



جامعة المستقبل

المرحلة الثالثة

محاسبة ضريبية

م.م. أنمار نوري داوود

١-١ ضريبة العقار

عرف العراق هذه الضريبة منذ الاحتلال العثماني منذ ان فرضت ضريبة على الاملاك ابتداءً من سنة ١٨٣٩م ، وفي سنة ١٩٠٧م صدر قانون ضريبة المسققات العثماني ليحل محل القانون السابق ، وفي بداية عهد الدولة العراقية الحديث تم اصدار قانون ضريبة الاملاك رقم (٤٩) لسنة ١٩٢٣م حيث توالت القوانين الخاصة بهذا النوع من الضرائب حيث كان اخرها قانون ضريبة العقار رقم (١٦٢) لسنة ١٩٥٩ والذي اصبح سارياً ابتداءً من ١/٤/١٩٦٠ ولغاية الوقت الحاضر الا انه طرأت عليه بعض التعديلات منذ صدوره ولحد الان واخرها التعديل السادس رقم (٦٦) لسنة ٢٠٠١ .

٢-١ مفهوم العقار في قانون ضريبة العقار

عند الرجوع إلى قانون ضريبة العقار رقم (١٦٢) لسنة ١٩٥٩ نجد انه لم يرد معنى العقار في القانون اذ حدّد ما يعد بحكم العقار في الفقرة الثانية من المادة الأولى من هذا القانون ويشمل:

- ١ . البيت بما فيه من ساحات وحدائق .
- ٢ . المنشأة المعدة للاستعمال على اختلاف أنواعها وتخصيصها والأراضي المتعلقة بها والمتممة لها كالحدائق والساحات .
- ٣ . الأراضي المستغلة بأي شكل كان عدا تلك التي تؤجر لأغراض زراعية بغض النظر عن موقعها .
- ٤ . السفن الثابتة او ما في حكمها والمستعملة للسكن او لتكريب الماكينات او لخزن البضائع او أي غرض اخر .

إن هذا النص لم يبين معنى العقار وإنما حدد ما يعد بحكم العقار، وبالرجوع إلى القواعد العامة في القانون المدني كونه المرجع في المواضع التي لم تعالجها التشريعات الأخرى نجد أن القانون المدني العراقي رقم (٤٠) لسنة ١٩٥١ عرف العقار في المادة (الثانية و الستين) منه بأنه : كل شيء له مستقر ثابت بحيث لا يمكن نقله أو تحويله دون تلف فيشمل الارض ، والبناء ، والغراس ، والجسور ، والسدود ، والمناجم ، وغير ذلك من الأشياء العقارية .

وقد تناول فقهاء القانون المدني تعريف العقار بالقول : كل شيء مستقر بحيزه ثابت فيه لا يمكن

نقله دون تلف كالأرض وما عليها وما يقام فوق السطح من مبان وما يحوي باطنها بعناصره المختلفة من صخور واحجار وتربة ورمال وجص والمباني والمنشآت ، هي عقار بطبيعتها ، لأنها مندمجة في الأرض وهذا الاندماج هو الذي يضيفي صفة العقار . كما أنه لا يشترط في المنشآت ان

تشيد على سبيل الدوام فقد تكون مؤقتة ويصح أن تكون عقاراً متى اندمجت في الارض اندماج قرار، وعلى هذا الأساس فان الكرافانات تعد عقارات أيضاً.

٣-١ خصائص ضريبة العقار

١. انها ضريبة مباشرة على الدخل الناتج من ايجار ضريبة العقارات فالعقار الخالي الذي لا يدر ايجار لا تفرض عليه ضريبة .
٢. انها ضريبة عينية لا تراعي الظروف الشخصية للمكلف لا تتضمن اية إعفاءات للأعباء العائلية (سماحات) ولا تفرق بين الشخص الطبيعي والمعنوي من الناحية الضريبة .
٣. انها ضريبة اجمالية تفرض على الدخل الإجمالي الناتج من الايراد السنوي المتحقق على ايجار العقارات بعد طرح نسبة ١٠% منه مقابل ذلك المصروفات التي يتكبدها المكلف عن صيانة واندثار العقار. وهذه النسبة تم تحديدها من قبل المشرع كما سمح المكلف بتنزيلها من دخل العقارات بصرف النظر عن المصروفات الفعلية التي قد يتكبدها صاحب العقار تلافياً للمشاكل التي قد تنشأ اذا اعتمد بالمصروفات الفعلية وكيفية احتسابها أو الأخذ بها .
٤. انها ضريبة سنوية تفرض على الايراد السنوي المتحقق على ايجار العقارات.
٥. انها ضريبة محلية أي نطاقها حدود الدولة ولا تسري على العقارات التي يملكها العراقيون خارج العراق.

٤-١ وعاء ضريبة العقار

تفرض ضريبة العقار على الايراد السنوي للعقار وقد عرفه القانون (ببديل ايجاره الفعلي او المخمن وفقاً لأحكام هذا القانون) واذا كان للمكلف اكثر من عقار فان الضريبة تفرض على مجموع إيرادات المكلف من جميع عقاراته مع مراعاة الإعفاءات الواردة في قانون ضريبة العقار وتعديلاته والقوانين الأخرى .

٥-١ نطاق سريان ضريبة العقار

اقتصر نطاق سريان ضريبة العقار في التشريع العراقي على معيار ((الاقليمية)) أي ان العقارات التي تخضع إيراداتها لهذه الضريبة يشترط فيها ان تكون داخل العراق ،اي ضمن حدوده الاقليمية، ولا تسري هذه الضريبة خارج الحدود العراقية لتشمل العقارات التي يملكها عراقيون خارج العراق في الدول الأخرى.

وعليه فان اي عقار يقع ضمن الحدود الاقليمية للعراق سواء كان يعود لعراقي او لغير عراقي فانه يخضع لضريبة العقار.

٦-١ الواقعة المنشأة لضريبة العقار

ان الواقعة المنشأة لضريبة العقار هي تملك العقار واستغلاله وتحقق بدل ايجاره.

٧-١ سعر ضريبة العقار

يكون سعر الضريبة على العقار بنسبة ١٠% من الايراد السنوي لجميع العقارات (بعد طرح ١٠% من ذلك الايراد عن مصاريف الصيانة والاندثار) .

٨-١ الإعفاءات من ضريبة العقار

لقد أورد قانون ضريبة العقار رقم ١٦٢ لسنة ١٩٥٩ المعدل إعفاءات من ضريبة العقار بعضها تامة ودائمة وبعضها الاخر إعفاءات مؤقتة وكما يأتي:

أولاً: الإعفاءات الدائمة

١. العقارات العائدة للحكومة .
٢. العقارات العائدة الى المصالح والمؤسسات العامة غير المستغلة .
٣. العقارات العائدة الى امانة العاصمة والبلديات والمعدة لأغراض النفع العام .
٤. العقارات المعدة لحفظ الحاصلات والآلات الزراعية وللايواء المواشي والسكن للزراع والعمال الزراعيين الذين يستثمرون الارض الزراعية مباشرة والعمال الزراعيين على ان لا تكون هذه العقارات مؤجرة وان تكون واقعة في المزرعة نفسها او في القرية او مركز الناحية التابعة اليها الارض المستثمرة .
٥. العقارات غير المؤجرة المخصصة لإقامة الشعائر الدينية لمختلف الطوائف المعترف بها قانوناً كالجوامع والكنائس .
٦. العقارات التي تملكها الطوائف الدينية والهيئات الخيرية المعترف بها قانوناً والمتخذة من قبلها مدارس او مستشفيات او مستوصفات او مقابر او دور عجزة او ما شاكل ذلك .
٧. العقارات المعفاة من الضريبة بموجب قوانين خاصة او معاهدات او اتفاقات عقدت بين الحكومة والحكومات الاجنبية .
٨. العقارات التي تملكها الدول الأجنبية شرط المقابلة بالمثل .
٩. العقارات التي تعود ملكيتها الى مديرية الأوقاف العامة .
١٠. العقارات المتبرع بمنافعها للدوائر الرسمية او شبه الرسمية والمؤسسات الخيرية والعلمية المعترف بها قانوناً .

١١. العقارات التي تملكها الأحزاب السياسية والنقابات والاستثمارات والجمعيات ذات النفع العام والأندية الرياضية .
١٢. اعضاء دار سكن او شقة سكنية واحدة اذا كانت مشغولة من قبل صاحبها وفي حالة تعدد الزوجات واسكن الزوج كل زوجة منهن على حدة فتعد كل دار من هذه الدور سكن له .
١٣. اعضاء دار سكن واحدة او شقة سكنية واحدة اذا كانت مشغولة من قبل والدي صاحب العقار او احدهما بشرط عدم تملكهما دار سكن على وجه الاستقلال .
١٤. اعضاء الدار او الشقة التي يسكنها احد أبناء المكلف اعتبارا من ٢٠٠٢/١/١ بموجب القانون رقم ٦٦ لسنة ٢٠٠١ .

ثانيا : الإعفاءات المؤقتة

١. اعضاء العقارات والطوابق المشيدة حديثا لمدة (خمس سنوات) اعتبارا من تاريخ اكمال تشيدها الذي تحدده لجنة التقدير وبناءً على طلب يقدمه المكلف للسلطة المالية خلال سنة اعتبارا من صدور الاجازة بالبناء .
٢. اعضاء العقار الخالي من ضريبة العقار وذلك بعد ان يقدم المكلف اخبارا بخلو عقاره خلال ثلاثون يوم من تاريخ خلوه وتعفى من الخلو مهما بلغت المدة بشرط ان لا تقل عن ثلاثة اشهر حتى لو استمر عدة سنوات .
٣. اعضاء المكلف من ضريبة العقار المترتبة على العقار الذي يمارس فيه نشاطه الخاضع لضريبة الدخل اعتبارا من ١٩٩٥/١/١ .
٤. اعضاء المشاريع الصناعية الحاصلة على اجازة تأسيس لمدة عشر سنوات ويعد هذا الاعفاء نافذا من تاريخ منح المشروع الصناعي اجازة التأسيس .

٩-١ حالات عملية عن ضريبة العقار

مثال رقم (١)

يملك احد الأشخاص العقارات التالية :

١. دارين للسكن الأول في بغداد يسكنه هو وأولاده بدل ايجاره المقدر (٨٥٠,٠٠٠) دينار سنويا والثاني في بابل تسكنه زوجته الثانية بدل ايجاره المقدر (٥٠٠,٠٠٠) دينار سنويا .
٢. عمارة في شارع الرشيد تتكون من طابقين يبلغ بدل ايجار كل طابق (١٥٠٠,٠٠٠) دينار سنويا .
٣. سوق في محافظة نينوى يتكون من (١٠) دكاكين بدل ايجار الدكان الواحد (٢٠٠,٠٠٠) دينار سنويا .
٤. ثلاثة دور للسكن في محافظة البصرة مجموع إيراداتها السنوية (٣٦٠٠,٠٠٠) دينار .

٥. لديه حصة في فندق مع أخيه في محافظة كربلاء بواقع النصف بدل ايجاره السنوي (٢٠٠٠,٠٠٠)

دينار ٠

٦. لديه حصة في عمارة موقوفة في المثنى بنسبة (١٠%) ويبلغ ايرادها السنوي (٤٠٠٠,٠٠٠)

الحل

ت	البيان	المبلغ
١	دار السكن في بغداد معفي من الضريبة ودار السكن في بابل تسكنه زوجته الثانية معفي من الضريبة	-----
٢	ايراد العمارة في شارع الرشيد $2 \times 1500,000 = 3000,000$	٣٠٠٠,٠٠٠
٣	سوق في محافظة نينوى $200,000 \times 10 (\text{دكاكين}) = 2,000,000$	٢٠٠٠,٠٠٠
٤	ايراد ٣ دور في محافظة البصرة	٣٦٠٠,٠٠٠
٥	حصة الفندق مع أخيه في واسط $2000,000 \times 2/1 = 1,000,000$	١٠٠٠,٠٠٠
٦	حصة في العمارة الموقوفة في بغداد $4000,000 \times 10\% = 400,000$	٤٠٠,٠٠٠
	مجموع الإيرادات الخاضعة لضريبة العقار	١٠,٠٠٠,٠٠٠

$10,000,000 \times 10,8\% = 1,080,000$ مقدار ضريبة العقار الواجبة السداد

مثال رقم (٢)

يمتلك كامل العقارات التالية خلال السنة ٢٠٠٥ : (المبالغ بالملايين)

١. دار يسكنها مع عائلته في الحلة بدل ايجارها المقدر (٢٤٠,٠٠٠) دينار سنويا ٠

٢. دار في كربلاء يسكنها اخاه الفقير الحال مجانا بدل ايجاره المقدر (٥٠٠,٠٠٠) دينار سنويا ٠

٣. عمارة في الحلة تتكون من (٥) دكاكين مؤجرة ببديل ايجار سنوي مقداره (٥٠٠,٠٠٠) دينار لكل

دكان وخمس شقق متساوية المساحة، ثلاثة منها مؤجرة ايجار سنوي قدره (٢٠٠٠,٠٠٠) دينار لكل

شقة والرابعة يسكنها ابنه المتزوج والخامسة يتخذها كامل مكتبا تجاريا له وقد بلغت مصاريف

الصيانة والاستهلاك على العمارة (١٥٠٠,٠٠٠) دينار عن تلك السنة

الحل:

ت	البيان	المبلغ
١	دار سكن في الحلة معفي من الضريبة	-----
٢	دار في كربلاء تخضع للضريبة لكونها ليست من ضمن العقارات المعفاة من الضريبة	٥٠٠,٠٠٠
٣	عمارة في الحلة ايجار الدكاكين ٢٥٠٠,٠٠٠ = (٥٠٠,٠٠٠ × ٥ دكاكين)	٢٥٠٠,٠٠٠
	ايجار ثلاث شقق ٦٠٠٠,٠٠٠ = (٣ شقق) × ٢٠٠٠,٠٠٠	٦٠٠٠,٠٠٠
	شقة يتخذها مكتب معفاة	-----
	شقة يسكنها ابنه معفاة	-----
	مجموع الايراد من ايجار العقارات	٩٠٠٠,٠٠٠

٩٧٢,٠٠٠ = ١٠,٨% × ٩٠٠٠,٠٠٠ دينار مقدار ضريبة العقار الواجبة الدفع

مثال رقم (٣):

يملك المكلف مقدار العقارات الاتية وفيما يأتي كيفية استغلالها خلال السنة ٢٠٠٥:

١- دار في الموصل يسكنها مع عائلته بدل ايجاره السنوي المقدر ٣٠٠٠,٠٠٠ دينار

٢- عمارة في البصرة تتكون من طابقين، الطابق الأرضي يحتوي أربع محلات مؤجرة ببديل ايجار سنوي

مقداره ٧٥٠,٠٠٠ دينار عن كل محل وشقتين مؤجرة سكن لعائلتين بدل ايجار الشقة الواحدة

(١٠٠٠,٠٠٠) دينار سنويا علما بأن تاريخ الانتهاء من انشاء العمارة هو ٢٠٠٤/٨/١.

٣- ارض في الكاظمية مؤجرة كموقف للسيارات ببديل ايجار سنوي (٦٠٠٠,٠٠٠) دينار اعتبار من

٢٠٠٥/٧/١

المطلوب: حساب مقدار ضريبة العقار المستحقة على المكلف مقدار عن السنة ٢٠٠٥.

الحل:

ت	البيان	المبلغ
١	دار في الموصل مع عائلته (معفاة)	-
٢	عمارة في البصرة (معفاة لكونها ضمن الفترة اعفاء العقارات الحديثة الانشاء وهي ٥ سنوات من تاريخ انتهاء انشاء العقار)	----
٣	ارض في الكاظمية تخضع عن ستة أشهر اعتباراً من ٢٠٠٥/٧/١	٣٠٠٠,٠٠٠
	المجموع	٣٠٠٠,٠٠٠

$٣٠٠٠,٠٠٠ \times ١٠,٨\% = ٣٢٤,٠٠٠$ دينار مقدار ضريبة العقار الواجبة السداد عن سنة ٢٠٠٥

مثال رقم (٤):

خالد عراقي غير مقيم في العراق يملك العقارات التالية:

- ١- يملك شقتان في عمان (الأردن) الأولى يسكنها والأخرى مؤجرة بإيجار سنوي يعادل ٦٠٠٠,٠٠٠ دينار عراقي.
- ٢- دار في المنصور في بغداد تسكنها عائلته التي قامت بالسفر والإقامة معه في الأردن بعد ان اجرت الدار الى احدى الملحقيات الثقافية العربية في العراق ببديل ايجار سنوي قدرة ١٠,٠٠٠,٠٠٠ دينار ابتداء من ٢٠٠٥/٧/١
- ٣- دار في حي العدل / بغداد بدل ايجار مقداره ٥٠٠,٠٠٠ دينار شهرياً لغاية ٢٠٠٥/٧/١ إذا اخلت تلك الدار وأخبر دائرة الضريبة بذلك وبعد يومين فقط ولغاية نهاية السنة ٢٠٠٨.
- ٤- دار أخرى في حي القاهرة مؤجرة ببديل ايجار شهري مقداره (٢٥٠,٠٠٠) دينار لغاية ٢٠٠٥/٨/١ إذا اخلت لأغراض الصيانة الى نهاية السنة ٢٠٠٥ الا ان المالك لم يقدم طلباً الى الدائرة الضريبة لاعتبارها خالية.

مطلوب: احتساب ضريبة العقار المستحقة على المكلف خالد عن سنة ٢٠٠٥، ٢٠٠٦

الحل:

ت	البيان	سنة ٢٠٠٥	سنة ٢٠٠٦
		المبلغ	المبلغ
١.	شقتان في عمان (الأردن) لا تخضع كونها خارج العراق	—	—
٢.	دار المنصور ($10,000,000 \times 6/12 = 5,000,000$)	٥,٠٠٠,٠٠٠ عن (٦) أشهر	١٠,٠٠٠,٠٠٠ عن سنة كاملة
٣.	دار حي العدل ($3,000,000 \times 6 = 1,800,000$)	٣,٠٠٠,٠٠٠ عن ستة أشهر	-----
٤.	دار حي القاهرة ($3,000,000 \times 12 = 36,000,000$)	٣,٠٠٠,٠٠٠ ($12 \times 250,000$) لعدم اخبار دائرة الضريبة بخلو الدار	٣,٠٠٠,٠٠٠ ($12 \times 250,000$) لعدم اخبار دائرة الضريبة بخلو الدار
	المجموع	١١,٠٠٠,٠٠٠	١٣,٠٠٠,٠٠٠

عن السنة ٢٠٠٥: $11,000,000 \times 10.8\% = 1,188,000$ دينار الضريبة الواجبة السداد

عن سنة ٢٠٠٦: $13,000,000 \times 10.8\% = 1,404,000$ دينار الضريبة واجبة السداد

مثال رقم (٥):

احمد عبد اللطيف مكلف عراقي يمتلك عدة عقارات في بغداد، واليك بيان بدخولها ومصروفاتها خلال سنة ٢٠٠٥ م.

- ١- دار مخصص لسكناه بدل ايجاره المقدر ٧٥٠٠,٠٠٠ دينار سنويا وبلغت مصاريف الصيانة والترميم خلال السنة ١٠٠,٠٠٠ دينار و ٢٠٠٠٠٠ دينار قسط التأمين ضد الحريق والسرقة.
- ٢- دار مخصص لسكن احد أبناءه المتزوجين ، تقدر القيمة الايجارية السنوية ٦٠٠,٠٠٠ دينار
- ٣- دار مؤجرة لاحد اقاربه بايجار صوري قدره ٢٥٠٠٠ دينار شهريا وقد قدرت الهيئة العامة للضرائب القيمة الايجارية بمبلغ ٧٥٠٠٠ دينار شهريا.
- ٤- عمارة سكنية مؤجرة للغير وقد بلغ اجمالي الدخل من هذه العمارة ٣,٥٠٠,٠٠٠ سنويا وبلغت مصاريف الصيانة والاستهلاك والتأمين ١٧٥٠٠٠ دينار.
- ٥- مبنى مخصص لمزاولة نشاطه التجاري قدرت القيمة الايجار الشهري بمبلغ ١٥٠,٠٠٠ دينار.
- ٦- مبنى مخصص لأغراض زراعية مختلفة من بينها إسكان القائمين بالزراعة لدية وبلغت المصاريف على هذا العقار ٢٠٠,٠٠٠ دينار.
- ٧- دار في شارع ١٤ رمضان متبرع بمنافعها الى مديرية تربية الكرخ ومشغولة كروضة أطفال.
- ٨- قطعة ارض غير زراعية مؤجرة بايجار شهري قدره ٨٠,٠٠٠ دينار.
- ٩- قطعة ارض زراعية اتفق المكلف باستغلالها مع احد اقاربه على ان يتم تقسيم محصولها مناصفة وقد بلغ نصيب المكلف ١,٥٠٠,٠٠٠ دينار خلال العام.
- ١٠- قطعة ارض زراعية مؤجرة بايجار سنوي مقداره ٦٠٠٠٠٠٠ دينار.
- المطلوب: احتساب مقدار ضريبة العقار المستحقة على المكلف احمد عن السنة ٢٠٠٥ ؟

الحل:

ت	البيان	المبلغ
١.	دار سكن المكلف "معفاة من الضريبة"	-
٢.	دار سكن مخصصة لسكن أحد ابناؤه "معفاة من الضريبة"	-
٣.	دار مؤجرة لاحد اقاربه: (١٢×٧٥٠٠٠)=٩٠٠,٠٠٠دينار	٩٠٠,٠٠٠
٤.	عمارة سكنية مؤجرة	٣٥٠٠,٠٠٠
٥.	مبنى مخصص لمزاولة نشاط المكلف التجاري "معفى"	-
٦.	مبنى مخصص لأغراض زراعية مختلفة "معفى"	-

٧.	دار في شارع ١٤ رمضان متبرع بمنفعتها لمديرية تربية الكرخ "معفاة".	-
٨.	قطعة ارض غير زراعية (١٢ × ٨٠,٠٠٠) = ٩٦٠,٠٠٠ دينار	٩٦٠,٠٠٠
٩.	قطعة ارض مستغلة لأغراض الزراعة تخضع لضريبة الدخل وهي أيضا "معفاة من الضريبة"	-
١٠.	قطعة ارض زراعية مؤجرة "تخضع لضريبة الدخل"	-
	اجمالي الدخل من العقارات	٥٣٦٠,٠٠٠
	الواجبة الدفع	٥٧٨,٨٨٠
	$٥٧٨,٨٨٠ = ١٠,٨\% \times ٥٣٦٠,٠٠٠$ مبلغ ضريبة العقار	