جمهورية العراق

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة بابل

كلية الإدارة والاقتصاد

قسم العلوم المالية والمصرفية

الاعفاء الضريبي ودوره في تنشيط الاستثمارات

بحث مقدم إلى مجلس قسم العلوم المالية والمصرفية وهو جزء من متطلبات نيل شهادة البكالوريوس في العلوم المالية والمصرفية

تقدم من قبل الطالبان

احمد عراك عباس

احمد يوسف حمزة

إشراف: م.د : ظلال محمد

١٤٤٥هـ

٢٠٢٤ م

الآية القرآنية

بِسْمِ اللَّـهِ الرحمن الرَّحِيمِ

(وَآخِرُ دَعْوَاهُمْ أَنِ الْحَمْدُ لِلَّهِ رَبِّ الْعَالَمِينَ)

صدق اللَّهُ العظيم

سورة يونس ، الآية: ١٠

الاهداء

ارى مرحلة البكالوريوس قد شارفت على الانتهاء بالفعل ، بعد تعب ومشقة دامت اربع سنوات في سبيل الحلم والعلم حملت في طياتها امنيات الليالي ، ولم تكن الرحلة قصيرة ولا ينبغي لها ان تكون لم يكون الحلم قريبا ولا الطريق كان محفوفا بالتسهيلات لكني فعلتها ،

اهدي تخرجي الى من احمل اسمه بكل فخر لأبي الحاضر بقلبي دائما ملهمي الاول الذي رحل قبل ان يقطف ثمار زرعه وجهده ويعانق هذا النجاح،

نجاحي ينقصه فخرك بي ، (رحمك الله)

الى من جعل الله الجنة تحت اقدامها واحتضنني قلبها قبل يديها وسهلت الشدائد بدعائها ،الى القلب الحنون والشمعة التي كانت لي في الليالي المظلمات امي الحبيبة ،

الى اصدقائي واحبتي ومن سهروا معنا في مسيرتنا العلمية الى من مدو اياديهم البيضاء في ظلام الليل وكانوا عونا لنا ،

الى الذي شاركنا خبرته ووقته وسع جاهدا حته اتمام هذا البحث وكان خلف هذا النجاح حتى وصلنا الى ما عليه الان (الدكتور : احمد المعموري)

الى من كان لهم الفضل بعد الله في هذا الانجاز

دكاترة واساتذة كلية الادارة والاقتصاد .

الشكر والتقدير

في البداية الشكر والحمد لله جل في علاه فأليه ينسب الفضل كله ، والكمال يبقى لله وحده

اما بعد :

فأنني اشكر الله العلي القدير اولا واخرا ع توفيقه بإتمام هذا الرسالة فهو عزه وجل احق بالشكر والثناء واولى بهما، فالحمد لله الذي وفقني لإنجاز هذا الجهد المتواضع ، فأن اخطأت فمن نفسي وأن اصبت فمن الله وحده وما توفيقي الا من الله تعالى ، وانطلاقا من قوله عليه الصلاة والسلام " لا يشكر الله من لا يشكر الناس "

اتوجه بخالص الشكر والتقدير والعرفان الى من يشرف ع بحث تخرجي الدكتور المشرف

(احمد المعموري) والذي لم يبخل علي بالجهد والتوجيه فكان نعم الاخ الاكبر والمرشد اسأل الله تعالى ان يوفقه دائما الى الخير ويلبسه ثوب الصحة والعافية ،

كما اتقدم بالشكر والتقدير الى رئاسة واساتذة قسم العلوم المالية والمصرفية ،

وخالص الشكر والتقدير الى كل من بذل مجهودا وساهم بتلقيني ولو بحرف واحد في حياتي الدراسية.

جدول المحتويات

الموضوع	رقم الصفحة
الآية القرآنية	ب
الاهداء	ج
الشكر والتقدير	د
قائمة المحتويات	ه
مستخلص البحث	و
المقدمة	١
الفصل الاول	٢_ ٦
المبحث الاول : منهجية البحث	٢
مشكلة البحث	٢
اهمية البحث	٢
هدف البحث	٢
فرضيات البحث	٣
المبحث الثاني : دراسات سابقة	٤_ ٦
الفصل الثاني	٧_ ٢٤
المبحث الاول :الضرائب	٧
اولا : مفهوم الضرائب	٧
ثانيا: انواع الضرائب	٨
ثالثا : الاعفاءات الضريبية	١٣
المبحث الثاني : الاستثمار	١٧
اولا: مفهوم الاستثمار	١٧
ثانيا : اهمية الاستثمار	١٧
ثالثا : انواع الاستثمار	١٨
الفصل الثالث	٢٥
الاستثمارات والاعفاء الضريبي	٢٥
الفصل الرابع	٣٢
اولا : الاستنتاجات	٣٢
ثانيا : التوصيات	٣٢
قائمة المصادر والمراجع	٣٤_ ٣٦

مستخلص البحث

تعد الإعفاءات الضريبية من الادوات الاقتصادية التي تستخدمها الدول في جذب الاستثمارات من خلال الاعفاء من جميع او بعض الضرائب التي تفرضها الدولة بهدف تخفيف عبء الضرائب المفروضة على شريحة معينه من المجتمع ، مشكلة البحث هي إن الظروف التي مرت خلال السنوات الماضية قد أدت الى عدم استقرار الاقتصاد العراقي والخطورة المرتبطة بهذه الظاهرة وما نجم عنها من سوء في توزيع الدخل نتج عنه أتساع نطاق التفاوت في مستويات الدخول وقلة الموارد في تمويل الموازنة العامة هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على ماهية الإعفاءات الضريبية وأنواعها ، ودراسة أثرها على تحقيق الأهداف الضريبية ، كما هدفت الى التعرف على مدى تطور الاعفاءات الضريبية عبر القوانين الضريبية وكذألك التعرف على حجم الاثار الاقتصادية للضريبة .

وكذلك التعرف على الاستثمار والعلاقة التي تربط الضرائب بالاستثمار لتوفير المناخ الاستثماري المناسب بافتراض ان الضريبة من اهم ادوات السياسة المالية والدور الذي تلعبه في تشجيع الاستثمار .

واهم استنتاج من هذه الدراسة ان الحوافز الضريبية يمكن ان تكون لها اثار ايجابيه في جذب الاستثمارات وبالتحديد الاستثمارات الأجنبية وذلك من خلال منحها العديد من الحوافز الضريبية التي تأخذ عده اشكال الكلية او الجزئية .

ومن اهم التوصيات الازمة توفير جميع المتطلبات للسير بالاصطلاحات الضريبية ،لتوفير مناخ مناسب لاستثمار .

المقدمة

العراق بطبيعته يتميز بوفرة موارده الطبيعية والبشرية وهذا ما يميزه عن بقية اقتصاد الدول النامية و في نفس الوقت ، يعتمد في تمويل ميزانيته على مورد واحد فقط و بالدرجة الأولى هو النفط ، وهذا ما يطلق عليه بالاقتصاد الريعي الذي تتميز به أكثر الدول العربية وخاصة دول الخليج .

ان عراقنا اليوم يمر بمرحلة تحول اقتصادي في ظل تزايد الضغوط الاقليمية والدولية المحيطة به ، لذا اصبحت الحاجة ملحة من اجل دراسة كل خطوة في رسم السياسة الاقتصادية لا نها سوف ترسم مستقبل العراق ومنها السياسة الضريبية .

وبوجود التكتلات الاقتصادية الدولية والاقليمية ومنظمة التجارة العالمية والمنظمات النقدية وضرورة التعامل معها فقد اصبحت الدول اكثر اندماجا مع دول العالم وبالتالي فان انظمتها الضريبية لا يمكن ان ينظر اليها بصورة منعزلة ولهذا اصبحت الدول تتسابق الى تطوير انظمتها الضريبية . بحيث تكون الضريبة اداة مشجعة للاستثمارات المحلية والاجنبية وتنشط الصادرات من خلال مساعدة المنتجات المحلية في الصمود امام السلع الاجنبية عن طريق ترشيد الاعفاءات الضريبية ودراستها من الناحية الفنية والاقتصادية ومدى استفادة الدولة منها .

ويكمن دور الضرائب في تشجيع الاستثمار من خلال الحوافز التي تمنحها ولكن هل ان هذه الحوافز الضريبية كافية لخلق بيئة استثمارية من الطبيعي ان هناك منظومة متكاملة من العوامل التي تلعب دور في تشجيع حركة الاستثمار المحلي والاجنبي والضرائب واحدة من تلك العوامل .

الفصل الاول

المبحث الاول منهجية البحث

مشكلة البحث

تتجسد مشكلة هذا البحث في عدم دخول المستثمرين في مجال الاستثمار بسبب التخوف الحاصل من ارتفاع معدلات الضرائب المفروضة على المكلفين وبسبب هذا التخوف الحاصل يقلل الاندفاع نحو الاستثمار .

أهمية البحث

ان العراق في اشد الحاجة اليوم الى جذب الاستثمار لتمويل الخطط التنموية ومن خلال خلق مناخ استثماري متوفرة كل عناصره القانونية والاقتصادية والسياسية والاجتماعية الملائمة . لقد تزايد الاهتمام بدراسة الحوافز الضريبية وهل الاعفاءات الضريبية هي المشجع الوحيد والاوحد الذي يساعد في خلق بيئة الاستثمار ام ان هناك عوامل اخرى لاتقل اهمية عنه ، عليه لابد من اعطاء اهمية لدراسة الاعفاءات التي يمنحها المشرع العراقي في القانون الضريبي وقانون الاستثمار وتحليلها اقتصاديا وكذلك التطرق وبيان اهمية العوامل الاخرى غير الضريبية التي تساعد في خلق بيئة الاستثمار .فضلا عن ان دراسة مثل هكذا مواضيع ذات اهمية عالية في ظل تزايد الانشطة الاقتصادية الجديدة مثل الاتصالات والشركات النفطية بعد عام ٢٠٠٣.

هدف البحث

يهدف البحث الى التعرف على حجم الاثار الاقتصادية للضريبة ودورها وأهميتها في الاقتصاد العراقي من خلال دراسة بيان اثرها على الاستثمار حيث هدف البحث الى دراسة الاتي :

- التعرف عن النظام الضريبي الفعال .
- تحليل اعفاءات قانون الضريبة وقانون الاستثمار
- العلاقة التي تربط الضريبة واثرها على الاستثمار
- دراسة العوامل غير الضريبية التي تشجع الاستثمار

فرضيات البحث

١- تعد الضريبة اهم ادوات السياسة المالية نظرا للدور الذي تلعبه في تشجيع الاستثمار

٢- النظام الضريبي السليم والفعال هو النظام الذي يوفر للدولة موارد مالية ويؤثر على الاوضاع الاقتصادية والاجتماعية للبلد في نفس الوقت

٣- يفترض البحث بان اهمية الاعفاءات الضريبية في ظل قانون ضريبي يفرض نسب منخفضة وبوجود عوامل غير ضريبية اخرى غير مشجعة للاستثمار يكون تأثيره غير واضح ومحدود لخلق بيئة استثمار جيدة .

حدود البحث

١- الحدود الزمانية : تم اعتماد بيانات عام ٢٠١٦ - ٢٠٢١ بهدف إنجاز ما يهدف إليه البحث

٢- الحدود المكانية : وزارة المالية العراقية الهيئة العامة للضرائب دائر ضريبية بابل

المبحث الثاني دراسات سابقة

١- دراسة سهاد القيسي (٢٠١١) دور الاعفاء الضريبي في جذب الاستثمار الاجنبي المباشر وامكانية تفعيلة في الاقتصاد العراقي .

هدفت هذه الدراسة لتحليل اثر الاعفاء الضريبي على جذب الاستثمار الاجنبي المباشر لتشجيع الاستثمار المحلي بما يعزز فرص التنمية الاقتصادية واهم ما توصلت اليه الدراسة مجموعة من الاستنتاجات ان التوسع في الاعفاء الضريبي يؤثر على خزينة الدولة نتيجة لعدم تلقيها لتلك الموارد الضريبية والتي تسهم في تمويل الانفاق الحكومي واهم ما توصلت الية الدراسة اعطاء اهمية خاصة الاستثمار الاجنبي التي تعتمد على المعرفة والتقنية العالية وذلك لتنشيط ورفع كفاءة اداء الكوادر العراقية لمسايرة التطور في البلدان المتقدمة.

٢- دراسة رجاء الربيعي (٢٠٠٤) أثر الاستثمار الأجنبي على بعض القطاعات الاقتصادية / رسالة ماجستير / كلية الإدارة والاقتصاد جامعة الكوفة / تهدف هذه الدراسة الى تحليل اثر الاستثمارات الأجنبية على نمو الناتج المحلي وأثرها على قطاع التجارة واهم استنتاجات الدراسة إن الاستثمار الأجنبي المباشر بساعد في تحفيز وتنشيط القطاعات الاقتصادية و يساعد في زيادة الدخل القومي واهم التوصيات هذه الدراسة تضع الحكومة برامج وسياسات ترويجية لجذب الاستثمار الأجنبي المباشر من خلال استخدام الشبكات العالمية للتسويق واستخدام عوائد الاستثمار الأجنبي في القطاعات المهمة التي تحقق فيها تطور اكبر.

٣- دراسة عمار فوزي المياحي (٢٠٠١) الاعفاء الضريبي في قانون ضريبة الدخل رقم ١٣ لسنة ١٩٨٢؛ رسالة ماجستير جامعة النهرين.

واهم ما جاءت به توصيات الدراسة ان الاعفاءات الضريبية ترد في قانون ضريبة الدخل ذات الصلة في مادة قانونية واحدة مما يستفاد منها المعنيين في عملية التحاسب الضريبي من الاحاطة بأنواع الاعفاءات كافة كذلك سيحقق هذا الدمج غاية الوعي الضريبي المتمثل لكافة المزايا القانونية الممنوحة له بنصب قانوني وتوصل الباحث الى مجموعة من الاستنتاجات منها ان سياسة منح الاعفاءات الضريبية التي استخدمها المشرع الضريبي كافة الفعاليات الاقتصادية والاجتماعية كذلك استخدمت الاعفاءات الضريبية في معالجة الازمات الاقتصادية.

٤- صبري اسامة (٢٠٠٣) مدى عدالة النسب والاعفاءات الضريبية في نظام ضريبة القيمة المضافة المطبقة في فلسطين .

تهدف هذه الدراسة الى الاجابة عن عدد من الاسئلة وهي ما هي الاعفاءات الضريبية؟ وهل هناك حاجة لتوسع بها؟ وهل زيادة الاعفاءات وتخفيض نسب الضريبة يؤدي الى زيادة الحصيلة الضريبية؛ وتخفيض العبء الضريبي عن المواطنين وماهي نسبة مساهمة الحصيلة ضريبية القيمة المضافة في ايرادات الدولة؟ لقد تم جمع بيانات الدراسة عن طريق استمارة استبيان وزعت على ٢٤٠ مكلفا لاستطلاع لآراء المشمولين بدفع الضريبة وتمثل مجتمع الدراسة مناطق قليلة ونابلس في فلسطين.

اما عينة الدراسة فشملت التجار والموظفين ومدققي الحسابات. وتوصلت الدراسة الى عدد من الاستنتاجات اهمها ان هناك الحاجة الى زيادة هذه الاعفاءات الضريبية مثل اعفاء الخدمات التعليمة والصحية من القيمة المضافة .

٥- دراسة العبيدي (٢٠٠٩) اثر الاستثمار الاجنبي المباشر في تنمية التجارة الخارجية لدول جنوب شرق اسيا . وهي رسالة ماجستير /كلية الادارة والاقتصاد جامعة بغداد ، هدفت هذه الرسالة الى تسليط الضوء على اثر الاستثمار الاجنبي المباشر في التجارة الخارجية من خلال توصله الى مجموعة من الاستنتاجات منها يعد الاستثمار الاجنبي المباشر احد اهم الوسائل التي تلجا اليها الدولة المضيفة

للتعويض عن فجوى الموارد المحلية المساندة للاستثمار المحلي او كليهما فضلا عن بناء قاعدة اقتصادية رصينة بالتركيز على البنى الارتكازية كالطرق والجسور وشبكات الكهرباء وغيرها واهم ما توصلت من توصيات الاهتمام بأنشاء البنى التحتية لأهميتها في اقامة المشاريع التنموية .

الفصل الثاني

المبحث الاول

الضرائب

اولا : مفهوم الضرائب

إن تحقيق تنمية اقتصادية شاملة يعني أن هناك جملة من الوسائل والأدوات يجب استخدامها ولعل من أهمها الضريبة (الجباية) والتي تعتبر الوسيلة المستعملة من طرف كل الدول مهما كان مستواها الاقتصادي . (محمد كامل مرسي بك و القاضي سيد مصطفى ، ٢٠٠٧ ،ص٥٤)

إذ تستعمل الضريبة كوسيلة للتأثير على الواقع الاقتصادي، حيث تعمل جميع الدول على تكييف سياستها الضريبية من أجل تشجيع المستثمرين وتوجيه مشاريعهم إضافة إلى دورها في زيادة الادخار ونظرا لهذه الأهمية سنتطرق في هذا المبحث إلى نشأة الضريبة ومختلف التعارف و لمفاهيم الخاصة بها ، وكذا مجموعة المبادئ التي تحكم فرضها دون إغفال ذكر الأنواع واستعراض الخصائص مع التطرق أيضا إلى طرق تحصيلها وأهدافها .

هناك العديد من التعاريف للضريبة وقد اختلفت هذه التعاريف باختلاف كتاب المالية العامة و المفكرون الاقتصاديون و باختلاف الزوايا التي ينظر إليها كما تجدر الإشارة إلى أنه عند فرض الضريبة يجب مراعاة مجموعة من المبادئ التي تتمثل في الأسس و القواعد التي يتعين على المشرع إتباعها عند وضع أسس نظام ضريبي في الدولة وهذا ما سنتطرق إليه . (محمد شريف احمد ، ٢٠٠٩،ص٣٤)

تعريف الضريبة : في غياب تعريف تشريعي يمكن أن نعرف الضريبة على أنها "مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية و التي تقوم عن طريق السلطة ، بتحويل الأموال المحصلة و بشكل نهائي و دون مقابل محدد تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية".

وتعرف كذلك بأنها " اقتطاع نقدي ذو سلطة ، نهائي دون مقابل منجز لفائدة الجماعات الإقليمية (الدولة وجماعاتها المحلية)أو لصالح الهيئات العمومية الإقليمية.

فالضريبة هي " فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو لإحدى الهيئات العامة دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة.

كما ينظر إليها على أنها "اقتطاع نقدي جبري نهائي يتحمله المكلف ويقوم بدفعه بلا مقابل لمقدرته على الدفع مساهمة منه في الأعباء العامة أو لتدخل الدولة لتحقيق أهداف معينة وفي تعريف آخر لها فهي " مبلغ من المال تقوم بجبايته الدولة جبرا من الأفراد بهدف تحقيق الصالح العام دون أن يرتبط ذلك تحقيق نفع خاص لدافع الضريبة . (محمد شريف احمد ، ٢٠٠٩،ص٣٤) .

ثانيا؛ انواع الضرائب

تنقسم الضرائب إلى عدة أنواع ، ولكل نوع خصوصيته ، حيث أن الدولة تطبق أنواعا مختلفة من الضرائب وفق شروط محددة في القانون الضريبي ، ويتوقف اختيار نوع محدد من الأنواع على أوضاع المجتمع الاجتماعية والسياسية و الاقتصادية .

أنواع الضرائب : عرفت المالية العامة أنواعا عديدة من الضرائب وتصنف ضمن مجموعات وفقا لمعايير متعددة ، من حيث المادة الخاضعة للضريبة أو من حيث تعدد الضريبة أو من حيث الوجود و الاستعمال أو من حيث سعر الضريبة .

من حيث المادة الخاضعة للضريبة : تصنف الضرائب من حيث المادة الخاضعة للضريبة إلى ضرائب على الأشخاص وضرائب على الأموال . (عبد الكريم زيدان ، ٢٠١٠ ،ص٢٣)

الضرائب على الأشخاص

يقصد بالضرائب على الأشخاص أن يكون الإنسان ذاته هو محل الضريبة أو وعاء الضريبة فتفرض على الأشخاص بحكم وجودهم في إقليم الدولة بغض النظر عن امتلاكهم للثروة وكان هذا النوع من الضرائب مطبقا عند العرب واليونان ، وكان الملزم بها رب الأسرة حيث يدفعها عمن يعولهم من أفراد عائلته والبالغين من العمر ١٨ سنة إلى ٦٠ سنة والقادرين على العمل.

وضريبة الأشخاص تأخذ شكلين أساسيين : ضريبة موحدة أو ضريبة مدرجة وقد انتشرت ضريبة الأشخاص (الرؤوس) الموحدة في المجتمعات القديمة البدائية لكونها تتماشى مع الظروف الاجتماعية و الاقتصادية لتلك المجتمعات ، حيث كان الأفراد متقاربين من حيث الدخول

والثروات ولذا كانت تفرض ضريبة بسيطة موحدة على الأفراد فيدفع كل فرد ذات المبلغ الذي يدفعه الآخرون الخاضعين للضريبة .

ومع تقدم المجتمع وظهور الفوارق الاقتصادية و الاجتماعية بين الأفراد دخولهم أصبحت الضريبة الموحدة لا تحقق العدالة المنشودة ، إذ أصبح الأفراد يتفاوتون في مقدرتهم التكليفية ولذا بدأ الاتجاه نحو ضريبة الرؤوس المدرجة ، حيث قسمت المجتمعات إلى طبقات وكل طبقة ملزمة بدفع مبلغ يتوافق ومركزها الاجتماعي و الاقتصادي وبالرغم من أن الضريبة المدرجة تبدو أكثر عدالة من الضريبة الموحدة إلا أنها ناقصة ، فالطبقة الواحدة تدفع نفس المبلغ مع أن دخول أفراد هذه الطبقة غير متساوية فهي لا تعتد بالمقدرة التكليفية للأشخاص . (علي هادي عطية الهلالي ، ٢٠٠١ ،ص٩٠)

الضرائب على الأموال :

تتخذ هذه الضريبة الأموال كأساس لها في فرض الضرائب ، حيث تعتبر أكثر ترجمة لمقدرة المكلف على الدفع وهي تختلف من شخص إلى آخر تبعا لاختلاف المقدرة المالية بين الأفراد ولهذا فهي تمتاز في سهولة احتساب المعيار الذي تفرض على أساسه الضريبة كما أن هذه الأموال إما أن تكون رأس مال أو دخل .

ورأس المال هو مجموع ما يمتلكه الأفراد من قيم استعمال في لحظة زمنية معينة ، أما الدخل هو كل ما يحصل عليه الفرد بصورة دورية منتظمة على نحو مستمر من مصدر معين، إلا أنه مع بداية النصف الأخير من القرن التاسع عشر و بداية القرن العشرين انتقل وعاء الضريبة من الثروة إلى الدخل لعدة أسباب نذكر منها : (عبد الحسن هادي صالح ، ٢٠١٥ ،ص٧٦)

– تحول الاقتصاد العيني إلى اقتصاد نقدي يتلاءم مع المستجدات الاقتصادية السائدة

– القيود التي فرضت على حق الملكية تمثلت في شكل تنظيم علاقات استئجار للأراضي و المباني للأغراض السكنية مما أدى إلى تناقص أهمية الثروة العقارية .

– تزايد أهمية الدخل الناتج عن العمل الذي أصبح يعتبر كمقياس للقيمة .

لهذه الأسباب أصبح الدخل بصورة أصلية هو معيار المقدرة التكليفية التي تمثل الوعاء الأساسي للضريبة و إن كانت الثروة و رأس المال يمكن الارتكاز عليها في بعض الحالات الاستثنائية .

من حيث تعدد الضريبة : (طالب نور ، الجريمة الضريبية ، ٢٠٠٠ ،ص٤٣)

نميز نوعان ضريبية الوحيدة و الضريبة المتعددة.

الضريبة الوحيدة :

عرف نظام الضريبة الموحدة خلال القرنين ١٧ و ١٨م. حيث كانت الدولة تقوم بفرض ضريبة واحدة فقط في مجال معين إلى جانبها بعض الضرائب القليلة و الضئيلة الأهمية و قد أخذ الطبيعيون بفكرة الضريبة الموحدة على الأرض باعتبارها أصل الثروات وأساسها وأن ملاك الأراضي هم الفئة الوحيدة التي تنتج إيرادا صافيا، و من ثم فمن الغير المجدي أن تفرض الضريبة على دخول الطبقات الأخرى بمعنى أي ضريبة على هذه الطبقات يعني أن الملاك الزراعيين هم الذين يتحملون عبئها في النهاية. و ما يلعب على الضريبة الوحيدة أنها لا تتوافق مع الأوضاع اقتصادية المعاصرة و توسع الأنشطة الاقتصادية.

و من هنا كان لزاما على الدولة التوسع في فرض الضرائب و تنوعها لإثراء خزينتها بمداخيل ضريبية أوسع لتغطية نفقتها العامة.

الضريبة المتعددة :

و هي التي تفرض على عدة نشاطات يقوم بها الفرد، حيث تتخذ كوعاء لها داخل كل نشاط على حدا. كما أن نظام الضريبة المتعددة يفرض الضرائب بأسعار معتدلة لا يسعر المكلف بعبء ها و من ثم فلا يفكرون في التهرب منها و هذه الضريبة تتماشى مع التطور الاقتصادي. كما أنها تساهم في زيادة الحصيلة النهائية لموارد الدولة بسبب تعدد أوجه النشاط الاقتصادية إلا أنها صعبة التنظيم و مكلفة من حيث نفقات التحصيل.

من حيث الوجود و الاستعمال : (يحيى خير الدين ، التقادم الضريبي، ٢٠٠٨ ،ص٨٧)

و هنا تنقسم الضرائب إلى نوعين مباشرة و بعد هذا التقسيم من أهم تقسيمات الضرائب على أن الضرائب المباشرة و غير مباشرة هي التي تفرض على الدخل و الثروة، والضرائب الغير المباشرة هي التي تفرض على الإنفاق و الإنتاج و التداول القانوني للأصول.

الضرائب المباشرة :

هي التي تقتطع مباشرة من الدخل أو رأس المال المكلف، « و تنصب مباشرة على ذات الثروة» و أشهر أنواعها الضرائب على الدخل و الضرائب على رأس المال

أ الضرائب على الدخل:

تعتبر من أفضل أنواع الضرائب عدالة و مرونة لأنها ترتكز على المقدرة الحقيقة للمكلف المتمثلة بدخله من مختلف المصادر ومما لا شك فيه أن هذا النوع من الضرائب يعتبر مصدر هام من مصادر تمويل الموازنة العامة و توجيه النشاط الاقتصادي، و باعتبار أن ضرائب الدخل ذات طبيعة تصاعدية فهي تساعد على إعادة توزيع الدخل بين فئات المجتمع المختلفة، وحتى نتمكن من معرفة أنواع الضرائب المباشرة لابد من معرفة مفهوم الدخل. (قدري نقولا عطية ، ٢٠١٩ ،ص٣٤)

تعريف الدخل: الدخل كما عرفه علماء المالية حسب نظرية المنبع (المصدر) هو: " كل ثروة قابلة للتقويم النقدي ويتأثر بصفة دورية من مصدر، يتمتع بقدر من الثبات خلال فترة زمنية معينة.

أما حسب نظرية الإثراء: هو كل زيادة في المقدرة الاقتصادية للمكلف بين فترتين أيا كان مصدر هذه الزيادة سواء اتسمت بالدورية أو لم تتسم بذلك و عموما يمكن اعطاء تعريف للدخل على أنه : " زيادة النقدية في قيمة السلع و الخدمات التي يستهلكها الشخص في خلال فترة زمنية معينة ومن هنا يمكننا أن نستخلص عناصر الدخل و هي. (محمد وديع بدوي ،، ٢٠١١ ،ص٦٧)

* أن يكون الدخل نقديا أو قابل للتقويم كالرواتب و الأجور.

الدورية، يجب أن تتصف الدخول بصفة دورية كالرواتب التي يحصل عليها الأفراد و الموظفين و يمكن تقسيم الضريبة على الدخل إلى قسمين ، ضرائب تفرض على فروع الدخل وهي ما يطلق عليها الضريبة النوعية على فروع الدخل أو تفرض الضريبة واحدة على مجموع الدخل الذي يحققه الفرد ما يطلق عليها الضريبة العامة على الدخل من مصادر متعددة و هي.

١- الضرائب النوعية على فروع الدخل:

تفرض الضرائب النوعية على فروع الدخل، الدخل المختلفة على أساس مصدر كل الدخل .

وفي هذا النوع تتعدد الأوعية الضريبية التي تفرض على أساسها الضريبة، فالشخص الواحد من الممكن أن يقوم بعدة أنشطة و بالتالي تتعدد الضرائب المفروضة عليه بحسب كل مصدر و يمتاز هذا النوع بتنوع أحكام الضريبة المطبقة بحسب كل مصدر كل دخل وطبيعة من حيث أسلوب تقديره و تحصيله أو سعر الضريبة ذاتها و يؤخذ على هذا النظام أنه يكلف الدولة الكثير

من النفقات و إن الحصيلة عادة تكون قليلة بالإضافة إلى عدم إمكان تطبيق نظام الضريبة التصاعدية لعدم اتساع حجم الأوعية الضريبية. (عادل أحمد حشيش ، ٢٠٠٧ ،ص٢٣)

٢- الضريبة العامة على الدخل:

وفقا لهذا النظام فإنه تفرض الضريبة الواحدة على مجموع الدخل المكلف، و هو يتميز بالبساطة و قلة النفقات نظرا لعدم تعدد عمليات الربط و التحصيل، وان كان يتطلب في الإدارة المالية قدرا كبيرا من الكفاءة الفنية و الإدارية و المحاسبية فضلا عن ذلك يمكن إدخال الظروف الشخصية للمكلف في الاعتبار الذي يستوجب النظر إلى إجمالي الدخل الذي يحققه، و من ثم إعادة الحد الأدنى اللازم للمعيشة و الإعفاء للأبعاد العائلية، إلا أنه يعاب على هذه الضريبة أنها تشكل عبء ثقيلا على المكلف.

ب – الضرائب على رأس المال:

و هي النوع الثاني من أنواع الضرائب المباشرة حيث تصيب هذه الضرائب رأس المال و هو وعاء يتصف بالثبات و عدم تجديد ، حيث يعرف الفكر المالي الحديث رأس المال على انه : مجموع الأموال التي يمتلكها الشخص في لحظة معينة، سواء كانت أموالا عقارية أو منقولة، مادية أو معنوية تنتج دخلا نقديا أو عينيا أو خدمات أو لا تنتج شيئا».(هشام صفوت العمري ، ٢٠١٩ ،ص٩٩)

و سنوضح فيما بلي أهم أنواع الضرائب التي تفرض على راس المال

١- الضريبة الاستثنائية على رأس المال :

و تفرض بناء على ملكية رأس المال و تهدف إلى التقليل في الفوارق المالية بين الأغنياء و الفقراء، وغالبا ما تتم في الحالات الاستثنائية كالحروب و الكوارث الطبيعية، مما يضطر بالدولة لمواجهة الزيادة في النفقات إلى فرض ضريبة مرتفعة السعر على رؤوس الأموال للحصول على ما تحتاج إليه من إيرادات وتتميز هذه الضريبة بغزارة حصيلتها الضريبية في وقت قصير لا يتأتى للدولة بالنسبة لأي ضريبة أخرى.

٢- الضريبة على زيادة رأس المال :

تفرض هذه الضريبة على أي زيادة تحدث في قيمة رأس المال سواء كان عقار أو منقولا، ولا يكون لإدارة المالك دخلا فيها، على اعتبار أن تلك الزيادة في قيمة رأس المال لم تحصل نتيجة

جهل الممول و إنما بسبب ظروف طارئة غالبا ما تكون ظروف تحسينية وأيضا يبنى على اعتبار التغير الحاصل في الظروف الاقتصادية. (علي عبد الوهاب إبراهيم،٢٠٠٧، ص١٦)

٣- ضريبة التركّات :

تعتبر الضريبة على التركّات من ضرائب رأس المال لأن وعاء هذه الضريبة تركة المتوفي، كما أنها تفرض في لحظة زمنية معينة عند حدوث واقعة الوفاة و انتقال هذه التركة إلى الورثة و سندها الاعتبارات العدلية بوجوب مساهمة من يملك أموالا لأسباب لا تعود لنشاط ، و إنما نتيجة حدوث ظروف غير عادية كالوفاة. (مدحت عباس أمين ، ٢٠١٩ ،ص٨٩) .

ثالثا :الاعفاءات الضريبية

يعتبر الاعفاء الضريبي عاملا اساسيا في جذب الاستثمارات والمستثمرين في الدول الجاذبة له ويمكن تعريف الإعفاء الضريبي بانه اسقاط حق الدولة عن بعض المكلفين في مبلغ الضرائب الواجب السداد مقابل التزامهم ممارسه نشاط معين في ظروف معينه وذلك حسب اهميه النشاط وحجمه وموقعه الجغرافي (طالبي محمد ، ٢٠٠٦ ص ٣١٧)

اولا :الضرائب في الاقتصاد العراقي

نظراً لتداخل العوامل المؤثرة في النشاط الاقتصادي ،فأنه يتعذر التوصل الى تحديد دقيق لآثار الضريبة على هذا النشاط الاقتصادي. ولذلك لا يمكن في هذا المقام سوى استعراض مجمل آثار الضريبة على الكميات الاقتصادية الكلية كالاستهلاك والادخار، والانتاج والتوزيع، والاثمان. بهدف التعرف على مؤشرات عامة لهذه الآثار.

١. أثر الضرائب في الاستهلاك والادخار

تفترض دراسة اثر الضرائب في الاستهلاك والادخار بحث المتغيرات التي تحدد كلاً منهما .ومن المعلوم ان الاستهلاك يتوقف على عاملين هما: حجم الدخل والميل الحدي للاستهلاك. وحيث ان الادخار يمثل الجزء الذي لم يستهلك من الدخل ،لذلك فأن العوامل التي تحدد الاستهلاك هي التي تحدد الادخار. وبناءاً عليه فأن الادخار يتوقف هو الآخر على حجم الدخل وعلى الميل للاستهلاك . (الميل الحدي للاستهلاك + الميل الحدي للادخار = ١).

وتؤثر الضرائب المفروضة على دخول المكلفين حيث تقلص من الدخول مما يدفع اصحابها الى التضحية ببعض السلع والخدمات ،وبخاصة الكمالية. غير ان الطلب على السلع لا يكون بنسبة واحدة ،وانما يتفاوت من سلعة الى اخرى تبعاً لدرجة الطلب عليها. فالسلع ذات الطلب المرن يتأثر استهلاكها نتيجة الضرائب اكثر من السلع ذات الطلب غير المرن التي لا يستطيع المكلفون الاستغناء عنها إلا في حدود ضيقة.

يضاف الى ذلك ،ان مدى تأثر استهلاك السلع بالضرائب يتوقف من ناحية اخرى على درجة مرونة طلب الطبقات التي تقع عليها الضريبة .فالضرائب التي تصيب الاغنياء خاصةً (كالضرائب المباشرة التصاعدية) لا تقلل من استهلاكهم ،لأنهم يدفعونها من مدخراتهم ،اما التي تصيب الفقراء (كالضرائب غير المباشرة)، فأنها تقلل من استهلاكهم للسلع وعلى الاخص السلع ذات الطلب المرن.

وأيا ما يقال عن التناسب العكسي لهذه الضرائب بالنسبة للدخول محل البحث ،فأنها من الطبيعي تنقص المقدرة الاستهلاكية لأصحاب الدخول المنخفضة بمقدار ما تستقطعه من دخول هذه الفئات ،وبالتالي فهي تقلل حجم الاستهلاك في الاقتصاد القومي ككل، طالما ان هذه الفئات تمثل الكثرة البالغة من السكان.

ومن جهة اخرى يتوقف أثر الضريبة على الاستهلاك على ما تفعله الدولة بالمتحصل من الضريبة. فاذا استخدمته في طلب السلع والخدمات (الطلب العام) فان نقص استهلاك الافراد الناتج عن فرض الضريبة قد يعوضه زيادة الاستهلاك الذي يحدثه انفاق الدولة. وبعكسه اذا قامت الحكومة بحجب حصيلة الضرائب سيؤدي ذلك الى تخفيف حجم الطلب الكلي.

وقد تتجه بعض الآراء الى اعتبار الضريبة بمثابة ادخار اجباري على افتراض قيام الدولة بأنفاق حصيلة الضريبة لتمويل الاستثمارات العامة اللازمة لدفع عجلة التنمية الاقتصادية ولا يخفى صعوبة التعميم في هذا المجال ،اذ قد تلجأ الدولة الى استخدام هذه الحصيلة في تمويل الانفاق الجاري بطابعه الاستهلاكي.

. أثر الضرائب في الانتاج والتوزيع

اذا كان فرض الضرائب يسبب نقصاً في الاستهلاك ،فأن الاخير يسبب نقصاً في الانتاج بسبب ارتباطهما ببعض ارتباطاً قوياً ،وبذلك فان توزيع الآثار الناشئة عن الضرائب بينهما يتوقف من حيث الاتجاه والمدى على مرونة الطلب وسهولة أو صعوبة عملية تحول عوامل الانتاج من قطاع أو فرع الى آخر . كما ان الضرائب تؤثر في عرض الاموال الانتاجية والطلب عليها.

ويتوقف عرض رؤوس الاموال على الادخار، وحيث ان الضرائب تقلل من الدخل لذلك فأنها تقلل الادخار ،ثم رؤوس الاموال ،وبخاصة الضرائب التصاعدية المباشرة، لأن عبأها تتحمله الفئات الاجتماعية القادرة على الادخار ،اما الضرائب غير المباشرة فأنها تقلص من استهلاك الفئات محدودة الدخل وبذلك يمكن ان يترتب على ذلك ادخار جماعي تتولاه الدولة.

هذا وعلى الرغم من ان الادخار اساسياً في تنمية الدول النامية إلا انه يضغط الاستهلاك رغم انخفاضه فيها. ويترتب على ذلك مخاطر اجتماعية تتطلب من الدولة ضغط الاستهلاك الكمالي ،وتكون في هذه الحالة قد اصابت الدخول المرتفعة والمتوسطة.

وبالرغم من اهمية الاعتبارات الاقتصادية ينبغي مراعاة الاعتبارات الاجتماعية والسياسية بحيث يتوزع عبء التنمية وفقاً للمقدرة التكليفية لفئات المجتمع.

وقد يؤدي التباين في المعاملة الضريبية الى انتقال عناصر الانتاج بين فروع الانتاج المختلفة (على فرض توفر القدرة على هذا التحول) نتيجة تفاوت الوزن النسبي للعبء الضريبي الذي يتحمله كل عنصر في فروع الانتاج المختلفة. ومن ناحية اخرى ، فانه قد ينشأ عن الضرائب سوء توزيع للدخول والثروات اذا اصابت الفئات الفقيرة أكثر من الغنية، هذا في نطاق الضرائب غير المباشرة، وبعكسه في الضرائب المباشرة وبخاصة التصاعدية حيث تصيب الدخول المرتفعة مما يؤدي الى تقليص التفاوت في التوزيع.

كذلك يلعب مجال استخدام حصيلة هذه الضرائب دوراً مهما فاذا انفقت الدولة هذه الحصيلة من الضرائب المتأتية من الدخول المرتفعة في صورة نفقات تحويلية تستفيد منها الفئات الضعيفة اقتصاديا أكثر من تلك التي تحملت الاقتطاع الضريبي ،فأن ذلك يقلص من حجم التفاوت .ومن

المعلوم ان النفقات التحويلية لأتزيد من الدخل القومي بشكل مباشر ، إلا انها تسهم في اعادة توزيعه من جديد

المبحث الثاني

الاستثمار

اولا: مفهوم الاستثمار

حظي الاستثمار باهتمام كبير في الأدب الاقتصادي التنموي باعتباره المفتاح الرئيسي للنمو والتنمية الاقتصادية بشكل عام ، فهو يعني خلق او ايجاد طاقات انتاجيه جديده الى جانب الحفاظ على الطاقات الموجودة اصلا. ويرى بعض الاقتصاديين ان الاستثمار هو عباره عن تيار من الانفاق الجديد على السلع الرأسمالية الثابتة كالمصانع والآلات والاضافات على المخزون كمواد البناء والسلع الوسيطة او النهائية خلال مده زمنيه معينه. وهو يعني ايضا توظيف الاموال في موجودات ماديه وماليه متنوعه لغرض تحقيق عائد معين من وراء ذلك ، والهدف من الاستثمار بشكل عام هو تحقيق منفعة معينه منها الربح كما عرفه اخرون انه إرجاء أو تأجيل الاستهلاك لفترة قادمة وتوجيه تلك الاموال للاستثمار وليس للاستهلاك أو الاكتناز. (جبل برتان ، الاستثمار الدولي ، ٢٠٠٩ ، ص٦٦) أما التعريف الأشمل للاستثمار فهو يعني الانفاق على الاضافات الجديدة على السلع الإنتاجية بأنواعها ، كالمواد الأولية والآلات والمعامل ودور السكن والمخزون السلعي وغير ذلك مما يشكل جزءا من الثروة الوطنية، وهو بذلك يمثل الاضافات الصافية الى خزين راس المال الحقيقي في البلاد (نادر احمد أبو شيخة ، ٢٠٠٢ ، ص٨٧) كما عرف الاستثمار على انه التخلي عن اموال يمتلكها الفرد في لحظة معينة ولفترة معينة من الزمن قد تطول او تقصر وربطها بأصل او اكثر من الاصول التي يحتفظ بها لتلك الفترة الزمنية بقصد الحصول على تدفقات مالية مستقبلية تعوضه عن القيمة الحالية لتلك الاموال التي تخلى عنها في سبيل الحصول على ذلك الاصل او الاصول.

كما عرف هو توظيف الاموال لفترة زمنية محددة بهدف الحصول على تدفقات نقدية مستقبلية تعوض عن القيمة الحالية للأموال ومخاطر التضخم والتدفقات . (امينه زكي شبانه ،٢٠٠١، ص٨٨) .

ثانيا : أهمية الاستثمار

من المعروف بأن نجاح الحكومة في حل المشكلات الاقتصادية وقدرتها على تحقيق هدف معين بلا شك دليل على صحة قرارتها ورشد خططها وسياستها الخاصة فتحقيق النفع الاقتصادي والاجتماعي لأفراد المجتمع من جراء فتح الباب أمام الاستثمارات الأجنبية يتوقف على تقييم جدواها ومنافعها الاقتصادية والاجتماعية بالإضافة الى رسم السياسات الملائمة وتهيئة المناخ المناسب لهذه الاستثمارات) أبو قحف ، ٢٠٠١، ٩) ويرى البعض ان أهمية الاستثمار الأجنبي يبدو من خلال أثاره على الدولة المضيفة له ، حيث يوفر العديد من المزايا التي ال يمكن للمصادرة المالية الدولية الأخرى توفيرها وهي : (أبو قحف ، مصدر سابق ، ١٠)

١ .انو وسيلة أكثر أمانا لتمويل أذا ما قورنت بالقروض الثابتة

٢ .كما انو يمثل أسهل وسيلة وطريق اثر فاعلية في الحصول على تكنولوجيا متقدمة.

٣ .يؤدي إلى خلق فرص وظيفية ورفع مهارات العمال وفتح أسواق جديدة لتصدير

٤ .قد يساهم في مساعدة الشركات المحلية على تطوير قدرتها الإنتاجية والدخول في سوق المنافسة الدولية إذا ما تهيأت الظروف لتحقيق ذلك .

ثالثا : انواع الاستثمار والتي هي : (جيل برتان، ٢٠١٢ ،ص٦٨)

أ- **الاستثمار المحلي** : وهو الاستثمار الذي يتم داخل حدود البلد ومن مصادر التمويل الداخلية وبإدارة مستثمرين محليين ، وفائدته تعود عليهم وعلى بلدهم ، وتكمن فعاليته في تقليل الاعتماد على مصادر التمويل الخارجية من الدول الاخرى المتمثلة بالقروض والمساعدات الأجنبية التي تقدم للدول النامية بشكل عام(مظفر عبد الوهاب العبيدي ، ٢٠١٢ ، ص٥٤،)

ب- **الاستثمار الاجنبي** : وهو النوع الثاني من انواع الاستثمار والذي يعني كل ما هو غير وطني من راس مال نقدي او عيني يدخل الى دولة اخرى ، وتكون ملكيته اجنبيه سواء لفرد اجنبي او لشركة غير وطنيه ، ويعرف على انه كل استخدام يتم في الخارج بموارد ماليه يملكها بلد من البلدان. وهذا يعني ان كل استثمار يتم خارج الحدود الوطنية للمستثمر يعتبر استثمارا اجنبيا بالنسبة للبلد المضيف ، ويمكن ان يكون المستثمر الاجنبي دولة او شركة او مجموعة شركات او افراد ، والاستثمار الاجنبي اما يكون (غير مباشر) كالاستثمار في الاسهم والسندات والاوراق المالية الخاصة او الحكومية في

البلد المضيف بقصد المضاربة والاستفادة من فرق الاسعار او للحصور على ارباح تدرها السندات ذات الفائدة الثابتة او الاسهم ، بشرط عدم ادارة مثل هذا المشروع او الاستثمار من قبل المستثمر الاجنبي مهما كان ، وهذا النوع من الاستثمار يكون قصير الاجل (لعدة اسابيع او لعدة شهور). (جيل برتان، ٢٠١٢ ،ص٦٨) .

١- الاستثمار الاجنبي المباشر :-

يقصد بالاستثمار الاجنبي المباشر (FDI) : - هو انتقال رؤوس الاموال الأجنبية للاستثمار في الخارج بشكل مباشر للعمل في صورة وحدات صناعية او تمويليه ان إنشائية او زراعيه او خدميه ، ويعتبر حافز الربح هو المحرك الاساسي في الاستثمارات الأجنبية المباشرة. (عبد الكريم زيدان ، ٢٠١٠ ،ص٧٧)

ويعرف كل **مفهوم** من صندوق النقد الدولي (IMF) ، ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (DECD) الاستثمارات الأجنبية المباشرة على انها تلك الاستثمارات التي تتم في مشروعات داخل دولة ما ، ويسيطر عليها اشخاص او شركات يقيمون في دولة اخرى ، واوضح صندوق النقد الدولي في مجال تعريفه لهذه الاستثمارات على انه يجب ان تزيد حصة المستثمرين الاجانب عن (٥٠%) من راس مال المشروع ، او يتركز (٢٥%) فاكثر من الاسهم في يد شخص واحد ، او جماعة واحده من المستثمرين وبما يترتب عليه ان يكون لهم السيطرة الفعلية على سياسات وقرارات المشروع. (دريد كامل الشبيب ، ٢٠٠٨، ص١٨)

اما منظمة الاونكتاد فتعرف الاستثمار الاجنبي المباشر على انه ذلك الاستثمار الذي يفضي الى علاقه طويلة الامد ويعكس منفعة وسيطرة دائمتين للمستثمر الاجنبي او الشركة الام في فرع اجنبي قائم في دولة مضيفه غير تلك التي ينتميان الى جنسيتها، كما ويعرف الاستثمار الاجنبي المباشر على انه مجموعة التدفقات الناشئة نتيجة انتقال رؤوس الاموال الاستثمارية من البلد الام الى البلد المضيف لتعظيم الارباح وتحقيق المنافع المرجوة بالمشاركة مع راس المال المحلي او بدونه لإقامة مشاريع مختلفة في البلد المضيف. كما ويعرف الاستثمار الاجنبي المباشر على انه الاستثمار الذي يستلزم السيطرة او الاشراف على المشروع ، ويأخذ هذا النوع من الاستثمار شكل انشاء مؤسسه من قبل المستثمر الاجنبي وحده او بالمشاركة المتساوية او غير المتساوية

مع الطرف المضيف ، كما انه يأخذ ايضا شكل اعادة شراء كلي او جزئي لمشروع قائم اصلا داخل البلد المضيف. (عادل أحمد حشيش ، ٢٠٠٨ ،ص٩٠) .

نستنتج من جميع التعاريف سابقة الذكر ان الاستثمار الاجنبي المباشر هو استثمار حقيقي طويل الاجل في اصول انتاجيه، ويعني ضمنا ان المستثمر الاجنبي يمارس درجه مهمة من التأثير على ادارة المشروع المقام في بلد اخر غير بلده الام ، ويكون للمستثمر الاجنبي الحق في ادارة المشروع ومراقبته سواء من بلده الام او من بلد الاقامة الذي هو فيه ، وقد يكون المستثمر الاجنبي فرد او شركة او مجموعة شركات تعود ملكيتها لأكثر من دولة (مثل الشركات متعددة الجنسيات) (اسامة علي كاظم حسي السعيدي ٢٠٠٧ ، ص٩٩)وهو يعني ايضا شراء كلي او جزئي لمشروع قائم او اقامة مشروع جديد في الدولة المضيفة . (عبد الرزاق السنهوري ، ود، احمد حشمت ، ٢٠١٧ ،ص٧٧)

يعرف الاستثمار الاجنبي المباشر عند stark على انها تدفق من الموارد الاقتصادية للغير ، بهدف استخدامها في دوله اخرى ، مثل المساعدات الدولية او القروض او المشاركة في رأس المال الوطني لتأسيس المشاريع المختلفة في البلد المنفذ لتلك الاستثمارات .

ويعرف kojima الاستثمار الاجنبي المباشر بأنه انتقال رؤوس الاموال الاجنبية للاستثمار في الخارج للعمل في الوحدات الصناعية وبهذا يمثل حافزاً للربح المحرك الرئيسي للاستثمار في البلد المضيف(دريد كامل ال شبيب ، ٢٠٠٨ ، ص١٨،٢٦)

بينما عرفه Birtan بأنه موارد ماليه تمتلكها دوله من الدول يتم افي الخارج استخدامها ويشمل ذلك كل الاموال المصدره دون تحديد لطبيعة استخدام تلك الاموال في اقتصاديات المضيفة لتلك الاموال. (عبد الرسول الجصاني ،، ٢٠١٤ ،ص٣٥)

ثانيا : طرق تفعيله وجذبه

- **الاستثمار الباحث عن مصادر الطاقة :** ويهدف هذا النوع من الاستثمار الى استغلال الميزة النسبية للدول المضيفة ولا سيما تلك الدول الغنية بالمواد الطبيعية الأولية كالطاقة ، فضلا عن وجود العمالة الرخيصة في تلك الدول. (زياد رمضان ،٢٠٠٧، ص١٣)
- **الاستثمار الباحث عن الاسواق :** ويهدف هذا النوع من الاستثمار الى تلبية المتطلبات الاستهلاكية في اسواق الدول المضيفة للاستثمارات الأجنبية.

- **الاستثمار الباحث عن الكفاءة :** ويهدف هذا النوع من الاستثمار الى البحث عن الكفاءات وخاصة في الدول المتقدمة والاسواق الإقليمية المتكاملة.

- **الاستثمار الباحث عن الاصول الاستراتيجية :** ويهدف هذا النوع من الاستثمار الى قيام الشركات متعددة الجنسية بعمليات تملك او شراكة لخدمة اهدافها الاستراتيجية على المدى البعيد ، وهنا لا بد من الإشارة الى ان دوافع الاستثمار التي سبق ذكرها والخاصة بالمستثمر الاجنبي تختلف عن دوافع الاستثمار بالنسبة للدول المضيفة (المتلقية للاستثمارات الأجنبية) ، فهي بالنسبة للدول المضيفة تهدف الى احلال الواردات او زيادة الصادرات من خلال زيادة الانتاج واهداف اخرى ، اذ ان هناك استثمارات اجنبيه مباشره تأتي بمبادرة حكومية من قبل الدول المضيفة لأغراض تنموية. (دينا احمد عمر ،٢٠٠٥ ،ص٧)

أما المكونات الأساسية للاستثمار الاجنبي المباشر فتتمثل بالآتي: (مدحت عباس أمين ، ٢٠١٩ ،ص٧٦)

١- راس المال السهمي

وهو مبلغ التمويل الذي يقدمه المستثمر الاجنبي لشراء حصة من مشروع في بلد اخر غير بلده الاصلي ، وتشير البيانات الاحصائية التي اوردها صندوق النقد الدولي في تحديد نوع الاستثمار بانه مباشر حينما يمتلك المستثمر (١٠%) او اكثر من اسهم رأسمال الشركة المساهمة او ما يساوي هذه القيمة في الشركة غير المساهمة. وكقاعدة عامه تكون هذه الحصة كافية عادة لمنح المستثمر الاجنبي درجة من السيطرة الفعلية على ادارة المشروع. (محمد عوض عبد الجواد ،٢٠٠٦ ، ص٦٦)

٢- الارباح المعاد استثمارها

وهذه تشتمل على حصة المستثمر الاجنبي من الارباح غير الموزعة والتي تكون محسوبة على اساس نسبة مشاركته السهمية، وهذه الارباح غير الموزعة تحتجز من قبل الشركات من اجل اعادة استثمارها في البلد المضيف نفسه. وتمثل هذه الفئه نسبة اعلى من ٦٠% من تدفقات الاستثمار الاجنبي المباشر الخارج من بعض الدول كالولايات المتحدة الامريكية وبريطانيا مثلا.

٣ – القروض داخل الشركة

وتتضمن هذه معاملات الدين داخل الشركة وتعزى الى الاستدانة القصيرة او الطويلة الاجل من الدول او الشركات الاخرى (من غير البلد المضيف فضلا عن اقتراض رؤوس الاموال بين المستثمرين المباشرين (غالبا بين الشركة متعددة الجنسية المقر والفروع التابعة لها). (عبد الرزاق السنهوري، ٢٠٠٧ ،ص٤٧)

اما محددات الاستثمار الاجنبي المباشر او (العوامل المؤثرة عليه)

حتى يتحقق الاستثمار لابد من دراسة العوامل المحيطة في بيئة الاستثمار الخارجية والداخلية وهنا لابد من تحليل تلك العوامل بهدف الحفاظ على قيمة الاموال المستثمر ة وزيادتها يومكن ايجاز هذه العوامل بما يلي : (سرمد كوكب الجميل ،٢٠٠٢ ،ص ٤٥)

١– الاستقرار السياسي

يلعب الاستقرار السياسي دورا كبيرا ومؤثرا على الاستثمارات والمستثمرين داخل البلد المعني ، ويعتمد الاستقرار السياسي على درجة المخاطر السياسية التي تختلف من دولة الى اخرى ، يومكن قياس هذا المخاطر من خلال دراسة التغيرات السياسية في هذا البلد وطريقة تداول السلطة وشكل الحكومة واستقرارها والاحتياجات المستمرة والاضرابات والنزاعات ومستوى العلاقة من الدول المجاورة والعالم الخارجي والصراعات الأيديولوجية والعنصرية والدولية وسوء توزيع السلطة والدخل من حيث احتمالات الحرب او الاطماع ويقع ضمن هذا العنصر عامل مهم وهو الحروب الاقليمية والاهلية وعلاقة البلد المعني بذلك ، وعلى المستثمر ان يأخذ بنظر الاعتبار طبيعة النظام السياسي وجماعات الضغط والمعارضة وطبيعة الحكومة من حيث الكفاءة والقبول اضافة الى العوامل الدولية والعوامل المتعلقة بمدى التجانس السكاني والثقافي والاجتماعي ، اي درجة الانقسامات الدينية والطائفية والعنصرية والمزاج النفسي وذلك لتأثير الاستقرار السياسي على الانتاج وحجم الطلب والعرض وكلفة مستلزمات الانتاج واستمرارية التعاملات واستقرارها والحفاظ على استقرار الاسواق الداخلية والخارجية ، كما ان استقرار النظام السياسي يؤدي الى استقرار القوانين والانظمة المؤثرة على الاستثمار مما يشجع على استقرار الاستثمارات وتوسيعها وتنوعها ، وتلعب ايديولوجية الحكومة دورا كبيرا في استقرار الاستثمارات من خلال التشريعات المحفزة للاستثمار ودرجة الانفتاح الاقتصادي وتحقيق استقرار قيمة العملة (عبد الرسول الجصاني ، بغداد ، ٢٠١٤،ص٥٥)

٢- الاستقرار الاقتصادي

ويمكن دراسة الاستقرار الاقتصادي من خلال المؤشرات الاقتصادية الكلية المتحققة في الناتج المحلي الاجمالي والتوازن الداخلي والتوازن الخارجي اي استقرار السياسات المالية والنقدية للدولة ومدى اعتماد سياسات اقتصادية تدخليه او اعتماد سياسة الانفتاح الاقتصادي واستراتيجية الحكومات بهذا الشأن ودور القطاع الحكومي والخاص وطبيعة الاتفاقات الدولية الاقتصادية بهذا الشأن ودور القطاع الحكومي والخاص وطبيعة الاتفاقات الدولية الاقتصادية والعلاقات الاقتصادية مع الدول المختلفة وشروط التبادل التجاري ، وطرق التعامل مع اسعار الفائدة واسعار الصرف للعملة وتحرير التعامل بهما ووضع ميزان المدفوعات والميزان التجاري ونسبة المديونية الى الناتج المحلي الاجمالي ونسبة خدمة الدين الى الصادرات ، ومعدلات البطالة والتضخم وحجم السوق ودرجة الانكشاف الاقتصادي للبلد . يقاس الاستقرار الاقتصادي بدرجة المخاطر الاقتصادية التي يتعرض لها الاستثمار ومدى كون هذه المخاطر داخلية تعتمد على عوامل اقتصادية محلية مثل درجة النمو ومعدلات التضخم والسياسات المالية والنقدية للدولة ومتانة الاسواق المالية وحجم الاستثمارات الممولة محليا كل هذه العناصر والمؤشرات تؤثر على قرارات الاستثمار والمستثمرين . او كون المخاطر خارجية نتيجة الانكشاف الاقتصادي وطبيعة العلاقات الاقتصادية مع الدول الاخرى والانضمام الى منظمات دولية اواقليمية وشروط التبادل المالي والتجاري بينها . (قدري نقولا عطية ،، ٢٠٢١ ،ص٦٤)

٣- معدل سعر الفائدة :

يؤثر سعر الفائدة على النشاط الاقتصادي بصورة عامة وعلى الاستثمار بصورة خاصة من حيث كلفة الاستثمارات او عوائدها ، وان معدل الفائدة هو سعر راس المال او التمويل وهو ثمن تأجيل الاستهلاك اي التعويض عن الاستهلاك بشكل اموال اضافية تدفع في المستقبل وتتأثر اسعار الفائدة بجملة عناصر اهمها مقدار العرض والطلب للأموال التي ترتبط بالميل الحدي لاستهلاك ودرجة المخاطرة ومدة الاستثمار وكلفة التمويل ودرجة المنافسة وطبيعة السياسة النقدية المطبقة بهذا الشأن ، كما ان لتقلبات اسعار الفائدة الدولية اثر كبير على حركة الاستثمارات الداخلة او الخارجة من الدولة ، فارتفاع معدلات الفائدة العالمية يؤدي الى انتقال الاموال المحلية الى الخارج من الدولة ويؤثر على حجم الاستثمارات المحلية ، وتؤثر اسعار

الفائدة على اسعار العملة على قيمة الاوراق المالية المتداولة في اسواقها المالية .. (عبد الكريم زيدان ،، ٢٠١٠ ،ص١٤)

٤- الدخل القومي

يؤثر الدخل القومي في بلد ما بدرجة كبيرة على الاستثمارات واهم العناصر المؤثرة هي حجم الدخل المتاح ومعدلات النمو في الدخل وتوزيع الدخل القومي وانعكاس ذلك على متوسط الدخل الفردي ، حيث كلما كبر حجم الدخل ادى الى ارفاع الميل الحدي للادخار ويؤدي ذلكالى خلق استثمارات ذات طاقات انتاجية واسعة وكلما زاد نمو الدخل القومي يعني ارتفاع حجم ومرونة الطلب الكلي للمجتمع اضافة الى زيادة الادخارات وهذا يشجع على القيام بتنفيذ الاستثمارات مما يعكس علاقة طردية بين الاستثمار والدخل القومي . (خميس خلف الفهداوي ومازن عيسى ٢٠٠٠ ، ص٢١٢)

٥- معدلات التضخم :

التضخم هو الارتفاع المستمر في مستوى الاسعار ولفترة طويلة من الزمن وبمعدل غير طبيعي وان ارتفاع معدل التضخم يؤثر تاثيرا سلبيا على الاستثمار لآنه يخلق جو من عدم الاستقرار في قطاع الاعمال ويؤدي الى عدم معرفة المستثمر الحالة التي يكون عليها الاقتصاد في المستقبل او الاموال المستثمرة ويرفع درجة المخاطر لآنه يؤدي الى الارتفاع العام في الاسعار وانخفاض القوة الشرائية للنقود ويؤثر على تحديد القيمة الحقيقية للدخول والارباح ويؤثر على القيمية الحقيقية لراس المال المستثمر مما يؤدي الى انخفاض الرغبة في الاستثمار في بلد يعاني من ارتفاع مستمر في معدلات التضخم . (مدحت عباس أمين ، ٢٠١٩ ،ص٧٥)

٦- توفر البنى الارتكازية والانفتاح الاقتصادي :

ان توفر البنى التحتية الضرورية للأنشطة الاستثمارية وخاصة الانتاجية منها يعد من اهم العناصر المؤثرة على الاستثمار ، والمقصود بالبنى التحتية الطرق والمواصلات والاتصالات ، الانترنيت و الموانئ ، الكهرباء. الماء ، النظام المالي والمصرفي ، التجارة الالكترونية .. الخ كذلك تلعب مظاهر العولمة والانفتاح الاقتصادي دورا هام في زيادة معدلات الاستثمار وخاص الاجنبية منها .

الفصل الثالث

الاستثمار والاعفاءات الضريبية

اولا : الاعفاءات الضريبية في العراق

ان العراق بحاجة ملحة الى جذب الاستثمارات لتحقيق التنمية الاقتصادية من خلال توفير المناخ الاستثماري بعناصره القانونية والاقتصادية والسياسية والاجتماعية والملائمة . وان العالم اليوم انطلقت به افكارا لعولمة وتحرير التجارة وازالة القيود والمعوقات التي تحول دون تدفق السلع والخدمات ورؤوس الاموال بين الدول دون اجراءات حماية او قيود من اي نوع . وان الكثير من الدول توجهت الى الانفتاح على العالم وتبنت المساوات بين المستثمر الاجنبي والمستثمر الوطني في المعاملة ولاريب ان ازالة هذه المعوقات امام تشجيع الاستثمار خطوة هامة بالإضافة الى سياسة الاعفاءات الضريبية التي سارت عليها معظم الدول العربية اعتقادا منها ان الاعفاء الضريبي هو سلاح فعال لتشجيع الاستثمار لأنه يخفف على المستثمر اعباء اداء الضريبة فتزيد ارباحه الصافية مما يجعله يفضل الدول التي تمنحه مزيدا من الاعفاءات غي ان هذه السياسة لم يكتب لها النجاح في كثير من الدول لعدة اسباب :

١- ان الاعفاءات الضريبية المؤقتة او محدودة المدة لتشجع الاستثمار قصير الاجل الذي يرغب في استرداد راس ماله وجني الارباح في مدة قصيرة هي مدة الاعفاء وهذا ما عانته مصر.

٢- ان المستثمر الاجنبي لا يستفيد من الاعفاء الذي تمنحه الدولة المضيفة في حين المستثمر ينتمي الى دولة تطبق مبدا عالمية الايراد الذي يعني خضوع كافة الدخل الذي يحققه المستثمر للضريبة في بلده أيا كان البلد مصدر الايراد ، مما يجعل الاعفاء الضريبي الذي تمنحه الدول النامية لهذا المستثمر انما هو تنازل من الدول الضريبية عن حصتها في الضريبة لصالح الدولة التي ينتمي اليها دون ان يستفيد المستثمر من الاعفاءات بصورة فعلية ، مع ان بعض الاتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي التي تبرمها الدول تحاول التخفيف من هذه الحقيقة . ولهذه الاسباب بدا التوجه الحديث في السياسة الضريبية هو ترشيد الاعفاءات الضريبية والبحث عن الية لتخفيف العبء الضريبي عن المستثمر من خلال ما يلي :

- سعر ضريبي منخفض ولا توجد في الدول العربية سعر منخفض يوازي العراق والبالغ ١٥%.

– تعديل النصوص القانونية حملة الاصلاح الضريبي وضعت هذا الهدف من اولويات إصلاحها

– استحداث اليات قانونية متميزة لحل المنازعات بين المستثمر والادارة الضريبية وتشجيع مبدا التصالح والتحكيم عادة المستثمر يبحث عن الدولة التي فيها نظام تحكيم ولايفضل النظام القضائي التي تطول فيه المنازعات .

ثانيا تحليل الايرادات الضريبية

– مساهمة الضرائب المباشرة من اجمالي الإيرادات الضريبية في العراق من ٢٠١٦ _ ٢٠٢١

تتمثل الضرائب المباشرة في العراق (الضرائب على الدخل والضرائب على رأس المال). من خلال الجدول (١) سوف نتعرف
على نسبة مساهمة الضرائب المباشرة في العراق وكما يأتي:

جدول (١) مساهمة الضرائب المباشرة في اجمالي الإيرادات الضريبية في العراق لمدةمن 2016-2021

السنة	ضريبة الدخل	اجمالي الضرائب المباشرة	اجمالي الإيرادات الضريبية	نسبة الضرائب المباشرة الى إجمالي الضرائب
2016	333464	3408419	4530451	75.23%
2017	1391856	4938298	8334371	59.25%
2018	965100	2955559	8964086	32.97%
2019	1020664	2841807	10556968	26.92%
2020	1103528	2603494	6316763	41.22%
2021	1176566	6638509	9315995	%71

وزارة المالية العراقية، النشرات المالية الحكومية للسنوات (2016- ٢٠٢١)

ويلاحظ من الجدول (١) ان ضريبة الدخل شهدت نمواً متزايداً طول مدة الدراسة حيث بلغت (١٦٥٦١٢) مليون دينار سنة ٢٠١٦٥، وكانت نسبة مساهمة ضرائب الدخل سنة ٢٠١٦ بالنسبة لإجمالي الضرائب ٢٧.٦٢ % وان قيمة ضرائب الدخل (٩٦٥١٠٠) مليون دينار سنة ٢٠١٨ وبالتالي تشكل نسبة ٣٢.٩٧% بالنسبة لإجمالي الضرائب، ووصلت عام 2020 الى (١١٠٣٥٢٨) مليون دينار إلا ان نسبتها لإجمالي الضرائب في هذا العام الى ٤١.٢٢%، الى ان بلغت (1176566) عام ٢٠٢١ . حيث يلاحظ انها في تزاد وتعد ضريبة الدخل النواة والعمود الأساسي للإيرادات الضريبية المباشرة، ويعزى ارتفاع هذه الضريبة بدءاً من سنة ٢٠١٦ الى شمول رواتب موظفي القطاع العام والخاص بضريبة الدخل وهو ما أدى الى تزايد الأهمية النسبية لضريبة الدخل بالنسبة لإجمالي الضرائب .

_ مساهمة الضرائب غير المباشرة من اجمالي الايرادات الضريبية ٢٠١٦ – ٢٠٢١

تتمثل الضرائب غير المباشرة في العراق بالضريبة الكمركية وضريبة الإنتاج وضريبة المبيعات. ومن خلال الجدول (٢) سوف نتعرف على نسبة مساهمة الضرائب غير المباشرة في العراق وكما يأتي:

جدول (٢) مساهمة الضرائب غير المباشرة في اجمالي الإيرادات الضريبية في العراق للمدة (٢٠١٦-٢٠٢١) (مليون دينار)

السنة	الضرائب الكمركية	ضرائب الإنتاج	ضريبة المبيعات	اجمالي الضرائب غير المباشرة	اجمالي ايرادات الضرائب	نسبة الضرائب غير المباشرة الى إجمالي الضرائب
2016	647482	471592	2958	1122032	4530451	24.77%
2017	1969478	1415999	10596	3396073	8334371	40.75%
2018	3847961	2138877	21689	6008527	8964086	67.03%
2019	3955169	3730459	29533	7715161	10556968	73.08%
2020	1970559	1720693	22017	3713269	6316763	58.78%
2021	1405114	1253621	18751	2677486	9315995	28.74%

وزارة المالية العراقية، النشرات المالية الحكومية للسنوات (٢٠١٦_ ٢٠٢١)

يلاحظ من بيانات الجدول (٢) ان حصيلة الضريبة الجمركية كانت متذبذبة من سنة الى اخرى ، حيث بلغت(٦٤٧٤٨٢) مليون دينار سنة ٢٠١٦ وهي تشكل حوالي ٢٤.٧٧% من اجمالي الضرائب غير المباشرة، وهو ادنى ايراد ضريبي جمركي تم تحقيقه خلال فترة الدراسة والسبب يعود الى ما مر به العراق من احداث بعد سنة ٢٠١٤ وتدهور الامن فضلا عن غياب الرقابة الكمركية على المنافذ الحدودية، واستمرت هذه الضريبة بالارتفاع حيث وصلت الى (٣٩٥٥١٦٩) مليون دينار في سنة ٢٠١٩ وبلغ وزنها النسبي من اجمالي الضرائب غير المباشرة ٧٣.٠٨%وبعدها اخذت بالتذبذب الى ان وصلت الى (١٤٠٥١١٤) مليون دينار سنة ٢٠٢١ وبلغت نسبة مساهمتها في الضرائب غير المباشرة ٢٨.٧٤% حيث ان نسبة الضرائب غير مستقرة لهذه السنوات .

ثالثا: دور الاعفاءات في جذب الاستثمار

ان العوامل المشجعة للاستثمار ممكن اذا ما تحققت هذه ان تكون هي عوائق لهذا الاستثمار او محددات له ويمكن تلخيص هذه المحددات من خلال المخطط التالي

ويمكن تلخيص اهم عوائق الاستثمار بما يلي :- .

١- التكلفة : ان ارتفاع تكاليف الانتاج يعيق الاستثمار

٢- معوقات التمويل : ارتفاع سعر الفائدة والكلف بالإضافة الى قلة ضمانات التمويل ، بالإضافة الى عدم وجود برامج تمويل متخصصة.

٣- معوقات التسويق : يصادف المستثمر عدة مشاكل لتسويق منتجاته محليا او خارجيا .

٤- معوقات مهارية : يد عاملة ذات كفاءة منخفضة ، نقص الخبرة العلمية .

٥- الضرائب : ارتفاع النسب الضريبية وتعددها ، الازدواج الضريبي ، عدم وضوح القوانين الضريبية .

٦- المعوقات البيروقراطية : انتشار الفساد الاداري كالرشوة والتعصب بالإضافة بطء الاجراءات وتعقدها .

٧- معوقات قانونية : وتتمثل في تعدد القونين وكثرة تعديلاتها بالإضافة الى عدم تطبيقها بشكل جيد .

هناك عدد من المزايا والقواعد يمكن ان تتبعها الدول المستقطبة للاستثمار لجذب الاستثمار الاجنبي اليها وستطرق الى اهمها وبصورة مفصلة وحسب الاهمية :-

اولاً – تجنب الازدواج الضريبي

يعتبر الازدواج الضريبي الدولي في شتى صوره عبئاً مالياً ثقيلاً على المستثمر الاجنبي ، اذا انه يؤدي الى استنفاد الجانب الاكثر من ايراداته وعوائده وهو بذلك يضع المعوقات امام انتقال رؤوس الاموال من دولة الى اخرى وفقاً لما تفتضيه الازمات الاقتصادية ويحول دون استثمارها استثماراً صحيحاً ومنتجاً لذلك فقد سعت المنظمات الدولية ومنها عصبة الامم ومن بعدها الامم المتحدة ، الى اجراء الدراسات النظرية وتشكيل اللجان المتخصصة للوقوف على الاساليب الفنية والقانونية التي يتم بمقتضاها تلافي هذه الظاهرة القانونية الاقتصادية .

اما على الصعيد العملي فان الدول المختلفة تحرص على منع الازدواج الضريبي من خلال ابرام الاتفاقيات الدولية . وتتضمن تلك الاتفاقيات في الواقع تحديد اختصاص كل دولة متعاقدة في فرض الضريبة وقواعد استحقاقها . كما تقرر في الوقت ذاته طرقاً معينة لمنع الازدواج الضريبي

وعقد مثل هذه الاتفاقيات هي بلا شك تشجيع للتجارة الخارجية وتعد مواجهة للازدواج الضريبي الدولي. فالاتفاقية الدولية تعد اكثر فاعلية من مواجهة بأجراء قانوني منفرد من قبل الدولة وذلك للأسباب التالية .

١- ان الاتفاقيات الدولية لتجنب الازدواج الضريبي التي تبرم بين الدولة المصدر والدولة المستقطبة تحقيق الاستبعاد الكلي او الجزئي للازدواج الضريبي اما الاجراء القانوني المنفرد الذي تتخذه الدولة لمواجهة هذه

الظاهرة فانه يكون قليل الاهمية والاختلاف في تحديد الوعاء الضريبي وسعر الضريبة للدولة المصدرة والدولة المتقبلة للاستثمار كما ان الدولة تملك حق التعديل في قوانينها متى ما تشاء .

٢- يمكن من خلال الاتفاقيات اضفاء فاعلية اكثر على الحوافز والمزايا الضريبية التي تقدمها الدولة للاستثمار وذلك من خلال الدولة المصدرة بالالتزام بالاتفاق الدولي بالعمل على تحاشي الازدواج الضريبي .

٣- تؤدي الاتفاقيات الدولية الى خلق مناخ نفسي ملائم للاستثمار في الدولة ، وبالتالي فأنها تشجع المستثمرين الاجانب على استثمار رؤوس اموالهم في الدولة المستقبلة للاستثمار اطراف الاتفاقية .

ولعل اهم الاتفاقيات الدولية في هذا الصدد هي اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب من الضرائب على الدخل وراس المال التي ابرمت بين الدول العربية الاعضاء في مجلس الوحدة الاقتصادية العربية بتاريخ ١٩٩٧/١٢/٣ والتي اعيد سريانها وتوقيعها خلال عام ٢٠٠١.

والجدير بالذكران عدد الاتفاقيات حتى عام ١٩٩٧ بلغ (١٨٧١) ومنذ عام ١٩٩٩ بدأت اكثر من ٧١ دولة في ابرام ٧٩ اتفاقية ومن بين هذه الدول ٣٩ دولة نامية .

اما بخصوص ما وصلة اليه العراق بتوقيعه لهذه الاتفاقيات حيث وقع العراق قبل احداث عام ٢٠٠٣ ثلاث اتفاقيات ثنائية مع كل من تونس والسودان واليمن واتفاقية جماعية لمنع الازدواج الضريبي ، اما بعد عام ٢٠٠٣ ولغاية عام ٢٠١٠ فقد تم دراسة عدد من الاتفاقيات وارسلت الى مجلس شورى الدولة وهي الاتفاقية اللبنانية والايرانية والاردنية والاكرانية والعمانية والماليزية

والسورية والتشيكية والاتفاقية مع البوسنة والهرسك والمصرية تم التوقيع بالأحرف الاولى على كل من الاتفاقية اللبنانية والسورية والايرانية وقد تم الحصول على المشورة القانونية من المجلس بكل هذه الاتفاقيات عدا المصرية قيد الدراسة .

ونتوقع ان يتم خلال هذا العام توقيع الاتفاقيات المعروضة وكذلك اصبح بإمكان العراق ان يعرض اتفاقيته الخاصة به من خلال النموذج العام المعد لاتفاقية منع الازدواج الضريبي .ومن خلال الجدول (٣) الذي يمثل نشاط بعض الدول العربية في توقيع اتفاقيات منع الازدواج الضريبي حيث نلاحظ ان الدول التي ينتعش بها الاستثمار هي الدول الموقعة لعدد اكثر من اتفاقيات منع الازدواج الضريبي وكما موضحة في الشكل المذكور ايضاً ، اي ان حجم الاستثمار يتناسب طردي مع عدد توقيع الاتفاقيات . وهذا يظهر دور واهمية اتفاقيات منع الازدواج الضريبي .

رابعا : التميز في فرض الضريبة

وكما قلنا سابقا ان الدولة لها الحق في فرض الضريبة على مواطنيها والاجانب المقيمين فيها من خلال حق السيادة التي تملكه على اراضيها . ناهيك عن ان للدولة حق في فرض ضرائب عامة وموحدة على الاجانب تفوق تلك المفروضة على مواطني البلد . وهذا هو ما يعرف بالتميز في فرض الضريبة . وهو واحد من معوقات جذب الاستثمارات الأجنبية للبلد . وهو ما صبح غير مسموح به في الوقت الحاضر الاقتصاد الدولي .وليست الضرائب المميزة هي وحدها التي تشكل عائقاً للاستثمار الاجنبي ، بل ان الضرائب العامة قد تكون هي الاخرى ذات اثر سلبي على التجارة الدولية والاستثمار الاجنبي وذلك عندما ترى الدولة انه من الضروري اللجوء الى الضرائب التصاعدية التي تفرض على ارباح المشروعات عموماً ، فمثل هذه الضرائب تؤدي الى اعراض المنتجين على زيادة انتاجهم حتى لا تخضع زيادتهم للضرائب التصاعدية . وبالتالي انخفاض مستوى ارباحهم . او انهم قد يغيروا الى فروع انتاج اخرى تكون الضرائب المفروضة اقل وطاه منها .تم التوصل إلى مجموعة من الاستنتاجات وتقديم مجموعة من المقترحات بغية المساهمة المتواضعة لتطوير آلية الإعفاءات الضريبية وجعلها ضمن الصورة التي تحقق الغاية منها .

الفصل الرابع

الاستنتاجات والتوصيات

أولاً – الاستنتاجات :

١. ان الحوافز الضريبية يمكن ان تكون لها اثار ايجابيه في جذب الاستثمارات وبالتحديد الاستثمارات الاجنبية وذلك من خلال منحها العديد من الحوافز الضريبية التي تأخذ عده اشكال.

٢. ان الاعفاءات الممنوحة وفق قانون الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ كثيرة تحتاج الى اعادة دراستها

٣. تقسم الضرائب الكمركية على أنواع عدة تبعاً لطبيعتها والهدف منها ووحدة تحصيلها وجدول اسعارها ، وعلى الرغم من ذلك فان هذه التقسيمات لا تعني انها تقسيمات منفصلة عن بعضها البعض بل هي متداخلة في بعض الاحيان .

٤. تطبيق برامج الاصلاح المعدة للهيئة العامة لضرائب بصورة جدية وخاصة مراجعة التشريعات .

٥. ان الدول تتنافس في ما بينها في منح الحوافز الضريبية لتوفير المناخ الاستثماري المناسب .

ثانياً– التوصيات :

م خلال الاستنتاجات التي توصلت اليها الدراسة ، يمكن تقديم بعض المقترحات بغية تلافي المعوقات التي تواجه القوانين الضريبية :

١– توفير جميع المتطلبات للسير بالإصلاحات الضريبية

٢– ان النظام الضريبي يمثل جزئا من الاستثمار ولكن وان كانت الاعفاءات الضريبة حافزا لجذب الاستثمار اله انه ليس العامل الوحيد .

٣– ضرورة تحديد المشرع العراقي اعفاء الهبات والتبرعات والهدايا لكل من الجامعات ومعاهد التعليم والمدارس ورياض الاطفال ودور الحضانة بان تكون حكومية والواردة في المادة –١٦٥–اولاً–ب– ولا يترك النص مطلقاً اسوة بما حدده المشرع

العراقي فيما يخص اعفاء الهبات والتبرعات والهدايا لكل من المستشفيات والمستوصفات والمراكز الصحية الحكومية والواردة في المادة –١٦٥–اولاً–د .

٤– تجنب الازدواج الضريبي . وتحسين الاطار القانوني لنظام الضريبي .

٥– توجيه الحوافز الضريبية نحو القطاعات التي تتميز بمزايا تنافسية.

قائمة المراجع والمصادر

ا- القران الكريم

المصادر

١- ابو قحف ، عبد السالم احمد ، السياسات والاشكال المختلفة للاستثمارات الاجنبية ، مؤسسة شباب الجامعة ، الإسكندرية ، الجزء الرابع ، ٢٠ .

٢- امينه زكي شبانه – دور الاستثمار الاجنبي المباشر في تمويل التنمية الاقتصادية في مصر في ظل اليات السوق – المؤتمر العلمي السنوي الثامن عشر للاقتصاديين المصريين القاهرة – ٢٠٠١.

٣- جيل برتان – الاقتصاد الدولي – ترجمة علي مقلد وعلي زيعور – منشورات عويدات – ط٢ – بيروت – ٢٠١٢.

٤- خميس خلف الفهداوي ومازن عيسى – التنمية الاقتصادية – جامعة الكوفة ٢٠٠٠

٥- د. دريد كامل الشبيب ، الاستثمار والتحليل الاستثماري ، دار اليازوري ، الطبعة العربية ،عمان الاردن ، ٢٠٠٨

٦- دينا احمد عمر – محددات الاستثمار الارضي المباشر في اقطار عربيه مختاره – رسالة ماجستير غير منشوره – كلية الادارة والاقتصاد – جامعة بغداد – ٢٠٠٥

٧- زياد رمضان .مبادئ المالي والحقيقي . دار وائل للنشر. الطبعة الرابعة ،عمان الاردن، ٢٠٠٧

٨- سرمد كوكب الجميل – التمويل الدولي – مدخل في الهياكل والعلميات والادوات – الدار الجامعة للطباعة والنشر والترجمة – جامعة الموصل –٢٠٠٢

٩- طالب نور . الجريمة الضريبية . رسالة دكتوراه . كلية القانون / جامعة بغداد . ٢٠٠٠ .

١٠- الطالبي محمد اثر الحوافز الضريبية والسبل تفعيلها في جذب الاستثمار الاجنبي المباشر في الجزائر مجله اقتصاديات شمال افريقيا ٢٠٠٦ ص ٣١٧

١١- عبد الحسن هادي صالح . اقليمية ضريبة الدخل في القانون العراقي – دراسة مقارنة –. رسالة دكتوراه . كلية الحقوق / جامعة القاهرة . ٢٠١٥ .

١٢- عبد الرزاق السنهوري . الوسيط في شرح القانون المدني – مصادر الألتزام – . ط٢ . دار النهضة العربية . ٢٠٠٧

١٣- عبد الرزاق السنهوري . الوسيط في شرح القانون المدني – مصادر الألتزام – . ط٢ . دار النهضة العربية . ٢٠٠٧

١٤- عبد الرزاق السنهوري ، ود. احمد حشمت . أصول القانون . مطبعة لجنة التأليف والترجمة والنشر / القاهرة . ٢٠١٧ .

١٥- عبد الرسول الحصاني . المنطق القضائي . الشركة العراقية للطباعة الفنية المحدودة / بغداد . ٢٠١٤.

١٦- عبد الكريم زيدان . الوجيز في أصول الفقه . ط٣ . مطبعة سلمان الأعظمي / بغداد . ٢٠١٠ .

١٧- علي عبد الوهاب ابراهيم – الاستثمار الاجنبي المباشر واثره على التنمية الاقتصادية في مصر خلال المدة (١٩٧٤-١٩٩٠) رسالة ماجستير غير منشوره – جامعة الإسكندرية – ٢٠٠٧

١٨- علي هادي عطية الهلالي . تقدير الدخل وإخضاعه للضريبة في قانون ضريبة الدخل العراقي . اطروحة ماجستير . كلية القانون / جامعة بغداد . ٢٠٠١ .

١٩- قدري نقولا عطية . ذاتية القانون الضريبي . بدون ذكر مطبعة . ٢٠١٩ .

٢٠- قدري نقولا عطية . ذاتية القانون الضريبي . بدون ذكر مطبعة . ٢٠٢١

٢١- محمد شريف احمد . نظرية تفسير النصوص المدنية – دراسة مقارنة بين الفقهين المدني والاسلامي . رسالة دكتوراه . كلية القانون / جامعة بغداد . ٢٠٠٩،

٢٢- محمد عوض عبد الجواد – الاستثمار في البورصة – دار الحامد للنشر والتوزيع – ط١- عمان ٢٠٠٦

٢٣- محمد كامل مرسي بك و القاضي سيد مصطفى . أصول القوانين . المطبعة الرحمانية / مصر . ٢٠٠٧ .

٢٤- محمد وديع بدوي . الاتفاق على تقدير وعاء الضريبة – دراسة مقارنة – . مطابع الشعب . ٢٠١١

٢٥- مدحت عباس أمين . ضريبة الدخل في التشريع الضريبي العراقي – دراسة مقارنة – . القسم الأول . المكتبة الوطنية . ٢٠١٩ .

٢٦- نادر احمد أبو شيخة . الانحراف الإداري في اطار قيم واخلاقيات الموظف . مجلة المخالفات المصرفية . اتحاد المصارف العربية / بيروت . ٢٠٠٢

٢٧- هشام صفوت العمري . الضرائب على الدخل . مطبعة التعليم العالي / بغداد . ٢٠١٩ .

٢٨- يحيى خير الدين . التقادم الضريبي في مصر . مطابع البصير . ٢٠٠٨ .