



جامعة المستقبل

المرحلة الثالثة

محاسبة ضريبية

م.م. أنمار نوري داوود

## ١-١ التحاسب الضريبي

يمكن تعريف التحاسب الضريبي : هو عملية التنظيم الفني للضريبة والذي يتناول كيفية قياس الدخل الخاضع للضريبة ، وربط الضريبة وتحصيلها نتيجة هذا القياس .

وعملية التحاسب الضريبي تمر بثلاث مراحل هي :

**المرحلة الاولى :** تقدير الدخل الخاضع للضريبة من خلال مقابلة دخل الإيرادات الخاضعة للضريبة مع التكاليف ذات العلاقة التأثيرية اللازمة للحصول عليها ، ويتحدد هذا عبر تحديد التشريع الضريبي لنطاق كل من الإيرادات الخاضعة للضريبة والتكاليف واجبة الخصم وأسس قياسها .

**المرحلة الثانية :** ربط الضريبة ويتم من خلال تحديد الاعفاءات التي تمنح للمكلف لاعتبارات شخصية واستبعادها وصولاً الى الوعاء الذي تحسب عليه الضريبة حسب النسب التي يحددها القانون .

**المرحلة الثالثة :** تحصيل الضريبة وهي المرحلة التي يتم فيها تحصيل الضريبة من المكلفين في المواعيد المحددة وبالأسلوب الذي يحدده التشريع الضريبي .

## ٢-١ تقدير الضريبة

هي مجموعة الإجراءات التي تتبعه السلطة المالية للتعرف على دخل المكلفين وإجراءات التقدير وكيفية ربط الضريبة ويكون ذلك بموجب أحكام القوانين والتشريعات والتعليمات النافذة . فالسلطة المالية تلجأ الى التقدير اذا انتهى الفاحص من فحصه الى رفض البيانات المالية والدفاتر والسجلات الخاصة بالمكلف لعدم امانتها لان انتظام البيانات والسجلات لاتعد حجة على السلطة المالية والحكم على موثوقية البيانات والدفاتر يرجع الى خبرة الفاحص والتحريات التي يقوم بها مع المعلومات الواردة من المخبرين ويجب ان يتضمن تقريره اسباب الرفض مدعومة بالأدلة التي تثبت عدم امانتها أو بعدها عن الحقيقة .

## ٣-١ طرق تقدير الضريبة

١. **التقدير الاحتياطي :** وهذا التقدير يأتي من قبل السلطة المالية احترازاً على ما يرد مستقبلاً من

مقتبسات ومعلومات مالية او لغاية تقديم بياناته المالية ، حيث يقوم المكلف حينذاك بدفع الضريبة المقدرة بصورة احتياطية لحين انتهاء التقدير الاحتياطي مستقبلاً .

٢. **التقدير الاحتياطي الاضافي :** هذا النوع من التقدير يتم عن طريق السلطة المالية عبر حصولها

على معلومات اضافية (مقتبسات ) بعد ان كان المكلف قد تم تقديره بإحدى طرق التقدير ففي هذه الحالة يتم تقديره اضافياً وفقاً لهذه المقتبسات .

٣. **التقدير الاداري :** وهذا النوع من التقدير يعد تقدير غيابي تقوم به الادارة الضريبية في حالة عدم تقديم

المكلف اقراره الضريبي ، ولإجراء التحاسب الضريبي فعلى السلطة المالية القيام بجمع هذه المقتبسات

بالإضافة الى المعلومات المتوفرة في اضبارته وتقديره غيابياً (ادارياً)، بعد منحه السماح القانوني

لذاته فقط .

٤. تعديل التقدير الاداري : قد لا يتفق المكلف مع السلطة المالية على التقدير او قد تطلب الأخيرة حضوره بخطاب موجه له تحدد فيه فترة (٢١) يوم للحضور من تاريخ التبليغ فاذا لم يحضر خلال الفترة المحددة تقوم السلطة المالية بتقديره غيابيا استنادا الى المعلومات (المقتبسات) المتوفرة لديها او استمارات المسح الميداني ثم يبلغ المكلف بالتقدير باستمارة ( إخطار التقدير ) ومنحه السماح القانوني لذاته .وتستخدم السلطة المالية هذه الطريقة على ما يتوافر لديها من معلومات عن نشاط المكلف ومدخولاته مع عدم منحه السماح القانوني لزوجته واولاده.

٥. التقدير بالاتفاق: وهي الطريقة الغالبة في معاملات التقدير الضريبي التي يتم قيدها باتفاق السلطة المالية والمكلف على تحديد الإيرادات الاجمالية والدخل الصافي (الخاضع للضريبة) ومقدار الضريبة المطلوب استقطاعها استنادا الى نتائج الحسابات المقدمة أو بالرجوع الى جداول ضوابط التحاسب الضريبي التي تصدرها الهيئة العامة للضرائب سنوياً اذ يتم تقدير المكلف بعد مناقشته للوصول الى التقدير بالاتفاق ما بين المكلف والمخمن ويتم التقدير وفقا للمعلومات (المقتبسات) المدونة في اضبارة المكلف وهو الاكثر شيوعاً.

٦. طريقة التقدير الذاتي : هو اسلوب متطور ومتحضر ويعد خطوة هامة في تطوير اساليب الهيئة العامة للضرائب فلا مانع لدى السلطة المالية من قيام المكلف او الشخص المعنوي بتقدير نفسه وبموجب المعلومات المالية التي جاءت بها بياناته المالية (( الميزانية العمومية او ميزان المراجعة)) بعد ان يعطى موعدا لأجراء المناقشة (المدولة) مع السلطة المالية (الموظف المختص) وذلك للبت في موضوع التقدير الذاتي ويكون:

أ. اما قبول السلطة المالية التقدير الذاتي للمكلف لكونه جاء مطابقا لما جاء به الفحص الضريبي للبيانات المالية ويعتبر حينذاك تقديرا نهائيا بالاتفاق .

ب. او عند مناقشة السلطة المالية للمكلف حول بياناته المالية حيث ترى انه من الواجب عدم قبول التقدير الذاتي كونه غير مناسب لما جاءت به البيانات المالية وعند ذلك يتم تقدير المكلف تقديرا اضافيا بالاتفاق .

#### ٤-١ كيفية تقدير ضريبة الدخل على رواتب الموظفين

يتم احتساب ضريبة الاستقطاع المباشر على رواتب الموظفين بموجب تعليمات تصدرها الهيئة العامة للضرائب بالتنسيق مع وزارة المالية ، وتفرض على المدخولات الناجمة للمنتسب خلال السنة المالية والمبينة تفاصيلها في التعليمات كذلك المدخولات الخاضعة للضريبة والخصومات والسماحات والاعفاءات ومقياس الضريبة وتحصيلها ومواعيد تسديدها والاعتراض والاستئناف.

أ- ففي القطاع الحكومي يتم احتساب الضريبة من خلال (( الراتب الاسمي + اية اجور او مكافآت ماعدا المخصصات بعد تنزيل ١٠% توقيفات تقاعدية )) ،

ب- اما في القطاع الخاص فإن الاجور والمكافآت والمخصصات تخضع للضريبة لكن هناك خمسة مخصصات لا تخضع وهي ( طعام ، نقل ، سكن واقامة ، خطورة ، موقع جغرافي )) .

وقد تضمنت المادة ( ٢ ) من التعليمات المالية ( المعمول بها حاليا هي لسنة ٢٠٠٥ ) فرض الضريبة على المدخولات الناجمة للمنتسب خلال السنة المالية والمبينة تفصيلها ادناه :

١. تفرض الضريبة على مدخولات المنتسب بأسمة وتحسم منها بعد منحه السماح القانوني والتنازلات المنصوص عليها في التعليمات .

٢. تفرض الضريبة على مدخولات المتزوجة باسمها وتحسم منها بعد منحها السماح القانوني والتنازلات المنصوص عليها في التعليمات .

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

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

## ٥-١ الاعتراض على التقدير

المرحلة الاولى : الاعتراض لدى السلطة المالية

تكفلت المادة (٣٣) و(٣٤) من قانون ضريبة الدخل في العراق بهذا الموضوع وذكرت المحتويات والشروط الواجب توفرها للمضي بالاعتراض:

١. تبدأ هذا المرحلة عند مراجعة المكلف للمخمن المختص فاذا لم يتفق على التقدير ، يقوم المخمن بتقديره

حسب المؤشرات المتوفرة في اضبارته ثم يبلغه بالتقدير وعلى المكلف بعد تبليغه بالدخل المقدر والضريبة المترتبة عليه ان يقدم اعتراضا خطياً الى السلطة المالية التي بلغت بالتقدير او الى أية دائرة من دوائر الهيئة العامة للضرائب خلال (٢١) واحد وعشرين يوماً من تاريخ تبليغه مبينا اسباب اعتراضه والتعديل الذي يطلبه وعليه ان يقدم الى السلطة المالية الدفاتر والسجلات والبيانات اللازمة عن دخلة لأثبات اعتراضه.

٢. للسلطة المالية ان تقبل الاعتراض بعد مضي المدة المعنية في الفقرة (١) اذا اقتنعت بان المعترض لم يتمكن من تقديمه لغيابه عن العراق أو لمرض اقعه عن العمل أو لسبب قهري اخر. وان هذه المرحلة من الاعتراض تبدو ناقصة ما لم يسدد المكلف الضريبة كاملة وفي حالة عجزه عن التسديد يقوم بطلب تقسيط المبلغ بعد اقتناع السلطة المالية ويسدد ٢٥% من مبلغ الضريبة. وبعد ذلك يتمكن المخمن من النظر في التعديل التقدير والاتفاق مع المكلف عليه.



## المرحلة الثانية: الاعتراض لدى لجان الاستئناف :

بناء الى ما جاءت به المادة الخامسة والثلاثون .:

١. للشخص الذي رفضت السلطة المالية اعتراضه على مقدار الدخل أو الضريبة أن يستأنف قرارها لدى لجان الاستئناف بعريضة يقدمها إليها أو إلى أية دائرة من دوائر الهيئة العامة للضرائب خلال واحد وعشرين يوماً من تاريخ تبليغه برفض اعتراضه وعليه أن يثبت ذلك بالوثائق والسجلات والبيانات الأخرى.

٢. للسلطة المالية أن تقبل طلب الاستئناف بعد مضي المدة القانونية إذا اقتنعت بان المستأنف تأخر عن تقديمه لغيابه عن العراق أو لمرض اقعدة عن العمل أو لسبب قهري آخر وان هذا الاستئناف قدم للسلطة المالية بلا تأخر غير معقول من جانبه .

٣. على لجنة الاستئناف عدم مواصلة السير في الاستئناف إذا ظهر لها بان المكلف قد تأخر عن تسديد الأقساط المستحقة عليه من الضريبة المقدرة والمقسطة ما لم يبادر الى تسديدها.

يبلغ المستأنف والسلطة المالية بيوم المرافعة أمام لجنة الاستئناف قبل موعده بسبعة أيام على الأقل وعلى الطرفين أن يحضرا أمام اللجنة بالذات أو بإرسال وكيل عنهما في اليوم والساعة المعينين أو أن يبينا اكتفاءهما بالبيانات التحريرية التي قدمها ، وللجنة إلغاء التقدير أو تأييده أو زيادته أو تخفيضه مبينه في قرارها الأسباب الموجبة لذلك كما إن لها أن تؤيد التقدير إذا لم يحضر الطرفان أو أحدهما بدون عذر مشروع أو تؤجل النظر في الاستئناف للمدة التي تراها مناسبة .

وان هيئات الاستئناف تتألف برئاسة قاض من الصنف الثاني في الاقل وعضوية اثنين من الموظفين المختصين في الامور المالية وهذا التعيين يتم من قبل وزير المالية ببيان ينشر في الجريدة الرسمية .ولوزير المالية صلاحية تحويل القضايا من لجنة الى لجنة اخرى بطلب من المكلف أو بدون طلب منه.

المرحلة الثالثة: الاعتراض لدى هيئة التمييز : بناءً على ما جاءت به المادة الأربعون .:

١. تكون قرارات لجان الاستئناف قطعية إذا كان مبلغ الضريبة فيها عشرة آلاف دينار فأقل

٢. إذا كان مبلغ الضريبة في القرار اكثر من عشرة الاف دينار فللسلطة المالية والمكلف الاعتراض عليه خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ التبليغ به أمام هيئة تمييزية برئاسة قاض من محكمة التمييز وعضوية اثنين من المدراء العاميين من وزارة المالية وواحد من اتحاد الغرف التجارية العراقية وآخر من اتحاد الصناعات العراقي ببيان يصدره الوزير وينشر في الجريدة الرسمية .

٣. وان صلاحيات هيئة التمييز هي إلغاء التقدير أو تأييده أو تعديله ويكون قرارها قطعياً

٤. على المكلف الذي يرغب في الطعن تمييزاً في قرار لجنة الاستئناف تسديد رسم الى صندوق الهيئة العامة للضرائب يتحدد مبلغه بنسبة ١% واحد من المئة من مبلغ الضريبة في القرار محل الطعن وبحد أعلى مقداره الف دينار ، ويعد إيراداً نهائياً للخزينة العامة .

## ٦-١ مفهوم التهرب الضريبي وأنواعه وأسبابه ووسائل مكافحته

**التهرب الضريبي :** هو اللجوء الى الغش والاحتيال للتخلص من الضريبة او تقليل مبلغها ويجري ذلك اما بمحاولة الفرد انكار وجود وعاء الضريبة او الإفصاح عن مبلغ يقل عن المبلغ الحقيقي للوعاء .

**التهرب الضريبي :** هو مخالفة احكام القانون الضريبي.

**التهرب الضريبي :** هو عدم اقرار المكلف لواجبه بدفع الضريبة المترتبة عليه سواء من خلال تقديم بيانات الضريبة بعبارة أخرى ان المكلف يتخلص من دفع الضريبة اما بشكل كلي او جزئي ، وينجم عن التهرب الضريبي اثار سيئة للخزينة العامة لكونه يقلل حصيلة الضرائب وأثار سيئة على المكلفين الذين لا يستطيعون التهرب او لا يقبلونه فيتحملون عبء الضريبة بينما يفلت منه آخرون مما يؤدي الى عدم تطبيق مبدأ العدالة في توزيع الأعباء العامة .

### ٦-١-١ أنواع التهرب الضريبي

١. **التهرب المشروع (التجنب الضريبي):** هو الذي لا جرم فيه حيث يتجنب المكلف تحمل الضريبة او الالتزام بها دون مخالفة أحكام التشريعات الضريبية من خلال الاستفادة من بعض الثغرات الموجودة في القانون ولتحقيق هذه الغاية يقوم المكلف بالاستعانة بأهل الخبرة والاختصاص ، والأمثلة الأكثر شيوعا في التهرب المشروع ، عندما يهب الشخص امواله خلال حياته الى ورثته تهرباً من دفع ضريبة التركات بعد وفاته او كأن تفرض ضرائب عالية على الأملاك العقارية فيمتنع الشخص عن اقتناء العقارات وبذلك لا يدفع الضريبة.

٢. **التهرب غير المشروع :** هو تهرب مقصود من طرف المكلفين وذلك عن طريق مخالفتهم عمداً لأحكام القانون الجنائي ويترتب عليه مخالفة مالية بقصد عدم دفع الضرائب المستحقة عليهم اما بالامتناع عن تقديم اي تصريح بأرباحه او بتقديم تصريح ناقص او كاذب او إعداد سجلات وقيود مزيفة او الاستعانة ببعض القوانين التي تمنع الدوائر المالية على حقيقة الأرباح لإخفاء قسم منها.

٣. **التهرب المحلي :** هذا النوع يحدث في نطاق حدود الدولة الموجودة بها بحيث تكون افعال التزوير التي يقوم بها المكلف لا تتعدى هذه الحدود اما باستغلال الثغرات الموجودة في النظام او بطرق وأساليب اخرى مثل ، التهرب عن طريق امتناع الفرد عن القيام بالتصرف المنشئ للضريبة حتى يتجنب دفعها ، كأن يرفض استيراد السلع الأجنبية لنقادي الضرائب الكمركية .

٤. **التهرب الدولي:** وهذه الصورة من صور التهرب الضريبي تتمثل في العمل على التخلص من دفع الضريبة في بلدها عن طريق التهرب غير القانوني للمداخيل والارباح التي من المفروض ان تخضع لضريبة البلد التي تحققت فيه فعلاً الى بلد اخر يتميز بضغطة الجبائي المنخفض .

## ١-٦-٢ اسباب التهرب الضريبي

للتهرب الضريبي أسباب وعوامل لا يمكن حصرها جميعاً وذلك لاختلاف العوامل بطبيعتها ووسائلها من دولة إلى أخرى ومن نظام اقتصادي أو اجتماعي إلى آخر ومن وقت لآخر، كذلك تختلف هذه العوامل باختلاف النظام الضريبي الذي تعتمده الدولة، وباختلاف درجة ثقافة وتطور المجتمع ومدى رصانة وامتانة الوعي الضريبي والشعور بالمسؤولية لديهم، وحتى باختلاف الضرائب التي تفرضها الدولة وتنوعها وفيما يلي أهم هذه الأسباب:

### أولاً- الأسباب الاقتصادية

تؤثر التقلبات الاقتصادية التي تتعرض لها الدولة على مختلف مجالات الحياة وينسحب هذا التأثير على النظام الضريبي ومدى انخفاض وارتفاع نسبة التهرب الضريبي. إذ يلاحظ في مدة الانتعاش الاقتصادي حيث يرتفع مستوى الناتج القومي ومن ثم يؤدي هذا إلى ارتفاع متوسط دخل الفرد سيعمل على زيادة المقدرة الفردية على تسديد الضريبة المفروضة على المكلف.

أما إذا تعرض الاقتصاد للكساد أو الانكماش فيؤدي إلى انخفاض في متوسط دخل الفرد ومن ثم تندي قدرة المكلفين على تسديد الضرائب، لذا فإن مسالك التهرب ستعري المكلف على أتباع سبيل التهرب الضريبي.

### ثانياً - الأسباب المالية

ان ابرز أسباب التهرب من الناحية المالية يتلخص بالاتي :

أ : ارتفاع أسعار الضرائب

ب: المغالاة في تعدد الضرائب

ج : سياسة الدولة الانفاقية

ثالثاً : الاسباب التشريعية

أن النصوص القانونية تعد الأساس الذي يحدد فرض الضريبة والدخول والأشخاص الخاضعين لها، إذ لا ضريبة إلا بنص. ولهذا نجد أن هناك عواملًا تشريعية عدة يمكن أن تولد حالة التهرب الضريبي أو تساعد في اتساعها وأهم هذه العوامل هي :

أ : عدم دقة النصوص القانونية

ب : انعدام الاستقرار القانوني

ج : ضعف الجزاءات الضريبية

#### رابعاً : - الأسباب الإدارية

١. تعدد طرق تحصيل الضريبة.
٢. صرامة أسلوب الجباية.
٣. عدم دقة حصر المكلفين.
٤. نقص الكوادر الضريبية .
٥. عدم وجود إدارة كفؤة لمكافحة التهريب.
٦. الفساد الإداري.
٧. انخفاض مستوى الدعم المالي والمعنوي للكادر الضريبي.

#### ١-٦-٣ وسائل مكافحة التهريب الضريبي

ان التهريب الضريبي يقع بممارسة المكلف سلوكا مخالفا لأحكام القانون الضريبي ويعد التهريب نوع من السرقة المقنعة يمارسها المكلف بنية متعمدة بقصد الافلات من اداء دين الضريبة المستحق بذمته كلا او جزءا ويتمثل هذا النوع بالتهرب غير المشروع والمجني عليه دائما هو الدولة الممثلة لأبناء الشعب ويتسبب التهريب بفقدان الخزينة العامة للدولة لجزء من ايراداتها اللازمة لمواجهة النفقات المتزايدة، وهنا لابد من البحث عن وسائل تكفل منع وقوع التهريب قدر الامكان بسد كل طريق يمكن ان ينفذ من خلاله المكلف المتهرب ومن ثم رصد العقوبات الرادعة التي يتم ايقاعها بحق المتهرب الا ان مكافحة التهريب الضريبي ليس بالأمر اليسير اذ يتطلب الكشف عن كافة الوسائل والطرق التي يمكن ان يسلكها المتهرب والثغرات التي ينفذ من خلالها ومن ثم غلقها او معالجتها قدر الامكان باتخاذ التدابير والاجراءات اللازمة بهذا الصدد وهذا ما نبينه على النحو الاتي :

اولا: متابعة المشكلات التي يفرزها تطبيق نصوص القانون الضريبي :

ويتم بمعالجة وسد كل الثغرات التي تظهر اثناء التنفيذ والتي قد يستغلها المكلف للتهرب من خلالها، لذا يتعين اعادة النظر بالنصوص القانونية عند الشعور بوجود ثغرات او اخطاء او نواقص من شأنها ان تجعل تلك النصوص مبهمه او غير واضحة مما يتسبب بالتأويل عند تفسيرها ومن ثم اصدار التعليمات التي تكفل حسن تطبيقها .



## ثانيا: زيادة الوعي الضريبي لدى المكلفين :

ويتم من خلال تعريف افراد المجتمع بواجباتهم الضريبية بشتى الوسائل المسموعة والمقروءة والمرئية وتعريفهم بأهمية الضريبة بعدّها احدى الوسائل التي تمكن الدولة من القيام بواجباتها على النحو الذي يعود على المواطن بالفائدة المتمثلة بالخدمات التي تقدمها المرافق العامة.

## ثالثا: تفعيل عقوبة الحبس:

المنصوص عليها في المادة (٥٨) من قانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ ضمن العقوبات التي توقع بحق المكلف المتهرب بمالها من اثار معنوية على المكلف اكثر من تأثير الجزاءات والغرامات المالية التي تفرض بحقه ومن ثم تشديدها عند تكرار عملية التهرب من نفس المكلف اي في حالة العودة الى ذات الجريمة.

## رابعا: التأكيد على مبدأ العدالة والشمول عند فرض الضريبة :

وهنا لابد ان تسري الضريبة على كل فرد في المجتمع يتمتع بقدرة على تحمل الابعاء المالية حتى لا يتولد لدى المكلف شعور بانه يتحمل اعباء ضريبية تتجاوز قدرته المالية دون غيره مما يدفعه الى ممارسة اي سلوك من شأنه التخلص من عبئها، ولتحقيق مبدأ العدالة والشمول يجب مراعاة ما يأتي:

أ: شمول الضريبة لجميع الاشخاص القادرين على دفعها.

ب: مراعاة الظروف الشخصية والحالة الاجتماعية للمكلف.

## خامسا: اصلاح الاساليب الادارية:

ان اتباع الاساليب الادارية القديمة لا يمكن ان يحقق الاهداف المرجوة من التشريع الضريبي اذ لابد من ادخال الاساليب العلمية الحديثة حيث اصبح من الضروري ادارة اعمال اي مديرية او مؤسسة ومهما كانت طبيعة عملها ان تدار بموجب اساليب حديثة فالأساليب الادارية المتبعة في الهيئة العامة للضرائب تحتاج الى تحليل وتمحيص لتلافي المسببات التي من شأنها ان تعرقل عملها ومن ثم لا بد من معالجتها بإدخال اساليب الادارة الحديثة التي يمكنها من ادارة اعمالها بشكل منسق ومنتظم.

## سادسا: اصلاح الجهاز الضريبي:

حيث يجب اصلاح الجهاز الضريبي من الامور التي توليها الدولة عناية في الوقت الحاضر هو اصلاح الجهاز الضريبي وتطعيمه بالكفاءات والخبرات اللازمة لرفع مستواه بما يتلائم مع المسؤوليات الملقاة على

عائقه لما لهذا القطاع من دور هام في دعم الموارد المالية للدولة وينبغي ان يتم اصلاح الجهاز الضريبي على نحو من شأنه ان يحقق الموارد المالية اللازمة لمتطلبات التطور الاجتماعي والاقتصادي لتحقيق الرفاه الاقتصادي للبلد وان مدى امكانية قيام الجهاز الضريبي بالمهام الملقاة على عاتقه ترتبط ارتباطا وثيقا بمدى كفاءة وخبرة العاملين ضمن هذا الجهاز فكلما كان الكادر الضريبي معززا بموظفين اكفاء قادرين على فرض الضريبة وتحصيلها دون فسخ المجال للتهرب كلما حقق الاهداف التي يسعى اليها.

## ٧-١ حالات عملية على التقدير

**المثال الاول:** المكلف احمد لدية اصابة ضريبية لدى مخمن احد الفروع ولم يقدم تقريراً في فترة تقديم التقارير المنصوص عليها في المادة السابعة والعشرين الفقرة (٢) وقد طلبت حضوره بتاريخ ٢٠١٦/٦/٣٠ ولم يحضر لغاية يوم ٢٠١٦/٧/٢١ فقام المخمن بفرض الضريبة استناداً للمعلومات الواردة فيها . فهل يحق للمخمن ذلك ؟ مع بيان السبب بانه قد تبلغ بطلب الحضور بتاريخ ٢٠١٦/٦/٣٠ .

**الحل:** اجازت المادة الثلاثون في قيام السلطة المالية بتقدير مدخولات المكلف الذي لم يقدم تقريراً أثناء فترة تقديم التقارير وتعتقد السلطة المالية المخمن بأن لدية مدخولات خاضعة للضريبة. هذا من ناحية ومن ناحية اخرى فإنه ستفرض عليه اضافة قانونية قدرها ١٠% من الضريبة المتحققة عليه لا تزيد على (٥٠٠,٠٠٠) دينار وذلك مقروناً بتقديم الاسباب التي منعته من تقديم التقرير أو الحضور الى دائرة الضريبة .

**المثال الثاني:** هل ان مدة تقديم التقارير هي مدة نهائية على المكلف ولا يستطيع ان يدفع بدفوع لتفاديها ؟ فاذا كانت تحتمل الدفوع أو المبررات .فما هي تلك المبررات وما هو سندها القانوني؟

**الحل :** ان مدة تقديم التقارير محددة بـ ٥/٣١ من كل سنة ، الا ان المشرع الضريبي وضع نصاً قانونياً يسمح بتمديدها استناداً للمادة السابعة والعشرين الفقرة (٣) التي خولت السلطة المالية ان تمدد المدد المذكورة في الفقرتين (١) و(٢) من المادة نفسها الى اُجال ملائمة اذا اقتنعت بوجود عذر مشروع. وكذلك الحال عند التأخر عن الحضور واستفاد مدة الـ(٢١) يوم فيمكن ان تمدد تلك المدة ايضاً. والعذر المشروع اشارة اليه المادة (٣٣) بفقرتها (٢) وحددت (التغيب عن العراق أو لمرض اقعد المكلف عن العمل أو لسبب قاهر آخر).

**المثال الثالث:** بعد انقضاء المدة المعنية لتقديم التقارير وفق المادة السابعة والعشرين ،قامت السلطة المالية / المخمن بتقدير المكلف (س) عن مدخولاته لسنة ٢٠١٤ المالية ٢٠١٥ التقديرية عن نشاطه الاستيراد بمبلغ تقدير بتاريخ ٢٠١٦/٦/١٠:

أرباح الاستيراد (١٥٠٠٠,٠٠٠) مليون - سماحة القانوني لذاته (٣١٢٥,٠٠٠) = الدخل الذي تفرض عليه  
الضريبة = (١١٨٧٥,٠٠٠) والضريبة المقدرة =

$$١٥٠٠٠ = ٣\% \times ٥٠٠,٠٠٠$$

$$٢٥٠٠٠ = ٥\% \times ٥٠٠,٠٠٠$$

$$١٠٠,٠٠٠ = ١٠\% \times ١٠٠٠,٠٠٠$$

$$\underline{١٤٨١,٢٥٠} = ١٥\% \times \underline{٩٨٧٥,٠٠٠}$$

١١٨٧٥,٠٠٠ ١,٦٢١,٢٥٠ دينار مجموع الضريبة المقدرة

أرسل الى المكلف اخطار التقدير مثبت فيه اسمه وعنوانه ومقدر التقدير والضريبة المفروضة عليه فوفاة  
بتاريخ ٢٠١٦/٦/٢٠ . فاصبح التقدير قطعياً وطالب فقط بتعديل سماحة القانوني اذ انه متزوج من ربة بيت  
وله اربعة اولاد قاصرين جميعهم طلاب مدارس.

المطلوب : ما هو رأيك بهذه القضية وكيف الوصول الى حل؟

**الحل :**

بما أن المكلف لم يحضر ولم يقدم اسباب فقد ثبت تقدير السلطة المالية بحقه. اذ له حقوق بالسماح القانوني  
فيقبل طلبه ويعدل السماح ثم تحسب الضريبة .

أرباح الاستيراد (١٥٠٠٠,٠٠٠) - سماحة القانوني (٣١٢٥,٠٠٠+٢٥٠٠,٠٠٠) (١٠٠٠,٠٠٠)

$$= ١٥٠٠٠,٠٠٠ - ٦٦٢٥,٠٠٠ = ٨٣٧٥,٠٠٠ الدخل الخاضع للضريبة$$

$$١٥٠٠٠ = ٣\% \times ٥٠٠,٠٠٠$$

$$٢٥٠٠٠ = ٥\% \times ٥٠٠,٠٠٠$$

$$١٠٠,٠٠٠ = ١٠\% \times ١٠٠٠,٠٠٠$$

$$\underline{٩٥٦,٢٥٠} = ١٥\% \times \underline{٦,٣٧٥,٠٠٠}$$

٨,٣٧٥,٠٠٠ ١,٠٩٦,٢٥٠ دينار مجموع الضريبة المقدرة

١,٦٢١,٢٥٠ - ١,٠٩٦,٢٥٠ = ٥٢٥,٠٠٠ دينار الضريبة التي تعاد الية أما الاضافة فقد اعفى منها

لتقديم العذر المشروع والمقبول قانوناً.

## المثال الرابع:

١. لم يتفق المكلف مع المخمن فقام الاخير بتقديره عن اعمال المقاولات بـ (٢٢,٦٠٠,٠٠٠) مليون دينار .

٢. اعترض المكلف بعد ان سدد الضريبة كاملة البالغة ( ٢,٧٦١,٢٥٠ ) دينار بعد تنزيل سماحة القانوني (٣١٢٥,٠٠٠) دينار

٣. رفض المخمن اعتراضه وتبلغ بنفس اليوم وقدم الى لجنة الاستئناف اعتراضه فقامت بتخفيض التقدير الى (٢٠٥٠٠,٠٠٠) مليون .

٤. اعترض المكلف على لجنة الاستئناف لدى هيئة التميز خلال (١٥) يوم من تاريخ تبليغته بالقرار الصادر من لجنة الاستئناف وسدد مبلغ ( ١٠٠٠ ) دينار الى صندوق الهيئة .

٥. بعد المداولة والتأكد من تسديد المكلف الضريبة صدر القرار ويعتبر قطعياً.

**المطلوب :** التأكد من الخطوات التي سار بها المكلف والسلطة المالية علماً بان القرار كان بتخفيض مبلغ التقدير الى ( ١٥٠٠٠,٠٠٠ ) مليون .

## الحل :

١. لم يتفق المخمن مع المكلف فأعترض الاخير وسدد الضريبة .

٢. اعترض المكلف لدى لجنة الاستئناف فأصدرت قرارها وخفضت الى ( ٢٠٥٠٠٠٠٠ ) مليون

٣. اعترض على قرار لجنة الاستئناف لدى هيئة التميز بعد ان سدد مبلغ (١٠٠٠) دينار ايراداً نهائياً للضريبة. وتعد قرارات هذه الهيئة قطعية فأصدرت قرارها بتخفيض التقدير الى (١٥٠٠٠,٠٠٠)

مليون دينار .

٤. احتسبت الضريبة على اساس (١٥٠٠٠,٠٠٠) - السماح (٣١٢٥,٠٠٠) = ١١٨٧٥,٠٠٠ الدخل

الخاضع للضريبة والضريبة تكون ( ١,٦٢١,٢٥٠ ) دينار

٥. تقدم بطلب اعادة باقي المبلغ المدفوع ( ٢,٧٦١,٢٥٠ - ١,٦٢١,٢٥٠ = ١,١٤٠,٠٠٠ ) دينار .

**المثال الخامس :** تحققت ضريبة على المكلف (ص) بعد ان وافق على التقدير ووقع على مذكرة التخمين

بتاريخ ٢٠١٥/٨/١٠ وسدد بتاريخ ٢٠١٥/٨/٣١ مبلغ الضريبة البالغ (٥٠٠,٠٠٠) دينار وطالبه موظف

الجباية بمبلغ اخر .



المطلوب : تحديد المبالغ المطلوب منه دفعها؟

الحل :

١. اذا لم يسدد المكلف خلال (٢١) يوم تحققت عليه اضافة ٥% استناداً للمادة (٤٥) من قانون ضريبة الدخل النافذ. وبما انه سدد يوم ٨/٣١ فان ٨/٣١ - ٨/١٠ = ٢١ يوم بل سدد خلالها. ولكن لو سدد يوم ٢٠١٥/٩/١ فإنه سيخضع لهذه الاضافة. فأذن سيسدد (٥٠٠,٠٠٠) دينار (بدون ٥% اضافة).

٢. واذا لم يسدد خلال (٢١) يوم اخرى سيخضع لإضافة ١٠%.

المثال السادس: بتاريخ ٢٨/٦/٢٠٠٥ قدرت الهيئة العامة للضرائب / فرع المثني دخل المكلف تقديراً ادارياً بمبلغ (٧٠٠٠,٠٠٠) ملايين دينار نظراً لعدم تقديم اقراره الضريبي في الموعد المحدد وقد بلغته خطياً بتاريخ ١٥/٧/٢٠٠٥ بمقدار الضريبة المترتبة عليه وقد قام المكلف ناصر بدفع ما مستحق عليه علماً بأنه أعزب.

المطلوب : ما مقدار ما مستحق عليه اذا قام بتسديد المبلغ

١. بتاريخ ٤/٨/٢٠٠٥ .

٢. بتاريخ ١٨/٨/٢٠٠٥ .

٣. بتاريخ ٣٠/٩/٢٠٠٥ .

الحل :

٧٠٠٠,٠٠٠ - ٣١٢٥,٠٠٠ (السماح لذاته) = ٣٨٧٥,٠٠٠ مليون دينار صافي الدخل الخاضع للضريبة

$$١٥٠٠٠ = ٣\% \times ٥٠٠,٠٠٠$$

$$٢٥٠٠٠ = ٥\% \times ٥٠٠,٠٠٠$$

$$١٠٠,٠٠٠ = ١٠\% \times ١٠٠٠,٠٠٠$$

$$\underline{٢٨١,٢٥٠} = ١٥\% \times \underline{١٨٧٥,٠٠٠}$$

٣٨٧٥,٠٠٠      ٤٢١,٢٥٠ دينار مجموع الضريبة المقدرة

١. بتاريخ ٤/٨/٢٠٠٥ :

بسبب عدم تقديمه للإقرار في الوقت المقرر تحسب عليه غرامة قدرها ١٠% اضافة الى مبلغ الضريبة وكما يأتي:

$$42,125 = 10\% \times 421,250 \text{ (مقدار الغرامة)}$$

$$421,250 + 42,125 = 463,375 \text{ الف دينار (المبلغ المستحق على المكلف)}$$

٢. بتاريخ ١٨ / ٨ / ٢٠٠٥ :

بسبب عدم تقديمه للإقرار في الوقت المقرر تحسب عليه غرامة قدرها ١٠% اضافة الى مبلغ الضريبة واطافة اخرى قدرها ٥% بسبب عدم دفع مبلغ الضريبة خلال ٢١ يوم من تاريخ تبليغه وكما يأتي:

$$42,125 = 10\% \times 421,250 \text{ (مقدار الغرامة)}$$

$$21,063 = 5\% \times 421,250 \text{ (مقدار الغرامة لتأخره بسبب عدم دفع مبلغ الضريبة خلال ٢١ يوم)}$$

$$421,250 + 42,125 + 21,063 = 484,438 \text{ الف دينار (المبلغ المستحق على المكلف)}$$

٣. بتاريخ ٣٠ / ٩ / ٢٠٠٥ :

بسبب عدم تقديمه للإقرار في الوقت المقرر تحسب عليه غرامة قدرها ١٠% اضافة الى مبلغ الضريبة واطافة اخرى قدرها ٥% بسبب عدم دفع مبلغ الضريبة خلال ٢١ يوم من تاريخ تبليغه وغرامة اخرى قدرها ٥% بسبب عدم دفع المبلغ خلال ٢١ يوماً التي تلي ٢١ يوم الاولى من تاريخ تبليغه وكما يأتي:

$$42,125 = 10\% \times 421,250 \text{ (مقدار الغرامة)}$$

$$21,063 = 5\% \times 421,250 \text{ (مقدار الغرامة لتأخره بسبب عدم دفع مبلغ الضريبة خلال ٢١ يوم)}$$

$$21,063 = 5\% \times 421,250 \text{ (مقدار الغرامة لتأخره بسبب عدم دفع مبلغ الضريبة خلال ٢١ يوم)}$$

$$421,250 + 42,125 + 21,063 + 21,063 = 505,501 \text{ الف دينار (المبلغ المستحق على المكلف)}$$