

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

الجامعة المستنصرية

كلية القانون

محاضرات في المالية العامة والتشريع المالي

ملقاة على طلبة المرحلة الثانية

الفصل الدراسي الثاني - الجزء الثاني

إعداد

م.م. لقاء عبد السادة جالي

الماضرة التاسعة

نطاق سريان الضريبة

المبادئ التي تحكم سريان قانون ضريبة الدخل

سريان الضريبة هو تحديد الأشخاص الخاضعين لها . وتحكم سريان الضريبة مبادئ محددة نوضحها في الآتي :

أولاً : مبدأ التبعية السياسية : هو مدى ارتباط الأفراد برابطة الجنسية التي تحدد حقوق الأفراد ، وتفرض الواجبات ومن ضمنها دفع الضريبة بصرف النظر عن محل السكن أو موقع العمل الذي تتم فيه عملية مزاوله النشاط . وفي هذه الحالة لا يعتد بمصادر الدخل وإنما يؤخذ بالجنسية أساساً لفرض الضريبة ، ويكون المكلف ملزماً بدفعها بمجرد تبعيته السياسية .

ثانياً : مبدأ التبعية الاقتصادية : تنشأ هذه التبعية من خلال مزاوله النشاط في الدولة . وعندئذ تتحقق علاقة الفرد بالدولة نتيجة لمزاولته النشاط فيها . وهذا يعني أن الأساس هو وجود مصدر الدخل بصرف النظر عن مكان وجود صاحب الدخل ، سواء أكان مقيماً داخل الدولة أم غير مقيم . وبذلك فإن فرض الضريبة ينصب على واقعة نشوء الدخل .

ثالثاً : مبدأ الإقامة : يقصد بمبدأ الإقامة الوجود المادي للفرد داخل الدولة ، حيث يعد هذا كافياً لفرض الضريبة عليه . غير أن وجود الشخص في دولة من الدول بصورة عابرة لا يخضعه للضريبة كما في حالة السائح ، إذ يكون وجوده في تلك الدولة مؤقتاً .

موقف المشرع العراقي من مبادئ سريان الضريبة

أخذ المشرع العراقي بمبدأ إقليمية الضريبة عندما قرر فرض الضريبة على أي دخل ينشأ في إقليم العراق بصرف النظر عن محل إقامة ذلك الشخص ، وقد أورد المشرع تعريفاً للمقيم في الفقرة (١٠) من المادة الأولى من قانون ضريبة الدخل . وقد يكون المقيم إما شخصاً طبيعياً أو معنوياً .

***والشخص الطبيعي هو :**

١ - العراقي

ويتمثل العراقي المقيم في الحالتين الآتيتين :

- العراقي الذي سكن العراق مدة لا تقل عن أربعة أشهر خلال السنة التي نجم فيها الدخل ، أو أن يكون تغيبه عن العراق تغيباً مؤقتاً ، وكان له موطن دائم في العراق ومحل عمل رئيسي فيه . ويتحدد بما يأتي :

*السكن لمدة أربعة أشهر خلال السنة التي نجم فيه الدخل .

* التغيب المؤقت كأن يكون لأغراض الدراسة مع وجود محل إقامة دائمي في العراق ومحل عمل رئيسي للشخص الغائب عن العراق .

– الساكن خارج العراق من منتسبي الدوائر الرسمية ومنشآت القطاع العام والمتقاعدين أو من أعارت الحكومة خدماته إلى شخص معنوي خارج العراق إذا كان معنيا من الضريبة في محل عمله . فهو إذن :

* من منتسبي دوائر الدولة أو من المتقاعدين

* أو من أعيرت خدماته لشخص معنوي خارج العراق كأن تكون الخدمات معارة إلى المنظمات العربية أو الدولية - معنى من الضريبة في مقر عمله .

٢ – رعايا الأقطار العربية العاملين في العراق مهما كانت مدة سكناهم . إذ أن هؤلاء يعاملون معاملة المقيم .

٣ - غير العراقي من غير رعايا الأقطار العربية إذ يعد مقيماً في العراق إذا تحققت إحدى الحالات الآتية :

* سكن العراق خلال السنة التي نجم فيه الدخل مدة لا يقل مجموعها عن ستة أشهر أو سكنه مدة لا تقل عن أربعة أشهر متصلة .

* – الساكن في العراق مهما تكن مدة سكناه إذا كان مستخدماً لدى شخص معنوي في العراق أو كان من ذوي الاختصاص الفني واستخدم للعمل في مشروع صناعي له حق التمتع بالإعفاء وفق قانون الاستثمار رقم ١٣ لسنة ٢٠٠٦ . وعندئذ فإن عناصر الإقامة تتحدد بما يلي :

السكن مدة أربعة أشهر متصلة أو ستة أشهر منفصلة خلال السنة التي نجم فيها الدخل .

عدم التقيد بالمدة لمن كان مستخدماً لدى شخص معنوي في العراق كأن يكون محاضراً في إحدى الكليات ونظم عقداً بذلك أو يكون مستخدماً في المشاريع الصناعية المشمولة بقانون الاستثمار . فإذا لم تتوفر هذه الشروط فإن الشخص غير العراقي من غير الأقطار العربية بعد غير مقيم .

أما الشخص المعنوي فهو كل إدارة أو مؤسسة يمنحها القانون شخصية معنوية مثل الجمعيات على اختلاف أنواعها والشركات المساهمة والمحدودة وتمارس الأعمال التجارية أو لها دائرة أو محل عمل أو مراقبة في العراق . والشخص المعنوي في العراق إما أن يكون مؤسساً على وفق القانون العراقي ، أو أن يكون مؤسساً على وفق القوانين الأجنبية ولكل من الحالتين وصفاً قانونياً خاصاً به :

الحالة الأولى : إذا تأسس الشخص المعنوي وفق القوانين العراقية

إذا تم تأسيس الشخص المعنوي وفق القوانين العراقية عد مقيماً في العراق وبالتالي خضعت أرباحه للضريبة سواء منها ما تحقق الداخل أو تلك التي تحققت في خارج العراق ، وبصرف النظر عن نشاطه الاقتصادي سواء كان في الداخل أو الخارج .

الحالة الثانية : إذا تأسس الشخص المعنوي وفق القوانين الأجنبية

إذا تأسس الشخص المعنوي وفقاً للقوانين الأجنبية ، فقد اشترط القانون أن يكون محل عمله أو إجازته أو مراقبته في العراق . وعليه فإن تحققت إحدى الحالات الثلاث في الشخص المعنوي المؤسس وفق القانون الأجنبي وهي محل العمل أو الإدارة أو المراقبة يصبح الشخص المعنوي مقيماً علماً أن سلطة الائتلاف المؤقتة (المنحلة) أخضعت للضريبة بموجب الأمر رقم ٤٩ لسنة ٢٠٠٤ الدخل المتحقق في العراق والعائد للشركات الأجنبية المسجلة في العراق أو تلك التي لها مؤسسة دائمة في العراق .

نتائج التفرقة بين المقيم وغير المقيم

نتائج التفرقة بالنسبة للأفراد

يمكن أن نحدد مجالات التفرقة بين المقيم وغير المقيم في ثلاثة مجالات هي :

- الدخل

تناولت المادة الخامسة من القانون بفقراتها الثلاث تفاصيل الاختلاف في المعاملة بين المقيم وغير المقيم في مجال الدخل . فيخضع المقيم إن كان عراقياً للضريبة العراقية عن دخله الذي يحصل عليه في العراق أو خارجه وإن لم يتسلمه فيه . أما إن كان المقيم غير عراقي فيخضع للضريبة عن دخله الذي حصل عليه في داخل العراق أي لا تفرض الضريبة على الدخل الناجم خارج العراق للأشخاص غير العراقيين المقيمين في العراق . أما غير المقيم سواء أكان عراقياً أم غير عراقي ، فلا يخضع للضريبة إلا عن دخله الناجم له في العراق وإن لم يتسلمه فيه .

-السماحات

يمنح الفرد المقيم عراقي أو غير عراقي السماحات الضريبية . ويشترط القانون لتمتع المقيم غير العراقي بالسماحات أن تقيم معه عائلته في العراق . كما تحتسب سماحاته سنة نجوم الدخل بنسبة عدد الأشهر المتكاملة التي أقامها في العراق إلى عدد أشهر السنة كاملة ، ويستثنى من ذلك أعضاء الهيئة التدريسية التي تتعاقد معهم الحكومة لسنة دراسية ، حيث يمنحون السماح القانوني كاملاً .

أما غير المقيم سواء أكان عراقياً أم غير عراقي فلا يتمتع بأي سماحات عن الدخل الذي يحققه في العراق .

- سعر الضريبة

يخضع الفرد المقيم والفرد غير المقيم لأسعار تصاعديّة واحدة عند إخضاع مدخولاتهما للضريبة . إذ تبدأ الأسعار بنسبة ٥ % وتنتهي بنسبة ١٥ % ، ولكن الاختلاف بين المقيم وغير المقيم من حيث السعر يظهر في أن غير المقيم يخضع لضريبة بسعر نسبي أحياناً . كما في حالة الدفعات السنوية والتخصيصات المدفوعة لأشخاص مقيمين في الخارج من قبل أشخاص مقيمين في العراق .

نتائج التفرقة بالنسبة للأشخاص المعنوية

التفرقة بين الأشخاص المعنوية المقيمة وغير المقيمة ليست لها أهمية إلا في مجال واحد هو خضوع الأشخاص المعنوية العراقية المقيمة للضريبة عن دخلها الذي نجم لها في داخل العراق وخارجه . أما الأشخاص الأجنبية المقيمة في العراق فإنها تحاسب عن مدخولاتها في العراق حسب . أما غير المقيمة ، سواء أكانت عراقية أم غير عراقية ، فتخضع للضريبة عن دخلها في الداخل فقط ، ولم يفرق القانون بينهما من حيث السعر . كما أن السماحات خاصة بالأشخاص الطبيعيين دون الأشخاص المعنوية .