

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 العاشرة

سنوية الضريبة

من المتعارف عليه أن المشروع أيا كان نوعه لا ينتهي أجله أو تتم تصفيته في الأجل القصير ، وإنما هو مستمر لأمد غير معلوم أي أن حياته لا تتحدد بأجل معلوم ، ذلك لأن الغرض الأساسي من قيام المشروع هو الاستمرار في ممارسة النشاط الاقتصادي وليس انقضاءه أو تصفيته .

ويترتب على ذلك أن معرفة المركز المالي للمشروع أي الربح الحقيقي أو الخسارة الحقيقية لا يصبح حقيقيا إلا بعد انتهاء المشروع وتصفيته . ولما كان هذا الوضع لا يمكن تحقيقه في الحياة العملية إذ أن هنالك جهات معينة مثل الدولة والمصارف وحتى العاملين في المشروع يهمهم التعرف على الوضع الاقتصادي للمشروع دونما الانتظار حتى انتهاء المشروع أو تصفيته مما أدى إلى ظهور ما يعرف بالمدة المحاسبية . ونعني بها تقسيم حياة المشروع إلى مدد متساوية اتفق المحاسبون على تحديدها بسنة يتم في نهايتها تحديد نتائج أعمال المشروع عن المدة الماضية والوقوف على حقيقة المركز المالي . ومن النتائج المهمة المترتبة على تطبيق المدة المحاسبية هو ضرورة إجراء مقابلة بين الإيرادات والمصروفات ويترتب على ذلك تقرير مبدأ سنوية الضريبة أي أن الضريبة على دخل المكلف لا بد أن تفرض سنويا ويعني ذلك توافق السنة الضريبية مع السنة المحاسبية ، وهذا يعني أنه طالما أن التعرف على نتائج أعمال المشروع يجب أن تتم خلال مدة معينة هي السنة فإن التحاسب الضريبي على هذا المشروع يجب أن يتم خلال المدة ذاتها وهي السنة أيضا . فضلا عن أن سنوية الضريبة تتماشى مع ، مبدأ سنوية الموازنة العامة للدولة .

والتشريعات عادة تأخذ بمبدأ السنوية فمثلاً التشريع العراقي لا يكتفي بحصول المكلف على الدخل الصافي لفرض الضريبة وإنما يشترط أن يتحقق هذا الدخل في مدة زمنية معينة غالبا ما تكون السنة . ولمفهوم السنة في قانون ضريبة الدخل لسنة ١٩٨٢ النافذ معان متعددة :

١ - **السنة التقديرية** : وهي مدة الاثني عشر شهرا التي تبدأ من اليوم الأول من شهر كانون الثاني من كل سنة مع مراعاة ما جاء في القانون من مدد خاصة وهذه السنة يجري فيها تقدير مدخولات المكلفين التي حصلوا عليها خلال السنة المالية السابقة أو التي سبقت السنة التقديرية وهذا هو المطبق عند تقدير الأرباح التجارية والصناعية ويمكن أن تكون السنة التقديرية هي السنة المالية نفسها . وذلك عند تقدير مدخولات الرواتب .

٢ - **سنة نجوم الدخل** : هي السنة التي تحقق أو ولد فيها الدخل . وقد تكون سنة نجوم الدخل السنة التقديرية كما في حالة الضريبة على الرواتب والأجور . وقد تكون سنة نجوم الدخل هي تسبق السنة التقديرية ، وتكون أساسا في احتساب الضريبة على المكلفين ، كما في احتساب مدخولات المكلفين عن الأرباح التجارية والصناعية .

٣ - **السنة الحسابية** : هي السنة التي تعد على أساسها حسابات المكلفين التي ستقدم إلى الإدارة الضريبية . وقد سمح المشرع للمكلف اتخاذ تاريخ معين غير تاريخ السنة الميلادية لسد حساباته . والمقصود هنا أن حسابات المكلفين المنظمة وفقا للسنة الميلادية عليهم أن يقدموا حساباتهم اعتبارا من ١ / كانون الثاني من السنة التي انتهت فيها . فلو انتهت السنة الحسابية للمكلف في ٣١ / كانون الأول ٢٠٠٩ فإنه ملزم بتقديم حسابات دخله

اعتباراً من ١ / كانون الثاني / ٢٠١٠ ولمدة خمسة شهور ، أي لغاية ٣١ / أيار / ٢٠١٠ ، وهو التاريخ الذي حددته الإدارة الضريبية بموجب القانون لتقديم تقارير المكلفين وحساباتهم عن السنة السابقة .

ولو انتهت السنة الحسابية لمكلف معين في ٣٠ أيلول ٢٠٠٩ فله المجال في إكمالها وتقديمها للإدارة الضريبية في أقصى مدة نهاية شباط / ٢٠١٠ . أي إضافة خمسة شهور إلى التاريخ الذي انتهت فيه سنته الحسابية . وينبغي أن يفترن هذا الحق بموافقة الإدارة الضريبية سلفاً .

الإعفاءات والتزيلات والسماحات

إذا كان المشرع يحرص على أن تفرض الضرائب على الأموال كافة إلا أنه بمقابل تبرز اعتبارات عدة تستدعي من المشرع أن يعفي دخول معينة من الخضوع للضريبة ، وأن يخصم من الوعاء الضريبي مبالغ في صورة تنزيلات أو سماحات . وسوف نقف على المفاهيم المذكورة في البيان التالي :

الإعفاءات

الإعفاء الضريبي : هو استبعاد المشرع لإيرادات تتوفر فيها خصائص الدخل من الخضوع للضريبة تحقيقاً لأغراض سياسية أو اقتصادية أو اجتماعية . وإذا كان الأصل هو خضوع الأموال عموماً إلى الضريبة بما فيها الأموال المعفاة فإن الإعفاء هو استثناء من الأصل .

والإعفاءات الضريبية إما أن ترد في قانون ضريبة الدخل أو في قوانين أو قرارات خاصة أو في معاهدات دولية أو اتفاق خاص ، وسوف نتناول هذه الإعفاءات في البيان الآتي :

أولاً : الإعفاءات المقررة في قانون ضريبة الدخل

نص المشرع على هذه الإعفاءات في المادة السابعة من القانون . وهي إعفاءات مقررة لأغراض اجتماعية وسياسية واقتصادية :

الإعفاءات الاجتماعية

لقد تقرر ت هذه الإعفاءات لمصلحة الأفراد والهيئات إما بقصد تجنب الازدواج الضريبي أو لغرض تشجيع الأنشطة الاقتصادية .

* الإعفاءات الاجتماعية المقررة لمصلحة الأفراد

- الدخل الزراعي .
- دخل العقار الخاضع لقانون ضريبة العقار .
- مدخولات المتقاعدين أو عيالهم (الخلف) الناجمة عن الراتب التقاعدي والمكافأة التقاعدية ومكافأة نهاية الخدمة ورواتب الإجازات الاعتيادية .

- أي مبلغ مقطوع يدفع كمكافأة أو تعويض لعائلة المتوفى أو أي تعويض يدفع للمكلف مقابل الإصابة بأذى أو الوفاة .

-الإكراميات التشجيعية المدفوعة من قبل الحكومة للموظفين .

-المبالغ التي تصرف من دوائر الدولة أو القطاع العام لقاء تأليف أو ترجمة أو تملك أو مساعدة في طبع الكتب .

-معاملات النزول التي تتم بين ورثة الشهيد ممن تؤول إليهم الدار أو الشقة السكنية أو قطعة الأرض السكنية المخصصة لذوي الشهيد .

-المبالغ التي تؤول إلى المستحقين العراقيين نتيجة نزع ملكية العقار والحقوق التصرفية والعينية الأصلية الأخرى فيه .

* الإعفاءات الاجتماعية المقررة لمصلحة الهيئات

-إعفاء دخل الأوقاف والمعابد الدينية المعترف بها قانونا ، والجهات الخيرية والتهديبية المؤسسة للنفع العام ، إن لم يكن ذلك ناجما عن صنعة أو مهنة أو عمل تجاري .

-إعفاءات مدخولات القطاع العام .

-دخل الجمعيات التعاونية .

-دور حضانة الأطفال .

الإعفاءات الاقتصادية

-الدخل الناجم لأصحاب وسائل النقل البحري أو مستأجريها .

-دخل الفنادق من الدرجتين الممتازة والأولى المقامة في بغداد عند إنشائها وخلال السنوات الخمس الأولى من استثمارها . أما الفنادق المماثلة المقامة خارج مدينة بغداد فتكون مدة الإعفاء سبع سنوات من بدء استثمارها على أن لا يستفيد من هذا الإعفاء المحلات التابعة للفنادق المذكورة مثل المخازن وقاعات العرض .

-العمولات المتحققة في العراق لمراسلي المصارف المحلية في الخارج التي تعفي المصارف العراقية من الضريبة على العمولات المترتبة في بلدانها .

-دخل الأشخاص الطبيعيين من الفوائد عن ودائعهم وحساباتهم في المصارف وصناديق التوفير العراقية .

- دخل مؤسسات الطيران بقرار من الوزير بشرط المقابلة بالمثل ، ووجود خط أو مصلحة جوية للعراق في بلد الدولة التي تتبعها تلك المؤسسات .

- دخل المنظمات العربية ، والدولية في العراق عن ودائعها وحساباتها في المصارف وصناديق التوفير العراقية .
- دخل أصحاب وسائل النقل البرية من غير العراقيين المتعاقدين مع المؤسسة العامة لتوزيع المنتجات النفطية والغاز .

الإعفاءات السياسية

- الرواتب والمخصصات التي تدفعها الممثلات الأجنبية لموظفيها الدبلوماسيين أما ما تدفعه لموظفيها غير الدبلوماسيين وموظفي القنصليات الأجنبية الذين هم من غير العراقيين فيجوز إعفاؤهم بقرار من مجلس الوزراء بشرط المقابلة بالمثل .

- الرواتب والمخصصات التي تدفعها الأمم المتحدة من موازنتها إلى موظفيها ومستخدميها . - أي دخل معفي من الضريبة بقانون خاص أو باتفاق دولي .

ثانياً : الإعفاءات المقررة بموجب قوانين أو قرارات خاصة

من أمثلة هذه الإعفاءات ما قرره المادة (٤١) من قانون الخدمة الخارجية رقم (٤٥) لسنة ٢٠٠٨ النافذ من إعفاء مخصصات الخدمة الخارجية التي يتقاضاها الموظفون العاملون في البعثات من ضريبة الدخل .

ثالثاً : الإعفاءات المقررة بموجب معاهدات دولية أو اتفاقات خاصة

أمثلة هذه الإعفاءات ما جاء في المادة (١٦) من اتفاقية سحب القوات الأجنبية من العراق المبرمة عام ٢٠٠٨ بين جمهورية العراق والولايات المتحدة الأمريكية (١ - لا تفرض أية ضرائب ورسوم أو جبايات ، قدرت قيمتها وفرضت في أراضي العراق ، على السلع والخدمات التي يتم شراؤها في العراق من قبل قوات الولايات المتحدة أو بالنيابة عنها لأغراض الاستخدام الرسمي ، ولا يفرض أي من ذلك على السلع والخدمات التي تم شراؤها في العراق بالنيابة عن قوات الولايات المتحدة .

٢ - لا يتحمل أفراد قوات الولايات المتحدة وأفراد العنصر المدني مسؤولية دفع أية ضريبة أو رسم أو جباية تحدد قيمتها وتفرض في أراضي العراق ما لم تكن مقابل خدمات طلبوها وحصلوا عليها .