

**دور المعاملة الضريبية في تشجيع
الاستثمار الاجنبي**

***The role of tax treatment in promoting
foreign investment***

أ.م.د. زكريا يونس احمد العزاوي

كلية الحقوق

جامعة تكريت

العراق

Zakariya Younus Ahmed

zakarea_84@yahoo.com

المستخلص

يلعب النظام الضريبي في العراق دورا في بارزا في عملية جذب الاستثمارات الاجنبية لتشغيل الاموال في السوق الاستثمارية لبلدنا, من خلال الحوافز التي تقدمها النصوص القانونية والتي تحفز المستثمر الاجنبي وتدفعه على التعاقد, وتلك الحوافز تتمثل بالسماحات والاعفاءات الضريبية التي يحصل عليها المستثمر الاجنبي, خصوصا وان المشرع العراقي التفت الى تلك المسألة في قانون الاستثمار العراقي النافذ حاليا والمعدل, الا اننا سنحاول تسليط الضوء في هذه الدراسة على مدى حجم تلك الحوافز مقارنة بما تمنحها التشريعات المقارنة؟ وهل تكفي تلك النصوص القانونية التي جاء بها المشرع العراقي لتشجيع المستثمر الاجنبي واطمئنانه على امواله من خلال استثمارها في مشاريع تجارية داخل البلد؟ لذا حاولنا بيان العلاقة الطردية بين الحوافز الضريبية من جهة والاستثمار الاجنبي من جهة اخرى .

الكلمات المفتاحية باللغة العربية : (الضرائب, السماحات, الاعفاءات, الحوافز, المستثمر,
الاجنبي)

Abstract

The tax system in Iraq plays a prominent role in the process of attracting foreign investments to operate the money in the investment market of our country, through the incentives provided by the legal texts that stimulate foreign investors and pay to contract, and those incentives are the tax exemptions and tax obtained by the foreign investor, The Iraqi turned to that issue in the Iraqi investment law currently in force and amended, but we will try to shed light in this study on the extent of those incentives compared to what is granted by the comparative legislation? Is it enough that the legal texts brought by the Iraqi legislator to encourage foreign investor and reassurance of his money through investment in commercial projects within the country? So we tried to show the positive relationship between tax incentives on the one hand and foreign investment on the other hand.

Key words: taxes, tax exemptions, tax obtained, incentives, foreign investor.

المقدمة

Introduction

سنحاول التقديم لموضوع البحث من خلال الفقرات الآتية :-

اولاً:- مدخل تعريفى لموضوع البحث :-

اصبح جذب الاستثمار الاجنبي يمثل اولوية بالنسبة لحكومات الدول النامية والمتقدمة على السواء نظراً للدور الذي يلعبه في تحقيق النمو الاقتصادي ونتيجة لذلك اشتدت المنافسة بين الدول لجذب الاستثمارات الباحثة عن فرص الربح ، وظهرت الحوافز كعنصر اساسي في السياسات الوطنية لاستقطاب الاستثمار الاجنبي وذلك لكونها قابله للتطبيق بسهولة اكبر من العوامل الاخرى المؤثرة على قرار الاستثمار .

وتعرف الحوافز بأنها أي ميزة اقتصادية قابلة للتقدير تقدم للمستثمرين سواء كانوا (اشخاصاً طبيعيين ام معنويين) او لمستثمرين بعينهم بتوجيه من الحكومة بهدف تشجيعهم على انتهاج مسلك محدد وترمي الاجراءات الخاصة بالحوافز اما زيادة معدل العائد من نشاط استثماري اجنبي مباشر بعينه او تخفيض تكاليفه او مخاطره .

ثانياً:- اهمية الموضوع :-

تنطلق اهمية موضوع البحث من نقطة جذب الاستثمارات الاجنبية ومحاولة انتشال الواقع الاستثماري السلبي في العراق اليوم, وبالتالي رفع جودة الخدمات المقدمة نتيجة المشاريع الاستثمارية, فضلا عن ذلك فان اهمية الموضوع تأتي من خلال النصوص القانونية المتناثرة هنا وهناك بين متون القوانين لتنظيم مسالة المعاملات الضريبية والتي يفترض الاشارة اليها في نصوص قانون الاستثمار باعتباره القانون الخاص الذي ينظم اليات الاستثمار الاجنبي بكافة صوره, مع وجود القوانين الضريبية بصفتها القانون العام الذي ينظم تلك المسالة والقانون الخاص يقيد القانون العام .

ثالثاً:- نطاق البحث :-

سنحاول من خلال دراستنا بيان مدى تاثير المعاملة الضريبية على جذب الاستثمارات الاجنبية في الواقع العراقي من حيث النظرية والتطبيق, والاشارة الى بعض التشريعات المقارنة محل الدراسة كلا بمناسبتها .

رابعاً:- خطة البحث :-

سنقسم دراستنا الى مبحثين نتناول في اولهما نبحت فيه الحوافز الضريبية ونخصص ثانيهما لبيان الحوافز الاستثمارية وحسب التقسيم الآتي:-

المبحث الاول

الحوافز الضريبية

تعد الحوافز من أهم العوامل التي تؤدي الى جذب الاستثمارات وتنفيذها من قبل الشركات التجارية، إلا أنها في حقيقة الأمر تسعى لتجنب الضرائب المفروضة قانوناً من جهة، والسعي وراء محافظة الشركة على سمعتها في الوسط التجاري وإبراز دورها التنافسي بين الشركات المنافسة من جهة أخرى، لذا سنحاول بيان الحوافز الضريبية من خلال بيان الاعفاءات الضريبية من جهة وتخفيض الضريبة وتشبيتها من جهة أخرى، ثم بيان نظام الازدواج الضريبي وكيفية تجنبه، وذلك في مطلبين وكما يأتي :-

المطلب الأول

الإعفاءات الضريبية

استثناءً من مبدأ عمومية الضريبة^(١) تقرر الدول إعفاء بعض الدخل أو الإيرادات من الضريبة تحقيقاً لأهداف معينة. ويقصد بالإعفاء الضريبي أسلوب تنتهجه الدولة تتنازل فيه عن حقها في تحصيل الضريبة وذلك لتحقيق بعض الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية بالشكل الذي يعود بالنهاية بالنفع العام على الدولة وزيادة معدلات النمو الاقتصادي والتنمية المستدامة^(٢).

ويقرر المشرع الضريبي عدداً من الإعفاءات الضريبية سواء أكان في نطاق سريانها على الأشخاص أم في نطاق سريانها على الأموال، وذلك لاعتبارات اجتماعية، والتي تهدف الى تحقيق غايات وأهداف تخدم المجتمع، كإعفاء الهيئات والتبرعات التي ترد الى دور العبادة ودور اليتامى والملاجئ ومراكز رعاية العجزة وكذلك الجمعيات الخيرية، إذ إن ما تقوم به هذه الجهات لا يستهدف الربح وإنما هناك غايات اجتماعية في نشاطها، وإن ما تقدمه من خدمات وأعمال

يكون ذا نفع عام ومن ثم كان على المشرع الضريبي إعفاؤها من الضريبة وذلك تشجيعاً للاستمرار في نشاطها. ومن هنا نجد أن الإعفاءات لاعتبارات اجتماعية تعددت بتعدد حاجات المجتمع وأهدافه^(٣).

وقد نص المشرع العراقي في قانون الكمارك العراقي رقم (٢٣) لسنة ١٩٨٤ المعدل على مجموعة من الإعفاءات وذلك لاعتبارات اجتماعية، وهو ما جاءت به المادة (١٦٥) من القانون المذكور والتي يفهم منها أن المشرع ذهب الى إعفاء الهبات والتبرعات والهياكل التي تقدم لدور العبادة بأنواعها ومسمياتها، إذ أن النص ورد مطلقاً ويجري المطلق على إطلاقه، وهذا يشمل الجوامع والمساجد والحسينيات والكنائس ودور العبادة الأخرى، كذلك ألقى المشرع في المادة نفسها الهبات والتبرعات التي تقدم للجامعات والمعاهد والمدارس ورياض الأطفال وحتى دور الحضانه، وذلك لأن الغاية الأساس من تلك التبرعات هي تحقيق منافع اجتماعية دون أن تكون للشركات المتبرعة أية أهداف اقتصادية ربحية فيها سوى أنها تعمل على تحسين سمعتها التجارية وتساعد على تقوية مركزها التنافسي بين الشركات الأخرى.

ولم يقف الأمر عند هذا الحد بل أن المشرع ذهب الى أكثر من ذلك، إذ شمل بالمادة نفسها التبرعات والهبات المقدمة لدور الأيتام والملاجئ ومراكز رعاية العجزة والمكفوفين، وهو توجه يحمده عليه المشرع العراقي^(٤)، وقد لا نجد ما يماثله في التشريعات المقارنة إذ ذهب المشرع الأردني الى النص في المادة (١٥٨) من قانون الكمارك الأردني رقم (٢٠) لسنة ١٩٩٨ الى إعفاء تلك الهبات والتبرعات المقدمة لدور العبادة، إلا أنه أورد نصاً مقتضياً، وبعبارة أخرى أنه شمل بالإعفاء ما يرد لدور العبادة للمسلمين و المسيحيين فقط بينما المشرع العراقي نص على أن الإعفاء لدور العبادة الأخرى أي أنه شمل الأديان و الطوائف الأخرى لما يرد لها من هبات و تبرعات و هدايا بالإعفاء، أما المشرع المصري فلم نجد في قانون تنظيم الإعفاءات الكمركية رقم (١٨٦) لسنة ١٩٨٦ أية نصوص مماثلة لما ورد في قانون الكمارك العراقي.

وتجدر الإشارة الى أن المشرع العراقي علق مسألة تطبيق الفقرة (أولاً) من المادة (١٦٥) على صدور قرار من وزير المالية يبين مدى شمول الإعفاءات المنصوص عليها في الفقرة المذكورة، والاستثناءات الواردة عليه والشروط الواجب توافرها لتطبيق هذا الإعفاء^(٥).

أما بخصوص حماية البيئة فتعد الإعفاءات من أهم الوسائل الضريبية التي يمكن أن تساهم في الحد من ظاهرة التلوث، وذلك من خلال تأثيرها الكبير في تعديل السلوك الاستهلاكي لمصادر الطاقة والأخذ بنظر الاعتبار تكاليف التلوث البيئي^(٦).

وفضلا عن ذلك يمكن للدولة أن تستعين بالتكاليف الواجبة الخصم كأحد الحوافز الضريبية لدفع الشركات نحو مسؤوليتها الاجتماعية وتحقيق الهدف الخاص بحماية البيئة، من خلال تقليل تكاليف النشاط الذي تقوم به الشركات في سبيل حماية البيئة مما يؤدي الى زيادة أرباحها، وهذا ينعكس بالنتيجة على دور الشركات في زيادة تحملها لمسؤوليتها تجاه البيئة التي تعمل فيها^(٧).

أما موقف المشرع العراقي في قانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل فلم يمنح المكلف الضريبي أية إعفاءات أو تنزيلات^(٨) أو حتى تخفيضات بالأسعار الضريبية تتعلق بالشركات التي تتحمل مسؤوليتها الاجتماعية تجاه البيئة والمجتمع ككل، مخالفاً بذلك اغلب التشريعات المقارنة العربية منها والأجنبية، نلتمس من المشرع أن يحذو حذو تلك التشريعات وإقرار تلك الإعفاءات لتحفيز الشركات التجارية على ممارسة مسؤوليتها الاجتماعية^(٩).

وفي السياق نفسه نجد أن المشرع العراقي في قانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل قد أبقى التبرعات للجهات الخيرية ومنها جمعيات ذوي الإعاقة والاحتياجات الخاصة من الخضوع للضريبة وذلك بنصوص عامة، دون أن تكون للشركات التجارية خصوصية في هذا المجال وهذا ما نلتمس تعديله والاشارة اليه صراحةً من قبل المشرع العراقي^(١٠).

المطلب الثاني

الحوافز الضريبية الاخرى

يمكننا التطرق لأنواع اخرى من الحوافز الضريبية التي تعد احد العوامل الرئيسية في جذب الاستثمارات الاجنبية، ومنها نظام ترحيل الخسائر والذي يسمح بموجبه للشركات الخاسرة بترحيل خسارتها لغرض تجاوز الازمة المالية التي تمر بها واعادة هيكله تلك الشركات المتعثرة وانتشالها من حالة الافلاس والتصفية، كما يعد الخصم احد الحوافز الضريبية المهمة والتي تعني اتخاذ اجراء

من قبل الادارة الضريبية بموجب القانون من اجل تخفيض قيمة الوعاء الخاضع للضريبة, مما يقلل مبلغ الضريبة المستقطع وزيادة معدل الربح الحاصل.

فضلا عن ذلك فان هنالك من الحوافز الضريبية الاخرة والمتمثلة باستهلاك الاصول المادية ونظام تثبيت الضريبة الذي يدخل ضمن شرط الثبات التشريعي الذي يعد من ضمانات جذب الاستثمار الاجنبي. كذلك حالة تأجيل الضريبة او وقفها والتي تعني تأخير استيفاء الضريبة بتأخير استحقاقها او دفعها. ويشمل ايضا نظام تخفيض وعاء الضريبة ويقصد به تفضيل بعض المشاريع الاستثمارية من خلال عدم سريان المعاملة الضريبية على كامل الوعاء الخاضع للضريبة وانما سريانها على جزء من الوعاء, وهذا ما يساعد على جذب الاستثمارات الاجنبية لبلدنا الحبيب, ومن الحوافز الضريبية الاخرى نظام الازدواج الضريبي والذي يعد احد اهم العوائق الاقتصادية امام جذب الاستثمارات الاجنبية فيما لو تم تطبيقه على تلك الاستثمارات, في حين تجنب المستثمر الاجنبي لهذا النظام يعد عاملا محفزا وجاذبا لتلك الاستثمارات الاجنبية بنوعها المباشر وغير المباشر^(١١).

ولا يسعنا المجال في هذا البحث الموجز للولوج في احكام تلك الانظمة ومفاهيمها ودورها في جذب الاستثمارات لان هذا ما يستلزم العديد من الصفحات التي لا يحيط بها بحثنا في هذا المقام.

المبحث الثاني

الحوافز الاستثمارية

إن الاستثمار بوجه عام عبارة عن أية حركة اقتصادية تعود بالمنافع على القائم بها بصورة مباشرة أو غير مباشرة أو زيادة رأس المال المستثمر عن طريق توظيف ذلك المال في شراء السلع أو الآلات أو إقامة المشاريع الصناعية أو الخدمية في فترة زمنية محددة^(١٢).

ويعد الاستثمار مقياساً لدرجة رقي وتطور أي بلد بالاستناد إلى حجم ما يخصص من ناتجه الوطني للاستثمارات والى كمية الاستثمارات الأجنبية المستقطبة وتأثيرها على الاقتصاد الوطني لذلك البلد في خلق وتدعيم الطاقة الإنتاجية له^(١٣).

وتبرز أهمية الاستثمار الأجنبي في تحقيق المسؤولية الاجتماعية من عدة نواحٍ، منها أنه يساهم في نقل التكنولوجيا الى الدول النامية إذا ما أحسنت وضع القواعد القانونية الضابطة له وأقامت علاقات علمية بين الشركات الأجنبية المصدرة للتكنولوجيا وبين مراكز البحث والتطوير المحلية التابعة لها^(١٤)، للتعرف على أحدث ما توصلت اليه الشركات العالمية من تكنولوجيا وأساليب بحثية، ويترتب على ما تقدم أن الاستثمار الأجنبي يمكن أن يساهم في زيادة الإنفاق المحلي على أنشطة البحوث وذلك لإحداث الموائمة بين الاحتياجات المحلية والتكنولوجيا العالمية المصحوبة بالعنصر التدريبي الكفاء مما يؤدي الى تطوير وتحسين الإنتاجية والمقدرة التجارية التنافسية^(١٥).

كما يضمن الاستثمار الأجنبي تنفيذ المسؤولية الاجتماعية من خلال المنافسة بين الشركات المحلية والشركات الأجنبية وما يصاحب هذا التنافس من منافع عديدة تتمثل في حماية المستهلك من الممارسات الاحتكارية التي تؤدي الى زيادة الأسعار وقلة العرض، وتحفيز الشركات على البحث والتطوير وتحسين نوعية الخدمات والمنتجات.

فضلاً عن ذلك فإن الاستثمار الأجنبي يسهل قدرة الدول النامية في الوصول الى الأسواق الدولية من خلال علاقتها بالشركات المتعددة الجنسية التي لديها أفضل الإمكانيات للنفوذ الى أسواق التصدير بما تملكه من مهارات تسويقية عالية مما يقود الى زيادة صادرات الدول النامية وبالتالي زيادة الدخل القومي^(١٦).

هذا ويساهم الاستثمار الأجنبي في تقليص مستويات البطالة وذلك عن طريق رفع مستويات التشغيل وتوفير فرص العمل الجديدة من خلال إقامة المشاريع التي تحتاج الى أيدي عاملة وطنية ماهرة وهذا بدوره يشجع على إقامة برامج لتطوير مهارات الأيدي العاملة في الاقتصاديات المضيفة مما يكسبها مهارة فنية وتنظيمية تخدم تطوير رأس المال البشري المتاح للاستخدام^(١٧).

وبناءً على ما تقدم فقد تنبه المشرع العراقي الى دور الاستثمار الأجنبي وحسنا فعلا بإصدار قانون الاستثمار الحالي رقم (١٣) لسنة ٢٠٠٦ الذي تنبه فيه المشرع الى مسألة تحمل الشركات الاستثمارية لمسئوليتها الاجتماعية، إذ ألزمها ببعض المسائل من جهة، ودفعها الى البعض الآخر بطريق الحوافز والامتيازات من جهة أخرى، ونلاحظ ذلك من خلال المادة (١٤/خامساً) إذ أشارت الى ضرورة التزام المستثمر الأجنبي بالمحافظة على سلامة البيئة

والالتزام بنظم السيطرة النوعية الداخلية منها والعالمية، كما ألزم هذا المستثمر بتطبيق القوانين المتعلقة بمجالات الأمن والصحة والنظام العام وقيم المجتمع العراقي، وهذا يعني أن المستثمر الأجنبي سيأخذ بموجب هذا القانون بأعراف وتقاليد المجتمع العراقي ويحترم إرادة هذا المجتمع ورغباته، دون أن يقتصر دوره على المشروع الاقتصادي الربحي بغض النظر عن مدى ملائمته للمصلحة العامة^(١٨).

وفضلاً عن ذلك فقد ذهب المشرع العراقي الى إلزام المستثمر الأجنبي بتطبيق القوانين العراقية النافذة في مجال الرواتب والإجازات وظروف العمل كحد أدنى من الحماية الواجب تحقيقها للعاملين في المشاريع الاستثمارية^(١٩).

كما أشار المشرع أيضاً الى ضرورة تدريب المستخدمين العراقيين في المشروع الاستثماري وتأهيلهم ورفع كفاءتهم ومستوى المهارة لديهم، على أن تكون الأفضلية لهم في العمل مع المشاريع الاستثمارية، وهذا موقف يحسب للمشرع العراقي حين اخذ بنظر الاعتبار مصلحة المجتمع العراقي من خلال تشغيل الأيدي العاملة العراقية وتقليل نسبة البطالة، فضلاً عن إعالة الكثير من العوائل المحتاجة وتوفير فرص العمل المناسبة لهم^(٢٠).

ومن جهة أخرى نجد أن المشرع حثَّ المستثمر الأجنبي على أداء مسؤوليته الاجتماعية من خلال منحه حزمة من الامتيازات والإعفاءات الضريبية التي تدفعه دون الشعور بعنصر الإلزام نحو أداء تلك المسؤولية للوصول الى تلك الامتيازات والإعفاءات الممنوحة^(٢١).

وفي حقيقة الأمر أن العراق بعده دولة نامية فهو بأمس الحاجة إلى الاستثمار الأجنبي بعد أن أنهكت اقتصاده الحروب والعقوبات الاقتصادية والاحتلال الأجنبي والاقنتال الطائفي، فإذا كان المشرع ذهب الى معالجة تلك الظروف بجذب الاستثمار الأجنبي من خلال الامتيازات والحوافز التي منحها للاستثمار، خصوصاً وأنه لا يجبر المستثمر على استثمار أمواله في العراق، فقد منحته تلك المزايا من خلال قانون الاستثمار رقم (١٣) لسنة ٢٠٠٦ المعدل ومشروع قانون إعمار البنى التحتية والقطاعات الخدمية.

والاهم من ذلك هو أن الاستثمار الأجنبي لا يُمنح حقوقاً سيادية تخوله التدخل في صنع القرار الاستثماري الاقتصادي في العراق، لأن ذلك يعد مساساً بالسيادة الوطنية، وإنما يمنحه المشرع امتيازات وحوافز تشجيعية وقد يكون بعضها ذات صبغة سيادية، إلا أن المشرع كفيل

بوضع الضوابط القانونية التي تحمي المستثمر العراقي وتحقق المصلحة العامة، وذلك بوسائل قانونية متعددة منها مشاركة رأس المال الوطني في المشروع الاستثماري وتشغيل الأيدي العاملة واستقطاب التكنولوجيا الأجنبية الصالحة للبيئة العراقية، بغية تطوير اقتصاده الوطني الضعيف.

الخاتمة

Conclusion

في ختام بحثنا المتواضع لا يسعنا الا ان نوجز اهم النتائج والتوصيات التي توصلنا اليها من خلال دراستنا لدور المعاملة الضريبية في جذب الاستثمار الاجنبي وكما يأتي:-

اولاً:- النتائج :-

- ١- يلعب الاستقرار السياسي دورا بارزا فيث عملية جذب الاستثمار الاجنبي وتطوير نشاطه داخل البلد, والاستقرار السياسي لا يقتصر على سياسة الدولة في المجال التشريعي فحسب, بل يشمل السياسة المالية والاقتصادية والامنية كذلك .
- ٢- يجب على الدولة المضيفة للاستثمار القيام بالعديد من الخطوات التشريعية والامنية والاقتصادية لجذب الاستثمارات وتنميتها في الداخل وتلك الخطوات هي العامل الرئيس في تنمية النشاط الاستثماري والتوسع فيه .
- ٣- تلعب المعاملة الضريبية دورا بارزا ليس على صعيد الحوافز الضريبية فحسب, بل على مستوى المسؤولية الاجتماعية تجاه المجتمع العاملة فيه تلك الشركات الاستثمارية, اذ ان الحوافز الضريبية قد تمنحها الدولة لتلك الشركات التي تمارس نشاطا مجتمعيا, وتجعل العلاقة طردية بين نسبة الاعفاءات والسماحات الممنوحة وتلك الانشطة المجتمعية, مما يدفع الشركات المستثمرة الى تبني تلك الانشطة لتجنب خضوعها للضريبة او الاستقطاع الضريبي .

ثانياً:- المقترحات:-

بناء على ما تقدم يمكن ان نوصي بضرورة تفعيل نصوص قانون الاستثمار وتعديلها بما ينسجم مع الواقع الاستثماري اليوم ويساعد على طمأنة المستثمر الاجنبي, وكذلك تفعيل نصوص قانون حماية الملكية الفكرية وقوانين منع الاحتكار والمنافسة غير المشروعة. وكذلك محاولة القضاء على الفساد وتشريع القوانين التي تحكم وتمنع انتشار تلك الحالة التي باتت اشبه بالثقافة الاقتصادية التي شاعت بين افراد المجتمع كافة واعتماد اليات مكافحة الفساد الدولية ومعايير الشفافية. فضلا عن الحفاظ على الاستقرار التشريعي الذي يساعد على جذب المستثمر الاجنبي في بيئة تشريعية مستقرة لأنه كما يقال ان راس المال جبان ويبحث عن بيئة امنة تساعد على تنمية تلك الاموال واستثمارها .

هوامش البحث

Margins

^١ يراد بعمومية الضريبة أن تسري الضريبة على سائر الأشخاص والأموال لذا تقسم الى عمومية شخصية وعمومية مادية. ويقصد بالعمومية الشخصية أن الضريبة تفرض على جميع الأشخاص الطبيعيين والمعنويين دون استثناء. أما العمومية المادية فيقصد بها أن الضريبة تفرض على جميع الأموال الموجودة داخل إقليم الدولة. لمزيد من التفصيل: مروه موفق مهدي، الضمانات والحوافز القانونية التي تقررها قوانين الاستثمار العربية للاستثمارات الأجنبية، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية الحقوق، جامعة النهرين، ٢٠٠٧، ص ١٣٩.

^٢ سيد إمام احمد، الإعفاءات الضريبية بقصد تشجيع الاستثمار والإنتاج، مجلة مصر المعاصرة، السنة ٦٢، العدد ٣٤٥، ١٩٧١، ص ٢٠٥.

^٣ محمد سامي العسلي، الإعفاءات من الضرائب الكمركية "دراسة مقارنة"، رسالة ماجستير مقدمة الى مجلس كلية الحقوق، جامعة الموصل، ٢٠٠٤، ص ١٦٩ وما بعدها.

^٤ نصت المادة (١٦٥/أولاً) من قانون الكمارك العراقي رقم (٢٣) لسنة ١٩٨٤ المعدل على انه: "تعفى من الرسوم والضرائب الأخرى الهبات والتبرعات والهيايا الواردة الى الجهات التالية والتي تعتبر من مستلزمات تنفيذ منشاتها وتجهيزها وممارسة مهامها:

أ - الجوامع والمساجد والكنائس والأديرة ودور العبادة الأخرى.

ب - الجامعات و معاهد التعليم و المدارس ورياض الأطفال ودور الحضانة.

ج - المياتم والملاجئ و مراكز رعاية العجزة و المكفوفين و المعوقين و الجمعيات الخيرية.

د - المستشفيات والمستوصفات والمراكز الصحية الحكومية أو التابعة لجهات خيرية التي تقدم خدماتها مجاناً
^٥ نصت المادة (١٦٥/ثانياً) من قانون الكمارك العراقي على انه: "يحدد بقرار من الوزير مدى شمول الاعفاء المنصوص عليه في الفقرة (أولاً) من هذه المادة والاستثناءات منه والشروط الواجب توافرها لمنحه".

^٦ د. زين العابدين بدوي ناصر و رابع رتيب بسيط، دور الإعفاءات الضريبية في مكافحة تلوث البيئة، بحث منشور في مجلة العلوم البيئية، معهد الدراسات والبحوث البيئية، جامعة عين شمس، المجلد الأول، الجزء الثاني، كانون الأول ٢٠٠٠، ص ١٩٣.

^٧ مروه موفق مهدي، مصدر سابق، ص ١٤١.

^٨ زينب منذر جاسم الوائلي، ضريبة الدخل على الأشخاص المعنوية "دراسة مقارنة"، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية الحقوق، جامعة الموصل، ٢٠٠٤، ص ١٧٦ وما بعدها.

^٩ د. عبدالباسط علي جاسم الزبيدي، وعاء ضريبة الدخل في التشريع الضريبي العراقي "دراسة مقارنة"، اطروحة دكتوراه مقدمة الى مجلس كلية الحقوق، جامعة الموصل، ٢٠٠٥، ص ٦٠ وما بعدها.

^{١٠} المادة (٢٦/٧) من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل، لمزيد من التفصيل: د.رائد ناجي الجميلي، علم المالية العامة والتشريع المالي في العراق، الطبعة الأولى، العاتك لصناعة الكتاب، القاهرة، ٢٠١٢، ص ١٤٦.

^{١١} مروه موفق مهدي، المصدر السابق، ص ١٤٣.

^{١٢} د. بشار محمد الأسعد، عقود الاستثمار في العلاقات الدولية الخاصة (ماهيتها، القانون الواجب التطبيق عليها، ووسائل تسوية منازعاتها)، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، ٢٠٠٦، ص ٨٧.

^{١٣} مروه موفق مهدي، المصدر السابق، ص ٢٧.

^{١٤} في سنة (١٩٩٣) قامت شركة (موتورولا) المتعددة الجنسيات بفتح مركز للبحث والتطوير في الصين مستفيدة من انخفاض تكلفة الباحثين في الدول النامية كما قامت العديد من الشركات المماثلة بهذا العمل بحيث أصبح عدد مراكز البحث والتطوير التابعة للشركات متعددة الجنسية في الصين أكثر من (٧٠٠) مركز في المجالات المختلفة، كما توظف شركة جنرال الكترونيك العالمية أكثر من (٢٤٠٠) من الباحثين في الهند في مجالات البحث والتطوير في الأنشطة المختلفة. رجب محمد، التعرف على أهمية الاستثمار في الجماهيرية، بحث مقدم للمؤتمر الوطني حول الاستثمار الأجنبي في الجماهيرية الليبية، ٢٠٠٦، ص ٦.

¹⁵ Foreign Direct investment: A lead Driver for sustainable Development? P 3-4.

www. Earth summit 2002. org.

وكذلك د. رضا عبد السلام علي، محددات الاستثمار الأجنبي في عصر العولمة دراسة مقارنة لتجارب كل من شرق وجنوب شرق آسيا وإفريقيا اللاتينية مع التطبيق على مصر، ٢٠٠٢، ص ١٣.

^{١٦} مروه موفق مهدي، المصدر السابق، ص ٢٨.

^{١٧} جاسم محمد مصحب، الاستثمارات الأجنبية وعلاقتها بالأزمة المالية في اقتصاديات دول جنوب شرق آسيا، رسالة ماجستير مقدمة لكلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، ٢٠٠٢، ص ٩٤.

^{١٨} المادة (١٤/خامساً) من قانون الاستثمار العراقي رقم (١٣) لسنة ٢٠٠٦.

^{١٩} المادة (١٤/سادساً) من قانون الاستثمار العراقي.

^{٢٠} المادة (١٤/ثامناً) من قانون الاستثمار العراقي.

^{٢١} المواد (١٥، ١٦، ١٧، ١٨) من قانون الاستثمار العراقي.

المصادر References

أولاً:- الكتب القانونية :-

- I. د. بشار محمد الأسعد، عقود الاستثمار في العلاقات الدولية الخاصة (ماهيتها، القانون الواجب التطبيق عليها، ووسائل تسوية منازعاتها)، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، ٢٠٠٦.
- II. د. رائد ناجي الجميلي، علم المالية العامة والتشريع المالي في العراق، الطبعة الأولى، العاتك لصناعة الكتاب، القاهرة، ٢٠١٢.
- III. د. رضا عبد السلام علي، محددات الاستثمار الأجنبي في عصر العولمة دراسة مقارنة لتجارب كل من شرق وجنوب شرق آسيا وإفريقيا اللاتينية مع التطبيق على مصر، ٢٠٠٢.

ثانياً:- الرسائل والاطاريح الجامعية :-

- I. جاسم محمد مصعب، الاستثمارات الأجنبية وعلاقتها بالأزمة المالية في اقتصاديات دول جنوب شرق آسيا، رسالة ماجستير مقدمة لكلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، ٢٠٠٢.
- II. زينب منذر جاسم الوائلي، ضريبة الدخل على الأشخاص المعنوية "دراسة مقارنة"، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية الحقوق، جامعة الموصل، ٢٠٠٤.
- III. عبدالباسط علي جاسم الزبيدي، وعاء ضريبة الدخل في التشريع الضريبي العراقي "دراسة مقارنة"، اطروحة دكتوراه مقدمة الى مجلس كلية الحقوق، جامعة الموصل، ٢٠٠٥.
- IV. محمد سامي العسلي، الإعفاءات من الضرائب الكمركية "دراسة مقارنة"، رسالة ماجستير مقدمة الى مجلس كلية الحقوق، جامعة الموصل، ٢٠٠٤.
- V. مروه موفق مهدي، الضمانات والحوافز القانونية التي تقررها قوانين الاستثمار العربية للاستثمارات الأجنبية، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية الحقوق، جامعة النهدين، ٢٠٠٧.

ثالثاً:- البحوث المنشورة وغير المنشورة :-

- I. رجب محمد، التعرف على أهمية الاستثمار في الجماهيرية، بحث مقدم للمؤتمر الوطني حول الاستثمار الأجنبي في الجماهيرية الليبية، ٢٠٠٦.
- II. د. زين العابدين بدوي ناصر ورايح رتيب بسيط، دور الإعفاءات الضريبية في مكافحة تلوث البيئة، بحث منشور في مجلة العلوم البيئية، معهد الدراسات والبحوث البيئية، جامعة عين شمس، المجلد الأول، الجزء الثاني، كانون الأول ٢٠٠٠.
- III. سيد إمام احمد، الإعفاءات الضريبية بقصد تشجيع الاستثمار والإنتاج، مجلة مصر المعاصرة، السنة ٦٢، العدد ٣٤٥، ١٩٧١.

رابعاً:- القوانين والانظمة والتعليمات :-

- I. قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل.
- II. قانون الكمارك العراقي رقم (٢٣) لسنة ١٩٨٤ المعدل.
- III. قانون الاستثمار العراقي رقم (١٣) لسنة ٢٠٠٦.