

نطاق سريان الضريبة Range of Tax

لكي يسهل فهم النصوص والتشريعات اللازمة لتنظيم عملية فرض الضريبة والمتضمنة أحكاماً تتخذ شكل نصوص قانونية تحدد نطاق سريان فرض الضريبة يتطلب الأمر التعرف على الاسس التي تبرر خضوع الشخص للضريبة والتمثلة بالمعايير وقواعد فرض الضريبة وكالاتي:

معايير تحديد سريان الضريبة

تتمثل هذه المعايير في ثلاثة انواع هي كالاتي:

١- معيار الجنسية (معيار التبعية الاقتصادية):

المقصود بالتبعية السياسية هي الرابطة التي تربط الفرد بالدولة من الناحية السياسية والقانونية وتسمى هذه الرابطة بالجنسية. ينطلق هذا المعيار من الرابطة السياسية والقانونية التي تربط الشخص بالدولة وهي رابطة الجنسية وتقرر الجنسية حقوقاً للأفراد وتفرض عليهم واجبات ولعل ابرز هذه الواجبات هو اداء الضريبة اذ يحق للدولة ان تفرض الضريبة على مواطنيها جميعاً بغض النظر عن محل سكنهم او موقع اموالهم او مكان زوال نشاطهم أينما يزاول سواء في نفس الدولة او في دولة أخرى . ومن هنا يتبين ان الضريبة تفرض على جميع الدخول التي يحققها الشخص الذي يحمل جنسية البلد بغض النظر عن مكان تولد هذا الدخل سواء داخل البلد او خارجه ويمتاز هذا الاسلوب بوفرة الحصيـلة.

٢- معيار الإقامة (معيار التبعية الاجتماعية) :

يعني تواجد الشخص في بلد معين فترة من الوقت (عادة تحدد بالأشهر) ، اذ ان من حق الدولة تكليفه بالضريبة سواء كان يحمل جنسيتها ام لا وبمعنى آخر تفرض الدولة الضرائب على المقيمين بها سواء تحقق الدخل الدولة او خارجها ان هذا المعيار يبدو واضحاً غير أن واقع الحال يكشف عن أن مسألة الإقامة من المسائل الشائكة والمعقدة في ذات الوقت ويثير العديد من المشكلات في نطاق الضريبة لأنه قد يكون أكثر من محل إقامة، ومحل الإقامة العادية هو المكان الذي يسهل على الشخص اللجوء اليه ، وبذلك فانه ليس هناك علاقة شرطية بين الجنسية والإقامة فقد يكون الشخص مقيماً في غير بلد الجنسية

والاصل في الضريبة على الدخل انه ليس الزاما أن يكون محل الإقامة الرئيس للشخص في الدولة لكي يصبح لها وحدها الحق في فرض الضريبة . كذلك لا يشترط في كثير من الاحيان التواجد مدة محددة في الدولة ليصبح الشخص مقيماً فيها ، وعليه فان وضع قاعدة عامة لجامعة لمسألة الإقامة تبدو غاية في الصعوبة وإن الإقامة لوحدها لا تصح ان تكون معياراً أساسياً لفرض الضريبة وإنما المواطن هو المعيار السليم ، والمقصود بالمواطن هو مكان سكناه الذي ينوي العودة اليه كلما ابتعد عنه لأنه يعد بمثابة مسكنه الطبيعي وللمواطن ركنان هما:

- الركن الاول : مادي بالإقامة
- الركن الثاني: معنوي بالنية

◆ الركن الاول : الإقامة Residence

الإقامة الوجود الطبيعي او اقامة الشخص بصورة فعلية ولا يشترط لتحقيقها احتفاظ الشخص بسكن دائم ، اذ لا يهم ان يقيم الشخص بالفنادق او ان ينتقل من مكان الى آخر .

◆ الركن الثاني : النية Animus

إن توافر ركن الإقامة لوحده لا يكفي لجعل الإقامة موطناً للشخص، إذ لا بد ان يقترن ذلك بنية التوطن ، وطبقاً لهذا المعيار تفرض الضريبة على الدخل في بلد ما سواء كانت دخولهم ناتجة من مصادر دخل البلد أم خارجه .
3-معيار مصدر الدخل (معيار التبعية الاقتصادية) :

يستند هذا المعيار الى العلاقة بين الفرد والدولة في مزاوله الفرد النشاط داخل الدولة ويترتب على هذه المزاوله المساهمة والتأثير في الحياة الاقتصادية لتلك الدولة وبمقتضى الدولة يحق له فرض الضريبة عليه سواء كان يحمل جنسيتها ام لا ، وسواء كان متواجداً في الدولة ام لا .

● موقف المشرع الضريبي العراقي من تحديد سريان الضريبة :

عند الرجوع الى قانون ضريبة الدخل المرقم (113) لسنة 1982 المعدل لملاحظة المواد التي وردت فيه وبالأخص المادة الخامسة والتي نصت على ما يأتي :-

1) تفرض الضريبة على دخل الشخص المقيم العراقي الذي يحصل عليه في العراق او خارجه بصرف النظر عن محل تسلمه .

2) فرض الضريبة على دخل غير المقيم الناجم في العراق وان لم يستلمه فيه .

3) لا تفرض الضريبة على الدخل الناجم خارج العراق للأشخاص غير العراقيين المقيمين في العراق .

4) يجوز خصم ضريبة الدخل المدفوعة لبلد اجنبي عن الدخل العائد من ذلك البلد من الضريبة المدفوعة في العراق ، ولا يجوز ان يتجاوز المبلغ المخصوم المبلغ المقدر للضريبة في العراق على الدخل المكتسب في البلد الاجنبي حسب النسبة المعمول بها في العراق .

إذا تجاوزت قيمة الضرائب المدفوعة للبلد الاجنبي عن هذه القيمة المحددة فان الضرائب الزائدة ترحل للخمس سنوات المتتالية وتحسم طبقاً للحد المسموح به بتلك السنين فتحسم اولا الضريبة المرحلة للسنة الاولى ، فإذا كان الدخل قد ورد من أكثر من

بلد واحد خلال فترة الضريبة يطبق الحسم المسموح به في هذه الفقرة على أساس فردي على الدخل العائد من كل بلد اجنبي ، لكي يتم الحسم ويعترف به . يجب ان توثق قيمة الضريبة المدفوعة للبلد الاجنبي او بواسطة نسخة عن ايصال الضريبة المدفوعة او بواسطة بيان من جهاز جباية الضرائب في البلد الاجنبي يؤكد مقدار الضريبة المدفوعة .
وفسر باحثون مضمون نص المادة الخامسة ان المشرع الضريبي العراقي خص بالضريبة كلا من المقيم وغير المقيم وسواء كان المقيم عراقياً او غير عراقي بمعنى أن معيار الإقامة لم يعتد به المشرع الضريبي العراقي لكن ميز بين المقيم وغير المقيم في مسألة الدخول المشمولة بالضريبة وكذلك ميز بين كون المقيم عراقي او غير عراقي .

❖ حالات الإقامة في العراق

• المقيم

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

- (1) العراقي المقيم الذي سكن العراق مدة لا تقل عن اربعة أشهر متصلة او منفصلة خلال السنة التي نجم فيها الدخل او ان يكون تغيبه عن العراق تغيّباً مؤقتاً وكان له موطن دائم في العراق ومحل عمل رئيسي فيه .
- (2) العراقي الساكن خارج العراق من منتسبي الدوائر الرسمية ومنشآت القطاع الحكومي والمتقاعدين او من اعارت الحكومة خدماته الى شخص معنوي خارج العراق اذا كان معقياً من الضريبة في محل عمله .
- (3) رعايا الاقطار العربية العاملين في العراق مهما كانت مدة سكناهم .
- (4) غير العراقي من غير الاقطار العربية (الاجنبي)
 - أ- سكن العراق مدة لا تقل مجموعها عن ستة اشهر منفصلة او سكنه مدة لا تقل عن اربعة اشهر متصلة .
 - ب- غير العراقي الساكن في العراق مهما تكن مدة سكناه اذا كان مستخدماً لدى شخص معنوي في العراق او كان من ذوي الاختصاص الفني واستخدم للعمل في مشروع صناعي له حق التمتع بالإعفاء وفق قانون تنمية وتنظيم الاستثمار الصناعي.
- (5) كل شخص معنوي مؤسس بموجب القوانين العراقية او غيرها يكون محل عمله او ادارته او 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 .

تظهر أهمية التفرقة بين المقيم وغير المقيم من النواحي الآتية :

1. خضوع الدخل للضريبة

يخضع دخل الشخص المقيم العراقي للضريبة سواء تحقق داخل العراق ام خارجه بصرف النظر عن محل تسلمه، أما اذا 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 الا عن دخله المتحقق داخل العراق فقط . اما دخله خارج العراق فلا يخضع للضريبة العراقية .

2. السماحات القانونية

يتمتع الشخص المقيم وحده بالسماحات القانونية المقررة للمكلف ذاته او لأعبائه العائلية بينما لا يتمتع غير المقيم بمثل هذه السماحات .

● التفرقة بين المقيم العراقي والمقيم غير العراقي وغير المقيم سواء عراقي أو غير عراقي :

غير المقيم سواء عراقي او غير عراقي	المقيم غير العراقي	المقيم العراقي
1. يخضع دخله المتحقق داخل العراق للضريبة اما دخله المتحقق خارج العراق فلا يخضع للضريبة .	1. لا يخضع دله المتحقق خارج العراق للضريبة وانما تفرض فقط عن دخله المتحقق داخل العراق فقط.	1. يخضع دخله للضريبة سواء تحققاً داخل العراق ام خارجه بغض النظر عن محل تسلمه.
2. السماحات : لا يتمتع بالسماحات	2. السماحات يتمتع بالسماحات	2- السماحات : يتمتع بالسماحات

❖ امثلة تطبيقية

مثال (1)

- هل يعد الاشخاص ادناه مقيمين في العراق ام غير مقيمين فيه ؟
1. استاذ عراقي قام بإعارة خدماته للعمل في جامعة ابو ظبي في الامارات للمدة من 2013/9/1 ولغاية 2014/9/1 على فرض:
 - أ- ان رواتبه يتسلمها عن خدمته في الجامعة في ابو ظبي معفية من الضريبة في الامارات.
 - ب- ان رواتبه التي يتسلمها عن خدمته في الجامعة في الامارات خاضعة للضريبة في الامارات.
 - 2- عامل مصري يعمل في إحدى الفنادق في بغداد للمدة من 2013/1/1 لغاية 2014/10/1
 - 3- عامل صيني يعمل طباخاً في مطاعم بغداد للمدة من 2012/9/1 ولغاية 2014/4/1.
 - 4- مهندس ياباني عمل مصلحاً لأجهزة الاستنساخ والكومبيوتر في جامعة النهريين للمدة من 2010/9/15 ولغاية 2012/9/1.
 - 5- شركة فرنسية عملت في العراق للمدة من 2010/11/1 لغاية 2013/3/1 مقر وادارة الشركة في فرنسا وتجري مراقبتها في العراق .

الحل

1- الأستاذ العراقي

- في سنة 2013 مقيم وفي سنة 2014 مقيم
 - في سنة 2013 غير مقيم في سنة 2014 غير مقيم .
- السبب : لان العراقي يعد مقيماً في العراق بغض النظر عن مدة سكناه في العراق اذا اعار خدماته الى شخص معنوي خارج العراق وكان دخله معفياً من الضريبة في محل عمله هناك وهذا ما ينطبق على الفقرة (أ) ، اما فيما يخض الفقرة (ب) فلانه افترض ان دخله في الامارات يخضع للضريبة ولهذا فقد انتفى شرط من شروط الاقامة لذلك يعد الشخص في هذه الحالة غير مقيم بموجب البند (ب) الفقرة 10 من المادة الاولى من القانون .

2- العامل المصري

■ في سنة 2013 مقيم وفي سنة 2014 مقيم
السبب : لأن رعايا الاقطار العربية العاملين في العراق يعتبرون مقيمين في العراق ،
بغض النظر عن المدة التي يقضونها فيه بموجب البند (ج) الفقرة (10) المادة الاولى من
القانون .

3 العامل الصيني

- في سنة 2012 من 2012/9/1 لغاية 2012/12/31 (4 شهور) متصلة يعد مقيماً في العراق .
- في سنة 2013 من 2013/1/1 ولغاية 2013/12/31 (12 شهر) يعد مقيم في العراق.
- في سنة 2014 من 2014/1/1 لغاية 2014/4/1 (3 شهور) يعد غير مقيم في العراق بموجب بند د (1) فقرة (10) المادة الاولى من القانون .

4-المهندس الياباني

■ في سنة 2010 مقيم وفي سنة 2011 مقيم وفي سنة 2012 مقيم .
السبب : لأنه اجنبي يعمل لدى شخص معنوي في العراق هو جامعة النهريين .بموجب بند
د (2) فقرة 10 المادة الاولى من القانون .

5-الشركة الفرنسية

■ سنة 2010 مقيمة ، 2011 مقيمة ، 2012 مقيمة ، 2013 مقيمة
السبب هو ان الشركة تعمل في العراق وتجري مراقبتها في العراق .
مثال (2)

حضر الى مكتب السيد حسين مدقق قانوني وخبير ضرائب ثلاثة مكلفين الاول
عراقي والثاني سوري والثالث تايلندي وطلبوا منه ان يبين لهم هل يعدون مقيمين في
العراق ام غير مقيمين فيه وما مقدار دخولهم الخاضعة للضريبة؟
وقدموا اليه البيانات الاتية فماذا سيكون جوابه ؟

- الاول (عراقي):عمل في الاردن للمدة من 2012/1/1 لغاية 2013/10/1 في
التجارة وحقق ارباحاً نتيجة لذلك وله دخل في العراق نتيجة لمشاركته في عمل
تجاري مع اخوانه . وقد بلغت ارباحه في الاردن وحصلته من المشاركة في
العراق على النحو الاتي :-

المدة	مقدار ارباحه في الاردن	حصته من ارباح المشاركة في العراق
عن المدة المنتهية في 2012/12/31	1800000 دينار	1700000 دينار
عن المدة المنتهية في 2013/12/31	1200000 دينار	1900000 دينار

زار العراق للمدد :

2012/3/1 ولغاية 2012/4/1.

ومن 2012/8/1 لغاية 2012/9/1

ومن 2013/4/1 لغاية 2013/5/1

• الثاني (سوري) : عمل في العراق في شركة مقاولات قطاع خاص للمدة من

2013/10/1 لغاية 2014/10/1 براتب شهري 750000 ديناراً

• الثالث (تاييلندي) : عمل خبيراً في مصنع قطاع خاص تمتع بالإعفاء بموجب

قانون الاستثمار الصناعي براتب شهري 1200000 دينار للمدة من

2013/11/1 لغاية 2014/4/1.

الحل :

(1) العراقي : في سنة 2012 اقام في العراق للمدد الاتية :

من 2012/3/1 لغاية 2012/4/1 ويساوي 1 شهر .

من 2012/8/1 لغاية 2012/9/1 ويساوي 1 شهر .

= المجموع 2 شهر

لذلك يعد غير مقيم ، اذ ان الدخل الخاضع للضريبة يمثل حصته من المشاركة مع

اخوانه ومقداره 1700000 دينار أي دخله داخل العراق فقط .

في سنة 2013 اقام في العراق المددة:

من 2013/4/1 لغاية 2013/5/1 ويساوي 1 شهر

ومن 2013/10/1 لغاية 2013/12/31 ويساوي 3 شهر بعد رجوعه الى العراق .

= المجموع 4 اشهر .

لذلك فانه يعد مقيماً في العراق لمدة 4 اشهر وان كانت غير متصلة ومن ثم فان

دخله الخاضع للضريبة هو داخل العراق وخارج العراق ويساوي 1200000 +

1900000 = 3100000 دينار .

(2) السوري في سنة 2013 يعد مقيماً لأنه عربي مهما تكن مدة اقامته في العراق من 2250000 = 3 × 750000 دينار دخله الخاضع للضريبة) في سنة 2014 يعد مقيماً للسبب اعلاه .
 من 2014/1/1 لغاية 2014/10/1 = (9 اشهر)
 6750000 = 9 × 750000 ديناراً دخله الخاضع للضريبة.
 (3) تايلندي: في سنة 2013 يعد مقيماً بغض النظر عن مدة سكناه في العراق لأنه خبير يعمل في مشروع صناعي يتمتع بالإعفاء بموجب قانون التنمية الصناعية.
 اما دخله الخاضع للضريبة فيحسب على النحو الاتي :
 من 2013/11/1 لغاية 2013/12/31 ويساوي 2 شهر
 2400000 = 2 × 1200000 دينار دخله الخاضع للضريبة.
 في سنة 2014 يعد مقيم لنفس السبب اعلاه اضافة للمدة من 1/1 لغاية 2014/4/1 = 3 اشهر.
 3 × 1200000 = 3600000 دينار دخله الخاضع للضريبة .

❖ تمارين تطبيقية

تمرين (1)

عراقي غادر الكويت وسكن فيها من 2011/5/1 لغاية 2015/9/30 ثم عاد وسكن العراق. زار العراق للمدة من 2011/6/1 لغاية 2011/9/1 لديه مكتب تجاري في كل من بغداد والكويت وقد حقق له هذان المكتبان الارباح الاتية : (المبالغ بالدنانير العراقية).

السنة	مكتب الكويت	مكتب بغداد
عن السنة المنتهية في 2011/12/31	800000	700000
عن السنة المنتهية في 2012/12/31	100000	900000
عن السنة المنتهية في 2013/12/31	700000	500000
عن السنة المنتهية في 2014/12/31	750000	400000
عن السنة المنتهية في 2015/12/31	150000	90000

المطلوب: هل يعد العراقي مقيماً ام غير مقيم في العراق كل من السنوات 2011 ، 2012 ، 2013 ، 2014 ، 2015 وما مقدار دخله الخاضع للضريبة عن كل سنة من تلك السنين ؟