economic conditions. Because of the high prices and high cost of living, taxes burden the individual and society alike.

Keywords: Tax - Earning - Work

اهمية البحث

تعد الضرائب احدى ركائز الايرادات العامة للدولة فمن خلالها تقوم الدولة بتمويل مشاريعها العامة وكافة ... الاخرى .

غير انه يجب ان تراعي الدولة عند فرض الضرائب اصحاب الدخل المحدودة والرواتب المتدنية لكافة الموظفين لكي لا تكون عبئا يثقل كاهل الموظف .

عليه فقد قمنا في هذا البحث بالدمج بين قانون المالية العامة من خلال مسألة الضرائب من جهة وقانون العمل من جهة اخرى من حيث ملائمة الضرائب لظروف العامل الاقتصادية والاجتماعية ومن خلال ما يحصل عليه العامل من ايرادات وكيفية خضوعها للضريبة

غير اننا نجد ان الضرائب في الوقت الحاضر لا تشغل ... الصحيح من اجل النفقات العامة والمساهمة في بناء البنى التحتية للدولة اذ لا بد من الاستفادة منها في توفير الخدمات العامة للمواطن .

خطة البحث

يهدف هذا البحث الى الالمام في موضوع الضريبة على كسب العمل يجب التعرف اولاً على ماهية الضريبة من خلال وضع تعريف بسيط لها والتعرف على خصائص وعناصر الضريبة. كذلك بيان صور الايرادات العامة للضريبة على كسب العمل ومدى ملائمة الضريبة لظروف العامل الاقتصادية والاجتماعية من خلال ما تستقطعه الضرائب من تلك الايرادات .

ان الهدف الاساسي من هذا البحث هو مراعاة العامل والموظف البسيط الذي يعد الراتب أو الدخل المصدر الوحيد لرزقه وعائلته من خلال فرض ضرائب تتناسب مقدرته وظروفه واعبائه الاخرى.

حدود البحث

ان الغاية الاساسية من فرض الضرائب هو تمويل النفقات والمشاريع العامة للدولة اذ انها تعد مورد من موارد الدولة وجزء من الايرادات العامة. غير ان هذه الضرائب تعد في بعض الاحيان عبء على كاهل الموظف والعامل حيث يستقطع جزء من الراتب او الاجر حيث اننا نعيش في الوقت الحاضر في ظروف صعبة مع ارتفاع الاسعار وغلاء المعيشة اذ لا بد من تناسب الضريبة مع الاجر والراتب.

كذلك توجد إيرادات يحصل عليها الموظف أو العامل نتيجة للعمل كالمزايا العملية أو النقدية ومخصصات غلاء المعيشة هذه الإيرادات وغيرها يجب أن تراعى هنا في فرض الضرائب عليها إذ لا بد من وجود إعفاء ضريبي.

حاولنا في هذا البحث المزج بين قانون المالية العامة وقانون العمل. كذلك لا بد من وجود إعفاء ضريبي لأصحاب الدخل المحدودة والرواتب المتدنية رعاية منا للصالح العام ولخدمة المجتمع ورقية.

المقدمة

تحتل الضرائب في الوقت الحاضر مكان الصدارة بين مختلف الإيرادات العامة منها القروض حيث تعتبر المصدر الرئيسي من مصادرها.

وترجع أهمية الضرائب بالإضافة إلى دورها التمويلي إلى كونها أداة فعالة في التأثير على النشاط الاقتصادي على خلاف مصادر التمويل الأخرى التي لا تتمتع بهذه الخاصية الهامة من المنظور الاقتصادي ولا جدال حول أن نجاح أي نظام ضريبي يكمن بإمكانية تطبيقه في المجتمع الذي شرع من أجله كذلك نلاحظ أن العراق يعاني اليوم من مشكلة عدم إشراك الضريبة في ميزانية الدولة حيث أن تم إشراكها فأنها تحل أمور عديدة وتعمل على زيادة رواتب وتقاعد الموظفين وتعمل على بناء الدولة وتطوير البنى التحتية للدولة وإقامة العديد من المشاريع الاستثمارية التي تعمل بدورها على تشغيل الأيدي العاملة والقضاء تلقائياً على البطالة. فالضرائب عنصر مهم من عناصر قيام الدولة وتغطية نفقاتها .

ولا شك أن سبب اختيارنا لهذا العنوان وقيامنا بالمزج بين القانون الضريبي وقانون العمل هو معرفة تأثير الضرائب على المكلفين (العمال والموظفين) وتأثيرها على الظروف الاقتصادية والاجتماعية لهم لذلك عمدنا على تعريف الضريبة وبيان خصائصها وعناصرها.

كما وقد قمنا ببيان الضرائب المؤثرة على كسب العمل وهي الضريبة المباشرة حيث تعد الضريبة على كسب العمل نوع من أنواع ضريبة الدخل. كما وقد بينا إيرادات الضريبة على كسب العمل ومقدار الضريبة المفروضة وكيفية إعفاء البعض منها. وبيان مدى ملائمة الضريبة لظروف العامل الاقتصادية والاجتماعية.

ومن الجديد بالذكر أن الضرائب تفرض لتغطية نفقات الدولة العامة وليست عبء على كاهل المواطن إذ يجب أن تفرض بصورة عادلة وتأخذ بنظر الاعتبار قدرة المكلف وظروفه وأعباءه.

كما ويعود سبب اختيارنا لهذا الموضوع لما له من الاهمية البالغة في حياة المواطنين من جهة والدولة من جهة أخرى اذ يعتبر البعض الضرائب بحيث يثقل عبأ كاهله ويجب من تصحيح هذه الفكرة وفرض الضرائب بصورة عادلة .

لذا ارتأينا في دراسة موضوع (الضريبة على كسب العمل في التشريع العراقي) من التعرف في البداية إلى تعريف الضريبة وبيان خصائصها وعناصرها وذلك في المبحث الاول وفي المبحث الثاني تناولنا الضريبة على كسب العمل وصور ايرادات هذه الضريبة ومدى ملائمة الضريبة لظروف العامل الاقتصادية والاجتماعية ومن ثم الخاتمة.

المبحث الأول

تعريف الضريبة وخصائصها وعناصرها

المطلب الأول: تعريف الضريبة

لقد اختلفت التعاريف باختلاف كتب المالية العامة والاقتصاد في تحديد طبيعة ومفهوم الضريبة فقد عرف قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ الضريبة على انها (ضريبة الدخل المفروضة بموجب هذا القانون) (١).

فالضرائب تعتبر مورد مهم من موارد الدولة ومظهر من مظاهر سيادتها حيث تلعب الضرائب دور كبير في حل الكثير من المشاكل بالنسبة للدول كما وانها تساهم في الاعباء والنفقات العامة وتساعد في الكثير من مرافق الدولة كالتعليم والصحة. ودفع رواتب الموظفين الا انها لاتعد غاية في حد ذاتها انما وسيلة فعالة في خدمة النظام المالي للدول اضافة إلى كونها تساهم في مواجهة النفقات العامة إلى جانب ذلك تساعد الاشخاص على تحديد الايرادات الحقيقية للمكلفين ومعرفة من هم الاشخاص الخاضعين للضريبة وكيفية الاعفاء منها.

عليه يمكن ان نعرف الضريبة على انها (فريضة مالية يدفعها الفرد او المكلف جبرا إلى الدولة مساهمة منه في التكاليف والاعباء العامة بصفة نهائية دون ان يعود عليها نفع خاص مقابل دفع (الضريبة)).

كذلك يمكن ان نورد تعريف آخر للضريبة فهي (فريضة نقدية يلتزم الفرد بادائها للدولة وفق قواعد تشريعية وبصفة نهائية لغرض تغطية نفقات الدولة العامة وبدون مقابل فهي انتزاع من القطاع الخاص لدعم الدولة).

حيث نرى ان هذا التعريف يرى بان الضريبة هي وسيلة لجني الاموال للدولة لسداد التزاماتها دون ان يكون لها أي هدف آخر.

في حين نجد ان هنالك تعريف آخر للضريبة توجد فيها عدة اهداف تسعى الدولة إلى تحقيقها بالاضافة إلى جني الاموال حيث عرفت الضريبة على انها (استقطاع نقدي تفرضه السلطات العامة على الاشخاص الطبيعيين وفقا لقدراتهم التكليفية بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الاعباء العامة وتحقيق دخل الدولة).

من هنا نرى بان الضريبة تفرض على الاشخاص الطبيعيين جبرا وبصيغة التزامية وبصورة نهائية تدفع دون مقابل وذلك من اجل تغطية النفقات العامة للدولة. فالدولة تسعى إلى راحة الفرد داخل بلده وتوفير اقصى درجات الراحة له حيث ان ذلك لا يتحقق الا بوجود مورد ثابت حيث تعد الضرائب ذلك المورد الحيوي والمهم فهي تسعى إلى تحقيق اهداف سياسية واقتصادية واجتماعية من وراء الضريبة.

المطلب الثاني: خصائص الضريبة

تعد الضرائب مبالغ نقدية تفرض جبرا من قبل الدولة على المكلفين بها دون ان يكون لهم الحق بالمطالبة بمقابل لما دفعوه من مبالغ. فالضرائب اذن تعتبر مشاركة المكلف بالأعباء العامة للدولة (فهي مشاركة دافع الضريبة في تمويل النفقات العامة للدولة)^(٢).

نستخلص من ذلك ما يأتي :-

اولا : الضريبة مبلغ من المال :

تفرض الضرائب على المكلفين شريطة ان يكون مبلغ من المال فالاصل هنا استقطاع مبالغ نقدية وهو المعمول به في الوقت الحاضر فان تم الاستيلاء من قبل الدولة على مال غير نقدي كالمنقولات والعقارات من اجل تمويل النفقات العامة خرج الامر من نفقات الضريبة واصبح مصادرة حيث ان هذا الامر يتم الا في حالات استثنائية كحالات الطوارئ والحروب حيث يتم الاستيلاء على المنقولات والعقارات لتمويل النفقات والاعباء العامة في حالات الحروب.

ثانيا : الضريبة فريضة اجبارية :

تعد الضرائب يد من ايدي السلطة العامة فان جباية الضرائب عملا من اعمال السلطة العامة. فالنظام القانوني للضريبة هو من اختصاص الدولة فلا يجوز للافراد التدخل بها فالدولة هي التي تضع

الضريبة والفرد المكلف يقوم بدفعها هذا من ناحية ومن ناحية اخرى فان عنصر الاجبار في الضريبة يعني ان للدولة الحق عند امتناع الافراد عن دفع الضريبة اللجوء إلى وسائل التنفيذ الجبري في تحصيل الضريبة من اموال المكلف.

اما فيما يتعلق بعنصر الاجبار الذي تتميز به الضرائب فهو اجبار قانوني وغير معنوي فقد نصت دساتير الدول كافة على ان فرض الضريبة وتعديلها والغائها لا يتم الا بقانون كما ويحدد القانون الاحكام المتعلقة بها حيث تلتزم الدولة بمراعاة هذه الاحكام^(٣).

فعنصر الإِجبار الذي تتميز به الضريبة يجعلها فريضة مختلفة عن موارد الدولة الأخرى التي تعتمد في تمويل النفقات والأعباء العامة كالقروض الاختيارية والإعانات.

ثالثا : الضريبة فريضة ذات أهداف وغايات مختلفة :

يظهر من التعاريف الخاصة بالضرائب ان الهدف الاساسي من الضرائب هو هدف مالي حيث تم استقطاع مبلغ من المال من ثروة الاشخاص لتمويل النفقات العامة الخاصة بالدولة في حين نجد ان بالإضافة إلى الاهداف المالية للضريبة توجد اهداف وغايات اخرى مختلفة تتمثل بما يأتي :-

أ- غايات مالية: ان الهدف الرئيسي من وضع الضرائب تحقيق غاية مالية من اجل التخفيف من الاعباء العامة للدولة وتغطية النفقات العامة. حيث تقوم الدولة بالكثير من الخدمات للافراد والمشاريع التي لا بد من وجود مصدر يمول هذه المشاريع والخدمات لذلك ظهرت الحاجة إلى الضرائب باعتبارها الممول الرئيسي لتلك الخدمات والمشاريع. فايرادات الضرائب كلها تعود بالنفع العام للدولة من جهة والافراد من جهة اخرى حيث تصب ايرادات الضرائب في المصلحة العامة.

ب-اهداف اقتصادية واجتماعية: ان الغاية المرجوة من فرض الضرائب هو تغطية النفقات العامة للدولة حيث تتولى السلطة العامة تمويل وتغطية كافة الاعباء المتضمنة المشاريع والخدمات التي تقدمها للفرد. حيث يتسأل الكثير من الافراد اين هي موارد الضرائب اذ لا بد من وجود ما يثبت على انفاق هذه الضرائب على مشاريع تخدم البشرية جمعاء^(٤).

حيث يظهر لنا ان الغاية الاساسية من فرض الضرائب هي غاية مالية والى جانب هذه الغاية توجد غايات واهداف اخرى تتمثل في تحقيق التوازن الاقتصادي والتنمية الاقتصادية وتعزيز البنى التحتية لاي دولة من خلال الضرائب كذلك تظهر اهداف اخرى اجتماعية وهي تحقيق التوازن الاجتماعي من خلال اعادة توزيع الدخل. فالاهداف الاقتصادية والاجتماعية ترقى وتسمو مع الغاية المالية.

رابعاً : الضريبة بدون مقابل :

ان قانون العمل ينظم قواعد واحكام عقد العمل حيث يعد هذا العقد من العقود الملزمة للجانبين يلتزم العامل باداء العمل لصاحب العمل المتفق عليه وبالمقابل يلتزم صاحب العمل باداء الاجر للعامل^(٥). اما الضريبة فنجد ايضا هنا عقد بين الدولة والمكلف مع بعض الاختلافات في الشروط الشكلية والموضوعية فالمكلف هنا يدفع مبلغ من المال إلى الدولة حيث يدفعه دون مقابل أي انه لا يطالب الدولة باي عوض او فائدة معينة. فالمكلف باعتباره فرد من افراد المجتمع عليه واجبات والتزامات فالضريبة ودفعه للنقود ويتحمل جزء من الاعباء ويساهم في تحمل النفقات العامة.

فالمكلف يدفع الضرائب بتحمل جزء أعباء الدولة والتي تكون لازمة لاستمرار وانتظام الحياة الاجتماعية والسياسية والاقتصادية وقيام المشاريع والخدمات واقامة المستشفيات فهو يستفيد من كل ذلك كما ويستفيد من خدمات الامن والعدل والسبب في ذلك يعود بان الدولة تقوم بدفع رواتب الجيش والشرطة.

فان كل تلك الامور التي تعود بالنفع للفرد تقوم الضرائب بتمويلها فالدولة وحدها صاحبة السلطة في فرض الضرائب وهي وحدها التي تحدد مقدار الضريبة حيث يتوقف هذا الامر حسب مقدرة المكلف وليس حسب منفعة الفرد من الضريبة.

المطلب الثالث: أنواع الضريبة

قسم علماء المالية العامة والتشريع الضريبي الضرائب إلى نوعين هما الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة غير انه توجد انواع عديدة من الضرائب غير ان لهذين النوعين اهمية كبيرة في التداولات المالية^(٦).

وبناء على تلك الاهمية سوف نتناول كل منهما وفقاً لما يأتي :-

اولاً : الضرائب المباشرة :

ويقصد بها تلك الضرائب التي لا يمكن انتقال عبئها القانوني بصورة كلية او جزئية إلى الاخرين. أي انه المكلف هو من يقوم بدفعها إلى السلطة العامة او المكلف الثانوي بها. اذ يوجد مكلف اصلي ومكلف ثانوي كالنائب القانوني.

عليه فان الضرائب المباشرة تنصب على دخل وايراد المكلف بصورة كلية ولا يمكن انتقال عينها إلى الاخرين.

وبناء على ما تقدم تنقسم الضرائب المباشرة بدورها إلى قسمين :

أ- ضرائب تفرض على ايرادات الاشخاص الطبيعيين .

ب-ضرائب تفرض على ايرادات وارياح الشركات وغيرها من الاشخاص المعنويين.

فالضرائب التي تفرض على ايرادات الاشخاص الطبيعيين تشمل الايرادات الاتية:-

١. الايرادات الناتجة من راس المال تشمل القيم المنقولة وفوائد استثمار النقود.

٢. الايرادات الناتجة من راس المال والعمل تشمل الارباح التجارية والصناعية وارياح الاستغلال

الزراعي .

٣. الايرادات الناتجة من كسب العمل وهو عنوان بحثنا حيث يشمل الاجور والمرتبات والمكافآت

والايرادات المترتبة لمدى الحياة والمهن غير التجارية ومدى مراعاة الضرائب لظروف العمال

والموظفين والمستخدمين من حيث استقطاع هذه المبالغ منهم. حيث نعد هذه الايرادات المورد

الوحيد والدخل الرئيسي لهم ولا سرتهم^(٧).

اما عن كيفية استحصا هذه الضريبة من تلك الاموال والايرادات حيث يمكن استحصاها بنسبة

مئوية من مجموع الايرادات الصافية التي يحصل عليها الشخص الطبيعي.

ومثلما ما ذكرنا سابقا اذ هنالك ضرائب اخرى كالضريبة التصاعدية التي تحسب من مجموع

الدخل الصافي بعد استبعاد الخصم المقرر للاعباء العائلية أي انه يشمل منه ما يخضع للضريبة النسبية

وما لم يخضع لها.

في حين نجد ان الضرائب التي تفرض على ارباح وايرادات الشركات وغيرها من الاشخاص

المعنويين فنظرا لما لهذه المنشآت من صفات مالية ومقدرة على اداء الضريبة وتحمل عبئها فقد اوجد

المشرع ضريبة خاصة بها حيث حدد لها الوعاء الخاضع لتلك الضريبة وطريقة الربط عليها وكيفية

استحصاها.

ثانيا : الضرائب غير المباشرة :

وهي الضرائب المفروضة بشكل مباشر على عمليات التداول السلعي كما هو الحال في عملية اجتياز السلع (دخولا وخروجا) من دولة لاخرى وهذه الضريبة تحصل بصورة غير مباشرة ممن يتولى عملية التداول لتلك السلع الخاضعة لتلك الضريبة^٨.
فالضرائب غير المباشرة تقع على الاعمال البسيطة والمتقطعة والعرضية كالانتاج والاستهلاك والمقايضة أي ان هذه الضرائب تقع على الانفاق.

المبحث الثاني

الضريبة على كسب العمل وما هي صور إيراداتها

تعد ضريبة كسب العمل من الضرائب التي تفرض على الدخل فهي ضريبة مباشرة تفرض على الاشخاص الطبيعيين ويتم استقطاعها من دخل الفرد سواء كان من امواله او ثروته بصفة صريحة والزامية وباسلوب العدالة.

حيث تفرض هذه الضريبة بالتساوي بين المواطنين غير انها تراعي دخل كل فرد ونشاطاته الاقتصادية والاجتماعية بالاضافة الى الوضع العائلي لكل فرد والتزاماته.

كما وسنحت هذه الضريبة الفرصة على كل مكلف معرفة مقدار الدخل الذي يحصل عليه خلال السنة ومقدار الاستقطاع وكيفية تسديد الضريبة حيث وفرت هذه المعلومات الى الدولة الكثير من الوقت والجهد المبذولين حيث اصبح كل فرد مكلف على علم بتاريخ الاستحقاق الضريبي ومكان الدفع.

كذلك نجد ان الضريبة على كسب العمل تفرض على دخل او ايراد العامل او الموظف الذي يرتبط بعلاقة تبعية مع صاحب العمل او الوزارة او احدى هيئاتها^٩. ومن صور ايرادات الضريبة على كسب العمل الاجور والمرتبات والمزايا النقدية والعينية ومخصصات غلاء المعيشة. والايراد المرتب لمدى الحياة وارباح المهن غير التجارية والرواتب التقاعدية والمكافآت والمخصصات المختلفة وفي ما يلي بيان تلك الايرادات :-

المطلب الأول: صور ايرادات الضريبة على كسب العمل

اولا : الرواتب والاجور :

عرف قانون العمل العراقي الاجر على انه (كل ما يستحق للعامل على صاحب العمل الذي يستخدمه من مال أياً كانت طريقة حسابه لقاء عمله ويستحقه من تاريخ مباشرته للعمل)^(١٠).

ان للرواتب والاجور دور مهم في الحياة الاجتماعية والاقتصادية باعتبارها عملية تقدم الدول وتطورها فمن غير المتصور ان تتقدم الدول دون الايدي العاملة والموظفين والمستخدمين التي بدورها تحتاج الى رواتب واجور من اجل الايفاء باحتياجاتها^(١١).

فالراتب او الاجر يعد عنصر من عناصر العمل الذي يحصل عليه العامل او الموظف لقاء العمل الذي اداه لصاحب العمل فيخضع العامل او الموظف لادارة وتوجيه واشراف صاحب العمل في ادائه لعمله^(١٢).

الا انه يوجد اختلاف بين الاجر والراتب وهو ان الاجر يمنح للعامل مقابل اداء عمله وينتهي بمجرد انتهاء عقد العمل في حين ان الراتب يدفع للموظف مادام مستمر في الخدمة حتى بلوغه السن القانوني للتقاعد او باستقالته في حين انهما يتشابهان من ناحية اداء العمل وخضوع كل واحد منهما لاشراف وتوجيه وادارة صاحب العمل او الدوائر الرسمية وشبه الرسمية.

عليه يخضع الراتب او الاجر للضريبة وذلك وفق القانون الضريبي^{١٣}. كما ونلاحظ ان القانون اوجد تسميات عديدة لمفهوم الرواتب والاجور التي تنطوي تحتها والتي تخضع لقانون الضريبة منها المزايا النقدية والعينية التي تدفع للعامل او الموظف كذلك المخصصات التي يحصلون عليها اصحاب الشهادات العليا ومخصصات مخاطر المهنة التي يحصلون عليها رجال الشرطة والجيش والعلاوات في نهاية السنة ومكافآت نهاية السنة والاكراميات بمناسبة العيد واقساط التامين على حياة العامل او الموظف كل تلك التسميات تنطوي تحت مفهوم الرواتب او الاجور التي تخضع للضريبة.

ثانيا : الايرادات المرتبة لدى الحياة :

يقصد هنا الدفعات الدورية التي ترتب لشخص ما لمدى حياته حيث ان مصدر هذه الايرادات هو التعاقد حيث تتشابه الايرادات المرتبة لمدى الحياة مع الرواتب التقاعدية في ان كليهما تدفع بصورة دورية في حين انهما يختلفان من حيث ان الرواتب التقاعدية مصدرها القانون والى الايرادات المرتبة لمدى الحياة مصدرها التعاقد .

كذلك نلاحظ بان الرواتب لا يتحتم بقائها لمدى الحياة في حين ان الايرادات المرتبة يتحتم بقائها لمدى حياة من رتب له.

كما ان الرواتب التقاعدية تتخذ شكلا نقديا في حين ان الايرادات المرتبة لمدى الحياة يمكن ان تكون نقدا او مزية او اكثر من المزايا العينية^(١٤).

عليه وطبقا لقانون الضريبة في العراق فانها تخضع للضريبة والسبب في ذلك يعود بان المستفيد من الراتب يخصص له راتب لمدى الحياة مهما كان مصدر دخله او راتبه أي انه يحصل على ايراديين اذ لابد من اخضاعه للضريبة.

ثالثا : المزايا النقدية والعينية :

ان عقد العمل يربط بين العامل وصاحب العمل بالتزامات يقوم العامل باداء العمل المتفق عليه ويقوم صاحب العمل بالمقابل باداء الاجر المتفق عليه كذلك يلتزم الموظف باداء وظيفته مقابل ذلك يحصل على راتبه غير انه توجد بعض المكاسب المادية والمعنوية التي يمكن ان يحصل عليها الموظف او العامل اضافة الى الراتب والاجر تسمى مزايا نقدية وعينية .

فالمزايا النقدية هي كل ما يحصل عليها الموظف او العامل من مبالغ بصفة تبعية نتيجة ارتباطه بصاحب العمل بعقد عمل سواء كانت هذه المبالغ تصرف بصفة دورية ام عرضية وسواء دفعت من قبل صاحب العمل نفسه ام من الغير وسواء كانت الزامية ام اختيارية.

ان هذه المبالغ تدفع لسببين الاول اما لزيادة دخل الموظف او العامل والسبب الثاني اما لتغطية نفقات تستلزمها الوظيفة التي يباشرها الموظف كمخصصات السكن التي تمنحها الجامعة لاعضاء الهيئة التدريسية تتطلبها ذات الوظيفة في حين ان مخصصات الضيافة الممنوحة للمحافظ واعضاء مجلس النواب ليست كذلك .

اما من حيث مدى خضوع كلا النوعين للضريبة فان المزايا النقدية التي تهدف لزيادة دخل الموظف او العامل تخضع للضريبة في حين ان كانت تتطلبها الوظيفة فانها لا تخضع للضريبة^(١٥).

للمزايا النقدية صوراً عديدة منها مخصصات الإقامة ومخصصات السكن وبدل الطعام فانها تخضع للضريبة في حين ان مخصصات النقل ومخصصات السفر والايافاد غير خاضع للضريبة^(١٦).

اما المزايا العينية يقصد بها كل ما يحصل عليه الموظف من منافع او خدمات قابلة للتقدير بالنقود بسبب وظيفته او بحكم عمله سواء كانت تمنح دورياً ام عرضياً وسواء كانت تمنح مقابل عمل ام مجاناً.

ف نجد ان قانون ضريبة الدخل في العراق اخضع هذه المزايا الى الضريبة شريطة توافر شرطين اساسيين وهما ان تمنح هذه المزايا للموظف مجاناً وان تكون هذه المزايا خصصت لذات الموظف ولشخصه وليس لتمكينه من اداء عمله .

غير اننا نرى انه لا بد من اخضاع فقط المزايا النقدية للضريبة والسبب في ذلك يعود ان المزايا العينية ليست بذات القيمة والسبب في دفعها للعامل او الموظف قد تكون كحافز له لاداء عمله وتشجيعا له.

رابعاً : المهن الحرة غير التجارية :

نصت المادة الثانية من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ على انه تفرض الضريبة على مصادر الدخل الاتية (١- ارباح الاعمال التجارية او التي لها صبغة تجارية والصنائع او المهن بما فيها التعهدات والالتزامات والتعويض بسبب عدم الوفاء بها اذا لم يكن مقابل خسارة لحقت المكلف).

يتضح مما تقدم ان المشرع نص على :

عبارة المهن دون ان يوضح معناها فقد جاء النص مطلقا فالارجح هنا انها تنصرف الى المهن الحرة غير التجارية حيث لا يصح هنا ان تنصرف الى المهن التجارية .
كذلك نلاحظ بان المهن الحرة التجارية تعتمد في عملها على راس المال فهو الغالب بينما نجد بان المهن الحرة غير التجارية العمل فيها العنصر الاساسي حيث انها تستند على العمل الذهني المهني حيث يعتمد على مواهبه العلمية ودراسته الجامعية.
كما ونجد بان اصحاب المهن الحرة غير التجارية كالتبيب والمحامي يزاولون عملهم بصفة مستقلة وبياسر عمله فعلا^(١٧).

عليه فان توفرت هذه الشروط يخضع اصحاب المهن الحرة غير التجارية للضريبة اذ لا بد من خضوعهم لتلك الضريبة رغم مصاعب عملهم اذ انهم يحققون ارباحا كثيرة اذ لا بد من مساهمتهم في النفقات العامة .

خامساً : المكافآت والمخصصات المختلفة :

عرف قانون التقاعد والضمان الاجتماعي العراقي المكافآت على انها (المبلغ الذي تدفعه المؤسسة للمضمون عند انتهاء خدمته المضمونة في حالة عدم توافر شروط استحقاقه الراتب التقاعدي او في الحالات التي ينص عليها القانون)^{١٨} .

في حين نجد ان مفهوم المكافأة هنا يقصد به المبلغ الذي يتقاضاه المكلف نظير أي عمل اضافي يؤديه كمكافأة ساعات العمل الاضافية وهناك مبالغ تعطى للأشخاص بحكم وظيفتهم تحت تسميات مختلفة مثلا مخصصات الخدمة الجامعية التي تعطى للاستاذة والمهندسين.

كل هذه التسميات تخضع للضريبة وفق القانون العراقي وذلك تبعا لطبيعتها^(١٩).

كذلك نلاحظ ان السلطة المالية اخضعت بعض المخصصات الى الضريبة والتي تمنح الى بعض الاشخاص كالمخصصات التي تمنح لقوات الجيش والشرطة تحت مسمى مخصصات مخاطر المهنة والمخصصات التي تمنح لبعض ذوي المهن الصحية العاملين في المستشفيات .

كما وقد اخضعت الاجور التي يتقاضاها الموظفين والمستخدمين بالاضافة الى رواتبهم كأجور المحاضرات والترجمة واعداد الاسئلة والمراقبة اثناء الامتحانات والاشراف والتأليف والنشر والكتابة) الى الضريبة.

غير ان هنالك مأخذ حول خضوع قوات الجيش والشرطة (مخصصات مخاطر المهنة) الى الضريبة حيث انهم يقومون بحماية الوطن والسهر في سبيل توفير الامن وبذل اوراحهم من اجل تحقيق هذه الغاية في حين نجد ان السلطة المالية اعفت التفرع للطباء من الضريبة في حين ان الغاية واحدة هنا هي خدمة المواطن .

فالاصل هنا من خضوع هذه المخصصات والمكافآت للضريبة من عدمها هو تبعا لطبيعة وحقيقة هذه المخصصات والمكافآت كذلك تبعا لكل حالة من الحالات التي تعطى فيها المكافأة^(٢٠).

سادسا : الرواتب التقاعدية :

عرف قانون التقاعد والضمان الاجتماعي التقاعد على انه (الراتب التقاعدي الكامل او الجزئي الذي تدفعه المؤسسة للمؤمن او لخلفه من بعده عند انتهاء خدمته او عجزه او وفاته وذلك تبعا لاحكام هذا القانون) .

في حين نجد ان الراتب التقاعدي يقصد به المبالغ التي تدفع شهريا الى افراد كانوا يعملون لدى الدوائر الرسمية وشبه الرسمية وبعض المنشآت الاهلية قبل احالتهم الى التقاعد.

عليه فقد اخضع قانون ضريبة الدخل العراقي الرواتب التقاعدية للضريبة باعتبارها دخل للمكلف تتوفر فيه كل عناصر الدخل الدوري^(٢١).

غير ان هنالك مأخذ على ذلك حيث ان الرواتب التقاعدية قد اخضعت سابقا للضريبة عندما كانت رواتب توزع للموظف تستقطع من الراتب الاصلي له (٢٢).

كذلك توجد بعض المسميات منها مكافأة تقاعدية تعطى للموظف الذي لا يستحق راتب تقاعدي بسبب انه احال للتقاعد قبل المدة المقررة كذلك توجد مكافأة ترك الخدمة عندما يقوم الموظف او المستخدم بترك الوظيفة كل تلك المسميات اخضعت للضريبة اسوة بالرواتب التقاعدية.

مما تقدم نستنتج ان الموظف او المستخدم يستحق راتبا تقاعديا وذلك عند بلوغه السن القانوني للتقاعد فيخضع الراتب التقاعدي للضريبة وذلك عند القبض .

سابعا : مخصصات غلاء المعيشة :

ان الطبقة العاملة طبقة مرهقة بالتكاليف والمصاريف حيث ان العامل والموظف والمستخدم يتحمل تكاليف عديدة له ولافراد اسرته عليه توفير كافة المستلزمات لابنائهم وكما نلاحظ ان الاسعار ترتفع مع ارتفاع وحدة النقد لدى الموظف في حين نجد ان بعض الموظفين رواتبهم محدودة لا تتناسب مع ارتفاع الاسعار وارتفاع وحدة النقد عليه فليس من العدل اخضاع مخصصات غلاء المعيشة الى الضريبة فالدواعي الانسانية والاجتماعية تدعو الى عدم اخضاعها للضريبة واعفائها (٢٣) .

الا اننا هنا امام خيارين يتميز كل واحد منها بالصعوبة الخيار الاول ان مخصصات غلاء المعيشة تعتبر دخل دوري منتظم يتسم بثبات مصدره لدى الموظف حيث يرتب اموره على هذا الدخل غير ان الدواعي الانسانية والاجتماعية تدعو الى عدم اخضاعه للضريبة اما الخيار الثاني هو ان الواقع الضريبي والاقتصادي يدعو الى اخضاعه للضريبة باعتباره راتب دوري يحصل عليه الموظف .

غير اننا مع الخيار الاول حيث تقتضي العدالة منا انصاف الموظف والعامل والمستخدم وان نقف في جانبه في مواجهة غلاء المعيشة واعفاءها من الضرائب .

المطلب الثاني: مدى ملائمة الضريبة لظروف العامل الاقتصادية والاجتماعية

لقد كان السعي دائما الى توفيق المصالح التي تبدو متعارضة بين مصلحة الدولة من جهة فهي تسعى الى تغطية اعباءها العامة من خلال تحصيل الضرائب من المكلفين وبين مصلحة المكلف الذي يمكن ان يكون العامل او الموظف حيث وضعت القوانين قواعد تكفل حقوق الدولة وتحقق اغراضها وتحفظ في الوقت نفسه حقوق المكلف وتخفف من عبء الضريبة.

غير ان ذلك لا يكفي والسبب في ذلك يعود الى تغيير الظروف وارتفاع الاسعار وزيادة اعباء المكلف حيث ان بعض الاحيان اجرة العامل او راتب الموظف لا يكفي لمواجهة هذه الابعاء الاقتصادية والاجتماعية وابعاءه الاسرية (٢٤).

فالضريبة بحد ذاتها يجب ان تكون عادلة يشترك في تأديتها كل المواطنين بحسب قدرة كل منهم على الدفع أي بنسبة الدخل الذي يتمتع به. أي يجب ان تراعي الدولة عند فرض الضريبة قدرة المكلف على الدفع والظروف الاقتصادية والاجتماعية.

كما ونلاحظ ايضا انه لا بد ان تعفى بعض الفئات من الضرائب وخاصة اصحاب الدخل المحدودة والاشخاص الذين يعتمدون على مصدر دخل واحد وهو الراتب.

عليه يجب ان تكون الضريبة عادلة على كافة فئات المجتمع مراعية في ذلك الظروف الاقتصادية والاجتماعية التي يمر بها المكلف ومواجهة الابعاء العائلية. اذ يوجد بعض المكلفين يتحملون اعباء كثيرة منها مدارس الاولاد وايجار الدار ومصدر الدخل واحد لا يكفي اذ لا بد من تخفيف عبء الضريبة عنه .

في نهاية الامر يجب ان تكون الضريبة ملائمة لظروف العامل والموظف الاقتصادية والاجتماعية وليست عبء يفرض عليه. كذلك نجد ان بعض العمال يحصلون على مكافآت تشجيعية ومزايا نقدية وعينية اذ لا بد من اعفاءها من الضرائب لان تعد عامل مساعد للعامل .

كل تلك الامور يجب ان تؤخذ بعين الاعتبار عند فرض الضريبة وعند اعفاءها على بعض المكلفين.

الخاتمة

ان النظام الضريبي نظام معقد يتميز هذا النظام بصعوبة قواعده واسسه حيث تعد الضريبة سلطة من سلطات الدولة وجزء من سيادتها. اذ لا يمكن ان تفرض الضريبة الا بقانون ينص عليه الدستور بفرض الضريبة على المواطنين بصورة جبرية من اجل توفير وتغطية النفقات العامة لها .

غير ان الضريبة في واقع الحال اليوم ونحن نعيش في ظل هذه الظروف الصعبة وفي ظل القروض المتراكمة على الدولة اذ لا بد ان تساهم جني هذه الضرائب في تغطية جزء من هذه الظروف والقروض وتلبية متطلبات المواطنين.

حيث لا بد من مساهمة الضرائب في تحمل الابعاء العامة والاستفادة من الضرائب عند اعداد ميزانية الدولة .

وبعد ان انتهينا من دراسة موضوع (الضريبة على كسب العمل) حيث امتاز هذا البحث بدراسة القانون الضريبي وخطه بقانون العمل .

حيث ارتأينا بدراسة موارد الدخل المتنوعة والتي قصدنا بها هنا (كسب العمل) حيث يحصل العامل او الموظف على موارد عديدة جراء العمل والجهد المبذولين والتي تكون نتاجا لعمله. كما يمكن ان يقوم العامل بتوفير المال ليكون له عون في المستقبل.

عليه قمنا في البداية بالتمهيد لهذا البحث وتعريف القارىء بمفهوم الضريبة وبيان خصائصها وانواعها. كذلك اوضحنا الضريبة التي تتعلق بكسب العمل وهي الضريبة المباشرة وبيننا صور وايرادات الضريبة على كسب العمل من ضمنها الاجور والمرتبات والمزايا النقدية والعينية والايراد المرتب لمدى الحياة ومخصصات غلاء المعيشة والرواتب التقاعدية وارياح المهن غير التجارية والمكافآت والمخصصات المختلفة .

كذلك بينا مدى ملائمة الضريبة لظروف العامل او الموظف الاقتصادية والاجتماعية . غير اننا نقترح بان تراعي الضريبة لظروف العامل ونحن في ظل هذه الظروف وارتفاع الاسعار وعدم التساوي في الاجور والرواتب حيث هنالك بعض الفئات تعتمد على الاعمال الحرة التي لا تدر الكثير من الاموال فيجب مراعاة ذلك.

كذلك نرى تحقيق التوازن على ارض الواقع بين سلطات الضريبة وضمانات المكلف. بالاضافة الى ذلك نقترح ان تعفى الايرادات المرتبة لمدى الحياة والرواتب التقاعدية ومخصصات غلاء المعيشة وبعض الاجور والرواتب البسيطة من الضريبة مراعاة منا لظروف العامل والموظف في مواجهته للحياة الصعبة .

اذ لابد من وجود عدالة في فرض الضرائب. كذلك نرى تحقيق العدالة عند فرض ضريبة الدخل على المكلف لان واضعي الضريبة هم بشر قد يخطئون .

كذلك نقترح انه على المشرع ان يستعين ببعض الخبرات القانونية العاملة في مجال ضريبة الدخل اضافة الى القضاة الذين يتعاملون مع قضايا ضريبة الدخل اضافة الى اصحاب الخبرة في القطاع الخاص واساتذة الجامعات عند فرض الضريبة وذلك مراعاة منه لظروف المكلفين ومعاناتهم.

وفي ختام بحثنا نرجو ان نكون قد وفقنا في بيان هذا البحث المتواضع وان يكون ذات نفع في المستقبل.

احالات البحث:

- (١) المادة الاولى من قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢.
- (٢) د. عبدالعال الصكبان (علم المالية العامة)، الجزء الاول، الطبعة الاولى، بغداد، مطبعة العاني، ١٩٧٢، ص ٥٠.
- (٣) المادة (٢٨) من دستور العراق، ٢٠٠٥.
- (٤) د. محمود رياض عطية، الوسيط في تشريع الضرائب، القاهرة، ١٩٦٥، ص ٥٥.
- (٥) د. احمد السعيد الزقرد، الوجيز في قانون العمل، المنصورة، ٢٠٠٤، ص ٩٤، المادة (٢٩) من قانون العمل العراقي النافذ رقم (٧١) لسنة ١٩٨٧.
- (٦) د. رشيد الدقر، علم المالية العامة، الجزء الثاني، دمشق، مطبعة الجامعة السورية، ١٩٦٣، ص ٤٠.
- (٧) د. ابراهيم البرايدي، اثر الضريبة في توزيع الدخل، مصر، مطبعة عالم الكتب، ١٩٧٣، ص ٢٥.
- (٨) د. ابو اليزيد علي المتين، الضرائب غير المباشرة، الاسكندرية، مؤسسة شباب الجامعة، ١٩٧٥، ص ٢ - ١٠.
- (٩) د. احمد عبدالكريم ابو شنب، شرح قانون العمل الجديد، الطبعة الاولى (الاصدار الثاني) عمان، مطابع الارز، ١٩٩٩، ص ١٠٠.
- (١٠) المادة (٤١) من قانون العمل العراقي النافذ رقم (٧١) لسنة ١٩٨٧.
- (١١) د. محمود سلامة جبر، الحماية القانونية للاجر وفقا لقانون العمل العماني، مصر، دار الكتب القانونية، ٢٠٠٧، ص ٢٠٧.
- (١٢) د. عدنان العابد و د. يوسف الياس، قانون العمل، الطبعة الاولى، بغداد، دار المعرفة، ١٩٨٠، ص ٢٢٧ - ٢٨٠.
- (١٣) المادة (٥/٢) من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢.
- (١٤) د. صادق محمد حسين الحسني، ضريبة الدخل، بغداد، مطبعة الزمان، ١٩٧٤، ص ٩٠.
- (١٥) المادة (٢) من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢.
- (١٦) نفس المصدر اعلاه.
- (١٧) د. محمد سعيد عبد السلام، الضريبة على كسب العمل بنوعيه، مصر، مطبعة الرسالة، ١٩٦٣، ص ٩٥.
- (١٨) المادة الاولى من قانون التقاعد والضمان الاجتماعي للعمال رقم (٣٩) لسنة ١٩٧١.

- (١٩) المادة (الثانية) من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ .
- (٢٠) ايدت محكمة تمييز العراق في قرارها المؤرخ في ٢٥/١٠/١٩٦٨ رقم الاضبارة ٤٥/ضريبة ٩٦٨ / تسلسل ٤٤ .
- قرار السلطة المالية من خضوع مكافاة نهاية الخدمة لعائلة المتوفي للضريبة اما اذا كان حيا فلا يوجد اعفاء كذلك التعويض المقدم من جراء الاصابة للعامل فان التعويض المقدم يعفى من الضريبة اما اذا كان العامل يستطيع العمل بالرغم من الاصابة فانه لا يعفى من الضريبة.
- (٢١) (المادة الثانية / ف ٥) من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ .
- (٢٢) الاستقطاعات التقاعدية التي تفرض على راتب الموظف او المستخدم .
- (٢٣) د. محمود سلامة جبر، الحماية القانونية للاجور، مصدر سابق، ص ٢٠٩ .
- (٢٤) د. محمد سعيد عبد السلام، الضريبة على كسب العمل بنوعيه، مصدر سابق، ص ١٠١ .

المصادر

أولاً : القرآن الكريم

ثانياً : الكتب والدراسات

- د. ابراهيم البرايدي، اثر الضريبة في توزيع الدخل، مصر، مطبعة عالم الكتب، ١٩٧٣ .
- د. ابو اليزيد علي المتين، الضرائب غير المباشرة، الاسكندرية، مؤسسة شباب الجامعة، ١٩٧٥ .
- د. احمد السعيد الزقرد، الوجيز في قانون العمل، المنصورة، ٢٠٠٤ .
- د. احمد عبدالكريم ابو شنب، شرح قانون العمل الجديد، الطبعة الاولى (الاصدار الثاني) عمان، مطابع الارز، ١٩٩٩ .
- د. رشيد الدقر، علم المالية العامة، الجزء الثاني، دمشق، مطبعة الجامعة السورية، ١٩٦٣ .
- د. صادق محمد حسين الحسني، ضريبة الدخل، بغداد، مطبعة الزمان، ١٩٧٤ .
- د. عبدالعال الصكبان (علم المالية العامة)، الجزء الاول، الطبعة الاولى، بغداد، مطبعة العاني، ١٩٧٢ .
- د. عدنان العابد و د. يوسف الياس، قانون العمل، الطبعة الاولى، بغداد، دار المعرفة، ١٩٨٠ .
- د. محمد سعيد عبد السلام، الضريبة على كسب العمل بنوعيه، مصدر سابق .
- د. محمود رياض عطية، الوسيط في تشريع الضرائب، القاهرة، ١٩٦٥ .
- د. محمود سلامة جبر، الحماية القانونية للاجور، مصر، دار الكتب القانونية، ٢٠٠٧ .

القوانين :

أولاً : القوانين العراقية :

- دستور العراق لعام ٢٠٠٥ .
- قانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ .
- قانون العمل العراقي النافذ رقم (٧١) لسنة ١٩٨٧ .

قانون التقاعد والضمان الاجتماعي للعمال رقم (٣٩) لسنة ١٩٧١.

القرارات القضائية :

القرارات القضائية العراقية .

قرارات محكمة التمييز الموقرة.