

الفصل الثالث – ضريبة الدخل في العراق

اولا- نطاق سريان الضريبة على الدخل:

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

1- تفرض الضريبة على دخل المقيم العراقي الذي يحصل عليه في العراق او 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 للاشخاص غير العراقيين المقيمين في العراق.

مما تقدم يتضح ان المشرع الضريبي العراقي قد أخذ بمعايير التبعية الاقتصادية بفرعيه (مصدر الدخل والاقامة) كأساس لفرض الضريبة وجعل قاعدة مصدر الدخل (اقليمية الضريبة) هي الاساس 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 ام كان يقيم في الخارج. كما ان المشرع الضريبي العراقي قد أخذ بمعايير الاقامة حيث تسري الضريبة على الدخل المتحقق خارج العراق الذي يحصل عليه العراقي في العراق .

ثانيا – المقيم وغير المقيم في التشريع العراقي:

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

1. العراقي الذي سكن العراق مدة لا تقل عن أربعة أشهر خلال السنة التي نجم فيها الدخل أو يكون تغيبه عن العراق تغيباً مؤقتاً وكان له موطناً دائماً في العراق ومحل عمل رئيسي فيه.

2. العراقي الساكن خارج العراق من منتسبي الدوائر الرسمية ومنشآت القطاع الاشتراكي والمتقاعدين أو من اعارت الحكومة خدماته الى شخص معنوي خارج العراق اذا كان معفياً من الضريبة في محل عمله.

3. رعايا الاقطار العربية العاملين في العراق مهما كانت مدة سكناهم.

4. غير العراقي من غير الاقطار العربية الذي:

- أ- سكن العراق مدة لا يقل مجموعها عن ستة أشهر أو سكن مدة لا تقل عن أربعة أشهر متصلة .
- ب- غير العراقي الساكن في العراق مهما تكن مدة سكناه اذا كان مستخدماً لدى شخص معنوي في العراق أو كان من ذوي الاختصاص الفني والصناعي واستخدم للعمل في مشروع صناعي له الحق التمتع بالاعفاء وفق قانون تنمية وتنظيم الاستثمار الصناعي.
- ج- كل شخص معنوي مؤسس بموجب القوانين العراقية أو غيرها يكون محل عمله او ادارته أو مراقبته في العراق.
- غير المقيم: كل شخص لا تتوفر فيه شروط المقيم المبينة في الفقرة (10) ولو نجم له دخل في العراق من أي مصدر كان.

ثالثاً - أهمية التفرقة بين المقيم وغير المقيم:

- تظهر أهمية التفرقة بين المقيم وغير المقيم في النواحي الآتية:
- 1- خضوع الدخل للضريبة: يخضع دخل الشخص المقيم العراقي للضريبة سواء تحقق داخل العراق أم خارجة بغض النظر عن محل تسلمه اما اذا كان الشخص المقيم غير عراقي فلا يخضع دخله المتحقق خارج العراق للضريبة وانما تفرض الضريبة على دخله المتحقق داخل العراق فقط اما غير المقيم سواء كان عراقي ام غير عراقي فلا يخضع للضريبة الا عن دخله المتحقق داخل العراق فقط اما دخله خارج العراق فلا يخضع للضريبة العراقية.
 - 2- السماحات القانونية: يتمتع الشخص المقيم وحده بالسماحات القانونية المقررة للمكلف ذاته او لاعبائه العائلية بينما لا يتمتع غير المقيم بمثل هذه السماحات.

أمثلة وحالات تطبيقية:

مثال رقم (1)

بين المقيم وغير المقيم في كل حالة من الحالات الآتية:

أ- عراقي اعيرت خدماته للعمل بهيئة دولية تابعة للامم المتحدة للفترة من 1998/10/1 لغاية 2001/10/1 اذا علمت انه معفي من الضريبة في محل عمله .

الحل: العراقي المعارة خدماته لشخص معنوي خارج العراق يعتبر مقيم اذا كان معفياً من الضريبة في محل عمله، لذا يعتبر هذا العراقي مقيم في العراق اذا كان معفياً من الضريبة في محل عمله لذا يعتبر مقيماً للسنوات (1998 , 1999 , 2000 , 2001).

ب- عراقي اعيرت خدماته للعمل في جامعة عمان الاهلية في الاردن للفترة من 2000/9/1 لغاية 2003/9/1 اذا علمت ان رواتبه من الجامعة خاضعة للضريبة في الاردن .

الحل: العراقي المعارة خدماته الى شخص معنوي خارج العراق يعتبر غير مقيم اذا كان دخله يخضع للضريبة في محل عمله لذا يعتبر هذا العراقي غير مقيم للسنوات (2000 , 2001 , 2002 , 2003).

ج- مصري الجنسية عمل في احد الفنادق في بغداد للفترة من 1998/10/1 لغاية 2000/10/1 .

الحل: رعايا الاقطار العربية العاملين في العراق يعتبرون مقيمون بغض النظر عن مدة سكناهم لذا يعتبر هذا الشخص مقيم للسنوات (1998 , 1999 , 2000).

د- هندي عمل طباً في احد المطاعم العراقية للفترة 1998/9/1 لغاية 2000/4/1 .

الحل: غير العراقي من غير الاقطار العربية يعتبر مقيم اذا يسكن خلال السنة التي نجم فيها الدخل مدة لا يقل مجموعها عن 6 اشهر غير متصلة او 4 اشهر متصلة لذا يكون موقف هذا الشخص من الاقامة على النحو الاتي:

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

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

- في سنة 2000 من 2000/1/1 لغاية 2000/4/1 = 3 أشهر لذا يعتبر غير مقيم

هـ- أجنبي عمل في جامعة بغداد بصفة مصلح لاجهزة الكمبيوتر والاستتساخ لفترة من 1996/7/1 لغاية 1998/9/15 .

الحل: الاجنبي الذي يعمل لدى شخص معنوي في العراق يعتبر مقيم مهما تكن مدة سكناه لذا يعتبر مقيم للسنوات 1996، 1997، 1998.

و- شركة تركية عملت في العراق للفترة من 1997/9/1 لغاية 2000/4/1 وكان مقر وادارة الشركة في تركيا وتجري مراقبتها في العراق.

الحل: الشخص المعنوي الذي يكون عمله او ادارته او مراقبته في العراق يعتبر مقيم، لذا تعتبر الشركة مقيمة للسنوات (97 ، 98 ، 99 ، 2000) لانها تعمل في العراق وتجري مراقبتها في العراق.

مثال رقم (2) :

المكلف عدنان مواطن عراقي غادر العراق الى الاردن واقام فيه اعتبارا من 1996/7/1 ثم عاد الى العراق بصفة نهائية في 2000 /8/1 وخلال هذه الفترة زار العراق في 1998/10/1 لغاية 1999/3/1، يملك مكتبا تجاريا في كل من بغداد وعمان وكانت ارباح هذان المكتبان في كل من بغداد وعمان كالاتي:

السنة	مكتب بغداد	مكتب عمان
1996	250000	150000
1997	350000	450000
1998	600000	900000
1999	750000	1000000
2000	1250000	1500000

المطلوب : بيان حالة المكلف عدنان اذا كان مقيما ام غير مقيم في العراق في كل سنة من السنوات المبينة اعلاه وتحديد دخله الخاضع للضريبة عن كل سنة.

الحل:

- أ- سنة 1996: سكن العراق من 1996/1/1 لغاية سفرة الى الاردن في 1996/7/1 = 6 اشهر . لذا يعتبر مقيم ويخضع للضريبة عن دخلة المتحقق داخل العراق وخارجه ويساوي
- $$400000 = 150000 + 250000 \text{ دينار}$$
- ب- سنة 1997: لم يسكن في العراق أي فترة خلال هذه السنة. لذا يعتبر غير مقيم ويخضع للضريبة دخله المتحقق داخل العراق فقط ومقداره 350000 دينار .
- ج- سنة 1998: سكن العراق للفترة من 10/1 / 1998 لغاية 1998/12/31 = 3 اشهر . لذا يعتبر غير مقيم ويخضع للضريبة دخله المتحقق داخل العراق فقط وقدره 600000 دينار .
- د- سنة 1999 : سكن العراق للفترة من 1999/1/1 لغاية 1999/3/1 = 2 شهر لذا يعتبر غير مقيم ويخضع للضريبة دخله المتحقق داخل العراق فقط ومقداره 750000 دينار .
- هـ- سنة 2000 : سكن العراق اعتبارا من 2000 /8/1 لغاية 2000 /12 /31 = 5 اشهر . لذا يعتبر مقيم ويخضع للضريبة عن دخله المتحقق داخل العراق وخارجه ويساوي (1250000 + 1500000 = 2750000 دينار) .

رابعاً- الاعفاءات الضريبية:

تنص المادة السابعة من قانون ضريبة الدخل : تعفى من الضريبة المدخولات الآتية :

1. الدخل الزراعي الناجم للزراع ومربي الحيوانات من المنتجات 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 والتهديبية المؤسسة للنفع العام ، ان لم يكن ذلك ناجما عن صنعة او مهنة او عمل تجاري .

4. الرواتب والمخصصات التي تدفعها الممثلات الاجنبية لموظفيها الدبلوماسيين اما ما تدفعه لموظفيها غير الدبلوماسيين وموظفي القنصليات الاجنبية الذين هم غير العراقيين فيجوز اعفاؤهم بقرار من مجلس الوزراء بشرط المقابلة بالمثل .

5. ملغاة

6. مدخولات المتقاعدين او عيالهم (الخلف) الناجمة من المصادر الاتية :

أ- الراتب التقاعدي .

ب- المكافأة التقاعدية .

ج- مكافأة نهاية الخدمة .

د- رواتب الاجازات الاعتيادية .

7. الرواتب والمخصصات التي تدفعها هيئة الامم المتحدة من موازنتها الى موظفيها ومستخدميها .

8. ارباح مدخولات مؤسسات ومنشات القطاع العام بما فيها البلديات والحكم المحلي .

9. أي مبلغ مقطوع يدفع كمكافأة او تعويض لعائلة المتوفي او أي تعويض يدفع للمكلف مقابل الاصابة باذى او الوفاة .

10. أي دخل معفى من الضريبة بقانون خاص او باتفاق دولي .

11. الدخل الناجم لاصحاب او مستأجري وسائل النقل البحرية المنصوص عليه في المادة الخمسين من هذا القانون اذا كانت الوسائل المذكورة مشحونة بالنفط .

12. دخل الجمعيات التعاونية .

13. دخل الفنادق من الدرجات الممتازة والأولى المقامة في بغداد عند انشائها وخلال السنوات الخمس الاولى من بدء استثمارها . اما الفنادق المماثلة المقامة خارج بغداد فتكون مدة الاعفاء سبع سنوات من بدء استثمارها . على ان 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 .

14. العملات المتحققة في العراق لمراسلي المصارف المحلية في الخارج التي تعفي المصارف العراقية من الضريبة على العملات المترتبة في بلدانهم بتأييد المصرف العراقي المختص .

15. دخل الاشخاص الطبيعيين من الفوائد عن ودائعهم وحساباتهم في المصارف وصناديق التوفير العراقية.

16. دخل مؤسسات الطيران كلا او بعضا بقرار من الوزير بشرط المقابلة بالمثل ووجود خط او مصلحة جوية للعراق في بلد الدولة التي تتبعها تلك المؤسسات.

17. دخل المنظمات العربية والدولية العاملة في العراق عن ودائعها وحساباتها في المصارف وصناديق التوفير العراقية سواء كانت بالعملة العراقية او العملات الاجنبية.

18. الإكراميات التشجيعية الممنوحة من قبل الحكومة للمواطنين.

19. ملغاة .

20. ملغاة .

21. الارباح الناجمة للمكلف من حقول الدواجن او المفاقر التي يمتلكها او يديرها.

22. المبالغ التي تصرف من دوائر الدولة او القطاع العام لقاء تاليف او ترجمة او تملك او مساعدة طبع الكتب او الاشراف على طبعها.

23. معاملات التنازل التي تتم بين ورثة الشهيد ممن تولوا اليهم الدار او الشقة السكنية المخصصة لذوي الشهيد.

24. دخل اصحاب وسائل النقل البرية من غير العراقيين المتعاقدين مع المؤسسة العامة لتوزيع المنتجات النفطية والغاز لا يصال المنتوجات النفطية الى داخل القطر او تصديرها منه.

25. مكررة - دخل اصحاب وسائل النقل البرية من غير العراقيين المتعاقدين مع المؤسسة العامة لتسويق النفط لتصدير النفط الخام الى خارج القطر .

26. المبالغ التي تؤول الى المستحقين العراقيين نتيجة نزع ملكية العقار والحقوق التصرفية والعينية الاصلية الاخرى فيه مهما كان نوعها وجنسها سواء كان باسم الاستملاك او الاستيلاء بعوض مماثل او الاستبدال او الاطفاء او بأي تعبير قانوني اخر مماثل.

27. الهبة للمؤسسات الرسمية والجهات والجمعيات الخيرية والتعاونية والثقافية والعلمية.

28. المخابز والافران التي تنتج الخبز والصمون ذات الاوزان 120 غم و165 غم بعد الشوي.

29. دور حضانة الاطفال.

خامسا - النفقات الشخصية (السماحات):

السماحات مصطلح قانوني استخدمه مشرع قانون ضريبة الدخل واطلقه على الاعفاءات الشخصية وهي المبالغ التي يسمح المشرع بخصمها من دخل المكلف الفرد قبل حساب الضريبة عليه . اما سبب منح هذه السماحات فهو ان المكلف الفرد يتحمل تكاليف شخصية وهي المبالغ التي ينفقها على معيشته ومعيشة عائلته وان مبدا العدالة الضريبية يستلزم ان لا تفرض ضريبة على دخل الفرد لتمويل الانفاق على الحاجات العامة الا بعد اعفاء الحاجات الشخصية الضرورية الخاصة به اولا لذلك لا يرى البعض ان الانفاق على الحاجات الشخصية استعملت لدخل وانما هي تكاليف في سبيل الحصول على الدخل لانه بدون تامين الحاجات الاساسية للفرد بوصفه كائنا حيا لا يمكن ان يجدد قوة عمله أي يستمر في العمل لتحقيق الدخل.

وهناك شروط لاعطاء 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 .

سادسا- انواع السماحات:

نص القانون على اعطاء المكلفين الافراد المقيمين السماحات الاتية:

1. السماح لذات المكلف : اعطى المشرع مبلغ 5000000 دينار سماح للمكلف ذاته .
 2. السماح للزوجة : اعطى المشرع للمكلف المتزوج مبلغ 4000000 دينار سماح للزوجة (او الزوجات) ، وهذا يعني ان هذا السماح لا يتعدد بتعدد الزوجات ، فيستوي في ذلك ان كان للمكلف زوجة واحدة او زوجات عدة ، ويبقى محتفظا بهذا السماح الا ان تزول رابطة الزواج اما بسبب الوفاة واما بسبب الطلاق او الافتراق ويشترط في منح الشخص السماح المقرر للزوجة ان يكون مرتبطا بعقد زواج شرعي دائمى تعترف به القوانين السائدة في العراق.
 3. السماح للاولاد : اعطى المشرع مبلغ 400000 الف دينار سماحا عن كل ولد من اولاد المكلف 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 ان لا يكونوا قد اتموا الثامنة عشر من العمر ، اما الابناء الذين اتموا الثامنة عشر من العمر فلا يستحق المكلف عنهم سماحا الا في الحالتين الآتيتين:
 - أ- ان يكون الابن عاجزا عن كسب عيشه نتيجة لاصابته بعاهة عقلية او بدنية تمنعه من القيام باي عمل ، ففي هذه الحالة يستحق المكلف السماح عن ابنه العاجز حتى لو تجاوز الثامنة عشر .
 - ب- اذا كان الابن يواصل دراسته الثانوية او العالية فان المكلف يستحق عن ابنه السماح حتى وان تجاوز الثامنة عشر ولكن بشرط الا يزيد عمر الابن الطالب عن 25 سنة ، فاذا اصبح عمره اكثر من 25 سنة ، فقد الاب السماح عنه حتى ولو ظل الابن مستمرا على الدراسة ، كذلك يفقد المكلف السماح عن ابنه الطالب اذا اتم دراسته قبل بلوغه سن الخامسة والعشرين او انقطع عن الدراسة قبل ان يصل الى هذه السن .
- اما البنات فان المكلف يستحق السماح عنها مهما بلغت من العمر اذا كان يعيلها شرعا ، الا اذا اتمت الثامنة عشر من العمر وكان لها دخل مستقل ، حتى لو كانت طالبة مستمرة بالدراسة ،

ففي هذه الحالة يلاحظ ان المشرع عاملها معاملة الابناء وجعلها مكلفة مستقلة بذاتها ، و حجب السماح عن والدها.

4. السماح بسبب كبر السن : اعطى القانون المكلف سماحا اضافيا قدرة 600000 دينار اذا تجاوز عمره الثالثة والستين.

ومما يجب معرفته ان المشرع اعد الزوجة مكلفة بذاتها وتتمتع بالسماح القانوني للممنوح لها قبل الزواج وتمنح السماح القانوني للزوج فضلا عن السماح المقرر لها اذا كان عاجزا عن العمل وليس له مورد.

5. سماح المرأة الارملة او المطلقة : عامل المشرع المرأة الارملة او المطلقة معاملة خاصة فمنحها سماحا مقدارة 3200000 دينار كما منحها 200000 دينار عن كل ولد من اولادها المسؤولة عن اعالتهم شرعا مهما بلغ عددهم. واذا تزوجت الارملة او 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 اولادها بالحدود والشروط المقررة.

6. حالة المقيم غير العراقي : على الرغم من ان مبلغ السماحات واحد سواء كان الفرد المقيم عراقيا ام غير عراقي الا ان هناك اختلافا جوهريا وهو ان المقيم العراقي يستحق مبلغ السماح كاملا بغض النظر عن مدة اقامته في العراق , بينما اذا كان المقيم غير عراقي فيمنح السماح الذي يستحقه سنة نجوم الدخل بنسبة عدد الاشهر الكاملة التي اقامها في العراق الى عدد اشهر السنة الكاملة عدا الذي تتعاقد معهم الحكومة او تستخدمهم للتدريس في العراق مدة سنة دراسية فيمنحون السماح كاملا.

7. تحديد مقدار السماحات عند تغيير حالة المكلف : ان 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 ان يتزوج او يولد له ولد في أي يوم من ايام السنة .

ان القانون لم يسمح باعطاء السماح كاملا في حالة زواج المكلف او اذا ولد له ولد خلال سنة نجوم الدخل وانما سمح باعطاء جزء منه ، ويسري ذلك ايضاً في حالة فقدان المكلف زوجته بسبب وفاتها او طلاقها او فقدانه احد اولاده بسبب وفاته او لاي سبب اخر.

وقد وضع المشرع كيفية تحديد مقدار ما يستحقه المكلف من سماعات للحالات التي تعرضنا لها اعلاه على النحو الاتي:

- في حالة زواج المكلف او اذا ولد له ولد خلال سنة نجوم الدخل :
- اذا تم زواج المكلف او اذا ولد له ولد خلال سنة نجوم الدخل يضاف الى سماحه ما يستحق من السماح عن زوجته او ولده بنسبة عدد الاشهر الكاملة المتبقية من سنة نجوم الدخل التي حصل فيها الزواج او الولادة الى عدد اشهر السنة الكاملة وتهمل كسور الشهر.
- في حالة الوفاة او الطلاق او الافتراق او فقدان السماح عن الاولاد بسبب الوفاة او غيرها من الاسباب :
- اذا افترق المكلف عن زوجته بوفاة او طلاق او افتراق او توفي احد اولاده الذين منح سماحا عنهم ينزل من سماحه عن هؤلاء بنسبة عدد اشهر السنة الكاملة وتهمل كسور الشهر، واذا تضمن مبلغ السماح من الحالتين كسور الدينار فتجبر الى الدينار الواحد.

سابعا - الدخول الخاضعة للضريبة ومصادرها:

نصت المادة الثانية من قانون ضريبة الدخل رقم (113) لسنة 1982 بان تفرض الضريبة على مصادر الدخل الاتية:

- 1- ارباح الاعمال التجارية او التي لها صيغة تجارية والصنائع والمهن بما فيها التعهدات والالتزامات والتعويضات بسبب عدم الوفاء بها اذا لم يكن مقابل خسارة .
- 2- الفوائد والعمولة والقطع وكذلك الارباح الناجمة من احتراف المتاجرة والاسهم والسندات.
- 3- بدلات ايجار الاراضي الزراعية.

4- ملغاة.

5- الرواتب ورواتب التقاعد والمكافئات والاجور المقررة للعمل بمقدار معين لمدة محدودة والمخصصات والتخصيصات لغير العاملين في دوائر الدولة والقطاع العام والمختلط بما في ذلك المبالغ النقدية والمقدرة مما يخصص للمكلف مقابل خدماته كالسكن والطعام والاقامة.

6- كل مصدر آخر غير معفي بقانون وغير خاضع لاية ضريبة في العراق بشرط ان لا تكون حصته الربح بالرغم مما جاء في هذه المادة دخلا خاضعا للضريبة اذا كانت اية شركة قد نزلت او يحق لها تنزيل الضريبة منها بموجب المادة (15) من هذا القانون على ان 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.