j. port. sci. res.
ISSN: 2616-7441 (Online)
ISSN: 2616-6232 (Print)
ISSN: 2616-7220 (USB)
INTERNATIONAL IDENTIFIER FOR SERIALS

Journal port Science Research
Available online www.jport.co
Volume 8, special issue. 2025

Sustainability of Tax Revenues in Iraq Between Income Tax Law No. 113 of 1982 and Companies Law No. 21 of 1997

Dhiaa Shamki
College of Administration and Economics, Uruk University, Baghdad, Iraq.
dhia_shamkhi@uruk.edu.iq

Abstract Driven by the need for sustainable tax revenues, this research examines the extent of consistency and divergence between the Income Tax Law No. 113 of 1982 and the Companies Law No. 21 of 1997 with regard to specific legal provisions directly related to corporate income tax in general, and to Iraqi industrial companies in particular, which were selected as the sample for this study. A descriptive analytical approach was adopted to compare the two laws across a number of tax-related aspects, including collection, oversight, and procedures. The study found a lack of alignment between the two laws in their use of tax-related concepts. Moreover, discrepancies were identified in determining the tax base, calculating profits, and distributing them. The study recommends unifying the legal concepts related to taxation and updating both the Income Tax Law and the Companies Law, along with the issuance of revised interpretive instructions—especially those pertaining to the Income Tax Law—to align with ongoing changes in the business environment and with other relevant tax-related legislation.

Crossref 10.36371/port.2025.special.2

Keywords: *Income Tax, Income Tax Law No. 113 of 1982, Companies Law No. 21 of 1997, Iraq.*

ديمومة الإيرادات الضريبية في العراق بين قانون ضريبة الدخل 113 لسنة 1982 وقانون الشركات 21 لسنة 1997

ضياء شمخي

كلية الإدارة والاقتصاد/ جامعة اوروك الاهلية، بغداد، العراق

الخلاصة:

عبر الحاجة لديمومة الإيرادات الضريبية، يختبر هذا البحث مدى التوافق والاختلاف بين قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 وقانون الشركات رقم 21 لسنة 1997 حول بعض النصوص القانونية ذات التماس المباشر بضريبة الدخل للشركات بصورة عامة وللشركات الصناعية العراقية كعينة للبحث بصورة خاصة. وتم استخدام المدخل التحليلي الوصفي لإجراء المقارنة بين القانونين المذكورين على مجموعة من الجوانب المتعلقة بالضرائب تحصيلا وإشرافا واجراءات. ووجد البحث عدم التوفق بين القانونين المذكورين في استخدام المفاهيم المتعلقة بالضرائب. كما إن هناك إختلافا بين هذين القانونين فيما يتعلق بتحديد الوعاء الضريبي وإحتساب الأرباح وتوزيعها. وأقترح البحث أن يتم توحيد المفاهيم القانونية المتعلقة بالضرائب وتحديث قانوني ضريبة الدخل والشركات مع تحديث التعليمات التفسيرية الصادرة بشأنهما لا سيما التعليمات الخاصة بقانون ضريبة الدخل ليتماشى مع التغييرات التي تحدث في بيئة الأعمال وما يتم اصداره من القوانين الأخرى ذات الصلة بالضرائب.

الكلمات الدالة: *: ضريبة الدخل، قانون ضريبة الدخل 113 لسنة 1982، قانون الشركات 21 لسنة 1997، العراق.*

j. port. sci. res.
ISSN: 2616-7441 (Online)
ISSN: 2616-6232 (Print)
ISSN: 2616-7220 (USB)
INTERNATIONAL IDENTIFIER FOR SERIALS

Journal port Science Research
Available online www.jport.co
Volume 8, special issue. 2025

المقدمة

الضرائب هي أداة مباشرة ورئيسية لتحقيق إيرادات الدولة العامة، فضلا عن دورها كوسيلة لتوجيه الاقتصاد الوطني وتحقيق العدالة الاجتماعية لمواطني البلد. ويلعب النظام الضريبي العراقي دوراً كبيرا ومهماً في تمويل موازنة الدولة العامة. ولأن الضرائب ايرادات سيادية، فأن تحصيل جميع انواع الضرائب لا يتم إلا من خلال تشريعات قانونية ولا تستقطع اية ضريبة بدون قانون. فبحسب القانون، تحدد مصادر الدخول الخاضعة للضريبة وشرائح الشركات والأفراد المكلفين بدفع الضرائب والمعفيين منها والإجراءات المستخدمة وآلية إحتساب الأرباح المحتجزة والموزعة بحسب النسب التي يحددها القانون.

ويشترك كل من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 وقانون الشركات رقم 21 لسنة 1997 في تناول الشركات وتنظيمها وطريقة احتساب الأرباح واحتجازها وتوزيعها، فضلا عن مواد ومجالات اخرى تؤثر على عمل الشركات وعلى نتائج اعمالها ومن ثم مقدار التحصيلات الضريبية التي هي مورد كبير من موارد الدولة. وبسبب تناول موضوعة الضريبة من قانونين أو أكثر، يحصل ان يتوافق هذان القانونين أو يختلفان في جانب أو جوانب معينة قد تسهل تطبيقهما او تربك عملهما.

سيتم تناول هذا التوافق والإختلاف بين قانونين ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 والشركات رقم 21 لسنة 1997 في اربعة مباحث. يقدم المبحث الأول سببية إختيار هذا الموضوع مادة علمية للبحث والأهداف المتوخاة من البحث وفرضيته التي سيتم اختباره وأهمية البحث وما هو المنهج العلمي الذي استخدم لإختبار فرضية البحث والنطاق الزمني والمكاني الذي يغطيه البحث. وقد تم الإستئناس ببعض الدراسات السابقة في هذا المجال لبيان الاختلاف بين هذه الدراسة والدراسات السابقة.

يستعرض المبحث الثاني الذي سيكون الإطار النظري والتاريخي لهذا البحث، مفهوم الضريبة وانواعها والتطور التاريخي للنظام الضريبي في العراق سواء في عهده القديم أو في العهد الحديث بما فيها العهد الملكي والجمهوري الأول والثاني بعد 2003 وما تضمنه من تغييرات وتحديثات طالت قوانين الضريبة والشركات.

ويغطي المبحث الثالث الجانب العملي لعينة من الشركات الصناعية العراقية وما تواجهه من توافقات او اختلافات بين قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 وقانون الشركات لسنة 1997. في حين أن المبحث الرابع يقدم استنتاجاته وتوصياته كخاتمة للبحث.

المبحث الأول

منهجية البحث

1-1 مدخل

أهمية الضرائب في تمويل النفقات العامة للدولة لا يمكن تجاهلها أيا كان نظامها السياسي والإقتصادي. وحيث ان لا ضرائب دون قانون بحسب الفقرة أولا من المادة 28 من دستور العراق لسنة 2005 التي نصت على أنه " لا تفرض الضرائب والرسوم ولا تعدل ولا تجبى ولا يعفى منها إلا بقانون"، تكون القوانين المتعلقة بالضرائب تحصيلا وإشرافا واجراءات ذات أهمية قصوى. إن قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 وتعديلاته هو القانون الوحيد الذي يتعلق بضريبة الدخل تنظيما واحتسابا لأرباحها واستقطاعا لضرائبها وعقوبات للمتخلفين والمتهربين منها. ويقابل هذا القانون، قانون اخر هو قانون الشركات رقم 21 لسنة 1997 وتعديلاته والذي له علاقة بتشكيل الشركات وتنظيم أعمالها وأرباحها.

وإذا ما علمنا أنه قد جاء في الباب الثاني (الحقوق والحريات) من الدستور العراقي لسنة 2005 في الفرع الأول (الحقوق المدنية والسياسية) المادة 19 / الفقرة تاسعا " ليس للقوانين أثر رجعي ما لم ينص على خلاف ذلك، ولا يشمل هذا الاستثناء قوانين الضرائب والرسوم"، فيصح القول إن وضوح القوانين الضريبية للمشمولين بها من منفذين ومكلفين بها يدعو إلى تنفيذها بعدالة وبشكل لا يقبل الاختلاف بما يحقق الأهداف

Dhiaa Shamki.2025, Sustainability of Tax Revenues in Iraq Between Income Tax Law No. 113 of 1982 and Companies Law No. 21 of 1997. *Journal port Science Research*, 8(special issue), pp.15-28. https://doi.org/10.36371/port.2025.special.2

j. port. sci. res.
ISSN: 2616-7441 (Online)
ISSN: 2616-6232 (Print)
ISSN: 2616-7220 (USB)
INTERNATIONAL IDENTIFIER FOR SERIALS

Journal port Science Research
Available online www.jport.co
Volume 8, special issue. 2025

المرجوة من سن هذه القوانين. إن توافق واختلاف او تعارض هذه القوانين يدعو إلى دراستها وتحليلها لفك نقاط الخلاف وإيجاد المعالجات المناسبة.

2-1 مشكلة البحث

إن صدور أكثر من قانون ونظام وتعليمات لها علاقة مباشرة بالأرباح المتحققة للشركات وتحقق الضرائب عليها وتحصيلها والإشراف عليها والإجراءات المستخدمة من خلال الجهاز الضريبي المختص بصورة مباشرة أو من خلال مسجل الشركات بصورة غير مباشرة للتعامل مع أعداد كبيرة من المشمولين بها يولد نوع من التوافق أو الاختلاف بين هذه القوانين ويثير تحديات تؤثر على الاستقطاعات الضريبية للأفراد الطبيعيين والشركات ومن ثم على التحصيلات الضريبية. سيركز هذا البحث على التوافق أو الاختلاف بين قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 وتعديلاته من جهة وقانون الشركات رقم 21 لسنة 1997 من جهة ثانية. وهنا يطرح هذا البحث الأسئلة الأتية:

- هل يوجد توافق أم تعارض قانوني بين قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 وقانون الشركات رقم 21 لسنة 1997 فيما يتعلق بالضريبة على الشركات العاملة في العراق؟
- ما هو تأثير هذا التوافق أو التعارض القانوني بين القانونين المذكورين على الضريبة تحصيلا وإشرافا واجراءات؟

3-1 أهداف البحث

يهدف هذا البحث إلى ما يلي:

1. بيان النصوص القانونية المتعلقة بالضرائب في العراق تركيزا على قانوني ضرائب الدخل والشركات.
2. بيان مدى وجود التوافق او التعارض القانوني بين قانون ضريبة الدخل وقانون الشركات.
3. دراسة أثر هذا التوافق او التعارض القانوني على الضريبة تحصيلا وإشرافا واجراءات.
4. تقديم توصيات لتحسين الإطار القانوني فيما يتعلق بالنظام الضريبي.

4-1 فرضية البحث

وضع البحث فرضية رئيسية واحدة يسعى لاختبارها بغية الوصول إلى الأهداف التي حددها. وهذه الفرضية هي:

وجود توافق او تعارض قانوني واضح بين قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 وقانون الشركات رقم 21 لسنة 1997 في العراق يؤثر على الضريبة تحصيلا وإشرافا واجراءات.

5-1 أهمية البحث

يدرس هذا البحث التوافق او التعارض القانوني بين قانونين مهمين يتعلقان بالجانب الإقتصادي للبلد من جهة وايرادات الدولة العامة كضرائب من جهة أخرى. إذ إن التشريعات القانونية بصورة عامة وما يتعلق بالنظام الضريبي على وجه الخصوص تشكل ركنا مهما من الهيكل القانوني للدولة العراقية. هذا الأمر يتطلب الإهتمام بها ودراستها من عدة جوانب للوصول إلى التطبيق الأصح. كما تنبع أهمية هذا البحث من أهمية الضرائب كمورد سيادي رئيسي يتطلب الإهتمام به لتعظيمه تناسبا مع نفقات الدولة في الوقت الحاضر والمستقبل.

6-1 منهج البحث العلمي

يعتمد البحث على المنهج التحليلي من خلال دراسة النصوص القانونية والتشريعات المتعلقة بالضرائب في العراق. وهذا لا يغني عن محاولة الولوج إلى أي مدخل مناسب يمكن من خلاله إستخدام المنهج المقارن للمقارنة بين القوانين العراقية.

7-1 نطاق البحث

يشمل نطاق البحث دراسة العلاقة بين المتغيرات الواردة في الفرضية المراد اختبارها، حيث سيتم دراسة هذه العلاقة مكانيا وزمانيا.

Dhiaa Shamki.2025, Sustainability of Tax Revenues in Iraq Between Income Tax Law No. 113 of 1982 and Companies Law No. 21 of 1997. *Journal port Science Research*, 8(special issue), pp.15-28. https://doi.org/10.36371/port.2025.special.2

j. port. sci. res.
ISSN: 2616-7441 (Online)
ISSN: 2616-6232 (Print)
ISSN: 2616-7220 (USB)
INTERNATIONAL IDENTIFIER FOR SERIALS

Journal port Science Research
Available online www.jport.co
Volume 8, special issue. 2025

مكانيا: يغطي البحث عينة من الشركات العراقية في مجال الصناعة لدراسة طبيعة ونوع التوافق او التعارض القانوني بين قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 وقانون الشركات رقم 21 لسنة 1997 وأثره على الضريبة تحصيلا واشرافا واجراءات.

زمانيا: يدرس البحث المتغيرات التي اعتمدها في فرضيته في ضوء حال القانونين المذكورين بدءا من سنتي صدورهما والفترة التي جرت التعديلات عليهما مع التركيز على ما له علاقة مباشرة بمتغيرات البحث.

8-1 الدراسات السابقة

1-8-1 دراسة أبراهيم (2019):

سعى الباحث إلى قياس مدى التزام قانون ضريبة الدخل العراقي رقم 113لسنة 1982المعدل بأحكام الدستور، فوجد ان المشرع العادي انتهك مبدأ قانونية الضريبة من خلال السماح لجهات غير السلطة التشريعية بالتدخل في المسائل الضريبية فرضاً وجبايةً وتعديلاً واعفاءً. كما تم انتهاك مبدأ المساواة و حق التنقل وغيرها من الاحكام الدستورية الاخرى.

2-8-1 دراسة صبري (2018):

في هذه الدراسة ركز الباحث على دور واقع ضريبة الشركات ودورها من الحصيلة الضريبية الكلية للسنوات 2005 – 2010. ووجد الباحث إن هذه الضريبة هي في مقدمة مكونات هيكل ضريبة الدخل في العراق ولها أهمية نسبية وتشكل مصدرا رئيسيا في حصيلة ضريبة الدخل عموما مقارنة بالأنواع الأخرى من ضرائب الدخل أو الضرائب الأخرى.

3-8-1 دراسة كماش (2013)

تناول الباحث في هذه الدراسة مدى الخضوع أو الإعفاء الضريبي للأرباح الرأسمالية المتحققة في الشركات في العراق مع مقارنتها بدول عربية أخرى. وقارن مفهوم هذه الأرباح قانونيا واقتصاديا ومحاسبيا أو ضريبيا بالاعتماد على ما وردت من نصوص في قانون الشركات العراقي 21 لسنة 1997 وقانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982. وتوصل الباحث إلى أنه قد تم استبعاد الأرباح الرأسمالية من الخضوع الضريبي، وأوصى بشمولها بالخضوع.

4-8-1 الإختلاف بين هذه الدراسة والدراسات السابقة

هناك اختلاف واضح بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة التي تم استعراضها في هذا القسم. وسيتم ذكر هذه الفروقات تباعا بحسب ورود الدراسات السابقة هنا.

1- هذه الدراسة قارنت بين قانونين عاديين اصلهما الدستور العراقي ولم تقارن قانونا عاديا مع الدستور. هذا القانونان احدهما خاص (قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982) يتعلق بالضريبة مباشرة والثاني قانون عام (قانون الشركات رقم 21 لسنة 1997) يتعلق بالشركات من حيث التأسيس والتنظيم والسجلات ولإيرادات والأرباح والنسب المسموح بالاحتفاظ بها او توزيعها.

2- هذه الدراسة تناولت الضريبة من وجهة نظر قانونين لبيان التوافق والاختلاف فيما يخص الوعاء الضريبي والإزدواج الضريبي وإحتساب ارباح الشركات والإجراءات الضريبية ولم تركز على حجم ضريبة الشركات في الحصيلة الضريبية.

3- إن الأرباح الرأسمالية هي جزء من الأرباح الكلية للشركات العراقية، وتم تناولها كجانب من الجوانب العديدة التي تعرض لها هذا البحث الذي غطى الفروقات بين قانوني ضريبة الدخل والشركات فيما يتعلق بالضريبة تحصيلا وإشرافا واجراءات.

المبحث الثاني

الإطار النظري والتاريخي

1-2 مفهوم الضرائب وأنواعه

Dhiaa Shamki.2025, Sustainability of Tax Revenues in Iraq Between Income Tax Law No. 113 of 1982 and Companies Law No. 21 of 1997. *Journal port Science Research*, 8(special issue), pp.15-28. https://doi.org/10.36371/port.2025.special.2

j. port. sci. res.
ISSN: 2616-7441 (Online)
ISSN: 2616-6232 (Print)
ISSN: 2616-7220 (USB)
INTERNATIONAL IDENTIFIER FOR SERIALS

Journal port Science Research
Available online www.jport.co
Volume 8, special issue. 2025

2-1-1 مفهوم الضرائب

الضرائب هي المبالغ المالية التي تفرضها الدولة بقانون كحق سيادي تختص به على الأفراد والشركات وتستقطعها بموجب آليات محددة وعبر مؤسسات معلومة كإيرادات عامة غرضها تمويل إنفاق الدولة العام وتقديم الخدمات لتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية المرسومة في الخطط الوطنية. وإذ وردت مفاهيم ومعاني للضرائب في قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982، فإن قانون الشركات رقم 113 لسنة 1997 لم يورد تعريفا أو مفهوما للضرائب.

2-1-2 أنواع الضرائب

1. ضرائب الدخل متنوعة أهمها:

أ- **ضريبة الدخل :** تُفرض على دخل الأفراد والشركات الفردية والتضامنية والمساهمة الخاصة والمختلطة. وضريبة الدخل على الشركات العراقية هي موضوع هذا البحث.

ب- **ضرائب الإستقطاع المباشر:** تفرض على رواتب ومدخولات الموظفين في القطاعين العام والخاص.

ت- **ضريبة أرباح معاملات نقل ملكية العقار:** وتفرض على معاملات نقل ملكية العقار ومعاملات الهبة بين الاصول والفروع.

2. **ضرائب أخرى :**مثل الضرائب العقارية والجمركية وضريبة القيمة المضافة.

كما أسلفنا، لم يتطرق قانون الشركات رقم 21 لسنة1997 للضرائب مفهوما وانواعا، في حين أن القانون رقم 113 لسنة 1982 قد أختص بالضريبة على الدخل حصرا مع وجود قوانين أخرى تختص بالأنواع الأخرى من الضرائب. وتوافقا مع موضوع هذا البحث، فانه سيترك الانواع الأخرى من الضرائب لباحثين اخرين وبحوث مستقبلية ويتم التركيز هنا على ضرائب الدخل بما ينسجم مع توجه هذا البحث.

2-2 التطور التاريخي للنظام الضريبي في العراق:

حيث إن محور البحث يتعل بالضريبة عموما وبضريبة الدخل على وجه الخصوص، فكان من الأفضل أن نستعرض التطور التاريخي القانوني لظهور الضرائب في العراق. هذا التطور التاريخي في مجال الضريبة سيشمل الضريبة في العهد العراقي القديم، ثم يتم التركيز على فترة تأسيس الدولة العراقية الحديثة والتي صدرت خلالها القوانين ذات الصلة بالضريبة خلال العهدين الملكي ثم الجمهوري ولحين وقتنا الحاضر.

2-2-1 العهد العراقي القديم

أرتبط ظهور الضرائب بأشكالها الاولى في المجتمعات البدائية وإلى يومنا هذا بتطور اهداف الدولة ودورها في المجتمع. أولى التجارب في فرض الضريبة في التاريخ كانت في الحضارة العراقية القديمة. إذ تم فرض ضريبة الرأس على كل مواطن في القرى والمدن البابلية والسومرية والأشورية، وتدفع على شكل محاصيل زراعية (كالشعير) أو ماشية. كانت قوانين الضريبة تصدر من الملك في الحضارات العراقية القديمة باسم الاله ويصادر العبيد والحيوانات والعربات وله حق الإعفاء أو الاستثناء وكان هناك عمال مختصون بجمع الضرائب ويذهب جزء من الضرائب إلى المعابد والجزء الاخر إلى الملك.

مر العراق بمراحل مختلفة في مجال تنظيم تشريع الضرائب وتحصيلها. كانت القبيلة اول أنواع التنظيمات السياسية والإقتصادية والإجتماعية التي لها حق استحصال الضرائب العينية والنقدية من أفراد القبيلة طوعا أو جبرا من أجل الاشتراك في الدفاع عن القبيلة. وبظهور الدولة الحديثة، توسع دورها بشكل أوسع ليشمل تحقيق الرخاء العام مما فرض عليها التزامات مالية هائلة لا يمكن الإيفاء بها دون الاهتمام بالضرائب وتحصيلاتها. وبحلول القرن التاسع عشر، توسعت رقعة المجتمعات و ظهرت الحكومات وتزايدت الخدمات التي تؤديها لتتزايد الحاجة إلى الإيرادات الضريبية من خلال تشريعات وقوانين تراعي الجوانب الإقتصادية والإجتماعية لأفراد المجتمع.

2-2-2 العهد العراقي الملكي (1921 - 1958)

Dhiaa Shamki.2025, Sustainability of Tax Revenues in Iraq Between Income Tax Law No. 113 of 1982 and Companies Law No. 21 of 1997. *Journal port Science Research*, 8(special issue), pp.15-28. https://doi.org/10.36371/port.2025.special.2

j. port. sci. res.
ISSN: 2616-7441 (Online)
ISSN: 2616-6232 (Print)
ISSN: 2616-7220 (USB)
INTERNATIONAL IDENTIFIER FOR SERIALS

Journal port Science Research
Available online www.jport.co
Volume 8, special issue. 2025

كانت التشريعات المتعلقة بالضريبة قد بدأت مع تأسيس دولته الحديثة. تعتبر الضرائب في العراق ابان العهد الملكي العراقي للفترة من 1921 لغاية 1958 جزءا مهما ورئيسيا من السياسة المالية للحكومة الملكية التي أقرت ضرائب زراعية كضريبة المسقفات وضريبة العشر، وضرائب على التجارة، وضرائب على الملكية العقارية وغيرها من الضرائب هدفها دعم اقتصاد الدولة وتمويل مشروعات التنمية. وكان النظام الضريبي بقوانينه كاطار قانوني واجراءاته كإدارة ضريبية يتطور خلال الفترة الملكية مع توسع الدولة وازدياد حاجاتها المالية (أبراهيم، 2019: 423).

كانت القوانين المتعلقة بالضرائب في العهد الملكي العراقي تمثل الإطار القانوني الذي تم إنشائه لتسيير السياسة المالية وجمع إيرادات الضريبة بشكل قانوني مناسب. وقد مرت قوانين الضريبة بمراحل تطور بمرور الوقت لتتناسب مع احتياجات الدولة والنمو الاقتصادي والاجتماعي. ومن أبرز القوانين والإجراءات المتعلقة بالضرائب ما سيتم ذكره هنا.

قانون ضريبة الدخل رقم 52 لسنة 1927؛ أول قانون شامل لضريبة الدخل في العراق. توسع نطاق هذا القانون فيما بعد، إذ تم تعريف الدخل الخاضع للضريبة (مادة 3) وتحديد اعفاءات الضريبة لأصحاب الدخل المحدود (مادة 7)، كما تم تحديد نسب الضريبة التصاعدية لشرائح الدخل (مادة 15).

قانون المسقفات (1931)؛ والذي تم تنظيمه لتحصيل ضرائب العقارات المبنية والأراضي، إذا فرضت هذا النوع من الضرائب بنسبة بحسب قيمة الإيجار أو قيمة العقار السوقية (مادة 2) وحددت اعفاء مباني الحكومة ودور العبادة (مادة 8)، وتحديد غرامات على من يتخلف عن دفع هذه الضريبة (مادة 12) (صبري، 2018: 229-230).

قانون ضريبة العشر (1939)؛ حيث تم تحديد نسبة الضريبة (10٪) من ايراد المحاصيل الزراعية، واعفاء الاراضي الزراعية البور، وتحديد العقوبات على التهرب من دفع الضريبة بموجب مواد القانون 1، 5 و10 على التوالي.

قانون الجمارك (1943)؛ والذي تم إصداره لتنظيم الضرائب الجمركية على الواردات والصادرات متضمنا نوع السلع الخاضعة للضريبة الجمركية (مادة 1)، و ماهية المواد الأولية المعفاة والمستوردة للصناعة المحلية (مادة 6)، وتنظيم عمليات التهرب الجمركي والعقوبات المترتبة عليها (مادة 18).

3-2-2 العهد العراقي الجمهوري الأول (1958 – 2003)

انتهى العهد الملكي في 14 تموز 1958 وتم الإعلان عن قيام الجمهورية العراقية الأولى حينها. وقد شهدت هذه الفترة صدور قوانين ضريبية عديدة لتعكس التوجهات السياسية الجديدة وتعبر عن التحولات الاقتصادية والاجتماعية التي طرأت بقيام الجمهورية. والجدول رقم (1) يبين أهم هذه القوانين الصادرة في تلك الفترة الجمهورية وملامحها.

جدول رقم (1) *هم القوانين ذات العلاقة بالضرائب والصادرة للفترة 1958-2003*

القانون	رقمه وتاريخ صدوره	خصائصه
قانون ضريبة الدخل	95 لسنة 1959	1. بديل عن قانون ضريبة الدخل 52 لسنة 1927. 2. ينظم ضرائب الدخل لتكون شاملة وعادلة. 3. توسع في شرائح الدخل المختلفة لتشمل الرواتب والارباح التجارية والإيرادات العقارية. 4. اعتمد نظام تنزيل النفقات بغية التخفيف من الاعباء الضريبية للأفراد المشمولين. 5. حدد اسعار الضريبة والإعفاءات منها.

Dhiaa Shamki.2025, Sustainability of Tax Revenues in Iraq Between Income Tax Law No. 113 of 1982 and Companies Law No. 21 of 1997. *Journal port Science Research*, 8(special issue), pp.15-28. https://doi.org/10.36371/port.2025.special.2

j. port. sci. res.
ISSN: 2616-7441 (Online)
ISSN: 2616-6232 (Print)
ISSN: 2616-7220 (USB)
INTERNATIONAL IDENTIFIER FOR SERIALS

Journal port Science Research
Available online www.jport.co
Volume 8, special issue. 2025

قانون ضريبة الدخل	113 لسنة 1982	1. بديل عن قانون ضريبة الدخل 95 لسنة 1959. 2. هدفه؛ تنظيم ضريبة الدخل في العراق. 3. توسع في فرض الضريبة على جميع مصادر دخل الأفراد داخل العراق وخارجه فيما يخص المقيمين فيه. 4. عفى شرائح العسكريين وأسر الشهداء وغيرهم.
قانون ضريبة العقار	162 لسنة 1959	1. صدوره؛ لتنظيم الضريبة العقارية في العراق. 2. هدفه؛ فرض ضريبة دخل تأجير العقارات
قانون ضريبة العرصات	26 لسنة 1963	5. صدوره؛ لتنظيم ضريبة العرصات في العراق. 6. هدفه؛ فرض ضريبة على أصحاب العقارات غير المبنية.
ضريبة المبيعات	قرار 36 لسنة 1997	7. فرضت بنسبة 10 ٪ على أقيام جميع الخدمات التي تقدمها فنادق ومطاعم الدرجتين الممتازة والأولى ولم يطبق بشكل واسع. 8. صدرت تعليمات رقم 5 لسنة 2015 وتم توسيع الشرائح المشمولة وأسعار هذه الضريبة.
قانون الشركات	36 لسنة 1983	1. صدوره؛ بديلا عن قانون الشركات التجارية رقم 31 لسنة 1957 وتعديلاته وملاحقه، والفصل الثالث من الباب الاول من الكتاب الثاني المتضمن المواد (626 – 683) من القانون المدني، وقانون تنظيم اوضاع بعض الشركات والمؤسسات رقم 103 لسنة 1964 وتعديلاته. 2. صدوره؛ لتنظيم ضرائب ارباح الشركات تحديدا. 3. شموله؛ الشركات والأجنبية العاملة في العراق. 4. منح إعفاءات خاصة للشركات العاملة في قطاعات الصناعة والزراعة لأهميتها الحيوية.
قانون الشركات	21 لسنة 1997	1. بديل عن قانون الشركات 36 لسنة 1983. 2. يهدف لتنظيم الشركات، لا سيما المتعلقة بالأمور الضريبية وحماية الدائنين وحاملي الأسهم. 3. تناوله؛ أرباح وخسائر الشركات وتحديد الاحتياطيات والاستقطاعات القانونية وكيفية التعامل مع خسارة الشركة.

4-2-2 العهد العراقي الجمهوري الثاني (2003 – الوقت الحاضر)

بعد سقوط نظام الحكم في العراق عام 2003 على يد قوات التحالف، تغير حال العراق ليصبح تحت الاحتلال حسب القوانين الأممية [i]. وتم اصدار مجموعة من القوانين ذات العلاقة بالضريبة وأخرى ذات العلاقة بالشركات. وأبرز هذه القوانين والتعليمات والأمر هي:

أولا: ما يتعلق بقوانين الضريبة:

1. **الأمر49 لسنة 2004** الصادر عن سلطة الائتلاف الموقتة التي حكت العراق في بداية الاحتلال. وأهم ما جاء في هذا الأمر ما يلي:

Dhiaa Shamki.2025, Sustainability of Tax Revenues in Iraq Between Income Tax Law No. 113 of 1982 and Companies Law No. 21 of 1997. *Journal port Science Research*, 8(special issue), pp.15-28. https://doi.org/10.36371/port.2025.special.2

j. port. sci. res.
ISSN: 2616-7441 (Online)
ISSN: 2616-6232 (Print)
ISSN: 2616-7220 (USB)
INTERNATIONAL IDENTIFIER FOR SERIALS

Journal port Science Research
Available online www.jport.co
Volume 8, special issue. 2025

أ- خفضت الاسعار الضريبية لتتراوح بين 3٪ إلى 15٪ وبحسب مستوى دخل الأفراد الطبيعيين مع تحديد نسبة 15٪ لضريبة الدخل على أرباح الشركات بعد أن كانت 40٪ بهدف تشجيع الاستثمارات الاجنبية في العراق.

ب- شمول العاملين في القطاع العام بضريبة الدخل (الاستقطاع المباشر للضريبة من الرواتب) بعد ان كانت محصورة بالعاملين في القطاع الخاص.

ج- فرض ضريبة دخل ثابتة بنسبة 35٪ على دخل الشركات الأجنبية المتعاقدة مع الحكومة العراقية العاملة في عمليات إنتاج واستخراج النفط والغاز والصناعات المرتبطة بها في العراق.

د- جراء تعديلات على قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 الذي أستمر العمل به لغاية الوقت الحاضر.

2. **التعليمات رقم (1) لسنة 2007** / تعليمات إستقطاع الضريبة بطريقة الإستقطاع المباشر؛ والذي تم بموجبه تحديد آلية استقطاع الضريبة مباشرة من الرواتب والأجور.

3. **تعليمات رقم (2) لسنة 2008** / تعليمات التحاسب الضريبي للعقود المبرمة بين الجهات العراقية والأجنبية والذي حدد آليات التحاسب الضريبي فيما يتعلق بالعقود التي يتم ابرامها مع الجهات العراقية والأجنبية.

4. **قانون (19) لسنة 2010** / فرض ضريبة الدخل على شركات النفط الأجنبية المتعاقدة للعمل في العراق؛ وبموجبه تم فرض ضريبة الدخل على الشركات النفطية الأجنبية العاملة في العراق.

5. **قرار رقم (167) لسنة 2010** / تحديد بعض الأحكام المتعلقة بالضرائب والرسوم.

6. **تعليمات رقم (5) لسنة 2011** / تسهيل تنفيذ أحكام فرض قانون ضريبة الدخل على شركات النفط الأجنبية العاملة في العراق

7. **تعليمات رقم (2) لسنة 2013** / التعديل الأول لتعليمات رقم 5 لسنة 2011؛ لتعديل بعض أحكام التعليمات المشار إليها انفا.

8. **تعليمات رقم (5) لسنة 2015** / فرض وجباية ضريبة المبيعات؛ لتحديد آليات فرض وجباية ضريبة المبيعات على بعض السلع والخدمات.

9. **قرار رقم (4) لسنة 2015** / تعديل القرار رقم 1 لسنة 1997؛ لتعديل بعض الأحكام المتعلقة بالضرائب والرسوم.

10. **قانون رقم (48) لسنة 2015** / قانون تعديل ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982؛ لتعديل بعض أحكام قانون ضريبة الدخل المشار إليه.

11. **قانون رقم (9) لسنة 2019 /** قانون العفو من العقوبات الضريبية؛ إذ تم منح عفو عن العقوبات الضريبية بهدف تشجيع المكلفين على تسديد ما عليهم من مستحقات ضريبية.

ثانيا: ما يتعلق بقوانين الشركات

1. **الأمر رقم (64) لسنة 2004** / قانون تعديل قانون الشركات رقم 21 لسنة 1997؛ لتسهيل إجراءات تأسيس الشركات وتحديد أنواع الشركات المسموح تأسيسها وتنظيم عمل الشركات الأجنبية.

2. **قانون رقم (13) لسنة 2006** / قانون الاستثمار؛ لتشجيع الاستثمار في العراق من خلال تقديم التسهيلات والإعفاءات للمستثمرين وتحديد آليات تأسيس المشاريع الاستثمارية والشركات المرتبطة بها.

3. التعليمات رقم (2) لسنة 2017 / تسجيل الشركات الوطنية والأجنبية؛ لتحديد الإجراءات والمتطلبات اللازمة بما في ذلك الوثائق المطلوبة والرسوم المفروضة لتسجيل الشركات الوطنية والأجنبية في العراق.

4. **تعليمات رقم (1) لسنة 2018 /** تنظيم عمل فروع ومكاتب الشركات الأجنبية في العراق؛ لتحديد الشروط والإلتزامات المترتبة عليها، بالإضافة إلى آليات الرقابة والتفتيش.

5. **قانون رقم (17) لسنة 2019 /** قانون تعديل قانون الشركات 21 لسنة 1997؛ حيث تمت إضافة مفهوم الشركة القابضة" كشركة مساهمة أو محدودة تسيطر على شركة او شركات مساهمة أو محدودة تدعى الشركات التابعة وتحديد لآليات تأسيسها وعملها.

المبحث الثالث

Dhiaa Shamki.2025, Sustainability of Tax Revenues in Iraq Between Income Tax Law No. 113 of 1982 and Companies Law No. 21 of 1997. *Journal port Science Research*, 8(special issue), pp.15-28. https://doi.org/10.36371/port.2025.special.2

j. port. sci. res.
ISSN: 2616-7441 (Online)
ISSN: 2616-6232 (Print)
ISSN: 2616-7220 (USB)
INTERNATIONAL IDENTIFIER FOR SERIALS

Journal port Science Research
Available online www.jport.co
Volume 8, special issue. 2025

الجانب العملي

في هذا المبحث، سيتم في جزئه الأول عرض مدى التوافق أو الاختلاف إستنادا لما ورد في قانون ضريبة الدخل 113 لسنة 1982 وقانون الشركات 21 لسنة 1997 في العراق. أما في الجزء الثاني من هذا المبحث، قسيتم إيراد حالة عملية تطبيقية لبيان مدى الاختلاف والتوافق بين القانونين المذكورين.

1-3 التوافق او الاختلاف بين القانونين

سيركز هذا الجزء على مدى التوافق والاحتلاف بين القانونين فيما يتعلق بضريبة الدخل من خلال تحديد الوعاء الضريبي والإزدواج الضريبي لمصادر الدخل وإحتساب أرباح الشركات والإجراءات الضريبية.

1-1-3 التوافق او الاختلاف القانون في تحديد الوعاء الضريبي

تختلف النظرة الى الوعاء الضريبي بين قانون ضريبة الدخل 113 لسنة 1982 عنها في قانون الشركات 21 لسنة 1997. والجدول رقم (2) يوضح الفروقات بين هذين القانونين.

جدول رقم (2) *مقارنة الوعاء الضريبي في قانوني ضريبة الدخل 1982/113 والشركات 1997/21*

مضامين الوعاء الضريبي	قانون ضريبة الدخل 113 لسنة 1982	قانون الشركات 21 لسنة 1997
التعريف	يحدد الدخل الخاضع للضريبة. ويتعامل مع الإيرادات الفعلية المتحققة بحسب مصادر الدخل المحددة في القانون كالعمل، التجارة، الصناعة، الزراعة، وغيرها). كما يستبعد الإيرادات والإعفاءات الضريبية غير الخاضعة للضريبة بموجب القانون.	طريقة لتقييم الأداء المالي للشركة. يتعامل مع الإيرادات الشاملة التي تتضمن الأرباح الناتجة عن الأنشطة التشغيلية وغير التشغيلية للشركة، متجاهلا خضوعها للضريبة.
الإيرادات الرأسمالية	ليست جميع الإيرادات الرأسمالية دخول خاضعة للضريبة، إذ بعضها معفية أو تخضع لشروط معينة.	الإيرادات الرأسمالية جزء من الدخل الشامل وتعكس قدرة الشركة على تحقيق أرباح من مصادر مختلفة.
الإعفاءات والاستثناءات	توجد إعفاءات معينة كدخل الأنشطة الزراعية أو الصناعية، أو دخل الاستثمار في مناطق معينة.	يسجل جميع الإيرادات والمصاريف دون الإهتمام بالإعفاءات الضريبية.
طريقة إحتساب المصاريف	يخصم المصاريف التشغيلية من أجمالي الإيرادات عند احتساب الدخل الخاضع للضريبة. كمصاريف الرواتب، والإيجارات لارتباطها المباشر بإيرادات النشاط الخاضع للضريبة.	لا يميز بين المصاريف التشغيلية وغير التشغيلية في القوائم المالية، إذ يتم احتسابها جميعا وإن كانت غير مرتبطة مباشرة بإيرادات النشاط الخاضع للضريبة.
التوقيت	تقدم التقارير المالية للهيئة العامة للضرائب قبل 30 حزيران في السنة التقديرية، بغية احتساب الضريبة عن سنة نجوم الدخل.	تقدم القوائم المالية خلال 90 يوما من انتهاء السنة مالية لمسجل الشركات، تحقيق الشفافية وحماية حقوق المساهمين وتعزيز الثقة في التقارير.

2-1-3 التوافق او الاختلاف القانوني في الإزدواج الضريبي لمصادر الدخل

Dhiaa Shamki.2025, Sustainability of Tax Revenues in Iraq Between Income Tax Law No. 113 of 1982 and Companies Law No. 21 of 1997. *Journal port Science Research*, 8(special issue), pp.15-28. https://doi.org/10.36371/port.2025.special.2

j. port. sci. res.
ISSN: 2616-7441 (Online)
ISSN: 2616-6232 (Print)
ISSN: 2616-7220 (USB)
INTERNATIONAL IDENTIFIER FOR SERIALS

Journal port Science Research
Available online www.jport.co
Volume 8, special issue. 2025

أهتم قانون ضريبة الدخل 113 لسنة 1982 كثير بموضوع الإزدواج الضريبي مقارنة بقانون الشركات الذي أعتبره ليس من صميم اختصاصه، لكنه أعتمد على قانون ضريبة الدخل في التعامل بهذا الأمر. والجدول رقم (3) يبين النظرة إلى الازدواج الضريبي من قبل القانونين المذكورين.

جدول رقم (3) *فروقات معاملة الإزدواج الضريبي بين قانوني* ***ضريبة الدخل 1982/113 والشركات 1997/21***

البند	قانون ضريبة الدخل 1982/113	قانون الشركات1997/21
الهدف الأساسي	منع الازدواج الضريبي المحلي والدولي عبر القوانين والاتفاقيات الدولية.	ينظم عمل الشركات العراقية وفروع الشركات الأجنبية في العراق من غير الإشارة المباشرة للازدواج الضريبي.
المهمة	يخفف العبء الضريبي غلى مكلفي ضريبة الدخل ليجنبهم دفع الضريبة مرتين على نفس دخولهم.	يؤثر على قرارات الشركات المالية والإدارية كتوزيع الأرباح على المساهمين او توسع الشركة في الاسواق العالمية.
المعالجات القانونية	منح إعفاءات وتنزيلات وعقد اتفاقيات ضريبية مع الدول ذات العلاقة.	ليس هناك معالجة مباشرة ويتم الاعتماد على القوانين الضريبية واتفاقيات منع الإزدواج الضريبي.

3-1-3 التوافق او الاختلاف القانوني في احتساب أرباح الشركات

يعتبر تحديد الوعاء الضريبي وحسبما تقدم معيارا يتم على أساسه تحديد مقدار الضريبة وفقا للقانون المعتمد. فإن لم يكن القانون واضحا أو متناقضا أو مختلفا مع قانون اخر؟، تأثرت الاجراءات والتحصيلات الضريبية بذلك. كما إن الإزدواج الضريبة عائقا كبيرا أمام نمو الشركات وزيادة أرباحها وتوزيعها على المساهمين والاستحواذ على أسواق داخلية وخارجية. وتلعب القوانين الداخلية التي تتعلق مباشرة بالضرائب دورا مهما في تخفيف العبء الضريبي على الشركات. ولعل أساس الوعاء الضريبي ومؤشر الإزدواج الضريبي انما يقومان على اختصاص الجهة التي تقوم باحتساب ارباح الشركات عن أنشطتها الداخلية والخارجية سواء كانت ايرادات اجمالية أو صافية بعد التنزيلات القانونية وتوزيعاتها. وكل هذه الترتيبات أنما تقوم على ما سمح به او منعه او حدده القوانين ذات العلاقة. والجدول رقم (4) يقدم لنا مقارنة للتوافق والاختلاف في الاختصاص بين قانوني ضريبة الدخل والشركات.

جدول رقم (4) *التوافق والاختلاف في الاختصاص بين قانوني* ***ضريبة الدخل 1982/113 والشركات 1997/21***

البند	قانون ضريبة الدخل 1982/113	قانون الشركات1997/21
توزيع الأرباح على المساهمين	هي دخل خاضع للضريبة اذا تجاوز حد الإعفاء، مما يولد ازدواج ضريبي.	يحدد نسب الأرباح القابلة للتوزيع بعد الضريبة وينظم توزيعها على المساهمين
التنزيلات	تخصم المصاريف التشغيلية المتعلقة بالنشاط المنتج للدخل بغض النظر عن أهميتها للشركة.	يسمح بخصم المصاريف التشغيلية وغير التشغيلية.
الإيرادات المتحققة وغير المتحققة	تفرض الضريبة على الإيرادات **المتحققة فعلياً** خلال السنة المالية، وايرادات أعادة تقييم الأصول غير محققة وغير خاضعة للضريبة.	جميع الإيرادات تسجل في قوائم الشركة وإن كانت غير متحققة كإيرادات إعادة تقييم الأصول.

Dhiaa Shamki.2025, Sustainability of Tax Revenues in Iraq Between Income Tax Law No. 113 of 1982 and Companies Law No. 21 of 1997. *Journal port Science Research*, 8(special issue), pp.15-28. https://doi.org/10.36371/port.2025.special.2

j. port. sci. res.
ISSN: 2616-7441 (Online)
ISSN: 2616-6232 (Print)
ISSN: 2616-7220 (USB)
INTERNATIONAL IDENTIFIER FOR SERIALS

Journal port Science Research
Available online www.jport.co
Volume 8, special issue. 2025

ترحيل الخسائر	ترحل خسائر الشركات إلى 5 سنوات لاحقة لتعويضها من الأرباح المستقبلية، عن أنشطة خاضعة للضريبة ومن ذات المصدر.	القانون يسمح بتسجيل جميع الخسائر التشغيلية وغير التشغيلية ضمن القوائم المالية للشركة. وليس هناك شروط لترحيل الخسائر.
أنشطة الدولية للشركات	تفرض الضريبة على دخل الأنشطة الدولية داخل العراق أو خارجه تتصل بأنشطة داخلية.	تسجيل إيرادات ومصروفات الأنشطة الدولية في القوائم المالية دون الإشارة المباشرة للتعامل مع الضرائب الدولية.

4-1-3 التوافق او الاختلاف القانوني في الإجراءات الضريبية

يحدث التوافق والاختلاف في الاجراءات التي يستلزمها قانوني الضريبة 113 لسنة 1982 وقانون الشركات 21 اسنة 1997 بحسب هدف كل قانون وما يتطلبه من وثائق وتوثيق وتدقيق خلال الفترات الزمنية. والجدول رقم 4 يبين مدى التوافق أو الاختلاف في الإجراءات بين القانونين.

جدول رقم 4 التوافق أو الاختلاف في الإجراءات بين قانوني ضريبة الدخل 1982/113 والشركات 1997/21

البند	قانون ضريبة الدخل 1982/113	قانون الشركات1997/21
الإقرارات	على الشركات تقديم إقرارات ضريبية دورية وبيان ايراداتها ومصاريفها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة.	على الشركات تقديم تقارير مالية سنوية وحسابات ختامية مصدقة من مراقب حسابات.
إفصاح المعلومات وشفافيتها	المطلوب إفصاح تفصيلي للإيرادات والمصروفات والأرباح بغية تحديد الوعاء الضريبي ومقدار الضريبة	المطلوب إفصاح مالي وإداري للشركة، متضمنا هيكلها التنظيمي وحقوق مساهميها
تدقيق ومراجعة البيانات	للمؤسسة الضريبية أن تراجع حسابات الشركة لضمان دقة ما ورد في الإقرارات الضريبية بحسب قانون ضريبة الدخل	بموجب القانون فإن على الشركات تقديم تقارير مالية دورية مصادق عليها منى قبل مراقب حسابات
الفترات المالية	يعتمد على السنة التقديرية التي يتم التحاسب فيها عن المالية التي تسبقها لتحديد دخل الشركة الخاضع للضريبة	تختار للشركات سنتها المالية التي قد لا تتوافق مع السنة الضريبية
العقوبات الإجرائية	عقوبات مفروضة على تأخر أو عدم دقة البيانات المالية والتهرب الضريبي	عقوبات مفروضة على الشركات التي لا تلتزم التزاماتها الإدارية والقانونية
التسجيل والتحديث	المطلوب تسجيل الشركة وفتح ملف ضريبي.	المطلوب تسجيل الشركة لدى مسجل الشركات وتحديث بياناتها دوريا
التوثيق	مطلوب حفظ السجلات محاسبية بمعلومات تفصيلية لدعم الإقرارات الضريبية	مطلوب حفظ السجلات الإدارية والمالية وفقًا لمعايير محددة

2-3 التوافق الاختلاف بين القانونين: حالة تطبيقية

سيتم عرض حالة عملية تطبيقية عن مدى التوافق والاختلاف بين قانوني ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 والشركات رقم 21 لينة 1997 لعينة من الشركات الصناعية العراقية. هذه الشركات الصناعية العراقية عبارة عن شركات تعمل في مجال صناعية مختلفة لا سيما صناعة الأدوية، ومواد البناء والمواد الكيمائية. المنتجات الكيميائية في العراق. وكانت هذه الشركات قد تم تأسيسها منذ عدة عقود وبعضها يملك

Dhiaa Shamki.2025, Sustainability of Tax Revenues in Iraq Between Income Tax Law No. 113 of 1982 and Companies Law No. 21 of 1997. *Journal port Science Research*, 8(special issue), pp.15-28. https://doi.org/10.36371/port.2025.special.2

j. port. sci. res.
ISSN: 2616-7441 (Online)
ISSN: 2616-6232 (Print)
ISSN: 2616-7220 (USB)
INTERNATIONAL IDENTIFIER FOR SERIALS

Journal port Science Research
Available online www.jport.co
Volume 8, special issue. 2025

فروعا في مدن عراقية. يواجه عمل هذه الشركات الصناعية اختلافا وتوافق بين القوانين ذات العلاقة بالعمليات المالية والضريبية لا سيما قانون الشركات رقم 21 لسنة 1997 الذي يهتم بتنظيم آلية تأسيس وتشغيل الشركات بمختلف أنواعها، وقانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 الذي يعنى بآليات فرض الضرائب على دخول واربح الشركات الصناعية وغير الصناعية.

يهدف قانون الشركات رقم 21 لسنة 1997 إلى تنظيم آليات تأسيس وتشغيل الشركات العراقية. كما يحدد واجبات الشركات وحقوقها وأعضاء مجالس إداراتها وتحويل صنف الشركات وتعديل هياكلها. في نفس الوقت، فإن قانون الشركات المذكور يضم موادا وفقرات قانونية تحدد تقسيم الأرباح كشركات ومالكين أو مساهمين، إذ ميز القانون المذكور بين الشركات ككيانات مستقلة ومنفصلة عن مالكيها وكذلك ميز بين ارباح الشركة ككيان اقتصادي وارباح الأفراد المساهمين في الشركة. من جانب اخر يهدف قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 إلى بيان آلية فرض ضرائب الدخل والأرباح المتحققة من أنشطة الشركات الصناعية العراقية وكذلك الأرباح الموزعة على مساهمي الشركات.

سيتم في هذا الجزء تقديم حالات عملية تؤكد وتضيف حالات عملية اخرى لما تناوله البحث فيما تقدم (3-1) أعلاه.

3-2-1 الاحتساب الضريبي على الأرباح

يفرض قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 ضريبة على أرباح الشركات الصناعية (المادة 3) بعد خصم التنزيلات او النفقات (المادة 8) وترحيل الخسائر (المادة 11) ومنح الإعفاءات أو السماحات الشخصية (المادة 12). من جانب أخر تناول قانون الشركات رقم 21 لسنة 1997 الارباح والخسائر في الفصل السابع ضمن المواد 73-76. إذ بدت بعض بنود هذا القانون غير متوافقة مع ما جاء في قانون ضريبة الدخل لا سيما كيفية احتساب ارباح الشركة والارباح الموزعة على المساهمين ومدى استحقاق الضريبة على الارباح.

3-2-2 احتساب وتوزيع الأرباح

حدد قانون ضريبة الدخل طريقة احتساب الأرباح الخاضعة للضريبة، من خلال تحديد أرباح مصادر الدخل الخاضعة للضريبة (المادة 3) بعد خصم التنزيلات او النفقات من الإيرادات (المادة 8) وترحيل الخسائر (المادة 11) ومنح الإعفاءات أو السماحات الشخصية (المادة 12). كل هذه المواد القانونية من أجل تحويل الإيرادات الكلية إلى ارباح محاسبية ثم تحويلها فيما بعد إلى ارباح ضريبية وتحديد الارباح القابلة للتوزيع على المساهمين في الشركات المساهمة وحصص الشركاء في الشركات التضامنية. في نفس الوقت، فقد جاء في المادة 73 من قانون الشركات رقم 21 لسنة 1997 بانه؛ يوزع الربح الصافي للشركة بعد استيفاء جميع الاستقطاعات القانونية على الوجه الاتي:

اولا: 5٪ خمس من المئة في الاقل كاحتياطي الزامي حتى يبلغ 50٪ خمسين من المئة من رأس المال المدفوع، ويجوز بقرار من الهيئة العامة الاستمرار في الاستقطاع لحساب الاحتياطي الالزامي بما لا يتجاوز 100٪ مئة من المئة من رأس المال المدفوع

ثانيا: يوزع الباقي من الربح او جزء منه على الاعضاء حسب اسهمهم او حصصهم حسب الاحوال.

3-2-3 أطفاء الخسائر

تناولت الفقرة (2) من المادة 74 من قانون الشركات آلية أطفاء الخسائر المتحققة للشركة من نشاطاتها الإقتصادية، حيث نصت على "اطفاء خسائر الشركة من الاحتياطي بما لا يتجاوز 50٪ خمسين من المئة منه، وما زاد على ذلك يكون خاضعا لموافقة المسجل والجهة القطاعية المختصة". من جانب قانون ضريبة الدخل، فان قد تم التعامل بطريقة تفصيلية ومختلفة كليا حسب ما ورد في الفصل السابع (الخسائر) المادة 11 من القانون. حيث تنزل خسارة المكلف عن نفس السنة من مصدر اخر وأن لم تكفي فيتم تنزيلها خلال خمس سنوات متتالية من نفس المصدر حصرا على أن لا تزيد عن نصف الدخل الخاضع للضريبة [ii].

3-2-4 الأرباح والمصاريف المؤجلة

جرت العادة ان بعض الشركات تتبع سياسة تأجيل دفع بعض مصاريفها أو استلام بعض ايراداتها لفترات مالية لاحقة أو أنها تحول جزء من أرباحها المتحققة لأغراض تنميتها أو استثمارها في مشروعات جديدة. فيما يتعامل قانون ضريبة الدخل مع هذه الفقرات حين تحققها بغض النظر عن تاريخ استلامها او دفعها بغية فرض ضرائب على الارباح التي يتم احتسابها في نفس الفترة المالية وان لم يتم استلام او دفع مبالغ الايرادات والمصاريف في نفس الفترة.

المبحث الرابع

الاستنتاجات والتوصيات

Dhiaa Shamki.2025, Sustainability of Tax Revenues in Iraq Between Income Tax Law No. 113 of 1982 and Companies Law No. 21 of 1997. *Journal port Science Research*, 8(special issue), pp.15-28. https://doi.org/10.36371/port.2025.special.2

j. port. sci. res.
ISSN: 2616-7441 (Online)
ISSN: 2616-6232 (Print)
ISSN: 2616-7220 (USB)
INTERNATIONAL IDENTIFIER FOR SERIALS

Journal port Science Research
Available online www.jport.co
Volume 8, special issue. 2025

1-4 الاستنتاجات

1. عدم توافق قانوني ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 وقانون الشركات رقم 21 لسنة 1997 في استخدام مفاهيم قانونية موحدة في ضريبة الدخل.
2. رغم التعديلات الكثيرة والمتعددة طيلة عقود من الزمن والتي تم اجراؤها على قانون قانوني ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982، ما زال هناك الكثير من الغموض أو عدم حسم آلية التحاسب الضريبية لانواع معينة من الارباح التي تحققها الشركات العراقية.
3. عانى قانون الشركات رقم 21 لسنة 1997 وتعديلاته من ابتعاده عن قانون ضريبة الدخل في كثير من المواد كآلية توزيع الأرباح التي لا تتشابه مع القانون الضريبي المعتمد لهذا العرض.
4. لم تعالج التعليمات التفسيرة كل الثغرات التي واجهتها ضريبة الدخل في القانونين المذكورين، فضلا عن اختلاف كل قانون عن القانون الاخر.
5. ما ورد أعلاه يبين الحاجة التشريعية قبل الحاجة الإقتصادية والاجتماعية إلى إصلاح النظام الضريبي لتلافي الهفوات والثغرات الحاصلة فيه ولتوحيد اهداف وتوجهات الدولة العراقية في توحيد القوانين بما يخدم المصلحة العامة.
6. نشر الوعي القانوني الضريبي بين الشركات العراقية وبقية فئات الشعب، بما يحسن من أداء الإدارة الضريبية وفقا لقوانين واضحة واجراءات سليمة.

2-4 التوصيات

يمكن تلخيص أهم التوصيات التي يطرحها البحث للاستفادة منها في معالجة كثير من الثغرات التي تحدث بسبب الاختلافات بين قانوني ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 وقانون الشركات رقم 21 لسنة 1997 بما يلي:

1. **الحاجة إلى اجراء توحيد المفاهيم المستحدمة في القانونين**: إن استخدام مفاهيم موحدة في جميع القوانين المتعلقة بضريبة الدخل وانواع الضرائب الأخرى من شأنه تقليل الاختلافات بين القانونين المذكورين ليصبحا أكثر توافقا.
2. **تحديث قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982**: مثل هذا التحديث في قانون ضريبة الدخل من شأنه توضيح المعاملة الصحيحة لإحتساب الأرباح المؤجلة وغير الموزعة، وهذا ما يضمن توافقها مع معايير المحاسبة الدولية فيما يتعلق بالضرائب على الشركات.
3. **تحديث قانون الشركات رقم 21 لسنة 1997 فيما يخص نظام توزيع الأرباح**: يمكن أن يكون تحديث بعض مواد قانون الشركات رقم 21 لسنة 1997 كتوضيح آلية توزيع الأرباح تركيزا على المبادئ الضريبية المحلية والمتوافقة مع السائدة عالمياً.
4. **تحديث التعليمات التفسيرية**: قد يكون من الصعب اجراء تعديلات كثيرة ومتعددة على القانونين المذكورين. وفي مثل هذه الحالة يمكن إصدار تعليمات تفسيرية أو تنفيذية لبيان معالجة الاختلافات في النصوص والتطبيقات المتعلقة بضريبة الدخل. ويمكن ان تسهم هذه التعليمات في تخفيف الاختلافات وتبسيط الإجراءات.
5. **من خلال تطبيق الفقرات (1-4) أعلاه، للسعي من اجل إصلاح النظام الضريبي** عبر اصدار التعديلات الجوهرية المشار اليها وتعزيز الشفافية وتكثيف التنسيق لحل الخلافات بين القانونين المذكورين فيما يتعلق بضريبة الدخل.

الاستفادة من الخبراء الماليين في مجال الضرائب والقانون: يتوقع أن يكون هناك اعتماد كبير تقوم الشركات العراقية للاستعانة باشخاص اصحاب خبرات كبيرة ومهارات اكاديمية في مجال الضريبة والقانون للاستعانة بهم لضمان توافق ممارساتها مع القوانين المحلية، ومنع المخالفات القانونية التي قد تنشأ بسبب هذا التوافق او الاختلاف.

المصادر

[1]. قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 وتعديلاته.
[2]. قانون الشركات رقم 21 لسنة 1997.
[3]. دراسات أكاديمية وتقارير دولية حول النظام الضريبي في العراق.
[4]. منشورات وزارة المالية العراقية.

Dhiaa Shamki.2025, Sustainability of Tax Revenues in Iraq Between Income Tax Law No. 113 of 1982 and Companies Law No. 21 of 1997. *Journal port Science Research*, 8(special issue), pp.15-28. https://doi.org/10.36371/port.2025.special.2

j. port. sci. res.
ISSN: 2616-7441 (Online)
ISSN: 2616-6232 (Print)
ISSN: 2616-7220 (USB)
INTERNATIONAL IDENTIFIER FOR SERIALS

Journal port Science Research
Available online www.jport.co
Volume 8, special issue. 2025

[5]. ابراهيم عمر ماجد. 2019. "التطابق الدستوري بين أحكام قانون ضريبة الدخل العراقي رقم 113 لسنة 1982المعدل والمبادئ والحقوق الدستورية". *مجلة العلوم القانونية*. https://doi.org/10.35246/jols.v0is.97. (5) 33: 419 -453

[6]. صبري، جمال طارق محمد. 2018 "واقع ضريبة الشركات ودورها في الحصيلة الضريبية في العراق – دراسة تحليلية للسنوات 2010-2005" مجلة دراسات محاسبية ومالية: (13) 43: 227 – 239.

[7]. كماش، كريم سالم. 2013 " الأرباح الرأسمالية بين الخضوع والإعفاء الضريبي: مع إشارة خاصة للعراق. بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي الوطني المشترك لكلية الإدارة والإقتصاد والمعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية في جامعة بغداد، 3-4 نيسان 2013؛ 1- 28.

الهوامش

[i] يمكن ان يكون تلخيص تلك الفترة كما يلي:

- رضخ العراق للاحتلال الرسمي بموجب قرار مجلس الأمن الدولي رقم 1483 في أيار/مايو 2003 ، إذ تسلمت الولايات المتحدة وبريطانيا السلطة الفعلية لإدارة العراق. وتم إنشاء سلطة الائتلاف الموقتة التي أدارت شؤون البلاد السياسية والإقتصادية حينها.
- أصدرت سلطة الائتلاف المؤقتة قوانين تتعلق بالضريبة والشركات والاستثمار في نفس الوقت الذي صدرت فيه قرارات بحل الجيش العراق ومؤسساته الرئيسية وحصول فراغ أمني كبير.
- بصدور القرار 1546 في حزيران/يونيو 2004 من قبل مجلس الأمن الدولي، تم الإعلان رسميا عن انتهاء الاحتلال الأجنبي للعراق وتسليم السلطة للحكومة العراقية المؤقتة مع بقاء وجود القوات الأجنبية وفي مقدمتها القوات الأمريكية تحت أسم قوات متعددة الجنسية لدعم الأمن في العراق.
- رغم الإعلان رسميا عن نهاية الاحتلال الأجنبي للعراق في 2004، إلا أن القوات الأمريكية لم تنسحب من العراق إلا في كانون أول / ديسمبر 2011. وأستمر تأثير الاحتلال في العراق لسنوات طويلة بالرغم من انسحاب القوات الأمريكية المقاتلة وبقاء قوات أخرى منها للاستشارة والتدريب.

[ii] وردت المادة 11 من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 كما يلي:

تنزل خسارة المكلف في بعض مصادر الدخل الناجم في العراق والثابت حسابها بوثائق مقبولة قانونا من الارباح الناجمة من المصادر الأخرى الخاضعة للضريبة عن نفس السنة التقديرية أما الخسارة التي لا يمكن تسديدها على هذا الوجه فينقل حسابها وتنزل من دخل المكلف خلال خمس سنوات متصلة مع مراعاة الشرطين التاليين:

1- لا يسمح بتنزيل أكثر من نصف الدخل الخاضع للضريبة في كل سنة من السنين الخمس.

2- لا تنزل الخسارة إلا من نفس مصدر الدخل الذي نتجت عنه.