محاضرة رقم ( 23 )

3 – فرض الضريبة وتقديرها على الشركات

إن الشركات التي يقصدها قانون ضريبة الدخل هي الشركات المساهمة والشركات المحدودة المؤسسة في العراق أو في خارجه وتتعاطى الأعمال التجارية أو لها دائرة أو محل أو مراقبة في العراق. وتتحقق الضريبة على دخل الشركة قبل دفع أي شيء منه إلى أصحاب الأسهم ، وبهذا تختلف الشركات عن المشاركة . ففي الأخيرة تفرض الضريبة على دخل كل شريك ، في حين أن الأولى تفرض الضريبة على دخل الشركة قبل التوزيع ، وأسباب ذلك أن الشركات تتمتع بالشخصية المعنوية المستقلة عن الأشخاص المكونين لها في حين أن المشرع تجاهل تمتع المشاركات بهذه الشخصية ،ولم يرتب النتائج القانونية عليها ، ولهذا قرر محاسبة كل شريك في المشاركة عن دخلة بنسبة حصته ، ومنح كل شريك السماح القانوني المقرر له ، على عكس الشركات حيث لا يتمتع لأعضائها يالسماحات القانونية على أساس أن تلك السماحات لا تمنح أصلا إلا للأشخاص الطبيعيين .

إن البحث في موضوع الشركات يثير قضايا ضريبية عديدة نقف عليها في البيان الآتي :

أ – مسؤولية مدير الشركة :

ألزم القانون مدير الشركة بواجب تقديم الحسابات المتعلقة بالشركة في مدة أقصاها ( 31 / 5 ) من كل سنة ،ويجوز تمديدها إلى مدة مناسبة أخرى بشرط أن يقدم طلب إلى الإدارة الضريبية ، وتوفر قناعتها بضرورة التمديد . كما ألزم القانون المدير بتسديد الضريبة المستحقة على الشركة قبل أن يدفع أي مبلغ من أموالها إلى المساهمين .

ب – توزيع الأرباح وعلاقته بتسديد الضريبة

بعد أن تتوصل الشركة إلى فائض العمليات القابل للتوزيع يتم تحديد مقدار ضريبة الدخل المستحقة قبل التنزيل أي تخصيص أو احتياطي آخر ( عدا تنزيل الخسارة المرحلة والمقبولة من قبل الإدارة الضريبية ) ثم يجري اعتمادها كأساس لاحتساب التخصيصات والاحتياطات الأخرى .

مثال : شركة محدودة حققت أرباحا قابلة للتوزيع قدرها 100.000.000 دينار ,ولم يكن لديها خسائر مرحلة ، ثم أصدرت الهيئة العامة قرارا بتوزيع رصيد الأرباح على المساهمين :

- يتم أولا تحديد الضريبة المستحقة على أرباح الشركة وفقا للسعر المحدد

15

ــــــــــــ x 100.000.000 دينار = 15.000.000 دينار

100

- تخصيص حصة دائرة العمل والضمان الاجتماعي التي تمثل نسبة 25 % من رصيد الأرباح بعد تسديد الضريبة .وعليه 100.000.000 دينار ـ 15.000.000 دينار = 85.000.000 دينار

85.000.000 دينار x 25 % = 21.250.000 دينارا مقدار التخصيص

- الاحتياطي الإلزامي المقرر في قانون الشركات ( ف/ أولا- م / 73 من القانون رقم21 لسنة 1997 المعدل النافذ ) بنسبة لا تقل عن ( 5 % ) :

100.000.000 ـ ( 15.000.000 + 21.250.000 ) = 63.750.000 x 5% = 3.187.500 دينارا مقدار الاحتياطي

- الأرباح المقترح توزيعها :وتمثل الأرباح التي يحصل عليها كل مساهم من المساهمين ، كل بنسبة أسهمه ، وتستخرج من خلال تنزيل مجموع الفقرات الثلاث من الفائض القابل للتوزيع وهو :

100.000.000 ـ ( 15.000.000 + 21.250.000 + 3.187.500 ) = 60.572.500 دينارا رصيد الأرباح المقترح توزيعها على المساهمين .

ج – مقسوم الأرباح بوصفه أساسا لاحتساب التصاعد الضريبي

نصت الفقرة ( 6 ) من المادة الثانية من 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 الأخرى ).

وبذلك فإن اتخاذ حصة الربح المتحققة للمكلف من الشركة كأساس لاحتساب عملية التصاعد الضريبي على مدخولاته من المصادر الأخرى تتطلب توافر الشروط الآتية :

- أن تكون الشركة محدودة .

- أن تتخذ الشركة شكل المشروع الصناعي .

- أن يكون هذا المشروع الصناعي غير معفى من ضريبة الدخل بموجب قانون الاستثمار الصناعي .

مثال : بلغت مدخولات المكلف ( حسن ) من الأرباح التجارية ( 8.000.000 ) دينار خلال السنة 2015 المالية . وكانت حصة الربح المدفوعة لقاء مساهمته في شركة التعاون المحدودة ( 500،000 ) دينار . وقد كان متزوجا ولديه أربعة أولاد قاصرين . وكانت الشركة صناعية غير معفاة بموجب قانون الاستثمار الصناعي .

تكون نسبة التصاعد التي تحسب على المكلف :

دينار الضريبة

ــــــــــــ ــــــــــــــــــ

500,000دينار حصة الربح من الشركة

250.000 دينار بنسبة 3% لا يخضع للضريبة لأنه سبق واخضع قبل

250.000 دينار بنسبة 5% التوزيع

وعندئذ تكون الضريبة المتحققة كالأتي :

8.000.000 دينار ربحه من العمل التجاري

6.625.000 سماحه القانوني ( 3.125.000 + 2,500.000 + 1,000,000 )

ـــــــــــــــــــــــــــــ

1.375.000 دينار خاضعة للضريبة وتكون كالأتي :

500,000 دينار بنسبة 10 % 50.000 دينار

875,000 دينار بنسبة 15 % 131,250 دينار

ـــــــــــــــــــــــــــــ

181,250دينار الضريبة على الأرباح التجارية

د – حل الشركة وتصفيتها

تعّرف التصفية بأنها مجموعة إجراءات تهدف إلى إنهاء عمليات الشركة بقصد تسديد ما عليها من ديون والتزامات ، وتحصيل حقوقها بذمة الغير ، وتحويل موجوداتها إلى نقود يمكن توزيعها على الشركاء من خلال القسمة.

وبذلك فإن عملية التصفية تمثل المرحلة ما قبل الأخيرة ، حيث تتبعها القسمة التي تنتهي فيها الشركة نهائيا . وتبدأ التصفية من تاريخ حصول الشركة على موافقة مسجل الشركات عليها ،واعتبارا من هذا التاريخ يبدأ المصفي بتحصيل ديون الشركة بذمة الغير ،وتسديد الالتزامات المترتبة بذمتها للغير ، وتحويل الأموال إلى نقود تمهيدا لتوزيعها على المساهمين . غير أن عملية التوزيع هذه لا تتم إلا بعد موافقة الإدارة الضريبية على التصفية .

تقوم الإدارة الضريبية قبل إصدار موافقتها على التصفية بإجراء التحاسب الضريبي ، حيث تتولى تثبيت قيمة المنشأة في تاريخ التصفية مقارنة مع القيمة الأصلية عند التأسيس ، ولا تحسب الاحتياطات ضمن هذه القيمة عند التصفية . إذ سبق أن دفعت الضريبة عنها . ثم تصدر الإدارة الضريبية الموافقة المطلوبة .

وعندما تستكمل التصفية وفقا للشكل الذي حدده القانون يقوم المسجل بإصدار قرار يتضمن شطب أسم الشركة من سجلاته . وينشر هذا القرار في النشرة وفي صحيفة يومية خلال عشرة أيام من تاريخ صدوره .

وقد ألزم المشرع كلا من المصفي والأعضاء المؤسسين بدفع الضريبة على الوجه المكور. ثم تجري محاسبة المساهمين ضريبيا عن الأرباح التي تحققت لهم .

مثال : شركة تجارية محدودة تغلق حساباتها بشكل اعتيادي في 31 / 12 / 2008 . قدمت طلبا للتصفية إلى دائرة تسجيل الشركات ، فوافقت على ذلك بقرارها المؤرخ 30 / 6 / 2009 .وقد حققت الشركة أرباحا مقدارها ( 1.500.000) دينار خلال المدة 1/1/2009 لغاية 30 / 6 / 2009 . وتقدم المصفي بخلاصة لحسابات الشركة للمدة من 1/ 7 / 2009 لغاية 30 / 6 / 2010 تشير إلى تعرض الشركة إلى خسارة مقدارها (1.200.000) دينار.

التقدير لسنة 2010 التقديرية

ــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــ

1.500.000 دينار أرباح المدة من 1/ 1/ 2009 لغاية 30 / 6 / 2009

600.000 دينار الخسائر للمدة من 1/7 /2009 لغاية 31 / 12 / 2009

(1.200.000 دينار x6/12 )

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

900.000 دينار إرباح الشركة الواجب تقديرها عليه .

وتسمى هذه المرحلة بالتصفية .أما مدة إحلال الشركة فتحدد بعد صدور الإعلان من دائرة تسجيل الشركات ،وعندئذ تحاسب الشركة ضريبيا عن نتائج حساباتها ،وحيث أن الشركة قد تحقق لديها خسارة مقدارها ( 600.000 ) دينار. بالإضافة إلى ما تظهره عملية تسديد التزاماتها ، وتحصيل حقوقها من الديون ، وبذلك ستكون النتيجة النهائية التي تؤدي إلى أرباح مثلا تقسم على عدد الأسهم فتظهر نتائج ربح كل سهم عند التوزيع ، وعند ذاك تجري محاسبة كل مساهم ضريبيا على مقدار ما حصل عليه من ربح عند انحلال الشركة .

ه – الشركات الأجنبية

لم يحدد قانون ضريبة الدخل تعريفا للشركة الأجنبية ، واكتفى بالقول إن المقصود بالشركة هو الشركة المساهمة أو المحدودة المؤسسة في العراق أو في خارجه وتتعاطى الأعمال التجارية أو لها دائرة أو محل عمل أو مراقبة في العراق .

بيد أن سلطة الائتلاف المؤقتة ( المنحلة ) أخضعت الشركات الأجنبية المسجلة في العراق أو تلك التي لها مؤسسة دائمة في العراق لضريبة على دخلها المتحقق في العراق بسعر ثابت مقداره 15% .

4 – تقدير الضريبة وفرضها على وسائط النقل

تناول قانون ضريبة الدخل مسألة تقدير الضريبة وجبايتها على أصحاب وسائط النقل البحرية ، والنهرية ، والبرية ، ومستأجريها عند اشتغالها في العرق أو وصولها مدينة أو ميناء في العراق ، عندما يكون أصحابها أو مستأجريها ساكنين خارج العراق .وتتمثل متطلبات التقدير بالآتي :

أ – تبلغ الضريبة على الدخل الخاضع ( 7.5% ) من مجموع المبلغ الذي يتسلمه أو الذي سيستلمه من الركاب والبريد والحيوانات والسلع المشحونة في العراق .

ب – يعد سائق المركبة أو ربانها وكيلا ومسؤولا عن متطلبات تقدير الضريبة إذا كان صاحبها أو مستأجرها غير موجود في العراق .

ج – تزود دائرة الكمارك بشهادة منع المركبة التي تأخر تسديد ضريبتها مدة ثلاثة أشهر ، وأسماء المكلفين بالدفع ، وتمنع الدائرة المذكورة خروج المركبة .

د – إن تأخير واسطة عن السفر بحكم هذه المادة لا يعفي صاحبها أو مستأجرها أو وكيلها من دفع رسوم الميناء أو الأجور الأخرى مدة التأخير .

مثال : دخلت واسطة نقل العراق في 1 / 4 / 2009 وكانت الأجرة المستلمة ( 1.000.000 ) دينار عن نقل بضاعة داخل العراق أو إلى خارج العراق ، علما بأن صاحبها أو مستأجرها غير مقيم في العراق .

الحل :1.000.000 x 7.5 % = 75.000 دينار الربح ( أجرة النقل ) .

75.000 x 3% = 2250 دينارا مقدار الضريبة المتحققة وعلى المكلف تسديده ، ثم يزود ببراءة ذمة أصولية فيسمح له بالخروج من العراق