

ضرائب الدخل في العراق

الأهداف التعليمية :

بعد دراسة هذا الفصل ينبغي ان تكون قادرا على الاتي :

- 1- التعرف على نطاق سريان الضريبة على الدخل .
- 2- التمييز بين المقيم وغير المقيم .
- 3- تحديد الاعفاءات الضريبية .
- 4- معرفة السماحات وكيفية تطبيقها وانواعها .
- 5- الالمام بالدخول الخاضعة للضريبة في العراق .

نطاق سريان الضريبة على الدخل : -

حددت المادة الخامسة من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم 113 لسنة 1982 وتعديلاته نطاق فرض

الضريبة على النحو التالي :

1. تفرض الضريبة على دخل الشخص المقيم العراقي الذي يحصل عليه في العراق أو خارجه بصرف النظر عن محل تسلمه .
 2. تفرض الضريبة على دخل غير المقيم الناجم في العراق وان لم يتسلمه فيه
 3. لا تفرض الضريبة على الدخل الناجم خارج العراق للأشخاص غير العراقيين المقيمين في العراق
- لقد حصل اختلاف في الأسس التي تستمد منها الضريبة شريعتها فمنهم من يستند إلى فكرة التبعية السياسية ومنهم من يستند إلى فكرة التبعية الاقتصادية :

1. فكرة التبعية السياسية : تستند فكرة التبعية السياسية في فرض الضرائب إلى أن الأفراد يرتبطون بالدولة برابطة سياسية وقانونية هي رابطة (الجنسية) وتقرر الجنسية حقوقاً للأفراد وتفرض عليهم واجبات .

2. فكرة التبعية الاقتصادية : تستند فكرة التبعية الاقتصادية إلى معيارين أساسيين في فرض الضرائب هما معيار " الإقامة " ومعيار موقع المال أو مصدر المال وهو ما يعرف " باقليمية الضريبة " :

أ. معيار الإقامة : طبقاً لهذا المعيار تفرض الضرائب على الأفراد المقيمين في الدولة مهما كانت مصادر دخولهم وبغض النظر عن جنسية أولئك الأفراد . ويعتبر معيار الإقامة مقبولاً في فرض الضرائب لان الأفراد المقيمين بدولة ما يتمتعون بما تقدمه لهم من خدمات واستقرار ، وبالتالي من الواجب مساهمتهم بتحمل جزء من أعباء تلك الدولة .

ب. معيار موقع المال أو مصدر الدخل : طبقاً لهذا المعيار ، فإن الضرائب تفرض على الدخل والأموال التي تنشأ داخل إقليم الدولة ، وبغض النظر عن جنسية أو محل إقامة أصحاب هذه الأموال والدخول . ويعتبر هذا المعيار أكثر ملاءمة في فرض الضرائب ومن ناحية أخرى فقد استعان المشرع العراقي بمعيارين آخرين هما معيار الجنسية ومعيار المواطنة لتحديد حالات الإقامة في العراق . بعد أن تم التعرف على المعايير التي تحدد نطاق سريان الضريبة وهما معيار الإقامة ومعيار الإقليمية بشكل رئيسي والاستعانة بمعيار الجنسية والمواطنة بصورة ثانوية نوضح فيما يلي كيفية الوصول إلى الدخل الخاضعة للضريبة وكما يلي :-

تمرين رقم (1)

فيما يلي مدخولات حصل عليها المكلف نزار عن السنة 2008م

1. يعمل مهندساً في دائرة حكومية راتبه الشهري 500000 دينار .
2. قام بتصميم دار لأحد أصدقائه وقبض مبلغ 250000 دينار علماً بان ما صرفه لإتمام هذا العمل هو 150000 دينار (قرطاسية) .
3. قبض مبلغ 400000 دينار تعويض من شركة التأمين عن احتراق بعض أثاث مكتبه التي كانت كلفة شرائها 450000 دينار .
4. يعمل ثلاثة أيام في الأسبوع مستشار في مكتب تصاميم هندسية قطاع خاص براتب شهري 300000 دينار .
5. له مكتب هندسي خاص بلغ إيراده السنوي الصافي 1.500.000 دينار .
6. 1.100.000 يمثل استرداد قرض مع الفوائد علماً بان القرض لوحده 1000000 دينار وكان لأحد الأشخاص .

م/ بيان مقدار دخله الخاضع للضريبة عن السنة المالية 2008م .

الحل :

ت	دينار	البيان	الملاحظات
1.	6000000	مجموع رواتبه السنوية (12×500000)	خضع للضريبة بموجب الامر 49لسلطة الاتلاف لسنة 2004
2.	100000	عن تصميم خارطة لصديقه (150000 – 250000)	تخضع للضريبة وفق المادة (2) من قانون رقم 113 لسنة 1982
3.	-	تعويض شركة التأمين	لا يخضع للضريبة لكونه اقل من كلفة الشراء
4.	3600000	راتبه كمستشار في شركة (12×300000)	خضع بموجب المادة(2) من قانون رقم 113 لسنة 82
5.	1500000	أرباح مكتبه (أرباح مهنة)	تخضع للضريبة وفق المادة (2) من قانون رقم 113 لسنة 82
6.	100000	فائدة قرض	تخضع للضريبة وفق المادة (2) من قانون رقم 113 لسنة 82
	11300000	المجموع	الدخل الخاضع للضريبة

الملاحظات :

1. أن مبلغ الرواتب يخضع منفصلاً للضريبة بشكل شهري من راتبه .
2. باقي المبالغ تخضع للضريبة في السنة التقديرية 2009 وحسب السعر الضريبي لتلك السنة .

تمرين رقم (2)

تحقق للمكلف كمال (مقاول) المدخولات التالية عن السنة 2007 م .

1. مبلغ 20.000.000 دينار قيمة تعهد ، بلغت السلف المقبوضة خلال السنة 2007 4.000.000 دينار .
 2. 2.000.000 دينار مبلغ تأمينات استلمت عن مقاوله سابقة انتهت في سنة 2006 .
 3. 12.000.000 دينار قيمة بيع سيارة كلفتها (10.000.000) دينار واندثارها (2.000.000) دينار سنوياً .
 4. مبلغ (2.000.000) دينار بدل إيجار أراضي زراعية عن سنتين 2006 و 2007 .
 5. مبلغ 400000 دينار عن بيع أثاث كلفته كانت 300000 دينار .
 6. مبلغ 500000 دينار عمولة توسطه في بيع قطعة ارض .
 7. مبلغ 1.500.000 دينار عن بيع (10000) سهم في شركة مساهمة كان قد اكتتب بها عند تأسيس الشركة (قيمة السهم عند الاكتتاب دينار واحد) .
 8. تعاقد مع شخص على شراء عقار منه بشرط جزائي مقداره (1000000) دينار ولكن البائع نكل عن بيع العقار له فتحقق للسيد كمال مبلغ الشرط الجزائي
 9. توفى والده في بداية السنة وقدرت حصته من التركة 30.000.000 دينار
 10. مبلغ 50.000.000 دينار من الشركة العراقية للسكك الحديدية وذلك بدل استملاكها لقطعة ارض كان يملكها وذلك لكونها تقع ضمن مشروع تقوم بانجازه تلك الشركة .
- المطلوب : حساب مقدار الوعاء الخاضع للضريبة لهذا المكلف .

الحل :- تم تنظيم جدول يبين الايرادات الخاضعة من الايرادات غير الخاضعة وكما هو مبين في:

ت	دينار	البيان	الملاحظات
1.	4000000	سلف مقبوضة عن تعهد	تخضع السلف المقبوضة فقط خلال تلك السنة .
2.	-	تأمينات مقبوضة	لا تخضع للضريبة عن السنة 2007 لكونها قد تم التحاسب عن تلك المقاوله سابقاً
3.	-	بيع سيارة بربح	ان هذا الربح هو ربح رأسمالي وهي لا تخضع للضريبة
4.	1000000	إيجار الأراضي الزراعية	خضع إيجار الأراضي الزراعية إلى ضريبة الدخل عن سنة 2007 فقط
5.	-	بيع أثاث بربح	لا تخضع أرباح بيع الأثاث لكونها أرباح رأسمالية
6.	500000	عمولة توسطه في بيع عقار	تخضع للضريبة وفق المادة (2) من قانون رقم 113 لسنة 82
7.	-	بيع أسهم بربح	لا تخضع للضريبة لكون البائع غير محترف تجارة الأسهم كما أنها أرباح رأسمالية أيضاً
8.	1.000.000	الشرط الجزائي	تخضع للضريبة وفق المادة (2) من قانون رقم 113 لسنة 82
9.	-	حصته من شركة والده	تخضع للضريبة لكون قانون ضريبة التركات ملغي في سنة 1994 .
10.	-	بدل استملاك	لا يخضع بدل الاستملاك إلى الجهات الحكومية .
	6500000	المجموع	

تمرين رقم (3)

الاتي معلومات عن المكلف محمد خلال السنة 2008

1. 2000000 دينار سر قفليه دفعها عن محله .
2. (400000) دينار الإيجار الشهري عن داره التي يسكنها مع عائلته .
3. (1.500.000) دينار أجور دراسية مدفوعة إلى كلية بغداد عن دراسة أبنه فيها عن السنة الدراسية 2008 / 2007 .
4. (250000) دينار شهرياً إلى والدته التي يقوم لرعايتها .
5. (25000) دينار شهرياً تدفع كقسط تأمين على الحياة .
6. (150000) دينار تدفع شهرياً كنفقة بموجب قرار قضائي لطليقتة .

المطلوب /

أ. بيان أي المصاريف يمكن تنزيلها مع بيان السبب من دخله الذي بلغ مجموعه 303000000 دينار لتلك السنة.

ب. مقدار الدخل الخاضع للضريبة ، والضريبة الواجبة التسديد إذا علمت بأنه متزوج وزوجته ربة بيت وله ثلاثة أولاد دون سن الثامن عشر.

الحل /

الفقرة	دينار	البيان	الملاحظات
1.	2.000.000	سر قفلية	جوز تنزيل الموجودات غير الملموسة وفق المادة(11) من المادة (8) على أن تطفأ خلال 5 سنوات 5/10.000.000
2.	6.000.000	إيجار محل	يسمح بتنزيل بدل الإيجار السنوي عن المحل لأنه المكان الذي يحقق فيه دخله $6000000 = 12 \times 500000$
3.	-	إيجار دار سكن	لا يسمح بتنزيلها لكونها نفقات لا تخص الدخل (شخصيه)

4.	قسط دراسي	-	لا يسمح بتنزيلها لأنها نفقات لا تخص إنتاج الدخل .
5.	مساعدة والدته	-	لا يسمح بتنزيلها لأنها مساعدة اختيارية دون قرار قضائي ملزم
6.	أقساط التأمين	25000	يسمح بتنزيل أقساط التأمين على الحياة إذا كانت لدى شركة تأمين عراقية .
7.	نفقة شرعية	1.800.000	يسمح بتنزيلها لكونها نفقة شرعية صدر بها قرار قضائي .
مجموع التنزيلات		10.100.000	

الدخل 30300000

التنزيلات 10100000

الدخل الصافي 20200000

5000000 سماح عن الزوج

4000000 سماح عن الزوجة

1200000 سماح عن الاولاد (3×400000)

صافي الدخل الخاضع للضريبة 10.000.000

$$15000 = 3\% \times 500000$$

$$25000 = 5\% \times 500000$$

$$100000 = 10\% \times 1000000$$

$$1200000 = 15\% \times 8000000$$

10000000 دينار الضريبة الواجبة التسديد 1340000

المقيم وغير المقيم في التشريع العراقي:

حددت الفقرة (10) من المادة الأولى من قانون ضريبة الدخل العراقي حالات الإقامة على النحو التالي:

- أ. العراقي الذي سكن العراق مدة لا تقل عن أربعة اشهر خلال السنة التي نجم فيها الدخل أو إن يكون تغيبه عن العراق تغيباً مؤقتاً وكان له موطن دائم في العراق ومحل عمل رئيسي فيه .
- ب. العراقي الساكن خارج العراق من منتسبي الدوائر الرسمية ومنشآت القطاع الاشتراكي والمتقاعدين أو من أعارت الحكومة خدماته إلى شخص معنوي خارج العراق إذا كان معفياً من الضريبة في محل عمله.
- ت. رعايا الأقطار العربية العاملين في العراق مهما كانت مدة سكناهم .
- ث. غير العراقي من غير الأقطار العربية الذي :

- 1) سكن العراق مدة لا تقل مجموعها عن ستة اشهر أو سكنه مدة لا تقل عن أربعة اشهر متصلة
- 2) غير العراقي 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 تنمية وتنظيم الاستثمار الصناعي .
- ج. كل شخص معنوي مؤسس بموجب القوانين العراقية أو غيرها يكون محل عمله أو إدارته أو مراقبته في العراق .

غير المقيم: هو الشخص الذي لا تتوفر فيه شروط المقيم المبينة في الفقرة (10) ولو نجم له دخل في العراق من أي مصدر كان .

أهمية التفرقة بين المقيم وغير المقيم

تظهر أهمية التفرقة بين المقيم وغير المقيم من النواحي التالية :

1. **خضوع الدخل للضريبة :** يخضع دخل الشخص المقيم العراقي للضريبة سواء تحقق داخل العراق أم خارجه بصرف النظر عن محل تسلمه أما إذا كان الشخص المقيم غير عراقي فلا يخضع دخله المتحقق

خارج العراق للضريبة ، وإنما تفرض الضريبة على دخله المتحقق داخل العراق فقط أما غير المقيم سواء كان عراقي ام غير عراقي فلا يخضع للضريبة إلا عن دخله المتحقق داخل العراق فقط. أما دخله خارج العراق فلا يخضع للضريبة العراقية .

2-**السماحات القانونية** : يتمتع الشخص المقيم وحده بالسماحات القانونية المقررة للمكلف ذاته أو لأعبائه العائلية ، بينما لا يتمتع غير المقيم بمثل هذه السماحات .

امثله تطبيقية

مثال رقم(1)

بين المقيم وغير المقيم في كل حالة من الحالات التالية : -

أ. عراقي أيعرت خدماته للعمل بهيأة دولية تابعة للأمم المتحدة للفترة من 1998/10/1 لغاية 2001/10/1 إذا علمت أنه معفي من الضريبة في جهة العمل .

الحل : العراقي المعارة خدماته إلى شخص معنوي خارج العراق يُعتبر مقيم إذا كان معفياً من الضريبة في محل عمله ، لذا يُعتبر هذا العراقي مقيماً في العراق للسنوات 1998 ، 1999 ، 2000 ، 2001 .

ب. عراقي أيعرت خدماته للعمل في جامعة عمان الأهلية في الأردن للفترة من 2000/9/1 لغاية

2003/9/1 إذا علمت أن رواتبه من الجامعة خاضعة للضريبة في الأردن .

الحل : العراقي المعارة خدماته إلى شخص معنوي خارج العراق يُعتبر غير مقيم إذا كان دخله يخضع للضريبة في محل عمله لذا يُعتبر هذا العراقي غير مقيم للسنوات 2000 ، 2001 ، 2002 ، 2003 .

ج. مصري الجنسية عمل في أحد الفنادق في بغداد للفترة من 1998/10/1 لغاية 2000/10/1 .

الحل : رعايا الأقطار العربية العاملين في العراق يعتبرون مقيمين بغض النظر عن مدة سكناهم . لذا يعتبر هذا الشخص مقيم للسنوات 1998 ، 1999 ، 2000 .

د. هندي عمل طباً في أحد المطاعم العراقية للفترة من 1998/9/1 لغاية 2000/4/1 .

الحل : غير العراقي من غير الأقطار العربية يُعتبر مقيم إذا يسكن خلال السنة التي نجم فيها الدخل مدة لا يقل مجموعها عن 6 أشهر أو 4 أشهر متصلة لذا يكون موقف هذا الشخص من الإقامة على النحو التالي :-

في السنة 1998 من 1998/9/1 لغاية 1998/12/31 = 4 أشهر متصلة لذا يعتبر مقيم .

في سنة 1999 من 1999/1/1 لغاية 1999/12/31 = 12 شهر لذا يُعتبر مقيم

في سنة 2000 من 2000/1/1 لغاية 2000/4/1 = 3 شهور لذا يُعتبر غير مقيم

هـ . أجنبي عمل في جامعة بغداد بصفة مصلح لأجهزة الكمبيوتر والأستنساخ للفترة من 1996/7/1 لغاية 1998/9/15 .

الحل : الأجنبي الذي يعمل لدى شخص معنوي في العراق يعتبر مقيم مهما تكن مدة سكناه . لذا يعتبر مقيم للسنوات 96 ، 97 ، 98 .

و. شركة تركية عملت في العراق للفترة من 1997/9/1 لغاية 2000/4/1

وكان مقر وإدارة الشركة في تركيا وتجري مراقبتها في العراق .

الحل : الشخص المعنوي الذي يكون عمله أو إدارته أو مراقبته في العراق يعتبر مقيم . لذا تعتبر هذه الشركة مقيمة للسنوات 97 ، 98 ، 99 ، 2000 لأنها تعمل في العراق وتجري مراقبتها في العراق .

مثال رقم (2) :

المكلف عدنان مواطن عراقي غادر العراق إلى الأردن وأقام فيه اعتباراً من 1996/7/1 ثم عاد إلى العراق بصفة نهائية في 2000/8/1 خلال هذه الفترة زار العراق في 1998/10/1 لغاية 1999/3/1.

يملك المكلف عدنان مكتباً تجارياً في كل من بغداد وعمان وقد كانت أرباح هذان المكتبان في كل من بغداد وعمان على النحو التالي :

السنة	مكتب عمان	مكتب بغداد
1996	150000	250000
1997	450000	350000
1998	900000	600000
1999	1000000	750000
2000	1500000	1250000

المطلوب / بيان مدى اعتبار المكلف عدنان مقيماً أم غير مقيم في العراق في كل سنة من السنوات المبينة أعلاه وتحديد دخله الخاضع للضريبة عن كل سنة من تلك السنين .

الحل :

سنة 1996 : سكن العراق من 1996/1/1 لغاية سفره إلى الأردن في 1996/7/1 = 6 أشهر .
لذا يعتبر مقيم ويخضع للضريبة عن دخله المتحقق داخل العراق وخارجه ويساوي

$$400000 = 150000 + 250000 \text{ دينار .}$$

سنة 1997 : لم يسكن العراق أي فترة خلال هذه السنة . لذا يُعتبر غير مقيم ويخضع للضريبة دخله المتحقق داخل العراق فقط ومقداره 350000 دينار .

سنة 1998 : سكن العراق للفترة من 1998/10/1 لغاية 1998/12/31 : 3 أشهر . لذا يعتبر غير مقيم ويخضع للضريبة دخله المتحقق داخل العراق فقط وقدره 600000 دينار .

سنة 1999 : سكن العراق للفترة من 1999/1/1 لغاية 1999/3/1 : 2 شهر لذا يعتبر غير مقيم ويخضع للضريبة دخله المتحقق داخل العراق فقط ومقداره 750000 دينار .

سنة 2000 : سكن العراق اعتباراً من 2000/8/1 لغاية 2000/12/31 : 5 أشهر . لذا يعتبر مقيم ويخضع للضريبة دخله المتحقق داخل العراق وخارجه ويساوي

+ 1250000

1500000 = 2750000 دينار

مثال (3):

بين هل يعد الاشخاص ادناه مقيمين في العراق ام غير مقيمين فيه؟

1- عراقي اعيرت خدماته للعمل في جامعة صنعاء في اليمن للمدة من 1998/9/1 ولغاية 2001/9/1 وفي الحالات التالية:-

أ- ان رواتبه التي يتسلمها عن خدمته في الجامعة في اليمن معفية من الضريبة في اليمن .

ب - ان رواتبه التي يتسلمها عن خدمته في الجامعة اعلاه خاضعة للضريبة في اليمن .

الحل:

1- أ- في سنة 1998 مقيم تلك السنة، في سنة 1999 مقيم ، في سنة 2000 مقيم، في سنة 2001 مقيم.

ب - في سنة 1998 غير مقيم، في سنة 1999 غير مقيم ، في سنة 2000 غير مقيم ، في سنة

2001 غير مقيم .

السبب: لان العراقي يعد مقيما في العراق بغض النظر عن مدة سكناه في العراق اذا اعيرت خدماته الى شخص معنوي خارج العراق وكان دخله معفيا من الضريبة في محل عمله هناك وهذا ما ينطبق على الفقرة (أ) ، اما فيما يخص الفقرة (ب) افترضنا ان دخله في اليمن يخضع للضريبة ولهذا انتفى شرط من شروط الاقامة لذلك يعد الشخص في هذه الحالة غير مقيم بموجب البند (ب) فقرة (10) من المادة الاولى من القانون رقم 113 لسنة 1982 .

2- تونسي عمل في احدى الفنادق في بغداد للمدة من 1998/10/1 لغاية 2000/10/1 .

الحل/

2- في سنة 1998 مقيم ، في سنة 1999 مقيم ، في سنة 2000 مقيم .

السبب: لانه من رعايا الاقطار العربية العاملين في العراق يعدون مقيمين في العراق ، بغض النظر عن المدة التي يقضونها فيه بموجب البند(ج) الفقرة (10) من المادة الاولى من القانون.

3- اسباني عمل طباخا في مطعم في بغداد للمدة من 1997/9/1 ولغاية 1999/4/1 .

الحل/

3- في السنة 1997 مدة اقامة الشخص هي من 1997/ 9/1 لغاية 1997/12/31 اي اربعة اشهر متصلة يعد مقيم في العراق.

في السنة 1998 مدة اقامة الشخص هي من 1998/1/1 لغاية 1998/12/31 اي سنة كاملة متصلة يعد مقيم في العراق .

في السنة 1999 مدة اقامة الشخص هي من 1999/1/1 لغاية 1999/4/1 اي ثلاثة اشهر يعد غير مقيم في العراق. بموجب البند د (1) الفقرة (10) المادة الاولى من القانون.

4- باستاني عمل مصلحا لاجهزة الحاسوب في جامعة الانبار للمده من 1998/9/15 ولغاية 2000/9/1 .

/الحل/

4- في السنة 1998 والسنة 1999 والسنة 2000 يعد مقيم .

السبب: لانه اجنبي يعمل لدى شخص معنوي في العراق هو جامعة الانبار .

بموجب البند د (2) فقرة (10) المادة الاولى من القانون .

5- شركه برازيلية عملت في العراق للمده من 1996/11/1 لغاية 1999/3/1 ،مقر وادرة الشركه في البرازيل وتجري مراقبتها في العراق .

/الحل /

5- في السنوات 1996 ، 1997 ، 1998 ، 1999 تعد الشركة مقيمة .

لانها شركة تعمل في العراق وتجري مراقبتها في العراق .

البند هـ الفقرة (10) المادة الاولى من القانون .

الاعفاءات من الضريبة :

تعد الاعفاءات من الضريبة بشكل عام استثناءات من الاصل المبني على اساس فرض الضرائب (التضامن الاجتماعي) الا أن هذه الاستثناءات تؤكد على ان الضريبة لا تقتصر على تحقيق اهداف مالية فقط بل انها احدى اهم الادوات التي تستطيع من خلالها الدول ان تحقق اهدافها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية المختلفة ،لذا تتضمن قوانين الضرائب تلك الاستثناءات للدخول التي تتحقق داخل العراق لتحقيق تلك الاهداف داخل البلاد او لان تلك الدخول تخضع لقوانين او اتفاقيات اخرى. لذلك نرى ان المشرع العراقي اورد في المادة السابعة من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 المعدل مجموعة من الاعفاءات ،الا اننا نلاحظ انه لم يقوم بتبويبها الى مجموعات حسب الدخل المعفى والهدف الذي يحققه عند اعفائه من الضريبة، ونرى ان المشرع اتجه في هذا الاتجاه كي يتجنب تبرير تلك

الاعفاءات فضلا عن تداخل اسباب منحها فقد يكون سبب الاعفاء الظاهري اقتصاديا الا انه يخفي اسبابا سياسية بين طياته ،كما حاول المشرع تلافي اي تعارض بين القانون والقوانين الخاصة الاخرى عند الفقرة (10) من المادة السابعة كما هو مبين ادناه:

المادة السابعة : تعفى من الضريبة المدخولات الآتية:

- 1- الدخل الزراعي الناجم للزراع ومربي الحيوانات من المنتجات النباتية والحيوانية بما في ذلك تربية الحيوانات.
- 2- دخل العقار الخاضع لقانون ضريبة العقار .
- 3- دخل الاوقاف والمعابد والمعاهد الدينية المعترف بها قانونا والجهات الخيرية والتهديبية المؤسسة للنفع العام، أن لم يكن ذلك ناجما عن صنعة أو مهنة أو عمل تجاري.
- 4- الرواتب والمخصصات التي تدفعها الممثلات الاجنبية لموظفيها الدبلوماسيين أما ما تدفعه لموظفيها غير الدبلوماسيين وموظفي القنصليات الاجنبية الذين هم من غير العراقيين فيجوز اعفاؤهم بقرار من مجلس الوزراء بشرط المقابلة بالمثل.
- 5- مدخولات المتقاعدين أو عيالهم (الخلف) الناجمة من المصادر الآتية:
 - أ-الراتب التقاعدي.
 - ب-المكافأة التقاعدية.
 - ج-مكافأة نهاية الخدمة.
 - د-رواتب الاجازات الاعتيادية.
- 6- الرواتب والمخصصات التي تدفعها هيئة الامم المتحدة من موازنتها الى موظفيها ومستخدميها.
- 7- أرباح مدخولات مؤسسات ومنشآت القطاع العام بما فيها البلديات والحكم المحلي.
- 8- أي مبلغ مقطوع يدفع كمكافأة أو تعويض لعائلة المتوفي أو أي تعويض يدفع للمكلف مقابل الاصابة بأذى أو الوفاة.
- 10- أي دخل معفى من الضريبة بقانون خاص أو باتفاق دولي.

- 11-الدخل الناجم لأصحاب أو مستأجري وسائل النقل البحرية المنصوص عليه في المادة الخمسين من هذا القانون اذا كانت الوسائل المذكورة مشحونة بالنفط.
- 12- دخل الجمعيات التعاونية.
- 13- دخل الفنادق من الدرجات الممتازة والاولى المقامة في بغداد عند انشائها وخلال السنوات الخمس الاولى من بدء استثمارها. أما الفنادق المماثلة المقامة خارج مدينة بغداد فتكون مدة الاعفاء سبع سنوات من بدء استثمارها. على أن لا يستفيد من هذا الاعفاء المحلات التابعة للفنادق المذكورة والتي ليس لها علاقة بالاستثمار كالمخازن وقاعات العرض سواء كانت هذه المحلات مؤجرة من قبل المستثمر أو مستثمرة من قبله مباشرة.
- 14- العمولات المتحققة في العراق لمراسلي المصارف المحلية في الخارج التي تعفى المصارف العراقية من الضريبة على العمولات المترتبة في بلداتها بتأييد المصرف العراقي المختص.
- 15- دخل الاشخاص الطبيعيين من الفوائد عن ودائعهم وحساباتهم في المصارف وصناديق التوفير العراقية.
- 16- دخل مؤسسات الطيران كلاً أو بعضاً بقرار من الوزير بشرط المقابلة بالمثل ووجود خط أو مصلحة جوية للعراق في بلد الدولة التي تتبعها تلك المؤسسات.
- 17- دخل المنظمات العربية والدولية العاملة في العراق عن ودائعها وحساباتها في المصارف وصناديق التوفير العراقية سواء كانت بالعملة العراقية أو العملات الاجنبية.
- 18- الاكراميات التشجيعية الممنوحة من قبل الحكومة للمواطنين.
- 19- الارباح الناجمة للمكلف من حقول الدواجن والمفاقر التي يمتلكها أو يديرها.
- 20- المبالغ التي تصرف من دوائر الدولة أو القطاع العام لقاء تأليف أو ترجمة أو تملك أو مساعدة طبع الكتب أو الاشراف على طبعها.
- 21- معاملات التنازل التي تتم بين ورثة الشهيد ممن تؤول اليهم الدار أو الشقة السكنية أو قطعة الارض السكنية المخصصة لذوي الشهيد.

22- دخل أصحاب وسائل النقل البرية من غير العراقيين المتعاقدين مع المؤسسة العامة لتوزيع المنتجات النفطية والغاز لا يصلح المنتجون النفطية الى داخل القطر أو تصديرها منه .

23- مكررة – دخل أصحاب وسائل النقل البرية من غير العراقيين المتعاقدين مع المؤسسة العامة لتسويق النفط لتصدير النفط الخام الى خارج القطر .

24- المبالغ التي توول الى المستحقين العراقيين نتيجة نزع ملكية العقار والحقوق التصرفية والعينية الاصلية الاخرى فيه مهما كان نوعها وجنسها سواء كان ذلك باسم الاستملاك أو الاستيلاء بعوض مماثل أو الاستبدال أو الاطفاء أو بأي تعبير قانوني آخر مماثل.

25- الهبة للمؤسسات الرسمية والجهات والجمعيات الخيرية والتعاونية والثقافية والعلمية .

26- المخازن والافران التي تنتج الخبز والصمون ذات الاوزان 120 غم و 165 غم بعد الشوي .

27- دور حضانة الاطفال .

من خلال فقرات المادة السابعة اعلاه يمكن ان نقسم الاعفاءات الممنوحة بموجبها الى المجاميع التالية:

1- اعفاءات لاسباب سياسية.

2- اعفاءات لاسباب اجتماعية.

3- اعفاءات لاسباب اقتصادية.

4- اعفاءات لمنع الازدواج الضريبي.

5- اعفاءات لاسباب اخرى.

- النفقات الشخصية (السماحات):

تناول المشرع العراقي موضوع النفقات الشخصية (السماحات) في المادة الثانية عشره من القانون 113 لسنة 1982، ولعلها من اكثر المواد التي تم تعديلها خلال الفترات السابقة كي تتماشى مع التغيرات الاقتصادية التي مرت بها البلاد ولكي تساعد المكلفين بدفع الضريبة على مواجهة التضخم الذي شاب نفقاتهم الشخصية نتيجة التغيرات السياسييه بعد عام 2003.

لقد كان من ابرز معالم ما اطلق عليه بالاصلاح الضريبي الذي قام به الحاكم المدني بعد سنة 2003 هو ماورد بالامر (49) سنة 2004 حيث تم تحديد السماحات القانونيه على ضوء المستجدات الاقتصادية، وسنتناول هذا الموضوع كما يلي:

المادة الثانية عشرة :

1- يمنح الشخص المقيم الاعفاءات التالية من الضرائب المستحقة على دخله التقديري عن كل عام بناء على أساس وضعه (أو وضعها) في السنة التي حقق (أو حققت) فيها هذا الدخل.

أ- مبلغ مليونين وخمسمائة ألف دينار عراقي (د.ع) لدافع الضريبة شخصياً" (او لدافعة الضريبة اذا كانت غير متزوجة عدا الارملة أو المطلقة) أو في حالة عدم اضافة دخل الزوجة الى دخل الزوج ومبلغ مليوني (د0ع) لزوج دافع الضريبة أو زوجاته اذا كانت الزوجة ربة بيت لا دخل لها أو في حالة اضافة دخلها الى دخله.

ب- مبلغ منتي ألف (د0ع) لكل واحد من أبناء دافع الضريبة بغض النظر عن عددهم.

ج- مبلغ ثلاثة ملايين ومئتي ألف (د0ع) للارملة أو المطلقة ومبلغ منتي ألف (د0ع) لكل من الابناء الذين ترعاهم هي حسب القانون بغض النظر عن عددهم.

2- اذا كان المقيم غير عراقي فيمنح السماح الذي يستحقه سنة نجوم الدخل بنسبة عدد الاشهر الكاملة التي أقامها في العراق الى عدد أشهر السنة الكاملة عدا الذين تتعاقد معهم الحكومة أو تستخدمهم للتدريس في العراق لمدة سنة دراسية فيمنحون السماح القانوني كاملاً مع مراعاة أحكام الفقرة (6) من المادة الثالثة عشرة من هذا القانون.

3- يشمل تعبير (الولد) المنصوص عليه في الفقرة (1) من هذه المادة البنات اللواتي يعيلهن المكلف شرعاً وكذلك الابناء العاجزين عن كسب معاشهم لعاهة عقلية أو بدنية ولو أتموا سن الثامنة عشرة من عمرهم أما من أتم سن الثامنة عشرة من العمر من الابناء المستمرين على الدراسة في مدرسة اعدادية أو عالية

فان السماح الممنوح يستمر الى أن يكمل الابن منهاج دراسته أو يتم سن الخامسة والعشرين من العمر ويراعى في ذلك أقصر الاجلين.

4- اذا تزوجت الارملة أو المطلقة وادمج دخلها مع دخل زوجها يجب السماح القانوني عنها فقط بنسبة عدد الاشهر الكاملة المتبقية من سنة نجوم الدخل التي تم فيها الزواج وتهمل كسور الشهر وتمنح السماح المقرر عن اولادها بالحدود والشروط المقررة.

5- يمنح دافع الضريبة اعفاء اضافيا من دفع الضريبة على مبلغ 300 ألف (د0ع) اذا كان قد تجاوز الثالثة والسنتين من العمر وذلك بالاضافة الى الاعفاءات من الضريبة الممنوحة له في أقسام أخرى من هذه المادة.

6- لا يمنح الاعفاء للابناء الذين اكملوا السن (18) ولهم دخل مستقل يزيد على (20000) مئتين ألف دينار عراقي في السنة حتى لو كانوا بصدد اكمال دراستهم.

7- اذا تم زواج المكلف أو ولد له ولد خلال سنة نجوم الدخل يضاف الى سماحه ما يستحقه من السماح عن زوجته أو ولده بنسبة عدد الاشهر الكاملة المتبقية من سنة نجوم الدخل التي حصل فيها الزواج أو الولادة الى عدد أشهر السنة الكاملة وتهمل كسور الشهر. فاذا افترق عن زوجته بوفاة أو طلاق أو افتراق أو توفي أحد اولاده الذين منح سماحا عنهم ينزل من سماحه عن هؤلاء بنسبة عدد الاشهر الكاملة المتبقية من السنة الى عدد أشهر السنة الكاملة وتهمل كسور الشهر واذا تضمن مبلغ السماح كسور الدينار فتجبر الى الدينار الواحد (18).

مفهوم السماحات:

السماحات مصطلح قانوني استخدمه مشرع قانون ضريبة الدخل واطلقه على الاعفاءات الشخصية وهي المبالغ التي يسمح المشرع بخصمها من دخل المكلف الفرد قبل حساب الضريبة عليه. أما سبب اعطاء هذه السماحات فهو أن المكلف الفرد يتحمل تكاليف شخصية وهي المبالغ التي ينفقها المكلف على معيشته ومعيشة عائلته وأن مبدأ العدالة الضريبية يستلزم أن لا تفرض ضريبة على دخل الفرد لتمويل الانفاق

على الحاجات العامة الا بعد اعفاء الحاجات الشخصية الضرورية الخاصة به اولا لذلك لا يرى بعضهم أن الانفاق على الحاجات الشخصية استعملت للدخل وانما هي تكاليف في سبيل الحصول على الدخل لانه بدون تأمين الحاجات الاساسية للفرد بوصفه كائنا حيا لا يمكن أن يجدد قوة عمله أي يستمر في العمل لتحقيق الدخل.

وبما أن الحاجات الشخصية لا حدود لها فقد دأبت تشريعات ضريبة الدخل على تحديد الحد الأدنى أو الضروري للمعيشة ويسمى أحيانا (بحد الكفاف) ويشمل الحد الأدنى للنفقات التي تنفق على المأكل والمشرب والملبس والمسكن وقد تتضمن أحيانا نفقات التعليم والعلاج والنقل وغيرها من النفقات الضرورية لاستمرار حياة الفرد كإنسان. وتتفاوت التشريعات الضريبية في كيفية منحها للنفقات الشخصية فالتشريع العراقي مثلا قد أجملها بمبلغ واحد يشمل الحد الأدنى لجميع تكاليف معيشة الفرد يضاف اليها نفقات الحد الأدنى العائلية في حالة كون المكلف الفرد متزوجا كما سنعرضه لاحقا، بينما بعض التشريعات الاخرى كالتشريع الامريكي والاردني يسمح بتنزيل بعض النفقات الشخصية مثل نفقات السكن والتعليم والعلاج فضلا عن تكاليف الحد الأدنى للمعيشة التي تمنح الى جميع المكلفين الافراد يضاف اليها نفقات الحد الأدنى العائلية في حالة كون الفرد متزوجا.

أن تحديد الحد الأدنى للمعيشة يختلف من بلد الى آخر كما يختلف من مدة لاخرى في نفس البلد الواحد نفسه لاسباب مختلفة أهمها التغير في المستوى العام للأسعار.

ومن ذلك يمكن القول أن الدخل التي تقل عن الحد الأدنى للمعيشة لا تفرض ضريبة عليها، بينما لو كانت الدخل أكثر من الحد الأدنى للمعيشة، فإن المبلغ الذي يخضع للضريبة هو الفرق بين دخل المكلف والحد الأدنى للمعيشة. ومما سبق يتضح أن السماحات يتمتع بها الاشخاص الطبيعيون (الافراد)، أما الاشخاص المعنوية فلا يتمتعون بها، علما بأن الاشخاص المعنوية في قانون ضريبة الدخل هم الشركات المساهمة والشركات المحدودة والجمعيات وكل ادارة لها شخصية معنوية.

أما المشاركات كشركات التضامن وغيرها من شركات الاشخاص، فان المشرع لم يعاملها من الناحية الضريبية كشخصية معنوية لذلك فان الضريبة تفرض على المشاركين فيها كأفراد وعليه فأن كان شريك منهم يتمتع بالسماحات كما يتمتع بها أي فرد آخر.

وقد نص المشرع على أن هذه السماحات لا يتمتع بها الا الفرد المقيم أما الفرد غير المقيم فلا يتمتع بها، كما لا يجوز أن يتمتع المكلف الواحد بأكثر من سماح واحد مهما تعددت مصادر دخله عن كل سنة تقديرية على أساس حالته في سنة نجوم الدخل.

من ذلك يمكن أن نستخلص أن شروط اعطاء السماحات هي:

- تمنح للأشخاص الطبيعيين (الأفراد) فقط.
- تمنح للمقيمين فقط من الأفراد.
- يمنح الفرد السماحات مرة واحدة مهما تعددت مصادر دخله عن كل سنة تقديرية على أساس حالته في سنة نجوم الدخل.

2- انواع السماحات:

نص القانون على اعطاء المكلفين الافراد المقيمين السماحات الآتية :

السماح لذات المكلف:

أعطى المشرع مبلغ 5000000 دينار سماح للمكلف ذاته.

1- السماح للزوجة:

أعطى المشرع للمكلف المتزوج مبلغ 4000000 دينار سماح للزوجة (أو الزوجات)، وهذا يعني أن هذا السماح لا يتعدد بتعدد الزوجات، فيستوي في ذلك أن كان للمكلف زوجة واحدة أو زوجات عدة، ويبقى محتفظا بهذا السماح الا أن تزول رابطة الزواج أما بسبب الوفاة وأما بسبب الطلاق أو الافتراق ويشترط في منح الشخص السماح المقرر للزوجة أن يكون مرتبطا بعقد زواج شرعي دائم تعترف به القوانين السائدة في العراق.

2- السماح للاولاد:

أعطى المشرع مبلغ 400000 ألف دينار سماحا" عن كل ولد من أولاد المكلف مهما بلغ عددهم والمقصود بالولد الذي يستحق عنه المكلف سماحا، هو الولد الشرعي فقط هذا ويشمل تعبير الاولاد – البنين والبنات – ففيما يتعلق بالابناء، اشترط القانون فيهم أن لا يكونوا قد أتموا الثامنة عشر من عمرهم، أما الابناء الذين أتموا الثامنة عشر من العمر فلا يستحق المكلف عنهم سماحا الا في الحالتين الاتيتين:

1- أن يكون الابن عاجزا عن كسب عيشة نتيجة لاصابته بعاهة عقلية أو بدنية تمنعه من القيام بأي عمل، ففي هذه الحالة يستحق المكلف السماح عن ابنه العاجز حتى لو تجاوز سنة الثامنة عشر.

2- ان كان الابن يواصل دراسته الثانوية أو العالية فان المكلف يستحق عن ابنه السماح حتى وان تجاوزت سنة الثامنة عشر ولكن بشرط الا يزيد عمر الابن الطالب على 25 سنة، فاذا أصبح عمره أكثر من 25 سنة، فقد الاب السماح عنه حتى ولو ظل الابن مستمرا على الدراسة، كذلك يفقد المكلف السماح عن ابنه الطالب اذا أتم دراسته قبل بلوغه سن الخامسة والعشرين أو انقطع عن الدراسة قبل أن يصل الى هذه السن.

أما البنت فان المكلف يستحق السماح عنها مهما بلغت من العمر اذا كان يعيلها شرعا، الا اذا أتمت الثامنة عشر من العمر وكان لها دخل مستقل ، حتى لو كانت طالبة مستمرة على الدراسة ، ففي هذه الحالة يلاحظ أن المشرع عاملها معاملة الابناء وجعلها مكلفة مستقلة بذاتها، ومن ثم حجب السماح عن والدها.

3- السماح بسبب كبر السن:

أعطى القانون المكلف سماحا اضافيا قدره 600000 دينار اذا ما تجاوز عمره الثالثة والستين. ومما يجب معرفته أن المشرع أعد الزوجة مكلفة بذاتها وتتمتع بالسماح القانوني للمنوح لها قبل زواجها، وتمنح السماح القانوني للزوج فضلا عن السماح المقرر لها اذا كان عاجزا عن العمل وليس له مورد.

4- سماح المرأة الارملة أو المطلقة: عامل المشرع المرأة الارملة أو المطلقة معاملة خاصة فمنحها سماحا مقداره 3200000 دينار كما منحها 200000 دينار عن كل ولد من اولادها المسؤولة عن أعالتهم شرعا مهما بلغ عددهم . واذا تزوجت الارملة أو المطلقة وادمج دخلها مع دخل زوجها يحجب السماح القانوني عنها بنسبة عدد الأشهر الكاملة المتبقية من سنة نجوم الدخل التي تم فيها الزواج وتهمل كسور الشهر. وتمنح السماح المقرر عن اولادها بالحدود والشروط المقررة.

5- حالة المقيم غير العراقي:

على الرغم من أن مبلغ السماحات واحد سواء كان الفرد المقيم عراقيا أم غير عراقي الا أن هناك اختلافا جوهريا، وهو أن المقيم العراقي يستحق مبلغ السماح كاملا بغض النظر عن اقامته في العراق، بينما اذا كان المقيم غير عراقي فيمنح السماح الذي يستحقه سنة نجوم الدخل بنسبة عدد الأشهر الكاملة التي أقامها في العراق الى عدد أشهر السنة الكاملة عدا الذين تتعاقد معهم الحكومة أو تستخدمهم للتدريس في العراق مدة سنة دراسية فيمنحون السماح كاملا.

6- تحديد مقدار السماحات عند تغيير حالة المكلف:

أن السماح الذي يستحقه المكلف عن الزوجة والاولاد هو عن سنة كاملة وعليه اذا تزوج المكلف او ولد له ولد في اليوم الاول من السنة التي نجم فيها الدخل فانه يستحق السماح بكامله، ولكن الواقع غير ذلك فالمكلف يمكن أن يتزوج أو يولد له ولد في أي من أيام السنة.

أن القانون لم يسمح باعطاء السماح كاملا في حالة زواج المكلف أو اذا ولد له ولد خلال سنة نجوم الدخل وانما سمح باعطاء جزء منه، ويسري ذلك أيضا في حالة فقدان المكلف زوجته بسبب وفاتها أو طلاقها أو فقدانه أحد اولاده بسبب وفاته أو لاي سبب آخر.

وقد وضح المشرع كيفية تحديد مقدار ما يستحقه المكلف من سماحات للحالات التي تعرضنا لها أعلاه على النحو الاتي:

- في حالة زواج المكلف أو اذا ولد له خلال سنة نجوم الدخل:

اذا تم زواج المكلف او اذا ولد له ولد خلال سنة نجوم الدخل يضاف الى سماحه ما يستحقه من السماح عن زوجته أو ولده بنسبة عدد الاشهر الكاملة المتبقية من سنة نجوم الدخل التي حصل فيها الزواج أو الولادة الى عدد أشهر السنة الكاملة وتهمل كسور الشهر.

- في حالة الوفاة أو الطلاق أو الافتراق أو فقدان السماح عن الاولاد بسبب الوفاة أو غيرها من الاسباب: اذا افترق المكلف عن زوجته بوفاة أو طلاق أو افتراق أو توفي احد أولاده الذين منح سماحا عنهم ينزل من سماحه عن هؤلاء بنسبة عدد أشهر السنة الكاملة وتهمل كسور الشهر، هذا واذا تضمن مبلغ السماح من الحالتين كسور الدينار فتجبر الى الدينار الواحد.

ملاحظة: ان مبالغ السماحات الوارده اعلاه هي استنادا لما نص عليه قانون الموازنة الاتحادية لسنة 2008 في المادة (20) منه والمنشور في جريدة الوقائع العراقية بالعدد رقم 4067 في 2008/3/13 والنافذ اعتبارا من 2008/1/1 والتي نصت على مضاعفة السماحات الضريبية للموظف وكذلك مضاعفة المبالغ الخاصة بقياس الضريبة.

الدخول الخاضعة للضريبة ومصادرها (المادة 2 من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982):

عرف المشرع العراقي الدخل في الفقرة الثانية من المادة الاولى من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 بانه (ايراد المكلف الصافي الذي حصل عليه من المصادر المبينه في المادة الثانية من هذا القانون).

لذلك ولغرض معرفة الدخل الخاضعة للضريبة ومصادرها لا بد من ذكر تلك المادة من القانون المذكور لضريبة الدخل وهي كما يلي:

المادة الثانية: تفرض الضريبة على مصادر الدخل الآتية:

1- أرباح الاعمال التجارية أو التي لها صيغة تجارية والصنائع أو المهن بما فيها التعهدات والالتزامات والتعويض بسبب عدم الوفاء بها اذا لم يمكن مقابل خسارة لحقت المكلف.

2- الفوائد والعمولة والقطع وكذلك الارباح الناجمة من احتراف المتاجرة بالاسهم والسندات.

3- بدلات ايجار الاراضي الزراعية.

4- الروتب ورواتب التقاعد والمكافئات والاجور المقررة للعمل بمقدار معين لمدة محدودة والمخصصات والتخصيصات لغير العاملين في دوائر الدولة والقطاع العام والمختلط بما في ذلك المبالغ النقدية أو المقدره مما يخصص للمكلف مقابل خدماته كالسكن والطعام والاقامة مع ملاحظة ما جاء في الفقرة (4) من المادة الحادية والستين من هذا القانون (استناداً"الى الامر 49 لعام 2004 الصادر عن سلطة الائتلاف في القسم 11).

5- كل مصدر آخر غير معفى بقانون وغير خاضع لاية ضريبة في العراق بشرط أن لا تكون حصة الربح بالرغم مما جاء في هذه المادة دخلا خاضعا للضريبة اذا كانت أية شركة قد نزلت أو يحق لها تنزيل الضريبة منها بموجب المادة الخامسة عشرة من هذا 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 الاخرى .

من خلال الاطلاع على فقرات المادة لثانية من القانون اعلاه يتبين بان الدخول الخاضعة للضريبة مصادرها هي (العمل ،رأس المال ،ودخل دمج العمل ورأس المال) كما اخضعت بعض الارباح الراسمالية للضريبة ايضا.

نستنتج من ذلك ان المشرع العراقي فرض الضرائب على الدخل بشكل عام مع بعض الخصوصية، حيث انه استثنى دخل العقار من وعاء ضريبة الدخل واخضعه الى ضريبة خاصة هي ضريبة العقار وغيرها من الاستثناءات التي سنتناولها لاحقا.