

الإعفاءات المقررة للنطاق الموضوعي لضريبة دخل العمل (دراسة قانونية مقارنة)

أ.م.د. قيس حسن عواد البدراني لنجة صالح حمة طاهر

جامعة الموصل / كلية الحقوق

المقدمة

الحمد لله الذي خلق الإنسان وعلمه البيان . واشهد أن لا إله إلا الله .شهد بوحدة ذاته وكمال صفاته الثقلان , واشهد أن محمدا عبده ورسوله صاحب الآيات البيّنات ورافع رايات النبوات , صلوات الله عليه وعلى آل بيته وأصحابه النجوم الأطهار وبعد...

للقانون الضريبي نطاق موضوعي و يتمثل هذا النطاق بالمادة التي تفرض عليها الضريبة , وتحدد هذه المادة في الضرائب على دخل العمل بما يتقاضاه العاملون لدى الدولة والقطاع العام والقطاع الخاص من رواتب وأجور ومخصصات , وأرباح ناجمة عن ممارسة المهن التجارية والتي تشكل جميعها مصدرا مهما من مصادر ضريبة الدخل لكننا سنقصر دراستنا في هذا البحث

على الإعفاءات التي اقراها المشرع على الرواتب والأجور والمخصصات فقط وفي القانونين العراقي والمصري.

أولاً : أهمية البحث

للإعفاءات والسماحات المقررة للدخل الناجم عن العمل أهمية كبيرة تتمثل بتحقيق العديد من أهداف الدولة الاجتماعية والاقتصادية والسياسية التي يبتغيها المشرع بالإضافة إلى مراعاة الأعراف الدولية الجارية والمعاهدات الدولية^(١).

ثانياً : الغرض من البحث

وبما أن الأصل في الضريبة هو خضوع جميع الأموال لها إلا أن هناك حالات يعفي فيها المشرع أموالاً معينة من الخضوع لها وهو ما يسمى بالإعفاء الضريبي، لذلك توجب علينا أن نبين ماهية هذه الإعفاءات التي اقراها المشرع لدخل المكلفين الناجم من عمله لدى الدولة والقطاع الخاص والتي تأخذ صورة الرواتب والأجور وما يلحق بها والتي تولت الفقرة (٥) من المادة (٢) من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم ١١٣ لسنة ٢٠٠٨ والمادة (٩) من قانون ضريبة الدخل المصري رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بتبيانها.

(١) هشام صفوت العمري ، اتجاهات المشرع العراقي في ضريبة الدخل ،

ط ١ ، مطبعة المعارف ، بغداد ، ١٩٧٩ ، ص ٩٠ .

ثالثاً: منهجية البحث

اعتمدنا في هذا البحث أسلوب البحث المقارن بين القانون العراقي والقانون المصري , فضلاً عن أسلوب البحث التحليلي لنصوص القانون الضريبي المتعلق بالإعفاء والسماح المقرر للدخل المفروض عليه الضريبة والمتمثل بدخل العمل .

رابعاً: تقسيم البحث

قسمنا هذا البحث إلى مطلبين خصصنا المطلب الأول منه لتعريف للرواتب والأجور والمخصصات باعتباره الدخل الذي اقر المشرع له هذه الإعفاءات وذلك في ثلاثة فروع . أما المطلب الثاني فخصصناه للإعفاءات المقررة لهذه الإيرادات وذلك في القانونين العراقي والمصري وعلى فرعين .

((المطلب الأول))

النطاق الموضوعي للضريبة على دخل العمل

كما هو معلوم بأن النطاق الموضوعي يشمل الوعاء الضريبي الذي هو المادة أو الموضوع الذي تفرض عليها الضريبة وتخضع بالتالي للتحاسب الضريبي ، ويتمثل هذا الوعاء بالدخل الذي يحصل عليه المكلف من مجموعة من المصادر الناجمة من عمله لدى الدولة أو القطاع الخاص ، ويوسع البعض من تعريف وعاء الضريبة ليشمل طريقة توزيع الضريبة بين المادة المفروضة عليها أو بدمج ذلك الوعاء بفكرة المقدرة التكلفة على اعتبار أن المقدرة التكلفة هي التي تشكل موضوع الضريبة^(١) . وعليه يجب أن نفرق بين موضوع الالتزام بالضريبة وهو التزام المكلف بدفع مبلغ معين من المال إلى السلطة المالية وبين الوعاء الذي هو المال الذي تفرض عليه الضريبة^(٢) . ويختلف الوعاء الضريبي عن مصدرها ، فمصدر الضريبة هي الثروة التي تسدد منها الضريبة فعلا أي التي تصيها الضريبة والمصدر الأساس للضرائب هو الدخل استنادا إلى أن الضريبة فريضة متجددة ومن ثم يجب أن تستوفي من ثروة متجددة ، ومع ذلك قد تستوفي استثناءا من رأس المال عند عدم كفاية الدخل ، ومن هنا يبدو الفرق واضحا بين مصدر الضريبة ووعائها ، فالضريبة على رأس المال وعائها هو رأس المال ولكن مصدرها هو الدخل الذي يدره رأس المال ، فهي لا تدفع من رأس المال ومع ذلك قد يتطابق وعاء الضريبة أحيانا مع مصدرها فالضرائب على الدخل وعائها الدخل ومصدرها

(١) د. رفعت المحجوب (المالية العامة) دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٧٥ ، ص ١١ .

(٢) د. حسين خلاف (الأحكام العامة في قانون الضريبة) دار النهضة العربية ، القاهرة ،

١٩٦٦ ، ص ٢٠٠ .

هو الدخل. وقد شيدت المحكمة الدستورية العليا في مصر مفهوما نظريا جديرا بالتأييد ويمكن أن نستخلص منه المبدأ الآتي وهو (أن الدخل هو الوعاء الأساسي للضريبة باعتباره إيرادا متجددا , سواء كان هذا الإيراد ناجما عن القيم المنقولة (الأسهم والسندات) أم المهن غير التجارية أم الثروة النقدية و أم مرتبا أو ربحا صافيا ولا يجوز أن تكون رؤوس الأموال ذاتها وعاء لها إلا بصورة استثنائية)^(١).

وعلى هذا ستكون دراستنا في هذا المطلب موزعة في ثلاثة فروع , إذ سيكون الفرع الأول لتعريف الراتب والفرع الثاني لتعريف الأجور والفرع الثالث والأخير لتعريف المخصصات وكما يأتي :-

الفرع الأول

تعريف الراتب

يعتبر الراتب المقابل الذي يحصل عليه الموظف العامل لدى الدولة ولدى القطاع العام والذي يشكل بدوره جزءا رئيسا من وعاء ضريبة الدخل موضوع بحثنا . ولغرض الإحاطة بتعريف الراتب من كل جوانبه سنقوم بتناول ما قدم من تعريفات للراتب في اللغة والاصطلاح من حيث النصوص القانونية . فالراتب لغة يعني رزق راتب ، أي ثابت دائم ومنه الراتب الذي يأخذه المستخدم أجراً على عمله^(٢).

(١) د. محمد محمد عبد اللطيف , الضمانات الدستورية في المجال الضريبي , مطبوعات جامعة الكويت , الكويت , ١٩٩٩ , ص ٢٦٣ .

(٢) إبراهيم مصطفى وآخرون , المعجم الوسيط - الجزء الأول - مطبعة مصر ١٩٦٠ ص ٣٤٦ .

أما تشريعا فقد عرفه المشرع العراقي في الفقرة ١ من المادة ١٦ من قانون الخدمة المدنية رقم (٢٤) لسنة ١٩٦٠ المعدل الراتب بأنه (مبلغ يتقاضاه الموظف شهريا مقابل عمله في الخدمة العامة) . أي أن الراتب هو المقدار من المال يتقاضاه الشخص مقابل عمله بوصفه موظفا لدى الحكومة أو سلطاتها أو منشأتها الأخرى . وغالبا ما تكون الرواتب شهرية , أي تدفع في نهاية كل شهر ولكن ليس هناك ما يمنع أن يتفق الشخص مع الشركة بان يتسلم راتبه مقدما وعلى شكل مبلغ مقطوع^(١) . أما في مصر فيعرف الراتب بأنه ما يدفع عادة مقابل العمل الأصلي وعلى الأخص لموظفي الحكومة والهيئات العامة والشخصيات الاعتبارية العامة ويكون دفعه شهريا وبصفة دورية منتظمة^(٢) .

ويمكن أن يعرف الراتب بأنه :المبلغ النقدي أو المقوم بالنقود الذي يتقاضاه الموظف من الجهة المعين لديها من دوائر الدولة أو مؤسساتها وبصورة دورية منتظمة . وإننا نجعل الراتب في هذا التعريف يقوم على عدة عناصر وهي :

- ١- العمل لدى جهة تابعة للدولة .
- ٢- العمل بصورة دورية .
- ٣- الانتظام والاستمرار .
- ٤- أن يكون المقابل الذي يحصل عليه نقدا أو قابلا للتقويم بالنقد .

(١) عباس مفرج فحل , موقف المشرع العراقي من الضريبة على الرواتب والأجور والمخصصات ,في إطار قانون ضريبة الدخل العراقي رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ , رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية الحقوق جامعة النهرين , ٢٠٠٨ , ص ٣٨ .

(٢) خالد عبد النبي محمود ,المرتبات وما في حكمها في ضوء قانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ واللائحة التنفيذية له , بحث منشور على الموقع الإلكتروني الآتي , ص ٥ :

الفرع الثاني

تعريف الأجر

إن الأجر عنصر جوهري من عناصر عقد العمل فإذا تخلف عنه كان عقداً غير مسمى من عقود التبرعات أو الخدمات المجانية وهي من الالتزامات التي تقع على صاحب العمل^(١)، ولغرض الإحاطة بتعريف الأجر علينا تعريفه من حيث اللغة والاصطلاح. فيعرف الأجر في اللغة بأنه عوض العمل والانتفاع، والأجور جمع أجر، والأجير من يعمل بأجر جمع أجراء^(٢).

أما في الاصطلاح القانوني فإن المشرع العراقي يستعمل مصطلح (الأجور) في قانون العمل، إلا أنه بعد صدور قرار مجلس قيادة الثورة (المنحل) رقم ١٥٠ لسنة ١٩٨٧، أصبح مصطلح الأجور قاصراً على الأموال التي تدفع للعاملين في القطاع الخاص والتعاوني والمختلط، فقد عرفته المادة ٤١ من الفصل الأول من الباب الرابع من قانون العمل النافذ المعدل رقم ٧١ لسنة ١٩٨٧ بأنه (كل ما يستحق للعامل على صاحب العمل الذي يستخدمه من مال أياً كانت طريقة حسابه، لقاء عمله، ويستحقه من تاريخ مباشرته العمل).

(١) - د. عدنان العابد ود. يوسف إلياس، قانون العمل، العاتك لصناعة الكتاب، القاهرة، ط ٢، ٢٠٠٩، ص ٢٢٧.

(٢) د. إبراهيم مصطفى و آخرون، المعجم الوسيط - الجزء الأول، اسطنبول - تركيا، دار الدعوة، ص ٦-٧.

أما في القانون المصري فهو يستعمل لما يدفع باليوم أو الحساب الإنتاج. وكذلك يطلق على المبالغ التي تضاف إلى الراتب (بالأجر)^(١). إذ عرفته المادة ١/ج من قانون العمل المصري رقم ١٢ لسنة ٢٠٠٣ بأنه كل ما يحصل عليه العامل لقاء عمله ثابتا كان أو متغيرا، نقدا أو عينا. ويمكن أن نقول مما تقدم أن للأجر شروطا يجب توافرها فيه و تنطبق على كل من القانون العراقي والمصري وهي :

١- أن يكون مستحقا بموجب عقد العمل.

٢- وان يكون في مقابل مجهود العامل .

والمعلوم أن الأجر يتكون من عنصرين يوصف احدهما (بالأجر الاسمي النقدي) والآخر يصح وصفه (بالأجر غير المسمى) فقد يكون الأجر غير المسمى غلاء معيشة أو أية مخصصات أخرى عينية أو نقدية تضاف فوق الأجر الاسمي النقدي المتفق عليه كمخصصات الأكل والسكن والكسوة والانتقال .

(١) بموجب قانون رقم (٥٨) لسنة ١٩٧١ ، تم إبدال مصطلح الراتب وهو الراتب الإضافي إلى اجر ؛ راجع د. سليمان محمد الطماوي ،الوجيز في القانون الإداري ،مطبعة عين شمس، القاهرة، ص ٤٤٥ .

الفرع الثالث

تعريف المخصصات

بعد الزيادة الكبيرة التي طرأت على سلم الرواتب والعلاوات السنوية ومنح المخصصات للموظفين في العراق في عام ٢٠٠٨^(١) أصبح للمخصصات دور كبير في حياة الموظفين المادية خاصة أن نسبتها أصبحت توازي نسبة الراتب الاسمي أو تتجاوزه أحيانا كما في مخصصات الجيش والدفاع مما كان له الأثر الكبير في تحول الشخص من مستوى دخل معين إلى مستوى آخر الأمر الذي جعله يؤخذ بالاعتبار عند فرض الضريبة المخصصات , والمخصصات لغة تعني المخصصات لغة تعني (خص الشيء خصوصاً) فهي نقيض عم^(٢). أما اصطلاحاً فهي مصطلح تختلف تسميتها من قانون إلى آخر ، وتعرف المخصصات بأنها مبلغ أو مجموعة مبالغ يتقاضاها الموظف شهريا أو في الفترات التي يحددها القانون، وهي أما مبلغ مقطوع أو بمقدار نسبة معينة من الراتب الشهري والغاية من منحها للموظف تمكينه من مواجهة نفقات الحياة بما يكفل عيشه بمستوى مقبول اجتماعيا ولكي ينصرف ويتفرغ لمهام العمل الوظيفي^(٣)، والمثال الأكثر أهمية للمخصصات هي مخصصات

(١) نشر قانون رواتب موظفي الدولة والقطاع العام رقم (٢٢) لسنة ٢٠٠٨ في الوقائع العراقية ، العدد ٤٠٧٤ في ١٢/٥/٢٠٠٨ .

(٢) المعجم الوسيط ، أخرج إبراهيم مصطفى وآخرون ، الجزء الثاني، ١٩٦٠ ، ص ٧٠٢ .

(٣) د. عبد الباسط علي جاسم الجحيشي ، الإعفاءات من ضريبة الدخل، دار الحامد للنشر والتوزيع، ط ١، ٢٠٠٨ ، ص ٥٢.

غلاء المعيشة التي تمنح لكل موظف التي تقرر لأول مرة بموجب القانون رقم ٦٩ لسنة ١٩٤١ في العراق (١) .

إلا انه في قانون رواتب موظفي الدولة والقطاع العام رقم ٢٢ لسنة ٢٠٠٨ (٢) نرى المشرع العراقي قد ضمن المواد من (١٠) إلى (١٩) تفصيل المخصصات التي تمنح للموظفين والتي تدفع بصورة دورية ومستمرة وتتميز عن الراتب كونها نسبية ماعدا المادة (١٢) و(١٤) من نفس القانون التي تنص على منح مخصصات موقع جغرافي ومخصصات زوجية مقطوعة.

أما في القانون المصري فتعرف المخصصات (بالبديلات) (٣) وعرفت بأنها المبالغ التي يستحقها العامل لقاء طاقة يبذلها , أو مخاطر يتعرض لها في أداء عمله .

ويمكن أن نستنتج أن المخصصات وإن اختلفت تسميتها في كل من العراق ومصر والعديد من النظم القانونية الأخرى إلا أنها لا تخرج عن كونها مبالغ نقدية تصرف بصورة دورية ومستمرة للموظف لأسباب متعددة مثل تحمله أعباء عائلية أو منصب وظيفي أو شهادة يحملها أو خطورة يتعرض لها أثناء تأديته مهام الوظيفة .

(١) د.ماهر علاوي , القانون الإداري , وزارة التعليم العالي والبحث العلمي ,جامعة الموصل, مطبعة التعليم العالي في الموصل ,١٩٨٩,ص ٢٢٥ .

(٢) قانون رواتب موظفي الدولة والقطاع العام رقم (٢٢) لسنة ٢٠٠٨ , الوقائع العراقية , العدد ٤٠٧٤ في ١٢/٥/٢٠٠٨ .

(٣) عبد الحميد المنشاوي , التعليق على قانون الضريبة على الدخل رقم ١٩ لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية في ضوء أحدث أحكام النقض, الطبعة الأولى ,منشأة المعارف , الإسكندرية, ٢٠٠٦,ص ٥١ .

((المطلب الثاني))

الإعفاءات المقررة لدخل العمل

إن الإعفاء الضريبي قد يكون مقرراً للأنشطة الاقتصادية أو للأموال , لكن المشرع العراقي قد جمع بين فكرة الدخل وفكرة النشاط الاقتصادي الذي يوجه له الإعفاء , وفي إطار موضوعنا نجد أن ممارسة العمل الوظيفي لا يعد نشاطاً معفياً من الضريبة بشكل كامل إنما جزء من الأموال التي يحصلون عليها هي التي تعفى من الضريبة لأسباب اجتماعية وسياسية واقتصادية . فالإعفاء الضريبي هي دخول خاضعة أصلاً للضريبة ولكن المشرع قرر إعفاءها من الضريبة لعدة اعتبارات , فالإعفاء هي ميزة قانونية تقرها التشريعات بنص عام أو خاص , وتعطي هذه الميزة منافعها المالية والاقتصادية للدولة والمكلفين كالإعفاء المقرر لمواجهة الأعباء العائلية فهي ميزة تمنحها التشريعات بهدف تحقيق الرفاهية للمكلف وأسرته^(١) . وان هذه الإعفاءات مقررة من قبل القانون وليس من قبل السلطة الإدارية ويؤيد ذلك المبدأ الدستوري لا ضريبة إلا بقانون ومن ثم لا إعفاء إلا بقانون , والدليل على هذا المبدأ هو نص الدستور العراقي لعام ٢٠٠٥ الذي نص في المادة الثامنة والعشرين منه على^(٢):

(١) عبد الباسط علي جاسم الجحيشي, المصدر السابق, ص ٤٣ .

(٢) نصت على ذلك المادة ٢٨ , من الدستور العراقي لعام ٢٠٠٥, نسخة منقحة صادرة من مجلس الوزراء , الطبعة الثانية , نيسان ٢٠٠٦, ص ٤٢.

أولاً : لا تفرض الضرائب والرسوم . ولا تعدل ولا تجبى ولا تعفى إلا بقانون .

ثانياً: يعفى أصحاب الدخل المنخفضة من الضرائب ، بما يكفل عدم المساس بالحد الأدنى اللازم للمعيشية ، وينظم ذلك بقانون .

والمادة ٣٨ من الدستور المصري لسنة ٢٠١٣ التي نصت على : لا يكون إنشاء الضرائب العامة وتعديلها أو إلغاؤها إلا بقانون . ولا يجوز الإعفاء منها إلا في الأحوال المبينة في القانون . ولا يجوز تكليف أحد أداء غير ذلك من الضرائب أو الرسوم إلا في حدود القانون .

وعليه فان الإعفاء الضريبي هو (عدم فرض الضريبة على دخل معين أما بشكل مؤقت أو بشكل دائم وذلك ضمن القانون وتلجأ الدول إلى هذا الأمر لاعتبارات تقدرها بنفسها وبما يتلاءم مع ظروفها الاقتصادية و الاجتماعية والسياسية) (١) .

لقد نص على هذه الإعفاءات كل من القانون العراقي والمصري وسنقوم بتبيانها في الفرعين الآتيين حيث يكون الأول للإعفاءات في القانون العراقي أما الثاني فيكون للإعفاءات في القانون المصري وكما يأتي :-

(١) طارق الحاج ،المالية العامة ، ط١، دار الصفاء للنشر والتوزيع ، عمان ، ١٩٩٩ ، ص

الفرع الأول

الإعفاءات في القانون العراقي

لقد كانت الرواتب والأجور والمخصصات في العراق معفية من الضريبة بموجب الفقرة ٥ من المادة ٧^(١) من قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ وقد كان الإعفاء صريحاً ومحدداً برواتب ومخصصات القطاع الحكومي والمختلط ، ولا يشمل الإعفاء الأجور والمخصصات التي يتقاضاها المستخدمون في القطاع الخاص^(٢) بموجب الفقرة ٥ من المادة الثانية من القانون المذكور. ولكن بعد التغيير السياسي الذي حدث في العراق في ٢٠٠٣ حدثت تغيرات كثيرة في الأنظمة والقوانين والتعليمات حيث صدرت تعليمات الاستقطاع المباشر لسنة ٢٠٠٤ التي نصت الفقرة (رابعاً) منها على أن

(١) إذ نصت على (تعفى من الضريبة المدخولات المتأتية من الرواتب والأجور والمخصصات التي يتقاضاها منتسبو دوائر الدولة والقطاع الاشتراكي والمختلط عن عملهم فيها و لا يشمل الإعفاء المدخولات المتأتية لهم من غير هذه المصادر) .

(٢) إذ نصت على (إخضاع الرواتب وراتب التقاعد والمكافآت والأجور المقدره للعمل بمقدار معين لمدة محدودة والمخصصات والتخصيصات لغير العاملين في دوائر الدولة والقطاع الاشتراكي والمختلط ، بما في ذلك المبالغ النقدية أو المقدره وما يخص للمكلف مقابل خدماته كالسكن والطعام والإقامة) .

(سيعاد تطبيق ضريبة الدخل اعتباراً من ١/مايس/٢٠٠٤ على الرواتب والأجور الشهرية أو الأسبوعية واليومية والمخصصات المدفوعة للمستخدمين في القطاع الخاص والمختلط والمؤسسات المملوكة للدولة)^(١) وبهذا النص تم بشكل صريح ومحدد إلغاء الإعفاء الضريبي على الرواتب والأجور والمخصصات التي يتقاضاها موظفو القطاع الحكومي والعام والمختلط وإخضاعها إلى ضريبة الدخل أسوة برواتب و أجور القطاع الخاص. ومن ثم صدرت تعليمات الاستقطاع المباشر لسنة ٢٠٠٥^(٢) وتعليمات الاستقطاع المباشر لسنة ٢٠٠٧^(٣) التي أكدت كليهما على نفس الخضوع لضريبة الدخل.

على ذلك يمكن أن نحدد الإعفاءات في القانون العراقي إلى إعفاءات اجتماعية وإعفاءات سياسية , فبالنسبة للإعفاءات الاجتماعية تشمل :-

أولاً - مدخولات المتقاعدين وهي الراتب التقاعدي والمكافأة التقاعدية ومكافأة نهاية الخدمة ورواتب الإجازات الاعتيادية ,وتكمن أسباب هذا الإعفاء للمتقاعد وذلك لأنهم افنوا شبابهم وزهرة عمرهم في خدمة المجتمع وأصبح من الواجب رعايتهم وعدم إخضاع رواتبهم للضريبة ، لان هذا الراتب يتحدد أصلاً بما يكفي لمواجهة احتياجات المتقاعد الحياتية.

(١) الفقرة رابعاً من دليل المستخدم لضريبة الاستقطاع المباشر للسنة ٢٠٠٤ ،مصدر السابق ، ص ٣ .

(٢) المادة (٢) من تعليمات الاستقطاع المباشر لسنة ٢٠٠٥ .

(٣) الفقرة أولاً من المادة (١) من تعليمات الاستقطاع المباشر رقم (١) لسنة ٢٠٠٧ ،الوقائع العراقية ، العدد ٤٠٣٨ في ٢٦/٣/٢٠٠٧ .

ثانياً - نفقات علاج المنتسب التي يدفعها صاحب العمل إذا أصيب المنتسب أثناء تأديته واجبات وظيفته أو بسببها والمنتسب هو الموظف أو العامل الذي يؤدي عملاً لقاء راتب أو اجر ويكون عمله لدى دوائر الدولة أو في القطاع العام أو المختلط أو الخاص^(١). وهذا التعريف لم يفرق بين المنتسب في دوائر الدولة أو في القطاع الخاص .

ثالثاً - المكافأة أو التعويض عند الوفاة أو الإصابة بأذى: فإذا أصيب المنتسب أو توفي لأي سبب و عوض عن ذلك بمبلغ مقطوع لمرة واحدة بغض النظر عن مصدر التعويض سواء أكانت الدولة أو القطاع الخاص أو الأفراد أو أي جهة أخرى فان هذا المبلغ يكون معفياً من الضريبة^(٢).

رابعاً - تذاكر السفر المجانية التي تمنح للمنتسب العراقي عن الأعمال المنوط بهم^(٣).

(١) الفقرة ثانياً من المادة (٢) من تعليمات الاستقطاع المباشر رقم (١) لسنة ٢٠٠٧ الوقائع العراقية العدد ٤٠٣٨، ص ٢١.

(٢) الفقرة ثالثاً من المادة (٦) من تعليمات الاستقطاع المباشر رقم (١) لسنة ٢٠٠٧ الوقائع العراقية العدد ٤٠٣٨، ص ٢١.

(٣) عباس مفرج فحل، موقف المشرع العراقي من الضريبة على الرواتب والأجور والمخصصات في إطار قانون ضريبة الدخل العراقي رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢، رسالة ماجستير مقدمة إلى جامعة النهريين، كلية الحقوق ص ٩٠.

خامساً - مخصصات البعثات و الزمالة الممنوحة للطلاب الذين تتكفل وزارة التعليم العالي والبحث العلمي بصرف رواتب ومخصصات لهم^(١) وكذلك مصاريف السفر والإقامة والدراسة خارج العراق. فالمشروع الضريبي أعفى هذه التكاليف وحسناً فعل ذلك ، وذلك لما تجلبه هذه الشريحة من كفاءة وعلم وتقدم للبلد ، إضافة أن هذه المخصصات قد تكفي او لا تكفي حاجة طالب البعثة. أما طالب الزمالات التي تتكفل الدول المانحة للزمالة مصاريفهم والذين يجلبون للبلد خبرات حالهم كحال طلاب البعثات ، أيضاً تكفلت وزارة التعليم العالي والبحث العلمي بصرف مخصصات لهم مقطوعة. وهي معفية أيضاً من الضرائب^(٢) .

سادساً - المخصصات الممنوحة للموظفين لأغراض الدراسة أو التدريب ذات العلاقة بالعمل^(٣) إذ تتكفل دوائر الدولة أو الجهة الموفد إليها مخصصات تكاليفهم ولأن النص لم يحدد الجهة فهذه المخصصات معفية من ضريبة الدخل .

سابعاً - مخصصات التأمين الصحي^(٤).

(١) الفقرة خامساً من المادة (٦) من تعليمات الاستقطاع المباشر رقم (١) لسنة ٢٠٠٧ الوقائع العراقية العدد ٤٠٣٨ ، ص ٢١ .

(٢) عباس مفرج فحل ، المصدر السابق ، ص ٩١ .

(٣) الفقرة سادساً من المادة (٦) من تعليمات الاستقطاع المباشر رقم (١) لسنة ٢٠٠٧ الوقائع العراقية العدد ٤٠٣٨ في ٢٦/٣/٢٠٠٧ .

(٤) الفقرة الثاني عشر من المادة (٦) من تعليمات الاستقطاع المباشر رقم (١) لسنة ٢٠٠٧ الوقائع العراقية العدد ٤٠٣٨ في ٢٦/٣/٢٠٠٧ .

ثامناً - المخصصات التي يتناولها العاملون علاوة على رواتبهم وأجورهم وهي على نوعين :

أ- العاملون في القطاع الخاص :تعفى مخصصات السكن والإقامة والنقل والطعام والملابس والخطورة الممنوحة لهم التي لا يزيد مجموعها عن ٣٠% من الراتب أو الأجر الشهري .

ب- العاملون في الدولة والقطاع العام والمختلط : فتعفى كافة المخصصات الممنوحة لهم من الضريبة استناداً إلى أمر رئيس الوزراء (١) الذي جاء مطلقاً لكافة المخصصات في القطاع الحكومي فقط دون القطاع الخاص .

أما بالنسبة للإعفاءات السياسية فتشمل :-

أولاً - الرواتب والمخصصات التي تمنحها هيئة الأمم المتحدة من موازنتها إلى موظفيها ومنتسبيها من غير العراقيين , فوفقاً للتعليمات رقم (١) لسنة ٢٠٠٧ إن الشخص العراقي (الذي يحمل الجنسية العراقية) إذا تقلد إي منصب في وكالة أو جهة تابعة لهيئة الأمم المتحدة ويتسلم الراتب والمخصصات منها ،قد تكون خاضعة لضريبة الدخل بعد تنزيل السماحات القانونية وهو عكس ما نص عليه القانون وتعليمات الاستقطاع لسنة ١٩٨٣ ، حيث كان هناك إعفاء مطلق يشمل العراقيين والأجانب ، بشرط أن يقتصر

(١) أولاً : يوقف الاستقطاع الضريبي على المخصصات الاستثنائية ومخصصات الضيافة التي يتقاضاها المدراء العامون ومن هم بدرجة أعلى المستمرون بالخدمة ، وتعاد المبالغ المستقطعة من تاريخ تسلمهم المنصب . ثانياً : يعفى موظفو الدولة من الضرائب المفروضة على المخصصات اعتباراً من ٢٠٠٨/٦/١ ويثبت ذلك في مشروع الموازنة التكميلية لعام ٢٠٠٨ .

على الرواتب والأجور والمخصصات^(١). ونرى لو كان الإعفاء مطلقاً للعراقيين والأجانب لكان أفضل وذلك تطبيقاً للميثاق الخاص بهيئة الأمم المتحدة^(٢) هذا أولاً ، بالإضافة إلى أن هيئة الأمم المتحدة هي منظمة عالمية تقدم الكثير من الخدمات ودور الشخص العراقي حاله حال كل الأجانب والأفضل أن يعامل معاملة الأجانب المنتسبين للهيئة وكون هذه المخصصات والرواتب من ميزانية الأمم المتحدة .

ثانياً - رواتب ومخصصات موظفي الوكالات والمنظمات الدولية (من غير العراقيين) التي لها علاقة بهيئة الأمم المتحدة وبالمنظمات العاملة فيها^(٣)، وقد جاء الإعفاء مطلقاً لكافة المنظمات والوكالات بدون تحديد أسمائها والإعفاء يشمل غير العراقيين ونرى بان الإعفاء لو كان مطلقاً بحيث يشمل العراقيين وغير العراقيين لكان أفضل للأسباب التي ذكرناها آنفاً.

ثالثاً - الرواتب والمخصصات التي تدفعها الممثلات العربية والأجنبية لموظفيها الدبلوماسيين من غير العراقيين

(١) د. عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي، دار الجامعية للطباعة

والنشر، الاسكندرية، ٢٠٠٢، ص ٣٥٦ .

(٢) المادة (١٠٥) من ميثاق الأمم المتحدة تنص على (تتمتع الهيئة في ارض كل عضو من أعضائها بالمزايا والإعفاءات التي يتطلبها تحقيق مقاصدها) ينظر لنفس الموضوع إلى عباس مفرج فحل ، المصدر السابق، ص ٩٥ .

(٣) الفقرة (حادي عشر) من المادة (٦) من تعليمات الاستقطاع المباشر رقم (١) لسنة ٢٠٠٧، الوقائع العراقية العدد ٤٠٣٨ ٢٦/٣/٢٠٠٧.

رابعاً - مخصصات الإيفاد أو المخصصات الجغرافية التي يتقاضاها المنتسبون الأجانب من أصحاب عملهم في الخارج بسبب عملهم في العراق ، من فرع الشركة في العراق وبما لا يزيد على (٢٥%) خمسة وعشرين من المائة من الراتب الشهري ، شرط إثبات تفاصيل هذه المخصصات بصورة منفصلة عن الراتب الشهري^(١).

خامساً - مدخولات المنتسبين غير العراقيين العاملين لدى المتعاقدين والمتعاقدين الثانويين الأجانب غير العراقيين والواردة بالأمريين المرقمين (١٧) المعدل في ٢٧/٦/٢٠٠٣ و(٤٩) في ١٩/٢/٢٠٠٤ الصادرين من سلطة الائتلاف المؤقتة المنحلة^(٢).

الفرع الثاني

الإعفاءات في القانون المصري

أما بخصوص القانون المصري فيلاحظ على القانون الجديد انه أبقى على المزايا التي قررها القانون الملغي رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ بالنسبة للضريبة علي المرتبات والأجور بما في ذلك العلاوات الخاصة التي تقررت منذ عام ١٩٨٧ والتي تضاف إلى أساسي المرتب كل خمس سنوات والتي وصلت نسبتها إلى ٢١٠% من الأساسي. فقد اخضع للضريبة الرواتب والأجور والمكافآت

(١) الفقرة (ثامناً) من المادة (٦) من تعليمات الاستقطاع المباشر رقم (١) لسنة ٢٠٠٧ مصدر سابق، ص ٩.

(٢) الأمر (١٧) في ٢٧/٦/٢٠٠٣ سلطة الائتلاف المؤقتة ، الوقائع العراقية العدد ٣٩٧٩ لسنة ٢٠٠٣، ص ١.

والإيرادات المرتبة لمدى الحياة شأنه في ذلك شأن المشرع العراقي لكنه أعفى المعاشات ومدخولات المتقاعدين من الخضوع لها وذلك في المادة ١٢ من قانون ضريبة الدخل المصري النافذ رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، فطبقا لهذه المادة لا تخضع للضريبة كل من المعاشات ومكافآت نهاية الخدمة . والمعاشات هي كل ما ترتبه الحكومة والهيئات العامة أو الخاصة من المبالغ الدورية لموظفيها السابقين لمدى حياتهم وذلك عند انتهاء خدماتهم بسبب عدم اللياقة الطبية أو العجز أو بلوغ سن التقاعد وكذا ما ترتبه مثل هذه المبالغ الدورية لبعض أقارب موظفيها الذين يموتون أثناء الخدمة أو بعد تركها كالمعاش الذي تمنحه الحكومة لأرملة الموظف أو الأولاد والبنات حتى يتزوجون والذكور حتى يبلغوا سن الحادية والعشرون . أما مكافئة نهاية الخدمة فيقصد بها في تطبيق حكم البند ٢ من المادة ١٢ من القانون ، أنها المكافأة التي تحددها النظم المطبقة في الجهة أو الشركة أو المنشأة بمناسبة انتهاء خدمة العامل ، وفي حالة عدم وجود هذه النظم او وجودها وعدم تنظيمها لهذه المكافئة تحدد مكافئة نهاية الخدمة وفقا لأحكام قانون العمل^(١) . ومما يلاحظ على موقف المشرع المصري انه أعفى الرواتب التقاعدية الممنوحة لموظفي القطاع الخاص أسوة بموظفي القطاع العام بصوره لم يأخذ بها القانون العراقي^(٢). وهذا اتجاه موفق وحبذا لو اخذ المشرع العراقي به . وعليه يمكن أن نحدد الإعفاءات التي نص عليها القانون المصري والمذكورة في المادة ١٣ من القانون بـ :-

١- مبلغ ٤٠٠٠ جنيه إعفاء سنويا للممول .^(٣)

(١) المادة ١٦ من اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .

(٢) الفقرة (٢) ، المادة (٤٩) ، من قانون ضريبة الدخل المصري النافذ .

(٣) تم مضاعفة مبلغ الإعفاء الشخصي إلى ٧٠٠٠ جنيه سنويا للممول وذلك استنادا إلى قانون رقم (١٠١) لسنة ٢٠١٢ الخاص بتعديل بعض مواد قانون ضريبة الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .

٢- اشتراكات التامين الاجتماعي وغيرها مما يستقطع وفقا لأحكام قوانين التامين الاجتماعي أو أية نظم بديلة عنها : ويقصد بالنظم البديلة النظم التي يتم إنشاؤها وفقا لأحكام القانون رقم ٦٤ لسنة ١٩٨٠ أو أي من القوانين المصرية (١) .

٣- اشتراكات العاملين في صناديق التامين الخاصة التي تنشأ طبقا لأحكام قانون صناديق التامين الخاصة الصادر بقانون رقم ٥٤ لسنة ١٩٧٥ , بشرط ألا تزيد جملة ما يعفى للممول على ١٥% من صافي الإيراد أو ثلاثة آلاف جنيه أيهما اكبر , ولا يجوز تكرار إعفاء ذات الاشتراكات والأقساط من أي دخل آخر منصوص عليه في المادة ٦ من قانون الدخل المصري.

٤- أقساط التامين على الحياة والتامين الصحي على الممول لمصلحته أو مصلحة الزوج أو أولاده القصر وأية أقساط تامين لاستحقاق معاش , بشرط أن يكون التأمين في شركات مسجلة لدى الهيئة المصرية العامة للرقابة على التأمين (٢) .

(١) المادة ١٧ من اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .

(٢) المادة ١٨ من اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .

٥- المزايا العينية الجماعية التالية :

أ- الوجبة الغذائية التي تصرف للعاملين .

ب- النقل الجماعي للعاملين أو ما يقابله من تكلفة .

ج- الرعاية الصحية

د- الأدوات والملابس اللازمة لأداء العمل .

هـ- المنزل الذي يتيح رب العمل للعاملين بمناسبة أدائهم للعمل .ويشترط لتمتع المزايا العينية المذكورة أعلاه بالإعفاء من الضريبة ما يأتي :

١- أن تكون الوجبة الغذائية في موقع العمل .

٢- أن يكون النقل الجماعي لجميع العاملين أو لفئة منهم في وسائل نقل جماعية سواء أكانت سيارة مملوكة أو مستأجرة .

٣- أن يكون المسكن مملوكا لرب العمل أو مستأجرا من الغير وتستلزمه طبيعة العمل .

ولا يشترط أن تكون المزايا العينية لجميع العاملين بل يمكن أن تكون لفئة منهم دون باقي العاملين , وحسب طبيعة العمل الذي يقتضي صرف هذه الميزة مع مراعاة أن التكاليف الفعلية التي يتطلبها بالضرورة أداء العامل لوظيفته لا تدخل ضمن الإيرادات الخاضعة للضريبة.

٦- حصة العاملين من الأرباح التي يتقرر توزيعها طبقا للقانون .

٧- ما يحصل عليه أعضاء السلكيين الدبلوماسي والقنصلي والمنظمات الدولية وغيرهم من الممثلين الدبلوماسيين الأجانب وذلك في نطاق عملهم الرسمي بشرط المعاملة بالمثل وفي حدود تلك المعاملة , أي أن الإعفاء مقرر للأجانب فقط فهو لا يشمل المصريين الحاملين للجنسية المصرية ويحسب المبلغ المعفى من الضريبة على النحو الآتي :

إذا كانت نسبة الـ ١٥% أقل من ٣٠٠٠ جنيه يكون المبلغ المعفى هو المبلغ المدفوع بحد أقصى ٣٠٠٠ جنيه , أما إذا كانت نسبة الـ ١٥% أكبر من ٣٠٠٠ جنيه يكون المبلغ المعفى هو المبلغ المدفوع بحد أقصى يعادل قيمة نسبة الـ ١٥%^(١).

(١) المادة ٢٠ من اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥.

الخاتمة

وفي ختام بحثنا الموسوم بـ(الإعفاءات المقررة للنطاق الموضوعي لضريبة دخل العمل) توصلنا إلى عدة استنتاجات وتوصيات وهي :-

أولاً - الاستنتاجات

- ١- تشكل الرواتب والأجور والمخصصات النطاق الموضوعي لضريبة الدخل على الإيراد الناجم عن العمل والوعاء الضريبي له .
- ٢- الإعفاء الضريبي على الرواتب والأجور والمخصصات مرتبط بمستوى الراتب والآجر ارتباطاً عكسياً ، بمعنى أن الإعفاءات تزداد مع انخفاض الرواتب والأجور وتقل مع زيادة الرواتب والأجور .
- ٣- ضاعف المشرع المصري مبلغ الإعفاء الشخصي من ٤٠٠٠ جنيه إلى ٧٠٠٠ جنيه حسب آخر التعديلات التي حصلت في قانون ضريبة الدخل المصري ، وهو اتجاه موفق لما يعود به من فوائد محققة للمكلفين بزيادة مبلغ الإعفاء الشخصي .

ثانياً- التوصيات :

يوصي الباحث بـ

١- إعفاء الرواتب الممنوحة لموظفي الدولة من الخضوع للضريبة وذلك لان تمويل هذه الرواتب يأتي من الموازنة العامة للدولة و إن فرض الضريبة عليها وقبل حصول الموظف على الراتب يجعل الفائدة المرجوة من موضوع الضريبة غير ذي أهمية , فالحصيلة الضريبية لم تحقق فكرة التمويل من فرض الضريبة في أموال موجودة أصلا في الموازنة وعادت إليها دون أن تمثل أرباحا أو عوائد لنشاط اقتصادي معين , لذا فان الأفضل إعفاء موظفي الدولة من الخضوع للضريبة على الرواتب .

٢- أناشد المشرع العراقي الضريبي بإعفاء الرواتب التقاعدية الممنوحة لموظفي القطاع الخاص أسوةً بموظفي القطاع العام بالشكل الذي أخذ به المشرع المصري .

المصادر

أولاً: المعاجم

١- إبراهيم مصطفى وآخرون، المعجم الوسيط - الجزء الأول - مطبعة مصر ١٩٦٠ .

٣- إبراهيم مصطفى وآخرون، المعجم الوسيط، الجزء الثاني، ١٩٦٠ .

ثانياً: الكتب

١- حسن محمد علي، قانون ضريبة الدخل وتطبيقاته في العراق، بغداد، مطبعة المعارف، ١٩٤٦ .

٢- د. حسين خلاف، الأحكام العامة في قانون الضريبة، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٦٦ .

٣- د. رفعت المحجوب، المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٧٥ .

٤- د. سليمان محمد الطماوي - الوجيز في القانون الإداري - مطبعة عين الشمس، القاهرة، ١٩٨٦ .

٥- طارق الحاج، المالية العامة، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، ١٩٩٩ .

٦- د. عادل الطبطبائي، قانون الخدمة المدنية الكويتي الجديد، (بلا-مط) ١٩٨٣، ص ١٧٤ .

٧- أ. د. عادل العلي، القانون المالي والضريبي، الجزء الأول، إثراء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، ٢٠٠٩ .

- ٨- د. عادل فليح العلي, المالية العامة والتشريع المالي , دار الجامعية للطباعة والنشر, عمان , الاردن , ٢٠٠٢.
- ٩- د. عبد الباسط علي جاسم الجحيشي , الإعفاءات من ضريبة الدخل, ط١, دار الحامد للنشر والتوزيع, الإسكندرية, ٢٠٠٨ .
- ١٠- عبد الحميد المنشاوي, التعليق على قانون الضريبة على الدخل رقم ١٩ لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية في ضوء أحدث أحكام النقض, الطبعة الأولى, منشأة المعارف , الإسكندرية, ٢٠٠٦.
- ١١- د. عدنان العابد ود. يوسف إلياس , قانون العمل , العاتك لصناعة الكتاب , القاهرة , ط٢, ٢٠٠٩ .
- ١٢- د. ماهر علاوي , القانون الإداري , وزارة التعليم العالي والبحث العلمي ,جامعة الموصل , مطبعة التعليم العالي في الموصل , ١٩٨٩.
- ١٣- د. محمد محمد عبد اللطيف , الضمانات الدستورية في المجال الضريبي , مطبوعات جامعة الكويت , الكويت , ١٩٩٩ .
- ١٤- هشام صفوت العمري , اتجاهات المشرع العراقي في ضريبة الدخل , ط١ , مطبعة المعارف , بغداد , ١٩٧٩ , ص ٩٠ .
- ١٥- هشام محمد صفوت , الضرائب على الدخل , بغداد , مطبعة الجاحظ, ١٩٨٥.

ثالثاً: الأطاريح والرسائل العلمية

أ- الأطاريح

١- قبس حسن عواد, المركز القانوني للمكلف الضريبي, أطروحة دكتوراه مقدمة إلى كلية الحقوق جامعة الموصل, ٢٠٠٢ .

ب- الرسائل العلمية

١- عباس مفرج فحل , موقف المشرع العراقي من الضريبة على الرواتب والأجور و المخصصات , في إطار قانون ضريبة الدخل العراقي رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ , رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية الحقوق جامعة النهريين , ٢٠٠٨ .

٢ - عمار فوزي المياحي (الإعفاء الضريبي في قانون ضريبة الدخل العراقي المرقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ المعدل) رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية صدام للحقوق ، جامعة صدام , ٢٠٠١ .

٤- نور حمزة حسين الدراجي , مبدأ شخصية الضريبة وأساسه القانوني في قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل ,رسالة ماجستير مقدمة إلى مجلس كلية القانون , جامعة النهريين ,بغداد , ٢٠٠٤ .

رابعاً: الوثائق الرسمية

أ- الدساتير

١- دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ .

٢- دستور جمهورية مصر العربية لسنة ٢٠١٣ .

ب- القوانين

١- قانون العاملين المدنيين بالدولة رقم (٥٨) لسنة ١٩٧١ .

٢- قانون ضريبة الدخل العراقي رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ المعدل النافذ .

- ٣- قانون ضريبة الدخل المصري رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ النافذ .
 ٤- قانون رواتب موظفي الدولة والقطاع العام رقم (٢٢) لسنة ٢٠٠٨ .
 ٥- قانون رقم ١٠١ لسنة ٢٠١٢ الخاص بتعديل قانون ضريبة الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .

د- الأوامر والتعليمات

- ١- تعليمات الاستقطاع المباشر لسنة ٢٠٠٤ .
 ٢- تعليمات الاستقطاع المباشر لسنة ٢٠٠٥ .
 ٣- تعليمات الاستقطاع المباشر رقم (١) لسنة ٢٠٠٧ .
 ٤- الأمر (١٧) الصادر عن سلطة الائتلاف المؤقتة في ٢٧/٦/٢٠٠٣ .

هـ - الجرائد

- ١- جريدة الوقائع العراقية ، العدد ٤٠٣٨ في ٢٦/٣/٢٠٠٧ .
 ٢- جريدة الوقائع العراقية ، العدد ٤٠٧٤ في ١٢/٥/٢٠٠٨ .

خامسا- المواقع الإلكترونية

- ١- خالد عبد النبي محمود ,المرتبات وما في حكمها في ضوء قانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ واللائحة التنفيذية له , بحث منشور على الموقع الإلكتروني الآتي :
www.aruos.com/showthread.php?p=

المستخلص

لقد اعتمدنا في هذا البحث أسلوب البحث المقارن بين القانون العراقي والقانون المصري , فضلا عن أسلوب البحث التحليلي لنصوص القانون الضريبي المتعلق بالإعفاء والسماح المقرر للدخل المفروض عليه الضريبة والمتمثل بدخل العمل ، حيث ان القانون الضريبي نطاق موضوعي و يتمثل هذا النطاق بالمادة التي تفرض عليها الضريبة , وتتحدد هذه المادة في الضرائب على دخل العمل بما يتقاضاه العاملون لدى الدولة والقطاع العام والقطاع الخاص من رواتب وأجور ومخصصات , وأرباح ناجمة عن ممارسة المهن التجارية والتي تشكل جميعها مصدرا مهما من مصادر ضريبة الدخل لكننا سنقصر دراستنا في هذا البحث على الإعفاءات التي اقراها المشرع على الرواتب والأجور والمخصصات فقط وفي القانونين العراقي والمصري.

Abstract

We have adopted in this research method of comparative research between Iraqi law and Egyptian law, as well as the method of analytical research for the texts of the tax law relating to the exemption and allow the scheduled income imposed tax of incomes of work, as the tax law is objective scale is this band article which may be taxed, and determined this article in taxes on labor income as received by workers in the State and the public sector and the private sector salaries, wages and allowances, and profits resulting from the exercise of commercial professions, all of which are an important source of income tax sources, but we will limit our study in this research on the exemptions approved by the legislature on salaries wages and allowances in only the Iraqi and Egyptian law.