموظفيها الدلوماسيين أما ما تدفعه لموظفيها غير الدبلوماسيين وموظفي القنصليات الاجنبية الذين هم من غير العراقيين فيجوز افاؤهم بقرار من مجلس الوزراء بشرط المقابلة بالمثل.
5. ملغاة (6).
6. مدخولات المتقاعدين أو عيالهم (الخلف) الناجمة من المصادر الآتية:

أ-الراتب التقاعدي.

ب-المكافأة التقاعدية.

ج-مكافأة نهاية الخدمة.

د-رواتب الاجازات الاعتيادية.

1. الرواتب والمخصصات التي تدفعها هيئة الامم المتحدة من موازنتها الى موظفيها ومستخدميها.
2. أرباح مدخولات مؤسسات ومنشآت القطاع العام بما فيها البلديات والحكم المحلي.
3. أي مبلغ مقطوع يدفع كمكافأة أو تعويض لعائلة المتوفي أو أي تعويض يدفع للمكلف مقابل الاصابة بأذى أو الوفاة.

10- أي دخل معفى من الضريبة بقانون خاص أو باتفاق دولي.

11-الدخل الناجم لاصحاب أو مستأجري وسائط النقل البحرية المنصوص عليه في المادة الخمسين من هذا القانون اذا كانت الوسائط المذكورة مشحونة بالنفط.

1. دخل الجمعيات التعاونية.
2. دخل الفنادق من الدرجات الممتازة والاولى المقامة في بغداد عند انشائها وخلال السنوات الخمس الاولى من بدء استثمارها. أما الفنادق المماثلة المقامة خارج مدينة بغداد فتكون مدة الاعفاء سبع سنوات من بدء استثمارها. على أن لا يستفيد من هذا الاعفاء المحلات التابعة للفنادق المذكورة والتي ليس لها علاقة بالاستثمار كالمخازن وقاعات العرض سواء كانت هذه المحلات مؤجرة من قبل المستثمر أو مستثمرة من قبله مباشرة.
3. العمولات المتحققة في العراق لمراسلي المصارف المحلية في الخارج التي تعفى المصارف العراقية من الضريبة على العمولات المترتبة في بلداتها بتأييد المصرف العراقي المختص.
4. دخل الاشخاص الطبيعيين من الفوائد عن ودائعهم وحساباتهم في المصارف وصناديق التوفير العراقية.
5. دخل مؤسسات الطيران، كلا أو بعضا، بقرار من الوزير بشرط المقابلة بالمثل ووجود خط أو مصلحة جوية للعراق في بلد الدولة التي تتبعها تلك المؤسسات.
6. دخل المنظمات العربية والدولية العاملة في العراق عن ودائعها وحساباتها في المصارف وصناديق التوفير العراقية سواء كانت بالعملة العراقية أو العملات الاجنبية.
7. الاكراميات التشجيعية الممنوحة من قبل الحكومة للمواطنين.
8. ملغاة (7).
9. ملغاة (8)
10. الارباح الناجمة للمكلف من حقول الدواجن والمفاقس التي يمتلكها أو يديرها.
11. المبالغ التي تصرف من دوائر الدولة أو القطاع العام لقاء تأليف أو ترجمة أو تملك أو مساعدة طبع الكتب أو الاشراف على طبعها.
12. معاملات التنازل التي تتم بين ورثة الشهيد ممن تؤول اليهم الدار أو الشقة السكنية أو قطعة الارض السكنية المخصصة لذوي الشهيد.
13. دخل أصحاب وسائط النقل البرية من غير العراقيين المتعاقدين مع المؤسسة العامة لتوزيع المنتجات النفطية والغاز لايصال المنتوجات النفطية الى داخل القطر أو تصديرها منه (9).
14. مكررة – دخل أصحاب وسائط النقل البرية من غير العراقيين المتعاقدين مع المؤسسة العامة لتسويق النفط لتصدير النفط الخام الى خارج القطر (10).
15. المبالغ التي تؤول الى المستحقين العراقيين نتيجة نزع ملكية العقار والحقوق التصرفية والعينية الاصلية الاخرى فيه مهما كان نوعها وجنسها سواء كان ذلك باسم الاستملاك أو الاستيلاء بعوض مماثل أو الاستبدال أو الاطفاء أو بأي تعبير قانوني آخر مماثل.
16. الهبة للمؤسسات الرسمية والجهات والجمعيات الخيرية والتعاونية والثقافية والعلمية .
17. المخابز والافران التي تنتج الخبز والصمون ذات الاوزان 120 غم و 165 غم بعد الشوي (11).
18. دور حضانة الاطفال (12).

من خلال اطلاعنا على فقرات المادة السابعه اعلاه نستطيع ان نقسم الاعفاءات الممنوحه بموجبها الى المجاميع التاليه:

1ـ اعفاءات لاسباب سياسيه.

2ـ اعفاءاتلاسباب اجتماعيه.

3ـ اعفاءات لاسباب اقتصاديه.

4ـ اعفاءات لمنع الازدواج الضريبي.

5ـ اعفاءات لاسباب اخرى.

**ـ النفقات الشخصية (السماحات):**

تناول المشرع العراقي موضوع النفقات الشخصيه (السماحات) في المادة الثانية عشره من القانون 113 لسنة 1982،ولعلها من اكثر المواد التي تم تعديلها خلال الفترات السابقه كي تتماشا مع التغيرات الاقتصاديه التي مرة بها البلاد ولكي تساعد المكلفين بدفع الضريبة على مواجهة التضخم الذي شاب نفقاتهم الشخصيه نتيجة التغيرات السياسيه بعد عام 2003.

لقد كان من ابرز معالم ما اطلق عليه بالاصلاح الضريبي الذي قام به الحاكم المدني بعد سنة 2003 هو ماوردبالامر (49) سنة 2004 حيث تم تحديد السماحاتالقانونيه على ضوء المستجدات الاقتصاديه،وسنتنتاول هذا الموضوع كما يلي:

**المادة الثانية عشرة :**

1. يمنح الشخص المقيم الاعفاءات التالية من الضرائب المستحقة على دخله التقديري عن كل عام بناء على أساس وضعه (أو وضعها) في السنة التي حقق (أو حققت) فيها هذا الدخل.

أ-مبلغ مليونين وخمسمائة ألف دينار عراقي (د0ع) لدافع الضريبة شخصها (او لدافعة الضريبة اذا كانت غير متزوجة عدا الارملة أو المطلقة) أو في حالة عدم اضافة دخل الزوجة الى دخل الزوج ومبلغ مليوني (د0ع) لزوجة دافع الضريبة أو زوجاته اذا كانت الزوجة ربة بيت لا دخل لها أو في حالة اضافة دخلها الى دخله.

ب-مبلغ مئتي ألف (د0ع) لكل واحد من أبناد دافع الضريبة بغض النظر عن عددهم.

ج-مبلغ ثلاثة ملايين ومئتي ألف (د0ع) للارملة أو المطلقة ومبلغ مئتي ألف (د0ع) لكل من الابناء الذين ترعاهم هي حسب القانون بغض النظر عن عددهم.

1. اذا كان المقيم غير عراقي فيمنح السماح الذي يستحقه سنة نجوم الدخل بنسبة عدد الاشهر الكاملة التي أقامها في العراق الى عدد أشهر السنة الكاملة عدا الذين تتعاقد معهم الحكومة أو تستخدمهم للتدريس في العراق لمدة سنة دراسية فيمنحون السماح القانوني كاملا مع مراعاة أحكام الفقرة (6) من المادة الثالثة عشرة من هذا القانون.
2. يشمل تعبير (الولد) المنصوص عليه في الفقرة (1) من هذه المادة البنات اللواتي يعيلهن المكلف شرعا وكذلك الابناء العاجزين عن كسب معاشهم لعاهة عقلية أو بدنية ولو أتموا سن الثامنة عشرة من عمرهم أما من أتم سن الثامنة عشرة من العمر من الابناء المستمرين على الدراسة في مدرسة اعدادية أو عالية فان السماح الممنوح م يستمر الى أن يكمل الابن منهاج دراسته أو يتم سن الخامسة والعشرين من العمر ويراعى في ذلك أقصر لاجلين.
3. اذا تزوجت الارملة أو المطلقة وادمج دخلها مع دخل زوجها يحجب السماح القانوني عنها فقط بنسبة عدد الاشهر الكاملة المتبقية من سنة نجوم الدخل التي تم فيها الزواج وتهمل كسور الشهر. وتمنح السماح المقرر عن أولادها بالحدود والشروط المقررة.
4. يمنح دافع الضريبة اعفاء اضافيا من دفع الضريبة على مبلغ 300 ألف (د0ع) اذا كان قد تجاوز الثالثة والستين من العمر وذلك بالاضافة الى الاعفاءات من الضريبة الممنوحة له في أقسام أخرى من هذه المادة.
5. لا يمنح الاعفاء للابناء الذين اكملوا السن (18) ولهم دخل مستقل يزيد على (200,00) مئتين ألف دينار عراقي في السنة حتى لو كانوا بصدد اكمال دراستهم.
6. اذا تم زواج المكلف أو ولد له ولد خلال سنة نجوم الدخل يضاف الى سماحه ما يستحقه من السماح عن زوجته أو ولده بنسبة عدد الاشهر الكاملة المتبقية من سنة نجنوم الدخل التي حصل فيها الزواج أو الولادة الى عدد أشهر السنة الكاملة وتهمل كسور الشهر. فاذا افترق عن زوجته بوافاة أو طلاق أو افتراق أو توفي أحد أولاده الذين منح سماحا عنهم ينزل من سماحه عن هؤلاء بنسبة عدد الاشهر الكاملة المتبقية من السنة الى عدد أشهر السنة الكاملة وتهمل كسور الشهر. واذا تضمن مبلغ السماح كسور الدينار فتجبر الى الدينار الواحد (18).

**مفهوم السماحات:**

السماحات مصطلح قانوني استخدمه مشروع قانون ضريبة الدخل واطلقه على الاعفاءات الشخصية وهي المبالغ التي يسمح المشرع بخصمها من دخل المكلف الفرد قبل حساب الضريبة عليه. أما سبب اعطاء هذا الاعفاء فهو أن المكلف الفرد يتحمل تكاليف شخصية وهي المبالغ التي ينفقها المكلف على معيشته ومعيشة عائلته وأن مبدأ العدالة الضريبية يستلزم أن لا تفرض ضريبة على دخل الفرد لتمويل الانفاق على الحاجات العامة الا بعد اعفاء الحاجات الشخصية الضرورية الخاصة به اولا لذلك لا يرى بعضهم أن الانفاق على الحاجات الشخصية استعملت للدخل وانما هي تكاليف في سبيل الحصول على الدخل لانه بدون تأمين الحاجات الاساسية للفرد بوصفه كائنا حيا لا يمكن أن يجدد قوة عمله أي يستمر في العمل لتحقيق الدخل.

وبما أن الحاجات الشخصية لا حدود لها فقد دأبت تشريعات ضريبة الدخل على تحديد الحد الادنى أو الضروري للمعيشة ويسمى أحيانا (بحد الكفاف) ويشمل الحد الادنى للنفقات التي تنفق على المأكل والمشرب والملبس والمسكن وقد تتضمن أحيانا نفقات التعليم والعلاج والنقل وغيرها من النفقات الضرورية لاستمرار حياة الفرد كانسان. وتتفاوت التشريعات الضريبية في كيفية منحها للنفقات الشخصية فالتشريع العراقي مثلا قد أجملها بمبلغ واحد يشمل الحد الادنى لجميع تكاليف معيشة الفرد يضاف اليها نفقات الحد الادنى العائلية في حالة كون المكلف الفرد متزوجا كما سنعرضه لاحقا، بينما بعض التشريعات الاخرى كالتشريع الامريكي والاردني يسمح بتنزيل بعض النفقات الشخصية مثل نفقات السكن والتعليم والعلاج فضلا عن تكاليف الحد الادنى للمعيشة التي تمنح الى جميع المكلفين الافراد يضاف اليها نفقات الحد الادنى العائلية في حالة كون الفرد متزوجا.

أن تحديد الحد الادنى للمعيشة يختلف من بلد الى آخر كما يختلف من مدة لاخرى في نفس البلد الواحد نفسه لاسباب مختلفة أهمها التغير في المستوى العام للاسعار.

ومن ذلك يمكن القول أن الدخول التي تقل عن الحد الادنى للمعيشة لا تفرض ضريبة عليها، بينما لو كانت الدخول أكثر من الحد الادنى للمعيشة، فان المبلغ الذي يخضع للضريبة هو الفرق بين دخل المكلف والحد الادنى للمعيشة. ومما سبق يتضح أن السماحات يتمتع بها الاشخاص الطبيعيون (الافراد)، أما الاشخاص المعنوية فلا يتمتعون بها، علما بأن الاشخاص المعنوية في قانون ضريبة الدخل هم الشركات المساهمة والشركات المحدودة والجمعيات وكل ادارة لها شخصية معنوية.

أما المشاركات كشركات التضامن وغيرها من شركات الاشخاص، فان المشرع لم يعاملها من الناحية الضريبية كشخصية معنوية لذلك فان الضريبة تفرض على المشاركين فيها كأفراد وعليه فأن كان شريك منهم يتمتع بالسماحات كما يتمتع بها أي فرد آخر.

قد نص المشرع على أن هذه السماحات لا يتمتع بها الا الفرد المقيم أما الفرد غير المقيم فلا يتمتع بها، كما لا يجوز أن يتمتع المكلف الواحد بأكثر من سماح واحد مهما تعددت مصادر دخله عن كل سنة تقديرية على أساس حالته في سنة نجوم الدخل.

من ذلك يمكن أن نستخلص أن شروط اعطاء السماحات هي:

* تمنح للاشخاص الطبيعيين (الافراد) فقط.
* تمنح للمقيمين فقط من الافراد.
* يمنح الفرد السماحات مرة واحدة مهما تعددت مصادر دخله عن كل سنة تقديرية على اساس حالته في سنة نجوم الدخل.

**2ـ انواع السماحات:**

نص القانون على اعطاء المكلفين الافراد المقيمين السماحات الاتية:

1. **السماح لذات المكلف:**

أعطى المشرع مبلغ 5000000 دينار سماح للمكلف ذاته.

1. **السماح للزوجة:**

أعطى المشرع للمكلف الفرد للمتزوج مبلغ 4000000 دينار سماح للزوجة (أو الزوجات)، وهذا يعني أن هذا السماح لا يتعدد بتعدد الزوجات، فيستوي في ذلك أن كان للمكلف زوجة واحدة أو زوجات عدة، ويبقى محتفظا بهذا السماح الا أن نزول رابطة الزواج أما بسبب الوفاة وأما بسبب الطلاق أو الافتراض ويشترط في منح الشخص السماح المقرر للزوجة أن يكون مرتبطا بعقد زواج شرعي دائمي تعترف به القوانين السائدة في العراق.

1. **السماح للاولاد:**

أعطى المشرع مبلغ 400000 ألف دينار عن كل ولد من أولاد المكلف الفرد مهما بلغ عددهم والمقصود بالولد الذي يستحق عنه المكلف سماحا، هو الولد الشرعي فقط هذا ويشمل تعبير الاولاد – البنين والبنات – ففيما يتعلق بالابناء، اشترط القانون فيهم أن لا يكونوا قد أتموا الثامنة عشر من عمرهم، أما الابناء الذين أتموا الثامنة عشر من العمل فلا يستحق المكلف عنهم سماحا الا في الحالتين الاتيتين:

1. أن يكون الابن عاجزا عن كسب عيشة نتيجة لاصابته بعاهة عقلية أو بدنية تمنعه من القيام بأي عمل، ففي هذه الحالة يستحق المكلف السماح عن ابنه العاجز حتى لو تجاوز سنة الثامنة عشر.
2. ان كان الابن مواصل دراسته الثانوية أو العالية فان المكلف يستحق عن ابنه السماح حتى وان تجاوزت سنة الثامنة عشر ولكن بشرط الا يزيد عمر الابن الطالب على 25 سنة، فاذا أصبح عمره أكثر من 25 سنة، فقد الاب السماح عنه حتى ولو ظل الابن مستمرا على الدراسة، كذلك يفقد المكلف السماح عن ابنه الطالب اذا أتم دراسته قبل بلوغه سن الخامسة والعشرين أو انقطع عن الدراسة قبل أن يصل الى هذه السن.

أما البنت فان المكلف يستحق السماح عنها مهما بلغت من العمر اذا كان يعيلها شرعا، الا اذا أتمت الثامنة عشر من العمر وكان لها دخل مستقل ، حتى لو كانت طالبة مستمرة على الدراسة ، ففي هذه الحالة يلاحظ أن المشرع عاملها معاملة الابناء وجعلها مكلفة مستقلة بذاتها، ومن ثم حجب السماح عن والدها.

1. **السماح بسبب كبر السن:**

أعطى القانون المكلف سماحا اضافيا قدره 600000 دينار اذا ما تجاوز عمره الثالثة والستين.

ومما يجب معرفته أن المشرع أعد الزوجة مكلفة بذاتها وتتمتع بالسماح القانوني للممنوح لها قبل زواجها، وتمنح السماح القانوني للزوج فضلا عن السماح المقرر لها اذا كان عاجزا عن العمل وليس له مورد.

1. **سماح المرأة الارملة أو المطلقة:** عامل المشرع المرأة الارملة أو المطلقة معاملة خاصة فمنحها سماحا مقداره 3200000 دينار كما منحها 200000 دينار عن كل ولد من أولادها المسؤولة عن أعالتهم شرعا مهما بلغ عددهم . واذا تزوجت الارملة أو المطلقة وادمج دخلها مع دخل زوجها يحجب السماح القانوني عنها بنسبة عدد الاشهر الكاملة المتبقية من سنة نجوم الدخل التي تم فيها الزواج وتهمل كسور الشهر. وتمنح السماح المقرر عن أولادها بالحدود والشروط المقررة.
2. **حالة المقيم غير العراقي:**

على الرغم من أن مبلغ السماحات واحد سواء كان الفرد المقيم عراقيا أم غير عراقي الا أن هناك اختلافا جوهريا، وهو أن المقيم العراقي يستحق مبلغ السماح كاملا بغض النظر عن اقامته في العراق، بينما اذا كان المقيم غير عراقي فيمنح السماح الذي يستحقه سنة نجوم الدخل بنسبة عدد الاشهر الكاملة التي أقامها في العراق الى عدد أشهر السنة الكاملة عدا الذين تتعاقد معهم الحكومة أو تستخدمهم للتدريس في العراق مدة سنة دراسية فيمنحون السماح كاملا.

1. **تحديد مقدار السماحات عند تغيير حالة المكلف:**

أن السماح الذي يستحقه المكلف عن الزوجة والاولاد هو عن سنة كاملة وعليه اذا تزوج المكلف او ولد له ولد في اليوم الاول من السنة التي نجم فيها الدخل فانه يستحق السماح بكامله، ولكن الواقع غير ذلك فالمكلف يمكن أن يتزوج أو يولد له ولد في أي من أيام السنة.

أن القانون لم يسمح باعطاء السماح كاملا في حالة زواج المكلف أو اذا ولد له ولد خلال سنة نجوم الدخل وانما سمح باعطاء جزء منه، ويسري ذلك أيضا في حالة فقدان المكلف زوجته بسبب وفاتها أو طلاقها أو فقدانه أحد أولاده بسبب وفاته أو لاي سبب آخر.

وقد وضح المشرع كيفية تحديد مقدار ما يستحقه المكلف من سماحات للحالات التي تعرضنا لها أعلاه على النحو الاتي:

* في حالة زواج المكلف أو اذا ولد له خلال سنة نجوم الدخل:

اذا تم زواج المكلف او اذا ولد له ولد خلال سنة نجوم الدخل يضاف الى سماحه ما يستحقه من السماح عن زوجته أو ولده بنسبة عدد الاشهر الكاملة المتبقية من سنة نجوم الدخل التي حصل فيها الزواج أو الولادة الى عدد أشهر السنة الكاملة وتهمل كسور الشهر.

* في حالة الوفاة أو الطلاق أو الافتراق أو فقدان السماح عن الاولاد بسبب الوفاة أو غيرها من الاسباب:

اذا افترق المكلف عن زوجته بوفاة أو طلاق أو افتراق أو توفي احد أولاده الذين منح سماحا عنهم ينزل من سماحه عن هؤلاء بنسبة عدد أشهر السنة الكاملة وتهمل كسور الشهر، هذا واذا تضمن مبلغ السماح من الحالتين كسور الدينار فتجبر الى الدينار الواحد.

1. **السماحات والتضخم:**

تمثل السماحات كما أوضحنا الحد الادنى لتكاليف معيشة الفرد وعائلته التي سمح المشرع بتنزيلها ومن البديهي أن هذه السماحات تتأثر بالتضخم، اذ تنخفض القيمة الشرائية للنقود بصورة مستمرة ومن ثم فان ما يستطيع المكلف من شراءه بنفس مبلغ السماح من سلع وخدمات سوف ينخفض سنة بعد أخرى، مما يؤثر في حياة المكلف وعائلته الصحية والاقتصادية ومن ثم في نشاطه وقابليته على العمل.

وقد استدعى ذلك المعالجة، فقد بدأت الولايات المتحدة على سبيل المثال بوضع خطة لمعالجة ذلك أصبحت نافذة منذ 1985 وتتلخص المعالجة لازالة أثر التضخم السنوي على السماحات المقررة للافراد على أساس ضرب السماحاتبالارقام القياسية لاسعار المستهلك.

ومن الدول العربية تعد الاردن على سبيل المثال من الدول التي بدرت بتبني فكرة تعديل السماحات سنويا لتكون ملائمة لظروف التضخم وذلك بقانون ضريبة الدخل رقم 57 لسنة 1985.

أما في العراق فقد أخذ المشرع بهذا الاتجاه بالقانون رقم 25 لسنة 1999 عندما نص في المادة الثالثة الى ما يأتي:

تضاف الى القانون وتكون المادة الثالثة عشر مكررة:

للوزير أن يقترح ضمن مشروع قانون الموازنة العامة السنوية للدولة تعديل السماحات المنصوص عليها في المادة الثانية عشر من هذا القانون، كلما دعت الظروف الاجتماعية والاقتصادية الى ذلك.

ويلاحظ أن المشرع العراقي كان مرنا فلم ينص على وجوب تعديلها سنويا على أساس الارقام القياسية للاسعار وانما تركها الى تقدير السلطة التنفيذية (وزير المالية) فهو الذي يقرر متى تدعو الحاجة لتعديلها وكيف سيكون هذا التعديل.

**ملاحظه:**  ان مبالغ السماحاتالوارده اعلاه هي استنادا لما نص عليه قانون الموازنهالاتحاديه لسنة 2008 في الماده (20) منه والمنشور في جريدة الوقائع العراقيه بالعدد رقم 4067 في 13/3/2008 والنافذه اعتبارا من 1/1/2008 والتي نصت على مضاعفة السماحاتالضريبيه للموظف وكذالك مضاعفة المبالغ الخاصه بقياس الضريبة.

**التكاليف المتعلقة بالنشاط الاقتصادي للمكلف (مصروفات العمل):**

بينا أن المشرع عرف الدخل بأنه الايراد الصاف للمكلف الذي يحصل عليه من المصادر المبينة في المادة الثانية من قانون ضريبة الدخل ولم يعط المشروع تعريفا للايراد الصافي ولكننا نستطيع أن نستنتج من بعض نصوص قانون ضريبة الدخل بأن المقصود بالايراد الصافي هو الايراد مطروحا منه جميع النفقات التي ينفقها المكلف في سبيل حصوله على ذلك الايراد، وهذا يتماشى مع قاعدة العدالة الضريبية، لان فرض الضريبة على الايراد من دون مراعاة للتكاليف التي يتحملها المكلفون للوصول الى ذلك الايراد حالة غير عادلة، ولا يتماشى مع مبدأ المحافظة على رأس المال الذي يتطلب المحافظة على رأس المال سليما غير منقوص وهذا لا يتم الا بتنزيل التكاليف التي ينفقها المكلف من الايراد الذي يحصل عليه، لان عدم تنزيلها يؤدي الى فرض الضريبة على جزء من رأس مال المكلف وليس على دخله فقط0

**التفرقة بين النفقات والتكاليف والمصروفات والخسائر :**

هناك فروق بين مفهوم كل من النفقة والتكاليف والمصروف والخسارة من المفيد التعرف عليها قبل دراسة التكاليف واجبة الخصم من ايرادات المكلف للوصول الى دخله الخاضع للضريبة .

وسوف نعرض ذلك المفاهيم أدناه بصورة مختصرة.

**النفقات:**

تقوم المنشأة بالتضحية ببعض الموارد النقدية أو الممتلكات التي يجري تحويلها للغير للاخرين على عناصر الانتاج اللازمة لانتاج السلع والخدمات ، وهذه الموارد التي تضحي بها المنشأة في شكل نقدي هي ما يطلق عليها محاسبيا "النفقات". فالنفقة هي تضحية نقدية أو تعهدات يترتب عليها انفاق نقدي مقابل الحصول على أصول وخدمات للاستفادة منها في انتاج السلع والخدمات.

ويعرف بعض النفقات على النحو الاتي:

1. مبلغ من النقود التي دفعت أو التي يجب دفعها أو الممتلكات التي يجري تحويلها لللاخرين مقابل الحصول على أصل أو خدمة أو الوفاء بالتزام.
2. أي تكاليف تمتد منافعها لاكثر من مدة محاسبية وترتبط النفقة بالايراد وتسبقه زمنيا ، فالتكاليف ما هي الا مجموعة من النفقات مرتبطة باصل معين أو بخدمة معينة ، وتمثل النفقة اصطلاحا عاما بينما تعبر التكلفة عن اصطلاح محدد أو مرتبط بأصل مادي أو معنوي.

**التكاليف:**

هي نفقة (تنعكس في انخفاض موجودات المنشأة أو زيادة في مطلوباتها) انفقت لضمان الحصول على منفعة اقتصادية وبكلام آخر هي عبارة عن انفاق موارد في سبيل الحصول على ايراد. ان الموارد قد تكون موجودات مادية (مثل المواد والمعدات) أو تتخذ شكل الخدمات (الاجور، الايجار). ومهما كانت أشكالها فالمفروض أن هذه النفقات سوف تسترد فيما بعد (عند الحصول على الايراد).

والتكاليف أما أن تستنفذ خلال مدة محاسبية واحدة وتسمى عند ذلك المصروفات وتقفل في كشف الدخل اولا تستنفذ خلال نفس المدة .

**المصروفات:**

هي التكاليف المستنفذة ، أي التي تستخلص منافعها خلال مدة محاسبية معينة، وبعبارة أخرى هي التكاليف التي لا تمتد منافعها لاكثر من مدة محاسبية واحدة.

**الخسائر:**

هي تضحية اقتصادية لم تحصل المنشاة مقابلها على منافع أو خدمات وتتمثل بمصروف مفاجئ أو غير ارادي أو غير مرغوب فيه ولا يتوقع من ورائه منفعة حاضرة أو مستقبلة ومن ثم فهو استنفاذ أو اختفاء مورد أو عنصر اقتصادي من دول الحصول على عائد، وتمثل في واقعها تخفيضا في الملكية وتؤدي الى زيادة المصروفات على الايرادات لمدة معينة نتيجة لوجود جزء من المصروف لا يقابله ايراد ومثال لتوضيح المفاهيم الواردة أعلاه.

**الدخول الخاضعهللضريبه ومصادرها (الماده الثانية من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 ) :**

عرف المشرع العراقي الدخل في الفقرهالثانيه من الماده الاولى من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 بانه (ايراد المكلف الصافي الذي حصل عليه من المصادر المبينه في المادهالثانيه من هذا القانون).

لذالك ولغرض معرفة الدخولالخاضعهللضريبه ومصادرها لابد من ذكر تلك الماده من القانون المذكور لضريبة الدخل وهي كما يلي:

**المادة الثانية:** تفرض الضريبة على مصادر الدخل الآتية:

1. أرباح الاعمال التجارية أو التي لها صيغة تجارية والصنائع أو المهن بما فيها التعهدات والالتزامات والتعويض بسبب عدم الوفاء بها اذا لم يمكن مقابل خسارة لحقت المكلف.
2. الفوائد والعمولة والقطع وكذلك الارباح الناجمة من احتراف المتاجرة بالاسهم والسندات.
3. بدلات ايجار الاراضي الزراعية.
4. ملغاة (3).
5. الروتب ورواتب التقاعد والمكافئات والاجور المقررة للعمل بمقدار معين لمدة محدودة والمخصصات والتخصيصات لغير العاملين في دوائر الدولة والقطاع العام والمختلط بما في ذلك المبالغ النقددية أو المقدرة مما يخصص للمكلف مقابل خدماته كالسكن والطعام والاقامة مع ملاحظة ما جاء في الفقرة (4) من المادة الحادية والستين من هذا القانون.
6. كان مصدر آخر غير معفى بقانون وغير خاضع لاية ضريبة في العراق بشرط أن لا تكون حصة الربح بالرغم مما جاء في هذه المادة دخلا خاضعا للضريبة اذا كانت أية شركة قد نزلت أو يحق لها تنزيل الضريبة منها بموجب المادة الخامسة عشرة من هذا القانون على أن تؤخذ الحصة الموزعة من قبل الشركات ذات المسؤولية المحدودة غير المعفاة بموجب قانون تنمية وتنظيم الاستثمار الصناعي كأساس لاحتساب تصاعد نسب الضريبة على المدخولات الاخرى .

من خلال الاطلاع على فقرات المادهالثانيه من القانون اعلاه يتبن بان الدخول الخاضعهللضريبه كانت مصادرها هي (العمل ،رأس المال ،ودخل دمج العمل ورأس المال) كما اخضعت بعض الارباح الرئسماليهللضريبه ايضا.

نستنتج من ذالك ان المشرع العراقي فرض الضرائب على الدخل بشكل عام مع بعض الخصوصيه،حيث انه استثنى دخل العقار من وعاء ضريبة الدخل واخضعه الى ضريبه خاصه هي ضريبة العقار وغيرها من الاستثناءات التي سنتناولها لاحقا.

**اسئلة الفصل الثالث**

س1 عراقي مكث في العراق اعتباراً من 1/2/1999 لغاية 1/7/2001 وتحقق له دخل في العراق خلال السنة المالية 1999 مقداره 54000 دينار كما تحقق له دخل خارج العراق خلال نفس السنة مقداره 100000 دينار .

المطلوب : تحديد دخله الخاضع للضريبة عن السنة 1999 .

س2 أحمد عبد الرحمن مصري الجنسية غير أن أقامته في العراق خلال سنة 2000 جاوزت الستة أشهر واليك بيان بمدخولاته خلال تلك السنة :

راتب من شركة مصرية لا تعمل في العراق 24000 دينار

دخل من مزاولته لمهنة المحاسبة في مصر 30000 دينار

راتب من وظيفته كمراجع بإحدى الشركات العراقية 450000 دينار

حصته من أرباح مكتب محاسبي في العراق (كشريك متضامن) 25000 دينـار

المطلوب : تحديد الدخل الخاضع للضريبة لهذا المكلف عن سنة 2000 .

س3 حامد صالح مكلف عراقي مقيم في العراق وقد حصل على الدخول التالية خلال السنة المنتهية في 31/12/2001 .

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | أجمالي الدخل من الخارج | أجمالي الدخل في العراق |
| دخل من مزاولة مهنته كمحاسب | 40000 دينار | 18000 دينار |
| أرباح بيع أسهم في شركات مساهمة | 6000 دينار | 9000 دينار |
| حصته من الأرباح في شركة تضامنية | 12000 دينار | 15000 دينار |
| أرباح بيع عقار | ـــ | 12000 دينار |

المطلوب : تحديد دخل المكلف الخاضع للضريبة عن السنة 2001 .

س4 فيما يلي بيان بالدخول المحققة في الخارج لبعض المقيمين داخل العراق خلال سنة 2000م

1. حقق المكلف عبد المجيد عراقي دخلاً مقداره 15000 دينار من المحل الذي يملكه في بريطانيا وأحتفظ المكلف بصافي دخله في الخارج علماً بأنه يخضع للضريبة البريطانية بمعدل 15% .
2. المهندس عبد الله عراقي قام بأداء بعض الاستشارات الهندسية في أبو ظبي وكانت إتعابه 12000 دينار أودعت في حساب باسمه بالخارج .
3. المدرس المصري عبد السلام عبد الفتاح مقيم في العراق بموجب عقد عمل وقد بلغ دخله كأرباح تجارية حققها في مصر مقداره 7000 دينار .
4. شركة التشييد والبناء .. شركة مساهمة عراقية ، مقرها بغداد حققت دخلاً مقداره 25000 دينار عن بعض أعمال المقاولات في دمشق .
5. المكلف نوري عراقي يملك أسهماً في شركات مساهمة فرنسية وقد بلغت أرباح هذه الأسهم المدفوعة للمكلف خلال السنة 5000 دينار تم تحويلها للمكلف عن طريق مصرف الرافدين في بغداد بعد خصم 500 دينار ضرائب فرنسية منها 00

المطلوب : تحديد وعاء ضريبة الدخل في كل حالة .

س5 بين المقيم وغير المقيم في كل حالة من الحالات التالية وتحديد مقدار الدخل الخاظع للضريبة :

1. عراقي أقام في العراق اعتباراً من 1/3/1997 ولغاية 1/8/1997 وتحقق له دخل ف العراق خلال السنة المالية 1997 مقداره 15400 دينار وخارج العراق 23000 دينار .
2. عراقي له محل عمل رئيسي في العراق ويقيم في الخارج منذ سنتين للعلاج تحقق له في العراق دخل مقداره 24600 دينار خلال السنة المالية 1998 ، علماً أن له مواطن دائم في العراق
3. أجنبي أقام في العراق خلال سنة 2000م لمدة 3 أشهر فقط وتحقق له دخل مقداره 35000 دينار داخل العراق ، وقد بلغ دخل هذا المكلف من استثمارات يمتلكها في الخارج خلال نفس السنة 12000 دينار .
4. أجنبي مستخدم لدى مؤسسة حكومية في العراق أقام في العراق شهرين فقط خلال سنة 1999 وتحقق له دخل مقداره 85000 دينار وقد بلغ دخل هذا المكلف من نشاط تجاري في الخارج خلال نفس السنة 25000 دينار .
5. أجنبي من ذوي الاختصاص العلمي يعمل في العراق لدى مشروع صناعي غير مشمول بقانون تنمية وتنظيم الاستثمار الصناعي وتحقق له دخل خلال سنة 2000 مقداره 65000 دينار في العراق علماً بأنه أقام في العراق لمدة 3 أشهر .
6. أجنبي سكن العراق ابتداء من 1/4/1998 ولغاية 1/7/1998 وبعدها غادر العراق وعاد إليه مرة أخرى بتاريخ 1/10/1998 وتحقق له دخل خلال السنة المالية 1998 قدره 75000 دينار .
7. شخص من رعايا الأقطار العربية أقام في العراق لمدة 3 أشهر فقط وتحقق له دخل خلال سنة 2001 قدره 48000 دينار ، وقد بلغ دخل هذا المكلف المحقق في الخارج 12000 دينار .
8. أجنبي من ذوي الاختصاص الفني أقام في العراق لمدة شهرين واستخدم للعمل في مشروع صناعي مشمول بقانون تنمية وتنظيم الاستثمار الصناعي ، وتحقق له دخل في العراق خلال السنة المالية 1998 مقداره 34000 دينار .

الفصل الرابع

**التحاسب الضريبي عن الدخول التي مصدرها العمل ورأس المال**

**الأهداف التعليمية :**

**بعد دراسة هذا الفصل ينبغي ان تكون قادرا على الاتي :**

1. **معرفة الواقعة المنشئة للضريبة .**
2. **تحديد التنزيلات من الضريبة واسعارها .**
3. **فهم الفحص الضريبي .**
4. **كيفية تعديل الربح المحاسبي الى ربح ضريبي .**
5. **ماذا تعني المشاركات وكيفية التحاسب الضريبي عنها .**
6. **فهم الضريبة على الاشخاص المعنوية**
7. **التعرف على الخسائر وكيفية معالجتها ضريبيا .**

**الضريبة على دخل الاعمال التجاريه:**

تتبلوراهمية الضرائب من خلال تحقيقها للهدف الاساسي لفرضها وهو تمويل الموازنات العامه لتغطية النفقات العامهللدوله ،اذا تمثل تلك الموازنات اهداف السياسهالاقتصاديه للبلد وكيفية العمل لتحقيقها ،لذا فكلما كانت الايرادات الضريبيه اكبر مساهمتا في تمويل تلك الموازنات (بالشكل الذي لايخل بالتضامن الاجتماعي) كلما زاد الاهتمام بها وقوانين فرضها والتحاسب عنها وطرق جبايتها.

لهذا ولكون ايراد الضرائب على الاعمال التجاريه والمهن (التي مصدرها العمل ورأس المال) يمثل اكبر نسبه من الايراد العام للضرائب في العراق، خصها المشرع العراقي بالمادهالثانيه فقره(1) من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 وكما يلي:

(ارباح الاعمال التجاريه او التي لها صبغه تجاريه والنائع او المهن بما فيها التعهدات والالتزامات والتعويض بسبب عدم الوفاء بها اذا لم يكن مقابل خساره لحقت المكلف).

لذا سنتناول التحاسب الضريبي عن تلك الدخول قبل غيرها من الدخول الاخرى اذا تعد الاعمال التجاريه والاعمال التي لها صبغه تجاريه من اهم مصادر الدخول التي تفرض عليها الضريبة واكثرها تنوعا فهي تشمل المهن والصنائع والتعهدات والالتزامات والتعويض بسبب عدم الوفاء وغيرها.

**الواقعهالمشأهللضريبه:**

تفرض الضريبة على الدخول المتحققه من الاعمال التجاريه والمهن عند مزاولة تلك الاعمال وتحقيقها للدخل من قبل المكلفين بتلك الضريبة،ايلاضريبه بدون حدث يحقق دخل خاضع لها،مثلاتتحقالضريبة عند بيع البضائع والسلع بمختلف انواعها وكذلك الاعمال والمهن الاخرى.

ولاهمية الوصول الى الدخول اعلاه بشكل واضح ودقيق الزم المشرع العراقي اغلب اصحاب تلك المشاريع بمسك السجلات التجاريه بموجب التعليمات رقم(2) لسنة 1985 ،الكي يتم التوصل الى الدخل المحاسبي عن تلك الاعمال . الا ان الدخل الذي يعرض من خلال القوائم الماليهكنتيجه لمسك تلك السجلات يمثل دخلا محاسبيا مبنيا على مفاهيم ومبادىءالمحاسبهالماليه المتفق عليها اتفاقا عاما بين العاملين على تنظيم تلك القوائم والمستفيدين منها،الا ان التحاسب الضريبي على الدخول يتم بموجب قوانين فرض الضرائب ( لاضريبه الا بقانون ولا اعفاء الا بقانون/الماده 28 من الدستو العراقي) حسب انواع تلك الضرائب وحسب الهدف المطلوب تحقيقه من فرضها،ونظرا لارتباط الايراد الضريبي بالموازنهالعامهالسنويهللدوله اصبح من الضروري تحويل الدخل المحاسبي من خلال اضافة او طرح بعض المصاريف والايرادت على ضوء مايرد في قوانين الضرائب لتحويل الدخل المحاسبي الى دخل ضريبي .

**ما ينزل من الضريبة:**

لقد كان للمشرع العراقي العديد من الاجراءات كي يصل الى الدخل الخاضع للضريبه كي يقترب من العدالهالضيبيه،ويتضحذلك في المواد والفقرات القانونيه من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 كالاعفاءاتالعامهوالشخصيه (السماحاتالقانونيه) وصولا الى الى النفقات التي تنفق لتحقيقه اذا يلاحظ ذلك في المادة (8) من القانون التي نصت على ينزل من الدخل كل ما ينفقه المكلف للحصول عليه خلال السنة التي نجم فيها والمؤيدة حسابها بوثائق مقبولة بما في ذلك:

1. الفوائد المفدفوعة لاقتراض مبالغ تستثمر في انتاج الدخل أو زيادته.
2. أ- بدل ايجار المحل المستأجر للحصول على الدخل.

ب-اندثار بناء المحل المستغل للحصول على الدخل اذ كان ملكا صرفا للمكلف ويعفى بدل ايجاره المقدر من ضريبة العقار .

ج-القسط السنوي لكلفة المساطحة المتضمنة بدل ايجار الارض وكلفة المنشآت المقامة عليها، اذ كان المحل المستغل للحصول على الدخل منشأ على عرصة تعود ملكيتها الى الغير، ويعفى بدل ايجاره المقدر من ضريبة العقار.

1. المبالغ المصروفة لصيانة المكائن والالات والمعدات أو تبديل العدد والادوات.
2. النسبة التي تقرر بنظام من كلفة الموجودات الثابتة المادية (عدا المباني والعقارات) كالمكائن والمعدات الاخرى لقاء اندثارها أو استهلاكها من جراء استعمالها أثناء السنة التي نجم في الدخل.
3. الديون المتعلقة بمصدر الدخل اذا اقتنعت السلطة المالية بتعذر تحصيلها خلال السنة وان كان أداؤها مستحقا قبل بدايتها. على أن ما يتوفيهالمكلفمن الديون التي عدت متعذرة التحصيل في سنة ما تفرض عليها الضريبة في سنة استيفائها، ولا تشمل أحكام هذه الفقرة المبالغ التي يمكن استردادها بمقتضى عقد تأمين أو غير ذلك.
4. الضرائب والرسوم المدفوعة فعلا عدا ضريبتي الدخل والعقار.
5. التوقيفات التقاعدية والمساهمات المقررة بقوانين التقاعد والضمان الاجتماعي.
6. التبرعات المصروفة في العراق الى دوائر الدولة والقطاع الاشتراكي والجهات العلمية والتهذيبية والخيرية والروحانية المعترف بها قانونا على أن يصدر بيان من وزير المالية بأسماء تلك الجهات كلما اقتضت الحاجة، وكذلك التبرعات بموجب اكتتابات مجازة من الحكومة.
7. النفقة الشرعية المحكوم بها من قبل محكمة ذات اختصاص والمدفوعة نقدا من المكلف لمن لا يستحق عنه السماح القانوني بموجب المادة (12) من هذا القانون.
8. أقساط التأمين على الحياة بما لا يتجاوز سنويا (2000) دينار، و (500) دينار عن أقساط التأمين الاخرى (التي ليس لها علاقة بمصادر الدخل ) المدفوعة خلال السنة على أن يكون التأمين لدى شركة تأمين عراقية.
9. أقساط اطفاء الموجودات غير المادية بحدود ما أنفقه المكلف على تملكها وفق ما يحدده نظام الاندثار.

**اسعار الضريبة:**

يعد سعر الضريبة من الاركان الاساسيه لفرضها ،اذا انه لايمكن تحديد مقدار الضريبة الواجب استقطاعها من دون تحديد نسبة استقطاعها من الدخل الذي تفرض عليه(سعر الضريبة)، لهذاافرد المشرع العراقي فقره قانونيه خاصه حدد بموجبها السعر الضريبي كي يتم احتساب الضريبة بموجبها بشكل نهائي لايقبل الاجتهاد وكما يلي:

**المادة الثالثة عشرة :**

1. تفرض الضريبة على دافعها مقدرة سنويا بالنسب التالية:

أ-ما يتبقى من داخل الفرد المقيم طرح الاعفاءات الضريبية الممنوحة له على المبالغ التي يصل قدرها الى 250 ألف (د0ع). بنسبة 5% على المبالغ التي تتجاوز 250 ألف (د0ع) وحتى 500 ألف (د0ع) ، بنسبة 10% على المبالغ التي تتجاوز 500 ألف (د0ع) وحتى مليون (د0ع)، وبنسبة 15% على المبالغ التي تتجاوز مليون (د0ع).

ب-دخل الفرد غير المقيم (عدا الدخل المنصوص عليه بموجب المادة 19 من هذا الامر)، بنسبة 3% على المبالغ التي يصل قدرها الى 250 ألف (د0ع)، بنسبة 5% على المبالغ التي تتجاوز 250 ألف (د0ع) وحتى 500 ألف (د0ع)، بنسبة 10% على المبالغ التي تتجاوز 500 ألف (د0ع) حتى مليون د0ع، بنسبة 15% على المبالغ التي تتجاوز مليون (د0ع).

ج-دخل الشركات المحدودة المسؤولية بنسبة ثابتة مقدارها 15%.

د-دخل الشركات المساهمة الخاصة بنسبة ثابتة مقدارها 15%.

هـ دخل الشركات المساهمة المختلطة بنسبة ثابتة مقدارها 15%.

و- تخفض المبالغ التي ترسم الفئات الضريبية المذكورة في الفقرتين (أ) و (ب) الى الثلث للسنة المالية 2004.

1. تفرض على الشخص العراقي غير المقيم ضريبة على دخله العائد من مصادر عراقية بالنسبة نفسها التي تفرض على العراقي المقيم، كما ورد في القسم 3 (1) من هذا الامر (19).
2. يؤخذ بنظر الاعتبار عند فرض الضريبة بموجب الفقرة (1-أ،ب) من هذه المادة ما ورد في الفقرة (6) من المادة الثانية من القانون اذا تخضع اجزاء الدخل المضافة على حصص الارباح حسب النسب التي تقابلها في التصاعد.

**المادة الثالثة عشرة مكررة** – للوزير أن يقترح ضمن مشروع قانون الموازنة العامة السنوية للدولة تعديل السماحات المنصوص عليه في المادة الثالثة عشرة من هذا القانون، كلما دعت الظروف الاجتماعية والاقتصادية الى ذلك .

من خلال الاطلاع على ما ورد في الماده اعلاه نرى ان المشرع العراقي قد اختار السعر التصاعدي لاستقطاع الضريبة من الدخول التي يحققها الاشخاص الطبيعيون (الافراد) للوصول الى العدالهالضريبيه فيما بينهم وكاتي:

500000×3%=15000دينار

500000×5%=25000 دينار

1000000×10%=100000دينار

مازاد من الدخل×15%

كما نودان نبين بان السعر الضريبي اعلاه قد استعمل اسلوب اخظاع الدخل بعد تقسيمه الى شرائح باسعارتصعاديه ولم يستعمل اسلوب الطبقات اللذان تم توظيحهم سابقا .

اما الاشخاص المعنويون (الشركات) فقد استخدم المشرع لاستقطاع الضريبة من دخولهم سعر نسبي بموجب التعديل الاخير الذي ورد في الامر (49) لسنة2004 الذي صدر عن الحاكم المدني لسلطة الاتتلاف خلال تلك الفتره، ونرى ان ذلك التعديل كان له اثار سلبيه على اهدف الضرائب في العراق لكنه اضعف طاقتها وتأثيرها في الموازنات العامه لانخفاض ايرادتهاالسنويه .

**الفحص الضريبي:**  
 الفحص الضريبي هو مرحلة أساسية وفنية من مراحل عمل الإدارة الضريبية ،والذي سنتناوله بشيئ من التفصيل ، اذ يعتبر الفحص الضريبي من أهم أنواع فحص الحسابات لأغراض خاصة ان هذه المرحله لا يقوم بها الفاحص الضريبي فقط وإنما يقوم به المحاسب أو المراجع بصفته خبيرا في شئون الضرائب تمهيدا لاعتماد الإقرار الضريبي للمنشأة  
ان هذا المفهوم يفرض ان الضريبة على الأرباح الثابتة تحدد من واقع الإقرار المقدم من (المكلف) ويعتبرهذا الإقرار بالضريبة التزاما بأدائها في الموعد القانوني وتسدد الضريبةعلى واقع هذا الإقرار .  
 من هنا يتضح أن عملية الفحص الضريبي للدفاتر والمستندات لم تعد تبدأ مرحلتها الأولى أمام الإدارة الضريبية بل خرجت عن ذلك إلى كونها تبدأ من المكلف الذي يعد دفاتره وحساباته، فالمحاسب الذي يقوم كناحية رقابية للتأكد بفحصها واستخراج النتائج ،فالإدارةالضريبيةللتائكدمن صحة ما جاء بهذا الإقرار ان هذا الأسلوب في الفحص جعل المكلف والمحاسب شريكين في عملية الفحص  
من هنا نستطيع أن نؤكد أن الفحص الضريبي ما هو إلا دراسة وتحليل وتقييم للقوائم المالية وسجلات ودفاتر وحسابات المنشأة محل الفحص ارتكازا على القواعد المقررة في التشريع الضريبي العراقي ووفقا للقواعد والأصول والمبادىء والسياسات المحاسبية المألوفة والمتعارف عليها مهنيا بغية التأكد من صحة صافي الربح بالإقرار الضريبي المعد من المكلف والمعتمد من المحاسب والتأكد من سلامة الضرائب المتحققه وفقا لهذا الإقرار وذلك في حالة الإقرارات المقدمة من االمكلفين أو لتحديد الإيراد الموضوعي والعادل والدقيق للربح أو الإيراد الخاضع للضريبة تمهيدا لاحتساب الضريبة المستحقة على االمكلف أو المنشأة محل الفحص وكل ذلك خلال فترة معينة مما سبق يتضح أن هناك مقومات أساسية يجب توافرها لإتمام عملية الفحص الضريبي:  
1-شخص يتولي الفحص الضريبي وقد يكون المراجع أو المحاسب أو خبير محاسبي أو فاحص ضريبي  
2-أن هذا الفحص يتم بناء على قواعد مقررة في التشريع الضريبي العراقي وقواعد وأصول ومبادىء وأعراف وسياسات محاسبية متعارف عليها مهنيا  
3-أن نطاق هذا الفحص الشامل على:  
-العينة المختارة من الإقرارات المطلوب فحصها وذلك من خلال القوائم المالية للمنشأة محل الفحص والدفاتر والمستندات لكافة العمليات الاقتصادية والمالية التي قامت بها المنشأة خلال فترة الفحص  
-الملفات التي لم يتم تقديم إقرار عنها ويكون الهدف الإساسي من الفحص الضريبي لها يتمثل في التحديد الموضوعي والعادل والدقيق للربح أو الإيراد والضرائب المستحقة على المكلف أو المنشأة محل الفحص.  
-الفحص يشتمل على فترة زمنيه معينة وقد حددها المشرع الضريبي بسنة مالية  
وللفحص الضريبي مجموعة من المعايير التي يرتكز عليها كمعيار الشمول والتكامل اذا يجب أن يكون الفحص شاملا لكافة العمليات المالية والاقتصادية التي قامت بها المنشأة خلال فترة الفحص كما أنه يمتد إلى فحص النظام المحاسبي والمستندي والرقابي الخاص بهذه المنشأة للتأكد من صحة وسلامة السجلات والدفاتر والحسابات المتعلقة بها كما أن التكامل يقصد به أن يمتد الفحص الى العلاقات التشابكية والترابطية التي تربط الوقائع المالية والاقتصادية بالنظام المستندي والنظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية  
يضاف إلى ذلك معيار الدقة وهذا المعيار يؤكد أن الفحص الضريبي يجب أن يكون دقيقا ومتعمقا لكافة الأمور والدقائق والتفاصيل المتعلقة بالمنشأة موضوع الفحص وهذه الدقة أ تميز الفحص الضريبي بالتعميق والتبصير في كافة عمليات وأنشطة المنشأة.  
كما أنه من المعايير التي يرتكز عليها الفحص الضريبي معيار الموضوعية وذلك بأن يكون الفحص الضريبي غير متحيز سواء كان هذا التحيز لمصلحة المكلف أو لمصلحة الإدارة الضريبية أو لمصلحة الفاحص ذاته كما أنه يعني أيضا بأن يرتكز الفحص الضريبي على الحقائق والوقائع والأحداث الفعلية والمؤكدة،ويضاف على تلك المعايير معيار العدالة فيجب أن يكون الفحص الضريبي عادلا بمعنى أن يراعي التوازن بين المصالح المتعارضة للمكلف ومصلحة الضرائب وهذه العدالة تقتضي من الفاحص أن يكون محايدا وموضوعيا.  
ومن أهم المعاييرالتي يرتكز عليها الفحص الضريبي معيار التحديد أي أنه يجب أن يكون مرتكزا على عدة ركائز أساسية أهمها التشريع الضريبي العراقي والقرارات الوزارية المكملة له والمفسرة له والفقه والأدب المحاسبي الراجح والمتعارف عليه  
وأخيرا فيجب أن يعتمد الفحص الضريبي على معيار العملية أي أن الفحص الضريبي يجب أن ينتهج الأسلوب العلمي والذي بدوره يقتضي أيضا أن يكون هذا الفحص مرتكزا على الحقائق والمفاهيم والمبادىء الراجحة والمعمول بها كما يجب أن يتم وفقا لإجراءات وأساليب وأدوات عملية.  
 وعملية الفحص الضريبي تتم باستخدام الأساليب التقليدية المتعارف عليها في المراجعة اذا يقوم الفاحص باستخدام كافة الوسائل الفنية وتطبيق الإجراءات العملية التي يطبقها المراجع من مراجعة حسابية ومستندية وانتقادية بل عادة ما يقوم أيضا بالاستفسارات وطلب الإيضاحات بالنسبة للأمور التي لم يقتنع بها أو لا تكفي البيانات المحاسبية لتفسيرها وتوضيحها  
ونظام معلومات الفحص الضريبي بالإدارة الضريبية يتمثل في مجموعة عناصر بشرية وألية متكاملة تعمل وفقا لخطة معينة لتجميع وتشغيل البيانات المتعددة المصادر واستخلاص المعلومات منها وتخزينها بهدف توفير المعلومات المناسبة والدقيقة لحصر المجتمع الضريبي ومحاسبة الممولين  
**ويهدف نظام معلومات الفحص الضريبي إلى:**  
1-توفير المعلومات ذات الأثر الضريبي بالدقة والكمية المناسبة للفاحص  
2-تحديد الوعاء الضريبي وفقا لمتطلبات المحاسبة الضريبية  
3-الاستفادة من إمكانية تطبيق نظام المعلومات الآلية والالكترونية في الفحص الضريبي   
4-دقة حصر المجتمع الضريبي   
5-إضافة الثقة على الإقرارات الضريبية والتقارير المالية للمكلفين في أن الشريع الضريبي ينفذ بطريقة عادلة دون تمييز بينهم في ذلك  
6-تحقيق خطة عمل هيئه الضرائب فحصا وربطا وتحصيلا  
7-فعالية الرقابة الداخلية بنظام المعلومات من خلال توضيح إجراءات العمل بالأنظمة الفرعية للنظام  
8-فعالية الأداء الفعلي بالمخطط وتقييم الأداء  
9-الاستغلال الأمثل للموارد البشرية المتاحة لنظام الفحص الضريبي

**انواع الفحص الضريبي:**  
تنقسم أنواع الفحص الضريبي إلى:  
1-الفحص الضريبي الشامل (التفصيلي(  
2-الفحص باستخدام العينة

**الفحص الضريبي الشامل:**

والفحص الضريبي الشامل (التفصيلي) يقصد به فحص كافة الدفاتر والسجلات والمستندات والحسابات المستند إليها الإقرار وجميع المفردات والقيود المثبتة بها ومراجعة كافة المستندات والترحيلات وأعمال الجمع والترصيد ومطابقة الدفاتر والسجلات وكافة المعلومات المالية مع الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي للتأكد من سلامة القيد وانتظامه وأن كافة الدفاتر والسجلات تعبر عن قيمة النشاط الحقيقي  
كما أن نظام الفحص الشامل يعرف على أنه أسلوب جمع البيانات من جميع الوحدات الإحصائية والمقصود به في الفحص الضريبي الإقرارات الضريبية لجميع الأنشطة دون استثناء  
ويهدف الفحص الشامل على الحصول على بيانات ومعلومات شاملة عن كل ملف من ملفات كل عمليه سواء كانت هذه الإقرارات تخص نشاط تجاري أو مهني أو صناعي أو مرتبات أوثروة عقارية أو غيرهافمن ناحية اخرى توفير حصيلة مالية تمكن الدولة من تنفيذ مسئوليتها الرئيسية في تحقيق أمال الجماهير في المجالات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية ولكي يحقق الهدف المرجو من الفحص الضريبي يطبق في الحالات التاليه:  
1-عند حدوث فجوة كبيرة بين ما هومقدر وبين وماتظهره القوائم الماليه  
2- ازدياد عدد حالات التهرب الضريبي  
3-زيادة عدد المنازعات الضريبية بين االمكلفينوالسطلهالضريبيه  
 الا أنه ومن ناحية تحقيق العدالة واعادة توزيع العبء الضريبي بين المقيمين على أساس مقدرتهم التكليفية الحقيقية وما يحكم هذه المقدرة من عوامل موضوعية وشخصية لم يحقق ذلك  
كما أنه لم يحقق الهدف من تحقيق نتائج توزيعية إيجابية عن طريق الضرائب في المجالات الاجتماعية والاقتصادية بإعادة توزيع الدخل القومي وتوزيع المدخرات على المنافذ الاستثمارية في إطار خطة التنمية وما تتضمنه من أولويات   
لذلك ونتيجة لذلك الأسباب قامت كثير من الدراسات والأبحاث من خلال كثير من المؤتمرات العلمية والرسائل الجامعية التي نتج عنها كثير من التوصيات والنتائج التي أظهرت عيوب نظام الفحص الضريبي القائم والمعتمد على نظام الفحص الشامل بالمقارنة بالأنظمة المعمول بها في كثير من بلدان العالم .

**الفحص باستخدام العينهالاحصائيه:**  
والفحص باسخدام العينة الإحصائية هو نظام يتم من خلاله استخدام مدخل العينة الاحصائية في اختيار اقرارات المكلفين التي قدمت باذا يكون مجتمع الفحص هو المكلفون الذين تقدموا بإقرارات ضريبية على أن يكون الهدف من العينة هو التأكد من مدى سلامة الضريبة من واقع الإقرارات الضريبية المختارة كعينة   
ونظام الفحص بالعينة له العديد من المميزات والفوائد والأهداف التي يمكن أن نلخصها في النقاط التالية:  
1- اختصار الوقت والجهد اللازمين لإتمام الفحص وبالتالي اقتصاد التكاليف  
2- أنه يشجع على الالتزام الطوعي من المكلفين  
3- أنه يعالج سلبيات أسلوب الفحص الضريبي الشامل  
4- أنه يحقق مردودا إيجابيا لنشاط الفحص الضريبي  
5- أنه يحقق رقابة فعالة على المجتمع الضريبي إذ يسهل تتبع غير المستجيين لأحكام القانون بينما يكون ذلك صعبا في حالة الفحص الشامل  
6- أنه يؤدى إلى جودة أعمال الفحص بالتركيز على الكيف وليس الكم  
7- أنه يستثمر القوى العاملة في الفحص الضريبي الاستثمار الجيد وينظم حجم العمل   
8- يساعد على توفير تخطيط عادل وموضوعي ويوجد الإجراءات الأساسية في الفحص الضريبي كما أنه يساعد على توفير والجهد ويخفف الأعباء الإدارية عن كاهل مأموريات الضرائب ويعمل على سرعة المحاسبة الضريبية بكفاءة  
طرق تحديد العينة:  
هناك عدة عوامل تحدد نسبة العينة المختارة أهمها:  
1-مدى مطابقة البيانات والمعلومات الواردة بالإقرار للبيانات والمعلومات المتوافرة لدى المأمورية  
2- درجة الانحراف النسبي في الدخول الصافية أو الضريبية المعلنة بالإقرار عن الضرائب التي اعتاد الممول على دفعها وتزداد إمكانية اختيار الإقرار ضمن العينة كلما زاد عدم المطابقة أو درجة الانحراف.

لقد تم عرض موضوع الفحص الضريبي في اعلاه بنوع من التفصيل لاهمية الموضوع في الوصول الى الدخل الذي ستفرض الضريبة عليه فيما بعد كي تقترب تلك الضريبة من العدالهالمطلوبه توفرها فيها على ضوء القواعد الاساسيه لفرض الضرائب،فضلا عن وجود بعض الضبابيه عن هذه المرلهالمهمه من مراح واجراءت التحاسب لدى شريحه ليست بالقليله من مكلفي ضريبة الدخل سواء كانوا افراد او شركات .

**تعديل الدخل المحاسبي الى دخل ضريبي :**

تعد اجراءت تعديل الدخل المحاسبي الى دخل ضريبي من اهم نتائج الفحص الضريبي الذي نوهنا عنه في الفقرهالسابقه،اذا يتم الوصول الى الدخل الضريبي بعد تعديل بعض المصاريف الظاهره في الحسابات الختاميهوالمقدمه من قبل المكلفين الذين لم يتم الاتفاق معهم على مقدار الدخل الضريبي الذي سيتم محاسبتهم عنه اذا يقوم المكلف او من يخوله قانونا باجراءمايسمى (التمسك بالحسابات) من ثم يتم احالة الموضوع الى شعبه خاصه تسمى(شعبة تدقيق حسابات المكلفين) في الهيئة العامه للضرائب تضم هذه الشعبه مجموعه من الموظفين من اصحاب الخبرهالعلميهوالعمليهبالامورالمحاسبيهوالضريبيه يتولون تطبيق اجراءات الفحص الضريبي والوصول الى الدخل الضريبي،ويكونذلك على ضوء المعلومات المبنيه على ماجاء بقوانين الضريبة والتعليمات المتعلقه بها التي توصل الفاحص الضريبي لدى قيامه بتدقيق الحسابات الختامية المقدمة من قبل الافراد او الشركات، ومن اجل توضيح ما يتم ندرج في ادناه الخطوات التي تتبع للوصول الى وعاء الضريبة (الدخل الضريبي):

صافي الدخل المحاسبي (يستخرج من حـ/ أ . خ ) ×××

يضاف الية

* 1. بنود لم تدرج ضمن إيرادات المنشأة مثل الديون المعدومة المحصلة وغيرها

×××

2. بنود لا تعد من المصاريف المقبولة ضريبياً ××× من رواتب صاحب المنشأة ورواتب الشركاء في الشركات التضامنية وغيرها

3. الفرق في قيمة الاندثار المحتسبة زيادة عما هو مقبول ضريبياً ×××

المجموع ×××

يطرح منه

1. بنود تعتبر من المصاريف التي قامت المنشأة بصرفها الا انها لم تدرج

في الجانب المدين حـ/ أ . خ . ×××

2.بنود ادرجت في الجانب الدائن من حـ / أ . خ الا انها ×××

لا انها لا تعتبر إيرادات خاضعة للضريبة ، مثل الأرباح الرأسمالية

وأرباح اعادة التقدير والديون المعدومة المحصلة التي لم تعتمدها الهيئة

العامة للضرائب في سنة اعدامها .

3. الفرق في قيمة الاندثار المحتسبة اقل مما هو مقبول ×××

الدخل الضريبي (الربح الضريبي) ×××

أمثلة تطبيقية : مثال (1)

فيما يلي حـ/أ .خ لمحلات البركة التجارية عن السنة المنهية في 31/12/2008 .

حـ/ أ.خ لمحلات البركة التجارية عن السنة المنتهية في 31/12/2008

|  |  |
| --- | --- |
| *8.000.000 رواتب واجور*  *1.000.000 اندثار الآلات*  *2.000.000 ايجار*  *600.000 د. معدومة*  *500.000 تبرعات*  *300.000 م. د مشكوك فيها*  *200.000 مخصص هبوط اوراق مالية*  *13.200.000 صافي الدخل* | *25.300.000 مجمل الربح*  *500.000 ارباح بيع الالات* |
| *25.800.000* | *25.800.000* |

ولدى الفحص الضريبي تبين ما يلي :

1. الرواتب والاجور الشهرية للموظفين العاملين (550.000) دينار والباقي رواتب صاحب المنشأة .
2. إن معدل الاندثار المقبول ضريبياً عن الآلات هو 10% الا إن الاندثار الذي تم احتسابه عن الآلات هو 20% سنوياً.
3. الايجار الشهري للمنشأة هو 150.000 دينار.
4. الديون التي يجب اعدامها فعلاً هي 450.000 دينار فقط .
5. تمثل فقرة التبرعات (100000) دينار مدفوعة إلى اقارب صاحب المحلات والباقي تبرعات إلى جمعية الهلال الاحمر العراقية المعترف بها قانوناً.

م/ 1. تعديل الربح المحاسبي إلى ربح ضريبي ثم تنظيم حـ/أ.خ معدل ضريبياً

2. احتساب الضريبة الواجبة التسديد اذا علمت بان صاحب المحلات متزوج وزوجته ربة بيت ولديه 3 اولاد اقل من 18 سنة.

الحـل/

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| دينار | | البيـان |
| 13.200.000  2850000 | 1.400.000  500000  200000  150000  100000  300000  200000 | الربح المحاسبي  يضاف له ما يلي:  رواتب صاحب المنشأة (550000×12=6600000مجموع الرواتب المقبولة)  (8000000- 6600000=1400000)  الزيادة في اندثار الالات (1000000-500000)  الزيادة في الايجار (150000×12=1800000ألايجار الحقيقي  (2000000-1800000=200000)  الزيادة في الديون المعدومة  الزيادة بالتبرعات  مخصص د .م فيها  مخصص هبوط اوراق مالية  المجموع  يطرح منه ما يلي :  ارباح بيع آلة (لانها ارباح رأسمالية لا تخضع للضريبة) |
| 16050000  500000 | 500000 |
| 15550000  10200000  5350000 |  | الربح الضريبي  السماح القانوني ((5000000 عن الزوج+4000000 عن الزوجة +(400000×3) 1200000 عن ثلاثة اولاد دون 18 سنة  الدخل الصافي الخاضع للضريبة |

500000 × 3% = 15000

500000 × 5% = 25000

1000000 × 10% = 100000

3350000 × 15% = 502500

5350000 642500 دينار الضريبة الواجبة التسديد

حـ/ أ.خ المعدل ضريبياً

|  |  |
| --- | --- |
| 6.600.000 رواتب واجور  500.000 اندثار الآلات (10%)  1.800.000 الايجار  450.000 د. معدومة  400.000 تبرعات  15.550.000 صافي الدخل | 25.300.000 مجمل ربح تجاري |
| 25.300.000 | 25.300.000 |

ملاحظه: ان تلك المحلات هي من فئة المشمولين بنظام مسك السجلات التجاريه.

مثال رقم (2)

قدمت شركة النهرين التجارية المحدودة حساباتها الختامية إلى الهيئة العامة للضرائب / قسم الشركات وذلك عن السنة المنتهية في 31/12/2007 وقد ظهر حـ/أ.خ كما يلي:

حـ / أ.خ لشركة النهرين عن السنة المنتهية في 31/12/2007

|  |  |
| --- | --- |
| 20.000.000 رواتب واجور  10.000.000 ايجار مبنى  5.000.000 مخصص د.م فيها  5.000.000 مخصص د. معدومة  10.000.000 مخصص هبوط اسعار  اوراق مالية  2.000.000 م . عمومية  3.000.000 تبرعات  3.000.000 اندثار سيارات 20%  1.000.000 اندثار اثاث 10%  146.000.000 صافي الدخل | 150.000.000 مجمل ربح (منقول  حـ/ المتاجرة)  5.000.000 ايراد ايجار العقار  40.000.000 بدل استملاك  10.000.000 بدل بيع سيارة مستعملة |
| 205.000.000 | 205.000.000 |

وبعد التدقيق من قبل الفاحص الضريبي كانت الملاحظات التالية :

1. هناك مبيعات قدرها 40.000.000 دينار تمت في 31/12/2007 الا انها سجلت في سجلات الشركة لعام 2008 ، كما توجد مبيعات قدرها 20.000.000 دينار تمت في 2/1/2007 سجلت في 31/12/2006 مالية .
2. كانت مردودات المبيعات عن السنة 2006 تبلغ 10.000.000 دينار سجلت في السنة 2007.
3. لدى فحص قوائم المشتريات تبين ما يلي :-
   1. قائمة رقم (1) بمبلغ 15.000.000 في 15/9/2007 سجلت 10.500.000 دينار .
   2. قائمة رقم (9) بمبلغ 12.000.000 دينار في 1/11/2007 تخص شراء سيارة خاصة .
   3. قائمة رقم (2) بمبلغ 5.000.000 دينار في 10/11/2007 سجلت مرتين في السجلات .
   4. مخزون اول المدة كان 1.000.000 دينار (عشرة ملايين دينار) سجلت (1.000.000) دينار حـ/ المتاجرة.
   5. هناك 500.000 دينار مردودات مشتريات لم تسجل ضمن مردودات المشتريات في السجلات.
4. إن الشركة تملك البناية التي تشغلها وهي تستغل نصفه والنصف الاخر مؤجر للغير ، علماً بأن قيمة ذلك العقار كانت 100.000.000 دينار .
5. إن اندثار السيارة 15% والأثاث 20% سنوياً والأبنية 5% .
6. إن بدل الاستملاك يمثل بدل استملاك قطعة أرض تعود للمدير المفوض استملكت من قبل الشركة العامة للسكك الحديد .
7. التبرعات هي رواتب إلى عوائل متعففه من اقارب المساهمين في الشركة.
8. ضمن المصاريف العمومية مبلغ 500.000 دينار عن قائمة كهرباء لم يتم تسديدها لغاية تقديم تلك الحسابات .
9. الديون المعدومة التي صدر قرار قضائي بإعدامها هي نصف الديون المعدومة الظاهرة في الحساب.

م/1. تعديل الدخل المحاسبي إلى دخل ضريبي

2. احتساب الضريبة الواجبة التسديد علماً بأن السعر الضريبي للشركات

المحدودة 15% من حساب الدخل.

الحـــل/

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| الكلــي | الجزئــي | البيـان |
| 146.000.000  116.250.000  262.250.000  72.000.000  190.250.000 | 40.000.000  20.000.000  10.000.000  12.000.000  5.000.000  500.000  10.000.000  750.000  3.000.000  500.000  5.000.000  5.000.000  2.500.000  4.500.000  9.000.000  2.500.000  1.000.000  40.000.000  5.000.000  10.000.000 | الربح المحاسبي  يضاف له مايلي :-  مبيعات تخص سنة 2007 سجلت في 2008  مبيعات تخص سنة 2007 سجلت في 2006  م.مبيعات تخص سنه 2006 سجلت في 2007  قائمة رقم(9) كونها مصاريف رأسمالية شراء موجود  قائمة رقم (12) سجلت مرتين  م. مشتريات لم تسجل في السجلات  ايجار المبنى لكون الشركة تملك العقار  فرق اندثار السيارات ((3.000.000(20%) – 2.250.000 (15%))  تبرعات لعوائل متعففة  م. عمومية (قائمة كهرباء غير مسددة)  مخصص د. معدومة  مخصص هبوط اوراق مالية  د. معدومة لم يصدر بها قرار قضائي  يطرح منه مايلي :-  فرق قائمة رقم (1) مشتريات  فرق مخزون اول المدة  اندثار نصف المبنى  فرق اندثار الاثاث ( 2.000.000 (20% )- 1.000.000 ( 10%) )  بدل الاستملاك (معفى بموجب القانون)  ايراد ايجار العقار ( يخضع لضريبة العقار )  بدل بيع سيارة مستعملة (ايراد رأسمالي)  الربح الضريبي |

190.250.000 × 15% = 28.537.500 دينار الضريبة الواجبة التسديد.

**ـ الضريبة على دخل الاشخاص الطبيعيون(الافراد):**

نصت المادهالثانيه من قانون ضريبة الدخل رقم (113) لسنة 1982والمتعلقه بمصادر الدخل الخاضعهللضريبه على تلك المصادر والتي يخضع لها الاشخاص بانواعهم،ومن اهم مايميز احتساب الضريبة على الاشخاص الطبيعيون و المعنويون(الشركات)هو ان الفئه الاولى تمنح السماح القانوني والفئه الثانيهلاتمنحذلك السماح ،كما ان الفئه الاولى يخضع دخلها الصافي بعد تنزيل السماح القانوني وفق الشرائح للسعر الضريبي اماالفئهالثانيه فيخضع دخلها الصافي الى سعر ضريبي مقطوع دون توزيعه حسب شرائح،ولكي نوضح ماتقدم ندرج ادناه بعض الامثلهالعمليه التي سنقوم من خلالها تسليط الضوء اولا على اجراءات التحاسب الضريبي في فروع الهيئهالعامه للضرائب للاشخاص الطبيعيون (الافراد) وكمايلي:

**مثال رقم (1):**

بتاريخ 5/3/2009 راجع انور فرع الكرخ الاطراف للهيئهالعامه للضرائب والذي يقع في منطقة حي العامل لاجراء التحاسب الضريبي عن ايراداته التي تحققت له خلال السنه 2008 م من محله الذي يستغله في اعمال ميكانيك السيارات (فيتر) والذي يقع في المنطقهالصناعيه في حي العامل وقد كانت ايرادته ومصاريفه في تلك الفتره كما يلي:

**الايرادات**

1ـ 3000000 دينار الايراد الشهري من عمله اليدوي خلال السنه.

2ـ قام انوربشراء بعض الادوات الاحتياطيه التي يستعملها في عمله بمبلغ3000000 دينار،وقد حدد نسبة 20% من مبلغ الشراء لتلك الادوات كأضافه على سعرها عند بيعها الى الزبون الذي يطلبها منه عند تصليح سيارته.

3ـ يستعمل انور محله لعرض بعض كماليات السيارات التي يستوردها بعض تجار الجمله في تلك المنطقه وقد كان مبلغ تلك الكماليات المباعه خلال السنه يبلغ8000000 دينار ،علما بان نسبة الخصم الممنوحه له عن تلك البضاعه هو15% .

**المصاريف**

1ـ يسدد انور راتب شهري الى عامل (غير ماهر) يقوم بمساعدته في عمله مقداره 300000 دينار.

2ـ كان ايجار محله الذي يسدده الى امانة بغداد يبلغ 4500000 دينار كل ثلاثة سنوات اعتبارا من 1/4/2007.

3ـ اجور الكهرباء والماء التي سددها خلال تلك السنه كانت 1000000، 300000 دينار على التوالي .

ا**لمطلوب**/احتساب الضريبةالمستحقه على المكلف انور عن سنة 2008 م اذا علمت بان الحالهالاجتماعيهلانور هي (اعزب).

**كيفةاحتسابالضريبة:**

بعد ان قدم انور تقريره الخاص بضريبة الدخل قام موظف الضريبة باحتساب الضريبة كما يلي:

**الايرادات**

3000000 ×12 = 36000000 دينارعن عمله بيده

3000000×20%=600000 دينار عن الادوات الاحتياطيه

8000000×15%=1200000 دينار عن الكماليات

المجموع 37800000 دينار

**المصاريف**

300000 ×12=3600000 دينار مجموع راتب العامل خلال السنه

4500000÷3=1500000 ديناربدلايجارتلك السنه

1000000+300000=1300000 ديناراجور كهرباء وماء

المجموع 6400000 دينار

الدخل=الايرادات- المصروفات

37800000- 6400000=31400000 دينارالدخل الخاضع للضريبه

وبعد منح انور السماح القانوني كاعزب والذي يبلغ 5000000 ديناروتنزيله من دخله

31400000- 5000000=26400000 دينار الدخل الصافي

500000×3%=15000 دينار

500000×5%=25000 دينار

1000000×10%=100000 دينار

24400000×15%=3660000 دينار

26400000 3800000 دينار الضريبةالمستحقه في ذمة انور

**الملاحظات**

1ـ ان تقدير الضريبة تم سنة2009 (السنه التقديريه سنة تقدير الضريبة وفرضها) عن ايرادات سنة 2008 (السنه الماليه سنة تحقق الدخل) .

2ـ تم منح انورالسماح القانوني على ضوء حالته الاجتماعيهكاعزب.

3ـ لقد تم قبول المصاريف الاخرى التي قدمها انور ضمن اقراره الضريبي لكونها صرفت لتحقيق الدخل.

**مثال رقم(2):**

انهى المحامي علاء اعماله للسنه 2007 م،والتي تضمنت حسمه لمجموعه من الدعاوى تقاضى عنها اجور بلغت 18000000 دينار،كما استلم مبلغ مقداره 4000000 دينار عن حصته من مشاركه مع اخيه في اسواق لبيع المواد الغذائيه

ولغرض اجراء التحاسب الضريبي عن تلك السنه الماليه،نظم علاء كشفا دون فيه مصاريفه خلال تلك الفتره وقام بتقديمه الى فرع ضريبة الكاظميه لكون مكتبه يقع في تلك المنطقه وذلك بتاريخ 5/6/2008 ،علما بان المصاريف التي تضمنها ذلك الكشف اكبر من الايرادات المذكوره وكما يلي:

1ـ 150000 دينار الايجار الشهري للمكتب .

2ـ 300000 دينار اجور ماء وكهرباء للمكتب خلال السنه .

3ـ 400000 دينار رسوم تجديد اشتراك نقابة المحامين عن سنتين .

4ـ 500000 دينار الايجار الشهري للدار التي يسكنها مع عائلته .

5ـ 14500000 دينار بدل شراء سياره خاصه به .

فاذا علمت بانه متزوج وزوجته ربة بيت ولديه ثلاث اولاد اكبرهم في العاشره من عمره،يرجى بيان كيفية اجراء التحاسب معه بصفتك ممثلا للسلطهالضريبيهوذلك عن السنه 2007 م؟

**التحاسب** الضريبي

ان مجموع ايرادات علاء خلال تلك السنة

18000000 +4000000=22000000 دينار

المصاريف المقبوله ضريبيا عن تلك اسنه هي:

150000×12=1800000 ديناربدل ايجار المكتب خلال السنه

300000 دينار اجور ماء وكهرباء للمكتب

200000 دينار اشتراك النقابه عن تلك السنه

2300000 دينار مجموع المصاريف المقبوله خلال تلك السنه

22000000- 2300000=19700000 دينار الدخل

ينزل من سماحه 2500000 دينار

سماحه عن زوجته 2000000 دينار (لكونها ربة بيت)

سماحه عن اولاده 600000 دينار(لكونهم دون سن الثامنه عشر)

14100000 دينار الدخل الخاضع

250000×3%=7500 دينار

250000×5%=12500 دينار

500000×10%=50000 دينار

12100000×15%=1815000 دينار

1885000 دينار الضريبة المستحق بذمة علاء

يضاف لها 10% 188500 دينار من الضريبة غرامه عن عدم تقديم الاقرار الضريبي 2073500 دينار المبلغ الواجب الدفع

خلال المدهالقانونيه

**الملاحظات**

1ـ تم استبعاد المصاريف التي لاتخص السنه 2007 م .

2ـ تم استبعاد المصاريف التي لاتدخل بشكل مباشر في تحقيق الدخل .

3ـ كانت السماحاتالمنزله هي نصف السماحات في المثال السابق وكذلك السعر الضريبي اذا تم مضاعفتهما اعتبارا من السنه 2008 ماليه بموجب الماده(20) من قانون الموازنه رقم (20) لسنة2008 .

4ـ تم اضافة 10% من الضريبة كغرامه لعدم تقديم الاقرار الضريبي ضمن المدهالقانونيه التي تنتهي في 31/5/ من كل سنه تقديريه .

**المشاركات:**

تعد الدخول الناتجه عن المشاركات من المصادر التي تناولها المشرع بشكل واضح ومفصل، اذا خصها بالماده (26) من القانون للحد من استغلالها في التهرب الضريبي ولتشجيع المشاركين على الانتقال الى الشركات (الشخصيهالمعنويه) بشكل كامل لايقبل الشك ،وبهذا الخصوص نود ان نبين بان المشرع اعتبر الشركات البسيطهاوالتظامنيه (شركات الاشخاص) مشاركات يخضع الشركاء فيها كل حسب حصته في تلك الشركه ويمنح سماحه حسب حالته الاجتماعيه لان قانون الشركات لم يحدد مسوؤلية الشريك في مثل هذا النوع من الشركات بمقدار اسهمه(كما في الشركات ذات المسوؤليهالمحدودهوالمساهمه) فيها وانما هي مسوؤليه تضامنيه بين الشركاء في مقدار حصصصهم في الشركه و حتى حساباتهم الشخصيه ،وقد نصت الماده (26) على مايلي:

1ـ يقدر دخل المشاركات جملة ويقسم على الشركاء حسب حصصهم ويفرض عليه بعد اضافته الى دخل كل منهم من المصادر الاخرى على ان تثبت المشاركه بالوثائق او السجلات القانونيه او المستندات التي تقتنع بها السلطهالماليه .

2ـ اذالم تقتنع السلطهالماليه من صحة قيام المشاركه او تبين لها ان الهدف من تكوينها هو التخلص من الضريبةاوتقليلها او لم يتحقق لها مساهمة كل من الشركاء مساهمه فعليه بجزء مناسب من رأسمال المشاركه او اشتراكهم فعلا بادارتها فلها ان تقدر الضريبة على الشخص الذي تعتقد بان دخل المشاركة يخصه دون غيره.

1. على الشريك المتقدم في المشاركة او من ينيبه الشركاء عنهم ان يهيئ ويقدم تقريرا الى السلطة المالية يبين فيه دخل المشاركة وحصة كل شريك وعنوانه مشفوعا بصورة الحساب كما ان عليه القيام بتقديم كافة المستندات والسجلات والبيانات التي تطلبها منه السلطة المالية.
2. الشريك المتقدم في المشاركة هو الذي ذكر اسمه قبل غيره من الشركاء في عقد المشاركة او القسام الشرعي او ذكر اسمه وحده او متقدما على غيره في اسم المشاركة ان لم يكن بينهم عقد والا فالشريك العامل الوارد اسمه قبل غيره في عقد المشاركة او اسمها.
3. اذا لم يكن احد الشركاء ساكنا في العراق فعلى الوكيل او المفوض او المدير الذي يتولى امور المشاركة ان يقدم التقارير والبيانات المقتضية.
4. للسلطة المالية تقدير الشريك المتقدم- او الاكثر نصيبا- عن كل الربح الناجم للمشاركة اذا كانت المشاركة مشمولة بنظام مسك الدفاتر التجارية لاغراض ضريبة الدخل واخلت باحكامهعلى ان لا يخل ذلك بحق الشريك المشار اليه بالرجوع على سائر شركائه, ولا ينزل من الربح الناجم للمشاركة الاسماح الشريك المتقدم او الاكثر نصيبا الذي جرى التقدير باسمه.

ولاجل توضيح كيفية تطبيق ما ورد بخصوص المشاركات واجراءات التحاسب الضريبي عنها نورد الحالهالتطبيقيهالتاليه :

**حاله تطبيقيه**:

فؤاد وسامر وعلاء ثلاثة اصدقاء قاموا بتاسيس شركه تضامنيه (شركة الوفاء) للاعمالالتجاريه برأسمال مقداره (60000000) دينار مقسم بينهم على اساس 3:2:1 على التوالي بالربح والخساره وكانت بداية عملهم في سنة 1/1/ 2008 م ، وفي نهاية تلك السنه ولاجل توزيع الارباح عليهم قام محاسب الشركهباعداد الحسابات الختاميهللشركه وظهر حساب الارباح والخسائر كما يلي :

ح /ا.خ

|  |  |
| --- | --- |
| 20000000 رواتب واجور | 100000000 مجمل ربح تجاري |
| 15000000 ايجار ابنيه |  |
| 5000000 ضرائب ورسوم |  |
| 10000000 م.عموميه |  |
| 30000000 صافي الدخل |  |
| 80000000 | 80000000 |

بعد تقديم تلك الحسابات الى احد فروع الهيئهالعامه للضرائب تمت مناقشتها من السلطهالضريبيه كانت الملاحظات التاليه :

1ـ ان جميع المصاريف الوارده في ح/أ.خللشركه مدعمه بمستندات ثبوتيه وصحيحه.

* 1. ان الضرائب الظاهره في الحساب لاتخص ضريبة الدخل لذا تم قبولها كمصاريف .

المطلوب/ احتساب الضريبةالمستحقه على تلك الشركه علما بان الحالهالاجتماعيه للشركاء كانت كما يلي:

فؤاد اعزب ،سامر متزوج وزوجته ربة بيت ،علاءمتزوج وزوجته ربة بيت وله ولدان اكبرهم يبلغ ثمانية سنوات .

**الحل:**

بما ان تلك الشركه هي شركه تظامنيه لذا يتم اجراء التحاسب الضريبي على الدخل الذي حققته مع الشركاء كل حسب حصته التفق عليها وكما يلي :

30000000÷6=5000000 دينار ربح الحصه الواحده من الشاركه

1ـالشريك فؤاد

5000000 ×1=5000000 دينار ربحه الخاضع للضريبه عن تلك المشاركه .

وبما انه اعزب 5000000 دينار السماح القانوني الخاصه به بموجب القانون

لايخضعللضريبه

2ـ الشريك سامر

5000000×2= 10000000 دينار ربحه الخاضع للضريبه عن تلك المشاركه.

تنزل السماحات

السماح القانوني 5000000 دينار عنه

سماح زوجته 4000000 دينار لكونها ربة بيت

1000000 دينارالدخل الصافي الخاضع للضريبه ويخضع كاتي:

500000×3%=15000 دينار

500000×5%=25000 دينار

40000 دينار الضريبةالمستحقه بذمة سامر

3ـ الشريك علاء

5000000×3=15000000 دينار ربحه الخاضع للضريبه عن تلك المشاركه

تنزل السماحات

السماح القانوني5000000 دينار عنه

سماح زوجته 4000000 دينار لكونها ربة بيت

سماح الاولاد 400000 دينار عن ولدين دون سن الثامنه عشر

5600000 دينار الدخل الصافي الخاضع للضريبه ويخضع كالاتي:

500000×3%=15000 دينار

500000×5%=25000 دينار

1000000×10%=100000 دينار

3600000×15%=540000 دينار

680000 دينار الضريبةالمستحقه بذمة علاء

**الملاحظات:**

1ـ تم تقسيم الدخل للشركه حسب حصص المشاركين لاعتبارها مشاركه .

2ـ تم منح الشركاء السماحاتالقانونيه كل حسب حالته الاجتماعيه .

3ـ ان السلطهالماليه كانت مقتنعه بوجود المشاركه بعد اطلاعها على المستندات التي تثبت ذلك.

**الحاله الثانيه:**

على ضوء البيانات اعلاه وعلى افتراض عدم اقتناع السلطهالماليه بالمستندات التي تؤيد حصول المشاركه (على سبيل المثال عدم تمكن الشركه من اثبات مشاركة الشركاء براس المال او العمل بشكل قاطع) عليه سوف يتم رفض تلك المشاركه وتقدير الشريك الاول عن كامل الدخل المتحقق وكالتي:

الشريك الاول فؤاء

30000000 دينار كامل ارباح المشاركه

ينزل سماحه كاعزب5000000 دينار

25000000 دينار الدخل الصافي الخاضع للضريبه

500000×3%=15000 دينار

500000×5%=25000 دينار

1000000×10%=100000 دينار

23000000×15%=3450000 دينار

3590000 دينار الضريبةالمستحقه على المشاركه والتي سيتحملها الشريك فؤاء

**الملاحظات:**

1ـ ان قبول الشاركه من عدمه مرهون بقناعة السلطهالماليه على ضوء المستندات التي تثبتها مع مطابقتها بشكل عملي وفعلي.

2ـ تم تحميل كامل ارباح المشاركه على الشريك الاول .

3ـ يتضح مقدار الفرق في الضريبة بعد اعادة الاحتساب برفض المشاركه وهو الامر الذي جعل المشرع يتناول هذا الموضوع بشكل من التفصيل.

**الضريبة على دخل الاشخاص المعنويون(الشركات):**

يعد دخل الاشخاص المعنويون (الشركات) الفئه الثانيه التي اخضعتها المادهالثانيه من القانون رقم 113 لسنة 1982 ،اذ تشكل الضرائب التي تفرض عليها نسبه كبيره من الحصيلهالضريبيهالنهائيهولاهمية تلك الدخول بالنسبةللايراد الضريبي كما اسلفنا اكد المشرع العراقي في المادهالرابعه عشرة من القانون ما يلي(تتحقق الضريبة على دخل الشركات قبل دفع أي شيء منه الى اصحاب الاسهم وتعتبر الشركه ومديرها بالذات مسؤولين ماليا عن استقطاع الضريبة ودفعها الى السلطهالماليه وتقديم الحسابات والشهادات المقتضيه وكافة الامور المطلوب القيام بها عملا باحكام هذا القانون )،فضلا عن ما بيناه في الفقرات السابقه من الكتاب لذا سنحاول في هذه الفقره ان نبين كيفية اجراء التحاسب الضريبي عن مثل هذه الدخول وماهو الفرق بين ما ورد في فقرة تحاسب الاشخاص الطبيعيون وكما يلي:

**مثال رقم (1)**

قدمت احدى الشركات التجاريهالمحدوده حسابتها الختاميه عن السنه2007 ماليه الى قسم الشركات في الهيئهالعامه للضرائب وظهر جـ/ا.خ كما يلي:-

جـ/ا.خ عن السنه المنتهيه لسنه 31/12/2007

|  |  |
| --- | --- |
| 25000000رواتب واجور | 150000000 مجمل ربح تجاري |
| 20000000 ايجارات | 25000000 ايراد بيع موجودات ثابته |
| 15000000 اندثارات | 30000000 ايراد ايجار اراضي زراعيه |
| 5000000 د.معدومه | 15000000 ايراد ايجارعقار |
| 25000000 م. اخرى |  |
| 130000000 صافي الدخل |  |
| 220000000 | 220000000 |

وبعد ان تم تدقيق تلك الحسابات من قبل الفاحص الضريبي كانت الملاحظات التاليه:-

1. ضمن الرواتب والاجور مبلغ 500000 دينار تصرف شهريا الى احد العوائل المتعففه .
2. ضمن الايجارات مبلغ 10000000 دينار هو بدل ايجار دار سكن المدير الموفوض والباقي هو عن بدل ايجار نصف العقار الذي تشغله الشركهلادارة اعمالها اذا انهما يشغلا نفس العقار نصفه للسكن والنصف الاخرللعمل .
3. تمثل الاندثارات ما يلي :-

أ-(5000000)دينار اندثار مبنى وهو مؤجر.

ب- (5000000) دينار اندثار سياره تم بيعها بتاريخ 30/12/2006 والباقي هو عن اثاث تم شراءه بتاريخ 1/4/2007 .

1. ضمن المصاريف الاخرى مبلغ (15000000)دينار عن اجور دراسيهلابناء المدير المفوض مع اجور نقلهم من داره الى كلياتهم خلال سنه 2007 .
2. ان ايجار الاراضي الزراعيه هو عن سنتي 2007/2008.
3. ان ايجار العقار يمثل ايجار عقار يعود الى المدير الموفوض .

م/1- تعديل الربح المحاسبي الى ربح ضريبي .

2- تنظيم حـ/ا.خ معدل ضريبا

**الحل**

130000000 صافي الدخل المحاسبي

+

6000000 رواتب تصرف الى احدى العوائل المتعففه ( 500000 × 12 )

10000000 ايجار دار سكن المدير المفوض

5000000 اندثار المبنى لانه مؤجر

5000000 اندثار سياره مباعه سنة 2006

1250000 فرق اندثار اثاث تم شرائه خلال السنه 2007

15000000 أجور دراسيهلابناء المدير المفوض من المصاريف الاخرى

42250000

172250000

- 15000000 ايجار اراضي زراعيه تخص سنة 2008

25000000 ايراد بيع موجودات ثابته ( ايراد رأسمالي )

15000000 ايراد ايجار عقار لكونه خاضع لضريبة العقار

55000000

117250000 صافي الدخل الضريبي

حـــ / أ . خ معدل

|  |  |
| --- | --- |
| 19000000 رواتب | 150000000 مجمل ربح تجاري |
| 10000000 ايجارات | 15000000 ايراد ايجار زراعي |
| 3750000 اندثارات |  |
| 5000000 ديون معدومه |  |
| 10000000 م . اخرى |  |
| 117250000 صافي الدخل الضريبي |  |
| 165000000 | 165000000 |

117250000×15%=17587500 دينار الضريبةالمستحقه على الشركه عن السنه 2007 م

**الملاحظات:**

1ـ يتضح دور الفاحص الضريبي في الوصول الى الدخل الخاضع للضريبه بشكل دقيق لمثل هذه الدخول

2ـ تم احتساب الضريبة وفق سعر واحد من الدخل الخاضع للضريبه .

3ـ لم يتم منح الشركه السماح القانوني كما هو للافراد.

4ـ بعد اجراء تعديل الدخل المحاسبي على ضوء ما ورد في ملاحظات الفاحص الضريبي انخفض الدخل الذي تم اخضاعه للضريبه ،بسبب استبعاد بعض الايرادات من الخضوع للضريبه لكونها اما معفاة بموجب القانون او انها لاتخص السنه الماليه التي يتم التحاسب عنها .

**المثال رقم (2)**

قدمت احدى الشركات التجاريهالمحدوده حساباتها الختاميه لسنه 2008 ماليه الى قسم الشركات في الهيئهالعامه للضرائب وقد ظهر ح/ا.خ كما يلي:

جـ/ا.خ عن السنه المنتهيه في 31/12/2008

|  |  |
| --- | --- |
| 30000000 رواتب واجور | 225000000 مجمل ربح تجاري |
| 20000000 ايجارات | 25000000 ايراد بيع موجودات ثابته |
| 10000000 اندثارات |  |
| 5000000 د.معدومه |  |
| 5000000 د.مشكوك في تحصيلها |  |
| 20000000 م.اخرى |  |
| 160000000 صافي الدخل |  |

250000000 250000000

نظرا لتمسك الشركه بالدخل الظاهر في حسابتها تم احالة تلك الحسابات الى شعبه تدقيق حسابات المكلفين في هيئه الضرائب وبعد التدقيق كانت الملاحظات التاليه :

1-ان الديون المشكوك في تحصيلها هي ديون صدرت بها قرارات قضائيه واكتسبت الدرجهالقطعيه الا انها لم تحصل ,وان الديون المعدومه هي ديون صدرت قرارات قضائيه بها هي الاخرى.

2- ضمن المصاريف الاخرى ما يلي :

أ-قائمه شراء سياره بمبلغ 10000000 دينار لابن المدير الموفوض.

ب-(5000000 )دينارقائمه عن اجور كهرباء تعود لسنه 2007 تم تسديدها في 2008 .

3- كانت الاندثارات تمثل ما يلي:-

أ-(5000000) دينار اندثارات أثاث مباع سنه 2007 .

ب-(2500000) دينار اندثار سياره تم شراءها في 5/1/2009 والباقي اندثار عن المبنى الذي هو ايجار.

4- ان بدل الايجار الظاهر في الحساب هو ضعف البدل الحقيقي بعد الاطلاع على عقد الايجار.

م/1-تعديل االدخل المحاسبي دخل ضريبي .

2- تنظيم ح/ا.خ معدل ضريبيا واحتساب الضريبةالمستحقه بسعر ضريبي15%.

**الحل:**

**160000000 صافي الدخل المحاسبي**

**+**

**10000000 شراء سياره لابن المدير المفوض**

**5000000 قائمة تخص 2008**

**5000000 اندثار اثاث مباع 2007**

**2500000 اندثار سياره 2009**

**2500000 اندثار مبنى لانه مؤجر**

**10000000 الفرق عن بدل الايجار الصحيح**

**35000000 195000000**

* **25000000 ايراد بيع موجودات**

**25000000**

**170000000 الدخل الخاضع**

|  |  |
| --- | --- |
| **حـــ / أ.خ معدل** | |
| **30000000 رواتب** | **225000000 مجمل ربح تجاري** |
| **10000000 ايجار** |  |
| **10000000 ديون معدومه** |  |
| **5000000 م . اخرى** |  |
| **170000000 صافي الدخل** |  |
| **225000000** | **225000000** |

170000000×15%=25500000 دينارالضريبةالمستحقه على الشركه

**الملاحضات:**

1ـ نجد ان الفحص الضريبي تقوم به شعبه مختصه في هيئة الضرائب مما يوضح اهمية هذا العمل .

2ـ على الرغم من ان الشركه كانت متمسكه بالدخل الظاهر في حساباتها الاان الذي تم اخظاعهللضريبه كان اعلى لوجود بعض المصاريف التي تم رفضها ضريبيا لعدم علاقتها بتحقيق الدخل واخرى لاتخص السنه الماليه 2008 .

3ـ لقد تم الاعتماد على المستندات الثبوتيه للتوصل الى المصاريف المقبوله ضريبيا .

**الخسائـروكيفية معالجتها ضريبيا :**

تعدالخسائروكيفيةمعالجتهاضريبيامن المواضيع التي اهتم بها المشرع الضريبي في العراق وذلكلماللخسائرمنتاثير مباشر على الدخل الخاضع للضريبه وبالتالي على الضريبةالمستقطعهمنه،لذاافرد ماده خاصه لهذا الشأن وظحخلالهاالخسائرالمقبوله من غير المقبوله وكيفية الوصول الى ذلك،وكيفية تنزيل المقبول منها،اذا نصت تلك الماده على مايلي:

نصت المادة (11) من القانون رقم 113 لسنة 82 على إن تنزل الخسائر للمكلف في بعض مصادر الدخل الناجم في العراق والثابت حسابها بوثائق مقبولة قانوناً ، من الأرباح الناجمة من المصادر الأخرى الخاضعة للضريبة عن نفس السنة التقديرية ، أما الخسارة التي لا يمكن تسديدها على هذا الوجه فينقل حسابها وتنزل من دخل المكلف خلال خمس سنوات متصلة بشرط :-

1. لا يسمح بتنزيل أكثر من نصف الدخل الخاضع للضريبة في كل سنة من السنين الخمسة .
2. لا تنزل الخسارة الا من المصدر (مصدر الدخل) الذي نتجت عنه.

تبين لنا مما جاء في المادة أعلاه إن موضوع الخسائر ينقسم إلى قسمين هما :-

1. تنزيل الخسارة التي تحدث في سنة من الأرباح الناجمة من المصادر الأخرى الخاضعة للضريبة عن نفس السنة التقديرية ولغرض تنفيذ ما ورد اشترط المشرع بعض الشروط التي يمكن الاستدلال عنها من نص المادة وهي :-

أولاً. إن الخسارة التي يسمح بتنزيلها هي الخسارة بالمفهوم الضريبي وليست

الخسارة التي تحدد بموجب الفروض والمبادئ المحاسبية ، أي (إيرادات

خاضعة للضريبة – مصاريف مقبولة ضريبياً) .

ثانياً. أن تكون الخسارة قد نتجت من نشاط داخل العراق .

ثالثاً. أن يكون النشاط الذي حدثت فيه الخسارة خاضعاً للضريبة أصلاً.

رابعاً. أن تكون الخسارة مدعمة بالمستندات والوثائق المقبولة من السلطة المالية

خامساً. أن يتحمل المكلف عبء الخسارة وليس شخصاً أخر .

سادساً. أن يمارس المكلف الأنشطة والحرف التي سمح المشرع بتنزيل خسائر بعضها من بعضها الأخر .

ب. تنزيل الخسارة من أرباح السنوات اللاحقة :-

أذا لم يستطيع المكلف تنزيل الخسارة التي تحدث في سنة من أرباح المصادر الأخرى خلال نفس السنة التقديرية ، أما بسبب أن المكلف ليس لدية الا مصدر واحد للدخل أو لان المصادر الأخرى لا تكفي لتنزيل كل مبلغ الخسارة أي قد تكون الخسارة كبيرة لا يمكن تغطيها من الأرباح الأخرى ، في مثل هذه الحالة أجاز القانون للمكلف نقل الخسارة كلها أو جزء منها إلى السنة التالية وتنزيلها من أرباحه المتحققة من تلك السنة ، ولغاية خمس سنوات وإذا تبقى شئ من الخسارة بعد مضي السنوات الخمس ، فأن المكلف لا يستطيع إن يطالب بتنزيل الباقي على أن تكون تلك السنوات الخمس متصلة أي انه إذا لم يحقق ربحاً في سنة أو أكثر فلا يعوض عنها سنة أخرى.

وفي ما يلي أمثلة تطبيقية عن كيفية تنزيل الخسائر وكما يلي :-

**مثال رقم (1):**

كانت نتائج الاعمال للسيد جمال كما يلي :-

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| السنه | 91 | 92 | 93 | 94 | 95 | 96 | 97 | 98 | 99 | 2000 |
| اسواق | 60000 | (30000) | - | 20000 | - | - | 20000 | 40000 | (40000) | 20000 |
| مكتب | 40000 | (20000) | - | 10000 | - | - | 50000 | 15000 | 60000 | 20000 |

م/تنظيم جدول يوضح كيفيه تنزيل الخساره في سنتيها وكيفيه تنزيل الخسار المدوره واطفائها والدخل الخاضع للضريبه عن كل سنه .

**الحل:**

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **السنه** | **نتائج الاعمال** | | **التنزيلات** | | **الدخل الخاضع** | **الخسارهالمدوره** | |
| **اسواق** | **مكتب** | **اسواق** | **مكتب** | **اسواق** | **مكتب** |
| **91** | **60000** | **40000** | **/** | **/** | **100000** | **/** | **/** |
| **92** | **( 30000 )** | **(20000)** | **/** | **/** | **/** | **30000** | **20000** |
| **93** | **/** | **/** | **/** | **/** | **/** | **30000** | **20000** |
| **94** | **20000** | **10000** | **10000** | **50000** | **15000** | **20000** | **15000** |
| **95** | **/** | **/** | **/** | **/** | **/** | **20000** | **15000** |
| **96** | **/** | **/** | **/** | **/** | **/** | **/** | **/** |
| **97** | **20000** | **50000** | **/** | **/** | **70000** | **/** | **/** |
| **98** | **40000** | **15000** | **/** | **/** | **55000** | **/** | **/** |
| **99** | **(40000)** | **60000** | **/** | **/** | **20000** | **/** | **/** |
| **2000** | **20000** | **20000** | **/** | **/** | **40000** | **/** | **/** |

تمرين رقم (2)

فيما يلي نتائج أعمال المكلف عماد من تجارته (المبالغ بآلاف الدنانير)

|  |  |
| --- | --- |
| السنة / المالية | نتائج أعمال التجارة |
| 1998  1999  2000  2001  2002  2003  2004  2005 | (8000)  3000  5000  6000  7000  ـــ  (2000)  7000 |

المطلوب : بيان كيفية تنزيل الخسارة ومقدار الدخل الخاضع للضريبة للسنوات المذكورة أعلاه .

الحــل :

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| السنة التقديرية | نتائج أعمال التجارة | التنزيلات | الدخل الخاضع للضريبة | الخسارة المدورة |
| 1999  2000  2001  2002  2003  2004  2005  2006 | (8000)  3000  5000  6000  7000  ــ  (2000)  7000 | ــ  1500  2500  3000  1000  ــ  ــ  2000 | ــ  1500  2500  3000  6000  ــ  ــ  5000 | (8000)  (6500)  (4000)  (1000)  ــ  ــ  (2000)  ــ |

تمرين رقم (3)

فيما يلي نتائج الأعمال للمكلف حازم من تجارته ( المبلغ بآلاف الدنانير) .

|  |  |
| --- | --- |
| السنة | نتائج الأعمال |
| 1994  1995  1996  1997  1998  1999  2000  2001  2002 | (120.000)  25000  35000  40000  45000  57000  70000  60000  80000 |

المطلوب : كيفية تنزيل الخسارة ومقدار الدخل الخاضع للضريبة للسنوات المذكورة .

الحـل :-

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| السنة التقديرية | نتائج الأعمال | التنزيلات | الدخل الخاضع للضريبة | الخسارة المدورة |
| 1995  1996  1997  1998  1999  2000  2001  2002  2003 | (120000)  25000  35000  40000  45000  57000  70000  60000  80000 | ــ  12500  17500  20000  22500  28500  ــ  ــ  ــ | ــ  12500  17500  20000  22500  28500  70000  60000  80000 | (120000)  (107500)  (90000)  (70000)  (47500)  ــ  ــ  ــ  ــ |

الملاحظـات : - يجري تنزيل الخسارة التي حدثت في السنة التقديرية (1995) من أرباح السنوات الخمس التالية بمقدار نصف الدخل المتحقق عن كل سنة ولم تدور الخسارة ومقدارها 19000 (47500 – 28500) وذلك لمرور خمس سنوات على بداية تنزيل الخسارة الأولى اذا لا يسمح القانون بذلك .

تمرين رقم (4)

فيما يلي نتائج أعمال المكلف محمود من تجارته (المبالغ بآلاف الدنانير)

|  |  |
| --- | --- |
| السنة | نتائج الأعمال |
| 1992  1993  1994  1995  1996  1997  1998  1999 | (85000)  22000  28000  32000  (25000)  48000  40000  50000 |

المطلوب :- بيان كيفية تنزيل الخسارة ومقدار الدخل الخاضع للضريبة للسنوات المذكورة .

الحــل :

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| السنة التقديرية | نتائج الأعمال | التنزيلات | الدخل الخاضع للضريبة | الخسارة المدورة |
| 1993  1994  1995  1996  1997  1998  1999  2000 | (85000)  22000  28000  32000  (25000)  48000  40000  50000 | ــ  11000  14000  16000  ــ  24000  20000  5000 | ــ  11000  14000  16000  ــ  24000  20000  45000 | (85000)  (74000)  (60000)  (44000)  (69000)  (25000)  (5000)  ــ |

الملاحظـات : جرى تنزيل نصف الربح للسنوات الخمس متصلة بما فيها سنة 1997 تقديرية التي حصلت فيها خسارة ثانية ولم يتمكن المكلف من تنزيل الخسارة المدورة منها ، وفي سنة 1998 تقديرية انتهت السنوات الخمسة بالنسبة للخسارة الأولى لذلك جرى تدوير مبلغ (25000) وهي الخسارة المدورة عن السنة 1997 تقديرية أما ما تبقى من الخسارة الأولى لسنة 1993 تقديرية والبالغ مقدارها 20000

(44000 – 24000) فلا يمكن تدويرها لانتهاء السنوات الخمسة على حدوثها ، ويستمر تنزيل نصف الربح للسنوات اللاحقة لسنة 1998 وجرى تنزيل الرصيد المتبقي من الخسارة المدورة سنة 1999 تقدير والبالغ (5000) لكونه يمثل اقل من نصف الربح في سنة 2000 تقديرية وتم إخضاع المتبقي منه والبالغ (45000) .

تمرين رقم (5)

فيما يلي أعمال المكلف (عدنان) من مكتبه التجاري ومعمل تريكو .

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| السنة | نتائـج الأعمـال | |
| المكتب التجاري | معمل التريكو |
| 1996  1997  1998  1999  2000  2001  2002 | 200000  160000  (70000)  50000  80000  140000  145000 | (650000)  220000  (100000)  150000  170000  220000  240000 |

المطلوب : بيان كيفية تنزيل الخسارة ومقدار الدخل الخاضع للضريبة للسنوات المذكورة الحـل :

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| السنة التقديرية | نتائج الأعمال | | التنزيلات | | الدخل | الخسارة المدورة | |
| المكتب | المعمل | المكتب | المعمل | الخاضع | المكتب | المعمل |
| 1997  1998  1999  2000  2001  2002  2003 | 200000  160000  (70000)  50000  80000  140000  145000 | (650000)  220000  (100000)  150000  170000  220000  240000 | ــ  ــ  ــ  25000  40000  5000  ــ | ــ  110000  ــ  75000  85000  110000  100000 | ــ  270000  ــ  100000  125000  245000  285000 | ــ  ــ  (70000)  (45000)  (5000)  ــ  ــ | (450000)  (340000)  (440000)  (365000)  (280000)  (100000)  ــ |

الملاحظات :

1. في السنة 1997 تقديرية تم تنزيل جزء من الخسارة في المعمل من أرباح المكتب ودور الباقي من تلك الخسارة للسنوات التالية.
2. في سنة 1998 تقديرية نزلت نصف أرباح المعمل وأضيف الباقي إلى دخله من المكتب عن تلك السنة .
3. في 1999 تقديرية هناك خسارة في المصدرين وليس هناك دخل خاضع للضريبة .
4. استمر في السنوات 2000 ، 2001 تقديرية تنزيل نصف أرباح كل مصدر من المصدرين والباقي دخل خاضع للضريبة .
5. في السنة 2002 تقديرية تم تدوير (100000) فقط وذلك لكون المبلغ المتبقي من خسارة سنة 1997 لم يتم تدويره والبالغ 70000 (280000-11000-100000) كون مرت عليه خمس سنوات .
6. سنة 2003 تقديرية تم تنزيل الخسارة البالغة (100000) بأكملها لأنها أقل من نصف دخل المعمل والباقي يخضع للضريبة .

مثال رقم (6)

قدمت أحدى الشركات التجارية المحدودة حساباتها الختامية عن السنة المنتهية في 31/12/2005 وكما يلي : -

|  |  |
| --- | --- |
| حـ/ أ.خ عن السنة المنتهية في 31/12/2005 | |
| 950000 مصروفات عمومية  250000 اندثارات  300000 إطفاء خسائر مدورة  300000 صافي الدخل | 1250000 مجموع ربح تجاري  250000 إيجار أراضي زراعية  200000 إيراد إيجار العقار  100000 فوائد سندات حكومية |
| 1800000 | 1800000 |

وقد تضمن تقرير الفاحص الضريبي الآتي:-

1. أن الخسارة كانت من النشاط التجاري .
2. الشركة تستغل ربع المبنى والباقي مؤجر للغير والمصروفات الإدارية سليمة .
3. الاندثارات مقسمة حسب الكشف المفصل في أدناه

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| البيان | المبنى | السيارة | الأثاث |
| الاندثار الظاهر في حـ/ أ.خ  النسب المحتسبة  النسبة المقبولة | 100000  5%  5% | 125000  25%  15% | 25000  5%  10% |

المطلوب :1ـ احتساب الخسارة المقبول إطفائها ضريبياً . 2ـ احتساب الدخل الخاضع للضريبة .

**الحل:**

لغرض تعديل الخل المحاسبي والوصول الى الخسارهالمقبوله ضريبيا نقوم في بداية الامر باحتساب الاندثاراتالصحيحه على ضوء المعلومات المتوفره اعلاه.

**الاندثارات:**

1ـ اندثار المبنى تم احتسابه بموجب النسب المقبوله ضريبيا الا ان الشركه لم تكن تستغل عموم المبنى لتحقيق الدخل الخاضع للضريبه اعلاه لذا فان اندثار المبنى الذي له دور في تحقيق ذلك الدخل هوربع الاندثار الكلي للمبنى حسب ما استغلته الشركه في عملها اي ان اندثار المبنى المقبول 25000 دينار فقط والباقي هو زياده في مصروف الاندثار يجب اضافتها الى الدخل الذي تم تنزيلها من وهو مبلغ (75000) دينار .

2ـ نظرا لوجود اختلاف باللزياده في النسب التي تم احتساب اندثار السياره كما ورد اعلاه مما احدث زياده في ذلك الاندثار وكما يلي:

نسبة 25% تمثل 125000 دينار

نسبة 15% تمثل ؟

125000 ×15% 75000 دينارما يمثل الاندثار المقبول ضريبيا

25%

25000ــــ 75000 =50000 دينار فرق الاندثار الذي يجب ان يضاف الى الدخل الخاضع

3ـ اما بخصوص اندثار الاثاث فقد كانت نسبة احتسابه اقل من النسبةالمقبوله ضريبيا لذا فان تعديلها يكون بطرح الفرق في النقصان من الدخل الخاضع.

**الخساره:**

اما بخصوص الخسارهالوارده في ح/أ.خ وكيفية معالجتها على ضوء ما ورد في الماده (11) من القانون ،لذا يجب الوصول الى الدخل الذي حدثة فيه تلك الخساره اولا ومن ثم تنزيل ما سمح به القانون بهذا الشان.

بعد تنزيل الخساره التي نص عليها القانون يتم اعادة الدخول الاخرى واظافتها الى ماتبقى من الدخل الذي شملته الخساره ليتم التوصل الى الدخل الذي سيخضع للضريبه وكما هو موضح ادناه :

300000 الدخل المحاسبي

+

300000 الخسارهالمدوره التي كانت في النشاط التجاري

75000 فرق اندثار المبنى كما بينا اعلاه

50000 فرق اندثار السياره كما بينا اعلاه

425000

725000

ــــ

25000 فرق اندثار الاثاث كما بينا اعلاه

200000 ايراد ايجار العقار

100000 فوائد سندات حكومية

250000 ايجار الاراضي الزراعيه

575000

150000 الدخل من النشاط التجاري

(75000) ما سمحت بتنزيله الماده (11) من القانون

75000 صافي الدخل من النشاط التجاري

+

250000 ايجار الاراضي الزراعيه

325000 الدخل الخاضع للضريبه

ﺣ / أ.خ

|  |  |
| --- | --- |
| 950000 مصاريف عموميه  150000 الاندثارات  (75000) اطفاء خسائر مدوره  325000 صافي الدخل | 1250000 مجمل الربح التجاري  250000 ايجار الاراضي الزاعي |

1500000 1500000

**الملاحظات:**

1ـ ان تميز و استبعاد الدخول عن الدخل التجاري في المرحله الاولى من الحل كان للوصول الى صافي الدخل التجاري لمعرفة مقدار ما يمكن تنزيله من ذلك المصدر عن الخسارهالمدوره لكونها حدثة فيه .

2ـ لقد تم اظافة ايجار الاراضي الزراعي الى الصافي من النشاط التجاري لكون هذا المصدر خاضع الى ضريبة الدخل بموجب القانون وكما ورد في المادهالثانيه منه (قانون رقم 113 لسنة 1982 ) .

**مثال رقم (7):**

قدمت شركة الكنلالتجاريهالمحدوده حسابتها الختاميه عن السنه 2007 ماليه الى الهيئهالعامه للضرائب قسم الشركات وظهر جـ/ا.خ كما يلي :

جـ/ا.خ عن السنه النتهيه في 31/12/2007

|  |  |
| --- | --- |
| 25000000 رواتب واجور | 200000000 مجمل ربح تجاري |
| 20000000 ايجارات | 20000000 ايرد ايجار اراضي زراعيه |
| 5000000 اندثارات | 20000000 ايراد اراضي زراعيه |
| 20000000 د. معدومه |  |
| 5000000 د.مشكوك في تحصيلها |  |
| 100000000 صافي الدخل |  |
| ( 65000000 ) أطفاء خسائر مدوره |  |
| 240000000 | 240000000 |

وبعد اجراء التدقيق من قبل الفاحص الضريبي كانت الملاحظات التاليه:

1. أن الخساره كانت في النشاط الزراعي للشركه .
2. ضمن الرواتب مبلغ (500000) دينار تصرف شهريا الى احد العوائل المتعففه.
3. تمثل الاندثارات اندثار مبنى الذي كانت قيمته(200000000) دينار ونسبة اندثاره 5% سنويا وهو ملك للشركه.
4. تمثل الديون المعدومه ما يلي:
5. (10000000) دينار ديون تخص السنه 2006 صدر قرار حكم بها في حينه ألا انها حصلت في هذه السنه ولم تظهر في الحساب.
6. (10000000) دينار ديون تخص اشخاص لم يتم الوصول الى عنواينهم ألا انه لم تقام الدعوهالقضائيه بهذا الخصوص.
7. كان ايراد ايجار الاراضي الزراعيه عن سنتي 2007،2008.

م/ تعديل الدخل المحاسبي الى دخل ضريبي ومن ثم تنظيم جـ/ا.خ معدل ضريبا ومن ثم احتساب الضريبةالمستحقه على الشركه.

**الحل:**

100000000 دينار الدخل المحاسبي

+

65000000 دينار الخسائر المدوره

6000000 دينار مجموع الرواتب التي صرفت الى العوائل

المتعففه خلال السنه

20000000 دينار ايجار المبنى لكون الشركه تملكه

20000000 دينار الديون المعدومه

116000000 5000000 دينار ديون مشكوك في تحصيلها

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

216000000

\_\_

20000000 دينارايراد الاراضي الزاعيه لكونه معفى من

الضريبة

10000000 دينار ايجار الارض الزراعيه لسنة 2008 م

35000000 5000000 دينار فرق اندثار المبنى لكونه ملك للشركه

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

181000000 دينار الدخل الخاضع للضريبه

ح/أ.خ

|  |  |
| --- | --- |
| 19000000 رواتب واجور  10000000 اندثارات  181000000 صافي الدخل الضريبي | 200000000 مجمل الربح التجاري  10000000 ايجار اراضي زراعيه |

210000000 210000000

181000000×15%=27150000 دينار الضريبةالمستحقه على الشركه

**الملاحظات:**

1ـ تم رفض الخسارهالمدوره من قبل السلطهالماليهواظافتها الى الدخل لكون مصدر ذلك الدخل معفى من الضريبة ،وقد اشترط المشرع العراقي بهذا الخصوص على الخساره الواجب تنزيلها يجب ان يكون مصدرها الذي نتجة عنه خاضعا للضريبه اضافة الى الشروط الاخرى كي يتم قبولها وتنزيلها من الدخل .

2ـ لم يتم الاعتراف بمساعدات العوائل المتعففه لكونها ليست من ضمن الجهات المعترف بها رسميا .

3ـ لم تعترف السلطهالماليه بالديون المعدومه على الرغم من صدور قرارات حكم بها لكونها لاتخص سنة تحقق الدخل لجزء منها والجزء الاخر لم تقام دعاوى بخصوصها،كما ان السلطهالضريبيه لم تقوم باعتماد الديون المشكوك فيها .

4ـ تم اضافة ايجارالمبنى الى الدخل لعدم اعتراف السلطهالضريبيه بذلك الايجار لكون العقار الذي تشغله الشركه تملكه .

5ـ قامت السلطهالضريبيه بطرح فرق الاندثار عن المبنى الذي الجزء الذي لم تقم الشركه باحتسابه بشكل صحيح بعد رفضها للايجار .

6ـ كذلك تم طرح بدل ايجار الاراضي الزراعيه الذي لايخص تلك السنه .

7ـ لم تمنح الشركه اي سماح قانوني .

**اسئلة الفصل الرابع**

س1 حدد اهم انواع الدخول الخاضعهللضريبه في القانون العراقي مستندا الى ماورد في المادهالثانيه من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة1982 ؟

س2 ماهي التنزيلات التي سمح بها المشرع الضريبي العراقي؟ وما هي مبرارت تنزيلها من وجهة نظرك المستنده الى ماورد في القانون الضريبي العراقي المذكور اعلاه؟

س3 تكلم عن الفحص الضريبي ؟وماهي انواعه واهدافه؟

س4 ماالمقصود بالسعر الضريبي ؟ وضح بمثال كل من السعر النسبي والسعر التصاعدي؟

س5 ماالفرق بين الدخل المحاسبي والدخل الخاضع للضريبه؟

س6 وضح خطوات تعديل الدخل المحاسبي الى الدخل الضريبي؟

س7 قدمت احدى الشركات التجاريهالمحدوده حسابتها الختاميه عن السنه2007 ماليه الى قسم الشركات في الهيئهالعامه للضرائب وظهر جـ/ا.خ كما يلي:-

جـ/ا.خ عن السنه المنتهيه لسنه 31/12/2007

|  |  |
| --- | --- |
| 25000000رواتب واجور | 150000000 مجمل ربح تجاري |
| 20000000 ايجارات | 25000000 ايراد بيع موجودات ثابته |
| 15000000 اندثارات | 30000000 ايراد ايجار اراضي زراعيه |
| 5000000 د.معدومه | 15000000 ايراد ايجارعقار |
| 25000000 م. اخرى |  |
| 130000000 صافي الدخل |  |
| 220000000 | 220000000 |

وبعد ان تم تدقيق تلك الحسابات كانت الملاحظات التاليه:-

1. ضمن الرواتب والاجور مبلغ 5000000 دينار تصرف سنويا الى العوائل المتعففه .
2. ضمن الايجارات مبلغ 10000000 دينار هو بدل ايجار دار سكن المدير الموفوض والباقي هو عن بدل ايجار نصف العقار الذي تشغله الشركهلاداره اعمالها اذا انهما يشغلا نفس العقار نصفه للسكن والنصف الاخرللعمل .
3. تمثل الاندثارات ما يلي :-

أ-(5000000)دينار اندثار مبنى وهو مؤجر.

ب- اندثار سياره تم بيعها بتاريخ 30/12/2006 مبلغ ذلك الاندثار (5000000)دينار.والباقي هو عن اثاث تم شراءه بتاريخ 1/4/2007 .

1. ضمن المصاريف الاخرى مبلغ (15000000)دينار عن شراء اثاث لدار المدير المفوض خلال سنه 2007 .
2. ان ايجار الاراضي الزراعيه هو عن سنتي 2008/2009.
3. ان ايجار العقار يمثل ايجار عقار يعود الى المدير الموفوض .

م/1- تعديل الدخل المحاسبي الى دخل ضريبي .2- تنظيم جـ/ا.خ معدل ضريبا

س8 قدمت شركة الكنلالتجاريهالمحدوده حسابتها الختاميه عن السنه 2007 ماليه الى الهيئهالعامه للضرائب قسم الشركات وظهر جـ/ا.خ كما يلي :

جـ/ا.خ عن السنه النتهيه في 31/12/2007

|  |  |
| --- | --- |
| 2500000 رواتب واجور | 200000000 مجمل ربح تجاري |
| 20000000 ايجارات | 20000000 ايرد بيع عقار |
| 5000000 اندثارات | 20000000 ايراد ايجار اراضي زراعيه |
| 20000000 د. معدومه |  |
| 5000000 د.مشكوك في تحصيلها |  |
| 165000000 صافي الدخل |  |
| 240000000 | 240000000 |

وبعد اجراء التدقيق من قبل الفاحص الضريبي كانت الملاحظات التاليه:

1ـضمن الرواتب مبلغ (5000000) دينار تصرف شهريا الى ابنة المدير المفوض التي لاتعمل في الشركه بعد ان تم تدقيق قوائم الرواتب.

2ـ تمثل الاندثارات اندثار سيارهمشتراة لابن المدير لاستعماله الخاص.

3ـ تمثل الديون المعدومه ما يلي:

أـ (10000000) دينار دين يخص السنه 2005 م لم يصدر قرار حكمه بخصوصها.

ب ـ (10000000) دينار ديون تخص اشخاص لم يتم الوصول الى عنواينهم ألا انه لم تقام الدعوهالقضائيه بحقهم.

4ـ كان ايراد بيع العقار يخص بيع عقار خاص بالمدير الموفوض.

5ـ يمثل ايراد ايجار الاراضي الزراعيه ايراد سنتين هما 2008,2007 استلما مقدما .

م/ تعديل الدخل المحاسبي الى دخل ضريبي ومن ثم تنظيم جـ/ا.خ معدل ضريبا.

س9قدمت شركة الكمال التجاريهالمحدوده حسابتها الختاميه عن السنه 2007 ماليه الى الهيئهالعامه للضرائب قسم الشركات وظهر جـ/ا.خ كما يلي :

جـ/ا.خ عن السنه النتهيه في 31/12/2007

|  |  |
| --- | --- |
| 25000000 رواتب واجور | 200000000 مجمل ربح تجاري |
| 20000000 ايجارات | 35000000 ايرد ايجار اراضي زراعيه |
| 20000000 اندثارات | 20000000 ايراد اراضي زراعيه |
| 20000000 د. معدومه |  |
| 5000000 د.مشكوك في تحصيلها |  |
| 100000000 صافي الدخل |  |
| ( 65000000 ) أطفاء خسائر مدوره |  |
| 255000000 | 255000000 |

وبعد اجراء التدقيق من قبل الفاحص الضريبي كانت الملاحظات التاليه:

1ـأ ن الخساره كانت في النشاط الزراعي للشركه .

2ـ ضمن الرواتب مبلغ (500000) دينار تصرف شهريا الى احد دور الايتام التابعه لوزارة العمل والشؤن الاجتماعيه.

3ـ تمثل الاندثارات اندثار مبنى الذي كانت قيمته(800000000) دينار ونسبة اندثاره 5% سنويا وهو ملك للشركه.

4ـ تمثل الديون المعدومه ما يلي:

1. (10000000) دينار ديون تخص السنه 2007 صدر قرار حكم بها في ألا انها حصلت في نفس السنه ولم تظهر ضمن الايرادات.
2. (10000000) دينار ديون تخص اشخاص لم يتم الوصول الى عنواينهم ألا انه لم تقام الدعوهالقضائيه بهذا الخصوص.

5ـ كان ايراد ايجار الاراضي الزراعيه عن سنتي 2007،2008.

م/ تعديل الدخل المحاسبي الى الدخل الضريبي ومن ثم تنظيم جـ/ا.خ معدل ضريبا .

س10قدمت احدى الشركات التجاريهالمحدوده حساباتها الختاميه لسنه 2008 ماليه الى قسم الشركات في الهيئهالعامه للضرائب وقد ظهر جـ/ا.خ كما يلي:

جـ/ا.خ عن السنه المنتهيه في 31/12/2008

|  |  |
| --- | --- |
| 30000000 رواتب واجور | 200000000 مجمل ربح تجاري |
| 20000000 ايجارات | 25000000 ايراد بيع موجودات ثابته |
| 10000000 اندثارات | 25000000 ايراد بيع سندات حكومية |
| 5000000 د.معدومه |  |
| 5000000 د.مشكوك في تحصيلها |  |
| 20000000 م.اخرى |  |
| (30000000) اطفاء خسائر مدوره |  |
| 130000000 صافي الدخل |  |

250000000 250000000 نظرا لتمسك الشركه بالدخل الظاهر في حسابتها تم احاله تلك الحسابات الى شعبه تدقيق حسابات المكلفين في هيئه الضرائب وبعد التدقيق كانت الملاحظات التاليه :

1-ان الخساره هي عن بيع الموجودات الثابته باقل من مبلغ شرائها .

2-ان الديون المشكوك في تحصيلها هي ديون صدرت بها قرارات قضائيه واكتسبت الدرجهالقطعيه الا انها لم تحصل ,وان الديون المعدومه هي ديون صدرت قرارات قضائيه بها هي الاخرى.

3-ضمن المصاريف الاخرى ما يلي :

أ-قائمه شراء سياره بمبلغ 10000000 دينار لابن المدير الموفوض.

ب-(5000000 )دينارقائمه عن اجور كهرباء تعود لسنه 2007 تم تسديدها في 2008 .

4- كانت الاندثارات تمثل ما يلي:-

أ-(5000000) دينار اندثارات أثاث مباع سنه 2007 .

ب-(2500000) دينار اندثار سياره تم شراءها في 5/1/2009 والباقي هو اندثار مبنى الذي هو ايجار.

5- ان بدل الايجار الظاهر في الحساب هو نصف البدل الحقيقي بعد الاطلاع على عقد الايجار.

م/1-تعديل الدخل المحاسبي الى الدخل الضريبي والوصول الى الخسار المدورهالواجبه التنزيل.

2- تنظيم جـ/ا.خ معدل ضريبيا .

الفصل الخامس

**التحاسب الضريبي عن الدخول التي مصدرها العمل**

**الأهداف التعليمية :**

**بعد دراسة هذا الفصل ينبغي ان تكون قادرا على الاتي :**

1. **طرقة الاستقطاع المباشر للضريبة على الرواتب .**
2. **تحديد الدخول الخاضعة للضريبة .**
3. **كيفية فرض الضريبة .**

**4-الالمام بكيفية دمج المدخولات .**

1. **بيان الاعفاءات الضريبية .**
2. **معرفة خصائص الضريبة على الرواتب والاجور .**
3. **فهم التطبيقات العملية للتحاسب الضريبي**

**ـ الضريبة على الرواتب والاجور(بطريقة الاستقطاع المباشر) :**

هي الضريبة التي تستقطع من الدخل (الراتب او الاجر مع المخصصات ) المتحقق في قطاعات الدولهبانواعهااوالخاص،والتي يجري حسمها م قبل رب العمل الرئيسي (المؤسسات والشركات والافراد الممثله لمختلف القطاعات اعلاه) الذي يعمل لديه هؤلاء العاملين لصالح الهيئهالعامه للضرائب بموجب القوانين والتعليمات الضريبيهالصادره.ولاجل الوقوف على الدخول التي تخضع لهذه الضريبة ومعرفة طبيعتها وهي مايطلق عليه الرواتب والاجور التي تعرف ( فالرواتب هي كل ما يحصل عليه العاملون على اختلاف انواعهم ومراكزهم مايمكن تقديره بالنقود بشكل ثابت ودوري ويدفع في نهاية كل شهر او قد يكون في نهاية عام كامل وهو يدفع عادة عن اعمال يغلب عليها المجهود الذهني والكتابي، ام الاجور فانها تدفع عادة في اوقات متقاربه وغالبا ما تكون يوميا او اسبوعيا كما انه يدفع لقاء اعمل تتصف بالقوهالبدنيهاواليدويه ) ولايمنع وجود بعض الاعمال التي يغلب عليها التفكير رغم مايطلق على ما يمنح لقائها اجرا مثل الاستشارات .

كما عرف الراتب والاجر (الراتب هو مايتسلمه الموظف على وفق سلم الرواتب النافذ اومايحل محله ويدفع له في نهاية كل شهراواكثر لقاء اعماله الذهنيه او الكتابيه او العضليه ،اما الاجر فعادة يدفع في اوقات متقاربه قدتكون يوميه اواسبوعيه(قد تكون شهريه) لقاء اعمال تتصف في اغلب الاحيان بالقوهالبدنيهاوالجسمانيه وقد يدفع بشكل مبلغ محدد ومقطوع لقاء عمل معين او وقت محدد .

**الواقعهالمنشئهللضريبه:**

ان الواقعه او الحدث الذي يحقق الدخل الذي تفرض عليه الضريبة في هذا النوع من الضرائب هو العمل الذي ينجزه المكلف بالضريبة ،فصدور امر التعين بالنسبه للموظف هو الذي سيحقق راتبا له يخضع للضريبه وهكذا. وعلى هذا الاساس فان الدخل الخاضع لهذه الضريبة هو الايراد المتحقق شهريا للموظف او زوجته بصوره مستقله اومشتركه عن الراتب اوالاجر والمخصصات على وفق النسب التي حددها القانون .

**الدخل الخاضع للضريبه:**

تفرض الضريبة بطريقة الاستقطاع المباشر خلال السنة المالية على الدخول الاتيه:

اولا- الدخل الناجم للمنتسب وتقدر الضريبة باسمه وتحسم منه بعد منحه التنزيلات المقررة والسماح القانوني.

ثانيا- الدخل الناجم للمنتسبة المتزوجة وتقدر الضريبة باسمها وتحسم منها بعد خصم التنزيلات والاعفاءات المقررة ومنحها السماح القانوني لذاتها , في حالة استقلال دخلها عن دخل زوجها الذي يخضع للضريبه ويمنح السماحات القانونية التي يستحقها عنه واولاده.

ثالثا- الدخل الناجم للمنتسب العراقي المقيم الذي يحصل عليه في العراق لو خارجه بصرف النظر عن محل تسلمه.

رابعا- الدخل الناجم للمنتسب غبر المقيم والمتحقق له في العراق وان لم يتسلمه فيه.

خامسا- الدخل الذي يزيد عن (200000)دينار سنويا والناجم بصورة مستقلة للاولاد غير المتزوجين ولم يتموا سن الثامنة عشر من العمر كما ياتي :

- يدمج دخل الاولاد غير المتزوجين بدخل والدهم وتقدر الضريبة باسمه.

- في حالة وفاة الوالد يعتبر كل من هؤلاء الاولاد مكلفا مستقلا بذاته وتقدر الضريبة باسم الام او الوصي او القيم.

- عند عدم وجود الوالدين كوفاتهما يعتبر كل من هؤلاء الاولاد غير المتزوجين مكلفا مستقلا بذاته وتقدر الضريبة باسم الوصي او القيم.

سادسا- ولا تفرض الضريبة على الدخل الناجم خارج العراق والمتحقق للمنتسبين غير العراقيين المقيمين في العراق.

واذا ان الضريبة بطريقة الاستقطاع المباشر وجدت لتستقطع من ما يتسلمه العاملون في دوائر الدولة والقطاع العام والمختلط والخاص وما يحصلون عليه من مخصصات ,لهذا فان المدخولات الخاضعهللضريبه هي:

1. الرواتب والاجور (بما فيها اجور الاعمال الاضافية) والمكافات.
2. المخصصات على وفق النسب المحددة للعاملين في قطاعات الدولة او الاشتراكي او المختلط او الخاص,اذ:
3. تخضع للضريبة مخصصات السكن والاقامة والنقل والطعام والملابس والخطورة (دون غيرها من المخصصات) الممنوحة للعاملين في القطاع الخاص بعد تنزيل اعفاءات كل منتسب (من مجموع هذه المخصصات) وبنسبة (30%) من الراتب او الاجر الاسمي الشهري.
4. اما المخصصات بجميع انواعها والممنوحة للعاملين في دوائر الدولة والقطاعين العام والمختلط فانها تخضع للضريبه بعد تنزيل اعفاءات كل منتسب (من مجموع هذه المخصصات) بنسبة تعادل (30%) من الراتب الشهري الاسمي.

**فرض الضريبة** :

استنادا لمانصت عليه الماده (الحاديه والستين) فقره (4) من قانون ضريبة الدخل رقم113 لسنة1982صدرت التعليمات رقم (1) لسنة2007 والمتعلقه (باستقطاع الضريبة بطريقة الاستقطاع المباشر) وقد ورد في فصل فرض الضريبةالماده (1) مايلي:

اولا- تفرض الضريبة بطريقة الاستقطاع المباشر على المدخولات الناجمة للمنتسب خلال السنة المالية والمنصوص عليها في هذه التعليمات ويقصد بالمنتسب لاغراض هذه التعليمات , كل من يعمل باجور او براتب لدى دوائر الدولة او القطاع العام او المختلط او الخاص مع ملاحظة ماياتي:-

1. تفرض الضريبة على مدخولات المنتسب باسمه وتحسم منها بعد منحه السماح القانوني والتنزيلات المنصوص عليها في هذه التعليمات.
2. تفرض الضريبة على مدخولات المرآة المتزوجة الخاضعة للضريبة باسمها وتحسم منها بعد منحها السماح القانوني والتنزيلات المنصوص عليها في هذه التعليمات.

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

د- تفرض الضريبة على دخل غير المقيم الناجم في العراق وان لم يتسلمه فيه.

ه- لاتفرض الضريبة على الدخل الناجم خارج العراق للاشخاص غير العراقيين المقيمين في العراق.

ثانيا- أ- يقصد بالمنتسب الموظف او العامل الذي يؤدي عملا لقاء راتب او اجر.

ب-ويقصد بالسنة المالية , السنة التي ينجم فيها الدخل والتي تبدا في 1/1 من كل سنة وتنتهي في 31/12 من السنة ذاتها.

ثالثا- تفرض الضريبة على مدخولات الولد غير المتزوج الذي لم يتم سنة الثامنة عشرة من العمر وفقا لما ياتي:-

1. في حالة عدم وجود الوالدين كوفاتهما يعتبر الولد غير المتزوج الذي لم يتم سن الثامنة عشرة من العمر مكلفا مستقلا بذاته وتقدر الضريبة باسم الوصي او القيم.
2. يضاف دخل الولد غير المتزوج الذي لم يتم سن الثامنة عشرة من العمر الى دخل والده وتقدر الضريبة باسم الاب.

ج- في حالة وفاة الوالد يعتبر الولد الذي لم يتم سن الثامنة عشرة من العمر مكلفا مستقلا بذاته وتقدر الضريبة عليه باسم الام او الوصي او القيم.

رابعا- يعامل الولد المتزوج الذي لم يتم سن الثامنة عشرة من العمر معاملة المكلف المستقل بذاته وتقدر الضريبة باسمه.

**دمج المدخولات**:

**المادة (6):**

يجوز دمج مدخولات الزوجين وحسم الضريبة من مدخولات الزوج وفق الاسس التالية:-

**اولا:** تعتبر المرآة المتزوجة مكلفة بذاتها لذا لاتضاف مدخولات زوجها كقاعدة عامة , الا انه يجوز دمج مدخولاتهما عند تحقق احدى الحالات الاتية:-

1. اذا لم يكن للزوج دخل خاضع للضريبة.
2. اذا كانت مدخولات الزوج دون السماح القانوني.

ج- اذا كانت مدخولات الزوجة دون السماح القانوني المقرر لها باعتبارها مكلفة بذاتها.

ثانيا- يقصد بالسماح القانوني للزوج , المنصوص عليه في الفقرة (ب) من البند اولا من هذه المادة سماحه لذاته واولاده وبالنسبة لسماح الزوجة في الفقرة (1/ج) سماحها لذاتها فقط عند تطبيق شروط الدمج.

ثالثا: عند تحقق احدى الحالات المذكورة في البند (اولا) من هذه المادة يمنح الزوج السماح القانوني المقرر له ولزوجته ولاولاده.

رابعا: لاغراض تطبيق هذه التعليمات يقدم طلب الدمج موقعا من قبل الزوجين معا الى صاحب العمل الرئيسي للزوج خلال مدة تنتهي في اليوم الحادي والثلاثين من شهر كانون الثاني من السنة المالية ذاتها.

خامسا:على صاحب العمل الرئيسي للزوج بعد التاكد من تحقق شروط الدمج ان يقوم بدمج دخل الزوجين واخبار صاحب عمل الزوجة بالدمج مستوضحا عن مدخولاتها لغرض اضافتها الى مدخولات الزوج وحسم الضريبة من راتبه , ويلزم صاحب عمل الزوجة باخبار صاحب عمل الزوج عن كل تغيير يطرا على دخل الزوجة خلال السنة.

سادسا: اذا زالت اسباب الدمج خلال السنة المالية فيعاد فصل دخل الزوجين بطلب من اي منهما وتحتسب الضريبة على مدخولات كل منهما مستقلا وفقا للقواعد العامة وعلى صاحب العمل الرئيسي الذي قام بالدمج اخبار صاحب عمل الزوجة عن كل تغييير يطرا على كيفية احتساب الضريبة.

سابعا: اذا وقع الزواج خلال السنة المالية وقدم الزوجان طلبا لدمج دخليهما فيضاف دخل الزوجة الى دخل الزوج اعتبارا من تاريخ عقد الزواج.

ثامنا:أ- اذا قدمت الزوجة(المنتسبة) تاييدا من الهيئة العامة للضرائب بان الزوج غير مسجل في احد فروعها وليس له دخل خاضع للضريبة, فيقدم طلب الدمج الى صاحب عمل الزوجة

ب-اذا قدمت الزوجة (المنتسبة) تاييدا من الهيئة العامة للضرائب بان الزوج مسجل وليس له دخل خاضع للضريبة , فيقدم طلب الدمج الى صاحب عمل الزوجة ونسخة الى الفرع الضريبي المسجل فيه الزوج.

ج- وفي الحالتين تفرض الضريبة المنصوص عليها في (أ) و(ب) من هذا البند باسم الزوج وتجبى من راتب الزوجة بعد تنزيل السماح القانوني الذي يستحقه الزوج والزوجة والاولاد.

تاسعا: اذا كان الزوج منتسبا وكانت مدخولاته دون السماح القانوني المقرر له وقدم طلب دمج المدخولات , يقوم صاحب عمل الزوج بناءا علة طلبه باخبار صاحب عمل الزوجة بمدخولات الزوج لغرض اضافتها الى مدخولات الزوجة وحسم الضريبة من راتبها بعد تنزيل السماح القانوني الذي يستحقه الزوج والزوجة والاولاد. ويلزم صاحب عمل الزوج صاحب عمل الزوجة عن كل تغيير يطرا على دخل الزوج خلال السنة.

**الإعفاءات :**

من بين أهم الإعفاءات ما يلـي : ـ

1. مخصصات الملابس والسكن والإقامة والطعام والنقل و الخطوره التي يتقاضاه العاملين في القطاع الخاص والتي لاتزيدبمجموعما عن نسبة (30%) من الراتب او الاجر الاسمي الشهري .

ـ اما العاملين في الدوله (القطاع العام والمختلط ) فقد تم اعفاء كافة المخصصات التي يتقاظوها من الضريبة اعتبارا من 1/6/2008 كما ورد في كتاب الامانهالعامه لمجلس الوزراء المرقم ق/2/1/21/7749 في 13/4/2008 .

1. رواتب المتقاعدين ومختلف انواع المكافأت عن نهاية الخدمة والرواتب الممنوحة عن الإجازات السنوية للمنتسبين العراقين.
2. دخل الموظفون الأجانب (من غير العراقيين) والمتقاعدون الأجانب (من غير العراقيين) وكذلك المتقاعدون من الباطن التابعون لهم الذين يقومون في إطار عملهم مع سلطة الائتلاف وقوات الدول التي تعمل بالتنسيق مع قوات الائتلاف ومع الهيئات والوكالات التابعة لحكومات قوات الائتلاف بتزويد العراق بمساعدات فنية ومادية ولوجستية وإدارية أو غيرها من المساعدات .
3. الرواتب والمخصصات المدفوعة من قبل الأمم المتحدة من ميزانيتها الخاصة لموظفيها ومستخدميها .
4. أي مبلغ مقطوع يدفع كمكافأة أو تعويض لعائلة المتوفى أو أي تعويض يدفع للمكلف مقابل الإصابة بأذى أو في حالة الوفـاة .

**خصائص الضريبة على الرواتب والأجـور :**

1. أنها ضريبة شخصية .
2. سهولة حصر الإيرادات الخاضعة لها .
3. أنها ضريبة سنوية السعر شهرية التسديد .
4. ضريبة مباشرة على الإيراد .
5. تحجز من المنبع أي من مصدر دفع الإيراد .

رابعـاً : طريقة احتساب ضريبة الدخل على الرواتب والأجـور :

|  |  |
| --- | --- |
| × ×  × × | أجمالي الدخل من العمل  الإعفاءات والتزيلات المنصوص عليها في القانون |
| × ×  × × | صافي الدخل من العمل .  السماح القانونـي . |
| × ×  × × | المبلغ الخاضع للضريبة × سعر الضريبة = مقدار ضريبة الدخل المستحقة على المكلف . |

مثال رقـم (1) :

بلغت مدخولات السيد خالد الموظف في وزارة المالية للسنة 2009 المالية 4.000.000 دينار ومدخولات زوجته الموظفة في أحدى شركات القطاع الخاص 6.000.000 دينار ، ولديه 4 أولاد دون سن الثامنة عشر من العمر .

المطلوب :

1. هل يحق دمج مدخولات الزوج مع مدخولات الزوجـة ؟
2. تحديد مقدار الضريبة المتحققة على كل منهما بصورة مستقلة وفي حالة دمج الدخلين ؟

الحـل :

1. يتمتع الزوج بسماح قدرة 6.600.000 دينار باعتبار 5.000.000 لذاته و 1.600.000 عن أولاده واذا أن دخله 4.000.000 دينار أقل من سماحه ، لذا يحق له دمج دخله مع دخل زوجته .
2. احتساب الضريبـة .

أولاً: على مدخولات الزوج

4.000.000 دينار مدخولات الزوج .

6.600.000 دينار سماح الزوج .

000.000 غير خاضع للضريبة .

ثانيـاً : على مدخولات الزوجـة

6.000.000 دينار مدخولات الزوجـة .

500.000 دينار السماح القانوني للزوجة (باعتبارها شخص

مستقل بذاته تأخذ سماح الاعزب)

ضريبة الدخل المستحقة على الزوجة تحتسب كما يلـي :

500.000 × 3% = 15000 دينار

500.000 × 5% = 25000 دينار

1.000.000 40.000 دينارالضريبة السنوية

40.000 ÷ 12 = 3333.333 دينار شهري

ثالثـاً : احتساب الضريبة على مدخولات الزوجين في حالة الدمج

4.000.000 دينار مدخولات الزوج .

6.000.000 دينار مدخولات الزوجة

1.000.000 دينار مجموع مدخولات الزوجين

10600.000دينار السماح القانوني (3.300.000 + 2.000.000)

غير خاضع للضريبة .

مثال رقم (2) :

موظف حكومي راتبه الشهري 1.000.000 دينار ويتقاضى مخصصات طعام 150.000 دينار شهرياً ومخصصات سكن 100.000 دينار شهرياً ومخصصات نقل 50.000 دينار شهرياً وهو متزوج وزوجته ربة بيت ولديه أربعة أولاد دون سن الثامنة عشر من العمر .

المطلوب : تحديد مقدار ضريبة الدخل الواجب استقطاعها شهرياً من راتبه ؟

الحــل :

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | 1.000.000 | الراتب الشهري |
|  | 150.000 | مخصصات طعام |
|  | 100.000 | مخصصات سكن |
|  | 100.000 | مخصصات ملابس |
|  | 50.000 | مخصصات نقل |
| 1.400.000 |  | اجمالي الدخل الشهري |
|  | 700.00  400.000 | ينزل منه مايلي :ـ  استقطاع التوقيفات التقاعدية  (1.000.000×7%)  إعفاء المخصصات |
| 4.700.000  930.000  × 12 |  | مجموع التنزيلات والإعفاءات  صافي الدخل الشهري  الدخل السنوي من الرواتب |
| 11.160.000 |

ويخضع كما يلي:

500.000 × 3% = 15005 دينار

500.000 × 5% = 25000 دينار

1.000.000 × 10% = 1.000.000 دينار

9.160.000 × 15% = 1.374.000 دينار

11.160.000 1.514.000 دينار مقدار الضريبة السنوية

1.514.000÷ 12 = 126.167 دينار شهرياً

**الملاحظات على الحـل :**

ان نسب استقطاعات التوقيفات التقاعدية هي 7% بشكل عام (وذالك اعتبارا من 1/7/2007 ) وان شرائح ضريبة الدخل هي شرائح سنوية ويمكن تحويلها الى شهرية عن طريق قسمتها على عدد اشهر السنة(12شهراً) . وكما في الجدول التالـي : ـ

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| الشريحة | سنوياً | شهرياً | سعر الضريبة |
| الأولى | 5.000.00 | 41.666 | 3% |
| الثانية | 500.000 | 41.666 | 5% |
| الثالثة | 1.000.000 | 83.332 | 10% |
| الرابعة | ما زاد عن 2.000.000 |  | 15% |

مثال رقـم (3) :

متقاعد مدني راتبه التقاعدي الشهري 150.000 دينار ويحصل على راتب شهري من شركة أجنبية مقداره 1.200.000 دينار ويتقاضى مخصصات نقل 120.000 دينار شهرياً ومؤمن على حياته لدى شركة تأمين عراقية بقسط سنوي مدفوع مقداره 240.000 دينار ويدفع نفقة شرعية لوالدته مقدارها 25.000 دينار شهرياً ، فإذا علمت بأنه متزوج وزوجته ربة بيت ولديه أربعة أولاد دون سن الثامنة عشر من العمر .

المطلوب : تحديد مقدار الضريبة الشهرية المستحقة على المكلف

الحـل :

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | 150.000  1.200.000  120.000 | الراتب التقاعدي الشهري  الراتب الشهري من الشركة  مخصصات نقل من الشركة |
| 1.470.000 |  | إجمالي الدخل الشهري |
|  | | ينزل منه الإعفاءات والتنزيلات التالية:  الراتب التقاعدي الشهري (معفي بالكامل لأنها اقل من النسبة المقررة)  قسط التأمين على الحياة " شهرياً "  نفقة شرعية لوالدته شهرياً |
| 315.000  1.155.000  803.333  272.000 | 150.000  20.000  25.000 |
| مجموع الإعفاءات والتنزيلات  صافيالدخل الشهري  السماح القانوني الشهري (5.300.000÷12)  المبلغ الخاضع للضريبة |

السماح

5.000.000

4.000.000

1.600.000 (4 × 400.000 عن كل ولد )

10.600.000 ÷ 12 = 803.333 دينار

ضريبة الدخل الشهرية :

41.667 × 3% = 1250.1

41.667 × 5% = 2083.350

83334 × 10% = 8333.4

105332 × 15% = 15799.8

272000 27466.650 دينار مقدار الضريبة شهريه المستحقة على المكلف .

مثال رقم (4) :

أرملة لديها ثلاثة أطفال راتبها الشهري 375.000 دينار ،

المطلوب : تحديد مقدار ضريبة الدخل الشهرية الواجب استقطاعها من راتبها الشهري .

375.000 الراتب الشهري

633333.3السماح القانوني الشهري (6.400.000 + 1.200.000 =

7.600.000 ÷12

دون السماح القانوني

مثال رقم(5)

موظف حكومي يعمل في وزاره التربية راتبه الشهري (1000000)دينار احسب الضريبة الواجب استقطاعها من راتبه في الحالات التاليه:

1-في حاله كونه متزوج وزوجته ربة بيت .

2- في حاله كونه متزوج و زوجته موظفه راتبها الشهري (300000)دينار .

3-في حاله كونه متزوج وزوجته ربة بيت ولديه ثلاثة اولاد اكبرهم بنت تبلغ من العمر 26 سنه وهي ربة بيت وولد عمره 25 سنه وهو طالب وابنه الاخر يبلغ من العمر 21 سنه وهو موظف في احدى الدوائر الرسميه.

**الحل:**

**1000000 الراتب**

**ـــ**

**70000 توقيفات تقاعدية 7% من الراتب.**

**930000 الراتب الصافي الشهري**

**×**

**12**

**11160000 مجموع الراتب السنوي**

**5000000 سماح للزوج**

**4000000 سماح للزوجة لكونها ربة بيت**

**2160000 دينار الدخل الخاضع**

**500000 × 3% = 15000**

**500000 × 5% = 25000**

**1000000 × 10% = 100000**

**160000 × 15% = 24000**

**2160000 164000 الضريبة السنوية**

**÷**

**12 = 13667 دينار الضريبة الشهرية**

**2- بما ان مجموع رواتب الزوجة السنوي اقل من السماح**

**300000 × 12 = 3600000 دينار سنوياً**

**يجوز دمج دخلهما ويكون الحساب كما يلي :**

**300000 راتب شهري**

**ـــ**

**21000 7 % توفيقات تقاعدية**

**279000 الراتب الصافي للزوجة**

**×**

**12**

**3348000 الراتب الصافي السنوي للزوجة**

**+**

**11160000الراتب الصافي السنوي للزوج**

**14508000**

**5000000 سماح الزوج**

**4000000 سماح الزوجة**

**5508000 الدخل الخاضع**

**500000 × 3% = 15000**

**500000 × 5% = 25000**

**1000000 × 10% = 100000**

**3508000 × 15% = 526200**

**5508000 666200 دينار الضريبةالسنويه**

**÷**

**12 = 55517 دينار الضريبة الشهرية يسددها الزوج ؟**

**3- دخل الزوج :**

**11160000 مجموع الدخل السنوي**

**5000000 سماح الزوج**

**4000000 سماح الزوجة**

**800000 سماح اثنين من الاولاد**

**136000 الدخل الخاضع**

**500000 × 3% = 15000**

**500000 × 5% = 25000**

**360000 × 10% = 36000**

**76000 الضريبة السنوية**

**÷**

**12 = 6334 دينار شهرياً**

ملاحظة :

1- هذا في حالة السنوات 2008 مالية ولغاية الآن .

2- في حالة كون الحساب للسنوات الماليه2004 – 2007 فيكون السماح نصف هذا السماح والسعر نصف السعر .

مثال زقم (6)

علي موظف يعمل مديرا للافراد في احدى دوائر وزارة التجاره براتب شهري (600000) دينار كما تعمل زوجته موظفه في استلاماتوزاة التعليم العالي براتب شهري قدره (285000) دينار وتجري المحاسبة الضريبيه لكل منهما بصورة منفصله (عدم دمج مدخولاتهما) ،لهما ثلاثة اولاد اكبرهم في العاشره من العمر،علما ان لدى الموظف علي اسهم في شركتين وحصل في نهاية السنه الماليه على حصته من ارباح اسهمه في هاتين الشركتين وكما ياتي:(ملاحظه: المبالغ ادناه بالدينار)

اسم الشركهقيمةالاسهم الارباح المتحققه الملاحظات

1ـ الاتحاد لصناعة الاغذيه 5000000 500000 مشمول بقانون

الاستثمار الصناعي

2ـ البهجهللتجارهالمحدوده 3500000 350000 غير مشموله بالقانون

اعلاه

المطلوب/الوصول الى الدخل الخاضع للضريبه ومبلغ الضريبة الواجبة الدفع عن السنه 2006 م.

**الحل:**

ما يخص الزوج/الاحتساب السنوي للدخل الخاضع والضريبة الواجبة الدفع:

الدخل الخاضع 7200000 دينار(600000×12 شهر)

تنزل التوقيفات التقاعديه504000 دينار(600000×7%=42000×12 )

المتبقي من الدخل 6696000 دينار

لاتضاف ارباح اسهمه /عن الشركة الصناعيهالمشموله بقانون الاستثمار الصناعي

تضاف له ارباح اسهمه 350000دينارعن شركة التجاره لكونها غيرمشموله

بالقانون المذكور

الدخل الخاضع للضريبه7046000 دينار

تطرح السماحات القانونيه3100000 دينار عنه وعن اولاده

المتبقي(دخل خاضع) 3946000 دينار وتحسب الضريبةالسنويه كالاتي:

250000×3% لاتستقطعالضريبةمن هذه الشريحهلانها تخص ارباح

الاسهم وانما تؤخذ لاغراض التصاعد الضريبي

ثاني شريحه من الدخل تبداء(250001 ـ 500000 )من الدخل الخاضع

وتخضع 100000 × بسعر5% عن التبقي من ارباح الاسهم لاغراض التصاعد الضريبي ولاتستقطعالضريبة من الشريحتين اعلاه واللتان تمثلان ارباح الشركهالتجاريه.

250000+100000=350000 دينارمبلغ الارباح من الاسهم المضاف الى الدخل،الذي لم تستقطع الضريبة منه وانما اخذ لاغراض التصاعد الضريبي

الباقي من الشريحهالثانيه=150000 (250000- 100000 )وتحتسب الضريبة على هذا الجزء من الشريحه بالسعر5% لانه ضمن الشريحه نفسها

150000×5%=7500 دينار من هذا الجزء يبدأ استقطاعالضريبة

500000 ×10%=50000 دينار

2946000×15%=441900 دينار

3946000 499400 دينارالضريبةالمستحقهالسنويه

الدخل الخاضع

احتساب الضريبةالشهريه الواجبة الدفع عن دخل الزوج:

راتبه الشهري 600000 دينار

تنزل التوقيفات التقاعديه 42000 دينار

المتبقي من الدخل 558000 دينار

تطرح السماحاتالقانونيه 258333 دينار عنه عن اولاده الثلاثه فقط

الدخل الخاضع 299667 دينار

20833 دينار من الدخل الشهري×3%=625 دينار

20833 دينار من الدخل الشهري×5%=1042 دينار

41667 دينارمن الدخل الشهري×10=4167 دينار

216334 دينالر من الدخل الشهري×15%=32450 دينار

299667 دينار 38284 دينار الضريبةالشهريه

وفي نهاية السنة الماليه يتم اجراء التسويه لمدخولات المكلف ومقدار الضريبةالمستطعه عن الفترهالسابقهوالصريبه بعد ان يتم اضافة مدخولاته عن ارباح الاسهم وماتحققه من تصاعد ضريبي كما اوضحنا في الفقرهالسابقه.

مايخصالزوجه/الاحتساب السنوي للدخل الخاضع والضريبةالمستحقه:

الدخل الخاضع 3420000 دينار(285000×12 شهر)

تنزل التوقيفات التقاعديه 136800 دينار سنويا(28500×4%=11400×12 )

المتبقي من الدخل 3283200دينار سنويا

تطرح السماحاتالقانونيه2500000 دينار كونها مكلف مستقل بحد ذاته

الدخل الصافي الخاضع 783200 دينار ويخضع للضريبه كما ياتي:

250000×3%=7500 دينار

250000×5%=12500 دينار

283200×10%=28320 دينار

783200 دينار 48320 دينار الضريبة السنويه÷12 شهر=4027 دينار

الضريبةالشهريه عن الدخل الشهري 65267

(783200/12)

الاحتساب الشهري للدخل الخاضع والضريبةالمستحقهالشهريه

الدخل(الراتب) 285000 دينار

تنزل منه التوقيفات التقاعديه 11400 دينار

التبقي من الدخل 273600 دينار

تطرح السماحاتالقانونيه 208333دينار

الدخل الصافي الخاضع 65267 دينار ويخضع للضريبهكاتي:

20833×3%=625 دينار

20833×5%=1042 دينار

23601×10%=2360 دينار

65267 4027دينار الضريبةالمستحقه شهريا

وفي نهايةالسنهالماليه يتم اجراء التسويه لمدخولات المكلفه والضريبةالمتحققه على وفق طريقة الاحتساب السنوي التي جرى الاشاره اليها انفا.

**الملاحظات:**

1ـ لقد تم احتساب الضريبة على مدخولات الزوج والزجه بشكل منفصل لعدم توفر شروط دمج دخلهما التي نصت عليها الماده(6) من الفصل السادس من التعليمات رقم (1) لسنة2007 والتي اعتبرت نافذه اعتبارا من 1/1/2008 م .

2ـ ان الارباح المتحققه للزوج عن اسهمه في الشركتين المذكورتين تم اظافتها (ارباح اسهم الشركهالتجاريه)لاغراض التصاعد الضريبي فقط ولم يستوفى عنها ضريبه لان الارباح في الشركات المحدودهلاتوزعالا بعد تسديد الضريبة عنها،اما ارباح اسهم الشركهالمشموله بالاستثمار الصناعي فلا تظافلاغرض التصاعد الضريبي.

3ـ تساوي الضريبةالمتحققه عند احتسابه سنويا او شهريا ،كما انها تحتسب سنويا وتستقطع شهريا كما اسلفنا.

4ـ اختلاف السعر الضريبي لسنة 2006 ماليه عن السنه 2008 ماليه لتضمن قانون الموازنهالاتحاديه رقم(20) لسنة 2008 في الماده (20) منه مضاعفة السماحاتالقانونيه للموظف مع مضاعفت مبالغ الشرائح الضريبيه لكافة المكلفين.

**اسئلة الفصل الخامس**

س1 مالمقصود بالراتب والاجر؟ قارن بينهما من وجهة نظرك؟

س2 ماهي اهم خصائص الضريبة على الرواتب والاجور؟

س3 وضح كيف تعامل المشرع مع مخصصات السكن والطعام بالنسبهللضريبه على الرواتب والاجور؟

س4 ما المفصود بدمج الدخل ؟ وماهو الاصل بالدخل (مفصول ام مدموج)؟

س5 ماهي الشروط التي وضعها المشرع العراقي لدمج الدخل؟

س6 موظف حكومي يعمل في وزاره التربية راتبه الشهري (1000000)دينار احسب الضريبة الواجب استقطاعها من راتبه خلال سنة 2006 م في الحالات التاليه:

1-في حاله كونه متزوج وزوجته ربة بيت .

2- في حاله كونه متزوج و زوجته موظفه راتبها الشهري (300000)دينار .

3-في حاله كونه متزوج وزوجته ربة بيت ولديه ثلاثة اولاد اكبرهم بنت تبلغ من العمر 26 سنه وهي ربة بيت وولد عمره 25 سنه وهو طالب وابنه الاخر يبلغ من العمر 21 سنه وهو موظف في احدى الدوائر الرسميه.

س7موظف حكومي يعمل في وزارة الماليه راتبه الشهري (750000) دينار احسب الضريبة الواجب استقطاعها شهريا من راتبه هووزوجته سنة 2007 ماليه في الحالات التاليه :

1. في حاله كونه متزوج وزوجته موظفه في احدى شركات القطاع الخاص براتب شهري مقداره (200000 ) دينارومخصصات مجموعها (200000)دينار.
2. في حاله كونه متزوج وزوجته ربة بيت وله ثلاثة اولاد اكبرهم 18 سنه .

س8 موظف حكومي يعمل في وزاره الماليه راتبه الشهري (750000) دينار احسب الضريبة الواجب استقطاعها شهريا من راتبه 2009 في الحالات التاليه :

1ـ في حاله كونه غيرمتزوج.

2ـ في حاله كونه متزوج و زوجته موظفه راتبها (300000) دينار شهريا .

3ـ في حاله كونه متزوج وزوجته ربة بيت وله ثلاثة اولاد اكبرهم 18 سنه .

س7 موظف حكومي يعمل في وزاره التربية راتبه الشهري (1000000)دينار احسب الضريبة الواجب استقطاعها من راتبه سنة2009 م في الحالات التاليه:

1-في حاله كونه متزوج وزوجته ربة بيت .

2- في حاله كونه متزوج و زوجته موظفه راتبها الشهري (300000)دينار .

3-في حاله كونه متزوج وزوجته ربة بيت ولديه ثلاثة اولاد اكبرهم بنت تبلغ من العمر 26 سنه وهي ربة بيت وولد عمره 25 سنه وهو طالب وابنه الاخر يبلغ من العمر 21 سنه وهو موظف في احدى الدوائر الرسميه.

4ـ في حالة تحقق دخل خاضع للضريبه للموظف من مصدر اخرمقداره (1000000) دينار نهاية تلك السنه.

س9 موظف حكومي يعمل في وزاره الماليه راتبه الشهري (750000) دينار مع مخصصات مهنيه مقدارها (150000) دينار شهريا ومخصصات نقل (100000) دينارشهرياايظا، احسب الضريبة الواجب استقطاعها شهريا من راتبه خلال السنه 2006 م في الحالات التاليه :

1ـ في حاله كونه متزوج وزوجته ربة بيت ولهما ولدان اكبرهما في السابعه عشر من عمره وهو يعمل براتب شهري في احد المحلات التجاريه .

2ـ في حاله كونه متزوج و زوجته موظفه في احدى شركات القطاع الخاص راتبها (300000) دينار شهريا مع مخصصات نقل وطعام مقدارها (20000) دينار شهريا وليس لهم ابناء.

3ـ في حاله كونه متزوج وزوجته ربة بيت وله ثلاثة اولاد اكبرهم 18 سنه وهو طالب في السنه المنتهيه من الدراسهالاعداديه.

س10 موظف حكومي يعمل في وزاره التربية راتبه الشهري (1000000) دينار مع مخصصات (نقل وعدم ممارسة المهنه) مقدارها (400000) دينار شهريا ايظا ، احسب الضريبة الواجب استقطاعها من راتبه في الحالات التاليه خلال سنة 2008 م:

1-في حاله كونه متزوج وزوجته ربة بيت .

2- في حاله كونه متزوج و زوجته موظفه في احدى دوائر الوزاره التي يعمل بها زوجها راتبها الشهري (400000)دينار .

1. في حاله كونه متزوج وزوجته ربة بيت ولديه ثلاثة اولاد اكبرهم بنت تبلغ من العمر 26 سنه وهي ربة بيت وولد عمره 25 سنه وهو طالب وابنه الاخر يبلغ من العمر 21 سنه وهو موظف في احدى الدوائر الرسميه .

**الفصل السادس**

**الضريبة على نقل ملكية العقار**

**الأهداف التعليمية :**

**بعد دراسةهذا الفصل ينبغي ان تكون قادرا على الاتي :**

**1-التعرف على الضريبة المفروضة على نقل ملكية العقار .**

**2- فهم القرار 120 لسنة 2002 .**

**3- كيفية احتساب الضريبة على نقل ملكية العقار .**

**4- معرفة كيفية معاملة هبة العقار لاغراض الضريبة .**

**تقديم**

تعد الضريبة على نقل ملكية العقار أو حق التصرف من الضرائب التي لا تنسجم مع القواعد التي استند إليها المشرع العراقي بشكل عام اذا انه كان يبتعد عن إخضاع رأس المال الى الضريبة بل يخضع ما ينتج عنه من دخل ،الا انه فرق بين الارباح (المكاسب) الرأسماليهالمتحققه عن نقل ملكية العقار والمتحققه من التصرف بالاموالالثابته الاخرى (الاموال المنقوله) ، اذا نصت الفقره (4) (قبل الغائها) من المادهالثانيه من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 والخاصه بالدخول الخاضعهللضريبه (الارباح الناجمه من نقل الملكية اونقل حق التصرف فيه ولو لمرة واحده باي وسيله من وسائل نقل الملكيه او كسب حق التصرف او نقله كالبيع والمقايضهوالمصالحه والتنازل والهبه وازالة الشيوع وتصفية الوقف والمسلطحه ويعامل المستاجر معاملة المالك عند ايجاره العقار الذي دخل في تصرفه بعقد المساطحه )،ويلاحظ من ذلكمايلي:

1ـ ان الضريبة كانت تفرض على الارباح الناجمه من نقل ملكية العقار وليس على نقل ملكية العقار.

2ـ توسع المشرع في مفهوم الدخل اذا ساوى بين الارباح التجاريه والمكاسب الرأسماليه التي تتعلق بالعقار التي تتولد من التضخم وانخفاض القوه الشرائيهللعملهالمحليه نتيجة ذلك التضخم .

3ـ فرق المشرع بين المتاجره بالعقار والاعمال التجاريه الاخرى ،اذ لوكانت تلك الارباح متشابه لشملتها الفقره(1) من المادهالثانيه من ذلك القانون ولاحاجه لفقره خاصه لذلك الدخل .

4ـ لم يميز المشرع بين محترف تجارة العقار والذي ينقل ملكية العقارو لمره واحده الابشروطمتعدده تم ذكرها في الماده (7) من القانون اعلاه.

5ـ من الضروري معرفة ان القانون لم يخضع نقل ملكية الموجودات الثابته الاخرى كالمكائن والالات .

6ـ ان السعر الضريبي لاحتساب الضريبة هو نفس السعر الذي تفرض بموجبه الضريبة على الدخول الناتجه عن الاعمال التجاريه.

يتضح من الملاحظات التي حاولنا من خلالها ان نسلط الضوء على ما ورد في القانون بخصوص هذا النوع من الضرائب وجود اختلاف في تعامل المشرع حتى مع نفس النوع من الدخول ،ولقد استمر العمل بموجب هذه الفقره من القانون في التحاسب على الدخول التي تتحقق من نقل ملكية العقار مما ولد الكثير من التعسف بحق المكلفين نتيجة ما اضافه التضخم من اقيام كبيره غير حقيقه على الاقيامالحقيقيه للعقارات مما زاد من وطأة العبء الضريبي على نقل ملكية العقارلتكونالضريبة من الاسباب الاساسيه في ارتفاع اسعار العقارات ومشاكل معاملات نقل الملكية للعقار في مختلف الدوائر الرسميه ذات العلاقهوبظمنها فروع الهيئهالعامه للضرائب.

لذا كان القرار رقم (120) لسنة 2002 الذي تفرض بموجبه هذه الضريبة تحولاً في فرض الضرائب في العراق وقد نص على (تفرض ضريبة مقطوعة بنسب تصاعدية من قيمة العقار أو حق التصرف فيه المقدر وفق أحكام قانون تقدير قيمة العقار ومنافعه رقم (85) لسنة 1978 أو البدل أيهما أكثر ، على مالك العقار أو صاحب حق التصرف فيه ، عند نقل الملكية أو حق التصرف بأية وسيلة من وسائل نقل الملكية أو كسب حق التصرف أو نقله) . ووفقاً لهذا القانون تحتسب الضريبة وفق ما يلي : -

1. يعفى 20.000.000 دينار الأولى من الضريبة .
2. 3% ثلاثة من المئة لغاية 30.000.000 دينار .
3. 4% أربعة من المئة ما زاد على 30.000.000 لغاية 60.000.000 دينار
4. 5% خمسة من المئة ما زاد على 60.000.000 لغاية 90.000.000 دينار .
5. 6% ستة من المئة ما زاد علـى 90.000.000 دينار .

كما ورد في القرار في الفقرة الثالثة ما يلي :-

( إذا كان نقل الملكية منصباً على سهام من العقار فتحسب الضريبة على عموم العقار ، وتستوفى بنسبة السهام المنقولة إلى عموم العقار) .

أما عن الإعفاءات نص القرار ما يلي في الفقرة خامساً :-

( تعفى معاملات الهبة الجارية بين الأبوين وأولادهما أو بين الزوجين من الضريبة).

وبصدور هذا القرار الذي الغي في فقرة الأولى الفقرة(4) من المادة الثانية والفقرة (1 ، 2 ) من المادة السابعة من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 ، أصبحت معاملات نقل الملكية للعقار تفرض الضريبة عليها بموجبه ولحد ألان وكما يلي في الأمثلة التطبيقية :-

**تمرين رقم (1)**

باع السيد علاء داره ببدل حقيقي مقداره 400.000.000 دينار فإذا علمت بأن الدار كانت مشيدة على أرض مساحتها 400م2 ومساحة بناء 300م2 وان سعر المتر المربع المقدر للأرض في منطقة الدار (حي المنصور) هو (750.000) دينار وسعر المتر المربع المقدر لذلك البناء (400.000) دينار ، أحسب الضريبة الواجبة التسديد من قبل السيد علاء .

الحـل/

تمثل القيمة العمومية العقار = قيمة الأرض + قيمة الأبنية

قيمة الأرض = 750.000 (قيمة المتر المربع الواحد) × 400م2 (المساحة الكلية=

300.000.000 دينار ثلاثمائة مليون دينار .

قيمة الأبنية = 400.000 (قيمة المتر المربع الواحد من البناء × 300م2 (مساحة البناء= 120.000.000 دينار مائة وعشرون مليون دينار .

.. القيمة العمومية = 300.000.000 + 120.000.000 = 420.000.000 دينار (الذي هو بموجبه قرار لجنة الكشف المشتركة)

وفق أحكام قانون تقدير قيمة العقار

ومنافعه رقم (85) لسنة 1978 .

وبما ان القيمة المقدرة بموجب قرار لجنة الكشف هو الاكبر فأن الضريبة سوف تحتسب على تلك القيمة وكما يلي :-

20.000.000 تعفى

30.000.000 × 3% = 900.000

30.000.000 × 4% = 1.200.000

30.000.000 × 5% = 1.500.000

310.000.000 × 6% = 18.600.000

420.000.000 22.200.000 دينار الضريبة الواجبة التسديد.

**تمرين رقم (2)**

قام السيد ماجد ببيع نصف داره ببدل حقيقي مقداره 200.000.000 دينار وهبه النصف الأخر إلى زوجته فما هي الضريبة الواجب تسديدها من قبله إذا علمت بأن لجنة التقدير قدرت سعر المتر المربع من الأرض بـ (400.000) دينار والبالغة مساحتها العمومية 400م2 وسعر المتر المربع من البناء بـ مبلغ (300.000) دينار وقد بلغت مساحة ذلك البناء 400م2 أيضاً .

الحـل

القيمة المقدرة للعقار(الدار)= 400.000 × 400م2للأرض=160000000

300.000 × 400م2 للبناء = 120.000.00

اذن القيمهالعموميه 280000000 دينار

بما أن بدل بيع النصف هو 200.000.000 دينار(قيمه حقيقيه)

اذن بدل بيع عموم للعقار هو 400.000.000 دينار

وهو الأكبر من القيمة المقدرة بموجب قرار الكشف لذا فأن الضريبة تحتسب على الأكبر وكما يلي:-

20.000.000 تعفى

30.000.000 × 3% = 900.000

30.000.000 × 4% = 1.200.000

30.000.000 × 5% = 1.500.000

290.000.000 × 6% = 17.400.000

400.000.000 21.000.000 دينار الضريبة على عموم العقار

ولكون المباع هو نصف العقار .. الضريبة تحتسب على ضوء السهام المباعة.

21.000.000 × 1/2 نصف العقار المباع = 10.500.000 دينار

أما عن النصف الموهوب إلى زوجته فهو معفى من الضريبة لكون نقل الملكية بين الزوجين تم إعفائها بموجب القرار (120) لسنة 2002

عليه فأن الضريبة الواجبة التسديد هي النصف المباع للغير فقط .

**تمرين رقم (3)**

احسب الضريبة الواجب تسديدها عن بيع عقار بلغ بدل بيع نصفه (100000000) دينار والقيمهالمقدرهللارض التي مساحتها 400 م2 للمتر المربع الواحد (250000) دينار والابنيه (200000) دينار التي كانت مساحتها 300م2.

الحل:

**100000000 × 2 = 200000000 القيمهالعمموميهالحقيقيه**

**400 م × 250000 = 100000000 قيمة مقدره للارض**

**300 م × 200000 = 60000000 قيمة مقدره للابنيه**

**160000000 قيمه مقدره عموميه**

**بما ان القيمهالحقيقيه هي الاعلى تفرض الضريبة عليها كما يلي :-**

**20000000 تعفى**

**30000000 × 3 % = 900000**

**30000000 × 4 % = 1200000**

**30000000 × 5 % = 1500000**

**90000000 × 6 % = 5400000**

**200000000 9000000 الضريبة على عموم العقار**

**÷ 2 = 4500000 دينار الضريبة عن بيع نصف العقار**

**مثال رقم (4):**

باع احد الاشخاص نصف عقاره ببدل مقداره (150000000)ديناربتاريخ 1/4/2005 الى شخص من خارج عائلته ويفكر بهبة النصف الثاني الى احد الاشخاص من عائلته فما هي الضريبةالواجبه التسديد في الحالات التاليه:-

1. اذا كانت الارض المشيد عليها العقار البالغه مساحتها 600م2 تقدر (300000) دينار للمتر المربع الواحد وابنيه مساحتها 400م2 سعر المتر المربع الواحد (250000) دينار ويقوم بهبة النصف الثاني الى ابنته .
2. اذا كانت مساحه الارض المشيد عليها 500م2 يقدر سعر المتر المربع الواحد منها بـ(400000) دينار ومساحه ابنيه 300م2 يقدر سعر المتر المربع الواحد بـ(200000) دينار ويقوم بهبة النصف الثاني الى اخيه .

الحل:

150000000×2=300000000 دينار القيمهالحقيقيه لعموم العقار

في الفقره(1)

600م2 ×300000=180000000 دينار القيمهالمقدرهللارض

400م2 ×250000=100000000 دينار القيمهالمقدرهللابنيه

280000000 دينار القيمهالعموميهالمقدره للعقار

بما ان القيمهالحقيقيه هي الاعلى تحتسب الضريب في هذه الفقره كما يلي:

تعفى 20000000 دينار الاولى

30000000×3%=900000 دينار

30000000×4%=1200000 دينار

30000000×5%=1500000 دينار

190000000×6%=11400000 دينار

300000000 15000000دينار الضريبة على عموم العقار

بما ان نصف العقار مباع للغير تكون الضريبة على هذا الجزء

15000000÷2=7500000 دينار الضريبة الواجبة التسيديد عن نصف العقار المباع الى الشخص من خارج العائله ،اما حصته الثانيه التي يروم هبتها الى ابنته فقد تم اعفائها من الضريبة بموجب ما ورد بهذا الخصوص بالقرار (120) لسنة 2002 .

الفقره(2)

150000000×2=300000000 دينار القيمهالحقيقيه للعقار على ضوء بدل البيع

500م2×400000=200000000 دينار القيمهالمقدرهللارض

300م2×200000=60000000 دينار القيمهالمقدرهللابنيه

260000000 دينار القيمهالعموميهالمقدره للعقار

بما ان البدل الحقيقي هو الاعلى يكون احتساب الضريبة كما يلي:

20000000 دينار من البدل تعفى

30000000×3%=900000 دينار

30000000×4%=1200000 دينار

30000000×5%=1500000 دينار

190000000×6%=11400000 دينار

300000000 15000000 دينار الضريبة على عموم العقار

وبما ان صاحب العقاركان قد باع النصف الاول الىشخص من خارج العائله ويرم هبة النصف الاخر الى اخيه وهوغير مشمول بالاعفاء من هذا النوع من الضريبة اي ان المبلغ الواجب تسديده هو كامل الضريبة على عموم العقار المذكوره اعلاه.

**اسئلة الفصل السادس**

س1 ماهي الضريبة على نقل ملكية العقار؟ وماهو قرار الذي فرضت بموجبه؟

س2 وضح كيف تعامل المشرع الضريبي مع نقل ملكية العقار بخصوص فرض الضريبة؟

س3 ماهي اهم خصائص الضريبة على نقل ملكية العقار؟

س4 من وجهة نظرك ،وضح كيف تم تحديد الوعاء الضريبي لهذا النوع من الضريبة؟

س5 ماهو السعر الضريبي لهذا النوع من الضرائب ؟

س6 ماهي الاعفاءات التي حددها القرار لهذه الضريبة ؟

س7 حدد نطاق سريان هذا القرار؟ ومن هم المكلفون بدفع هذه الضريبة؟

س8 احسب الضريبة الواجب تسديدها عن بيع عقار بلغ بدل بيع نصفه (80000000) دينار والقيمهالمقدرهللارض التي مساحتها 400 م2 (500000) دينار للمتر المربع الواحد والابنيه (400000) دينار التي كانت مساحتها 300م2.

س9باع احد الاشخاص نصف عقاره ببدل مقداره (100000000)ديناربتاريخ 1/4/2005 ويفكر بهبة النصف الثاني الى احد الاشخاص من عائلته فما هي الضريبةالواجبه التسديد في الحالات التاليه:-

1ـ اذا كانت الارض المشيد عليها العقار البالغه مساحتها 600م2 تقدر (300000) دينار للمتر المربع الواحد وابنيه مساحتها 400م2 سعر المتر المربع الواحد (250000) دينار ويقوم بهبة النصف الثاني الى ابنته .

2ـ اذا كانت مساحه الارض المشيد عليها 500م2 يقدر سعر المتر المربع الواحد منها بـ(400000) دينار ومساحه ابنيه 300م2 يقدر سعر المتر المربع الواحد بـ(200000) دينار ويقوم بهبة النصف الثاني الى اخيه .

س10 باع احد الاشخاص ثلث عقاره ببدل مقداره (150000000)ديناربتاريخ 1/4/2005 ويفكر بهبة الباقي الى احد الاشخاص من عائلته فما هي الضريبةالواجبه التسديد في الحالات التاليه:-

1ـ اذا كانت الارض المشيد عليها العقار البالغه مساحتها 500م2 تقدر (300000) دينار للمتر المربع الواحد وابنيه مساحتها 500م2 سعر المتر المربع الواحد (250000) دينار ويقوم بهبة النصف الثاني الى ابنته .

2ـ اذا كانت مساحه الارض المشيد عليها 400م2 يقدر سعر المتر المربع الواحد منها بـ(400000) دينار ومساحه ابنيه 300م2 يقدر سعر المتر المربع الواحد بـ(200000) دينار ويقوم بهبة النصف الثاني الى اخيه .

**الفصل السابع**

**ضريبة العقار**

**الأهداف التعليمية :**

**بعد دراسة هذا الفصل ينبغي ان تكون قادرا على الاتي :**

1. **التعرف على خصائص ضريبة العقار .**
2. **فهم وعاء ضريبة العقار ونطاق سريانها .**
3. **الالمام بالواقعة المنشئة للضريبة .**
4. **بيان الاعفاءات الدائمية والمؤقتة .**
5. **كيفية تقدير ايراد العقار .**
6. **تحديد سعر ضريبة العقار والغرامات التاخيرية .**
7. **اجراء التحاسب الضريبي لضريبة العقار .**

**ضريبه العقار**

عرف العراق هذه الضريبة منذ الاحتلال العثماني اذا صدر قانون رسوم المستحقات سنه 1839 ثم صدر اول قانون لضريبه الاملاك برقم (49) لسنه 1923 وتوالت القوانين الخاصه بهذا النوع من الضرائب التي كان اخرها القانون رقم (162) لسنه 1959 بأسم قانون ضريبه العقار الذي اعتبر نافذا اعتبارا من 11/4/1959 ولغايه الوقت الحاضر الا انه طرأت عليه عرض تعديلات منذ صدوره ولحد الان.

**خصائص ضريبة العقار**

1. انها ضريبه مباشره على الدخل الناتج من ايجار العقارات. فالعقار الخالي الذي لايدر لا تفرض عليه ضريبه.
2. انها ضريبه عينيه لا تراعي الظروف الشخصيه للمكلف اذالاتتضمن اية اعفاءات للأعباء العائليه (سماحات) ولاتفرق بين الشخص الطبيعي والمعنوي من الناحيهالضريبيه.
3. انها ضريبه اجماليه تفرض على الدخل الاجمالي الناتج من ايجار العقار بعد طرح نسبه 10% منه ذلك مقابل المصروفات التي يتكبدها المكلف عن صيانه واندثار العقار.وهذهالنسبه تم تحديدها من قبل المشرع كما سمح للمكلف بتنزيلها من دخل العقارات بصرف النظر عن المصروفات الفعليه التي قد يتكبدها صاحب العقار تلافيا للمشاكل التي تنشأ اذا اعتد بالمصروفات الفعليه وكيفيه احتسابها او الاخذ بها.
4. انها ضريبه سنويه تفرض على الايراد السنوي المتحقق على ايجار العقارات .

**مفهوم العقار في قانون ضريبه العقار**

عرفت الفقرهالثانيه من الماده الاولى من قانون ضريبه العقار (العقار) بالاتي:

1. البيت بما فيه من ساحات وحدائق .
2. المنشأهالمعده للاستعمال على اختلاف انواعها وتخصيصها والاراضي المتعلقه بها والمتممه لها كالحدائق والساحات.

جـ- الاراضي المستغله بأي شكل كان عدا تلك التي تؤجر لاغراض زراعيه بغض النظر عن موقعها.

د- السفن الثابته او مافي حكمها والمستعمله للسكن او لتركيب الماكنات اولخزن البضائع او اي غرض اخر.وعلى هذا الاساس فان الكرفانات تعد عقارات ايضا.

**وعاء الضريبة**

تفرض ضريبه العقار على الايراد السنوي للعقار وقد عرفه القانون (ببدل ايجاره الفعلي او المخمن وفقا لاحكام هذا القانون) .واذا كان للمكلف اكثر من عقار فأن الضريبة تفرض على مجموع ايرادات المكلف من جميع عقاراته ,مع مراعاة الاعناءاتالوارده في قانون ضريبه العقار وتعديلاته والقوانين الاخرى.

**نطاق سريان الضريبة**

لقد اتخذ المشرع العراقي (معيار الاقليميه) كأساس في فرض هذا النوع من الضرائب ,لذا فأن سريان ضريبه العقار يكون على العقارات الواقعه داخل العراق فقط وعلى الايرادات ايجارها . اما العقارات الكائنه خارج العراق والعائده لعراقيين فهي خارج نطاق سريان هذا القانون ولا تخضع له.

**الواقعهالمنشئهللضريبه**

ان الواقعهالمنشئه لضريبه العقار هي تملك عقار واستغلاله وتحقق بدل ايجاره.

**الاعفاءات**

لقد اورد قانون ضريبه العقار رقم 162 لسنه 1959 المعدل اعفاءات من ضريبه العقار بعضها تامه ودائميه وبعضها الخر اعفاءات مؤقته وكما يلي :-اولا:- الاعفاءات الدائميه:

1. العقارات العائدهللحكومه.
2. العقارات العائده الى المصالح والمؤسسات العامه غير المستغله.
3. العقارات العائده الى امانه العاصمه والبلديات والمعدهلاغراض النفع العام
4. العقارات المعده لحفظ الحاصلات والالاتالزراعيهولايداء المواشي والسكن للزراع والعمال الزراعين.
5. العقارات غير المؤجرهالمخصصهلاقامه الشعائر الدينيه لمختلف الطرائف المعترف بها قانونا كالجوامع والكنائس .
6. العقارات التي تملكها الطوائف الدينيه والهيئات الخيريه المعترف بها قانونا والمتخذه من قبلها مدراس او مستشفيات او مستوصفات او مقابر او دور عجزه او ما شاكل ذلك.
7. العقارات المعفاه من الضريبة بموجب قوانين خاصه او معاهدات .
8. العقارات التي تملكها الدول الاجنبيه بشرط المقابله بالمثل.
9. العقارات التي تعود ملكيتها الى مديريه الاوقاف العامه.
10. العقارات المتبرع بمنافعها للدوائر الرسميه وشبه الرسميه والمؤسسات الخيريهوالعلميه المعترف بها قانونا.
11. العقارات التي تملكها الاحزاب السياسيه والنقابات والاستثمارات والجمعيات ذات النفع العام والانديهالرياضيه .
12. اعفاء دار سكن او شقه سكنيه واحده اذا كانت مشغوله من قبل صاحبها,وفي حالة تعدد الزوجات و أسكن الزوج كل زوجه منهن على حده فتعد كل دار من هذه الدور سكن له.
13. اعفاء دار سكن واحده او شقه سكنيه واحده اذا كانت مشغوله من قبل والدي صاحب العقار او احداهما بشرط عدم تملكها دار سكن على وجه الاستقلال.
14. اعفاء الدار او الشقه التي يسكنها احد ابناء المكلف اعتبارا من 1/1/2002 بموجب القانون رقم 66 لسنه 2001.

**ثانيا : الاعفاءات المؤقته:**

1. اعفاء العقارات والطوابق المشيده حديثا لمده (5 سنوات ) اعتبارا من تاريخ اكمال تشيدها الذي تعتبه لجنه التقدير وبناء على طلب يقدمه المكلف للسلطهالماليه خلال سنه اعتبارا من صدور الاجازه بالبناء .
2. اعفاء العقار الخالي من ضريبه العقار وذلك بعد ان يقدم المكلف اخبارا بخلو عقاره خلال 30 يوم من تاريخ خلوه ,وتعفى من الخلو مهما بلغت المده بشرط ان لا تقل عن ثلاثه اشهر (90 يوما ) حتى لو استمر عدة سنوات.
3. اعفاء المكلف من ضريبه العقار المترتبه على العقار الذي يمارس فيه نشاطه الخاضع لضريبه الدخل اعتبارا من 1/1/1995.
4. اعفاء المشاريع الصناعيهالحاصله على اجازه تأسس لمده عشر سنوات ويعتبر هذا الاعفاء نافذا من تاريخ منح المشروع الصناعي اجازه التأسس.

**تقدير ايراد العقار**

بينا سابقا قانون ضريبه العقار عرف ايراد العقار بأنه (بدل ايجاره الفعلي او المخمن وفقا لأحكام هذا القاونون).لقد كان لهذا التعريف (لأيراد العقار) من قبل المشرع العراقي مبرراته اذ انه من المفروض ان تفرض الضريبة على الايراد الفعلي للعقار الا انه ولصعوبه الوصول الى هذا الايراد (الايراد الفعلي) ولعده اسباب منها تواطؤ المؤجرين مع المتأجرين على تثبيت مبالغ في عقود الايجار لا تمثل الايجار الفعلي او قيام بعض المؤجرين بتأجير عقاراتهم من دون عقود او بعقود عرفيه وغيرها من الحالات الاخرى ,لذلك احتاط المشرع لذلك وألتجأ الى طريقه التقدير المباشر (التخمين) لتحديد مقدار ايراد العقار الذي تفرض عليه الضريبة .

ولقد نص القانون على نوعين من التقدير هما:-

1. التقدير العام :-

يجري تقدير ايراد العقار وفقا لاحكامالمادهالخامسه من القانون من قبل لجان التقدير التي تؤلفها السلطهالماليه , ويكون شاملا لجميع العقارات الواقعه في المدينه المعلن التقدير العام فيها , ويكون ذلك بموجب بيان ينشره وزير الماليه في الجريدهالرسميه متضمنا التاريخ الذي يبدأ به التقدير العام ومده نفاذه ومده اجراءه.وقد جرت العاده على ان تكون مده اجرا التقدير العام في النصف الثاني من السنه الخامسه التقدير العام السابق مع الاشاره الى ان التقدير العام في العراق لا يجري الا مره واحده وعند اتمام التقدير فانه يعتبر نافذا لمده خمس سنوات ويجوز اعاده في الحالات التاليه :-

اولا:- اذا تقدم المكلف بطلب مدعيا ان عقاره قد تهدم او حدث فيه خلل ينقص من ايراده او انه استعمل لغرض يجعله ضمن العقارات المعفاه من الضريبة حسب احكام القانون .

ثانيا :- اذا قدم المكلف طلبا يدعي فيه بأن ايراده من العقار قد نقص بنسبه 15% او اكثر من التقدير الاخير .

ثالثا :-اذا تبين للسلطهالماليه ان الايراد السنوي قد زاد بنسبه 15% او اكثر من التقدير الاخير .

1. التقدير الخاص:-

وهو التقدير الذي يجري بناء على طلب من المكلف او السلطهالماليه وذلك ضمن فتره نفاذ التقدير العام وقبل حلول تقدير عام جديد.

ويكون في الحالات الاتيه :-

1. عند الانتهاء من تشييد العقار.
2. في حاله عدم تقدير العقار لسبب ما اثناء التقدير التقدير العام .

جـ- في حاله اعاده النظر في تقدير العقار بسبب الزياده او النقص في الايراد السنوي للعقار ,او في حاله كونه اصبح ضمن او خارج العقارات المشمولهبالاعفاء الدائم او المؤقت.

**لجان التقدير**

لغرض تقدير بدل ايجار العقار يؤلف وزير الماليه لجان تقدير ضريبه العقار وكما يلي :-

1. في مراكز المحافظات و الاقضيه تتألف من :-

\_موظف مالي رئيسا .

\_موظفين اثنين يكون احدهما مقررا للجنه ( عضوين ).

1. في مراكز النواحي :-

\_مدير الناحيه او مأمور المال رئيسا.

\_موظفين اثنين يكون احدهما مقررا ( عضوين ) .

وتتخذ قرارات لجان التقدير بالاتفاق او بأكثريه الاراء واذا تساوت الاراء يرجح الجانب الذي يكون فيه الرئيس.

لجان التدقيق :-

لغرض النظر في اعتراضات السلطهالماليه او المكلف على اقرارات لجان التقدير تؤلف لجان تدقيق ضريبه العقار من :-

\_موظف مالي رئيسا.

\_موظف –عضو.

\_خبيرين في العقارات (عضوين).

اما في سائر الاقضيه فيكون القائم قام او الموظف مالي رئيسا و موظف مالي عضو وخبيرين في العقارات عضوين.

**ديوان ضريبه العقار:-**

لغرض النظر في الاعتراض على قرارات لجان التدقيق سواء الاعتراض من قبل السلطهالماليه او من قبل المكلف شكل ديوان ضريبه العراق من 3 أعضاء:

1. قاضي من الصنف الاول \_رئيسا\_.
2. مهندس معماري او مدني لاتقل درجته عن الدرجهالثانيه من الدرجات الوظيفيه \_عضوا\_.
3. موظف مالي لا تقل درجته الوظيفيه عن درجه مدير \_عضوا\_.

وتتخذ قرارات الديوا ن بالاتفاق او بالاكثريه .وللمكلف الاعتراض على قرارات لجان التدقيق واجراءات السلطهالماليه خلال 30 يوما من تاريخ تبلغه بها ويستوفي رسم الاعتراض (2520) دينار عن كل اعتراض الى الديوان .

**سعر الضريبة :-**

يكون سعر الضريبة على العقار بنسبه 10% من الايراد السنوي لجميع العقارات (بعد طرح 10% من ذلك الايراد عن مصاريف الصيانه والاندثار) بما فيها حصته المكلف الارتزاقيه اعتبارا من 1-4-2004 \_تم اعفاء الاشهر الثلاثه الاولى لذلك العام من الضريبة ).

**الغرامات التأخيريه:-**

اذا لم تدفع الضريبة خلال السنه الماليه يضاف اليها 10% من مقدارها عن كل سنه او جزء منها, وللوزير اعفاء المكلف من الغرامه في حاله وجود عذر مشروع .

امثله تطبيقيه:

مثال رقم (1)

يملك احد الاشخاص العقارات التاليه :-

1. دارين للسكن الاول في بغداد يسكنه هو اولاده بدل ايجاراه المقدر (850000)دينار سنويا والثاني في بابل تسكنه زوجته الثانيه بدل ايجاره المقدر (500000) دينار سنويا .
2. عماره في شارع الرشيد تتكون من طابقين يبلغ بدل ايجار كل طابق (1500000) دينار سنويا .
3. سوق في محافظه نينوى يتكون من 10 دكاكين بدل ايجار الدكان الواحد (200000) دينار سنويا .
4. ثلاثه دور للسكن في محافظه البصرهمحموع ايراد انها السنويه (3600000) دينار .
5. لديه حصته في فندق مع اخيه في محافظه الكون بواقع النصف ,بدل ايجاره السنوي (2000000)دينار.
6. لديه حصه في عماره موقوفه في بغداد وقفا ذريا بنسبه 10%ويبلغ ايرادها السنوي (4000000) دينار .

المطلوب

احتساب ضريبه العقار المستحقه على المكلف عن سنه 2005.

حــل :

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| ت | البيــان | المبلـــغ |
| 1. | دار السكن في بغداد "معفي من الضريبة " دار السكن في بابل تسكنه زوجته الثانية "معفي من الضريبة" | ــ |
| 2. | إيراد العمارة في شارع الرشيد  1500000 × 2 = 3000000 دينار | 3000000 |
| 3. | سوق في محافظة نينوى  10 × 200000 = 2000000 دينار | 2000000 |
| 4. | إيراد 3 دور سكن في محافظة البصرة | 3600000 |
| 5. | حصته في الفندق مع أخيه في الكوت  2000000 ×2/1 = 1000000 دينار | 1000000 |
| 6. | حصته في العمارة الموقوفة في بغداد  4000000 × 10% = 400000 دينار | 400000 |
|  | مجموع الإيرادات  يطرح 10% مقابل الصيانة والاندثار | 10.000.000  1000000 |
|  | صافي إيراد العقارات | 9000000 |

ضريبة العقار :9000000×9% =810000 دينار

مثــال رقم (2) :

يمتلك كامل العقارات التالية خلال السنة 2005

1. دار يسكنها مع عائلته في الحله بدل إيجارها المقدر 240000 دينار سنويا
2. دار في كربلاء يسكنها أخاه الفقير الحال مجانا بدل إيجاره المقدر 500000 دينار سنويا .
3. عماره في الحله تتكون من 5 دكاكين مؤجرة ببدل ايجار سنوي مقداره (500000) دينار لكل دكان وخمس شقق متساوية المساحة ، ثلاثة منها مؤجرة إيجار سنوي قدره (2000000) دينار لكل شقة والرابعة يسكنها ابنه المتزوج والخامسة يتخذها كامل مكتبا تجاريا له ، وقد بلغت مصاريف الصيانة والاستهلاك على العماره (1500000) دينار عن تلك السنة .

المطـلوب : تحديد مقدار ضريبة العقار المستحقة على المكلف كامل عن السنة 2005

الحـــــل :

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| ت | البيــان | جزئــي | كلــي |
| 1. | دار سكن في الحله (تعفى من الضريبة) | ــ | ــ |
| 2. | دار في كربلاء تخضع للضريبة (لكونها لست من ضمن العقارات المعفاة من الضريبة) | ــ | 500000 |
| 3. | عماره في الحله :-  إيجار الدكاكين 5 × 500000 =  إيجار ثلاثة شقق 3 × 2000000 =  شقه يتخذها مكتب معفاة  شقة يسكنها ابنه  مجموع إيراد العماره | 2500000  6000000  ــ  ــ | 8500000 |
|  | مجموع إيراداته السنوية الخاضعة للضريبة  يطرح منها 10% صيانة واستهلاك صافي  الإيرادات الخاضعة للضريبة |  | 9000000  900000  8100000 |

8100000 × 10% = 810000 دينار الضريبة المستحقة عن السنة 2005

ملاحظة : لا ينزل أكثر من 10% من الإيراد الخاضع للضريبة عن مصاريف الصيانة والاستهلاك .

مثـال رقم (3) :

يملك السيد مقدار العقارات الآتية وفيما يلي كيفية استغلالها خلال السنة 2005 :-

1. دار في الموصل يسكنها مع عائلته بدل إيجاره السنوي المقدر 3000000 دينار
2. ارض في حي الكاظمية مؤجرة كموقف للسيارات ببدل إيجار سنوي (6000000) دينار اعتبارا من 1/7/2005 .
3. عماره في البصرة تتكون من طابقين ، الطابق الأرضي يحتوي أربع محلات مؤجره ببدل إيجار سنوي مقداره (750000) دينار عن كل محل وشقتين مؤجره سكن لعائلتين بدل إيجار الشقة الواحدة (1000000) دينار سنوياً علماً بأن تاريخ الانتهاء من إنشاء العماره هو 1/8/2004 .

المطلوب : حساب مقدار ضريبة العقار المستحقة على السيد مقداد عن السنة 2005 .

الحـــل :

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| الفقرة | البيــان | الجزئــي | الكلــي |
| 1. | دار في الموصل يسكنها مع عائلته (معفاة) | ــ | ــ |
| 2. | عماره في البصرة (معفاة لكونها ضمن فترة إعفاء العقارات الحديثة الإنشاء وهي 5 سنوات من تاريخ انتهاء إنشاء العقار) | ــ | ــ |
| 3. | ارض في حي الكاظمية تخضع عن ستة أشهر اعتبارً من 1/7/2005 | ــ | 3000000 |
|  | المجمــــوع |  | 3000000 |

3000000× 10% = 300000 دينار تنزل بموجب القانون

3000000 ـ 300000 = 2700000 دينار صافي المبلغ الخاضع للضريبة

270000 × 10% = 270000 دينار الضريبة المستحقة عن سنة 2005

مثال رقم (4) :

خالد عراقي غير مقيم في العراق يملك العقارات التالية :-

1. يملك شقتان في عمان (الأردن) الأولى يسكنها والأخرى مؤجرة بإيجار سنوي يعادل 6000000 دينار عراقي .
2. دار في المنصور في بغداد تسكنها عائلته التي قامت بالسفر والإقامة معه في الأردن بعد ان أجرت الدار إلى إحدى الملحقيات الثقافية العربية في العراق ببدل إيجار سنوي قدره 10000000 دينار ابتداء من 1/7/2006 .
3. دار في حي العدل / بغداد ببدل إيجار مقداره 500000 دينار شهرياً لغاية 1/7/2005 اذا أخليت تلك الدار واخبر دائرة الضريبة بذلك وبعد يومين فقط ولغاية نهاية السنة 2005 .
4. دار أخر/ى في حي القاهرة مؤجرة ببدل إيجار شهري مقداره (250000) دينار لغاية 1/8/2005 اذا أخليت لإغراض الصيانة إلى نهاية السنة 2005 إلا أن المالك لم يقدم طلباً إلى دائرة الضريبة لاعتبارها خالية .

المطلــوب : احتساب ضريبة العقار المستحقة على المكلف خالد عن السنة 2005و2006

الحــــــل :

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| الفقرة | البيــــان | سنة 2005 | | سنة 2006 | |
| جزئــي | كلــي | جزئــي | كلــي |
| 1. | شقتان في عمان (الأردن) لا تخضع كونها خارج العراق | ــ | ــ | ــ | ــ |
| 2. | دار المنصور | 5000000  عن ستة أشهر | 5000000 | 10000000  عن سنة كاملة | 10000000 |
| 3. | دار حي العدل | 3000000  عن ستة أشهر | ــ | ــ | ــ |
| 4. | دار القاهرة | 3000000  لعدم اخبار دائرة الضريبة | 3000000 | 3000000 | 3000000 |
|  | المجمــــوع |  | 8000000 |  | 13000000 |

عن السنة 2005 : 8000000× 10% = 800000 دينار ينزل من بدل الإيجار بموجب القانون

8000000 ـ 800000 = 7200000 دينار المبلغ الخاضع للضريبه

عن السنة 2006 :**13000000** × 10% = 1300000 دينار ينزل بموجب القانون

13000000 ـ 1300000 = 11700000 دينار المبلغ الخاضع للضريبة

11700000 ×10% = 1170000 دينار الضريبة عن السنة 2006

مثال رقم (5) :

احمد عبد اللطيف مكلف عراقي يمتلك عدة عقارات في بغداد ، واليك بيان بدخولها ومصروفاتها خلال سنة 2005م .

1. دار مخصص لسكناه بدل إيجاره المقدر 750000 دينار سنوياً وبلغت مصاريف الصيانة والترميم خلال السنة 100000 دينار و 20000 دينار قسط تأمين ضد الحريق والسرقة .
2. دار مخصص لسكن أحد أبنائه المتزوجين ، تقدر القيمة الايجارية السنوية 600000 دينار .
3. دار مؤجره لأحد أقاربه بإيجار صوري قدره 25000 دينار شهرياً وقد قدرت الهيئة العامة للضرائب القيمة الايجارية بمبلغ 75000 دينار شهرياً .
4. عماره سكنية مؤجرة للغير وقد بلغ إجمالي الدخل من هذه العمارة 3500000 سنوياً وبلغت مصاريف الصيانة والاستهلاك والتأمين 175000 دينار .
5. مبنى مخصص لمزاولة نشاطه التجاري قدرت قيمة الإيجار الشهري بمبلغ 150000 دينار .
6. مبنى مخصص لأغراض زراعية مختلفة من بينها أسكان القائمين بالزراعة لديه وبلغت المصاريف على هذا العقار 200000 دينار .
7. دار في شارع 14 رمضان متبرع بمنافعها إلى مديرية تربية الكرخ ومشغولة كروضة أطفال .
8. قطعة ارض غير زراعية مؤجرة بإيجار شهري قدره 80000 دينار .
9. قطعة ارض زراعية اتفق المكلف باستغلالها مع احد أقاربه على إن يتم تقسيم محصولها مناصفة وقد بلغ نصيب المكلف 1500000 دينار خلال العام .
10. قطعة ارض زراعية مؤجرة بإيجار سنوي مقداره 1600000 دينار .

المطلوب : احتساب مقدار ضريبة العقار المستحقة على المكلف احمد عن السنة 2005م .

الحــل :-

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| الفقرة | البيـــان | جزئــي | كلــي |
| 1. | دار سكن المكلف "معفاة من الضريبة" | ــ | ــ |
| 2. | دار سكن مخصصة لسكن احد أبناءه"معفاة من الضريبة" | ــ | ــ |
| 3. | دار مؤجرة لأحد أقاربه :-  (75000×12) =900000 دينار | 900000 |  |
| 4. | عمارة سكنية مؤجرة | 3500000 |  |
| 5. | مبنى مخصص لمزاولة نشاط المكلف التجاري "معفى" | ــ | ــ |
| 6. | مبنى مخصص لأغراض زراعية مختلفة "معفى" | ــ | ــ |
| 7. | دار في شارع 14 رمضان متبرع بمنفعتها لمديرية تربية الكرخ "معفاة" | ــ | ــ |
| 8. | قطعة ارض غير زراعية مؤجرة (80000 × 12) = 960000 دينار | 960000 |  |
| 9. | قطعة ارض مستغلة لأغراض الزراعة تخضع لضريبة الدخل وهي أيضا "معفاة من الضريبة" | ــ | ــ |
| 10. | قطعة ارض زراعية مؤجرة "تخضع لضريبة الدخل" | ــ | ــ |
|  | أجمالي الدخل من العقارات  يطرح 10% مقابل مصروفات  صافي الدخل الخاضع للضربية |  | 5360000  536000  4824000 |

ضربية العقار 4824000 × 10% = 482400 دينار مقدار ضريبة العقار المستحقة على المكلف عن 2005م

ملاحظة : لا يعتد بالمصروفات الفعلية التي يتكبدها المكلف لصيانة العقارات ولكن يسمح له بخصم 10% من الدخل الإجمالي مقابل ذلك .

**اسئلة الفصل السابع**

س1ما هو العقار في قانون ضريبة العقار؟وماذا يشمل؟

س2 ما هي اهم مايميز ضريبة العقار عن ضريبة الدخل ؟

س3 ماهو وعاء ضريبة العقار؟ وما هو نطاق سريانها ؟

س4 ما هي الاعفاءات التي منحها المشرع لمكلفي ضريبة العقار؟

س5 متى يعد العقار خاليا ؟وماهي المده التي حددها القانون لايقاف ضريبة العقار بعد خلو العقار؟

س6 يملك شاكر العقارات الاتيه خلال السنه 2007 :

1ـ دار في الكاظميه/ بغداد يسكنها مع عائلته قدر بدل ايجارها السنوي 6000000 دينار.

2ـ دار اخرى في المنصور/ ببغداد كان قد اسكن والداه فيها اللذان كانا لايملكان دارا خاصة بهما علما بان القيمهالايجاريهالمقدره للدار كانت 4000000 دينار سنويا.

3ـ بناية تتكون من ثلاثة محلات ارضيه مستغله من قبل شاكر لمزاولة اعماله التجاريه ،قدرة قيمتها الايجاريه بمبلغ 9000000 دينار سنويا.

المطلوب/ احتساب ضريبة العقار المستحقه على المكلف شاكرلسنة 2007،2008؟

س7 يملك السيد عمار العقارات التاليه :

1. تصف عماره تقع في حي الاسكان تتكون من طا بقين الطابق الاول يتكون من اربع شقق بدل ايجار الواحده (750000)دينار سنويا والطابق الارضي يتكون من محلين كبيرين بدل ايجارالواحد (1500000)دينار سنويا وذلك اعتبار من 1/4/2004 وهو تاريخ استكمال بناءها وسحب التيار الكهربائي لها.
2. دار تقع في حي العربي تسكنها والدته مع اخيه وهي لا تملك دار سكن خاصه بها قدرت القيمهالايجاريه لتلك الدار بمبلغ |(3000000)دينار سنويا اعتبارا من 1/6/2005 .
3. دار اخرى تقع في حي الخضراء يسكنها مع عائلته تبلغ القيمهالايجاريه لها(6000000) دينار سنويا بتاريخ 1/5/2005 .

م/ تحديد ضريبه العقار الواجبه التسديد عن السنه 2005 ماليه .

س8 يملك كامل العقارات الاتيه وفيما ياتي كيفيه استعمالها واستغلالها خلال السنه 2005:

1ـ دار يسكنها مع عائلته في الحله قدر بدل ايجارها السنوي بمبلغ 6000000دينار.

2ـ دار في كربلاء يسكنها اخاه فقير الحال بدون ايجار ، قدر بدل ايجارها السنوي بمبلغ 4000000.

3ـ عماره في الحله تتكون من 5 دكاكين، واربع شقق متساويهالمساحه ،كانت الدكاكين ماجره جميعها ببدل ايجار سنوي مقداره مليون دينار لدكان الواحد ،اما الشقق فاثنتان منها ماجره ببدل ايجار سنوي 750000 دينار للشقهالواحده اما الثالثه فيسكن فيها ابنه المتزوج حديثا والشقهالرابعه كان كامل يتخذها مكتبا لاعمالهالتجاريه.

فاذا علمت بان تاريخ الانتهاء من تشييد تلك هو 1/1/2001 احسب الضريبةالواجبه التسديد من قبل المكلف كامل عن السنتين 2005،2006؟

س9يملك السيد ماجد العقارات التالية :-

1. عرصة في حي لكرادة تبلغ مساحتها 1000م كان قد تملكها بتاريخ1/5/1990 وخلال السنة 2005 وبتاريخ 1/7 من تلك السنة قام يتأجيرها كموقف للسيارات ببدل ايجار سنوي 12000000 دينار وفي نهاية السنه قام ببيعها علما بان سعر المتر المربع الواحدفي تلك المنطقة هو 500000دينار.
2. دار في حي المنصور مساحة الارض المشيد عليها 600م مربع ومساحة الابنية 300م مربع يسكنها مع عائلته اعتبارا من تاريخ 1/1/ 1989 وفي تاريخ1/4/2005قام بهدمها لتصبح عرصه خاليه قدر سعر المتر المربع ب300000 دينار 0
3. بناية تتكون من طابقين ارضي يحوي 6 محلات بدل ايجار المحل الواحد المقدر 1000000 دينار سنويا متخذة جميعها كمعرض لمنتجاته والطابق الثاني يحوي عل اربع شقق اثنان مؤجرة للغير ببدل ايجار سنوي 1500000 دينار للشقهالواحده واثنان مشغولتان من قبل ابنه واخيه قدر بدل ايجار الشقة الواحدة 750000 دينار سنويا وان تاريخ اكمال تلك البناية هو 1/7/2000.
4. شقتان في عمان الاولى يسكنها والده ببدل ايجار مقدر بما يعادل 6000000دينار سنويا والثانية يسكنها اخاه المريض الذي يتلقى علاجه في عمان قدر بدل ايجارها بما يعادل 8000000دينار سنويا وذلك اعتبارا من 1/7/2004.

م/ احتساب ضريبة العقار والعرصات عن السنة 2005 و 2006 للمكلف ماجد .

س10يملك احد الاشخاص العقارات والعرصات التالية:

1. عمارة تتكون من طابقين يحتوي الطابق الاول على اربعة شقق مؤجره ببدل ايجار سنوي مقدر ( 1000000 ) دينار للشقة الواحده وفعلي ( 1500000 ) دينار سنويا للشقة الواحده وذلك اعتبارا من 1/4/2005 لكونها كانت شاغره قبل هذا التاريخ وبعلم دائرة الضريبة , اما المحلات في الطابق الارضي فقد كانت مستغلة من قبله للاعمال التجارية الخاصة به اعتبارا من 1/1/2005 وبقيمة مقدره ( 6000000 ) دينار سنويا علما بان تاريخ الانتهاء من تشيد تلك العماره هو 1/10/2000 و هو تاريخ وصول التيار الكهربائي لها0
2. دار تقع في حي الزهور مساحة الارض المشيده عليها ( 200 ) متر مربع قام بهدمها بتاريخ 1/6/2004 لاعادة بنائها اذااكملة بتاريخ 1/9/2005 ليصبح دار صالح للسكن علما بان سعر المتر المربع الواحد للارض قدر في تلك المنطقة بتاريخ 1/1/2005 (250000 ) دينار.
3. دار في محافظة البصره كان قد اجرها كمعرض للاثاث ببدل شهري مقداره 1000000 دينار ديناروذلك اعتبارا من 1/1/2005 لكونها تقع في منطقة تجارية.
4. عرصه مساحتها ( 1000 ) متر مربع تقع في الكراده قرب احد المجمعات التجارية قام باستغلالها كاسواق لبيع المأكولات والمرطبات بتاريخ 1/6/2004 وقام بايجارها ببدل شهري مقداره ( 1500000 ) دينار ولغاية 1/7/2005 اذا تم انهاء استغلالها لكونه مخالف للتعليمات البلدية واصبحت عرصه علما بانه قد قدر سعر المتر المربع الواحد بـ ( 500000 ) دينار بتاريخ 1/1/2005 في تلك المنطقة 0

المطلوب/احتساب ضريبة العقار المستحقه على المكلف اعلاه عن السنتين2005 و2006 .

الفصل الثامن

ضريبة العرصات

**الأهداف التعليمية :**

**بعد دراسة هذا الفصل ينبغي ان تكون قادرا على الاتي :**

1. **نشوء ضريبة العرصات وتعريف العرصة .**
2. **معرفة مميزات ضريبة العرصات .**
3. **تحديد وعاء ضريبة العرصات والواقعة المنشئة لها .**
4. **فهم الاعفاءات من ضريبة العرصات .**
5. **كيفيةتقدير قيمة العرصة .**
6. **اجراء التحاسب الضريبي على العرصات .**

نشأة الضريبة:-

يعد العراق من أقدم دول المنطقة التي عرفت هذا النوع من الضرائب إذ أنها فرضت لأول مرة بموجب القانون رقم (15) لسنة 1940 ثم أوقف العمل بها سنة 1942 بسبب شحت بل وفقدان المواد الإنشائية خلال الحرب العالمية الثانية ، ثم أعيد فرضها اعتباراً من 2/9/1949 ولغاية 31/3/1950 إذ تم إلغائها بموجب القانون رقم (53) لسنة 1950 .

وبعد قيام ثورة 14 تموز عام 1958 أعيد فرض هذا النوع من الضرائب بموجب قانون جديد برقم (26) لسنة 1962 وهو النافذ لغاية يومنا هذا مع إجراء بعض التعديلات . إن الهدف الذي فرضت ضريبة العرصات من اجله لاستخدامها وسيلة للحد من المضاربة بالعقارات المعدة للبناء عن طريق حث المواطنين أصحاب العرصات الخالية على بنائها أو بيعها مما يزيد عرض العقارات الأمر الذي بالنتيجة يساعد على خفض أسعار العقارات المبنية بعد إن تنخفض أسعار العرصات الخالية ، ناهيك عن كونها مصدراً للإيراد العام اسوتاً بأنواع الضرائب الأخرى ، إلا انه ومن خلال متابعة إجراءات تنفيذ فرض هذا النوع من الضرائب فلا خط بأنه لم يحقق الهدف الذي فرضه من اجله ضريبة العرصات فعلا عن أنها لا تحقق الإيراد الذي كان يؤمل تحقيقه منها بل تكون في الأحيان غير اقتصادية (كلفة جبايتها اكبر من حصيلتها) .

**تعريف العرصه : -**

تعرف العرصه لغوياً (كل بقعة بين الدور واسعة ليس فيها بناء) إلا إن هذا التعريف يعتبر شاملاً ولا يمكن تطبيقه عملياً لذا عرفه بغداد والبلديات في مراكز المحافظات والاقضية والنواحي إذا لم يكن مشيد عليها بناء صالح لأغراض السكن أو لأي غرض من أغراض الاستثمار ويشمل ذلك مايلي :

1. الأراضي التي يؤجرها أصحابها لبناء بيوت طينية أو أكواخ أو صرائف .
2. البساتين والأراضي المشجرة التي يجوز إفرازها وقطع أشجارها .
3. الأراضي خلال مدة البناء عليها ولغاية إكماله الذي تعينه لجنة التقدير .
4. العقارات المتهدمة الغير صالحة للسكن أو لأي غرض من أغراض الاستثمار .

خصائص ضريبة العرصات :

تتميز ضريبة العرصات بالخصائص الآتية : -

1. انها من الضرائب المباشرة على الثروة ورأس المال غير المستثمر الذي حدده القانون (العرصة) على إن لا تكون مستغلة أو مستثمرة .
2. أنها ضريبة سنوية أي أنها تفرض على قيمة العرصة في كل سنة .
3. أنها تفرض على القيمة العمومية المقدرة للعرصة .
4. أنها ضريبة عينية أي أنها لا تراعي حالة المكلف الشخصية إن كان شخصاً طبيعياً أو معنوياً معسراً أم غني .

ـ وعاء ضريبة العرصات : أن وعاء ضريبة العرصات هو العرصة (القيمة المقدرة لها) .

ـ الواقعة المنشئة للضريبة : إن الواقعة المنشئة هي تملك العرصه ، إذ لا ضريبة إن

لم تكن هناك عرصه .

ـ نطاق سريان الضريبة :- يسري قانون ضريبة العرصات على العرصات الموجودة

داخل حدود أمانة بغداد ومراكز المحافظات والاقضية والنواحي أي بمعنى إن أية

عرصه تقع خارج هذه الحدود لا تخضع لهذا النوع من الضريبة (ضريبة العرصات) .

ـ الإعفاءات ضريبة العرصات :- أعفى المشروع العرصات التالية من الضريبة :

1. عرصة واحدة لكل مكلف لا تزيد مساحتها أو حصته المشاعه فيها على (800)م2 وتستوفى الضريبة عما يزيد على ذلك وللمكلف تعيين العرصة أو الحصة التي يطلب الإعفاء عنها .

2. العرصات التي مضى على تملكها (15) سنة .

3. العرصات العائدة للدوائر الرسمية أو شبه الرسمية .

4. العرصات العائدة للأوقاف العامة وغير المؤجرة .

5. العرصات العائدة إلى النقابات والجمعيات والمقابر.

6. العرصات المملوكة لدول أجنبية بشرط المعاملة بالمثل .

7. العرصات التي يتعذر إفرازها أو التصرف بها بسبب قانوني

8. العرصات المخصصة للأغراض والمنافع العامة .

ـ سعر الضريبة : حددت المادة الثالثة من القانون (تستوفى من كل عرصة ضريبة

سنوية بنسبة 2% من قيمتها المقدرة ، وتجبى الضريبة من المكلف

خلال السنة المالية التي تستحق فيها .

ـ تقدير قيمة العرصة :- نصت المادة السابعة من قانون ضريبة العرصات على ما يلي ( تطبق أحكام قانون ضريبة العقار رقم 162 لسنة 1959 وتعديلاته في جميع الأمور المتعلقة بتقدير قيمة العرصة وجباية الضريبة والاعتراض والتدقيق ومدته القانونية وجميع الأمور الأخرى المتعلقة بتطبيق أحكام هذا القانون ما لم ينص فيه على خلاف ذلك ) .

لذا فان لجان التقدير المشكله بموجب قانون ضريبة العقار هي التي تحدد قيمة العرصه بتقدير سعر المتر المربع الواحد مضروباً في مساحتها .

سعر المتر المربع × مساحة العرصه بالمتر المربع = القيمة العمومية للعرصه

القيمة العمومية للعرصه × سعر الضريبة (2%) = ضريبة العرصات

ـ ونود إن نوضح بعض الأسس والأمور المتعلقة بكيفية تقدير العرصه ووقت تقديرها وكيفية الاعتراض وكما يلي :-

1. من الأسس المهمة التي يجب إن تأخذها لجنة التقدير بنظر الاعتبار هو سعر المتر المربع الواحد للعرصات القريبة من العرصة المراد تقدير قيمتها ونوع استعمالها في التصميم الأساسي للمدينة أو المنطقة والموقع الذي تتمتع به .

2. كان اول تقدير عام للعرصات بعد نفاذ قانون رقم (26) لسنة 1962 في 1/10/1962 (اذا تقدير العرصات بتقدير عام خاص به ) وأخر تقدير عام في 1/1/2002 .

3. كما يمكن إن يتم تقدير قيمة العرصة بتقدير خاص في الحالات التالية :-

أ. بعد توحيد العرصه مع عرصة أخرى .

ب. بعد إفراز العرصه إلى عدة عرصات .

ج. بعد تغير نوعية الأرض من زراعية إلى ارض عقارية .

د. عند تغير الأسعار بالزيادة أو الانخفاض بناء على طلب السلطة المالية أو طلب

المكلف

4. أما بخصوص الاعتراض على التقدير الجاري من قبل لجنة التقدير فللسلطة المالية والمكلف حق الطعن في قرارات تلك اللجان لدى لجان التدقيق وكذلك اعطى القانون حق الطعن على قرارات لجان التدقيق لدى ديوان ضريبة العقار الذي تعتبر قراراته قطعية لا يجوز الاعتراض عليها .

وسوف نقوم بتوضيح كيفية احتساب ضريبة العرصات في الأمثلة التالية :-

مثال رقم (1)

يملك احد الأشخاص عرصه في حي المنصور مساحتها 600م2 قدر سعر المتر المربع الواحد سنة 2006 بـ (250000) دينار في منطقة تلك العرصه احسب الضريبة المستحقة على ذلك الشخص في الحالتين التاليتين عن السنة 2006 :ـ

1. إذا كان يملك دار في نفس المنطقة .د
2. إذا كان لا يملك دار وإنما يملك عرصه أخرى مساحتها 400م2 تقع في حي الإسكان قدر سعر المتر المربع الواحد منها في نفس السنة بـ (750000) دينار لكونها تقع في منطقة تجارية .

الحــــل :-

الحالة الأولـى

بإمكان المكلف طلب الإعفاء عن تلك العرصه على الرغم من تملكه دار اذا استثنى المشرع عرصه واحدة من الضريبة بطلب من المكلف بغض النظر عن تملكه دار سكن .

الحالة الثانيـة

استثنى المشرع العراقي عرصه واحدة بناء على طلب المكلف على إن لا تزيد مساحتها على (800م2) وأعطى بموجب هذا الإعفاء (الاستثناء) حق الاختيار للمكلف . عليه فان المكلف سوف يختار العرصه التي تفرض عليها ضريبة أعلى ولكي نستطيع الوصول إلى الضريبة الأعلى نقوم باحتساب ضريبة كل عرصة من العرصتين وكالأتي

600م2 × 250000 = 150000000 دينار القيمة العمومية للعرصة الأولى

150000000 × 2% = 3000000 دينار الضريبة عن العرصة الأولـــى

400م2 × 750000 = 300000000 دينار القيمة العمومية للعرصة الثانية

300000000 × 2% = 6000000 دينار الضريبة على العرصة الثانيــة

إذن فان المكلف سوف يطلب الإعفاء عن العرصه الثانية لكونها تخضع لضريبة أعلى ويقوم بتسديد ضريبة العرصات عن العرصة الأولى .

مثال رقم (2)

يملك احد الأشخاص عرصة مساحتها 1500م2 تقع في الوزيرية منذ تاريخ 5/6/2000 فإذا تم تقدير سعر المتر المربع الواحد لتلك القطعة بمبلغ (250000) دينار سنة 2007 احسب ضريبة العرصات الواجبة التسديد من قبل هذا الشخص عن تلك السنة في حالة كونه لا يملك غير تلك العرصه .الحــــل :

استثنى المشرع العراقي عرصه واحدة من ضريبة العرصات على لا تزيد مساحتها على (800م2)

1500 ـ 800 = 700م2 جزء العرصه الذي يزيد على حد الإعفاء .

700م2 × 250000 = 175000000 دينار القيمة العمومية للجزء الذي سيخضع للضريبة.

175000000 × 2% = 3500000 دينار الضريبة المتحققة عن جزء العرصة الزيادة

مثال رقم (3)

تملك جلال العرصات التالية : -

1. عرصه في الإسكان تملكها في 1/4/1989 تبلغ مساحتها 400م2 .
2. عرصه في حي الجامعة له فيها (4/1) تملكها في 1/9/1997 تبلغ مساحتها 600م2 .
3. عرصه في البياع تملكها بتاريخ 1/6/1999 تبلغ مساحتها 300م2 متخذة كموقف للسيارات ببدل إيجار سنوي مقداره 6000000 دينار .
4. عرصه في محافظة كربلاء مساحتها 500م2 تملكها في 1/10/2000 .

فإذا علمت بأن قيمة المتر المربع للعرصات كما يلي بتاريخ 1/1/2005

1. عرصة الإسكان 250000 دينار .
2. عرصة حي الجامعة 300000 دينار.
3. عرصة البياع 200000 دينار.
4. عرصة كربلاء 150000 دينار.

المطلوب : احتساب ضريبة العرصات المستحقة على جلال عن السنة 2005 .

الحـــل :

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| الفقرة | العرصة وتاريخ تملكها | المساحة | سعر المتر المربع | قيمة العرصة | قيمة العرصه الخاضعة | الملاحظات والضريبة المستحقة |
| 1. | الإسكان 1/4/1989 | 400م2 | 250000  دينار | 100000000 | ــ | تعفى لمرور (15) سنة على تملكها |
| 2. | حي الجامعة  1/9/1998 | 600م2 | 300000 | 180000000 | 45000000 | لأنه يمتلك 4/1العرصه 4500000×2%=900000 |
| 3. | البياع  1/6/1999 | 300م2 | 200000 | 60000000 | ــ | لا تخضع لكونها مستغلة تخضع لضريبة العقار |
| 4. | كربلاء  1/10/2000 | 500م2 | 150000 | 75000000 | 75000000 | 75000000×2%=150000 |

لذا فمن مصلحة المكلف جلال طلب إعفاء عن عرصة كربلاء وتسديد ضريبة العرصات عن حصته بعرصة حي الجامعة لكونها تحقق ضريبة اقل .

مثال رقم (4) :

يملك المكلف حازم العرصات التالية :

1. عرصه في كربلاء مساحتها (300) م2 كان قد تملكها بتاريخ 1/10/1990 قدر سعر المتر المربع الواحد بـ (250000) دينار بتاريخ 1/1/2005 علماً بأنه كان قد شيد عليها هيكل لدار لم يكمل بنائه لعدم وصول الخدمات العامة لتلك المنطقة .
2. عرصه في اليوسفية مساحتها (5000) م2 قام باستخدامها كمقلع للحصى قدر سعر المتر المربع منها بـ (100000) دينار بتاريخ 2/12/2004 علماً بأن تاريخ تملكها هو 5/7/2000 .
3. عرصه في حي المنصور مساحتها (600)م2 كانت قيمتها العمومية المقدرة (240000000) دينار بتاريخ 1/2/2005 علماً بأن تاريخ تملكها هو في سنة 1998.
4. عرصه في حي الجهاد مساحتها (500)م2 قدر سعر المتر المربع منها بتاريخ 1/1/2005 بمبلغ (200000) دينار . علماً بأن تاريخ تملكها في سنة 1997

المطلوب : احتساب ضربية العرصات المستحقة على السيد حازم عن السنة 2005 .

الحــــل :

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| الفقرة | الضربيه وتاريخ تملكها | المساحة | سعر المتر المربع | قيمة العرصه | قيمة العرصة الخاضعة | الملاحظات |
| 1. | عرصة كربلاء 1/10/1990 | 300م2 | 250000 | 75000000 | 75000000 | تخضع عن 9 أشهر فقط خلال السنة 2005  75000000×9/12×2%=  1125000دينار ذلك لمرور 15سنة على تملكها |
| 2. | اليوسفية  5/7/2000 | 5000م2 | 100000 | 500000000 | ــ | لا تخضع لكونها مستغله كمقلع للحصى |
| 3. | المنصور  1998 | 600م2 | ــ | 240000000 | 240000000 | 240000000×2%=  4800000دينار |
| 4. | حي الجهاد  1997 | 500م2 | 200000 | 100000000 | 100000000 | 100000000×2%=  2000000 دينار |

عليه من مصلحة المكلف حازم طلب الإعفاء عن عرصة المنصور ويقوم بتسديد الضريبة عن عرصتي كربلاء وحي الجهاد .

مثال رقم (5)

يملك السيد ماجد العقارات والعرصات التالية :-

1. عرصة في حي الكرادة تبلغ مساحتها 800م2 كان قد تملكها بتاريخ1/5/1990 وخلال السنة 2005 وبتاريخ 1/7 من تلك السنة قام يتأجيرها كموقف للسيارات ببدل ايجار سنوي 12000000 دينار وفي نهاية السنه قام ببيعها علما بان سعر المتر المربع الواحدفي تلك المنطقة هو 500000دينار.
2. دار في حي المنصور مساحة الارض المشيد عليها 600م مربع ومساحة الابنية 300م مربع يسكنها مع عائلته اعتبارا من تاريخ 1/1/ 1989 وفي تاريخ1/4/2005قام بهدمها لتصبح عرصه خاليه قدر سعر المتر المربع ب300000 دينار 0
3. بناية تتكون من طابقين ارضي يحوي 6 محلات بدل ايجار المحل الواحد المقدر 1000000 دينار سنويا متخذة جميعها كمعرض لمنتجاته والطابق الثاني يحوي عل اربع شقق اثنان مؤجرة للغير ببدل ايجار سنوي 1500000 دينار للشقه الواحده واثنان مشغولتان من قبل ابنه واخيه قدر بدل ايجار الشقة الواحدة 750000 دينار سنويا وان تاريخ اكمال تلك البناية هو 1/7/2004.
4. عرصة له النصف فيها منذ تاريخ 1/9/1991 تبلغ مساحتها 400م مربع في حي الجامعة قدر سعر المتر المربع الواحد 250000 دينار بتاريخ 1/8/2004.
5. شقتان في عمان الاولى يسكنها والده ببدل ايجار مقدر بما يعادل 6000000دينار سنويا والثانية يسكنها اخاه المريض الذي يتلقى علاجه في عمان قدر بدل ايجارها بما يعادل 8000000دينار سنويا وذلك اعتبارا من 1/7/2004.

م/ احتساب ضريبة العقار والعرصات عن السنة 2005 للمكلف ماجد .

**ضريبة العقار**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **ت** | **البيان** | **المبلغ** | **الملاحظات** |
| **1** | **العماره** | **/** | **تعفى لكونها ضمن فترة الاعفاء ( 5 سنوات عقار حديث )** |
| **2** | **دار الزهور** | **/** | **مشتراة في 2006** |
| **3** | **ارض الكراده** | **12000000** | **تخضع عن سنه كامله لضريبة العقار لكونها مستغله** |
| **4** | **المجموع** | **12000000** |  |

**× 9 %**

**1080000 الضريبه**

**ضريبة العرصات**

1. **عرصة البصره :-**

**600 م × 150000 × 5 × 2 % = 750000 دينار**

**12**

1. **عرصة المنصور :-**

**200000000 × 2 % = 4000000 دينار**

**يطلب الاعفاء عن عرصة المنصور لكونها تحقق ضريبه أعلى .**

**اسئلة الفصل الثامن**

**س1 مالمقصودبالعرصه في قانون ضريبة العرصات رقم (26) لسنة 1962 ؟**

**س2 ماهي الواقعه التي تنشاءضريبة العرصات؟**

**س3 حددنطاق سريان ضريبة العرصات في العراق؟**

**س4ماهي خصائص ضريبة العرصات؟**

**س5 ماهووعاءضريبةالعرصات؟**

**س6 ماهوسعرضريبةالعرصات؟ومن هوالمكلف بدفع ضريبة العرصات؟**

**س7 اذكرالاعفاءات التي منحهاالمشرع من ضريبةالعرصات؟**

**س8 يملك احدالأشخاص أربع عرصات وهي :**

**1. عرصه في بغدادمساحتها 600 م2 السعرالمقدرللمترالمربع 300000 دينار :**

**2. عرصه في الحله مساحتها 200 م2 السعرالمقدرللمترالواحد 120000 دينار.**

**3. عرصه في الكوت مساحتها 250 م2 السعرالمقدرللمترالواحد 80000 دينار.**

**4. عرصه في كربلاءمساحتها 300 م2 السعرالمقدرللمترالواحد 200000 دينار.**

**المطلوب: تحديدمقدارضريبةالعرصات ألمستحقه على المكلف عن السنة 2006.**

**س9 يملك يحيى العرصات الاتيه:**

**1ـ عرصه في منطقه الزعفرانيه ببغدادتبلغ مساحتها 600م2 تملكهابتاريخ 1/7/1991.**

**2ـ عرصه في منطقه البياع تبلغ مساحتها 800م2 تملكهابتاريخ 1/3/2000.وبتاريخ 1/7/2005 قام بتاجيراها كمخزن مكشوف للموادالانشائيه لقربهامن بعض مشاريع البناءفي المنطقه**

**3ـ عرصه في منطقه السيديه تبلغ مساحتها 400م2 تملكهابتاريخ 1/9/2004**

**4ـ عرصه في منطقه العامريه تبلغ مساحتها 600م2 تملكهابتاريخ 1/7/2005**

**فاذاعلمت بان سعرالمترالمربع الواحد للعرصات اعلاه بالدينارالعراقي كان على التوالي كمايلي:250000 دينار،400000دينار،500000دينار،500000دينار**

**احسب ضريبه العرصات المستحقه على يحيى للسنتين 2005،2006؟**

**س10 يملك حارث العرصات الاتيه:**

**1ـ عرصه في البصره مساحتها 400م2 كان قدتملكهابتاريخ 1/7/1990**

**2ـ عرصه في بغداد/المنصورمساحتها 660م2 تبلغ حصته فيها النصف منذتاريخ تملكه له بتاريخ 1/10/1991**

**3ـ عرصه في بغداد/حي التجارمساحتها 900م2 كان قدتملكهابتاريخ 1/10/1993**

**فاذاعلمت ان سعرالمترالمربع الواحد للعرصات اعلاه على التوالي بالدينارالعراقي سنه 2005 كان:400000دينار،750000دينار،250000دينار..**

**احسب ضريبه العرصات المستحقه على المكلف حارث للسنتين 2005،2006 ؟**

**الفصل التاسع**

**المحاسبة الضريبية**

**على وفق معيار المحاسبة الدولي 12/ ضرائب الدخل**

**الأهداف التعليمية :**

**بعد دراسة هذا الفصل ينبغي ان تكون قادرا على الاتي :**

1. **فهم التعريفات التي حددها المعيار المحاسبي الدولي .**
2. **معرفة القاعدة الضريبية .**
3. **تحديد الاعتراف بالاصول والالتزامات الضريبية .**
4. **الالمام بالاصول المسجلة بالقيمة العادلة .**
5. **كيفية الاعتراف الاولي باصل او التزام .**
6. **كيفية معاملة الاستثمارات في المنشات التابعة .**
7. **فهم قائمة الدخل وكيفية التحاسب الضريبي وتحديد وعاء الضريبة .**

**تقديم :**

**عالجت المعايير المحاسبية الدولية ضريبة الدخل على الشركات في مواقع عدة الا ان مجلس معايير المحاسبة الدولية افرد المعيار المحاسبي الدولي 12 / ضرائب الدخل للتحاسب الضريبي على دخل الشركات الخاضع للضريبة ، وذلك لاهمية ضريبة الدخل المفروضة على الشركات ودورها الاقتصاد ي في الحياة الاجتماعية والسياسية .**

**وقد خصصنا هذا الفصل لهذا الغرض من اجل تيسير فهم وتطبيق المحاسبة الضريبية على الشركات ليكون مرشدا للمحاسبين في هذه الشركات على وجه الخصوص لعرض كيفية احتساب الضريبة على دخولها وطريقة دفعها او تاجيلها وكيفية اجراء المعالجات المحاسبية المتعلقة بها .**

**تعريفات مهمة وفق المعيار**

**اورد المعيار المحاسبية الدولي 12/ تعريفات مهمة ومحدد يتطلب مراعاتها من قبل الشركات وهي الاتي :**

**الربح المحاسبي: صافي ربح أو خسارة الفترة قبل إقتطاع الضريبة.**

**الربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية) : صافي ربح (خسارة) الفترة المحددة بموجب القواعد الضريبيةالمحددة من قبل السلطة الضريبية وتتحدد بموجبهالضريبة المستحقة (او القابلة للإسترداد بحالة الخسارة).**

**المصروف الضريبي (الدخل الضريبي) : المبلغ الإجمالي المشمول في تحديد صافي ربح أو خسارة الفترة مخصوم منه الضريبة الجارية والمؤجلة.**

**الضريبة الجارية : ضريبة الدخل المستحقة (او القابلة للإسترداد) عن الربح الخاضع للضريبة او (الخسارة الضريبية) للفترة.**

**التزامات ضريبة مؤجلة : ضريبة الدخل المستحقة في الفترات المستقبلية بسبب الفروق المؤقتة الخاضعة للضريبة.**

**أصول ضريبة مؤجلة : ضريبة الدخل القابلة للإسترداد في فترات مستقبلية بسبب:**

* **الفروق المؤقتة القابلة للإقتطاع.**
* **ترحيل الخسائر الضريبية غير المستخدمة للفترات القادمة.**
* **ترحيل الخصومات الضريبية غير المستخدمة للفترات القادمة.**

**الفروق المؤقتة: فروق بين المبلغ المرحل للأصل أو الإلتزام في الميزانية العمومية وقاعدته الضريبية.**

**الفروق المؤقتة قد تكون:**

1. **فروق مؤقتة خاضعة للضريبة : فروق مؤقتة سينشأ عنها مبالغ خاضعة للضريبة عند تحديد الربح الضريبي (الخسارة الضريبية) للفترات المستقبلية عندما يتم استرداد أو سداد المبلغ المسجل للأصل أو الإلتزام.**
2. **فروق مؤقتة قابلة للإقتطاع : فروق مؤقتة سينشأ عنها مبالغ قابلة للإقتطاع عند تحديد الربح الضريبي (الخسارة الضريبية) للفترات المستقبلية عندما يتم استرداد أو سداد المبلغ المرحل للأصل أو الإلتزام.**

**القاعدة الضريبية لأصل أو إلتزام هي المبلغ الذي ينسب لذلك الأصل أو الإلتزام للأغراض الضريبية.**

**فالقاعدة الضريبية لأصل ما هي المبلغ الذي سيقتطع للأغراض الضريبية مقابل أي منافع اقتصادية خاضعة للضريبة ستتدفق للمشروع عندما تسترد المبلغ المرحل للأصل. وإذا لم تكن المنافع الإقتصادية خاضعة للضريبة فإن القاعدة الضريبية للأصل تساوي مبلغه المرحل ..**

**اي ان الايراد الذي يتحقق من اصل يكون خاضع للضريبة واذا لم يكن اصل فان المبلغ بعينه لغير الاصول يكون خاضع للضريبة مثال ذلك عندما يحقق مبنى ايراد فان هذا الايراد المتحقق يكون خاضع للضريبة وليس مبلغ الاصل واما اذا حققت الشركة ايراد عن فائدة فان كامل مبلغ الفائدة خاضع للضريبة .**

**الإعتراف بالإلتزامات والأصول الضريبية الجارية**

1. **يجب الإعتراف بالضريبة الجارية غير المدفوعة عن الفترة الجارية والفترات السابقة كإلتزام.أما إذا كان المبلغ المدفوع عن الفترة الجارية والفترات السابقة يزيد عن المبلغ المستحق، فيعترف بالزيادة كأصل.**
2. **يجب الإعتراف كأصل بالمنفعة المتعلقة بالخسارة الضريبية التي يمكن إستخدامها بأثر رجعي لإسترداد ضريبة جارية لفترة سابقة.**

**الإعتراف بالإلتزامات والأصول الضريبية المؤجلة**

**الفروق المؤقتة الخاضعة للضريبة**

**يجب الإعتراف بالتزام ضريبي مؤجل لكافة الفروق المؤقتة الضريبية ما لم ينشأ الإلتزام الضريبي عن :**

1. **الإعتراف الأولي بالضريبة؛ أو**
2. **شهرة لا يسمح باقتطاع إطفائها للأغراض الضريبية ؛ أو**
3. **الإعتراف الأولي بأصل أو التزام في عملية تتصف بأنها :**
   1. **ليست ضم أعمال؛ و**
   2. **في وقت حدوث العملية لم تؤثر على الربح المحاسبي ولا على الربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية).**

**ولكن بالنسبة للفروق المؤقتة الضريبية المرتبطة بالإستثمارات في المنشآت التابعة,أو الفروع والمنشآت الزميلة، والحصص في المشاريع المشتركة، فإنه يجب الإعتراف بالتزام ضريبي مؤجل بموجب الفقرة 39.**

**ضم الأعمال**

**ضم الأعمال هو من نوع التملك، يتم توزيع تكلفة التملك على الأصول والإلتزامات المحددة بالرجوع لقيمها العادلة بتاريخ عملية التبادل وتنشأ الفروق المؤقتة عندما لا تتأثر القواعد الضريبية للأصول والإلتزاماتالمحدده بضم الأعمال أو تتأثر بشكل مختلف. على سبيل المثال، عندما يزاد المبلغ المرحل للأصل إلى القيمة العادلة ولكن القاعدة الضريبية للأصل تبقى بالتكلفة على المالك السابق، يظهر فرق مؤقت ضريبي وينشأ عنه التزام ضريبي مؤجل. ويؤثر الإلتزام الضريبي المؤجل على الشهرة (أنظر الفقرة 66) .**

**الأصول المسجلة بالقيم العادلة**

**تسمح معايير المحاسبة الدولية بإدراج بعض أصناف الأصول بقيمها العادلة أو تسمح بإعادة تقييمها. في بعض دوائر الإختصاص الضريبية تؤثر إعادة التقييم أو إعادة عرض مبلغ الأصل على الربح الضريبي (الخسارة الضريبية) للفترة الحالية. وكنتيجة لذلك يتم تعديل القاعدة الضريبية للأصل ولا ينشا فرق مؤقت. أما في بعض دوائر الإختصاص الضريبية الأخرى، فلا تؤثر إعادة التقييم أو إعادة العرض للأصل على الربح الضريبي في فترة إعادة التقييم أو إعادة العرض، وتبعاً لذلك، لا يجري تعديل القاعدة الضريبية. ومع هذا فإن الإسترداد المستقبلي للمبلغ المرحل سينتج عنه تدفق خاضع للضريبة من المنافع الإقتصادية للمشروع وسيختلف المبلغ الذي سيقتطع للأغراض الضريبية عن مبلغ تلك المنافع الإقتصادية. ويكون الفرق بين المبلغ المرحل للأصل المعاد تقييمه وقاعدته الضريبية هو الفرق المؤقت الذي سينشأ عنه التزام أو أصل ضريبي مؤقت.**

**الشهـرة**

**الشهرة هي الزيادة في تكلفة التملك عن القيمة العادلة للأصول والإلتزامات المحددة الممتلكة. لا تسمح العديد من السلطات الضريبة بإطفاء الشهرة كمصروف قابل للإقتطاع عند تحديد الربح الضريبي. كذلك فإن تكلفة الشهرة لدى مثل هذه السلطات غالباً ما تكون غير قابلة للإقتطاع عندما تتخلص المنشأة التابعة من أعمالها الأساسية. وهنا تكون القاعدة الضريبية للشهرة لاشيء الفرق بين المبلغ المرحل للشهرة وقاعدتها الضريبية، التي هي لاشيء هو فرق مؤقت. ولكن هذا المعيار لا يسمح بالإعترافبالإلتزام الضريبي المؤجل لأن الشهرة تعتبر قيمة متبقية والإعترافبإلتزام ضريبي مؤجل سيؤدي لزيادة المبلغ المرحل للشهرة.**

**الإعتراف الأولي بأصل أو إلتزام**

**قد ينشأ الفرق المؤقت عند الإعتراف الأولي بأصل أو التزام، على سبيل المثال، إذا كان جزء من أو كامل تكلفة أصل سوف لن تقتطع لغايات الضريبة. تعتمد طريقة المحاسبة عن مثل هذا الفرق المؤقت على طبيعة العملية التي أدت إلى الإعتراف الأولي بالأصل:**

**الفروق المؤقتة القابلة للإقتطاع**

**يجب الإعتراف بأصل ضريبي مؤجل مقابل كافة الفروق المؤقتة القابلة للإقتطاع إلى الحد الذي يكون فيه الربح الضريبي محتمل توفره لطرح الفروق المؤقتة منه، ما لم يكون الأصل الضريبي المؤجل ناشئ عن :**

1. **شهرة سالبة تعالج كدخل مؤقت بموجب المعيار المحاسبي الدولي 22 ضم الأعمال ؛ أو**
2. **الإعتراف الأولي بأصل أو التزام في عملية تتصف بأنها :**
   1. **ليست ضم أعمال؛ و**
   2. **في وقت حدوثها لم تؤثر على الربح المحاسبي أو الربح الضريبي (الخسارة الضريبية).**

**ولكن يجب الإعتراف بموجب الفقرة 44، بأصل ضريبي مؤجل لقاء الفروق المؤقتة القابلة للإقتطاع المرتبطة بالإستثمارات في المنشآت التابعة، والفروع والمنشآت الزميلة، والمشاريع المشتركة.**

**الخسائر الضريبية والخصومات الضريبية غير المستخدمة**

**يجب أن يعترف بأصل ضريبي مؤجل لقاء الخسائر الضريبية والخصومات الضريبية غير المستخدمة المدورة إلى الحد الذي يكون فيه من المحتمل تحقيق أرباح ضريبية مستقبلية لاستخدام هذه الخسائر والخصومات الضريبية مقابلها.**

**الإستثمارات في المنشآت التابعة والفروع والمنشآت الزميلة والمشاريع المشتركة**

**تنشا الفروق المؤقتة عندما تصبح المبالغ المرحلة للإستثمارات في المنشآت التابعة والفروع والمنشآت الزميلة أو الحصص في المشاريع المشتركة (بشكل محدد حصة المنشاة الأم أو المستثمر في صافي أصول المنشأة التابعة أو الفرع أو المنشأة الزميلة أو المستثمر بها بما في ذلك القيمة المرحلة للشهرة) مختلفة عن القاعدة الضريبية للإستثمار أو الحصة (والتي غالباً ما تكون التكلفة) .**

**يجب على المنشاة أن تعترف بالتزام ضريبي مؤجل لكافة الفروق الضريبية المؤقتة المرتبطة بالإستثمار في المنشآت التابعة والفروع والمنشآت الزميلة والحصص في المشاريع المشتركة ما عدا عندما يتحقق كلا الشرطين التاليين:**

1. **تكون المنشاة الأم أو المستثمر أو المشارك قادر على التحكم في توقيت انعكاس الفرق المؤقت؛ و**
2. **من المحتمل أن لا ينعكس الفرق المؤقت في المستقبل المنظور.**

**على المشروع الإعتراف بأصل ضريبي مؤجل لكافة الفروق المؤقتة القابلة للاقتطاع الناشئة عن الإستثمارات في المنشآت التابعة والفروع والمنشآت الزميلة والحصص في المشاريع المشتركة وذلك، فقط إلى الحد الذي يكون محتملاً أن :**

**ينعكس الفرق المؤقت في المستقبل المنظور؛ و**

1. **يتوفر ربح ضريبي يمكن استغلال الفرق المؤقت مقابله.**

**القيـاس**

**يجب قياس الإلتزامات (الأصول) الضريبية الجارية للفترات الجارية والماضية بالمبلغ المتوقع دفعه (استرداده من) السلطات الضريبية باستخدام معدلات الضريبة (وقوانين الضريبة) السارية أو السارية فعلاً بتاريخ الميزانية العمومية.**

**الأصول والإلتزامات الضريبية المؤجلة يجب أن تقاس بموجب معدلات الضرائب المتوقع أن تنطبق في الفترة التي يتحقق فيها الأصل أو يسدد الإلتزام بناء على معدلات الضريبة (وقوانين الضريبة) السارية أو السارية فعلاً بتاريخ الميزانية العمومية.**

**يجب أن يعكس قياس الأصول والإلتزامات الضريبية المؤجلة التبعات الضريبية التي يمكن أن تتبع الطريقة التي يتوقع فيها المشروع بتاريخ الميزانية العمومية، أن تسترد أو تدفع المبلغ المسجل لأصولها والتزاماتها.**

**يجب عدم خصم الإلتزامات والأصول الضريبية المؤجلة.**

**يجب إعادة النظر بالمبلغ المرحل للأصل الضريبي المؤجل بتاريخ كل ميزانية عمومية. ويجب تخفيض المبلغ المسجل للأصل الضريبي إلى الحد الذي لا يعود محتملاً توفر ربح ضريبي يسمح باستخدام جزء من أو كامل الأصل الضريبي المؤجل. ويجب عكس أي تخفيض من هذا القبيل إلى الحد الذي يصبح معه من المحتمل توفر ربح ضريبي كافي.**

**الإعتراف بالضريبة الحالية والمؤجلة**

**إن المحاسبة عن الآثار الضريبية الجارية والمؤجلة لعملية أو حدث آخر تتماثل مع المحاسبة عن العملية أو الحدث الآخر نفسه.**

**قائمة الدخل**

**يجب الإعتراف بالضريبة الجارية والمؤجلة كدخل أو مصروف وشمولها بصافي الربح أو الخسارة للفترة، ماعدا إلى الحد الذي تنشأ فيه من :**

1. **العملية أو الحدث الذي يعترف به ،في نفس الفترة أو فترة مختلفة ،مباشرة في حقوق المالكين أو**
2. **ضم أعمال بطريقة التملك.**

**البنود التي تضاف أو تحمل مباشرة إلى حقوق المالكين**

**يجب تحميل الضريبة الجارية والمؤجلة مباشرة لحقوق المالكين أو أخذها لصالحها إذا كانت الضريبة تعود لبنود حملت إلى حقوق المالكين مباشرة أو سجلت لصالحها في نفس الفترة أو فترة مختلفة.**

**الضريبة المؤجلة الناشئة عن إندماج الأعمال**

**يعترف المشروع بأية أصول ضريبية مؤجلة أو إلتزامات ضريبية مؤجلة كأصول والتزامات محددة بتاريخ التملك، وتبعاً لذلك تؤثر هذه الأصول والإلتزامات الضريبية على الشهرة أو الشهرة السالبة. لا يعترف المشروع بالإلتزامات الضريبية المؤجلة الناشئة عن الشهرة نفسها ( إذا كان إطفاء الشهرة غير قابل للإقتطاع لأغراض الضريبة) ولا الأصول الضريبية المؤجلة الناشئة عن الشهرة السالبة غير الخاضعة للضريبة والتي تعالج كدخل مؤجل.**

**المقاصة**

**يجب أن يقوم المشروع بإجراء مقاصة بين الأصول الضريبية الجارية والإلتزامات الضريبية الجارية ، فقط إذا كان المشروع :**

1. **صاحب حق قابل للتطبيق لإجراء المقاصة للمبالغ المعترف بها ؛ و**
2. **ينوي إما السداد على اساس الصافي، أو تحقيق الأصل وتسديد الإلتزام معاً في نفس الوقت.**

**يجب أن يجري المشروع مقاصة بين الأصول الضريبية الجارية والإلتزامات الضريبية المؤجلة، فقط إذا:**

1. **كان للمشروع حق قانوني بإجراء مقاصة للأصول الضريبية الجارية والإلتزامات الضريبية الجارية ؛ و**
2. **كانت الأصول الضريبية المؤجلة والإلتزامات الضريبية المؤجلة تعود لضرائب دخل مفروضة من نفس سلطات الضرائب إما على :**
   1. **نفس المشروع الخاضع للضريبية، أو**
   2. **مشاريع مختلفة خاضعة للضريبة تنوي إما سداد الإلتزامات الضريبية الجارية والأصول الضريبية الجارية على أساس الصافي، أو تحقيق الأصول وسداد الإلتزامات معاً في نفس الوقت، في كل فترة مستقبلية من المتوقع أن يجري سداد أو استرداد مبالغ هامة من الأصول والإلتزامات الضريبية المؤجلة.**

**مصروف الضريبة**

**مصروف (دخل) الضريبة المتعلق بالربح أو الخسارة من النشاطات العادية**

**يجب عرض مصروف (دخل) الضريبة المتعلق بالربح أو الخسارة من النشاطات العادية في صلب قائمة الدخل .**

**فروق الصرف من الإلتزامات أو الأصول الضريبية الأجنبية المؤجلة**

**يتطلب معيار المحاسبة الدولي 21" آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية"، الإعتراف بفروق صرف محددة كدخل أو مصروف ولكن لا يحدد أين يجب أن تعرض في بيان الدخل، لذلك عندما يعترف بفروق الصرف من الأصول أو الإلتزامات الضريبية الأجنبية المؤجلة في بيان الدخل فإنه يمكن تصنيف هذه الفروق كمصروف (دخل) ضريبي مؤجل إذا كان ذلك العرض يعتبر أكثر فائدة لمستخدمي البيانات المالية.**

**الإفصاح**

**يجب الإفصاح بشكل منفصل عن مكونات مصروف (دخل) الضريبة.**

**يمكن أن تضم مكونات مصروف (دخل) الضريبة ما يلي:**

1. **مصروف (دخل) الضريبة الجاري ؛**
2. **أي تعديلات معترف بها في الفترة عن ضريبة جارية من فترات سابقة؛**
3. **مبلغ مصروف (دخل) الضريبة المؤجل الذي يعود إلى نشوء وانعكاس الفروق المؤقتة؛**
4. **مبلغ مصروف (دخل) الضريبة المؤجل الذي يعود لتغيرات في معدلات الضريبة أو فرض ضرائب جديدة ؛**

**(هـ) مبلغ المنفعة الناشئ عن خسائر ضريبية غير معترف بها سابقاً أو خصومات ضريبية أو فرق مؤقت لفترة سابقة مستخدمة لتخفيض مصروف الضريبة الجاري؛**

1. **مبلغ المنفعة من خسائر غير معترف بها سابقاً أو خصومات ضريبية أو فرق مؤقت لفترة سابقة مستخدمة لتخفيض مصروف الضريبة المؤجل؛**
2. **مصروف الضريبة المؤجل الناشئ عن تخفيض أو إنعكاس تخفيض سابق لأصل ضريبي مؤجل بموجب الفقرة 56؛ و**
3. **مبلغ مصروف (دخل) الضريبة الذي يعود إلى تلك التغيرات في السياسات المحاسبية والأخطاء الأساسية المشمولة في تحديد صافي الربح أو الخسارة للفترة بموجب المعالجة البديلة المسموح بها في معيار المحاسبة الدولي 8 " السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء".**

**يجب أيضاً الإفصاح عما يلي بشكل منفصل :**

1. **إجمالي الضريبة الجارية أو المؤجلة التي تعود لبنود حملت أو أضيفت لحساب حقوق المالكين ؛**
2. **شرح للعلاقة بين مصروف (دخل) الضريبة والربح المحاسبي في إحدى أو كلا الشكلين التاليين:**
3. **مطابقة رقمية بين مصروف (دخل) الضريبة وناتج ضرب الربح المحاسبي بمعدل (بمعدلات) الضريبة المطبقة ،مفصحاً كذلك عن أساس احتساب معدل (معدلات) الضريبة المطبقة؛ أو**

**مطابقة رقمية بين متوسط معدل الضريبة الفعلي ومعدل الضريبة المطبق، مفصحاً كذلك عن اساس احتساب معدل الضريبة المطبق .**

* 1. **شرح للتغيرات في معدل (معدلات) الضريبة المطبقة بالمقارنة مع الفترة المحاسبية السابقة؛**

**(هـ) مبلغ (وتاريخ الإنتهاء إن وجد) للفروق المؤقتة القابلة للإقتطاع، والخسائر الضريبية غير المستخدمة، الخصومات الضريبية غير المستخدمة والتي لم يعترف بأصل ضريبي مؤجل عنها في الميزانية العمومية؛**

1. **المبلغ الإجمالي للفروق المؤقتة المتعلقة بالإستثمارات في المنشآت التابعة والفروع، والمنشآت الزميلة، والحصص في المشاريع المشتركة التي لم يعترف بالتزامات ضريبية مؤجلة عنها بخصوص كل فرق مؤقت وكل نوع من الخسائر الضريبية غير المستخدمة والخصومات الضريبية غير المستخدمة :**
2. **مبلغ الأصول أو الإلتزامات الضريبية المؤجلة المعترف بها في الميزانية العمومية لكل فترة معروضة.**
3. **مبلغ الدخل أو المصروف الضريبي المؤجل المعترف به في قائمة الدخل، إذا لم يكن هذا واضحاً من التغيرات في المبالغ المعترف بها في الميزانية العمومية .**
   * 1. **بخصوص العمليات غير المستمرة ،مصروف الضريبة الذي يعود إلى:**
4. **مكسب أو خسارة عدم الإستمرار ؛ و**
5. **الربح أو الخسارة من النشاطات العادية للعمليه غير المستمرة للفترة ،مع المبالغ المقابلة لكل فترة ماضية معروضة.**
6. **مبلغ ضريبة الدخل المترتب على أرباح الأسهم لمساهمي المنشأة التي اقترحت أو أعلنت قبل التصريح بإصدار البيانات المالية ولكنها غير معترف بها كإلتزام في البيانات المالية.**

**يجب على المشروع أن يفصح عن المبلغ الضريبي المؤجل وعن طبيعة الأدلة الداعمة للإعتراف به وذلك ، عندما :**

* + 1. **يكون استخدام الأصل الضريبي المؤجل معتمداً على الأرباح الضريبية المستقبلية الزائدة عن الأرباح الناشئة من انعكاس فروق ضريبية مؤقتة موجودة ، و**
    2. **يكون المشروع قد عانى من خسائر أما في الفترة الجارية أو الفترة السابقة لدى السلطة الضريبية التي يمت إليها الأصل الضريبي المؤجل.**

**يجب على المنشأة الإفصاح عن طبيعة ضريبة الدخل المحتملة التي قد تترتب على دفع أرباح الأسهم لمساهميها إضافة إلى ذلك يجب على المنشأة الإفصاح عن مبالغ ضرائب الدخل المحتملة التي يمكن تحديدها عمليا وما إذا كان هناك أية ضريبة دخل محتملة من غير الممكن تحديدها عمليا.**

**اسئلة الفصل التاسع**

**س1 : عرف الربح المحاسبي ، المصروف الضريبي ، الضريبة الجارية ، الربح الخاضع للضريبة .**

**س2 : بين ماهي القاعدة الضريبية بالتفصيل .**

**س3 : كيف يتم الاعتراف بالاصول والالتزامات الضريبية .**

**س4 : حدد الفروق المؤقتة الخاضعة للضريبة .**

**س5 : كيف تعالج الاصول المسجلة بالقيمة العادلة .**

**س6 : وضح كيفي التحاسب عن الاستثمارات في المنشات التابعة والفروع .**

**س7 : مالبنود التي تضاف مباشرة الى حقوق الملاك .**

**س8 : وضح بالتفصيل كيفية الافصاح عن مكونات مصروف الضريبة .**

المصادر

القوانين

ـ قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 المدل

ـ قانون ضريبة العقار رقم 162 لسنة 1959 المدل

ـ قانون ضريبة العرصات رقم 26 لسنة 1962 المدل

ـ القرار رقم 36 لسنة 1997 (ضريبة المبيعات)

ـ القرار رقم 120 لسنة 2002 (ضريبة نقل ملكية العقار)

ـ الامر رقم (37) لسنة 2004 لسلطة الائتلاف

ـ الامر رقم (38) لسنة 2004 لسلطة الائتلاف

ـ الامر رقم (49) لسنة 2004 لسلطة الائتلاف

ـ التعليمات الماليه رقم (1) لسنة 2005 م

ـ تعليمات استقطاع الضريبه بطريقة الاستقطاع المباشر رقم(1 ) لسنة 2007 م.

الكتبالعربيه:

1ـ عادل فليح العلي وطلال محمود كداوي ،اقتصاديات الماليهالعامه، الكتاب الثاني، دارالكتبللطباعه والنشر ، جامعة الموصل،1989 .

2ــ د. اسماعيل خليل اسماعيل ،المحاسبهالضريبيه،دار الكتب للطباعه والنشر ـسنة 2002.

3ـ د.جلالالشافعي،استاذالمحاسبهالضريبيه كلية التجاره،جامعةالزقاقيق، الدارالجامعيه،2006 .على الرواتب الاجور،دار الحوراءـبغداد،2006 .

4ـ ضياء شمخي جبار الهاشمي،ضريبة الدخل بطريقة الاستقطاع المباشر على رواتب واجور العاملين في القطاعين العام والخاص،شركة دار الحوراء للتجارهوالطباعه والنشر بغداد،2006 م.

5ـ د.سعيد عبد العزيز عثمان ود.شكري رجب العشماوي ،اقتصاديات الضرائب"سياسات–نظم – قضايا معاصره"،الدارالجامعيه 2007 م.

6ـ د.قاسم نايف علوان والاستاذ نجيه ميلاد الزياني،ضريبةالقيمهالمضافه ،دار الثقافه للنشر والتوزيع 2008 م .

7ـ د. سعيد عبد العزيز عثمان ،النظام الضريبي واهداف المجتمع ،مدخل تحليلي معاصر ،الدارالجامعيه 2008 م.

8ـ د.عبد الناصر نور ، دنائل حسن عدس ، الاستاذ عليان الشريف ،الضرائب ومحاسبتها،دار المسيرة للنشر والتوزيع الاردن،الطبعهالثانيه 2008 .

9ـ د.طلال محمود كداوي ،التشريعات الماليه والتحاسب الضريبي ،دارابن الاثير للطباعهوالنشر،جامعة الموصل،2008 م.

10ـ الضرائب ومحاسبتها،عزمي يوسف خطاب ،دار الاعصار العلمي ،2010 .

**الاطاريح والرسائل:**

1ـ د. عبد الله محمود امين،تقويم فاعلية نظام التحاسب الضريبي لضريبة الدل في العراق ،اطروحة دكتوراه،كليةالادارهوالاقتصا /الجامعه المستنصريه،2000 م.

2ـ د. كريم سالم كماش،مستقبل النظام الضريبي في العراق في ظل التحول الى اقتصاد السوق،اطروحة دكتوراه ،كلية الاداره والاقتصاد/الجامعهالمستنصريه 2010 م .

3-

**المصادر باللغه الانكليزيه**

1-Horrgren , Charles and Foster , George . cost Accounting . Prentice –Hallinc . 1 st-ed 1987.

2-Kam , Vernon : Accounting theory . John wily and sons 1986 .

3-Kieso and Weigant :Eighth edition Inteermediate Accounting , John Wiley and sons , 1 nc 1995 .

4-Bird , Richard M.& Casanegra de Jantscher, MilKa, Improving Tax Administration In Developing Countries ,International Monetery Fund -700 19 th Street, N.W.,Washington,D.C.20431,USA 1992 . 5-Vito tanzi, Fiscal restructuring and the tax system in structural adjustment and macro economic policy issues,edited by V.A Jafavey, ImF ,Pakistan administrative stuff collage Washington,1992.

6-Jones, Sally M.,( 1998),Prineiples of Taxation- for Business and Investment Planning,Irwin Me Graw-Hill Companies,1 nc,USA.

7-Adam smith ( Inter national ) ,Tax policy and reform,2004.

8-Prineiples of Taxation for Business and investment Planning,SallyM .Jones ,Shelley C.rohoades-catanach 2009.

**قانون ضريبة الدخــــــــــل (1)**

**الفصـــــــل الاول**

**التعاريـــــف**

**المادة الاولى** – يقصد بالتعابير التالية المعاني المقابلة لها أن لم ترد قرينة في القانون على خلاف ذلك.

1. الضريبة – ضريبة الدخل المفروضة بموجب هذا القانون.
2. الدخل – الايراد الصافي للمكلف الذي حصل عليه من المصادر المبينة في المادة الثانية من هذا القانون.
3. السنة التقديرية – مدة الاثنى عشر شهرا التي تبدأ من اليوم الاول من شهر كانون الثاني من قبل سنة مع مراعاة ما جاء في هذا القانون من مدد تقدير خاصة.
4. الشخص – الشخص الطبيعي أو المعنوي.
5. الشخص المعنوي – كل ادارة أو مؤسسة يمنحها القانون شخصية معنوية كالجمعيات على اختلاف أنواعها والشركات المعرفة في الفقرة السادسة من هذه المادة.
6. الشركة – الشركة المساهمة أو ذات المسؤولية المحدودة المؤسسة في العراق أو في خارجه وتتعاطى الاعمال التجارية او لها دائرة أو محل عمل أو مراقبة في العراق.
7. المشاركة – الشركات الاخرى غير ما ذكر في الفقرة (6) كشركات التضامن والتوصية.
8. المكلف – كل شخص يخضع للضريبة بموجب هذا القانون.
9. المتزوج – الشخص الطبيعي المرتبط بعقد زواج شرعي دائم تقره القوانين على أن يكون الزوجان في قيد الحياة ولم يقع بينهما طلاق أو افتراق.
10. نشر القانون في الوقائع العراقية بالعدد 2917 في 27/12/1982
11. المقيم – أ – العراقي الذي سكن العراق مدة لا تقل عن أربعة أشهر خلال السنة التي نجم فيها الدخل أو أن يكون تغيبه عن العراق تغيبا مؤقتا وكان له موطن دائم في العراق ومحل عمل رئيس فيه.

ب- العراقي الساكن خارج العراق من منتسبي الدوائر الرسمية ومنشآت القطاع العام (2) والمتقاعدين أو من أعارت الحكومة خدماته الى شخص معنوي خارج العراق اذا كان معفيا من الضريبة في محل عمله.

ج- رعابا الاقطار العربية العاملين في العراق مهما كانت مدة سكناهم.

د- غير العراقي من غير الاقطار العربية الذي:

1. سكن العراق خلال السنة التي نجم فيها الدخل مدة لا يقل مجموعها عن ستة أشهر أو سكنه مدة لا تقل عن أربعة أشهر متصلة.
2. الساكن في العراق مهما تكن مدة سكناه اذا كان مستخدما لدى شخص معنوي في العراق، أو كان من ذوي الاختصاص الفني واستخدم للعمل في مشروع صناعي له حق التمتع بالاعفاء وفق قانون تنمية وتنظيم الاستثمار الصناعي.

هـ كل شخص معنوي مؤسس بموجب القوانين العراقية أو غيرها، يكون عمله أو ادارته أو مراقبته في العراق.

1. غير المقيم – الشخص الذي لا تتوافر فيه شروط المقيم المبينة في الفقرة (10) ولو نجم له دخل في العراق من أي مصدر كان.
2. الوزير – وزير المالية .
3. السلطة المالية – موظف أو مجموعة من الموظفين يخولهم الوزير الصلاحيات المنصوص عليها في هذا القانون.
4. حلت تسمية (القطاع العام) محل (القطاع الاشتراكي) بموجب أمر سلطة الائتلاف المؤقتة رقم 64 لسنة 2004.

**الفصـــــــل الاول**

**مصادر الدخل الذي تفرض عليه الضريبة**

**المادة الثانية:** تفرض الضريبة على مصادر الدخل الآتية:

1. أرباح الاعمال التجارية أو التي لها صيغة تجارية والصنائع أو المهن بما فيها التعهدات والالتزامات والتعويض بسبب عدم الوفاء بها اذا لم يمكن مقابل خسارة لحقت المكلف.
2. الفوائد والعمولة والقطع وكذلك الارباح الناجمة من احتراف المتاجرة بالاسهم والسندات.
3. بدلات ايجار الاراضي الزراعية.
4. ملغاة (3).
5. الروتب ورواتب التقاعد والمكافئات والاجور المقررة للعمل بمقدار معين لمدة محدودة والمخصصات والتخصيصات لغير العاملين في دوائر الدولة والقطاع العام والمختلط بما في ذلك المبالغ النقددية أو المقدرة مما يخصص للمكلف مقابل خدماته كالسكن والطعام والاقامة مع ملاحظة ما جاء في الفقرة (4) من المادة الحادية والستين من هذا القانون.
6. كان مصدر آخر غير معفى بقانون وغير خاضع لاية ضريبة في العراق بشرط أن لا تكون حصة الربح بالرغم مما جاء في هذه المادة دخلا خاضعا للضريبة اذا كانت أية شركة قد نزلت أو يحق لها تنزيل الضريبة منها بموجب المادة الخامسة عشرة من هذا القانون على أن تؤخذ الحصة الموزعة من قبل الشركات ذات المسؤولية المحدودة غير المعفاة بموجب قانون تنمية وتنظيم الاستثمار الصناعي كأساس لاحتساب تصاعد نسب الضريبة على المدخولات الاخرى .
7. الغي نص الفقرة (4) من المادة الثانية بموجب قرار مجلس قيادة الثورة (المنحل) المرقم 120 في 27/6/2002 المنشور في الوقائع العراقية بالعدد 3938 في 8/7/2002. وجاء في القسم (11) من الامر 49 لسنة 2004 حذف العبارة التالية (تحذف الجملة التالية الواردة في الفقرة (5) من المادة (2) من قانون الضرائب على الدخل، القانون رقم 113 لسننة 1982: فيما عدا الذين يعملون في الدوائر الحكومية، وفي شركات القطاع الاشتراكي والقطاع المختلط) ونجد أن النص المحذوف يختلف عن النص الموجود. وكانت تسمية القطاع العام عن سلطة الائتلاف المؤقتة المنحلة. وصدرت تعليمات التحاسب الضريبي رقم 12 لسنة 2002 عن معاملات نقل ملكية العقار ومنافعه عن نائب رئيس مجلس الوزراء وزير المالية ونشرت في الوقائع العراقية بالعدد 3955 في 4/11/2002.

**الفصـــــــل الثالث**

**فرض الضريبة وتقديرها**

**المادة الثالثة :**

1. تفرض الضريبة على الدخل المنصوص عليه في الفقرات (6،3،2،1) من المادة الثانية بالمقدار الناجم منه في السنة التي تسبق السنة التقديرية مباشرة.
2. تفرض الضريبة على الدخل المذكور في الفقرتين (4،5) من المادة الثانية بالمقدار الناجم منه خلال السنة التقديرية نفسها أن كان مقداره معلوما، الا أن للسلطة المالية أن تتخذ دخل السنة السابقة أساسا للتقدير اذا تعذر العلم بمقدار الدخل كله أو بعضه.
3. اذا اتقطع مصدر الدخل خلال السنة التقديرية فللسلطة المالية اجراء التقدير وفرض الضريبة وجبايتها خلال نفس السنة. وقيدها ايرادا نهائيا لنفس السنة استثناء من أحكام الفقرة (أ) من هذه المادة.
4. للسلطة المالية تقدير الدخل المشار اليه في الفقرة (1) من هذه المادة قبل بداية السنة التقديرية بصورة احتياطية واستيفاء مبلغ الضريبة بصورة أمانات لحساب سنتها التقديرية.
5. أما دخل غير المقيم فتفرض عليه الضريبة في سنة تسلمه أو قيده لحسابه عدا من سبق وقدر دخله في السنة السابقة بموجب الفقرة (1) من هذه المادة .

**المادة الرابعة :** اذا اتخذ أحد المكلفين تاريخا معينا لسد حساباته غير اليوم الذي يسبق السنة التقديرية فللسلطة المالية أن تسمح له تسمح له بتقديم حساب دخله للسنة التي تنتهي مدتها بالبوم الذي عينه لسد حساباته من السنة السابقة. واذا قبلت السلطة المالية ذلك في سنة ما، فلها أن تعمل بها في تقدير الضريبة لكل من السنين التي تليها، ولها أيضا أن تجري أية تسوية عادلة تراها.

**المادة الخامسة:**

1. تفرض الضريبة على دخل الشخص المقيم العراقي الذي يحصل عليه في العراق أو خارجه يصرف النظر عن محل تسلمه.
2. تفرض الضريبة على دخل غير المقيم الناجم في العراق وأن لم يتسلمه فيه.
3. لا تفرض الضريبة على الدخل الناجم خارج العراق للاشخاص غير العراقيين المقيمين في العراق.
4. يجوز خصم ضريبة الدخل المدفوعة لبلد أجنبي عن الدخل العائد من ذلك البلد، من الضريبة المدفوعة في العراق، ولا يجوز أن يتجاوز المبلغ المخصوم المبلغ المقدر للضريبة في العراق على الدخل المكتسب من البلد الاجنبي، حسب النسبة المعمول بها في العراق. اذا تجاوزت قيمة الضرائب المدفوعة للبلد الاجنبي عن هذه القيمة المحددة، ترحل الضرائب الزائدة لخمس سنوات متتالية، وتحسم طبقا للحد المسموح به بتلك السنين. تحسم أولا الضريبة المرحلة للسنة الاولى، فاذا كان الدخل قد ورد من أكثر من بلد واحد خلال فترة الضريبة، يطبق الحسم المسموح به في هذه الفقرة على أساس فردي على الدخل العائد من كل بلد أجنبي، لكي يتم الحسم ويعترف به، يجب أن توثق قيمة الضريبة المدفوعة للبلد الاجنبي أما بواسطة نسخة عن ايصال الضريبة المدفوعة أو بواسطة بيان من جهاز جباية الضرائب في البلد الاجنبي يأكد قيمة الضريبة المدفوعة (4).

**المادة السادسة:**

1. تعتبر الزوجة المكلفة بذاتها وتتمتع بالسماح القانوني الممنوح لها قبل زواجها وتمنح السماح القانوني للزوج بالاضافة الى السماح المقرر لها اذا كان عاجزا عن العمل وليس له مورد.

2- للزوجين معا أن يطلبا دمج مدخولاتهما وفرض الضريبة باسم الزوج وذلك خلال فترة تقديم التقارير المنصوص عليها في المادة السابعة والعشرين من هذا القانون في احدى الحالات الاتية:

أ-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 مكلفة بذاتها.

3- عند تحقيق احدى الحالات المذكورة في البنود (أ،ب،ج) من الفقرة (2) من هذه المادة يمنح الزوج السماح القانوني المقرر له وزوجته وأولاده.

4- يدمج دخل الاولاد غير المتزوجين الذين لم يتموا الثامنة عشرة من العمر بدخل والدهم وتقدر الضريبة باسم الاب.

1. في حالة وفاة الوالد أو عدم وجود الوالدين يعتبر الاولا د الذين لم يتموا الثامنة عشرة من العمل مكلفين مستقلين بذاتهم وتقدر الضريبة على كل منهم باسم الام أو الوصي أو القيم.

(4) أضيفت الفقرة (4) الى المادة الخامسة بموجب أمر سلطة الائتلاف المؤقتة المنحلة رقم 49 لسنة 2004 .

**الفصـــــــل الرابع**

**الاعفــــــــــــاءات (5)**

**المادة السابعة :** تعفى من الضريبة المدخولات الآتية:

1. الدخل الزراعي الناجم للزراع ومربي الحيوانات من المنتوجات النباتية والحيوانية بما في ذلك تربية الحيوانات.
2. دخل العقار الخاضع لقانون ضريبة العقار .
3. دخل الاوقاف والمعابد والمعاهد الدينية المعترف بها قانونا والجهات الخيرية والتهذيبية المؤسسة للنفع العام، أن لم يكن ذلك ناجما عن صنعة أو مهنة أو عمل تجاري.
4. الرواتب والمخصصات التي تدفعها الممثليات الاجنبية لموظفيها الدلوماسيين أما ما تدفعه لموظفيها غير الدبلوماسيين وموظفي القنصليات الاجنبية الذين هم من غير العراقيين فيجوز افاؤهم بقرار من مجلس الوزراء بشرط المقابلة بالمثل.
5. ملغاة (6).
6. مدخولات المتقاعدين أو عيالهم (الخلف) الناجمة من المصادر الآتية:

أ-الراتب التقاعدي.

ب-المكافأة التقاعدية.

ج-مكافأة نهاية الخدمة.

د-رواتب الاجازات الاعتيادية.

1. الرواتب والمخصصات التي تدفعها هيئة الامم المتحدة من موازنتها الى موظفيها ومستخدميها.
2. أرباح مدخولات مؤسسات ومنشآت القطاع العام بما فيها البلديات والحكم المحلي.
3. أي مبلغ مقطوع يدفع كمكافأة أو تعويض لعائلة المتوفي أو أي تعويض يدفع للمكلف مقابل الاصابة بأذى أو الوفاة.

10- أي دخل معفى من الضريبة بقانون خاص أو باتفاق دولي.

11-الدخل الناجم لاصحاب أو مستأجري وسائط النقل البحرية المنصوص عليه في المادة الخمسين من هذا القانون اذا كانت الوسائط المذكورة مشحونة بالنفط.

(5) صدر قرار لمجلس قيادة الثورة (المنحل) برقم (11) والمؤرخ في 15/1/1995 خول بموجبه وزير المالية، بموافقة ديوان الرئاسة، صلاحية اعادة استيفاء الضرائب المقررة قانونا، من أية فئة من الفئات التي سبق أن تقرر اعفائها منها. وقد صدر قرار رقم (1) لسنة 1995 عن وزير المالية اعاد بموجبه استيفاء ضريبة الدخل من الاطباء وأطباء الاسنان وبعض الفنانين.

(6) الغي نص الفقرة (5) من المادة السابعة بموجب القسم (11) من أمر سلطة الائتلاف المؤقتة المنحلة رقم 49 لسنة 2004 والفقرة الملغاة كانت (5-الرواتب والاجور والمخصصات التي يتقاضاها منتسبو دوائر الدولة والقطاع العام المختلط عن عملهم فيها. ولا يشمل الاعفاء المدخولات المتأتية لهم من غير هذه المصادر).

1. دخل الجمعيات التعاونية.
2. دخل الفنادق من الدرجات الممتازة والاولى المقامة في بغداد عند انشائها وخلال السنوات الخمس الاولى من بدء استثمارها. أما الفنادق المماثلة المقامة خارج مدينة بغداد فتكون مدة الاعفاء سبع سنوات من بدء استثمارها. على أن لا يستفيد من هذا الاعفاء المحلات التابعة للفنادق المذكورة والتي ليس لها علاقة بالاستثمار كالمخازن وقاعات العرض سواء كانت هذه المحلات مؤجرة من قبل المستثمر أو مستثمرة من قبله مباشرة.
3. العمولات المتحققة في العراق لمراسلي المصارف المحلية في الخارج التي تعفى المصارف العراقية من الضريبة على العمولات المترتبة في بلداتها بتأييد المصرف العراقي المختص.
4. دخل الاشخاص الطبيعيين من الفوائد عن ودائعهم وحساباتهم في المصارف وصناديق التوفير العراقية.
5. دخل مؤسسات الطيران، كلا أو بعضا، بقرار من الوزير بشرط المقابلة بالمثل ووجود خط أو مصلحة جوية للعراق في بلد الدولة التي تتبعها تلك المؤسسات.
6. دخل المنظمات العربية والدولية العاملة في العراق عن ودائعها وحساباتها في المصارف وصناديق التوفير العراقية سواء كانت بالعملة العراقية أو العملات الاجنبية.
7. الاكراميات التشجيعية الممنوحة من قبل الحكومة للمواطنين.
8. ملغاة (7).
9. ملغاة (8)
10. الارباح الناجمة للمكلف من حقول الدواجن والمفاقس التي يمتلكها أو يديرها.
11. المبالغ التي تصرف من دوائر الدولة أو القطاع العام لقاء تأليف أو ترجمة أو تملك أو مساعدة طبع الكتب أو الاشراف على طبعها.
12. معاملات التنازل التي تتم بين ورثة الشهيد ممن تؤول اليهم الدار أو الشقة السكنية أو قطعة الارض السكنية المخصصة لذوي الشهيد.

(7) الغي نص الفقرة (19) من المادة السابعة بموجب قرار مجلس قيادة الثورة (المنحل) المرقم 87 والمؤرخ في 24/2/1987 المنشور في الوقائع العراقية بالعدد 3139 في 2/3/1987.

(8) الغي نص الفقرة (20) من المادة السابعة بموجب قرار مجلس قيادة الثورة (المنحل) المرقم 120 في 27/6/2002 وفرضت ضريبة تصاعدية عليه من قيمة العقار أو حق التصرف.

1. دخل أصحاب وسائط النقل البرية من غير العراقيين المتعاقدين مع المؤسسة العامة لتوزيع المنتجات النفطية والغاز لايصال المنتوجات النفطية الى داخل القطر أو تصديرها منه (9).
2. مكررة – دخل أصحاب وسائط النقل البرية من غير العراقيين المتعاقدين مع المؤسسة العامة لتسويق النفط لتصدير النفط الخام الى خارج القطر (10).
3. المبالغ التي تؤول الى المستحقين العراقيين نتيجة نزع ملكية العقار والحقوق التصرفية والعينية الاصلية الاخرى فيه مهما كان نوعها وجنسها سواء كان ذلك باسم الاستملاك أو الاستيلاء بعوض مماثل أو الاستبدال أو الاطفاء أو بأي تعبير قانوني آخر مماثل.
4. الهبة للمؤسسات الرسمية والجهات والجمعيات الخيرية والتعاونية والثقافية والعلمية .
5. المخابز والافران التي تنتج الخبز والصمون ذات الاوزان 120 غم و 165 غم بعد الشوي (11).
6. دور حضانة الاطفال (12).

(9) حذف نص الفقرة (24) من المادة السابعة وحل محلها النص الحالي بموجب قرار مجلس قيادة الثورة (المنحل) المرقم 404 والمؤرخ في 4/4/1984 المنشور في الوقائع العراقية بالعدد 2990 في 23/4/1984.

(10) أضيفت الفقرة (24 مكررة) بموجب قرار مجلس قيادة الثورة (المنحل) المرقم 837 في 21/8/1984 المنشور في الوقائع العراقية بالعدد 3005 في 6/8/1984 .

(11) أضيفت الفقرة (27) الى المادة السابعة بموجب قانون التعديل الرابع المرقم 30 لسنة 1988. ثم عدلت بموجب قانون التعديل السابع المرقم 54 لسنة 1990. وصدر قرار لمجلس قيادة الثورة (المنحل) برقم 72 في 22/4/1993. أعفى بموجبه سائقوا سيارات الاجرة (التاكسي) من ضريبة الدخل المترتبة عن الدخل الناجم عن عمل تلك السيارات وبدءا من السنة التقديرية 1993 ونشر القرار في الوقائع العراقية بالعدد 3456 في 3/5/1993.

(12) أضيفت الفقرة (28) الى المادة السابعة بموجب قانون التعديل الخامس المرقم 39 لسنة 1988.

**الفصـــــــل الخامس**

**التنزيـــــــــــــــلات**

**المادة الثامنة :**ينزل من الدخل كل ما ينفقه المكلف للحصول عليه خلال السنة التي نجم فيها والمؤيد حسابها بوثائق مقبولة بما في ذلك.

1. الفوائد المدفوعة لاقتراض مبالغ تستثمر – انتاج الدخل أو زيادته.
2. أ-بدل ايجار المحل المستأجر المستغل للحصول على الدخل.

ب-اندثار بناء المحل المستغل للحصول على الدخل اذا كان ملكا صرفا للمكلف ويعفى بدل ايجاره المقدر من ضريبة العقار.

ج-القسط السنوي لكلفة المساطحة المتضمنة بدل ايجار الاراضي وكلفة المنشآت المقامة عليها، اذا كان المحل المستغل للحصول على الدخل منشأة على عرصة تعود ملكيتها الى الغير، ويعفى بدل ايجاره المقدر من ضريبة العقار (13).

1. المبالغ المصروفة لصيانة المكائن والالات والمعدات أو تبديل العدد والادوات.
2. النسبة التي تقرر بنظام من كلفة الموجودات الثابتة المادية (عدا المباني والعقارات) كالمكائن والمعدات الاخرى لقاء اندثارها أو استهلاكها من جراء استعمالها أثناء السنة التي نجم فيها الدخل.
3. الديون المتعلقة بمصدر الدخل اذا اقتنعت السلطة المالية بتعذر تحصيلها خلال السنة وان كان اداؤها مستحقا قبل بدايتها. على أن ما يستوفيه المكلف من الديون التي عدت متعذرة التحصيل في سنة ما تفرض عليها الضريبة في سنة استيفائها ولا تشمل أحكام هذه الفقرة المبالغ التي يمكن استردادها بمقتضى عقد تأمين أو غير ذلك.
4. الضرائب والرسوم المدفوعة فعلا عدا ضريبتي الدخل والعقار.
5. الوقيفات التقاعدية والمساهمات المقررة بقوانين التقاعد والضمان الاجتماعي.

(13) الغيت الفقرة (2) من المادة الثامنة وحل محلها النص الحالي بموجب قانون التعديل الثامن المرقم 17 لسنة 1994.

1. التبرعات المصروفة في العراق الى دوائر الدولة والقطاع العام والجهات العلمية والتهذيبية والخيرية والروحانية المعترف بها قانونا على أن يصدر بيان من وزير المالية باسماء تلك الجهات كلما اقتضت الحاجة وكذلك التبرعات بموجب اكتتابات مجازة من قبل الحكومة (14).
2. النفقة الشرعية المحكوم بها من قبل محكمة ذات اختصاص والمدفوعة نقدا من قبل المكلف لمن لا يستحق عنه السماح القانوني بموجب المادة (12) من هذا القانون.
3. اقساط التأمين على الحياة بما لا يتجاوز سنويا (2000,0) دينار و (500,0) دينار من أقساط التأمين الاخرى (التي ليس لها علاقة بمصادر الدخل) المدفوعة خلال السنة على أن يكون التأمين لدى شركة تأمين عراقية.
4. أقساط اطفاء الموجودات غير المادية بحدود ما أنفقه المكلف على تملكها وفق ما يحدده نظام الاندثار .

**المادة التاسعة:** لا يسمح بتنزيل ما يزيد على خمسة عشر ألف دينار المدفوعة لقاء راتب ومخصصات واكراميات وعمولات المدير المفوض للشركة الخاضعة للضريبة في الشركات المحدودة (15).

(14) لا تسري أحكام الفقرة (8) من المادة الثامنة على التبرعات المقدمة للمجهود الحربي، جاء ذلك في قرار لمجلس قيادة الثورة (المنحل) برقم 1440 في 24/12/1983 المنشور في الوقائع العراقية بالعدد 2975 في 9/1/1984.

(15) الغي نص المادة التاسعة وحل محلها النص الحالي بموجب قانون التعديل الثامن المرقم 17 لسنة 1994.

**الفصـــــــل السادس**

**نقل مصـــدر الدخــــل**

**المادة العاشرة :** اذا نقل مصدر الدخل أو قسم منه من شخص الى آخر واقتنعت السلطة المالية بأن الانتقال لن يبدل وضعه الحقيقي لبقاء ادارته بيد المكلف الذي كانت له السيطرة مباشرة أو بالوساطة باقتناء الاسهم أو بأبة طريقة أخرى فللسلطة المالية عندئذ أن تنزلمن دخل المكلف الذي انتقل اليه المصدر ماكان يمكن تنزيله وفق الفقرة (4) من المادة الثامنة ويعتبر أي شخص له قرابة من الدرجة الاولى أو الثانية أو الثالثة مع المكلف الناقل في الحالات المبينة أعلاه كالناقل نفسه (16).

**الفصـــــــل السابع**

**الخســـــــــــــائر**

**المادة الحادية عشرة :** تنزل خسارة المكلف في بعض مصادر الدخل الناجم في العراق والثابت حسابها بوثائق مقبولة قانونا من الارباح الناجمة من المصادر الاخرى الخاضعة للضريبة عن نفس السنة التقديرية أما الخسارة التي لا يمكن تسديدها على هذا الوجه فينقل حسابها وتنزل من دخل المكلف خلال خمس سنوات متصلة مع مراعاة الشرطين الآتيين:

1. لا يسمح بتنزيل أكثر من نصف الدخل الخاضع للضريبة في كل سنة من السنين الخمس.
2. لا تنزل الخسارة الا من نفس مصدر الدخل الذي نتجت عنه.
3. لا يؤخذ في الاعتبار بموجب هذه المادة الدخل الذي تحقق في السنة المالية 2003 وفي الشهور الثلاثة الاولى من السنة المالية 2004 عند تحديد مقدار الدخل الذي قد تحسم منه خسارة السنوات المالية السابقة.
4. لا تؤخذ في الاعتبار السنة المالية 2003 عند تحديد السنوات الخمس المتتالية التي قد ترحل اليها الخسائر بموجب هذه المادة.
5. لا يجوز بموجب هذه المادة ترحيل الخسائر التي تقع في السنة المالية 2003 وفي الشهور الثلاثة الاولى من السنة المالية 2004 الى السنوات المالية اللاحقة (17).

(16) حلالرقم (4) بدلا من الرقم (5) الوارد في المادة (10) بموجب بيان تصحيح صادر عن رئيس ديوان الرئاسة وكالة المنشور في الوقائع العراقية بالعدد 3040 في8/4/1985.

(17) أضيفت الفقرات (5،4،3) الى المادة (11) بموجب التعديل الخامس عشر أمر سلطة الائتلاف المؤقتة (المنحلة) رقم 49 لسنة 2004.

**الفصـــــــل الثامن**

**السماحــــــــــــات**

**المادة الثانية عشرة :**

1. يمنح الشخص المقيم الاعفاءات التالية من الضرائب المستحقة على دخله التقديري عن كل عام بناء على أساس وضعه (أو وضعها) في السنة التي حقق (أو حققت) فيها هذا الدخل.

أ-مبلغ مليونين وخمسمائة ألف دينار عراقي (د0ع) لدافع الضريبة شخصها (او لدافعة الضريبة اذا كانت غير متزوجة عدا الارملة أو المطلقة) أو في حالة عدم اضافة دخل الزوجة الى دخل الزوج ومبلغ مليوني (د0ع) لزوجة دافع الضريبة أو زوجاته اذا كانت الزوجة ربة بيت لا دخل لها أو في حالة اضافة دخلها الى دخله.

ب-مبلغ مئتي ألف (د0ع) لكل واحد من أبناد دافع الضريبة بغض النظر عن عددهم.

ج-مبلغ ثلاثة ملايين ومئتي ألف (د0ع) للارملة أو المطلقة ومبلغ مئتي ألف (د0ع) لكل من الابناء الذين ترعاهم هي حسب القانون بغض النظر عن عددهم.

1. اذا كان المقيم غير عراقي فيمنح السماح الذي يستحقه سنة نجوم الدخل بنسبة عدد الاشهر الكاملة التي أقامها في العراق الى عدد أشهر السنة الكاملة عدا الذين تتعاقد معهم الحكومة أو تستخدمهم للتدريس في العراق لمدة سنة دراسية فيمنحون السماح القانوني كاملا مع مراعاة أحكام الفقرة (6) من المادة الثالثة عشرة من هذا القانون.
2. يشمل تعبير (الولد) المنصوص عليه في الفقرة (1) من هذه المادة البنات اللواتي يعيلهن المكلف شرعا وكذلك الابناء العاجزين عن كسب معاشهم لعاهة عقلية أو بدنية ولو أتموا سن الثامنة عشرة من عمرهم أما من أتم سن الثامنة عشرة من العمر من الابناء المستمرين على الدراسة في مدرسة اعدادية أو عالية فان السماح الممنوح م يستمر الى أن يكمل الابن منهاج دراسته أو يتم سن الخامسة والعشرين من العمر ويراعى في ذلك أقصر لاجلين.
3. اذا تزوجت الارملة أو المطلقة وادمج دخلها مع دخل زوجها يحجب السماح القانوني عنها فقط بنسبة عدد الاشهر الكاملة المتبقية من سنة نجوم الدخل التي تم فيها الزواج وتهمل كسور الشهر. وتمنح السماح المقرر عن أولادها بالحدود والشروط المقررة.
4. يمنح دافع الضريبة اعفاء اضافيا من دفع الضريبة على مبلغ 300 ألف (د0ع) اذا كان قد تجاوز الثالثة والستين من العمر وذلك بالاضافة الى الاعفاءات من الضريبة الممنوحة له في أقسام أخرى من هذه المادة.
5. لا يمنح الاعفاء للابناء الذين اكملوا السن (18) ولهم دخل مستقل يزيد على (200,00) مئتين ألف دينار عراقي في السنة حتى لو كانوا بصدد اكمال دراستهم.
6. اذا تم زواج المكلف أو ولد له ولد خلال سنة نجوم الدخل يضاف الى سماحه ما يستحقه من السماح عن زوجته أو ولده بنسبة عدد الاشهر الكاملة المتبقية من سنة نجنوم الدخل التي حصل فيها الزواج أو الولادة الى عدد أشهر السنة الكاملة وتهمل كسور الشهر. فاذا افترق عن زوجته بوافاة أو طلاق أو افتراق أو توفي أحد أولاده الذين منح سماحا عنهم ينزل من سماحه عن هؤلاء بنسبة عدد الاشهر الكاملة المتبقية من السنة الى عدد أشهر السنة الكاملة وتهمل كسور الشهر. واذا تضمن مبلغ السماح كسور الدينار فتجبر الى الدينار الواحد (18).

(18) الغيت نصوص الفقرات (6،5،1) من المادة الثانية عشرة ثلاث مرات وحلت محلها نصوص أخرى، آخرها بموجب قانون التعديل الحادي عشر المرقم 57 لسنة 2001 وعلى أن تسري أحكامه على دخل العمل الوارد في الفقرة (5) المتحقق من بداية الشهر الذي يلي تاريخ 7/2/1995 واعتبارا من السنة التقديرية 2002 بالنسبة لمصادر الدخل الاخرى. وعدل نص الفقرة (1) من المادة (12) بموجب الامر 49 لسنة 2003 الصادر عن سلطة الائتلاف المؤقتة (المنحلة) وعدلت الفقرة (6) الى المادة (12) بموجب أمر سلطة الائتلاف المؤقتة (المنحلة) رقم 84 لسنة 2004.

وتم بموجب أمر سلطة الائتلاف المؤقتة (المنحلة) رقم 49 لسنة 2004 تخفيض المبالغ المعفاة من الضريبية الوارد ذكرها في الفقرتين 2،1 من هذا القسم بنسبة الربح خلال السنة المالية 2004.

ومنح الامر رقم 49 اعفاءات لبعض الفئات الاجنبية العاملة في العراق وهي:

1. لا تخضع سلطة الائتلاف المؤقتة وقوات الائتلاف وقوات الدول التي تعمل بالتنسيق مع قوات الائتلاف والهيئات والوكالات التابعة لحكومات قوات الائتلاف لاي ضرائب أو رسوم مماثلة داخل الاراضي العراقية.
2. لا تخضع الحكومات والمنظمات الدولية لاي ضرائب أو رسوم مماثلة داخل الاراضي العراقية.
3. لا يخضع للضريبة على الدخل داخل الاراضي العراقية الموظفون الاجانب (من غير العراقيين) والمتعاقدون (من غير العراقيين) وكذلك المتعاقدون من الباطن التابعون لهم الذين لهم الذين يقومون، في اطار عملهم مع سلطة الائتلاف المؤقتة ومع قوات الائتلاف وقوات الدول التي تعمل بالتنسيق مع قوات الائتلاف، ومع الهيئات والوكالات التابعة لحكومات قوات الائتلاف بتزويد العراق بمساعدات فنية.

**الفصـــــــل التاسع**

**مقياس الضريبــــــــــة**

**المادة الثالثة عشرة :**

1. تفرض الضريبة على دافعها مقدرة سنويا بالنسب التالية:

أ-ما يتبقى من داخل الفرد المقيم طرح الاعفاءات الضريبية الممنوحة له على المبالغ التي يصل قدرها الى 250 ألف (د0ع). بنسبة 5% على المبالغ التي تتجاوز 250 ألف (د0ع) وحتى 500 ألف (د0ع) ، بنسبة 10% على المبالغ التي تتجاوز 500 ألف (د0ع) وحتى مليون (د0ع)، وبنسبة 15% على المبالغ التي تتجاوز مليون (د0ع).

ب-دخل الفرد غير المقيم (عدا الدخل المنصوص عليه بموجب المادة 19 من هذا الامر)، بنسبة 3% على المبالغ التي يصل قدرها الى 250 ألف (د0ع)، بنسبة 5% على المبالغ التي تتجاوز 250 ألف (د0ع) وحتى 500 ألف (د0ع)، بنسبة 10% على المبالغ التي تتجاوز 500 ألف (د0ع) حتى مليون د0ع، بنسبة 15% على المبالغ التي تتجاوز مليون (د0ع).

ج-دخل الشركات المحدودة المسؤولية بنسبة ثابتة مقدارها 15%.

ومادية ولوجستية وادارية وغيرها من المساعدات وكذلك الموظفين الاجانب الذين يعملون مع المتعاقدين من الباطن لا يخضع أي من هؤلاء الى أي ضرائب أو رسوم مماثلة داخل الاراضي العر اقية، عن أي دخل عائد لهم من مصادر أجنبية أو عن دخل عائد لهم أو مدفوع لهم بالنيابة عن سلطة الائتلاف المؤقتة أو عن قوات الائتلاف أو قوات الدول العاملة بالتنسيق مع قوات الائتلاف، أو عن هيئات ووكالات تتبع حكومات قوات الائتلاف.

1. لا يخضع للضريبة على الدخل داخل الاراضي العراقية الموظفون الاجانب (من غير العراقيين) والمتعاقدون الاجانب (من غير العراقيين) وكذلك المتعاقدون من الباطن التابعون لحكومات أجنبية (غير عراقية) الذين يزودون العراق بمساعدات فنية أو مادية أو جستية أو ادارية أو غيرها من المساعدات، ولا تخضع للضريبة على الدخل داخل الاراضي العراقية المنظمات الدولية والمنظمات غير الحكومية المسجلة في العراق بموجب الامر رقم 45 الصادر عن سلطة الائتلاف المؤقتة ولا يخضع أيضا للضريبة على الدخل الموظفون الاجانب الذين يعملون لدى هذه المنظمات والمتعاقدون معها من الباطن. لا يخضع هؤلاء داخل الاراضي العراقية لاي ضريبة أو رسوم مماثلة، على أي دخل عائد لهم من مصادر اجنبية أو دخل عائد لهم من تلك الحكومات والمنظمات الدولية والمنظمات غير الحكومية أو مدفوع لهم بالنيابة عن أي منها.

د-دخل الشركات المساهمة الخاصة بنسبة ثابتة مقدارها 15%.

هـ دخل الشركات المساهمة المختلطة بنسبة ثابتة مقدارها 15%.

و- تخفض المبالغ التي ترسم الفئات الضريبية المذكورة في الفقرتين (أ) و (ب) الى الثلث للسنة المالية 2004.

1. تفرض على الشخص العراقي غير المقيم ضريبة على دخله العائد من مصادر عراقية بالنسبة نفسها التي تفرض على العراقي المقيم، كما ورد في القسم 3 (1) من هذا الامر (19).
2. يؤخذ بنظر الاعتبار عند فرض الضريبة بموجب الفقرة (1-أ،ب) من هذه المادة ما ورد في الفقرة (6) من المادة الثانية من القانون حيث تخضع اجزاء الدخل المضافة على حصص الارباح حسب النسب التي تقابلها في التصاعد.

**المادة الثالثة عشرة مكررة** – للوزير أن يقترح ضمن مشروع قانون الموازنة العامة السنوية للدولة تعديل السماحات المنصوص عليه في المادة الثالثة عشرة من هذا القانون، كلما دعت الظروف الاجتماعية والاقتصادية الى ذلك (20).

5- بالاضافة لما سبق أعلاه يعفى الاشخاص التالية ذكرهم من دفع الضرائب على الدخل.

أ-أعضاء البعثات الدبلوماسية لدى العراق وكذلك أفراد عائلاتهم اذا لم يكونوا مواطنين عراقيين.

ب-أعضاء المكاتب القنصلية وكذلك أفراد عائلاتهم اذا لم يكونوا مواطنين عراقيين.

ج-القناصل الفخريون للدول الاجنبية يقتصر الاعفاء على الدخل العائدة حصرا من البلدان التي عينتهم قناصل فخريين.

6- طبقا للارشاد الاداري الذي سيصدر عن وزارة المالية تعفى من دفع الضرائب على الدخل أو من دفع أي رسوم مماثلة داخل الاراضي العراقية المنظمات غير الحكومية المسجلة بموجب الامر 45 الصادر عن سلطة الائتلاف المؤقتة والمنظمات غير الربحية التي لا تمارس نشاطا سياسيا ولا يطلب منها التسجيل بصفتها منظمات غير الحكومية.

(19) عدل نص الفقرتان (2،1) من المادة (13) بموجب أمر سلطة الائتلاف المؤقتة (المنحلة) رقم 49 لسنة 2004 واخضع الامر المذكور الشركات الاجنبية المسجلة في العراق أو تلك التي لها مؤسسة دائمة في العراق لضريبة على دخلها في العراق تكون ثابتة بنسبة 15%. وعدل البند (و) من الفقرة (1) من المادة (13) بموجب الفقرة (3) من القسم (3) من الامر 84 لسنة 2004.

(20) اضيفت المادة (الثالثة عشرة مكررة) الى القانون بموجب قانون التعديل التاسع المرقم 25 لسنة 1999.

**الفصـــــــل العاشر**

**الضريبة المستحقة على الشركــــات**

**المادة الرابعة عشرة :** تتحقق الضريبة على دخل الشركات قبل دفع أي شيء منه الى أصحاب الاسهم وتعتبر الشركة ومديرها بالذات مسؤولين ماليا عن قطع الضريبة ودفعها للسلطة المالية وتقديم الحسابات والشهادات المقتضية وكافة الامور المطلوب القيام بها عملا باحكام هذا القانون.

**المادة الخامسة عشرة :**

1. للشركات المسجلة في العراق أن تنزل الضريبة المدفوعة أو الواجب دفعها عن مجموع دخلها بموجب هذا القانون من حصص الارباح التي تدفعها لحاملي الاسهم ويقتصر التنزيل على حصص الارباح التي دفعت عنها الضريبة أو التي وجب دفعها على الشركة.
2. اذا كانت الشركات المذكورة في الفقرة (أ) من هذه المادة توزع حصص أرباح يخضع قسم منها الضريبة بمقتضى الفقرات (5،4،3) من المادة الثالثة عشرة من هذا القانون فيحق للشركة دفعها عن ذلك الجزء من الدخل الذي دفعته من الارباح المذكورة.
3. على الشركات المذكورة في الفقرة (2) من هذه المادة أن تزود حاملي الاسهم عند دفع حصص الارباح بشهادة تبين مقدار حصة الربح المدفوعة لكل منهم ومقدار الضريبة الذي نزلته أو يحق لها تنزيله من حصة الربح المذكورة وعلى أن تزود الشركات ذات المسؤولية المحدودة السلطة المالية بصورة من هذه الشهادة.

**المادة السادسة عشرة :**

يعتبر حل الشركة أو تصفيتها نهائيا بحكم توزيع الارباح فكل مبلغ يصيب المساهم زيادة عن قيمة أسهمه الاصلية المدفوعة يخضع للضريبة عدا الاحتياطات التي سبق ودفعت عنها الضريبة وعلى المصفي والاعضاء المؤسسين دفع الضريبة المستحقة على الوجه المذكور ولا تتم التصفية الا بموافقة السلطة المالية .

**الفصـــــــل الحادي عشر**

**واجبات المستخدمين عمن في خدمتهــــم**

**المادة السابعة عشرة :**

1. على المستخدم (بكسر الدال) أن يقطع الضريبة المستحقة على مستخدميه (بفتح الدال) مما يدفعه لهم أو لمن يقوم مقامهم من المبالغ النقدية والعينية والرواتب التقاعدية وما في حكمها الخاضعة للضريبة ويدفعها الى السلطة المالية اعتبارا من بداية السنة التقديرية بالصورة التي يعينها الوزير.
2. للمستخدم (بكسر الدال) أن يزيد أو يخفض مقدار الاقساط التي يقطعها وفق هذه المادة لتعديل الزيادة والنقص في مقدار الضريبة التي يجب استيفاؤها خلال السنة التقديرية .
3. المستخدم (بكسر الدال) ملزم أن يسلم الى السلطة المالية مبلغ الضريبة الذي ترتب عليه قطعه بمقتضى أحكام هذه المادة وان لم يقطعه من الرواتب والمخصصات المستحقة لمستخدميه (بفتح الدال) وله أن يستوفي الضريبة التي دفعها على هذا الوجه مما يتحقق عليه دفعه لمستخدميه بعدئذ.
4. يلزم المستخدم (بكسر الدال) بدفع المبالغ الاضافية المنصوص عليها في المادة الخامسة والاربعين اذا لم يسلم الضريبة الى السلطة المالية خلال (21) يوما من المواعيد التي يعينها الوزير.
5. ليسفي هذه المادة ما يمنع السلطة المالية من طلب تقرير الدخل بمقتضى المادة السابعة والعشرين من هذا القانون من أي مستخدم (بفتح الدال).

**المادة الثامنة عشرة :**

1. على كل مستخدم (بكسر الدال) أن يقدم تقريرا الى السلطة المالية خلال المدة التي تعينها في الطلب يتضمن ما يأتي :
2. أسماء مستخدميه وعناوينهم والرواتب والمخصصات والمبالغ التي تدفع لهم.

ب- أسماء وعناوين الذين يتقاضون منه أو بواسطته رواتب تقاعدية ومخصصات وما حكمها ومقدارها.

1. يعتبر مدير الشخص المعنوي أو أحد كبار موظفيه الذي يتولى ادارته مستخدما (بكسر الدال) لاغراض هذه المادة.

**الفصـــــــل الثاني عشر**

**واجبات الشخص النائب غيـــــره**

**المادة التاسعة عشرة :**

1. كل شخص مقيم في العراق يستحق عليه مباشرة أو بالنيابة عن غيره مبلغ لشخص أو أشخاص في خارج العراق سواء دفعه نقدا أو قيدا بالحساب يكون مسؤولا أمام السلطة المالية عن تأدية الضريبة عنه على أن يكون هذا المبلغ المستحق عنه:

أ-فوائد السندات والرهنيات والقروض والودائع والسلفات.

ب-التخصيصات السنوية أو الرواتب التقاعدية أو الدفعات السنوية الاخرى وتكون نسبة الضريبة الواجبة التأدية عن مثل هذه المبالغ (20) في المائة لغير المصاريف حسب تعريف (المصرف) في قانون البنك المركزي العراقي رقم 64 لسنة 1976 أو أي قانون آخر يحل محله وتدفع الضريبة الى السلطة المالية حين دفع أو قيد المبالغ المستحقة المذكورة أوصافها أعلاه وتعفى المصارف من هذه الضريبة.

1. يحق للخاضعين لتأدية ضريبة على الفوائد وسائر الدفعات السنوية التي مر ذكرها في الفقرة (1) من هذه المادة أن يخصموا مما يدفعونه من تلك المبالغ مقدار الضريبة المستحقة عليها والواجب تأديتها الى السلطة المالية على أن يقدموا للشخص غير المقيم في العراق كل مرة دفعوا عنه ضريبة بيانا خطيا يتضمن:

أ-المبلغ المستحق دفعه اليه.

ب-سعر الضريبة ومقدارها على ذلك المبلغ.

ج-المبلغ الصافي الذي دفع اليه.

1. اذا كان الدخل الخاضع للضريبة العائد لاحد الاشخاص يتناول مبلغا خصمت منه الضريبة وفق منطوق هذه المادة فتخصم الضريبة المدفوعة على ذلك الوجه من مجموع مقدار ضريبة الدخل الواجبة الدفع من قبله.
2. فيما يخص هذا القانون تعتبر كل دفعة كدفعة سنوية سواء دفعت شهريا أم في فترات أطول أو أقصر من ذلك وسواء كانت الدفعات متساوية أم مختلفة المقادير.
3. لا تطبق الفقرات الواردة في هذه المادة على حصص الارباح المدفوعة من قبل أية شركة من الدخل الذي دفعت عنه الضريبة أو الواجب دفعها عنه من قبل تلك الشركة (21).

(21) ورد في القسم (3) من الامر 84 لسنة 2004 باضافة فقرة برقم (4) وهذا نصها (تعدل المادة (19) من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 بتغيير نسبة 20% الى 15%).

**المادة العشرون:** كل من يتولى ادارة أو مراقبة أموال أو أعمال تعود لشخص آخر كالحارس القضائي (السنديك) والامين والولي والوصي والقيم مسؤول عن تقدير الضريبة ودفعها عمن يتوب عنه بعين الطريقة وبنفس المقدار الذي يكون فيها ذلك الشخص خاضعا للضريبة لو لم يكن فاقدا الاهلية.

**المادة الحادية والعشرون:**

1. يكون الشخص غير المقيم في العراق عرضة لتقدير وفرض الضريبة ويكون خاضعا لها باسم أمينة أو وصية أو لجنته أو باسم أي مفوض أو تاجر بالعمولة أو وكيل أو حارس قضائي أو رئيس شعبة أو مدير شركة سواء كانوا يتسلمون الدخل أم لا بعين الطريقة وبنفس المقدار كما كانت تقدر على غير المقيم لو كان مقيما في العراق ويتسلم ذلك الدخل فعلا. ويكون غير المقيم عرضة لتقدير الضريبة وخاضعا لها عن أي دخل ناجم أو مستحصل بواسطة تفويض أو تجارة بالعمولة أو وكالة أو حرباسة قضاء أو رئاسة شعبة أو مدير شركة باسم المفوض أو التاجر بالعمولة أو الوكيل أو الحارس القضائي أو رئيس شعبة أو مدير الشركة.
2. اذا تعاطى أحد الاشخاص غير المقيمين عملا تجاريا مع شخص مقيم وظهر للسلطة المالية بسبب العلاقة الخاصة والكائنة ما بين المقيم وغير المقيم والسيطرة المهمة التي لاحدهما على الآخر انه من الممكن ادارة العمل التجاري أو فعلا تتم ادارته بصورة لا تترك للمقيم ربحا ما أو أرباحا أقل مما يمكن الحصول عليها فتقدر الضريبة بالنظر الى الارباح الحقيقية على غير المقيم ويكون خاضعا لها باسم المقيم كما لو كان وكيلا لادارة العمل عن غير المقيم.
3. اذا ظهر للسلطة المالية بأن مقدار المكاسب والارباح الحقيقية العائدة لشخص غير مقيم وخاضع للضريبة باسم المقيم لا يمكن التحقق عنها بسهولة بوجه من الوجوه فللسلطة المالية اذا رات ذلك مناسبا، ان تقدر الضريبة على غير المقيم وتجعله خاضعا لها بنسبة مئوية عادلة ومعقولة على مقدار الاعمال التجارية التي يقوم بها غير المقيم بواسطة المقيم أو معه وفي أحوال كهذه فان أحكام هذا القانون المتعلقة بتقديم التقارير أو البيانات من قبل الاشخاص الموكلين عن غيرهم تشمل كذلك وجوب تقديم التقارير أو البيانات من قبل المقيم عن العمل التجاري الذي يقوم به غير المقيم بنفس الطريقة المتبعة من قبل أشخاص نائبين عن أشخاص محجور عليهم أو أشخاص غير مقيمين وتكون التقديرات بموجب هذه الفقرة عرضة للاستئناف كما هو منصوص عليه في هذا القانون.
4. ليس في هذه المادة ما يجعل غير المقيم خاضعا للضريبة باسم دلال أو تاجر بالعمولة أو وكيل بصورة أخرى ما لم يكن ذلك الدلال أو التاجر بالعمولة أو الوكيل شخصا مفوضا وقائما بأعمال وكالة منتظمة من غير المقيم أو شخصا خاضعا للضريبة كما لو كان وكيلا بناء على منطوق الفقرتين (3،2) من هذه المادة عن المكاسب والارباح الناجمة عن البيوع والمعاملات التي تتم بواسطة دلال أو وكيل كهذا.
5. أن مجرد قيام شخص غير مقيم بتنظيم بيوع أو معاملات مع أشخاص آخرين غير مقيمين لا يجعله خاضعا للضريبة بناء على منطوق الفقرتين (3،2) من هذه المادة باسم المقيم عن المكاسب والارباح الناجمة من تلك البيوع والمعاملات.
6. اذا كان أحد الاشخاص غير المقيمين خاضعا للضريبة باسم مفوض أو تاجر بالعمولة أو وكيل أو حارس قضائي أو رئيس شعبة أو مدير شركة عن المكاسب والارباح الناجمة من قيامهم ببيع بضائع أو محصولات صنعت خارج العراق فللشخص الذي باسمه جعل غير المقيم الخاضع للضريبة اذا رأى ذلك مناسبا أن يقدم استدعاء الى السلطة المالية (وفي حالة الاستئناف اليها أو لجنة التدقيق) يطلب فيه جعل تقدير الضريبة على تلك المكاسب والارباح أو تعديلها بالنسبة الى الارباح التي قد ينتظر عادة الحصول عليها من قبل أحد التجار أو من قبل أحد البائعين بالتجزئة الذين ابتاعوها من صانعها أو من منتجها مباشرة أو نيابة عنهما لبائع بالتجزئة وعندما تقتنع السلطة المالية ولجنة التدقيق بأن مقدار الارباح هو بالنسبة المذكورة أعلاه فيجري التقدير أو يعدل وفق ذلك.
7. أن أحكام هذه المادة لا تجعل غير المقيم خاضعا للضريبة وفق الفقرة (1) من المادة الثانية من هذا القانون الا اذا كانت الصنائع أو الاعمال التجارية أو المهن أو أية معاملة ذات صيغة تجارية التي نجمت عنها المكاسب والارباح جرت في العراق . وللسلطة المالية التفريق بين المتاجرة في العراق والمتاجرة مع العراق ويكون قرارها بهذا الشأن تابعا للاستئناف.

**المادة الثانية والعشرون:** على كل شخص في العراق مهما كانت صفته ممن :

1. يتسلمون ربحا أو دخلا تتناوله أحكام هذا القانون ويعود لشخص آخر أو.
2. يدفعون لشخص آخر أو لامره أو يسجلون لحسابه ربحا أو دخلا نظير مما تقدم وأن كان واجب الدفع خارج العراق. أن يزود السلطة المالية في خلال 21 يوما من تاريخ التسلم او الدفع أو التسجيل بتقرير يحتوي على

أ-بيان حقيقي صحيح بكل الربح والدخل المذكورين.

ب-اسم وعنوان الشخص الذي يعود اليه الربح والدخل المذكورين وللسلطة المالية أن تطلب تلك المعلومات باخطار تحريري من أي شخص آخر.

**المادة الثالثة والعشرون :**

لكل شخص مسؤول عن دفع الضريبة نيابة عن شخص آخر أن يستقطع من النقود التي تسلمها بالنيابة مقدارا كافيا لدفع تلك الضريبة ويكون مصوتا من الملاحقة عما دفعه من المبالغ وفقا لاحكام هذا القانون على أن يقدم لمن ناب عنه حسابا عن مقدار الضريبة المدفوعة ونسبتها والمبلغ الصافي المتبقي له.

**المادة الرابعة والعشرون:**

اذا مات شخص ولم تفرض الضريبة على دخله في السنة التقديرية الاخيرة أو خلال خمس سنوات سبقتها يعتبر الوارث ومن انتقلت اليه التركة أو تولي توزيعها مسؤولا عن متطلبات تقدير الضريبة التي تترتب على المتوفي ودفعها من مال التركة وفي حدودها ويعامل كما لو كان المتوفي على قيد الحياة.

**المادة الخامسة والعشرون:**

يعتبر المدير أو المحاسب أو أحد كبار موظفي الشخص المعنوي المكلف بالضريبة مسؤولا عن جميع الاعمال والامور التي يجب القيام بها وفق أحكام هذا القانون لتقدير الضريبة ودفعها.

**الفصـــــــل الثالث عشر**

**المشاركـــــــــــــــات**

**المادة السادسة والعشرون :**

1. يقدر دخل المشاركة جملة ويقسم على الشركاء حسب حصصهم ويفرض الضريبة عليه بعد اضافته الى دخل كل منهم من المصادر الاخرى على أن تثبت المشاركة بالوثائق أو السجلات القانونية أو المستندات التي تقتنع بها السلطة المالية.
2. اذا لم تقتنع السلطة المالية من صحة قيام المشاركة أو تبين لها أن الهدف من تكوينها هو التخلص من الضريبة أو تقليلها أو لم يتحقق لها مساهمة كل من الشركاء مساهمة فعلية بجزء مناسب من رأسمال المشاركة أو استراكهم فعلا بادارتها فلها أن تقدر الضريبة على الشخص الذي تعتقد بأن دخل المشاركة يخصه دون غيره.
3. على الشريك المتقدم في المشاركة أو من ينيبه الشركاء عنهم أن يهيئ ويقدم تقريرا الى السلطة المالية يبين فيه دخل المشاركة وحصة كل شريك وعنوانه مشفوعا بصورة الحساب كما أن عليه القيام بتقديم كافة المستندات والسجلات والبيانات التي تطلبها منه السلطة المالية.
4. الشريك المتقدم في المشاركة هو الذي ذكر اسمه قبل غيره من الشركاء في عقد المشاركة أو القسام الشرعي أو ذكر اسمه وحده أو متقدما على غيره في اسم المشاركة أن لم يكن بينهم عقد والا فالشريك العامل الوارد اسمه قبل غيره في عقد المشاركة أو أسمها.
5. اذا لم يكن أحد الشركاء ساكنا في العراق فعلى الوكيل أو المفوض أو المدير الذي يتولى أمور المشاركة أن يقدم التقارير والبيانات المقتضية.
6. للسلطة المالية تقدير الشريك المتقدم – أو الاكثر نصيبا – عن كل الربح الناجم للمشاركة اذا كانت المشاركة مشمولة بنظام مسك الدفاتر التجارية لاغراض ضريبة الدخل وأخلت باحكامه على أن لا يخل ذلك بحق الشريك المشار اليه بالرجوع على سائر شركائه، ولا ينزل من الربح الناجم للمشاركة الا سماح الشريك المتقدم أو الاكثر نصيبا الذي جرى التقدير باسمه.

**الفصـــــــل الرابع عشر**

**تقديم التقارير والمعلومـــــــات**

**المادة السابعة والعشرون :**

1. للسلطة المالية أن تطلب ممن كان خاضعا للضريبة أو تعتقد بخضوعه لها أن يقدم تقريرا عن دخله خلال واحد وعشرون يوما من تاريخ تبليغه بذلك باخطار خطي أو باحدى طرق النشر سواء كان اسمه مسجلا في دوائر ضريبة الدخل أو لم يكن.
2. على كل شخص مسجل أو غير مسجل وله دخل يخضع للضريبة أن يقدم تقريرا عن دخله قبل اليوم الاول من حزيران من السنة التقديرية اذا لم يطلب منه تقديمه باخطار خطي أو باحدى طرق النشر (22).
3. للسلطة المالية أن تمدد المدة المذكورة في الفقرتين 1 ، 2 من هذه المادة الى آجال ملائمة اذا اقتنعت بوجود عذر مشروع.
4. على المستخدم (بفتح الدال) أن يقدم بواسطة المستخدم (بكسر الدال) تقريرا بما عنده من دخل غير الرواتب والمخصصات خلال المدد المذكورة في الفقرات المتقدمة وعلى المستخدم (بكسر الدال) أن يؤيد صحة التوقيع ويحيل التقرير الى السلطة المالية .

**المادة الثامنة والعشرون:**

1. على دوائر الدولة الرسمية ومؤسسات ومنشآت القطاع الاشتراكي والمختلط وموظفيها أن يقدموا الى السلطة المالية – بطلب منها – البيانات والمعلومات التي تراها ضرورية لتطبيق أحكام هذا القانون.
2. للسلطة المالية أن تتحرى وتحقق عن دخل المكلف الحقيقي وتبحث عن مصادره في محل وجودها ولها أن تطلب المعلومات من أي شخص تعتقد بأن لديه ما يفيدها في تقدير الضريبة على أي من المكلفين.
3. للسلطة المالية أن توقف اجراء المعاملات التي لها علاقة بالضريبة ولا تسمح باجرائها من قبل الدوائر الاخرى حتى يتم دفع الضريبة أو التأمينات التي قد تتحقق منها.

(22) حذفت الفقرة (2) من المادة السابعة والعشرون وحل محلها النص الحالي بموجب قانون التعديل الثالث المرقم 94 لسنة 1987.

1. للسلطة المالية أن تطلب من أي من دوائر الدولة والقطاع الاشتراكي والمختلط أو أي شخص استقطاع نسبة مئوية لا تتجاوز 10% عشرة بالمئة من المبالغ المتحققة للمتعهدين أو غيرهم المرتبطين معهم ولا تدفع لهم المبالغ المستقطعة الا بعد تأييد براءة ذمتهم من ضريبة الدخل، ولها أن تطلب تحويل المبالغ المستقطعة اليها.

**المادة التاسعة والعشرون :** كل تقرير أو بيان أو استمارة تقدم وفق هذا القانون تعتبر مقدمة من الشخص الذي طلبت منه أو ممن هو ملزم بتقديمها أو ممن ينوب عنهما الا اذا أثبت خلاف ذلك وكل شخص يوقع أو يختم أو يبصم تقريرا أو بيانا أو استمارة يعتبر عالما ومعترفا بجميع الامور الواردة فيها.

**الفصـــــــل الخامس عشر**

**التقريــــــــــــــــر**

**المادة الثلاثون :**بعد انقضاء المادة المعينة لتقديم التقارير وفق المادة السابعة والعشرون تنظر السلطة المالية في التقارير المقدمة لها ولها أن تقبلها وتقدر الضريبة بمقتضاها أو ترفضها وتقدر الضريبة على الدخل الذي تقرره مما يتيسر لها جمعه من المعلومات. أما من لم يقدم تقريرا واعتقدت السلطة المالية بانه يخضع للضريبة فلها أن تقدر دخله وتفرض الضريبة عليه ولا يرفع هذا التقدير المسؤولية عن المكلف بسبب عدم تقديمه التقرير في الوقت المعين.

**المادة الحادية والثلاثون:** تقدر الضريبة على الشخص الخاضع لها في دائرة مخمن الضريبة الذي يقع فيه محل سكنى المكلف في محل عمله، واذا تعاطى أعمالا في محلات تتبع دوائر مختلفة فتقدر الضريبة في دائرة مخمن أو أكثر حسبما تقرره السلطة المالية. وللوزير أو من يخوله ذلك أن يأمر بتقدير المكلف في دائرة مخمن آخر غير مخمني الدوائر المذكورة أنفا.

**المادة الثانية والثلاثون:**

على السلطة المالية أن تقدر الضريبة على أساس الدخل الحقيقي ولها الحق في الرجوع بالتقدير على من سبق تقدير دخله بأقل من حقيقته اذا ظهرت لديها وقائع مادية يضمنها الاخبار التحريري، ولمدة خمس سنوات ماضية باستثناء السنة التقديرية، أما من لم يتم تقدير دخله فيكون الرجوع عليه ابتداء من تاريخ تحقق الدخل، ولا يؤثر في حق السلطة المالية في الرجوع بالتقدير عدم تبليغ الاشخاص به (23).

**الفصـــــــل السادس عشر**

**الاعتراض على التقديـــــــــر**

**المادة الثالثة والثلاثون :**

1. للمكلف بعد تبليغه بالدخل المقدر والضريبة المترتبة عليه أن يقدم اعتراضا خطيا الى السلطة المالية التي بلغته بالتقدير أو الى أية دائرة من دوائر الهيئة العامة للضرائب خلال واحد وعشرون يوما من تاريخ تبليغه مبينا أسباب اعتراضه والتعديل الذي يطلبه وعليه أن يقدم الى السلطة المالية الدفاتر والسجلات والبيانات اللازمة عن دخله لاثبات اعتراضه.
2. للسلطة المالية أن تقبل الاعتراض بعد مضي المدة المعينة في الفقرة (1) اذا اقتنعت بأن المعترض لم يتمكن من تقديمه لغيابه عن العراق أو لمرض أقعده عن العمل أو لسبب قهري آخر.
3. لا ينظر في اعتراض المكلف ما لم يدفع الضريبة المقدرة عليه خلال مدة الاعتراض. وفي حالة عجزه من دفع كامل الضريبة المقدرة فللسلطة المالية بعد اقتناعها بذلك استيفائها بأقساط وفقا لتعليمات تصدرها وزارة المالية، مع مراعاة نص المادة السادسة والاربعين من هذا القانون.

**المادة الرابعة والثلاثون:** اذا تم الاتفاق بين المعترض والسلطة المالية على تقدير الدخل أو قدم الاعتراض بعد المدة القانونية ولم توافق السلطة المالية على تمديدها يصبح التقدير قطعيا ولا يقبل الاعتراض.

(23) الغيت المادة الثانية والثلاثون وحل محلها نص آخر بموجب قرار مجلس قيادة الثورة (المنحل) المرقم 836 والمؤرخ في 31/10/1987 المنشور في الوقائع العراقية بالعدد 3176 في 16/8/1987، ثم الغيت وحل محلها النص الحالي بموجب قانون التعديل الثامن المرقم 17 لسنة 1994. وانظر التعليمات رقم (16) لسنة 1996 الخاصة بكيفية الاعتراض على تقدير ضريبة الدخل المنشور في نهاية هذا الكتاب.

**الفصـــــــل السابع عشر**

**الاستئنـــــــــــــاف**

**المادة الخامسة والثلاثون :**

1. للشخص الذي رفضت السلطة المالية اعتراضه على مقدار الدخل أو الضريبة أن يستأنف قرارها لدى لجنة التدقيق بعريضة يقدمها اليها أو الى أية دائرة من دوائر الهيئة العامة للضرائب خلال واحد وعشرون يوما من تاريخ تبليغه برفض اعتراضه وعليه أن يثبت ذلك بالوثائق والسجلات والبيانات الاخرى.
2. للسلطة المالية أن تقبل طلب الاستئناف بعد مضي المدة القانونية اذا اقتنعت بأن المستأنف تأخر عن تقديمه لغيابه عن العراق أو لمرض أقعده عن العمل أو لسبب قهري آخر وأن هذا الاستئناف قدم للسلطة المالية بلا تأخر غير معقول من جانبه.
3. على لجنة الاستئناف عدم مواصلة السير في الاستئناف اذا ظهر لها بأن المكلف قد تأخر عن تسديد الاقساط المستحقة عليه من الضريبة المقدرة والمقسطة ما لم يبادر الى تسديدها.

**المادة السادسة والثلاثون:**

يبلغ المستأنف والسلطة المالية بيوم المرافعة أمام لجنة التدقيق قبل موعده بسبعة أيام على الاقل وعلى الطرفين ان يحضرا أمام اللجنة بالذات أو بارسال وكيل عنهما في اليوم والساعة المعينين أو أن يبيتا اكتفاءهما أو تخفيضه مبينة في قرارها الاسباب الموجبة لذلك أن لها أن تؤيد التقدير اذا لم يحضر الطرفان أو أحدهما بدون عذر مشروع أو تؤجل النظر في الاستئناف للمدة التي تراها مناسبة.

**الفصـــــــل الثامن عشر**

**لجنة الاستئناف وهيئة التمييز (24)**

**المادة السابعة والثلاثون :**

1. تؤلف لجان النظر في القضايا الاستئنافية ببيان يصدره الوزير في الجريدة الرسمية برئاسة قاض من الصنف الثاني في الاقل وعضوية اثنين من الموظفين المختصين في الامور المالية .
2. يعين بنفس الشروط المذكورة في الفقرة (1) من هذه المادة أعضاء اضافيون يحلون محل الاعضاء الاصليين عند غيابهم.

**المادة الثامنة والثلاثون:** على لجنة الاستئناف المؤلفة في بغداد أن تنظر في القضايا التي تقع ضمن اختصاص لحنة أخرى يطلب المستأنف نفسه. وللوزير أو من يخوله أن ينقل أية قضية استئنافية من لجنة الى أخرى بطلب المستأنف أو بدونه اذا وجد اسبابا موجبة لذلك.

**المادة التاسعة والثلاثون:**

1. تنظر لجان الاستئناف وتبت في كل ما له علاقة بتقدير الدخل وخضوعه للضريبة والردياتوالسماحات وعلى السلطة المالية تنفيذ القرارات بعد تبليغها اليها والى المكلف.
2. مع مراعاة ما ورد في الفقرة (1) من المادة السابعة والخمسين من هذا القانون تخول لجنة الاستئناف النظر في المخالفات المرتكبة خلافا لنظام مسك الدفاتر التجارية رقم 5 لسنة 1957 وتعديلاته أو أي نظام آخر يحل محله والمحالة اليها من قبل السلطة المالية وفرض الغرامات المنصوص عليها في النظام وعند عدم دفع الغرامة تحال القضية الى المحكمة المختصة لابدال الغرامة بالحبس.

(24) الغي عنوان الفصل الثامن عشر وحل محله عنوان (لجان الاستئناف وهيئة التمييز) وعلى أن تحل عبارة (لجان الاستئناف) محل عبارة (لجان التدقيق) أينما ترد في القانون وذلك بموجب قانون الثامن المرقم 17 لسنة 1994.

**المادة الاربعون :**

1. تكون قرارات لجان الاستئناف قطعية اذا كان مبلغ الضريبة فيها عشرة آلاف دينار فأقل.
2. اذا كان مبلغ الضريبة في القرار أكثر من عشرة آلاف دينار فللسلطة المالية والمكلف الاعتراض عليه خلال خمسة عشر يوما من تاريخ التبليغ به أمام هيئة تمييزية برئاسة قاض من محكمة التمييز وعضوية اثنين من المدراء العاملين من وزارة المالية وواحد من اتحاد الغرف التجارية العراقية وآخر من اتحاد الصناعات العراقية ببيان يصدره الوزير وينشر في الجريدة الرسمية.
3. للهيئة التمييزية الغاء القرار أو تأييده أو تعديله ويكون قرارها قطعيا.
4. على المكلف الذي يرغب في الطعن تمييزا في قرار لجنة الاستئناف تسديد رسم الى صندوق الهيئة العامة للضرائب يتحدد مبلغه بنسبة 1% واحد من المئة من مبلغ الضريبة في القرار محل الطعن وبحد أعلى مقداره ألف دينار، ويعد ايرادا نهائيا للخزينة العامة
5. تحدد مكافأة لاعضاء الهيئة التمييزية ولجان الاستئناف بتعليمات يصدرها الوزير (25).

**الفصـــــــل التاسع عشر**

**الاخطـــــــــــــارات**

**المادة الحادية والاربعون :** على السلطة المالية أن توقع الاخطارات الصادرة وفق هذا القانون ويعتبر التوقيع صحيحا سواء كان مختوما أو مكتوبا على الاخطار ما لم يقدم الدليل على خلافه.

**المادة الثانية والاربعون:** يبلغ الاخطار والاستمارات الاخرى التي تصدرها السلطة المالية باحدى الطريقتين الآتيتين:

1. تسلمها الى شخص المخاطب أو أحد مستخدميه (بفتح الدال) في محل عمله أو الى أحد أفراد عائلته الساكنين معه وفق أصول التبليغ القانونية .
2. ارسلها بالبريد المسجل الى عنوانه المسجل لدى السلطة المالية وعلى دائرة البريد أن تبلغ الرسالة الى مخاطبها أو الى من تقدم بيانه في الفقرة (1) من هذه المادة واذا ارسلت الرسالة بالبريد المسجل تعتبر مبلغة للشخص الساكن في العراق بعد أربعة عشر يوما من تاريخ تسجيلها أما الشخص الساكن خارج العراق فيعد مبلغا بعد ستين يوما من تاريخ التسجيل، ويكفي لاثبات التبليغ على هذا الوجه تسجيل الرسالة بالبريد حاملة عنوان مخاطبها الصحيح ما لم ترجع الرسالة غير مبلغة.

(25) الغي نص المادة (الاربعون) وحل محلها النص الحالي بموجب قانون التعديل الثامن المرقم 17 لسنة 1994.

**المادة الثالثة والاربعون:** لا يبطل الاخطار والاستمارات والمعاملات التي أجريت وفق أحكام هذا القانون لنقص في شكلها أو خطأ أو سهو لا يخل بما كان مقصودا منها ولا يمنع العلم بهوية الشخص المخاطب بها ولا يبطل التقدير أيضا لخطأ في اسم المكلف أو لقبه أو نوع دخله أو مقدار الضريبة المفروضة عليه أو لوجود اختلاف بين التقدير والاخطار غير مؤثر من حيث النتيجة على البيانات التي أستند عليها التقدير.

**الفصـــــــل العشرون**

**الجبايــــــــــة**

**المادة الرابعة والاربعون :** على السلطة المالية أن تبلغ المكلف خطيا بدفع الضريبة معينة مقدارها وتاريخ استحقاقها، ويعتبر توقيع المكلف على مذكرة التقدير تبليغا له بالدفع.

**المادة الخامسة والاربعون:** اذا لم تدفع الضريبة خلال واحد وعشرون يوما من تاريخ التبليغ وفق المادة الرابعة والاربعون يضاف اليها 5% من مقدار الضريبة ويضاعف هذا المبلغ اذا لم يدفع خلال واحد وعشرين يوما بعد انقضاء المدة الاولى وللوزير أو من يخوله أن يعفى المكلف من المبلغ الاضافي كله أو قسم منه اذا اقتنع بأن المكلف تأخر عن الدفع لغيابة عن العراق أو لمرض أقعده عن العمل أو لسبب قهري آخر.

كما أن للوزير رد المبلغ الاضافي اذا كان مدفوعا في حالة توافر أحد الاسباب المذكورة (26).

**المادة السادسة والاربعون:**

1. للسلطة المالية تقسيط الضريبة بناء على طلب تحريري يقدمه المكلف اذا وجدت أسبابا مبررة للتقسيط على أن تبلغه بمقدار كل قسط من الاقساط وتاريخ استحقاقه.
2. اذا قسطت الضريبة ولم يدفع المكلف أحد الاقساط خلال 21 يوما من تاريخ استحقاقه تصبح الاقساط كلها مستحقة الدفع بصورة تلقائية وبدون حاجة الى انذار مع مراعاة ما جاء في المادة الخامسة والاربعين من القانون.

(26) تحل فائدة 9% محل الغرامة المفروضة الواردة في المادتين 45 و 46 وذلك بموجب قرار مجلس قيادة الثورة (المنحل) المرقم 113 في 30/1/1988.

**المادة السابعة والاربعون:** تجبى الضريبة والمبالغ الاضافية وفق قانون تحصيل الديون الحكومية.

**المادة الثامنة والاربعون:**

1. تجبى الضريبة من مال المكلف نفسه عن دخله ودخل زوجته وأولاده القاصرين واذا افترق الزوجان أو عجز الزوج عن الدفع تجبى من أموال الزوجة والاولاد القاصرين ما يجب عليهم دفعهم بالقياس الى مجموع الضريبة المستحقة. أما الزوجة المشمولة بأحكام الفقرة (1) من المادة السادسة من هذا القانون فتجبى الضريبة المفروضة على مدخولاتها من أموالها الخاصة.
2. تجبى الضريبة من مال الارملة والمطلقة عن دخلها ودخل أولادها الذين هم تحت وصايتها واذا ثبت عجزها يجبى من أموال الاولاد ما يجب عليهم دفعه بالقياس الى مجموع الضريبة المستحقة. أما الاولاد المشمولون بأحكام الفقرة (5) من المادة السادسة من هذا القانون فتجبى الضريبة المفروضة على مدخولاتهم من أموالهم الخاصة (27).

(27) حل الرقم (5) محل الرقم (4) الوارد في الفقرة (2) من المادة (48) بموجب بيان تصحيح صادر عن رئيس ديوان الرئاسة وكالة المنشور في الوقائع العراقية بالعدد 3040 في 8/4/1985.

**الفصـــــــل الحادي والعشرون**

**الرديــــــــات**

**المادة التاسعة والاربعون :** على السلطة المالية أن ترد للمكلف ما كان قد دفعه اليها من الضريبة أكثر من المقدار المتحقق عليه بشرط أن يقدم طلبا بذلك خلال خمس سنوات أعتبارا من ختام السنة المالية التي دفعت فيها الزيادة ، أما الضريبة المستوفاة بطريقة الاستقطاع المباشر فترد دون حاجة الى طلب من المكلف.

**الفصـــــــل الثاني والعشرون**

**الضريبة على وسائط النقــــل**

**المادة الخمسون :** تطبق الاحكام التالية لتقدير الضريبة وجبايتها من أصحاب وسائط النقل البحرية والنهرية والبرية ومستأجريها على اختلاف أنواعها عند اشتغالها في العراق أو وصولها مدينة أو ميناء في العراق اذا كان أصحابها أو مستأجروها ساكنين خارج العراق.

1. يكون الدخل الخاضع للضريبة بمقدار يعادل سبعة ونصف من المائة من مجموع المبلغ الذي يمكن أن يتسلمه أو يستحقه صاحب واسطة النقل أو مستأجرها من الركاب والبريد والحيوانات والبضائع المشحونة في العراق.
2. اذا لم يكن لصاحب واسطة النقل وكيل في العراق يعتبر ريانها أو سائقها وكيلا لصاحبها أومستأجرها.
3. للسلطة المالية أن ترسل شهادة الى موظفي الهيئة العامة للكمارك أو أي موظف آخر مخول اعطاء تصريحة الخروج تتضمن مقدار الضريبة التي تأخر دفعها مدة تزيد على ثلاثة أشهر من استحقاقها وأسماء المكلفين بدفعها وعلى الموظف الذي يتلقى تلك الشهادة أن لا يسمح بخروج واسطة النقل من أية مدينة أو ميناء في العراق الى أن تدفع الضريبة المذكورة.
4. أن تأخير واسطة النقل عن السفر بحكم هذه المادة لا يعفى صاحبها أو مستأجرها أو وكيلها من دفع رسوم الميناء أو الاجور الاخرى مدة التأخير.

**الفصـــــــل الثالث والعشرون**

**تأمين دفع الضريبة عند مغادرة العراق**

**المادة الحادية والخمسون :** اذا اقتنعت السلطة المالية بأن أحد الاشخاص يحاول السفر الى خارج العراق ليؤخر دفع الضريبة المفروضة أو التي تفرض عليه أصالة أو نيابة كلها أو جزءا منها فانها أن تطلب الى الجهات المختصة تأخيره أو منعه من السفر مبينة هويته وأن الضريبة المستحقة أو قد تستحق عليه وعلى الجهات المختصة أن تمنع ذلك الشخص من مغادرة العراق الا بعد دفع الضريبة أو تقديم شهادة من السلطة المالية تشير الى رفع ذلك الحظر عنه.

**الفصـــــــل الرابع والعشرون**

**الحجز الاحتيـــــاطي**

**المادة الثانية والخمسون :** للوزير أو من يخوله أن يحجز الاموال التي يحاول صاحبها اخفائها أو تهريبها من الضريبة ولا يرفع الحجز الا بتقدير الضريبة وجبايتها أوتقديم مليء يتعهد بدفعها.

**الفصـــــــل الخامس والعشرون**

**المعلومات التي يحظـــر افشاؤها**

**المادة الثالثة والخمسون :**

تعتبر جميع الاوراق والبيانات والتقارير وقوائم التقدير ونسخها والمعلومات المتعلقة بدخل المكلفين اسرارا محظور افشاؤها على من ينفذ أحكام هذا القانون من الموظفين وغيرهم الا أن للسلطة المالية أن تعطي دوائر الدولة والقطاع الاشتراكي البيانات مما لا ترى محظورا من اعطائه أو ما كان ضروريا لتنفيذ أحكام القانون أو من أجل تعقيب أي جرم يتعلق بالضريبة عدا ما يتعلق بمفردات دخل المكلف.

**الفصـــــــل السادس والعشرون**

**مكافأة المخبريــــــن**

**المادة الرابعة والخمسون :** كل من قدم الى السلطة المالية معلومات حقيقية شفويا أو خطيا كان أحد المكلفين قد أخفاها أو يحاول اخفاؤها فأدى ذلك الى تقدير الضريبة وفرضها أو زيادتها يمنح مكافأة نقدية يعين الوزير مقياسها بتعليمات على أن لا تتجاوز الثلاثين من المائة من الضريبة المتحققة بسبب هذا الاخبار ويعتبر الاخبار مع اسم صاحبه من الامور السرية المنصوص عليها في المادة الثالثة والخمسين من هذا القانون (28).

**الفصـــــــل السابع والعشرون**

**منع المحاكم من النظر في قضايا الضريبة**

**المادة الخامسة والخمسون :** لا تسمع المحاكم أية دعوى تتعلق بتقدير الضريبة وفرضها وجبايتها أو أية معاملة أجريت وفق أحكام هذا القانون (29).

(28) صدرت تعليمات مالية لمكافأة المخبرين عن نائب رئيس الوزراء وزير المالية رقم 16 لسنة 2000 المنشورة في الوقائع العراقية بالعدد 3862 في 22/1/2001.

(29) الغي الفصل (27) والمادة (55) بموجب قانون التعديل (11) المرقم 10 لسنة 2003 والملغى كان يمنع المحاكم من النظر في قضايا الضريبة واعيد العمل به مرة أخرى بموجب قانون التعديل السابع عشر رقم 10 لسنة 2007 المنشور في الوقائع العراقية بالعدد 4035 في 5/3/2008 وعلى أن تسري أحكام المادة (55) من القانون على الدعاوي المقامة عند نفاذ هذا القانون التي لم يصدر بها حكم بات.

**الفصـــــــل الثامن والعشرون**

**الجرائم والعقوبـــــات**

**المادة السادسة والخمسون :**

أولا: يعاقب بغرامة لا تقل عن مائة دينار ولا تزيد على خمسمائة دينار من يثبت عليه أمام المحاكم المختصة ارتكاب احدى المخالفات التالية:

1. من لم يقم بالواجبات المترتبة عليه وفق هذا القانون أو الانظمة الصادرة بموجبه أو امتنع أو تأخر في تقديم بيانات أو معلومات الى السلطة المالية كان يجب عليه تقديمها أو طلب منه تقديمها وفق أحكام هذا القانون مع مراعاة أحكام الفقرة (2) من هذه المادة (30).
2. من وجدت لديه أو اطلع على معلومات أو بيانات أو أوراق أو قوائم أو تقارير أو نسخ منها تختص بدخل شخص آخر أو اعطاها أو بلغها لغير من فوض باعطائها أو تبليغها اليه أو أفشى مضمونها أو بينها كلها أو بعضها أن لم يفوضه الوزير بيانها له.
3. تفرض على مرتكب أية مخالفة لاحكام نظام مسك الدفاتر التجارية لاغراض ضريبة الدخل غرامة بنسبة تتراوح 10% و 25% من الدخل المقدر قبل تنزيل السماحات المقررة قانونا على أن لا يقل مبلغ الغرامة عن (500) دينار.
4. تفرض السلطة المالية مبلغا اضافيا بنسبة 10% عشر من المائة من الضريبة المتحققة على أن لا يزيد على (500000) خمسمائة ألف دينار على المكلف الذي لم يقدم أو الذي يمتنع عن تقديم تقرير ضريبة الدخل لغاية 31/5 من كل سنة أو الذي يتسبب في تأخير انجاز تقدير دخله ما لم يثبت المكلف أن التأخير كان لعذر مشروع.

ثانيا: تفرض السلطة المالية مبلغا (اضافيا) قدره عشرة آلاف دينار على كل فرع لشركة أجنبية عاملة في العراق تأخر عن تقديم حساباته الختامية المدققة من قبل ديوان الرقابة المالية الى السلطة المالية بعد ستة أشهر من انتهاء السنة المالية لتلك الشركة ما لم يثبت الفرع أن التأخير كان لعذر مشروع يؤيده الديوان.

(30) الغيت الفقرة (1) من المادة (56) وحل محلها نص آخر وأضيفت لها فقرة برقم (4) بموجب قرار مجلس قيادة الثورة (المنحل) المرقم 827 في 18/7/1984 المنشور في الوقائع العراقية بالعدد 3005 في 6/8/1984. ثم الغيت الفقرة (4) وحل محلها النص الحالي بموجب قانون التعديل الثالث المرقم 94 لسنة 1987 واعتبرت المادة (56) الفقرة أولا لها وأضيف اليها ثانيا بموجب قانون التعديل الاول رقم 15 لسنة 1986 ثم الغيت الفقرة ثانيا وحل محلها النص الحالي بموجب قانون التعديل الثاني المرقم (4) لسنة 1987.

**المادة السابعة والخمسون:** يعاقب بالحبس مدة لا تزيد على سنة واحدة من يثبت عليه أمام المحاكم المختصة ارتكاب أحد الافعال الاتية:

1. من قدم عن علم بيانات أو معلومات كاذبة أو ضمنها في تقرير حساب أو بيان بشأن الضريبة أو أخفى معلومات كان يجب عليه بيانها قاصدا بذلك الحصول على خفض أو سماح أو تنزيل من مقدار ضريبة تفرض عليه أو على غيره أو استرداد مبلغ مما دفع عنها.
2. من أعد أو قدم حسابا أو تقريرا أو بيانا كاذبا أو ناقصا مما يجب اعداده أو تقديمه وفق هذا القانون أو ساعد أو حرض أو اشترك في ذلك (31).

**المادة الثامنة والخمسون:** يعاقب بالحبس مدة لا تقل عن ثلاثة أشهر ولا تزيد على السنتين من يثبت عليه أمام المحاكم المختصة أنه استعمل الغش أو الاحتيال للتخلص من أداء الضريبة المفروضة او التي تفرض بموجب هذا القانون كلها أو بعضها (32).

**المادة التاسعة والخمسون:** على السلطة المالية أن تضاعف الضريبة على الدخل الذي كان موضوع الدعوى الوارد بيانها في احدى المادتين السابعة والخمسين والثامنة والخمسون بعد اكتساب الحكم الصادر فيها الدرجة القطعية.

(31) شددت العقوبة المنصوص عليها في المادة (57) بقانون التعديل السادس المرقم 58 لسنة 1988 حيث الغيت المادة وحل محلها النص الحالي الذي يعاقب بالحبس فقط بدلا من الغرامة أو الحبس.

(32) ضوعفت العقوبة المنصوص عليها في المادة (58) وذلك بموجب قرار مجلس قيادة الثورة ( المنحل ) المرقم 943 والمؤرخ في 3/9/1983 اذا كان مقدار الضريبة المقصود التخلص منها كلا أو بعضا، يقل عن خمسن ألف دينار ويعاقب بالعقوبة المقررة على سرقة أموال الدولة المنصوص عليها في الفقرة الحادية عشرة من المادة (444) من قانون العقوبات اذا كان مقدار الضريبة المقصود التخلص منها، كلا أو بعضا خمسين ألف دينار أو ما زاد على ذلك. وعلى أن يعمل بالقرار 943 خلال فترة الحرب والى حين انتهائها.

**المادة التاسعة والخمسون (مكررة):**

1. لوزير المالية أن يعقد تسوية صلحية في الافعال المنصوص عليها في المادتين السابعة والخمسين والثامنة والخمسين من القانون قبل اقامة الدعوى لدى المحاكم المختصة أو خلال النظر فيها وذلك بالاستعاضة عن العقوبات الواردة في المادتين أعلاه بدفع مبلغ لا يقل عن مثلي الضريبة المتحققة في الدخل موضوع الدعوى.
2. يتم عقد التسوية الصلحية بناء على طلب تحريري يقدم من قبل مرتكب الفعل المخالف أو من يمثله قانونا ولا يحق لمرتكب الفعل المخالف العدول عنها بعد حصول الموافقة عليها.
3. يترتب على عقد التسوية عدم اقامة الدعوى الجزائية على مرتكب الفعل المخالف بعد تسديده المبلغ المذكور في الفقرة (1) من هذه المادة وايقاف اجراءات الدعوى في أية مرحلة وصلت اليها قبل صدور قرار الحكم فيها من قبل المحكمة المختصة.
4. يجب تسديد المبلغ المذكور في الفقرة (1) من هذه المادة خلال مدة أقصاها عشرة أيام اعتبارا من تاريخ حصول الموافقة على التسوية الصلحية (33).

**الفصـــــــل التاسع والعشرون**

**الانظمة والتعليمــــات**

**المادة الستون :** توضع أنظمة تتناول الامور الآتية:

1. تعيين الدفاتر والسجلات التجارية التي تطلب لاغراض هذا القانون ومن يجب عليها مسكها وكيفية اعدادها والتصديق عليها.
2. بيان التنزيلات ونسب الاندثار التي يجب قبولها.
3. كل ما يقتضيه تنفيذ أحكام هذا القانون (34).

(33) اضيفت المادة (59 – مكررة ) بموجب قانون التعديل السادس المرقم (58) لسنة 1988.

(34) صدرت تعليمات برقم 3 لسنة 1987 تعليمات ضريبة الدخل بطريقة الاستقطاع المباشر ونشرت في الوقائع العراقية بالعدد 3932 في 4/4/1983.

**المادة الحادية والستون:** للوزير أو من يخوله أن يصدر بيانات أو تعليمات لتطبيق أحكام هذا القانون تتناول الامور التالية:

1. تعيين أشكال ونماذج التقارير والاخطارات والبيانات ونحوها.
2. تعيين اللجان والوسائل الضرورية لتقدير الدخل.
3. التفتيش والتحري عن دخل الاشخاص الخاضعين للضريبة ومصادرهم.
4. تعيين ماهية الرواتب والمخصصات والاجور التي تستوفي عنها الضريبة بطريقة الاستقطاع المباشر.
5. النقاط الاخرى التي ترى السلطة المالية ضرورة لايضاحها.

**المادة الثانية والستون:** يلغى قانون ضريبة الدخل رقم (95) لسنة 1959 وتعديلاته على أن يبقى نافذ المفعول بالنسبة للسنوات التي تقع تحت احكامه وتبقى كافة الانظمة والبيانات والتعليمات الصادرة بموجبه نافذة المفعول ما لم تتعارض وأحكام هذا القانون أو يتم تعديلها أو الغاؤها.

**المادة الثالثة والستون:** ينشر هذا القانون في الجريدة الرسمية ويعمل باحكامه اعتبارا من السنة 1983 المالية .

بأسم الشعب

مجلس الرئاسة

قرار رقم (12)

بناءا على ماأقر مجلس النواب طبقا لأحكام البند (اولا) من المادة (61) من الدستور واستنادا الى احكام الفقر (أ) من البند الخامس من المادة (138) من الدستور قرر مجلس الرئاسةبجلسته المنعقدة بتاريخ 27/7/209

اصدار القانون الاتي:-

رقم(12) لسنة 2009

قانون تعديل ضريبة الدخل (113) لسنة 1982 المعدل

المادة \_1\_ يلغى نص الفقرة (10) من المادة (الثامنة) من قانون ضريبة الدخل رقم (113) لسنة 1982 ويحل محله مايأتي:-

اقساط التأمين على الحياة بما لايتجاوز سنويا مبلغا مقداره( 2000,000) (مليونان دينار) ومبلغ مقداره (1000,000) (مليون دينار) عن اقساط التأمين الأخرى التي ليس لها علاقة بمصادر الدخل المدفوعة خلال السنة على أن يكون التأمين لدى شركة تأمين عراقية.

المادة\_2\_ ينفذ هذا القانون من تاريخ نشره في الجريدة الرسمية

طارق الهاشمي عادل عبد المهدي جلال الطلباني

نائب رئيس الجمهورية نائب رئيس الجمهورية رئيس الجمهورية

**قانون ضريبة العقــــــــار (1)**

**التعاريـــــف**

**المادة الاولى** – يقصد بالتعابير التالية المعاني المقابلة لها أن لم ترد قرينة في القانون على خلافها:

1. الضريبة – ضريبة العقار المفروضة بموجب هذا القانون.
2. العقار :

أ-البيت بما فيه من ساحات وحدائق .

ب-المنشآت المعدة للاستعمال على اختلاف أنواعها وتخصيصها والاراضي المتصلة بها والمتممة

ها كالحدائق والساحات.

ج-الاراضي المستغلة بأي شكل كان عدا تلك التي تؤجر لاغراض زراعية بغض النظر عن موقعها.

د-السفن الثابتة أو ما في حكمها والمستعملة للسكن أو لتركيب الماكنات ولخزن البضائع أو لاي غرض آخر.

1. العقار الخالي : العقار غير المشغول والذي لا ينتفع منه بأية صورة كانت.
2. دار السكنى: هي الدار التي يسكنها صاحبها.
3. عقارات الحكومة: العقارات أو العرصات التي تعود ملكيتها للحكومة.
4. صاحب العقار : المالك أو واضع اليد أو متولي الوقف.
5. المكلف : كل شخص خاضع للضريبة بموجب هذا القانون.
6. ايراد العقار : هو بدل ايجاره الفعلي أو المخمن وفقا لاحكام هذا القانون.
7. دخل المكلف: مجموع الايراد السنوي الناجم من العقارات والعرصات التي يملكها في العراق عدا دار السكنى.
8. السنة التقديرية : مدة الاثنى عشر شهرا التي تبدأ من اليوم الاول من شهر نيسان من كل سنة.
9. القرية: مجموعة من المباني تحتوي على خمسين بيتا دائميا فأكثر عدا الاكواخ والصرائف وكذلك كل محل فيه تشكيلات ادارية أو بلدية وان كان عدد بيوته يقل عن الخمسين بيتا.
10. الوزير: وزير المالية .
11. السلطة المالية : الموظف أو مجموعة الموظفين الذين يخولهم الوزير الصلاحيات بموجب هذا القانون.
12. الشخص : الشخص الطبيعي أو المعنوي.
13. نشر القانون في الوقائع العراقية العدد 256 في 9/11/1959 .

**فرض الضريبة ونسبـــــها :**

**المادة الثانية :** مع مراعاة الاعفاءات المنصوص عليها في القانون .

1. تقدر قيمة الضريبة وتجبى بنسبة (10%) من العائدات السنوية لجميع الاملاك العقارية (عدا الدخل من بيع الاملاك) بما في ذلك حصص الاشخاص الذين هم على قيد الحياة في تلك الاملاك العقارية.
2. تنزل نسبة (10%) عشر من المئة من الايراد السنوي لكل عقار عن مصاريف صيانة واندثار العقار قبل احتساب ضريبة العقار (2).
3. الغيت المادة (الثانية) وحل محلها النص الحالي بموجب قانون التعديل الثامن رقم 66 لسنة 2001 المنشور في الوقائع العراقية العدد 3890 في 6/8/2001. كما أشير في قانون التعديل الثامن على أن ينفذ اعتبارا من السنة المالية 2002 وتسري أحكامه على الضريبة الاضافية للسنة المالية 2001. انظر قرار مجلس قيادة الثورة (المنحل) المرقم 22 في 5/1/1980 حيث فرض واستوفى ضريبة اضافية على مجموع دخل المكلف من عقاراته، بما فيها حصته الارتزاقية من العقارات الموقوفة وفق نسب حددها القرار والغي نص الفقرة (1) من المادة (الثانية) وحل محلها النص الحالي بموجب أمر سلطة الائتلاف المؤقتة المنحلة رقم 49 لسنة 2004 كما الغيي نص الفقرة (2) منها وعدل تسلسل الفقرة التالية لها.

**الاعفــــــاءات:**

**المادة الثالثة :** يعفى من الضريبة اعفاءا تاما ما يلي : (3)

1. أ- دور السكن التي لا يزيد تقدير قيمتها الايجارية على (200) مائتي دينار والواقعة في مدن بغداد والبصرة والموصل وتعتبر لاغراض هذه الفقرة حدود أمانة بغداد (4) وحدود كل من بلديتي البصرة والموصل المصادق عليها من قبل وزارة الداخلية حدودا لمدن بغداد والبصرة والموصل (5).

ب-دور السكن في مراكز المحافظات الاخرى اذا كان تقدير قيمتها الايجارية لا يزيد على (-/150) مائة وخمسين دينار.

ج-دور السكن في المدن الاخرى والقرى اذا كان تقدير قيمتها الايجارية لا يزيد على (-/75) خمسة وسبعين دينار.

1. العقارت التي تعود الى أمانة بغداد والبلديات وجميع الوحدات الممولة موازناتها مركزيا.
2. العقارات المعدة لحفظ الحاصلات والالات الزراعية ولايواء المواشي ولسكن الزراع الذين يستثمرون الاراضي الزراعية مباشرة والعمال الزراعيين على أن لا تكون هذه العقارات مؤجرة وان تكون واقعة في المزرعة نفسها أو في القرية أو مركز الناحية التابعة اليها الارض المستثمرة.

(3)الغيت الفقرة (1) من المادة الثالثة وحل محلها نص آخر بموجب قانون التعديل الاول المرقم 16 لسنة 1961 وحذفت الفقرة (2) من المادة الثالثة وحل محلها نص آخر بموجب قرار مجلس قيادة الثورة المنحل المرقم 1479 في 4/11/1981 المنشور في الوقائع العراقية بالعدد 2859 في 23/11/1981 ثم حذفت مرة ثانية وحل محلها نص آخر بموجب قرار مجلس قيادة الثورة المنحل المرقم 875 في 29/1/1981 المنشور في الوقائع العراقية بالعدد 3180 في 14/12/1987 ونص القرار على أن تسري أحكامه على العقارات التي لم تسدد الضريبة المستحقة عنها قبل نفاذ هذا القرار وعلى أن ينفذ هذا القرار من تاريخ نشره في الجريدة الرسمية، وأضيفت فقرة برقم (9) الى المادة الثالثة بموجب قانون التعديل الاول المرقم 16 لسنة 1961، وأضيفت فقرة أخرى الى المادة الثالثة برقم (10) بموجب قانون التعديل الثالث المرقم 150 لسنة 1974.

(4)حلت تسمية (أمانة بغداد) محل تسمية (أمانة العاصمة) بموجب قرار مجلس قيادة الثورة (المنحل) المرقم 460 في 17/6/1987 وصدر قرار لمجلس قيادة الثورة (المنحل) برقم 327 في 3/4/1988 أعفى العقارات العائدة للمنشأة العامة للسكك الحديد العراقية من الضريبة المنصوص عليها في هذا القانون. واعفيت دار السكن والشقة السكنية من ضريبة العقار بموجب قرار مجلس قيادة الثورة المنحل المرقم 20 في 5/1/1980، وصدر قرار لمجلس قيادة الثورة المنحل برقم 520 في 20/7/1987 اعفى بموجبه من ضريبة العقار دار سكن واحدة أو شقة سكنية واحدة يشغلها والدا صاحب الدار أو أحدهما شرط أن لا يملك الشاغل دارا أو شقة سكنية على وجه الاستقلال.

(5) الغيت وزارة البلديات بموجب قرار مجلس قيادة الثورة (المنحل) المرقم 580 في 11/5/1977 واستحدثت وزارة الحكم المحلي بموجب قرار مجلس قيادة الثورة (المنحل) المرقم 901 في 16/7/1979، ثم الغيت بموجب قرار مجلس قيادة الثورة (المنحل) المرقم 57 في 5/3/1991 وأنيطت مهامها بوزارة الداخلية.

1. العقارات غير المؤجرة المخصصة لاقامة الشعائر الدينية لمختلف الطوائف الدينية المعترف بها قانونا كالجوامع والكنائس وغيرها وكذلك العقارات العائدة لها والمعدة لسكن القائمين على خدمة الشعائر فيها.
2. العقارات التي تملكها الطوائف الدينية والهيئات الخيرية المعترف بها قانونا والمتخذة من قبلها مدارس أو مستشفيات أو مستوصفات أو مياتم أو دور عجزة أو ما شاكل ذلك.
3. العقارات المعفاة من الضريبة اعفاءادائميا أو لمدة مؤقتة بموجب قوانين خاصة أو معاهدات أو اتفاقيات عقدت أو تعقد بين الحكومة وحكومات أجنبية أو هيئات دولية.
4. العقارات التي تملكها الدول الاجنبية والمتخذة دورا لسكن ممثليها السياسيين أو القنصليين أو لدوائرهم الرسمية اذا وافق الوزير على الاعفاء بشرط المقابلة بالمثل.
5. العقارات التي تعود ملكيتها الى مديرية الاوقاف العامة أو تعود حقوق منفعتها أو أية حقوق أخرى اليها وتجعلها مكلفة بدفع ضريبة العقار عنها.
6. العقارات المتبرع بمنافعها للدوائر الرسمية وشبه الرسمية والمؤسسات الخيرية والعلمية المعترف بها قانونا بشرط أن تكون مشغولة من قبل هذه الدوائر والمؤسسات.
7. العقارات التي تملكها الاحزاب السياسية والنقابات والاتحادات والجمعيات ذات النفع العام والاندية الرياضية، بشرط أن تكون هذه الهيئات مرخصة للقيام بنشاطاتها وفقا للقانون، وان تكون هذه العقارات مخصصة ومستغلة لغايات تدخل مباشرة بنشاط تلك الهيئات.
8. العقار المستغل لغرض النشاط الاقتصادي والمملوك لصاحب النشاط الخاضع لضريبة الدخل (6).

(6) أضيفت الفقرة (11) الى آخر المادة الثالثة بموجب قانون التعديل الثامن المرقم 66 لسنة 2001.

**المادة الرابعة:**

1. تعفى دار السكن والشقة السكنية من ضريبة العقار المفروضة بموجب أحكام القانون، ويسري ذلك على الدار أو الشقة السكنية التي يشغلها المشتري عن فترة الانشغال التي لا تزيد على سنة من تاريخ الاشغال.
2. أ-تعفى من الضريبة دار سكن واحدة أو شقة سكنية واحدة يشغلها والدا صاحب الدار أو أحدهما أو أولاده المتزوجون أو أحدهم، بشرط أن لا يملك الشاغل أو زوجه دارا أو شقة سكنية على وجه الاستقلال.

ب-يعتبر الولد الارمل وله أولاد، والبنت المطلقة ولها أولاد، والاخت الارملة والاخت المطلقة ولهما أولاد بحكم الولد المتزوج، لغرض تطبيق أحكام (أ) من هذه الفقرة.

1. تعفى العقارات والطوابق التي تشيد حديثا من الضريبة الاساسية والضريبة الاضافية لمدة (5) سنوات اعتبارا من تاريخ اكمال تشييدها الذي تعينه لجنة التقدير.
2. تعتبر دور سكن العقارات المنشأة من دوائر الدولة والشركات العامة أو الجمعيات أو الاشخاص لغرض اسكان منتسبيهم أو تمليكها لهم بعد سداد كلفتها سواء أكانت مسجلة في دوائر التسجيل العقاري باسمائهم أم باسم تلك الجهات أو الاشخاص، على أن يكون هناك بين الطرفين عقد بيع مؤشر لدى دائرة التسجيل العقاري المختصة.
3. أ-اذا بقى العقارخاليا مدة (3) ثلاثة اشهر فأكثربصورة مستمرة، يعفى من الضريبة عن مدة الخلو التي لا تزيد على (6) ستة أشهر،وعلى صاحب العقار أن يقدم أخبارا تحريريا بخلو عقاره، ويؤخذ به اعتبارا من اليوم الاول من الشهر الذي يلي تاريخ تقديم الاخبار، وأن يخبر السلطة المالية باشغال العقار المدعي بخلوه.

ب-اذا تبين أن العقار المدعي بخلوهلم يكن خاليا، أو اذا اشغل العقار المدعي بخلوه ولم يخبر صاحب العقار السلطة المالية بذلك، فلها أن تفرض عليه ما لا يزيد على مثلي الضريبة الاساسية السنوية علاوة على الضريبة المتحققة في الحالة الاولى، وما لا يزيد على مثل الضريبة الاساسية السنوية عن المدة التي تقع بين تاريخ اشغال العقار وتاريخ اطلاع السلطة المالية في الحالة الثانية.

ج- للوزير أو من يخوله تمديد المدة المنصوص عليها في (أ) من هذه الفقرة (6) ستة أشهر أخرى، اذا وجد أن هناك أسبابا تحول دون اشغاله.

1. لا يخضع للضريبة الاضافية الايراد السنوي للاوقاف الملحقة (7).

(7) الغيت المادة الرابعة وحل محلها النص الحالي بموجب قانون التعديل الثامن المرقم 66 لسنة 2001.

**أسس التكليـــف**

**المادة الخامسة:**

1. تتولى تخمين ايراد العقار لجان التقدير التي تؤلف بأمر من الوزير أو من يخوله ويعلن التاريخ الذي يبدأ به التقدير العام ويكون هذا التقدير نافذا لمدة خمس سنوات أما التقديرات التي جرت حسب قانون ضريبة الاملاك السابق وتعديل التقديرات بصورة منفردة بعد الاعتراض أو التقديرات الجديدة العائدة للعقارات كل بمفردها والتي تتم بمونجب المواد 7،8 من هذا القانون فتبقى نافذة مع مراعاة الاعفاءات الواردة في هذا القانون الى أن يجري التقدير العام.
2. اذا لم يقدر أي عقار لسبب ما أثناء التقدير العام وقدر فيما بعد فتفرض عليه الضريبة وتستوفى اعتبارا من تاريخ تنفيذ التقدير العام.
3. اذا تبين أن أي عقار أنشا بعد التقدير العام ولم يقدر فعلى السلطة المالية أن تطلب من اللجان المختصة تقدير ايراده السنوي وتستوفي عنه الضريبة وفق أحكام هذا القانون.

**المادة السادسة:**

1. يعتبر بدل الايجار السنوي حين اجراء التقدير ايرادا للعقار المؤجر، أما اذا لم يكن العقار مؤجرا أو اذا ظهر للجنة التقدير أنبدل الايجار السنوي المدعى به غير حقيقي فتقوم اللجنة حينئذ بتقدير الايراد على أن تأخذ بنظر الاعتبار ما يلي:

أ-ميزات العقار كالموقع والمساحة وموارده الانشائية وحالته الحاضرة والحديقة والمشتملات الاخرى الملحقة به وأفضلية العرصة المشيد عليها العقار على غيرها.

ب-الغرض الذي يستعمل العقار من أجله.

ج-بدل الايجار السنوي عن عقار مماثل له في نفس المحلة.

1. يقدر ايراد عقارات الدوائر شبه الرسمية والمصالح الحكومية والعقارات التي تحت ادارتها استنادا الى كشوف تقدمها تلك الدوائر والمصالح تحتوي على أنواع العقارات ومحلاتها وبدلات ايجاراتها الفعلية ويشمل ذلك العقارات التي تدار من قبل الدوائر الرسمية (8).

(8) الغيت الفقرة (2) من المادة (6) وحل محلها النص الحالي بموجب قانون التعديل الاول المرقم 16 لسنة 1961.

**المادة السابعة :**

1. على المكلف بدفع الضريبة أن يبلغ السلطة المالية :

أ-عن أي عقار منح الاعفاء بموجب المادتين الثالثة والرابعة من القانون ثم استعمل بصورة لم يعد يشمله الاعفاء، وذلك شهر واحد من تاريخ الاستعمال.

ب-عن كل تغيير في بدل الايجار خلال شهر من تاريخ حصول التغيير في البدل.

1. يعاقب كل من خالف أحكام الفقرة (1) من هذه المادة بدفع مثل الضريبة الاساسية التي تحققت عن المدة التي لم يخبر عنها ويعاقب بمثليها عند العود الى المخالفة ذاتها (9).

**المادة الثامنـة:**

على السلطة المالية أن تأمر باعادة التقدير في الحالات الاتية:

1. متى قدم المكلف طلبا اليها مدعيا أن عقاره قد تهدم أو حدث فيه خلل ينقض ايراده أو أنه استعمل لغرض يجعله ضمن العقارات المعفاة من الضريبة حسب أحكام هذا القانون.
2. متى قدم المكلف طلبا مدعيا بأن ايراد عقاره قد نقص 15% أو أكثر بعد التقدير الاخير.
3. متى تبين للسلطة المالية بأن الايراد السنوي للعقار المؤجر قد زاد 15% أو أكثر بعد التقدير الاخير.
4. أن التقديرات الجديدة التي تتم بموجب أحكام الفقرتين 2 ، 3 من هذه المادة لا يمكن اجراؤها أكثر من مرة واحدة في سنة واحدة.

**المادة التاسعة:** في الحالات المنصوص عليها في المادتين السابعة والثامنة من القانون تحيل السلطة المالية الطلب الى لجنة التقدير وتشرع اللجنة باعادة تقدير ايراد العقار السنوي ويعمل بالتقدير الجديد اعتبارا من :

1. اليوم الاول من الشهر الذي يلي تاريخ تقديم الطلب من قبل المكلف.
2. تاريخ حصول التغيير الذي تكتشفه السلطة المالية على أن لا يكون الرجوع بالتقدير عن مدة تزيد على (3) ثلاث سنوات تقديرية من تاريخ قرار لجنة التقدير (11).

(9) الغيت المادة السابعة وحل محلها النص الحالي بموجب قانون التعديل الثامن المرقم 66 لسنة 2001.

(11) الغيت المادة التاسعة وحل محلها النص الحالي بموجب قانون التعديل الثامن المرقم 66 لسنة2001.

**المكلف بدفع الضريبة**

**المادة العاشرة :**

1. تفرض الضريبة على صاحب العقار أو على صاحب الاجازة الطويلة وفي حالة عدم وجودهما فعلى الشاغل، أما اذا كان العقار مرهونا بشرط السكن والاسكان فيعتبر المرتهن مكلفا بدفع الضريبة.
2. تجمع ايرادات المكلف عن جميع عقاراته وتفرض عليه الضريبة في محل اقامته أو محل عمله أو في المحافظة التي تقع فيه أكثر عقاراته.

**المادة الحادية عشرة :** عندما يكون العقار مشاعا بين شخصين أو أكثر يتخذ ما يلي:

1. اذا كان شاغل العقار أحد الشركاء فهو مكلف بدفع الضريبة .
2. واذا لم يكن شاغل العقار أحد الشركاء فتدفع الضريبة من قبل أحدهم وله حق الرجوع على الشركاء الآخرين لاستيفاء ما دفعه عنهم كل بنسبة حصته واذا تعذر على السلطة المالية العثور على أحد الشركاء فتستوفي الضريبة من شاغل العقار واذا كان العقار خاليا فلها أن تؤجره لمدة تؤمن استيفاء الضريبة المستحقة .
3. يعتبر التبليغ والاخطار لاحد الشركاء تبليغا واخطارا لجميعهم وكذلك المراجعات القانونية التي يقوم بها أحدهم تعتبر بالنيابة عن جميعهم.

**لجان التقديــــر**

**المادة الثانية عشرة :**تتولى تقدير ايراد العقارات السنوي لجان تقدير تؤلف في مراكز المحافظات والاقضية والنواحي على النحو الآتي:

1. يؤلف الوزير أو من يخوله لجانا بالعدد الذي يراه مناسبا، وتتكون كل لجنة كما يأتي:

أ-في مراكز المحافظات والاقضية من :

-موظف مالي – رئيسا.

-موظفين أثنين ويكون أحدهما مقررا لللجنة – عضوين.

ب-في مراكز النواحي:

-مدير الناحية أو مأمور المال – رئيسا.

-موظفين اثنين ويكون أحدهما مقررا للجنة – عضوين.

1. يكتمل النصاب في اجتماع لجان التقدير بحضور جميع أعضائها وتتخذ قراراتها بالاجماع أو بالاكثرية.
2. للوزير أو من يخوله اضافة خبير أو أكثر الى أي من اللجان التي يشكلها بموجب هذه المادة عضوا فيها (12).

**المادة الثالثة عشرة:**

1. تتخذ قرارات لجان التقدير المؤلفة بمقتضى أحكام هذا القانون بالاتفاق أو بأكثرية الآراء واذا تساوت الآراء يرجح الجانب الذي يكون فيه الرئيس وللجان ان تطلب من أي شخص من ذوي العلاقة الحضور أمامها للاستيضاح ولها أن تطلب أيضا ابراز أية أوراق مما لها علاقة بمعاملاتها كما أن لها أو لاي شخص من بين أعضائها تفوضه حق الدخول بصحبة المختار أو عقار أو شخصين معروفين من المحلة أو القرية في الاوقات المناسبة من النهار في أي عقار كائن في منطقتهم للكشف عليه على أن يخبروا ساكنيه ويراعوا في ذلك راحتهم ولهم كذلك أن يطلبوا من الساكنين بيان المعلومات المتعلقة بالعقار المذكور.
2. ينظم رئيس لجنة التقدير بعد انتهاء التقدير في كل منطقة محضرا بذلك يخبر فيه السلطة المالية في مركز المحافظة أو القضاء ختام أعمال التقدير كما توضع قوائم التقدير في الدوائر المالية ليطلع علها المكلفون.

**المادة الرابعة عشرة:**

1. تبلغ نتائج التقارير الى المكلف والسلطة المالية تحريريا ولهما حق الاعتراض على التقدير خلاث (30) ثلاثين يوما من تاريخ التبليغ واذا تعذر تعرفة محل اقامة المكلف فيبلغ شاغل العقار وتلصق صورة من نتائج التقدير على مدخل العقار.
2. يعتبر تسديد المكلف للضريبة أو قسط منها تبليغا له بالتقدير وباجراءات السلطة المالية المتعلقة بالعقار (13).

(12) الغيت المادة الثالثة عشرة وحل محلها النص الحالي بموجب قانون التعديل الثامن المرقم 66 لسنة 2001.

(13) الغيت المادة الرابعة عشرة وحل محلها النص الحالي بموجب قانون التعديل الثامن المرقم 66 لسنة 2001.

**اعادة النظر في التقدير**

**المادة الخامسة عشرة :** يحق للمكلف والسلطة المالية طلب اعادة النظر في التقدير الذي أجرته لجان التقدير لدى لجان التدقيق في مركز القضاء المختص ويؤلف الوزير أو من يخوله لجان التدقيق على الوجه الاتي:

1. في أقضية مراكز المحافظات من :

* موظف مالي – رئيسا
* موظف – عضوا
* خبيرين في العقارات – عضوين.

1. في سائر الاقضية من :

* القائم مقام أوموظف مالي (14) رئيسا .
* موظف مالي – عضوا
* خبيرين في العقارات – عضوين.

**المادة السادسة عشرة:** لا يجوز أن يكون عضو لجنة التقدير عضوا في لجنة التدقيق، ويتم نصاب اجتماعات لجان التدقيق بحضور الرئيس وعضوين على أن يكون أحدهما من موظفي الحكومة.

**المادة السابعة عشرة :**

1. ترفع طلبات الاعتراض الى لجنة التدقيق عن طريق السلطة المالية خلال مدة لا تتجاوز ثلاثين يوما من تاريخ تبليغ التقدير.
2. يجب أن يحتوي الطلب المقدم على تاريخ التبليغ والمعاملات المتعلقة بالعقار والتقدير وأسباب الاعتراض.
3. عند اعتراض السلطة المالية على التقدير ترسل صورة منه الى المكلف الذي يعطي مدة عشرة أيام لمراجعة لجنة التدقيق كتابة وذلك قبل أن تبت اللجنة في الاعتراض وعلى لجنة التقدير أن تعطي وصلا بالطلب المقدم اليها حال تسلمها ثم يرسل الطلب الى لجنة التدقيق بعد أن يدون مقدار التقدير المعترض عليه وتاريخ التبليغ وسائر الايضاحات الاخرى.
4. على السلطة المالية أن تزود لجان التدقيق بكافة المعلومات المتعلقة بالعقار المقدر كمقدار التقدير المعترض عليه وتاريخ التبليغ وسائر الايضاحات الاخرى.

(14) أضيفت عبارة (أو موظف مالي ) بعد كلمة (القائم مقام) الوارد ذكرها في الفقرة (2) من المادة الخامسة عشرة بموجب قانون التعديل الاول المرقم 16 لسنة 1961.

**المادة الثامنة عشرة:**

1. على لجنة التدقيق حين النظر في الاعتراضات أن تسمع أقوال ذو الخبرة بأمور العقار وتجري التحقيقات وتطلب الاوراق التي تراها لازمة وتقوم بكشف العقار ولها أن ترد الاعتراض أو أن تحدث تغييرا في التقدير وعليها أن تبلغ قرارها الى المكلف والسلطة المالية وعندئذ يعمل بتقدير لجنة التدقيق اعتبارا من تاريخ التقدير المعترض عليه.
2. ملغاة (15).

**المادة التاسعة عشرة:** يمنح رؤساء وأعضاء لجان التدقيق وأعضاء ديوان ضريبة العقار من الموظفين وغيرهم أجور لقاء قيامهم بالعمل في هذه اللجان تحدد بتعليمات يصدرها الوزير (16).

**ديوان ضريبة العقـــار**

**المادة العشرون:**

1. أ-يؤلف الوزير ببيان يصدره وينشر في الجريدة الرسمية ديوان ضريبة العقار على النحو الآتي:

أولا: قاض من النصف الاول يرشحه وزير العدل – رئيسا.

ثانيا: مهندس معماري أو مدني لا تقل درجته عن الدرجة الثانية من الدرجات الوظيفية –عضوا.

ثالثا: موظف مالي لا تقل درجته الوظيفية عن درحة مدير – عضوا.

(15) الغيت الفقرة (2) من المادة الثامنة عشرة بموجب قانون التعديل الثامن المرقم 66 لسنة 2001.

(16) عدلت المادة (19) بموجب قانون التعديل السادس المرقم 10 لسنة 1996 وبقانون التعديل السابع المرقم (5) لسنة 1998.

ب-يجوز تعيين أعضاء احتياط يحلون محل الاعضاء الاصليين عند غيابهم.

1. لا يكتمل النصاب في جلسات الديوان الا بحضور جميع أعضائه وتتخذ قراراته باتفاق الآراء أو بالاكثرية.
2. للمكلف الاعتراض لدى ديوان ضريبة العقار قرار لجنة التدقيق أو اجراءات السلطة المالية المتعلقة بتطبيق أحكام القانون خلال مدة لا تزيد على (30) ثلاثين يوما من تاريخ تبلغه بقرار لجنة التدقيق أو اجراءات السلطة المالية.
3. يسقط حق المكلف بالاعتراض لدى الديوان على قرار لجنة التدقيق أو اجراءات السلطة المالية بانتهاء السنة لجنة المالية في حالة عدم تبلغه بها دون عذر مشروع الا اذا لم تكن مدة الاعتراض قد انتهت.
4. للسلطة المالية الاعتراض لدى ديوان ضريبة العقار على قرارات لجنة التدقيق خلال (30) ثلاثين يوما من تاريخ تبلغها بها.
5. للديوان الغاء القرار أو الاجراء المعترض عليه أو تأييده أو تعديله وله في سبيل تحقيق ذلك اجراء الكشف على العقار واستدعاء المكلف وممثل السلطة المالية متى وجد ضرورة لذلك ويكون قراره باتا.
6. لا تسمع المحاكم أية دعوى تتعلق بتطبيق أحكام هذا القانون.
7. على المكلف المعترض أمام ديوان ضريبة العقار تسديد رسم الى صندوق الهيئة العامة للضرائب مقدارها (2500) الفان وخمسمائة دينار (17).

(17) الغي نص المادة العشرون وحل محلها النص الحالي بموجب قانون التعديل الثامن المرقم 66 لسنة 2001.

**الجبايـــــــة**

**المادة الحادية والعشرون:** على السلطة المالية أن تبلغ المكلف خطيا بدفع الضريبة معينة مقدارها وتاريخ استحقاقها ويتم الدفع من قبل المكلف الى الدائرة المالية المختصة المبينة في اخطار الدفع مع مراعاة ما يلي:

1. تجبى الضريبة على دفعتين متساويتين تستحق الدفعة الاولى في اليوم الاول من يناير / كانون الثاني من السنة المالية وتستحق الدفعة الثانية في اليوم الاول من يوليو/ تموز من السنة المالية بالنسبة للسنة المالية 2004 تدفع الضريبة مرة واحدة وتستحق في اليوم الاول من يوليو/ تموز 2004 يحق للفرد أن يدفع هذه الضريبة في مكان اقامته أو في مكان عمله أو في المحافظة التي يوجد بها معظم أملاكه العقارية تضاف العائدات من جميع الاملاك الى بعضها وترفق مع الضريبة عند دفعها استمارة ومذكرة توضح وتبين عملية حساب الضريبة .
2. تستوفي الضريبة الاضافية في النصف الاول من السنة المالية التالية للسنة المتحققة فيها الضريبة ويحق للمكلف دفع هذه الضريبة في محل اقامته أو عمله أو في المحافظة الذي تقع فيه أكثر عقاراته (18).

**المادة الثانية والعشرون:**

1. أ-اذا لم تدفع الضريبة الاساسية خلال السنة المالية يضاف اليها 10% من مقدارها عن كل سنة أو جزء منها يزيد على نصف السنة (19).

ب- ملغاة (20).

(18) الغي نص الفقرتان ( 1،2 ) من المادة (21) وحل محلها النص الحالي بموجب قانون التعديل الاول المرقم 16 لسنة 1961.

والغي نص الفقرة (1) وحل محلها النص الحالي بموجب امر سلطة الائتلاف المؤقتة المنحلة رقم 49 لسنة 2004 والفقرة الملغاة كانت (1-تستوفى الضريبة الاساسية على قسطين متساويين والقسط الثاني في اليوم الاول من اليوم الاول من شهر تشرين الاول يستحق الاول منهما في اليوم الاول من شهر نيسان ويجري الاستيفاء في الدوائر المختصة التي يقع العقار في منطقتها).

(20،19) الغي نص الفقرتان (2،1) من المادة (22) وحل محلها نصان آخران بموجب قانون التعديل الاول 16 لسنة 1961، ثم الغيت الفقرة (1) من المادة نفسها وحل محلها نص آخر بموجب قانون التعديل الخامس المرقم 48 لسنة 1984.

وبموجب الامر رقم 84 لسنة 2004 الصادر عن سلطة الائتلاف المؤقتة المنحلة الغي نص البند (ب) من الفقرة (1) وعدل تسلسل البند التالي له (ج) الى (ب) والبند (ب) الملغى كان (ب) اذا لم تدفع الضريبة الاضافية خلال المدة المقررة لتسديدها وفق الفقرة (2) من المادة الحادية والعشرين من القانون، يضاف لها 10% من مقدارها عن كل سنة أو جزء منها يزيد على نصف السنة. وحذف البند (ب) وتعديل تسلسل الفقرة التالية له غير صحيح اذ كان على المشرع للامر رقم 84 أن يحذف البند (ب) ويبقى على البند (ج) دون تعديل تسلسل البند التالي له الى الحرف (ب).

ج- للوزير أو من يخوله أن يعفى المكلف من الاضافة كلا أو جزءا، وردها أن كانت مدفوعة اذا اقتنع أن المكلف قد تأخر عن الدفع لعذر مشروع.

1. يجوز تقسيط الضريبة المستحقة بأقساط المستحقة خلال شهر من تاريخ استحقاقه تصبح جميع الاقساط مستحقة الاداء بدون حاجة الى انذار.

**المادة الثالثة والعشرون:** تجبى الضريبة وفقا لقانون جباية الدين الحكومي المضمون، وتعتبر الضريبة دينا على صاحب الاملاك العقارية بضمان الملك العقاري (21).

**المادة الرابعة والعشرون:** على جميع دوائر الحكومة أن لا تجري أية معاملة على العقار ما لم تتحقق من أن الضريبة المقدرة على المكلف قد دفعت بكاملها مستحقة كانت أو متحقق وغير مستحقة لتقسيطها.

**المادة الخامسة والعشرون:** للوزير أو من يخوله أن يطلب من المستأجر اذا كان شخصا أو مؤسسة رسمية أو شبه رسمية خصم الضريبة المستحقة على العقار المستأجر من قبله بنسبة لا تقل عن نسبة الضريبة الاساسية من بدل الايجار الواجب دفعه الى المؤجر ويسلمه الى الدوائر المالية المختصة على أن يكون للمستأجر حق الرجوع على المؤجر بمبلغ الضريبة المدفوع من قبله واذا تبين للسلطة المالية أن بدل الايجار المقدر من قبل لجنة التقدير أو التدقيق يقل أو يزيد عن البدل المتعاقد عليه فلها أن تعدل التقدير وتجعله على أساس البدل المتعاقد عليه اعتبارا من تاريخ التعاقد.

**المادة السادسة والعشرون:** لا ينظر في اعتراض المكلف على التقدير وفق المادتين الثامنة والرابعة عشرة الا بعد دفع نصف ما بذمته من الضريبة المترتبة على العقار واذا لم يدفع المبلغ خلال ثلاثين يوما من تقديم الاعتراض يكون قرار لجنة التقدير بذلك نهائيا ويستثنى من حكم هذه المادة الاعتراض بخلو العقار والاعتراض حول شمول العقار بالاعفاء (22).

(21) عدل نص المادة (23) بموجب أمر سلطة الائتلاف المؤقتة المنحلة رقم 49 لسنة 2004 والمادة الملغاة كانت (المادة الثالثة والعشرون: تجبى الضريبة والمبالغ الاضافية وفق قانون جباية الديون المستحقة للحكومة وتعتبر دينا ممتازا على عقارات المكلف).

(22) الغي نص المادة (26) وحل محلها النص الحالي بموجب قانون التعديل الاول المرقم 16 لسنة 1961.

**المادة السابعة والعشرون:** اعتراض المكلف لدى ديوان ضريبة العقار لا يؤخر دفع الضريبة المستحقة وللمكلف الحق في استرداد المبالغ التي دفعت زائدة على الضريبة اذا خفض التقدير أما اذا زيد فعليه أن يدفع الضريبة والزيادة وفقا لاحكام هذا القانون.

**الرديـــــات**

**المادة الثامنة والعشرون:** على السلطة المالية أن ترد للمكلف ما كان قد دفعه اليها من الضريبة أكثر من المقدار المتحقق عليه، بشرط أن يقدم طلبا بذلك خلال خمس سنوات، اعتبارا من ختام السنة المالية التي دفعت فيها الزيادة.

**السجـــــلات**

**المادة التاسعة والعشرون:**

1. تفتح السلطة المالية سجلات خاصة بالعقار تبين فيها أوصافه وجميع المعلومات الضرورية والمعلومات التي تمت عليه وينظم ذلك وفقا لتعليمات تصدرها السلطة المالية.
2. تفتح لدى السلطة المالية اضبارة خاصة لكل مكلف تدرج فيها المعلومات اللازمة عن العقارات التي يملكها والتقديرات لكل عقار باستمارة معينة وفقا لتعليمات تصدر بذلك.
3. على كل مكلف بموجب هذا القانون يزيد دخله من عقاراته على (750000) سبعمائة وخمسون ألف دينار أن يقدم تقريرا سنويا الى السلطة المالية يحتوي على المعلومات التي تعين بتعليمات وذلك خلال المدة من الاول من كانون الثاني حتى نهاية حزيران من السنة التالية لسنة نشوء الدخل (23).
4. على السلطة المالية أن تتحقق من صحة التقارير، والبيانات المقدمة اليها من المكلف وفي حالة اعطائه معلومات غير صحيحة فلها أن تفرض عليه اضافة قدرها 10% من مقدار الضريبة وللمكلف أن يتعرض على ذلك لدى ديوان ضريبة العقار.

(23) الغيت الفقرة (3) من المادة (29) وحل محلها النص الحالي بموجب قانون التعديل الثامن المرقم 66 لسنة 2001.

**العقوبـــــات**

**المادة الثلاثون :** يعاقب بعد ثبوت الجرم عليه أمام المحاكم بغرامة لا تتجاوز مقدارها مائة دينار أو بالحبس لمدة لا تزيد على ستة أشهر أو بكلتا العقوبتين كل من :

1. رفض أو تأخر عن تقديم المعلومات أو ابراز الاوراق التي تطلبها منه اللجان أو الديوان في المدة المعينة له بدون عذر مشروع.
2. منع أعضاء اللجان او الاشخاص المفوضين من دخول العقار للكشف عليه وفقا لنص المادة الثالثة عشرة من هذا القانون.
3. زود اللجان أو السلطة المالية بمعلومات غير صحيحة مع عمله بذلك.
4. تأخر أو امتناع عن تقديم التقرير السنوي المنصوص عليه في الفقرة 3 من المادة 29 بدون عذر مشروع (24).

**أحكام متفرقــــة**

**المادة الحادية والثلاثون:** على السلطة المالية أن توقع الاخطارات والاستمارات والتبليغات الصادرة وفق أحكام هذا القانون ويعتبر التوقيع صحيحا سواء كان مختوما أو مكتوبا على الاخطار ما لم يقم الدليل على خلافه والتبلغالاخطارات والاستمارات أما بتسلمها الى شخص المكلف أو أحد مستخدميه في محل عمله أو أحد أفراد عائلته الساكنين معه وفق أصول التبليغ القانونية أو ارسالها بالبريد المسجل الى محل سكناه أو محل عمله أو محل سكن له آخر معروف.

**المادة الثانية والثلاثون:** كل من قدم الى السلطة المالية المعلومات حقيقية شفوية أو خطية كان أحد المكلفين قد أخفاها أو يحاول اخفاءها فأدى ذلك الى تقدير الضريبة وفرضها أو زيادتها يمنح مكافأة نقدية يعين الوزير أو من يخوله مقياسها بتعليمات على أن لا تتجاوز عشرين في المائة من الضريبة المتحققة بسبب هذا الاخبار ويعتبر الاخبار مع اسم صاحبه من الامور السرية.

(24) أضيفت الفقرة (4) الى المادة (30) بموجب قانون التعديل الاول المرقم 16 لسنة 1961.

**المادة الثانية والثلاثون مكررة:** للوزير أن يقترح ضمن مشروع قانون الموازنة العامة السنوية للدولة تعديل مقياس احتساب الضريبة المنصوص عليه في المادة الثانية من هذا القانون كلما دعت الظروف الاقتصادية والاجتماعية الى ذلك (25).

**المادة الثالثة والثلاثون :**ملغاة (26).

**المادة الرابعة والثلاثون:** توضع أنظمة وتعليمات لتنفيذ أحكام هذا القانون.

**المادة الخامسة والثلاثون:** يلغى قانون ضريبة الاملاك رقم 17 لسنة 1940 وتعديلاته ويبقى نافذا بالنسبة للقضايا التي وقعت أثناء مدة تنفيذه ويشمل مدلول عبارة ضريبة العقار عبارة ضريبة الاملاك الواردة في القوانين الاخرى.

**المادة السادسة والثلاثون:** ينفذ هذا القانون اعتبارا من أول نيسان سنة 1960.

**المادة السابعة والثلاثون:** على الوزراء تنفيذ هذا القانون.

كتب في بغداد في اليوم الرابع من شهر ربيع الثاني سنة 1379 هـ المصادف لليوم السادس من شهر تشرين الاول سنة 1959م.

(25) أضيفت المادة الثانية والثلاثون مكررة للقانون بموجب قانون التعديل الثامن المرقم 66 لسنة 2001، وصحح التعديل ببيان صادر عن رئيس ديوان الرئاسة برقم 43 ونشر في الوقائع العراقية العدد 3926 في 15/4/2002.

(26) الغيت المادة (23) بموجب قرار مجلس قيادة الثورة المرقم 209 في 9/2/1980 المنشور في الوقائع العراقية العدد 2758 في 25/2/1980.

**الاسباب الموجبـــة**

تمشيا مع أهداف الثورة المباركة وسياستها المالية المشروحة في مذكرة ميزانية السنة 1959 المالية من ضرورة اعادة النظر في نظام الضرائب السائد المتميز بالرجعية وعدم التوازن والاثقال على كاهل الطبقة الفقيرة بغية جعله أكثر عدالة اتباعا لمبدأ قابلية المكلف على الدفع فقد أعيد النظر في قانون ضريبة الاملاك ووضع بشكل يتلائم مع السياسة المالية المذكورة.

أن ضريبة الاملاك والتي سميت في القانون الجديد بضريبة العقار، ضريبة تفرض على العقار بسبب وجوده واستفادة صاحبه من الخدمات التي تقدمها الحكومة والخدمات الصحية وكذلك الخدمات التي تقدمها البلديات والدوائر شبه رسمية كدوائر اسالة الماء والكهرباء والمجاري وشق الطرق.

أما الدخل العقاري فقد اخضع في أكثر الدول الى ضريبة الدخل واعفى في العراق حتى تاريخه بحجة أن هناك ضريبة الاملاك يخضع لها ويخالف هذا مبادئ الضرائب المبينة على الاسس العلمية فان الضريبتين المذكورتين ضريبة الاملاك وضريبة الدخل، يختلفان في الوعاء والغرض من فرض الضريبة والجهة التي تستلمها والخدمات التي تساهم تلك الضريبة في دفع كلفتها.

فالوعاء في الضريبة الاولى هو الملك والغرض من فرض الضريبة هو مساهمة صاحب الملك في كلفة الخدمات التي تقدمها الحكومة وفي أكثر الدول تعتبر هذه الضريبة محلية أي تصرف للبلديات أو الحكومة المحلية.

أما ضريبة الدخل فهي ضريبة على الدخل العقاري الذي يستلمه صاحبه اذ يعتبر هذا الدخل جزء من الدخل السنوي الذي يحصل عليه المكلف من جميع المصادر وعليه أن يساهم في كلفة الخدمات التي تقدمها الدولة ويدخل ضمنها الامن الداخلي والخارجي حسب قابليته المالية على الدفع وتقوم باستلامها وصرفها الخزينة العامة.

ولغرض معالجة هذا النقص في نظام ضرائبنا الذي ورثناه من العهد البائد فقد ارتؤى معالجة ذلك في قانون ضريبة العقار بدلا من معالجته في قانون ضريبة الدخل وذلك لجعل الضريبة أقل وطأة على المكلف وحرصا على تشجيع العمران في هذه المرحلة من مراحل تقدمنا الاقتصادي فان الفرق كبير بين نسب ضريبة الدخل التي تصل الى 60% والنسب المفروضة على الدخل العقاري بموجب هذا القانون والتي تصل الى 15% عدا ضريبة العقار الاساسية البالغة نسبتها 10% ناهيك عن عدم اضافة هذا الدخل الى مدخولات المكلف من مصادر الدخل الاخرى وكنتيجة لذلك فان المكلف سيخضع لنسب ضريبة أوطأ من النسب التي كان سيخضع لها اذا ما أدمج الدخل العقاري بالدخول الاخرى واخضع الى ضريبة الدخل.

هذا وندرج في أدناه أهم المبادئ والاسس الجديدة التي تضمنها هذا القانون:

1. أبقيت الضريبة الحالية كما هي أي بنسبة 10% من ايراد العقار السنوي وبالنسبة لجميع العقارات وسميت بالضريبة الاساسية واخضع دخل المكلف من عقاراته الى ضريبة سميت بالضريبة الاضافية وذلك بالنسب التالية:

* 3% ما زاد على 300 دينار لغاية 1000 دينار.
* 6% ما زاد على 1000 لغاية 2000 دينار.
* 10% ما زاد على 2000 لغاية 5000 دينار.
* 15% ما زاد على ذلك.

1. زيد اعفاء دور السكنى من 150 دينار الى 200 دينار، في مدن بغداد والبصرة والموصل ومن 75 دينار الى 100 دينار في مراكز بلديات المحافظات الاخرى وأضيف الى ذلك اعفاء قدره (75) دينار الى المدن والقرى الاخرى وبذلك سيتم اعفاء عدد أكبر من دور السكنى من الضريبة.
2. لم يخضع للضريبة الاضافية ولم يحتسب لغرض التصاعد الايراد السنوي لدار السكنى وكذلك الـ(300) دينار الاولى من دخل المكلف وذلك لتخفيف العبء عن الطبقة الفقيرة والمتوسطة والتي تعتمد في معيشتها على ايجار ملك واحد.
3. أعفيت العقارات الجديدة من الضريبة الاساسية لمدة سنة ومن الضريبة الاضافية لمدة سنتين لتشجيع الحركة العمرانية.
4. اعتبرت الدور المنشأة من قبل المؤسسات الرسمية وشبه الرسمية أو الجمعيات أو الاشخاص الاخرين لموظفيها أو مستخدميها بقصد اسكانهم فيها أو تمليكها لهم بعد سداد كلفتها كدور سكن وبذلك تميزت في المعاملة عن السابق عندما كانت تعتبر مؤجرات لهم.
5. أبدلت طريقة جبابة الضريبة من الطريقة القديمة وهي قيام جابي الضريبة بمراجعة المكلف واستلام الضريبة الى قيام المكلف بدفع الضريبة في الدائرة المختصة والا عرض نفسه لعقوبة زيادة الضريبة واتبع مبدأ تقسيط الضريبة بشكل يسهل معه دفعها.
6. وضعت مواد القانون بشكل يؤمن الوضوح ويسهل التطبيق ولا سيما كيفية تشكيل لجان التقدير والتدقيق بحيث يضمن وجود عناصر كفوءة منتجة.
7. جعل تاريخ نفاذ القانون اعتبارا من نيسان سنة 1960.

**التحاسب الضريبي عن معاملات**

**نقل ملكية العقار ومنافعه**

**المادة -1-** تشمل بقرار مجلس قيادة الثورة رقم (120) في 27/6/2002 معاملات نقل ملكية العقار أو حق التصرف فيه بغض النظر عن جنس العقار واستخدامه ومساحته وكون المكلف مقيما أو غير مقيم كمعاملات (الهبة، التنازل، البيع الحكمي، البيع الرضائي، ازالة الشيوع، الافراز والقسمة الرضائية، القسمة القضائية، قسمة الجمع، المساطحة، وغيرها من المعاملات التصرفية) التي لم يسجل نقل ملكيتها في دوائر التسجيل العقاري ولم تسدد الضريبة المترتبة عليها لغاية تاريخ نفاذ القرار في 7/8/2002.

**المادة -2-** تسري أحكام البند (سادسا) من القرار على معاملات نقل ملكية العقار أو حق التصرف فيه التي تم تسجيلها في دوائر التسجيل العقاري قبل تاريخ نفاذ القرار ولم تسدد الضريبة المترتبة عليها أو عن فروق التقدير المترتبة عليها.

**المادة -3-** تشمل بالقرار حصص الشركاء في العقار المزال شيوعه التي لم تسدد الضرائب عنها لغاية تاريخ نفاذ القرار باستثناء حصص الشركاء الذين جرى التحاسب الضريبي عن حصصهم وفقا للاحكام القانونية السارية قبل تاريخ نفاذه، مع مراعاة أحكام المادة (2) من هذه التعليمات.

**المادة -4-** أولا: اذا كان العقار المنقولة ملكيته مملوكا على وجه الشيوع تحسب الضريبة على عموم العقار وتوزع بين الشركاء وفقا لحصصهم فيه.

ثانيا: اذا كان نقل الملكية منصبا على سهام من العقار فتحسب الضريبة على عموم العقار وتستوفى بنسبة السهام المنقولة الى عموم العقار.

ثالثا: اذا كان العقار ارضا زراعية مملوكة على وجه الشيوع وكانت عائدية المشيدات عليها لبعض الشركاء دون غيرهم بموجب سند الملكية تحسب الضريبة عليها وفقا لما يأتي:

أ-تستبعد قيمة المشيدات التي لا تعود للبائع من القيمة العمومية وتحسب الضريبة على المتبقي منها وتستوفى بنسبة السهام المبيعة الى الاعتبار الكلي.

ب-اذا كانت المشيدات تعود للبائع يتم احتساب الضريبة عليها باعتبارها عقارا مستقلا، أما بالنسبة لحصته المشاعة من بقية العقار فتحسب الضريبة عليها وتستوفى وفقا للبند (اولا) من هذه المادة .

**المادة -5-** تعفى الضريبة معاملات الهبة الجارية بين الابوين وأولادهما (الذكور والاناث) أو بين الزوجين مهما تعددت الهبة وبغض النظر عن جنس العقار واستخدامه.

**المادة-6-** أولا: لا يجوز لدوائر الهيئة العامة للضرائب تعليق اجازة المعاملات على اجراءات التحري عن المخالفات الضريبية المرتكبة قبل تاريخ نفاذ القرار.

ثانيا: يقصد باجراءات التحري كل اجراء مبني على وجود شك بارتكاب مخالفة بهدف الوصول الى دليل قاطع على تحققها أو نفيها، أما اذا كان ثابتا لدى السلطة المالية ارتكاب المكلف مخالفة ضريبية يجب حسمها قبل اجازة معاملته المشمولة باحكام القرار.

**المادة -7-** تبقى أحكام المواد السابعة والخمسين والثامنة والخمسين والتاسعة والخمسين والتاسعة والخمسين مكررة من قانون ضريبة الدخل رقم (113) لسنة 1982سارية على المخالفات المرتكبة قبل نفاذ القرار وبعده.

**المادة -8-** لا تشمل معاملة نقل ملكية العقار الخاضع لاحكام القرار بالتنزيلات والسماحات المنصوص عليها في المادتين الثامنة والثانية عشرة من قانون ضريبة الدخل ولا يؤخذ بتقديرات دخل البائع عن مصادر الدخل الاخرى لاغراض التصاعد في احتساب مبلغ الضريبة.

**المادة -9-** تسري أحكام قانون ضريبة الدخل وقرار مجلس قيادة الثورة المرقم 307 لسنة 1984 الخاص بفرض الفائدة على دين الضريبة على معاملات نقل ملكية العقار أو حق التصرف فيه فيما لم يرد فيه نص في هذه التعليمات.

**المادة -10-** يستمر منح الاعفاءات الضريبية المقررة بموجب الفقرتين (23) و (25) من المادة السابعة من قانون ضريبة الدخل الخاصتين باعفاء معاملات التنازل بين ورثة الشهيد ومعاملات الاستملاك والاستيلاء أو أي قانون أو قرار خاص.

**المادة -11-** تنشر هذه التعليمات في الجريدة الرسمية وتعد نافذة من تارخ 7/8/2002 تاريخ نفاذ قرار مجلس قيادة الثورة رقم (120) في 27/6/2002 .

**نائب رئيس مجلس الوزراء وزير المالية**

**بأسم الشعب**

**مجلس الرئاسة**

قرار رقم (1)

بناء ,, على ما اقره مجلس النواب طبعا ,, لاحكامالماده (61/اولا,,)من الدستور واستنادأ ,,الى احكام الفقره (أ) من البند خامسأ ,, من الماده (138)من الدستورقرر مجلس الرئاسه بجلسه المنعقده بتاريخ 14/1/2009

اصدار القانون الاتي :رقم (1) لسنه 2009

قانون تعديل قانون ضريبه العقار رقم (162)لسنه 1959

الماده \_يلغى نص (أ) من الفقره (5) من الماده (الرابعه ) من قانون ضريبه العقار رقم (162) لسنه 1959ويحل محله ما يأتي :

يعفى العقار من الضريبه اذا بقى خاليا مده (3) ثلاثه اشهر فاكثر بصوره مستمره وعلى مالك العقار ان يقدم اخبارأ ,,تحريريا الي السلطهالماليه بالخلو خلال (30) ثلاثين يوما من تاريخه ويتحقق الاعفاء من الأول من الشهر الذي يلي تاريخ تسجيل الأخبار وعلى مالك العقار تقديم الأخبار عند أشغال العقار.

المادة \_2\_ يحذف نص (ج) من الفقرة (5) من المادة (الرابعة ) من القانون

المادة\_3\_ ينشر هذا القانون في الجريدة الرسمة وينفذ من تاريخ 1/4/2004

طارق الهاشمي عادل عبد المهدي جلال الطلباني

نائب رئيس الجمهورية نائب رئيس الجمهورية رئيس الجمهويه

**قانون ضريبة العرصــــــات (1)**

**التعاريـــــف**

**المادة الاولى** – يقصد بالتعابير الواردة في هذا القانون المعاني المبينة أزائها :

1. الوزير – وزير المالية
2. السلطة المالية – وزير المالية أو من يخوله تطبيق أحكام هذا القانون.
3. الضريبة – ضريبة العرصات المقررة بموجب هذا القانون.
4. العرصة – الارض الواقعة ضمن حدود أمانة بغداد والبلديات في مراكز المحافظات والاقضية والنواحي سواء كانت الارض مملوكة أو موقوفة أو مفوضة بالتسجيل العقاري أو ممنوحة باللزمة وذلك اذالم يكن مشيدا عليها بناء صالح لاغراض السكن أو لاي غرض من أغراض الاستثمار أو لم تكن مستغلة استغلالا اقتصاديا بموجب التعليمات الصادرة وفق هذا القانون (2).
5. المكلف – مالك العرصة أو المفوضة له بالتسجيل العقاري أو صاحب حق اللزمة فيها أو مستأجرها بالاجارة الطويلة أو واضع اليد عليها أو متولي الوقف.

**المادة الثانية :** لمجلس الوزراء أن يستثني بعض الاقضية والنواحي من أحكام هذا القانون بناء على اقتراح الوزير.

(1) نشر القانون في الوقائع العراقية العدد 676 في 31/5/1962.

(2) الغي تعريف (العرصة) وحل محلها التعريف الحالي بموجب القانون المرقم 78 لسنة 1964/قانون التعديل الثاني، وعدلت تسمية أمانة العاصمة الى أمانة بغداد بموجب قرار مجلس قيادة الثورة (المنحل) المرقم 430 في 17/6/1987، وحلت عبارة (التسجيل العقاري) محل (الطابو) بموجب المادة (332) من قانون التسجيل العقاري المرقم 43 لسنة 1971 المنشور في الوقائع العراقية العدد 1995 في 10/5/1971.

**المادة الثالثة:**

1. مع مراعاة أحكام المادة الرابعة من هذا القانون، تستوفى عن كل عرصة ضريبة سنوية بنسبة (2%) اثنتين من المائة من قيمتها المقدرة وفق أحكام المادة السابعة من هذا القانون، وتجبى من المكلف خلال السنة المالية التي تتحقق فيها.
2. يوقف استيفاء الضريبة المنصوص عليها في الفقرة (1) من هذه المادة بعد مرور (15) خمس عشرة سنة من تاريخ تملكها.
3. تسري أحكام الفقرة (2) من هذه المادة على العرصة الخاضعة للضريبة قبل نفاذ هذا القانون (3)

**المادة الرابعة:** تعفى من الضريبة العرصات التالية :

1. أ-عرصة واحدة لكل مكلف لا تزيد مساحتها أو حصته الشائعة فيها على (800) م2 ثمانمائة متر مربع، وتستوفي الضريبة عما يزيد على ذلك، وللمكلف تعيين العرصة أو الحصة التي يطلب حصر الاعفاء بها (4).

ب-لا تشمل أحكام الفقرة (أ) أعلاه العرصة أو الحصة المسجلة باسم القاصر.

ج-تشمل أحكام الفقرة (أ) أعلاه اليتيم الميسور الحال وأما اليتيم الفقير الحال فيعفى حتى بلوغه سن الرشد.

1. العرصات العائدة للدوائر الرسمية وشبه الرسمية .
2. العرصات غير المؤجرة التي تعود رقبتها أو حقوق منفعتها أو أية حقوق أخرى فيها الى مديرية الاوقاف العامة وتجعلها مكلفة بدفع الضريبة عنها.
3. العرصات الخاصة بمحلات العيادة والمدارس والجمعيات والنقابات والاتحادات والمعاهد التهذيبية والخيرية والمقابر.

(3)الغيت المادة الثالثة وحل محلها نص آخر بموجب القانون رقم 93 لسنة 1970 قانون التعديل الثالث، قم الغيت وحل محلها النص الحالي بموجب القانون رقم 18 لسنة 1994 قانون التعديل الرابع.

(4)حذفت الفقرة الاولى من المادة الرابعة وحل محلها النص الحالي بموجب القانون رقم 93 لسنة 1970 قانون التعديل الثالث، ثم الغيت الفقرة (1-أ) من المادة نفسها وحل محلها النص الحالي بموجب القانون رقم 18 لسنة 1994 قانون التعديل الرابع.

1. العرصات العائدة لحكومة أجنبية بشرط المقابلة بالمثل.
2. العرصات التي يتعذر افرازها أو التصرف بها بسبب قانوني.
3. العرصات المخصصة لمنافع أو أغراض عامة أخرى وذلك بموافقة مجلس الوزراء .
4. العرصات الواقعة في حي الزوراء في محافظة بغداد المباعة من قبل الحكومة لمدة خمس سنوات اعتبارا من تاريخ تسجيلها باسم المشتري في دائرة التسجيل العقاري (5).

**المادة الخامسة:** على كل مكلف أن يقدم بيانا تحريريا الى السلطة المالية عما في حيازته من عرصات أو حصص فيها مع بيان مساحتها ومواقعها وان يخبر السلطة المالية بكل تبدل في حيازة عرصاته خلال المدة التي يعينها وزير المالية (6).

**المادة السادسة:** على جميع الدوائر الرسمية وشبة الرسمية أن لا تجري أية معاملة على العرصة أو على جزء منها ما لم يتأيد لها أن الضريبة المتحققة عليها أو على ذلك الجزء قد دفعت.

**المادة السابعة:** تطبق أحكام قانون ضريبة العقار رقم 162 لسنة 1959 وتعديله في جميع الامور المتعلقة بتقدير قيمة العرصة وجباية الضريبة والاعتراض والتدقيق ومدته القانونية وجميع الامور الاخرى المتعلقة بتطبيق أحكام هذا القانون ما لم ينص فيه على خلاف ذلك.

**المادة الثامنة :** يعاقب المكلف في الاحوال التالية بغرامة لا تتجاوز مائتين وخمسين دينار في الاحوال التالية:

1. اذا لم يقدم المعلومات المطلوب تقديمها بموجب المادة الخامسة من هذا القانون.
2. اذا رفض أو تأخر عن تقديم المعلومات أو ابراز المستندات التي تطلبها منه السلطة المالية أو اللجان.

(5) أضيفت الفقرة (8) الى المادة الرابعة بموجب القانون رقم 93 لسنة 1970 قانون التعديل الثالث.

(6) الغيت المادة الخامسة وحل محلها النص الحالي بموجب القانون رقم 33 لسنة 1963 قانون التعديل الاول.

1. اذا اعاق اللجان أو الاشخاص المفوضين من قبلها من الكشف على العرصة.
2. اذا زود السلطة المالية أو اللجان بمعلومات غير صحيحة مع علمه بذلك .

**المادة التاسعة:** تعفى العرصات الخاضعة لاحكام هذا القانون من ضريبة الارض الزراعية المقررة بالقانون رقم 60 لسنة 1961 وضريبة العقار المقررة بالقانون رقم 162 لسنة 1959 وتعديله.

**المادة العاشرة:** للوزير أن يصدر التعليمات لتسهيل تنفيذ أحكام هذا القانون.

**المادة الحادية عشرة:** ينفذ هذا القانون اعتبارا من يوم 1/ حزيران/1962.

**المادة الثانية عشرة:** على الوزراء تنفيذ هذا القانون.

كتب ببغداد في اليوم الخامس والعشرين من شهر ذي الحجة لسنة 1381 المصادف لليوم التاسع والعشرين في مايس لسنة في هذه المرحلة من مراحل تقدمنا الاقتصادي فان الفرق كبير بين نسب ضريبة.

**الاسباب الموجبة لتشريع القانون**

**رقم 26 لسنة 1962**

**قانون ضريبة العرصات**

عنيت حكومة الثورة عناية بالغة بتشجيع فعاليات البناء وبتوفير الدور والاراضي اللازمة لها، وذلك ضمن ما عنيت به من مختلف وسائل تنشيط الفعاليات الاقتصادية ورفع مستوى معيشة أبناء الشعب.

ولقد سلكت لتحقيق الغرض آنف الذكر سبلا متعددة منها زيادة الاعفاءات من ضريبة العقار الاساسية عن دور السكنى كافة وتخفيف ضريبة العقار الاضافية، وزيادة مدة الاعفاء منها عن البنايات الجديدة ومنح سماح كبير في ضريبة التركات عن هذه البنايات وزيادة امكانيات المصرف العقاري للتمويل حركة العمران، وتوسيع شبكات توزيع الماء والكهرباء والتلفون وخطوط المواصلات وتعبيد الشوارع وتوزيع آلاف الدور على ذوي الدخل المحدود، وتقسيم مساحات واسعة من الاراضي الاميرية وتوزيعها على المواطنين عن طريق الجمعيات التعاونية والبلديات.

وقد أشارت المذكرة الايضاحية حول لائحة قانون الميزانية العامة لسنة 1962 المالية الى عزم حكومة الثورة على بذل المزيد من جهودها لتوفير السكن العصري لافراد الشعب وخفض كلفته وتنشيط حركة البناء. وهذه اللائحة وسيلة من الوسائل الاضافية التي ترمي الى تحقيق الاهداف المذكورة.

فبموجب اللائحة تفرض ضريبة سنوية على الاراضي الصالحة للبناء بنسبة 1% من قيمتها مادامت غير مبنية، بحيث تكون هذه الضريبة حافزا لمالكي الاراضي على المباشرة ببنائها، أو التخلص منها بالبيع مما يساعد على تحقيق أحد امرين كلاهما مطلوب : نشاط العمران، وتوفير عرض الاراضي.

وقد روعي في اللائحة تجنب الاثقال على مالكي الاراضي يقصد بنائها دورا لهم وضمنهم ألوف المواطنين الذين توزع عليهم الاراضي الاميرية لهذا الغرض .

ولذلك نصت اللائحة على اعفاء المكلف من الضريببة عن عرصة واحدة لا تزيد مساحتها عن ثمانمائة متر مربع، وكذلك فان اللائحة قد توخت جانب التيسير فيما يتعلق بالاراضي التي لا تساعد الحالة على بنائها الا بعد مدة طويلة وهي الاراضي الكائنة في بعض الاقضية والنواحي البعيدة عن العمران وخطوط المواصلات والمرافق علامة الاخرى، فنصت اللائحة على امكانية استثناء مثل هذه العرصات من الضريبة بموافقة مجلس الوزراء.

كما أن اللائحة قد قررت اعفاءات اخرى لاغراض عامة مختلفة منها اعفاء اراضي الدوائر الرسمية وشبه الرسمية ومؤسسات العيادة والمدارس والجمعيات والنقابات والاتحادات والمعاهد التهذيبية والخيرية ومنها كذلك الاراضي التي يتعذر افرازها لسبب قانوني كأراضي البساتين التي تمتنع الدوائر المختصة عن افرازها

وفقا لقانون رقم 127 لسنة 1960 ثم ان اللائحة قد تجنبت ازدواج الضرائب على العرصة الواحدة فاستثنتها من دفع ضريبة الارض الزراعية وضريبة العقار.

وتجدر الاشارة الى أن اللائحة تحقق بالاضافة الى الاغراض المتقدم بيانها اغراض أخرى ذات فائدة للجميع علاوة على توزيع موارد الدولة وتنميتها وتحقيق العدالة في توزيع الاعباء المالية العامة.

ولا شك أن الربح الناجم عن المتاجرة بالاراضي مصدر من مصادر الدخل لا يتحقق بجهد صاحبه وأن من أهم أسباب نشوبه ما تنفقه الدولة من أموال طائلة على شق الطرق وتوسيع المرافق والخدمات العامة الامر الذي يجعل اقرار هذه اللائحة من دواعي تحقيق العدالة.

**تشريعات سلطة الائتلاف المؤقتة (المنحلة)**

**الامر رقم 37**

**الصادر عن سلطة الائتلاف المؤقتة**

**الاستراتيجية الضريبية لعام 2003**

وفقا لصلاحياتي كمدير اداري لسلطة الائتلاف المؤقتة، وانسجاما مع قرارات مجلس الامن الدولي ذات السلطة بما فيها القرار 1483 (2003) وبناءا على قوانين وأعراف الحرب.

واصرارا منا على ايجاد الظروف المناسبة للاعمار الاقتصادي للعراق، وآخذين بعين الاعتبار أن هيئة الضريبة عاطلة عن العمل.

واصرارا منا على استكمال عملية المراجعة الواسعة على الضرائب في العراق بهدف تحسين عمل النظام الضريبي وكفاءته.

وادراكا منا بأن هذه التحصيلات الضريبية هي لفائدة الشعب العراقي، وتتماشى الى أقصى درجة ممكنة مع قواعد تقدير وتحديد الضرائب وجبايتها المعمول بها في ظل القانون الحالي.

وادراكا منا بوجوب وجود استراتيجية ضريبية مؤقتة لما تبقى من عام 2003 لحين الانتهاء من مثل هذه المراجعة.

اعلن بموجب ذلك ما يلي:

**القسم رقم (1)**

**التعريـــــــف**

لاغراض هذا الامر، تعني عبارة "الضريبة" أي ضريبة أو رسم يكون أثره مماثل لاثر الضريبة، بما في ذلك, وبدون أي تحديد للضريبة، أي ضريبة على الدخل، أو ضريبة القيمة المضافة، أو الضريبة القيمية أو ضريبة التركات أو الضريبة المهنية أو ضريبة الاعمال الحرة أو ضريبة الاملاك العقارية أو الضريبة البلدية، وأي رسوم أو جباية للضرائب أو رسوم جمركية، او اقتطاعات أو رسوم أخرى.

**القسم رقم (2)**

**تعليق الضرائــــب**

مع الاخذ بعين الاعتبار ما ورد في القسم رقم (6) من هذا الامر، تعلق الضرائب التالية اعتبارا من 16 نيسان 2003 وحتى نهاية عام 2003.

1. جميع ضرائب الدخل على موارد الدخل المقدرة والمفصلة في المادة الثانية من قانون الضرائب على الدخل، القانون رقم 113 لعام 1982.

ب- الضريبة على ايجار الاملاك العقارية طبقا للقانون رقم 162 لعام 1959 بصيغته المعدلة.

ج- جميع الضرائب التي لا يتم تعريفها على وجه التحديد في القسم رقم 3 أدناه.

**القسم رقم (3)**

**الضرائب المحددة**

1. يستمر تحصيل الضرائب المحددة الثانية، ويتم تحصيلها فيما تبقى من عام 2003.
2. الضرائب المفروضة على فنادق ومطاعم الدرجة الاولى والممتازة طبقا للقرار 36 لعام 1997.
3. الضرائب المفروضة على نقل ملكية الممتلكات العقارية طبقا للقرار رقم 120 لعام 2002.

ج- رسوم مبيعات السيارات طبقا للقرار رقم 80 لعام 1998 ولبنود القوانين المعمول بها ذات الصلة.

د- رسوم انتاج البترول وتشمل، على سبيل المثال لا الحصر، الرسوم التي ينص عليها القانون رقم 9 لعام 1939، والقرار رقم 82 لعام 1996، والامر رقم 66 لعام1999 الصادر عن لجنة الشؤون الاقتصادية.

1. لا تنطبق الضرائب المحددة في الفقرة 1 أعلاه على الاشخاص والكيانات التالية:
2. سلطة الائتلاف المؤقتة.

ب- قوات الائتلاف.

ج- قوات الدول، والمتعاقدين معها والمتعاقدين من الباطن، الذين يعملون بالتنسيق مع قوات الائتلاف.

د- المتعاقدين والمتعاقدين من الباطن مع الائتلاف، وفقا للتعريف الوارد لهم في الامر رقم 17 الصادر عن سلطة الائتلاف المؤقتة، الذين يزودون سلطة الائتلاف المؤقتة وقوات الائتلاف بالبضائع مباشرة أو يقومون بتوفيرها نيابة عن أي منها.

هـ وزارات ووكالات حكومات قوات الائتلاف، والمتعاقدين معها من الباطن الذين يزودون العراق بمساعدات فنية ومادية وموارد بشرية.

و- الحكومات والمنظمات الدولية والمنظمات غير الربحية التي تقوم بتزويد العراق بمساعدات فنية ومادية وموارد بشرية.

ز- الافراد الذين تسلم البضاعة لهم أو تم استيراد البضائع لهم لغرض الاستخدام الشخصي والذين ينتمون للهيئات أعلاه.

**القسم رقم (4)**

**معدلات ضرائب الدخل في السنوات القادمة**

لن تتجاوز معدلات ضرائب الدخل على دخل الافراد والشركات في عام 2004 وفي الاعوام التالية عن 15% من اجمالي الدخل.

**القسم رقم (5)**

**الاجراءات الضريبية**

بالرغم من أي بنود أخرى وردت في هذا الامر، تظل القوانين الضريبية بنصوصها الواردة في القانون العراقي الحالي سارية المفعول الا اذا قام، أو الى أن يقوم، المدير الاداري لسلطة الائتلاف المؤقتة بتعديلها، أو الى أن تقوم حكومة عراقية تمثل الشعب العراقي ويعترف بها المجتمع الدولي بتعديلها، وتشمل هذه القوانين الضريبية تلك القوانين الموضحة في القانون الضريبي رقم 113 لسنة 1982، المتعلقة بالاجراءات الضريبية التي تشمل معدلات الضريبة، ونظام التحصيل، واجراءات التنفيذ والطعن في الضريبة المقررة، وفرض العقوبات على من يمتنع عن دفع الضريبة أو يتأخر في دفعها والفوائد المستحقة عن الضرائب غير المدفوعة أو المتأخرة ومعدلات احتساب الفائدة.

**القسم رقم (6)**

**الاحتفاظ بالضرائب المحصلــة**

تظل الضرائب التي تم دفعها بالفعل الى الحكومة أو التي تحتفظ بها الحكومة ملكا للحكومة، ولا تلتزم الحكومة باعادة الضرائب المدفوعة أو ردها الى الطرف الذي تم تحصيل الضريبة منه.

**القسم رقم (7)**

**العلاقة بين هذا الامر والقانون القادم**

تعلق بموجب هذا الامر جميع القوانين العراقية الحالية التي لا تتماشى مع هذا الامر، وذلك من أجل أن يصبح هذا الامر نافذا (1).

**القسم رقم (8)**

**تعليمات اداريــــة**

يجوز للمدير الاداري لسلطة الائتلاف المؤقتة أو من ينوب عنه اصدار تعليمات ادارية من شأنها أن تجعل هذا الامر نافذا.

**القسم رقم (9)**

**الدخول حيز النفــــاذ**

يدخل هذا الامرحيز التنفيذ ويصبح ساري المفعول من تاريخ التوقيع عليه.

**ال0بول بريمير**

**المدير الاداري لسلطة الائتلاف المؤقتة**

**19 أيلول 2003**

(1) نشر الامر 37 في الوقائع العراقية بالعدد 3980 في آذار 2004 وعدل بالامر رقم 84 في حزيران 2004 وجاءت عبارة التعديل (تعلق الضرائب التالية لسنة 2003 بموجب القسم (6) من هذا الامر. والغيت الاشارة الى المدير الاداري لسلطة الائتلاف المؤقتة بموجب الفقرة (15) من الامر رقم 100 لسنة 2004 المنشور في الوقائع العراقية بالعدد 3985 في تموز 2004.

**الامر رقم 38**

**الصادر عن سلطة الائتلاف المؤقتة**

**ضريبة اعادة اعمار العــــــراق**

وفقا لصلاحياتي كمدير اداري لسلطة الائتلاف المؤقتة، وانسجاما مع قرارات مجلس الامرن الدولي ذات السلطة بما فيها القرار 1483 (2003)، وبناءا على قوانين واعراف الحرب.

واصرارا منا على تحسين مستوي المعيشة للشعب العرقي.

واعترافا بالدور الذي تلعبه التجارة الدولية في تنمية اقتصاد السوق الحر في العراق.

واشارة الى أن الرسوم الجمركية والقيود المفروضة على التبادل التجاري قد تم تعليقها بموجب الامر رقم 12 الصادر عن سلطة الائتلاف المؤقتة.

أعلن بموجب ذلك ما يلي:

**القسم رقم (1)**

**فرض ضريبة اعادة الاعمار**

1. تستحدث بموجب هذا الامر ضريبة اعادة اعمار العراق، وتفرض هذه الضريبة رغم ما ورد في الامر رقم 12 الصادر عن سلطة الائتلاف المؤقتة بخصوص تعليق الضرائب أو الرسوم أو التكاليف أو الاقتطاع الضريبي، أو الرسوم والتعرفة الجمركية، ورغم ما ورد في هذا الشأن أي أمر آخر تكون السلطة أصدرته.
2. تفرض ضريبة اعادة أعمار العراق على اجمالي قيمة البضائع الجمركية التي يتم تحديدها وفقا للاسلوب الدولي المتبع لتقدير القيمة الجمركية للبضائع، وتكون هذه القيمة لغرض تقدير هذه الضريبة، هي قيمة البضائع الخاضعة لضريبة اعادة الاعمار.
3. تفرض ضريبة اعادة الاعمار على البضائع بنسبة 5% من قيمتها الخاضعة للضريبة، ولا يستخدم مردود هذه الضريبة الا لمساعدة الشعب العراقي على اعادة بناء العراق ودعم جهوده في هذا الصدد، ينتهي العمل بهذه الضريبة ولا تحصل قيمتها بعد مرور عامين من نفاذ هذا الامر.
4. تفرض ضريبة اعادة اعمار العراق على جميع البضائع المستوردة الى العراق من جميع بلدان العالم، الا ما يتم استثناؤه منها بموجب هذا الامر، وذلك ابتداءا من يوم 1 كانون الثاني عام 2004.

**القسم رقم (2)**

**الاعفاء من الضريبـــــة**

1. تعفى البضائع التالية من ضريبة اعادة أعمار العراق:

أ- المواد الغذائية .

ب- الادوية والادوات الطبية.

ج- الملابس

د- الكتب

هـ البضائع المستوردة لتقديمها للشعب العراقي على أساس اعتبارها مساعدات انسانية أو مساعدات تدعم اعادة اعمار العراق.

و- البضائع المستوردة المعفاة من الضرائب بموجب معاهدة فيينا المتعلقة بالعلاقات الدبلوماسية لعام 1961 ومعاهدة فيينا المتعلقة بالعلاقات القنصلية لعام 1963، والبضائع المستوردة المعفاة من الضرائب بموجب المعاهدة المتعلقة بامتيازات الامم المتحدة وحصانتها.

ز- البضائع التي تستوردها الامم المتحدة والمؤسسات الدولية الاخرى والمؤسسات غير الربحية أو الحكومات الاجنبية بغية استعمالها أو توزيعها على الجمهور لتحقيق المنفعة العامة، وفقا للتعريف الوارد للمنفعة في التعليمات الادارية.

1. لا تنطبق رسوم اعادة الاعمار على (أ) القوات المتعددة الجنسيات وأقسام ووكالات حكوماتها (ب) الموظفون والمتعاقدون والمتعاقدون من الباطن الاجانب (غير العراقيين) من رعايا حكومات القوات المتعددة الجنسيات وكما مبين بشكل خاص في أمر سلطة الائتلاف المؤقتة رقم 17 (المنقح) (1).
2. لا تطبق ضريببة اعادة الاعمار العراق على البضائع الواردة للعراق بموجب برنامج النفط من أجدل الغذاء ولا تفرض عليها.
3. قد تصدر بموجب هذا الامر تعليمات ادارية لاحقة، تعيين وتحديد على نحو اضافي البضائع المعفاة من ضريبة اعادة اعمار العراق في هذا القسم، وتحدد كذلك الاشخاص والكيانات المعفاة من دفع ضريبة اعادة اعمار العراق.

(1) الغي البند (2) من القسم (2) بموجب الفقرة (16) من الامر رقم 100 لسنة 2004 المنشور في الوقائع العراقية بالعدد 3985 في تموز 2004 والفقرة (2) من القسم (2) الملغاة كانت (2-لا تطبق ضريبة اعادة أعمار العراق ولا تفرض على الاشخاص أو الهيئات التالية:

**القسم رقم (3)**

**تطبيق الامـــــر**

1. يجوز للمدير الاداري لسلطة الائتلاف المؤقتة، او من ينوب عنه، اصدار تعليمات ادارية لتفعيل هذا الامر وتطبيقه.
2. تعلق بموجب هذا الامر جميع القوانين العراقية المعمول بها حاليا والتي لا تتماشى مع هذا الامر.

**القسم رقم (4)**

**الدخول حيز النفــــاذ**

يصبح هذا الامر نافذا اعتبارا من تاريخ التوقيع عليه.

**ال0بول بريمير**

**المدير الاداري لسلطة الائتلاف المؤقتة**

1. **أيلول 2003**

(أ) سلطة الائتلاف المؤقتة.

(ب) قوات الائتلاف.

(ج) قوات البلدان المتعاونة مع سلطة الائتلاف المؤقتة، والمتعاقدون مع قوات الائتلاف، والمتعاقدون معها من الباطن.

(د) المتعاقدون مع الائتلاف والمتعاقدون معه من الباطن، وفقا للتعريف الوارد لهم في الامر رقم 17 الصادر عن سلطة الائتلاف المؤقتة، الذين يوردون البضائع مباشرة الى سلطة الائتلاف المؤقتة وقوات الائتلاف.

(هـ) الدوائر والوكالات التابعة لحكومات قوات الائتلاف، والمتعاقدون من الباطن الذين يوفرون للعراق المساعدات التقنية، والمادية والمالية، ويوفرون له كذلك المساعدات في مجال الموارد البشرية.

(و) الحكومات والمنظمات الدولية والمنظمات غير الربحية التي توفر المساعدات التقنية والمادية والمالية وكذلك المساعدات في مجال الموارد البشرية.

(ز) المنتمون الى الهيئات المذكورة أعلاه، الذين ترسل اليهم البضائع أو الذين يستوردون البضائع لاستعمالهم الشخصي.

نشر الامر رقم 38 في الوقائع العراقية بالعدد 3980 في آذار 2004.

(نص الفقرة الواردة في الامر 100 لسنة 2004)

16-أمر سلطة الائتلاف المؤقتة رقم 38 "ضريبة اعادة الاعمار"

1. يلغى البند (2) من القسم (2) بالكامل ويحل محله الآتي: "لا تنطبق رسوم اعادة الاعمار على (أ) القوات متعددة الجنسيات وأقسام ووكالات حكوماتها (ب) الموظفون والمتعاقدون والمتعاقدون من الباطن الاجانب (غير العراقيين) من رعايا حكومات القوات المتعددة الجنسيات وكما مبين بشكل خاص في أمر سلطة الائتلاف المؤقتة رقم 17 (المنقح)".

**الامر رقم 49**

**الصادر عن سلطة الائتلاف المؤقتة**

**(الاستراتيجية الضريبية لعام 2004) (1)**

بناءا على السلطات المخولة لي بصفتي المدير الاداري لسلطة الائتلاف المؤقتة وبموجب القوانين والاعراف المتبعة في حالة الحرب وتمشيا مع قرارات مجلس الامن الدولي ذات الصلة بما فيها القرار رقم 1483 والقرار رقم 1511 (2003).

واشارة الى أن الامر رقم 37 الصادر عن سلطة الائتلاف المؤقتة قد علق بالكامل ضريبة الدخل على موارد الدخل المقدرة والمفصلة في المادة 2 من قانون الضرائب على الدخل، القانون رقم 113 لعام 1982 وعلق كذلك الضريبة على ايجار الاملاك العقارية المفروضة طبقا للقانون رقم 162 لسنة 1959 بصيغته المعدلة وعلق جميع الضرائب الاخرى التي لم يتم تحديدها بصفة خاصة في الامر رقم 37 على أنها ضرائب يستمر العمل بها اعتبارا من 16 نيسان 2003 الى آخر عام 2003 وفرض تحصيل هذه الضرائب اعتبارا من اليوم الاول من نيسان عام 2004 بما في ذلك فرض تحصيل الضريبة على الدخل مرة أخرى بنسبة أقصاها 15 بالمئة.

واشارة الى رغبة مجلس الحكم في اخضاع موظفي القطاعين العام والخاص للضريبة للتأكد من أن جميع قطاعات المجتمع العراقي تشارك في عبء الضريبة، واعترافا بأن هذه العائدات هي لمنفعة الشعب العراقي، وتصميما على ايجاد أوضاع تلائم اعادة بناء الاقتصاد العراقي، بما في ذلك ايجاد نظام فعال وعصري للضريبة على الدخل، اعلن بموجب ذلك اصدار ما يأتي:

1. نشر في الوقائع العراقية بالعدد 3981 في مايس 2004.

**القسم رقم (1)**

**الهـــــــــدف**

الهدف من هذا الامر هو مراجعة الرسوم الضريبية والاعفاءات الضريبية الواردة في قانون الضرائب على الدخل القانون رقم 113 لعام 1982، وفي قانون الضريبة على ايجار الاملاك العقارية، القانون رقم 162 لعام 1959 ويرمي هذا الامر ايضا الى توفير المزيد من الاعفاءات الضريبية وتعليق ضرائب معينة وتوفير قواعد لتطبيق الخسائر التي لم تستخدم مقابل الدخل وترحيلها الى السنوات التالية لاستخدامها مقابل الدخل الوارد من نفس المصدر (ترحيل الخسائر) وذلك على ضوء تعليق ضرائب الدخل للسنة المالية 2003، وللشهور الثلاثة الاولى من السنة المالية 2004.

**القسم رقم (2)**

**زيادة المبالغ المعفاة من الضرائب على الدخل**

يعدل البند (1) من المادة 12 من قانون الضرائب على الدخل، القانون رقم 113 لعام 1982، فيصبح نصه كما يلي:

1. يمنح الشخص المقيم الاعفاءات التالية من الضرائب المستحقة على دخله التقديري عن كل عام بناء على أساس وضعه (أو وضعها) في السنة التي حقق (أو حققت) فيها هذا الدخل.

أ-مبلغ مليونين وخمسمائة ألف دينار عراقي (د0ع) لدافع الضريبة شخصها أو لدافعة الضريبة اذا كانت غير متزوجة ، عدا الارملة أو المطلقة، أو في حالة عدم اضافة دخل الزوجة الى دخل الزوج ومبلغ مليوني (د0ع) لزوجة دافع الضريبة أو زوجاته، اذا كانت الزوجة ربة بيت لا دخل لها أو في حالة اضافة دخلها الى دخله.

ب- مبلغ مئتي ألف (د0ع) لكل واحد من أبناء دافع الضريبة بغض النظر عن عددهم.

ج- مبلغ ثلاثة ملايين ومئتي ألف (د0ع) للارملة أو المطلقة، ومبلغ مئتي ألف (د0ع) لكل من الابناء الذين ترعاهم هي حسب القانون بغض النظر عن عددهم.

1. يتم تعديل البند رقم (5) من المادة 12 من قانون الضرائب على الدخل القانون رقم 113 لعام 1982 فيصبح نصه كما يلي:

(5) يمنح دافع الضريبة اعفاءا اضافيا من دفع الضريبة على مبلغ 300 ألف (د0ع) اذا كان قد تجاوز الثالثة والستين من العمر، وذلك بالاضافة الى الاعفاءات من الضريبة الممنوحة له في أقسام أخرى من هذه المادة.

1. يخفض الاعفاء الضريبي المذكور في الفقرتين (1) و (2) من هذا القسم أو الثلث خلال السنة المالية 2004 (2).
2. يعدل البند (6) من المادة 12 من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 ليقرأ كالاتي:

"(6) لا يمنح الاعفاء للابناء الذين أكملوا سنة 18 ولهم دخل مستقل يزيد على 200.000 مئتين ألف دينار عراقي في السنة حتى لو كانوا بصدد اكمال دراساتهم (3).

**القسم رقم (3)**

**تخفيض نسب الضرائب على الدخل**

1. يتم تعديل البند رقم (1) من المادة 13 من قانون الضرائب على الدخل، القانون رقم 113 لعام 1982، فيصبح نصه كما يلي:

1-فرض الضريبة على دافعها مقدرة سنويا بالنسب التالية:

أ-ما يتبقى من دخل الفرد المقيم بعد طرح الاعفاءات الضريبية الممنوحة له المنصوص عليها في المادة 12 بنصها المعدل بموجب هذا الامر، بنسبة 3% على المبالغ التي يصل قدرها الى 250 ألف (د0ع)، بنسبة 5% على المبالغ التي تتجاوز 250 ألف (د0ع) حتى 500 ألف (د0ع) بنسبة 10% على المبالغ التي تتجاوز 500 ألف (د0ع) وحتى مليون (د0ع)، بنسبة 15% على المبالغ التي تتجاوز مليون (د0ع).

ب-دخل الفرد غير المقيم (عدا الدخل المنصوص عليه بموجب المادة 19 من هذا الامر). بنسبة 3% على المبالغ التي يصل قدرها الى 250 ألف (د0ع) بنسبة 5% على المبالغ التي تتجاوز 250 ألف (د0ع) وحتى 500 ألف (د0ع) بنسبة 15% على المبالغ التي تتجاوز مليون (د0ع).

ج-دخل الشركات المحدودة المسؤولية بنسبة ثابتة مقدارها 15%.

د- دخل الشركات المساهمة الخاصة بنسبة ثابتة مقدارها 15%.

هـ دخل الشركات المساهمة المختلطة بنسبة ثابتة مقدارها 15%.

و- تخفض المبالغ التي ترسم للفئات الضريبية المذكورة في الفقرتين (أ) و (ب) الى الثلث بالنسبة للسنة المالية 2004 (4).

(2)، (3) عدل البند (3) من القسم (2) بموجب الامر 84 لسنة 2004، والبند الذي الغي كان (يتم تخفيض المبالغ المعفاة من الضريبة الوارد ذكرها في الفقرتين (1)، (2) من هذا القسم بنسبة الربع خلال السنة المالية 2004. كما أضيف البند (4) الى القسم (2).

(4) عدل البند (و) من الفقرة (1) بموجب الامر 94 لسنة 2004 الذي أضيف للامر 49 فقرة برقم (6).

1. يتم تعديل البند رقم 2 من المادة 13 من قانون الضرائب على الدخل القانون رقم 113 لعام 1982 فيصبح نصه كما يلي:

(2) تفرض على الشخص العراقي غير المقيم ضريبة على دخله العائد من مصادر عراقية بالنسبة نفسها التي تفرض على العراقي المقيم، كما ورد في القسم 3 (1) من هذا الامر.

1. تخضع الشركات الاجنبية المسجلة في العراق أو تلك التي لها مؤسسة دائمة في العراق لضريبة على دخلها في العراق تكون ثابتة بنسبة 15%.

**القسم رقم (4)**

**الاعفـــــــاءات**

1. لا تخضع سلطة الائتلاف المؤقتة وقوات الائتلاف وقوات الدول التي تعمل بالتنسيق مع قوات الائتلاف والهيئات والوكالات التابعة لحكومات قوات الائتلاف لاي ضرائب أو رسوم مماثلة داخل الاراضي العراقية.
2. لا تخضع الحكومات والمنظمات الدولية لاي ضرائب أو رسوم مماثلة داخل الاراضي العراقية.
3. لا يخضع للضريبة على الدخل داخل الاراضي العراقية الموظفون الاجانب (من غير العراقيين) والمتعاقدون الاجانب (من غير العراقيين) وكذلك المتعاقدون من الباطن التابعون لهم الذين يقومون، في اطار عملهم مع سلطة الائتلاف المؤقتة ومع قوات الائتلاف وقوات الدول التي تعمل بالتنسيق مع قوات الائتلاف ومع الهيئات الوكالات التابعة لحكومات قوات الائتلاف، بتزويد العراق بمساعدات فنية ومادية ولوجستية وادارية وغيرها من المساعدات وكذلك الموظفون الاجانب الذين يعملون مع المتعاقدين والمتعاقدين من الباطن، لا يخضع أي من هؤلاء الى أي ضرائب أو رسوم مماثلة داخل الاراضي العراقية، عن أي دخل عائد لهم من مصادر اجنبية أو عن دخل عائد لهم أو مدفوع لهم بالنيابة عن سلطة الائتلاف المؤقتة أو عن قوات الائتلاف أو قوات الدول العاملة بالتنسيق مع قوات الائتلاف، أو عن هيئات ووكالات تتبع حكومات قوات الائتلاف.
4. لا يخضع للضريبة على الدخل داخل الاراضي العراقية الموظفون الاجانب (من غير العراقيين) والمتعاقدون الاجانب (من غير العراقيين) وكذلك المتعاقدون من الباطن التابعون لحكومات اجنبية (غير عراقية) الذين يزودون العراق بمساعدات فنية أو مادية أو لوجستية أو ادارية أو غيرها من المساعدات ولا تخضع للضريبة على الدخل داخل الاراضي العراقية والمنظمات الدولية والمنظمات غير الحكومية المسجلة في العراق بموجب الامر رقم 45 الصادر عن سلطة الائتلاف المؤقتة، ولا يخضع أيضا للضريبة على الدخل الموظفون الاجانب الذين يعملون لدى هذه المنظمات والمتعاقدون معها والمتعاقدون معها من الباطن، لا يخضع هؤلاء داخل الاراضي العراقية لاي ضريبة أو رسوم مماثلة على أي دخل عائد لهم من مصادر أجنبية أو دخل عائد لهم من تلك الحكومات والمنظمات الدولية والمنظمات غير الحكومية أو مدفوع لهم بالنيابة عن أي منها.
5. بالاضافة لما سبق أعلاه يعفى الاشخاص التالية ذكرهم من دفع الضرائب على الدخل:

أ-أعضاء البعثات الدبلوماسية لدى العراق وكذلك أفراد عائلاتهم، اذا لم يكونوا مواطنين عراقيين.

ب-أعضاء المكاتب القنصلية، وكذلك أفراد عائلاتهم اذا لم يكونوا مواطنين عراقيين.

ج-القناصل الفخريون للدول الاجنبية يقتصر الاعفاء على الدخل العائدة حصرا من البلدان التي عينتهم قناصل فخريين.

1. طبقا للارشاد الاداري الذي سيصدر عن وزارة المالية، تعفى من دفع الضرائب على الدخل أو من دفع أي رسوم مماثلة داخل الاراضي العراقية المنظمات غير الحكومية المسجلة بموجب الامر 45 الصادر عن سلطة الائتلاف المؤقتة، والمنظمات غير الربحية التي لا تمارس نشاطا سياسيا ولا يطلب منها التسجيل بصفتها منظمات غير حكومية.

**القسم رقم (5)**

**الخسائــــــــر**

يتم تعديل المادة (11) من قانون الضرائب على الدخل، القانون رقم 113 لعام 1982 باضافة المواد الجديدة (3)، (4) ، (5) فيصبح نصها كما يلي:

(3) لا يؤخذ في الاعتبار بموجب هذه المادة الدخل الذي تحقق في السنة المالية 2003 وفي الشهر الثلاثة الاولى من السنة المالية 2004 عند تحديد مقدار الدخل الذي قد تحسم منه خسارة السنوات المالية السابقة.

(4) لا تؤخذ في الاعتبار السنة المالية 2003 عند تحديد السنوات الخمس المتتالية التي قد ترحل اليها الخسائر بموجب هذه المادة.

(5) لا يجوز بموجب هذه المادة ترحيل الخسائر التي تقع في السنة المالية 2003 وفي الشهور الثلاثة الاولى من السنة المالية 2004، الى السنوات المالية اللاحقة.

**القسم رقم (6)**

**تخفيض الضرائب على الاملاك العقارية المستأجرة**

يتم تعديل قانون ضريبة الاملاك العقارية، القانون رقم 162 لعام 1959 بصيغته المعدلة (قانون ضريبة الاملاك العقارية) فيصبح نصه كما يلي:

1. تقدر قيمة الضريبة وتجبى بنسبة 10 بالمئة من العائدات السنوية لجميع الاملاك العقارية (عدا الدخل من بيع الاملاك) بما في ذلك حصص الاشخاص الذين هم على قيد الحياة في تلك الاملاك العقارية.
2. يحذف البند رقم (2) من المادة 2 من القانون، ويعاد ترقيم البند (3) من قانون ضريبة الاملاك العقارية ليصبح رقمه (2).
3. يعدل البند رقم (1) من المادة الحادية والعشرين من قانون الضريبة على الاملاك العقارية فيصبح نصه كما يلي:

-تجبى الضريبة على دفعتين متساويتين: تستحق الدفعة الاولى في اليوم الاول من يناير /كانون الثاني من السنة المالية، وتستحق الدفعة الثانية في اليوم الاول من يوليو / تموز من السنة المالية بالنسبة للسنة المالية 2004، تدفع الضريبة مرة واحدة، وتستحق في اليوم الاول من يوليو/تموز 2004، يحق للفرد أن يدفع هذه الضريبةب في مكان اقامته، او في مكان عمله، أو في المحافظة التي يوجد لها معظم املاكه العقارية تضاف العائدات من جميع الاملاك الى بعضها وترفق مع الضريبة عند دفعها استمارة ومذكرة توضح وتبين عملية حساب الضريبة.

1. يحذف البند رقم (2) من المادة الحادية والعشرين من قانون الضريبة على الاملاك العقارية.
2. يحذف البند (أ) (ب) من المادة الثانية والعشرين من قانون الضريبة على الاملاك العقارية ويعاد ترقيم البند (1) (ج) ليصبح رقمه (1) (ب)
3. يتم تعديل المادة الثالثة والعشرين من قانون الضريبة على الاملاك العقارية، فيصبح نصها كما يلي:

(23)تجبى الضريبةب وفقا لقانون جباية الدين الحكومي المضمون وتعتبر الضريبة دينا على صاحب الاملاك العقارية بضمان الملك العقاري.

**القسم رقم (7)**

**تعليق ضريبة الـــ25% على أرباح الشركات**

1. يعلق بموجب هذا الامر قانون تنظيم التصرف بأرباح الشركات، القانون رقم 101 لعام 1964.
2. يعلق بموجب هذا الامر القانون رقم 9 لعام 1998 الذي تم بموجبه تعديل القانون 101 لعام 1964.

**القسم رقم (8)**

**تعليق ضرائب معينة حتى 31 مارس / آذار 2004**

تعلق الضرائب التالية اعتبارا من اليوم الاول من يناير / كانون الثاني 2004، وحتى 31 مارس /آذار 2004:

1. يعلق العمل بضريبة الدخل الخاصة بتخمين موارد الدخل المذكور بشكل مفصل في المادة (2) من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 المعدل وضريبة الدخل الخاصة بتخمين موارد الدخل المتعلقة بالاشخاص المذكورين في المادة (2) من نفس القانون ابتداءا من 1 كانون الثاني لسنة 2004 ولغاية 30 نيسان 2004 (5).
2. الضريبة على الاملاك العقارية المستأجرة طبقا للقانون رقم 162 لعام 1959 بصيغته المعدلة.
3. الضرائب الاخرى التي لم يتم تحديدها على وجه التحديد ولكنها علقت بموجب الامر 37 الصادر عن سلطة الائتلاف المؤقتة (الاستراتيجية الضريبية لعام 2003).
4. لا تعلق الضرائب المحددة أدناه وتبقى سارية المفعول.

أ-الضرائب المفروضة على الفنادق والمطاعم من الدرجة الاولى والممتازة طبقا للقرار رقم 36 لعام 1997.

ب-الضرائب المفروضة على نقل ملكية الممتلكات العقارية طبقا للقرار رقم 120 لعام 2002.

ج-الرسوم المفروضة على مبيعات السيارات طبقا للقرار رقم 80 لعام 1998 وطبقا للقوانين السابقة ذات الصلة والمعمول بها.

د-رسوم انتاج البترول وتشمل على سبيل المثال لا الحصر الرسوم التي ينص عليها القانون رقم 9 لعام 1939 والقرار رقم 82 لعام 1996 والامر رقم 66 الصادر عن لجنة الشؤون الاقتصادية عام 1999.

1. يستمر بعد 31 مارس / آذار 2004 الاعفاء من الضرائب المحددة في الفقرة 8 (4) أعلاه، وهي الضرائب السارية على الاشخاص والكيانات الوارد ذكرها في الفقرة 3 (2) في الامر رقم 37.

**القسم رقم (9)**

**تخفيض أو استهلاك قيمة العقــــارات**

يعدل نظام استهلاك او تخفيض قيمة العقارات والممتلكات واهلاكها وهو النظام المطبق على القطاعات الخاصة والمختلطة والتعاونية، اللائحة التنظيمية رقم (9) لعام 1994، على النحو التالي:

1. يعدل البند رقم (3) من المادة 3 باضافة الجملة التالية في نهاية ذلك البند: لا تعتبر أي جزء من القيمة الدفترية ملغى خلال السنة المالية 2003، وخلال الشهور الثلاثة الاولى من السنة المالية 2004.
2. يضاف بند جديد البند رقم (5) الى المادة (3) فيصبح نصها كما يلي : (5)

على دافع الضرائب الذي استخدم خلال السنة المالية 2002 أسلوب الاقساط المتناقصة الوارد ذكرها في البند رقم 1 (ب) من المادة (6) ان يحسب الخصم الناتج عن انخفاض قيمة ملك ما خلال السنة المالية 2004 باعادة ترتيب وقائع الرصيد الخاص بكل من املاكه عند افتتاح حساب الرصيد الخاص بكل منها اعتبارا من اليوم الاول من ابريل / نيسان 2004.

ويكون الرصيد عند افتتاح الحساب الخاص بكل ملك من الاملاك اعتبارا من اليوم الاول من ابريل / نيسان 2004 مساويا للرصيد الخاص بهذا الملك في نهاية عام 2002 ويضاف الى هذا الرصيد سعر الموجودات المشتراة والمضافة الى حساب الاصول، وتخصم منه قيمة الموجودات المباعة بسعر السوق المنصف خلال السنة المالية 2003 وخلال الشهور الاولى من السنة المالية 2004.

(5) عدل البند (1) من القسم (8) بموجب الامر رقم 84 لسنة 2004 .

**القسم رقم (10)**

**ضرائــــب سنة 2002**

1. لا تتأثر ضرائب الدخل المستحقة عن السنة المالية 2002 وما سبقها، بتعليق الضرائب على الدخل المكتسب خلال السنة المالية 2003 بموجب الامر رقم 37 الصادر عن سلطة الائتلاف المؤقتة، ويظل دافع الضريبة مسؤولا عن دفع هذه الضريبة، كما تظل مفوضية الضرائب مسؤولة عن جبايتها.
2. في حال تأخر دفع الضرائب المستحقة عن السنة المالية 2002، يجوز لدافع الضرائب تقديم التماس الى مفوضية الضرائب يطلب فيه منها اعفائه من دفع الغرامات والفوائد على قيمة الضرائب المتأخرة، ويجوز لموضية الضرائب ان تقرر بناء على حسن النية، اعفاء مقدم الالتماس من دفع الفوائد والغرامات أو اي منها اذا رأت أن التأخير في دفع الضريبة لسبب وجيه.

**القسم رقم (11)**

**موظفوا الحكومة والمؤسسات المملوكة للدولة**

1. تخضع الضريبة اعتبارا من اليوم الاول من ابريل / نيسان 2004 الرواتب والاجور والمخصصات التي يتلقاها موظفوا الدوائر الحكومية وموظفوا القطاعين العام والمختلط بغية ضمان مشاركة جميع قطاعات المجتمع العراقي في عبء الضريبة وبناء على ذلك.

أ-تحذف الجملة التالية الواردة في الفقرة (5) من المادة (2) من قانون الضرائب على الدخل، القانون 113 لسنة 1982 : فيما عدا الذين يعملون في الدوائر الحكومية، وفي شركات القطاع الاشتراكي والقطاع المختلط.

ب-تحذف الفقرة (5) من المادة (7) من قانون الضرائب على الدخل، رقم 113 لسنة 1982.

1. لضمان وجود القدرة الكافية لدى وزارة المالية من أجل تقدير الضرائب وجبايتها من موظفي القطاعين العام والخاص على نحو دقيق وشامل، وبأسلوب شفاف:

أ-يحق لموظفي الدولة ولموظفي القطاعين العام والمختلط بالنسبة للسنة المالية 2004، الحصول لانفسهم، ولازواجهم (زوجاتهم) وأبنائهم مجتمعين على اعفاء من الضريبة عن مبلغ خمسة ملايين و300 ألف دينار عراقي وذلك بموجب البند رقم (1) من المادة 12 من قانون الضرائب على الدخل رقم 113 لعام 1982، اذا كان للموظف العامل في القطاع العام أكثر من أربعة أبناء يحق له (لها) الحصول على اعفاء اضافي مقداره 200 ألف دينار عراقي عن كل طفل.

ب-تخفض المبالغ المعفاة من الضرائب الواردة في الفقرة (2) (أ) من هذا القسم بنسبة الربع خلال السنة المالية 2004.

ج-يحق لموظفي دوائر الدولة وموظفي القطاعين العام والمختلط اعتبارا من اليوم الاول من يناير /كانون الثاني 2005 الحصول على نفس الاعفاء الضريبي الممنوح لموظفي القطاع الخاص كما هو وارد في القسم رقم (80) من هذا الامر.

**القسم رقم (12)**

**اعتماد الضرائب الاجنبيـــة**

تعدل المادة رقم (5) من قانون الضرائب على الدخل، القانون رقم 113 لعام 1982 باضافة فقرة جديدة الفقرة رقم (4) ليصبح نصها كما يلي : (4) يجوز خصم ضريبة الدخل المدفوعة لبلد أجنبي عن الدخل العائد من ذلك البلد من الضريبة المدفوعة في العراق ولا يجوز أن يتجاوز المبلغ المخصوم المبلغ المقدر للضريبة في العراق على الدخل المكتسب من البلد الاجنبي حسب النسبة المعمول بها في العراق، اذا تجاوزت قيمة الضرائب المدفوعة للبلد الاجنبي عن هذه القيمة المحددة ترحل الضرائب الزائدة لخمس سنوات متتالية وتحسم طبقا للحد المسموح به بتلك السنين، تحسم أولا الضريبة المرحلة للسنة الاولى فاذا كان الدخل قد ورد من أكثر من بلد واحد خلال فترة الضريبة يطبق الحسم المسموح به في هذه الفقرة على أساس فردي على الدخل العائد من كل بلد أجنبي لكي يتم الحسم ويعترف به يجب أن توثق قيمة الضريبة المدفوعة للبلد الاجنبي أما بواسطة نسخة من ايصال الضريبة المدفوعة أو بواسطة بيان من جهاز جباية الضرائب في البلد الاجنبي يؤكد قيمة الضريبة المدفوعة.

**القسم رقم (13)**

**التنفيـــــــذ**

يجوز لوزير المالية اصدار تعليمات ادارية بالتشاور مع مكتب الادارة والميزانية التابع لسلطة الائتلاف المؤقتة لتنفيذ هذا الامر.

**القسم رقم (14)**

**قابلية التطبيــــــق**

تطبق الاحكام الواردة في هذا الامر اعتبارا من السنة المالية 2004 التي تبدأ في اليوم الاول من يناير / كانون الثاني 2004.

**القسم رقم (14)**

**الدخول حيز النفـــــاذ**

يدخل هذا الامر حيز النفاذ اعتبارا من تاريخ التوقيع عليه.

**ال0بربريمير**

**المدير التنفيذي لسلطة الائتلاف المؤقتة**

1. **شباط 2004**

نشر في الوقائع العراقية بالعدد 3981، مايس 2004 .

**التاريخ : 25/11/2012**

**ــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــ**

**السيد رئيس قسم المحاسبة المحترم**

**السلام عليكم ورحمة الله وبركاته : الموضوع : تأليف كتاب منهجي**

**يرجى التفضل بالموافقة على قيام كل من ( أ.د. طلال محمدعلي الججاوي و المدرس هيثم علي محمد العنبكي من كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة) بتاليف كتاب ( المحاسبة الضريبية) ككتاب منهجي لطلبة المرحلة الثالثة باقسام المحاسبة والعلوم المالية والمصرفية في الجامعات العراقية الرسمية والكليات الاهلية لعدم وجود كتاب منهجي للطلبة في الوقت الحاضر ، مع العلم بان الكتاب يغطي منهاج المادة المقر من قبل اللجنة القطاعية المحاسبية.**

**الرجاء قبول فائق الاحترام والتقدير .**

**أ. د. طلال محمدعلي الججاوي المدرس هيثم علي محمد العنبكي**

**كلية الادارة والاقتصاد – جامعة كربلاء كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة**

**المرفقات :فهرس الكتاب**