محاضرة رقم ( 12 )

الباب الثاني

الضرائب المباشرة في العراق

تفرض في العراق ثلاث ضرائب مباشرة هي ضريبة الدخل، وضريبة العقار، وضريبة العرصات . وسوف نتناول هذه الضرائب في البيان الآتي :

الفصل الأول

ضريبة الدخل

يعد العراق من الدول السباقة في فرض هذا النوع من الضرائب . فلقد فرضت أول ضريبة على الدخل بموجب القانون رقم (52) سنة 1927 . ثم توالى صدور القوانين التي نظمت هذه الضريبة ، فكان آخرها القانون النافذ رقم 113 لسنة 1982 . وبغية الإحاطة بالضريبة المذكورة ، فإننا سوف نبحث الموضوعات الآتية :

- وعاء ضريبة الدخل

- نطاق سريان الضريبة

- سنوية الضريبة

- الإعفاءات والتنزيلات والسماحات

- سعر الضريبة

- طرق تقدير الدخل الخاضع للضريبة

- الفحص الضريبي

- الاعتراض على التقدير

- جباية الضريبة

المبحث الأول

وعاء ضريبة الدخل

حددت المادة ( الثانية ) من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 المعدل النافذ الدخول التي تفرض عليها الضريبة بالتفصيل الآتي :

الفرع الأول

أرباح الأعمال التجارية أو التي لها صبغة تجارية والصنائع أو المهن بما فيها التعهدات والالتزامات والتعويض بسبب عدم الوفاء بها إذا لم يكن مقابل خسارة لحقت بالمكلف .

إن الفقرة أعلاه تتضمن مصادر الدخل الآتية :

أولا : أرباح الأعمال التجارية

لم يحدد المشرع ، في قانون ضريبة الدخل النافذ و القوانين السابقة له ، مفهوما معينا للأعمال التجارية

وعند الرجوع إلى قانون التجارة رقم (30) لسنة 1984 النافذ ، يلاحظ أن المادة الخامسة قد نصت على ما يلي( تعتبر الأعمال التالية أعمالا تجارية إذا كانت بقصد الربح ويفترض فيها هذا القصد ما لم يثبت العكس :

1 – شراء أو استئجار الأموال ، منقولة كانت أو عقارا لأجل بيعها أو إيجارها .

2 – توريد البضائع والخدمات .

3 – استيراد البضائع أو تصديرها وأعمال مكاتب الاستيراد والتصدير.

4 – الصناعات وعمليات استخراج المواد الأولية .

5 – النشر والطبع والتصوير والإعلان .

6- مقاولات البناء والترميم والصيانة.

7 – خدمات مكاتب السياحة والفنادق والمطاعم ودور السينما والملاعب ودور العرض المختلفة الأخرى.

8 – البيع في محلات المزاد العلني .

9 – نقل الأشخاص والأشياء .

10 – شحن البضائع أو تفريغها أو إخراجها .

11 – استيداع البضائع في المستودعات العامة.

12 – التعهد بتوفير متطلبات الحفلات وغيرها من المناسبات الاجتماعية .

13 – عمليات المصارف .

14 – التأمين.

15 – التعامل في أسهم الشركات وسنداتها .

16 – الوكالة التجارية والوكالة بالعمولة والوكالة بالنقل والدلالة وأعمال الوساطة التجارية الأخرى .

كما نصت المادة (6) من قانون التجارة بأن ( يكون إنشاء الأوراق التجارية والعمليات المتعلقة بها عملا تجاريا بصرف النظر عن صفة القائم بها ونيته ) .

بناء على ما تقدم فإن قانون التجارة قد حدد الأعمال التجارية حصرا إذا كانت ممارستها بقصد الربح . وافترض القانون أن هذا القصد قائم في العمل التجاري ما لم يثبت العكس .

ثانيا الأعمال التي لها صبغة تجارية

لم يكتف المشرع في قانون ضريبة الدخل بفرض الضريبة على ألأعمال التجارية بل عد الأعمال الأخرى التي تلتقي مع الأعمال التجارية في الصفات والغايات أعمالا تجارية خاضعة للضريبة . ولعل غرض المشرع من ذكر هذه الفقرة هو توسيع نطاق الضريبة وعدم فسح المجال للإفلات منها بأي حال من الأحوال . إذ يكفي لعد العمل تجاريا مجرد اقترابه من الأعمال التجارية التي حددها المشرع في قانون التجارة.

ثالثا : الصنائع

الصنائع هي الحرف التي يمارسها الصناع المستقلين . أي الذين يعملون لحسابهم الخاص وعلى مسؤوليتهم ، فلهم الربح وعليهم الخسارة . ويعمل هؤلاء الصناع عادة برأسمال قليل فهم حرفيون صغار يديرون أعمالهم بأنفسهم أو مع أفراد عائلتهم ، أو قد يستخدمون عند الضرورة وفي حالات نادرة شخص أو شخصين . ومثلهم النجار والحداد والميكانيكي والخياط .

رابعا : المهن

قد يوحي ورود المهن بالصيغة المطلقة أن المشرع قصد بها المهن جميعا بما فيها المهن التجارية والصناعية . ولكن لما كانت المهن الأخيرة داخلة ضمن مفهوم الأعمال التجارية ، فإن التفسير الصحيح ينصرف إلى أن المقصود بالمهن هي المهن غير التجارية التي يمارسها أصحابها بصورة مستقلة والتي تحتاج إلى معرفة علمية أو خبرة فنية ، ولا تحتاج إلى رأس مال كبير . بل هي تعتمد في الأساس على العمل ومن أمثلتها : المحاماة والطب والهندسة .

خامسا : التعهدات والالتزامات والتعويضات بسبب عدم الوفاء

1 – التعهدات : التعهد هو عقد يلتزم بموجبه أحد الطرفين أن يصنع شيئا أو يؤدي عملا لقاء أجر يتعهد به الطرف الآخر . وللتعهد صور ثلاث :

أ – التعهد بالتوريد : هو التعهد الذي يلتزم بموجبه شخص بتجهيز آخر ببعض الأموال على دفعات متتالية ، خلال مدة معينة ، لقاء أجر متفق عليه ، حسب ما إذا كان تسليم الأموال على سبيل البيع أو الإجارة . ومثال ذلك توريد الأطعمة إلى المستشفيات أو المؤسسات العسكرية أو توريد الوقود إلى المعامل .

ب – التعهد بالصنع هو التعهد الذي يتضمن القيام بتحويل الشيء أو هيئته سواء اقتصر المتعهد على تقديم عمله مثل الخياط الذي يتسلم القماش من زبونه ليفصل له ثوبا أو قام بتقديم المادة أيضا .

ج – التعهد بالإنشاء : يقصد به عمل المقاولات أي إقامة المنشآت العقارية المختلفة أو ترميمها مثل إنشاء المنازل والمدارس والمستشفيات والمصانع .

2 – الالتزامات والتعويض بسبب عدم الوفاء

يقصد بالالتزام هو الرابطة القانونية بين طرفين أحدهما الدائن والثاني المدين ، يتعهد المدين بموجب تلك الرابطة بأن يقوم بعمل لصالح الدائن أو يمتنع عن القيام بعمل .

ويتضمن العقد بين الطرفين عادة شرطا جزائيا يقوم على أساس أنه في حالة عدم قيام المدين بتنفيذ التزامه يترتب عليه تعويض الدائن بمبلغ معين محدد ومثبت في العقد ذاته .

لقد أخضع المشرع مبلغ الشرط الجزائي الذي يحصل عليه الدائن للضريبة بشروط هي :

أ – أن تنشأ التعويضات نتيجة لعدم الوفاء بالتعهدات والالتزامات .

عليه فالتعويضات المقصودة هنا هي تلك الناجمة عن إخلال المتعاقد أو تخلفه عن تنفيذ التعهد أو الالتزام . وبناء على ذلك فإن التعويضات التي يحصل عليها الشخص نتيجة حكم قضائي بسبب ما تعرض له من قذف أو تشهير بسمعته لا تسري عليه الضريبة ، لأنه لم ينشأ نتيجة الإخلال بالالتزام فضلا عن انه تعويض عن خسارة معنوية .

ب – ألا تقابل خسارة لحقت بالمكلف بالضريبة.

عليه فإن التعويضات التي يحصل عليها الأشخاص المؤمن عليهم من شركات التأمين بموجب عقد التأمين لا تخضع للضريبة لأنها تمثل خسارة لحقت بالمكلف أي المؤمن عليه بسبب الحريق أو السرقة أو الحوادث .

ولتوضيح ذلك نفترض أن س قد باع عقارا إلى ص بمبلغ 300.000.000 دينار . غير أن المشتري س أمتنع عن تنفيذ التزامه فاستحق عليه مبلغ 100.000.000 دينار هو الشرط الجزائي المنصوص عليه في العقد . ثم قام بعد ذلك البائع ببيع العقار إلى شخص آخر ولكن بمبلغ 150.000.000 دينار . ففي هذه الحالة لا يخضع التعويض للضريبة ، لأن الشرط الجزائي لم يعوض الخسارة البالغة 150.000.000 دينار . ولكن لو كان العكس أي أن س قد باع العقار بمبلغ 500.000.000 دينار فإن مبلغ الشرط الجزائي يخضع للضريبة إذ ليس ثمة خسارة أو ضرر لحق بالبائع .