محاضرة رقم ( 21 )

أما الطرق غير المباشرة ، فهي :

أ – طريقة المظاهر الخارجية : تعتمد هذه الطريقة على تجميع المعلومات عن المكلف دون أن تتقيد الإدارة الضريبة بما ورد في التقرير الذي قدمه . ويعتمد في هذه الحالة على المظهر الخارجي الشخصي للمكلف ، وعائلته بما فيها مظاهر الثراء مثل عدد السيارات التي يملكها , والعقارات والخدم الذين يستخدمهم , وتؤسس الإدارة الضريبية تقديرها على هذه المظاهر .

ب – طريقة التقدير الجزافي : وتؤسس هذه الطريقة على الدخل نفسه ، أي أن الإدارة الضريبية تعتمد على المظهر الخارجي لمحل المكلف ، وسعته ، ونوع النشاط الذي يمارسه ، وفي ضوء ذلك تقوم بتقدير مدخولات المكلف .

لكن ما الطرق المعتمدة في التشريع العراقي لتقدير مدخولات المكلفين ؟

تتحدد هذه الطرق بالآتي :

أ – التقدير ألاتفاقي : يعتمد هذا التقدير على مدخولات المكلف المدونة في التقرير الذي قدمه ،وبالتنسيق مع الإدارة الضريبية التي تعتمد على المعلومات ( المقتبسات ) المدونة في اضبارة المكلف ، حيث يتم الاتفاق على التقدير النهائي لمدخولاته .

ب – التقدير الاحتياطي : هو أسلوب اعتمدته الإدارة الضريبية بتقدير مدخولات المكلفين الذين يقدمون الحسابات المتعلقة بنشاطاتهم ويتمسكون بنتائجها . ولذلك يتم التقدير بناء على ما ورد بهذه الحسابات بعد إجراء تعديلها بحيث تنسجم مع أحكام القانون ، ويجري تسديد الضريبة بناء على ذلك . ثم تحال الحسابات إلى قسم التدقيق لتدقيقها ، وينتظر حتى صدور قرار التدقيق بنتائج الحسابات حيث يعدل تقدير المكلف في ضوئها .

ج – التقدير الإضافي : ويتمثل بالتقدير الذي تقوم به الإدارة الضريبية على المكلف عند وصول المعلومات ، حيث يتم في ضوئها تقديره إضافيا بالفروقات الظاهرة .

د – التقدير الإداري : قد لا يتفق المكلف مع الإدارة الضريبية أو قد تطلب الأخيرة حضوره بخطاب توجهه له تحدد فيه المدة التي يحضر خلالها ( غالبا خلال 21 يوما ) من تاريخ التبليغ ، فٳذا لم يحضر المكلف خلال المدة المحددة ، تقوم الإدارة الضريبية بتقديره غيابيا استنادا إلى المعلومات ( المقتبسات ) المتوفرة لديها أو استمارات المسح الميداني ، ثم يبلغ المكلف بالتقدير باستمارة إخطار التقدير .ولا تلجأ الإدارة الضريبة إلى هذا الأسلوب إلا نادرا .

2 – مكان التقدير

عالجت المادة ( 31 ) من القانون مكان محاسبة المكلف عن مدخولاته ضريبيا بقولها ( تقدر الضريبة على الشخص الخاضع لها في دائرة مخمن الضريبة الذي يقع فيه محل سكنى المكلف أو محل عمله .وإذا 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 الدائرة المذكورة آنفا ).

ٳن هذا النص قد سهل موضوع تبعية المكلف إلى أية دائرة ضريبة . والأمثلة على ذلك كثيرة ، فقد تعتمد الإدارة الضريبية محل المكلف دون سكناه أو بالعكس ،حيث تحدد في ضوء ذلك دائرة الضريبة التي تقوم بمحاسبة المكلف ، وهكذا ، كما منح القانون لوزير المالية صلاحية تحديد الجهة التي تحاسب المكلف حتى ولو لم يكن محل عمله أو مقر سكناه واقعا ضمنها .

3 – السنة التي يجري تقدير دخلها

ذكرنا سابقا أن مصادر دخل المكلف الذي تفرض عليه الضريبة تتحدد بخمسة مصادر هي :

أ – أرباح الأعمال التجارية والصناعية والصنائع .

ب – الفوائد والعمولة والقطع .

ج – إيجار الأراضي الزراعية .

د – الرواتب .

ه – كل مصدر آخر غير معفى بقانون .

أما فرض الضريبة وتقديرها فيتم كالآتي :

أ‌- فيما يخص المدخولات المذكورة في ( أ ، ب ، ج ، ه ) فيتم فرض الضريبة عليها بالمقدار الناجم منها في السنة التي تسبق السنة التقديرية مباشرة .ومعنى هذا أن التعرف على الدخل يجري عند انتهاء السنة التي تحقق فيها الدخل . وبذلك تكون هي السنة التي تسبق سنة التقدير .

ب – بالنسبة للمدخولات الواردة في الفقرتين ( د ) أي تلك المتعلقة بالرواتب ، فٳن الضريبة تفرض عليها في السنة نفسها التي يتحقق فيها الدخل ، وعندئذ تتوحد سنة فرض الضريبة مع سنة تقديرها .

مثال على السنوات الضريبية : بافتراض أن الإيرادات المتحققة لأحد المكلفين للسنة 2009 كانت بالشكل الآتي :

مصادر الدخل المتحقق مقدار الدخل المتحقق سنة2009

أرباح العمل التجاري 3.500.000

رواتب من القطاع الخاص 600.000

رواتب من الدائرة الحكومية 1.000.000

بدلات إيجار أرض زراعية 4.000.000

إيرادات المتاجرة بالأسهم 4.000.000

المطلوب : تحديد الدخل الخاضع للضريبة في كل سنة تقديرية .

حل السؤال :

مصادر الدخل المتحقق مقدار الدخل سنة تحقق الدخل

( السنة المالية)

 السنة التي تفرض فيها الضريبة (السنة التقديرية )

أرباح العمل التجاري 3.500.000 2009 2010

رواتب من القطاع الخاص 600.00 2009 2009

رواتب من الدائرة الحكومية 1.000.000 2009 2009

بدلات إيجار أرض زراعية 4.000.000 2009 2010

إيرادات المتاجرة بالأسهم 4.000.000 2009 2010

الدخل الخاضع للضريبة في سنة 2009 التقديرية :

رواتب القطاع الخاص 600.000

رواتب من الدائرة الحكومية 1.000.000

 ـــــــــــــــــــــــــــــــ

 1.600.000 دينار

الدخل الخاضع للضريبة في سنة 2010 التقديرية :

أرباح العمل التجاري 3.500.000

بدلات إيجار الأرض الزراعية 4.000.000

إيرادات المتاجرة بالأسهم 4.000.000

 ــــــــــــــــــــــــــــ

 11.500.000 دينار

ج– أما إذا انقطع مصدر الدخل خلال السنة التقديرية ، فللإدارة الضريبية إجراء التقدير وفرض الضريبة ، وجبايتها خلال السنة نفسها . وقيدها إيرادا نهائيا للسنة نفسها .

د – وللإدارة الضريبية أيضا إجراء التقدير ،وفرض الضريبة قبل بداية السنة التقديرية بصورة احتياطية ، واستيفاء المبالغ أمانات لحساب السنة التقديرية .

ه – أما غير المقيم فتتم معاملته كالآتي :

- تفرض عليه الضريبة في سنة تسلمه للدخل .

- أما إذا تم محاسبة المكلف على أساس السنة السابقة فتستمر محاسبته بالطريقة نفسها . وهذا يعني أن بالإمكان محاسبة المكلف غير المقيم من خلال الاعتماد على دخل السنة السابقة ويمثل الدخل الذي يحاسب عليه في السنة التقديرية . أو اعتماد مبدأ سنة تحقق الضريبة وهي السنة التقديرية نفسها .

4 – الرجوع في التقدير

نصت المادة( 32 ) من القانون بان ( على السلطة المالية أن تقدر الضريبة على أساس الدخل الحقيقي ، ولها الحق في الرجوع بالتقدير على من سبق تقدير دخله بأقل من حقيقته إذا ظهرت لديها وقائع مادية بضمنها الٳخبار 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 الأشخاص به ) .

ويتحدد المفهومان اللذان جاءت بهما المادة المذكورة أعلاه فيما يأتي :

1 – الحق في تقدير المكلف الذي قدر دخله بأقل من حقيقته إذا ظهرت وقائع مادية مثل الٳخبار التحريري أو المسح الميداني ، وعندئذ يمكن للإدارة الضريبية أن تقدر دخل المكلف والرجوع عليه لخمس سنوات ماضية عدا السنة التقديرية الأخيرة . فٳذا كانت السنة التقديرية الأخيرة هي 2010 فٳن حق الإدارة المالية قائم للسنوات 2005 ،2006 ، 2007 ، 2008 ،2009 ثم السنة التقديرية 2010 .

2 – المكلف الذي لم يقدر دخله نهائيا يحق للإدارة الضريبية أن تقدر دخله لأكثر من الخمس سنوات بالإضافة إلى السنة التقديرية الأخيرة . وهذا يعني أن للإدارة الضريبية تقدير دخل المكلف اعتبارا من نشوء الدخل . فلو راجع المكلف عام 2009 الإدارة الضريبية لغرض الحصول على براءة الذمة ( شراء عقار ) وتبين أن له دخل ناجم عن ممارسة عمل تجاري منذ سنة 2000 المالية ، وأنه غير مسجل . ففي هذه الحالة يحاسب عن أرباح المحل التجاري اعتبارا من سنة 2001 التقديرية ولغاية سنة 2010 التقديرية مع فرض الإضافة القانونية عليه عن تأخير تقديم التقرير خلال المدة القانونية .

رابعا: الدخل الذي يجري تقديره وفرض الضريبة عليه

يختلف تقدير الدخل تبعا لصفة المكلف الذي إما أن يكون فردا أو مشاركة أو شركة . وفيما يأتي تفصيل ذلك :

1 – فرض الضريبة وتقديرها على الأفراد

يقصد بالفرد الشخص الطبيعي المسجل في دائرة الضريبة باسمه الحقيقي .وبعد تحديد محل عمله ، ومقر سكنه يتم تعيين دائرة الضريبة التي يتم محاسبته فيها .ويجب أخذ الملاحظات الآتية في الحسبان عند تقدير الضريبة على الأفراد:

الملاحظة الأولى : وتتعلق بالمراحل التي تمر بها عملية احتساب الضريبة على الأفراد .

إذ يجري جمع مصادر دخل المكلف المشار إليها في المادة الثانية من القانون ، وبعد طرح النفقات الواجب خصمها من الوعاء ، يظهر لنا الدخل الصافي الذي تنزل منه السماحات ، وفي ضوء ذلك يحدد الدخل الخاضع للضريبة ، حيث تفرض الضريبة عليه حسب سعرها المحدد قانونا .

مثال : موظف يعمل في إحدى دوائر الدولة ، حصل على راتب مجموعه السنوي 14.000.000 دينار للسنة التقديرية 2009 ، ونجم له دخل من محل لبيع المرطبات للسنة نفسها مقداره 3.000.000 دينار . تحمل تكاليف مقدارها 2.000.000 دينار .علما انه غير متزوج.المطلوب : احتساب الضريبة .

الحل : نتبع الخطوات الآتية :

 أ – معرفة الدخل الإجمالي : 14.000.000 راتب يخضع للضريبة ( ف5/ م 2 من القانون )

 3.000.000 ربح من عمل تجاري يخضع للضريبة (ف1 م2)

 ـــــــــــــــــــــــــــــ

 17.000.000 دينار مجموع الدخل الإجمالي

ب – معرفة الدخل الصافي( الدخل الإجمالي ـ التكاليف = الدخل الصافي )

 17.000.000 ـ 2.000,000 = 15.000.000 دينار الدخل الصافي

ج- معرفة الدخل الخاضع للضريبة ( الدخل الصافي ـ السماحات = الدخل الخاضع للضريبة )

 15.000.000 ـ 3.125.000 = 11.875.000 دينار دخل خاضع للضريبة .

د – معرفة الضريبة المستحقة ( تطبيق جدول الأسعار على الدخل الخاضع للضريبة):

جدول الأسعار هو :

 3 % لغاية 250.000 دينار

5 % أكثر من 250.000 دينار لغاية 500.000 دينار

10 % أكثر 500.000 لغاية 1.000.000 دينار .

15 % أكثر من 1.000.000 دينار .

 3

ـــــــــــــ x 250.000 دينار = 7.500 دينار

 100

 5

ـــــــــــــــ x 250.000 = 12.500 دينار

 100

 10

ـــــــــــــ x 500.000 = 50.000 دينار

 100

 15

ــــــــــــــ x10,875,000= 1,631,250 دينار

 100 ـــــــــــــــــــــــــــــــــــ

 1.701.250 دينار الضريبة المستحقة