



جامعة المنصورة

كلية الحقوق

قسم الاقتصاد والمالية العامة

بحث مستخلص من رسالة ماجستير بعنوان

تقييم دور الحوافز الضريبية في جذب الإستثمارات الأجنبية المباشرة

”دراسة تحليلية وتطبيقية على العراق“

عنوان البحث المقدم للنشر

دور الحوافز الضريبية في جذب الإستثمارات الأجنبية المباشرة

الباحثة

إسراء طه خضير الشجيري

إشراف الأستاذ الدكتور

إبراهيم عبد الله عبد الرؤوف محمد

أستاذ ورئيس قسم الاقتصاد السياسي والتشريعات الاقتصادية



مقدمة

موضوع البحث:

نظراً لأهمية الاستثمار الأجنبي المباشر فقد اتجهت معظم الدول سواء المتقدمة أم النامية إلى فتح أبوابها أمام الاستثمار الأجنبي المباشر، وأصبح هذا النوع من الإستثمارات مجالاً للتنافس بين الدول، وساحة التسابق المحموم نحو اجتذاب المزيد منها.

فالحوافز الضريبية تعتبر من أحد أهم الأساليب المستخدمة لجذب المستثمرين، وذلك للوفز بأكبر نسبة ممكنة من إجمالي تدفقات الاستثمار الأجنبي المباشر، ولمواكبة ما هو سائد عالمياً من استخدام واسع للحوافز الضريبية في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر، فقد عملت تلك الدول على إصدار عدة تشريعات تتميز بحزمة هائلة من الحوافز الضريبية.

ويلعب الإستثمار الأجنبي المباشر دوراً مهماً وحيوياً، نظراً لما يقدمه من دفع عجلة التنمية الاقتصادية وتخفيف أعبائها ومساهمته في توليد الإِدخار، والمساهمة في توظيف العمالة الوطنية وتقليل معدلات البطالة، علاوة على أنه يساهم بشكل كبير في زيادة استخدامات التقنية الحديثة.

إن إتجاه الاستثمار الأجنبي المباشر إلى دولة معينة يتوقف على عوامل جذب هذا الاستثمار والحوافز المقدمة لجذبه إلى هذه الدول، ولكي يتسنى لتلك الدول، وخاصةً الدول النامية منها جذب الاستثمار الأجنبي المباشر إليها والاستفادة مما يوفره، يجب عليها أن تعمل على تفعيل سياسات الاستثمار المتعلقة بخلق مناخ استثماري مشجع ومحفز للمستثمرين الأجانب، وتعمل في نفس الوقت على جعل آثار هذه الاستثمارات إيجابية إلى أقصى درجة، والحد قدر الإمكان من آثارها السلبية، وتختلف سياسات الاستثمار من دولة إلى أخرى حسب الأهداف المستهدفة من وراء الانفتاح على الأسواق الخارجية، وتشجيع الاستثمار الأجنبي المباشر.

وتعد الحوافز الضريبية ميزة اقتصادية قابلة للتقدير بقيمة نقدية، تقدمها الدولة لكامل الاستثمارات أو لبعضها، ويتم تحديدها وفقاً لمعيار موضوعي أو جغرافي، كأن تهدف الدولة إلى توجيه الاستثمارات إلى مجالات يعزف عن الاستثمار فيها، وكذلك السعي إلى تنمية مناطق معينة وبالتالي تأتي حوافز الاستثمار لتحقيق هذه الأهداف.

ورغم ما تقدم، فإن دراستنا ستحاول التركيز على آثار وأهمية الحوافز الضريبية كأداة لجذب الإستثمار الأجنبي المباشر.

أهداف البحث:

تستهدف دراستنا بشكلٍ أساسي التعرف على الدور الذي تلعبه الحوافز الضريبية في جذب الاستثمارات الأجنبية للنهوض بالتنمية الاقتصادية السليمة والمستدامة بشكل عام .

فضلا عن تبيان مميزات الحوافز الضريبية التي يجب أن تكون معولا لبناء التنمية الاقتصادية ورفع المستوى المعيشي وزيادة الرفاهية في بلدنا العراق.

بالإضافة إلى معرفة المعوقات التي تواجه المستثمرين بشكل عام والمستثمرين الأجانب بشكل خاص للحيلولة دون تفاقمها ولتجنبها في المستقبل من أجل ضخ مزيد من الاستثمارات الأجنبية المباشرة فضلاً عن تقسيم مدي نجاحه الحوافز الضريبية بإعتبارها أداة هامة لجذب الإستثمارات من عدمه .

إشكالية البحث:

تتعلق إشكالية البحث من فرضية مفادها أن العراق حديث عهد بالتعامل مع الاستثمار الأجنبي المباشر، وإن الحوافز الضريبية الواردة في تشريعاته، وبخاصة في قانون الاستثمار النافذ بحاجة إلى العديد من التعديلات حتى تصبح عاملا جاذبا للاستثمار.

إضافة لما سبق محاولة إبراز أهمية الإجابة على الإشكالية الأساسية لدراستنا وهي (هل حققت الحوافز الضريبية نجاحات كبيرة في إجتذاب المستثمرين بالإستثمارات الأجنبية , في دول العالم), تتمثل مشكلة البحث في تشجيع مناخ الاستثمار في الدول باعتباره المدخل الحقيقي لجذب الاستثمار الأجنبي المباشر؛ وبالتبعية توفير تمويل للمشروعات الانتاجية والخدمية بهدف التوسع بالقاعدة الانتاجية والخدمية، وما تتيحه من فرص لزيادة الانتاجية ورفع معدل القيمة المضافة وخفض معدل البطالة وزيادة الدخل ومكافحة الفقر مع الأخذ في الاعتبار أن تحقيق تلك الأهداف مرتبطة بتوافر محددات أو مقومات معينة حتى يستطيع البلد المعنى دخول التنافسية الدولية من أجل جذب الاستثمارات الأجنبية المباشرة.

إن الوصول إلى غاية البحث وأهدافه تبدأ من تحليل أهمية الاستثمار الأجنبي المباشر، ومدى جدواه بالنسبة للدول النامية، وطبيعة الحوافز الضريبية اللازمة لتشجيعه، ومدى فاعليتها في جذب المزيد من الاستثمارات الأجنبية المباشرة، ويتضح ذلك من الاجابة على ما يلي من تساؤلات الآتية:

- ماهية الحوافز الضريبية ؟
- أهمية الإستثمارات الأجنبية المباشرة ؟
- محددات الإستثمار الأجنبي المباشر ؟
- أبرز المعوقات التي تواجه الإستثمار الأجنبي المباشر ؟
- آثار الحوافز الضريبية علي جذب الإستثمارات الأجنبية المباشرة ؟

منهج البحث:

إتبع في معالجة هذا الموضوع منهجا نظرياً يعتمد على المبادئ الإقتصادية المالية التي تناولها كبار الفقهاء الإقتصاديين ومحالة تطبيقيا على السياسة الضريبية في العراق لقيام النهضة الكبرى بين أنحاء الدولة.

منهج الدراسة :-

دراستنا المتعلقة بتقييم الحوافز الضريبية ودورها , في جذب الإستثمارات الأجنبية المباشرة ستركز بشكلٍ أساسي علي المنهج التحليلي إعتقادا علي أحدث الدراسات العلمية المتخصصة في الإستثمارات الدولية من ناحية والإطلاع علي الإحصاءات والتقارير الصادرة عن المؤسسات الإقتصادية والمالية والدولية وإستخدامها في إنجاز الدراسة .

خطة البحث:

تأسيسا علي ما سبق , ستقسم دراستنا إلي مبحث تمهيدي ومبحثان علي النحو التالي :-

المبحث التمهيدي : ماهية الحوافز الضريبية وأهمية الإستثمارات الأجنبية المباشرة

المطلب الأول : ماهية الحوافز الضريبية

المطلب الثاني : أهمية الإستثمارات الأجنبية المباشرة

المبحث الأول : محددات الإستثمار الأجنبي المباشر وأهم معوقاته

المطلب الأول: محددات الاستثمار الأجنبي المباشر

المطلب الثاني: أبرز معوقات الاستثمار الأجنبي المباشر

المبحث الثاني :آثار الحوافز الضريبية علي الاستثمار الأجنبي المباشر

المطلب الاول : الحوافز الضريبية كأداة لجذب الإستثمار الأجنبي المباشر

المطلب الثاني : أهمية الحوافز الضريبية في جذب الإستثمار الأجنبي المباشر

خاتمة

النتائج

التوصيات

مراجع

المبحث التمهيدي

ماهية الحوافز الضريبية وأهمية الإستثمارات الأجنبية المباشرة

تمهيد وتقسيم:

اتجهت الكثير من الدول النامية إلى تهيئة بيئة أعمال مواتية ومناخ استثماري جاذب للاستثمار الأجنبي، واتخذت العديد من السياسات المحفزة على جذب هذه الاستثمارات، من خلال الإصلاحات المؤسسية ودعم دور الدولة التنظيمي في حقوق الملكية وحماية التعاقدات ومحاربة الفساد (الرشاوى) في الأجهزة الإدارية الحكومية، وتفعيل معايير الحوكمة من إفصاح وشفافية وسيادة القانون، كما بذلت الجهود لتذليل كافة العقبات التي تواجه المستثمر المحلي والأجنبي، وقدمت الكثير من الحوافز والمزايا والضمانات اللازمة لاستقطاب هذه الاستثمارات.

علي ما تقدم جاء هذا التوجه متوافقاً ، مع أفكار العديد من الاقتصاديين الذين يرون في الاستثمار الأجنبي المباشر أفضل صور التمويل الخارجي للتنمية، باعتباره ليس وسيلة لانتقال رؤوس الأموال إلى الدول النامية فحسب، بل ناقلاً للكثير من الفنون الإنتاجية والأساليب الإدارية والتنظيمية الحديثة، والمساهمة في تحسين الكفاءة الاقتصادية للدول المضيفة، من خلال زيادة درجة التنافسية ودعم قدراتها التصديرية، فضلاً عن المشاركة في توفير مقومات التنمية المستدامة والتي تفتقر إليها تلك الدول.

وجدير بالذكر أن الحوافز الضريبية تعد عاملاً مساعداً لجذب وتشجيع الاستثمار، إلا أنها مع ذلك تبدو عاملاً تقليدياً بطيئاً، ومن ثم فمن الضروري لتحقيق تقدم ملموس وبمعدلات عالية وسريعة، أن تكون هذه الحوافز جزءاً من استراتيجية أو منظومة متكاملة ، وشاملة على المستوى الوطني والإقليمي والعالمي، تعمل على استقطاب وجذب رؤوس الأموال، والخبرات الفنية والإدارية والتقنيات والتكنولوجيات الحديثة والمتطورة، وضخها بقطاعات الاستثمار المختلفة⁽³⁾

علي ذلك؛ سنقسم هذا المبحث إلي مطلبين علي النحو التالي:

المطلب الأول: ماهية الحوافز الضريبية

المبحث الثاني: أهمية الإستثمارات الأجنبية المباشرة

المطلب الأول

ماهية الحوافز الضريبية

تتعدد أنظمة الحوافز الضريبية، كما أنها تعد أحد أهم الأدوات الضريبية والمالية المختلفة، لجذب وتشجيع الاستثمارات، والتأثير عليها وتوجيهها نحو الأنشطة والمشروعات والمناطق المختلفة، التي تتفق مع السياسة الاقتصادية والاجتماعية العامة للدولة (١).

وتشير العديد من الأدبيات الاقتصادية والمالية، إلى تعبير الحوافز الضريبية في كتاباتها وفي معظم المجالات بعمومية كبيرة دون تفسير لمفهومها، بل اكتفى معظمهم بضرب أمثلة للحوافز الضريبية، دون إعطاء مفهوم محدد لها .

ومع ذلك، فقد حاول البعض منهم إعطاء مفهوم محدد للحوافز الضريبية، على اعتبار أنها "تدابير وإجراءات ضريبية معينة، تتخذها السلطة الضريبية المختصة، وفقاً لسياسة ضريبية معينة، بقصد منح مزايا واعتمادات ضريبية، لتحقيق أهداف معينة، كما عرفها آخرون بأنها "التيسيرات الضريبية التي يمنحها المشرع للأنشطة المختلفة لتحقيق أهداف معينة"^(٢). في حين

1-expressed in OECD's The concern about the design of an optimal policy mix is OECD 2010, chapter 4) and in the testimony documents on innovation policy (see the US Senate Committee on Finance, OECD by the OECD p 201

(٢) د. محمد حلمي محمد طعمة، دور السياسة الضريبية في مكافحة تلوث البيئة، بدون دار نشر أو سنة طبع، ص ١١٣؛ د. محمد مصطفى سويد، إطار مقترح للحوافز الضريبية للاستثمار، المؤتمر العلمي الأول لاستراتيجية الاستثمار في مصر في ضوء تحديات المستقبل، كلية التجارة، فرع بنها- جامعة الزقازيق، مايو ١٩٩٥، ص ٢٠١.

يعرفها البعض بأنها "إحدى أدوات السياسة الضريبية التي تشجع الاستثمارات على التوجه إلى القطاعات النوعية والجغرافية التي تتفق مع الاستراتيجيات الاقتصادية العامة للدولة (٣).

فالحوافز الضريبية تطبيقاً لمعناها الحرفي، تشير إلى استخدام الضرائب، كسياسة تحفيز للأشخاص على إتباع سلوك معين أو نشاط محدد، يساعد على تحقيق أهداف الدولة .

لما سبق ، تعتمد العديد من تشريعات البلدان النامية، على الحوافز الضريبية لجذب وتشجيع المستثمرين، الأجانب والوطنيين على استثمار أموالهم فيها، وتعتمد هذه التشريعات على الإعفاءات الضريبية بصفة خاصة كحافز هام لتشجيع الاستثمار، لما يوفره هذا الحافز للمشروعات والمنشآت من ربح صافٍ غير خاضع للضريبة، من خلال فترة الإعفاء الضريبي. بل إن هناك تسابقاً بين الدول النامية في منح الحوافز الضريبية، لإغراء المستثمرين الأجانب على استثمار أموالهم فيها(٣).

علي ما سبق يبدو من الأهمية بمكان لأية دولة نامية ، ربط النظام الضريبي بكافة عناصر خطة التنمية الاقتصادية في الدولة، وبالطبع فإن نجاح أي نظام ضريبي يقتضى تكامل محاور ثلاثة هي(4):

١. **المحور التشريعي:** ويضم التشريعات التي تحدد فلسفة وأهداف ووسائل النظام الضريبي في المجتمع، والتي تعكس طبيعة الدولة السياسية وخياراتها الاجتماعية والاقتصادية.

٢. **محور التنظيم الفني:** ويضم ، السياسات والترتيبات والإجراءات المقررة، التي يتم إعدادها واتخاذها بصدد فرض ضريبة معينة، تحقيقاً للأهداف التي حددتها الدولة.

٣. **المحور التنفيذي:** ويضم الأجهزة التي تعمل على تنفيذ السياسة الضريبية، عن طريق قيامها بعمليات الحصر والفحص والربط والتحصيل من الأشخاص الطبيعية والاعتبارية. وبالتالي ، يجب أن تتوافر سياسة ضريبية متجانسة ومتوازنة، يراعى

(٣) د. نزيه عبد المقصود محمد، الآثار الاقتصادية للاستثمارات الأجنبية، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، ٢٠٠٨، ص١١٢؛ د. عبد الفتاح محمد عبد الفتاح، السياسة الضريبية المتبعة في ظل نظام الخصخصة بالتطبيق على القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥م، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق- جامعة بنها، ٢٠١١، ص٢٨٤.

(٣) د. أمين السيد أحمد لطفى، تحليل وتقييم الحوافز والإعفاءات الضريبية- مدخل مقترح لقياس عوائدها وتكاليفها، مرجع سابق، ص١؛ د. محمد على السيد سرور، سياسة الإعفاءات في ضرائب الدخل في التشريع المصري- دراسة مقارنة، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق- جامعة القاهرة، ١٩٩٢م، ص٦٧.

(٤) لمزيد من التفصيل راجع: د. نزيه عبد المقصود محمد، الآثار الاقتصادية للاستثمارات الأجنبية، مرجع سابق، ص١١٨؛ د. خالد سعد زغلول، المعاملة الضريبية للاستثمار الأجنبي في دولة الكويت، المؤتمر العلمي السنوي الثالث لكلية الحقوق- جامعة بنها، ٢٠٠٦، ص٨؛ د. صفوت عبد السلام عوض الله، الحوافز الضريبية وأثرها على الاستثمار والتنمية في مصر، مرجع سابق، ص٩.

فيها كل القواعد الفنية الأصولية، وتشريع ضريبي مستقر وواضح يعبر عن تلك السياسة، وجهاز ضريبي على قدر عالي من الكفاءة والتطور، يتولى تطبيق التشريع وتنفيذ السياسة الضريبية على أفضل وجه، وعليه يمكن القول بأن فاعلية استخدام الحوافز الضريبية في تشجيع الاستثمارات المرغوب فيها تعتمد على اقترانها بمجهودات تجعلها متسقة مع معطيات خطة التنمية^(١).

المطلب الثاني

أهمية الإستثمارات الأجنبية المباشرة

يأتي الاستثمار الأجنبي المباشر ومعه عناصر تميزه وهي التكنولوجيا وخلق وظائف جديدة , ومعارف إدارية , وتشجيع الدخول في سوق التصدير وهو شئ الدول النامية في أمس الحاجة إليه , ومن ثم فمع ضعف رأس المال الداخلي , فالإنتاج الدولي أصبح ركيزة لنوع جديد من النمو الاقتصادي^(٢) .

فالإستثمار الأجنبي المباشر, يُمثل أهمية كبرى لكل من المستثمر والدولة المضيفة له . بالنسبة للمستثمر , فإن الفوائد المتوقعة تتمثل في مد السوق الداخلي للشركة من خلال التمويل , الاقتراب من الموارد الطبيعية مثل البترول , وتنويع النشاط الانتاجي أما بالنسبة للدول النامية , فإن هناك العديد من الاعتبارات التي تجعل من الإستثمار الأجنبي المباشر ضرورة وأهمية للدول النامية هي^(٣) :-

- فالاستثمار الأجنبي المباشر هو مصدر لتدفق رأس المال اللازم لتمويل عجز الميزان التجاري الذي تعاني منه الكثير من الدول النامية .

(١) د. محمد علي سرور، سياسة الإعفاءات في ضرائب الدخل في التشريع المصري- دراسة مقارنة، مرجع سابق، ص ٢٧؛ د. عبد الفتاح محمد عبد الفتاح، مرجع سابق، ص ٢٨٦.

٢ - د / جميل الشرفاوي , المقاصد الأساسية للقوانين ضمان الاستثمار في البلاد العربية , معهد البحوث والدراسات العربية , المنظمة العربية للتربية والثقافة والعلوم , جامعة الدول العربية , ١٩٧٨ , ص ٣٣ , د / صفوت احمد عبد الحفيظ , دور الاستثمار الأجنبي في تطور أحكام القانون الدولي الخاص , ص ١٥ وما بعدها .

٣ - د / عبد الستار أبو رغبة , التوجيه الإسلامي للاستثمار , مجلة الاقتصاد الإسلامي , بنك دبي الإسلامي , العدد ١٧٣ , السنة الخامسة عشرة , ١٩٩٥ , ص ٦٢

- يعوض الإستثمار الأجنبي المباشر النقص الحاد في الادخار القومي الذي تعانيه الكثير من الدول النامية وذلك لتمويل عمليات التنمية والاستثمار .
- ونظراً لأنه من الضروري القيام بقدر من الاستثمارات وذلك للحفاظ علي نمو اقتصادي بعيد المدى , فالاستثمار الأجنبي المباشر يساعد الاقتصاد علي التأقلم مع الصدمات الاقتصادية الخارجية اذا ما أحسن إدارته .
- أيضاً, قد يساهم الاستثمار الأجنبي المباشر في تنمية قطاع التصدير ومثال مساهمته في صادرات دول شرق وجنوب آسيا والصين علي وجه الخصوص ليس عنا ببعيد .
- قد يساهم الاستثمار الأجنبي المباشر في تنمية أنشطة البحوث والتطوير في الدولة المضيفة ومثال الصين في علاقتها بشركات كبري مثل ميكروسوفت وموتورولا وغيرها هو خير تأكيد لتلك الميزة .
- وأخيراً فإن الاستثمار الأجنبي المباشر يتضمن نقل التكنولوجيا , وكنتيجة لذلك فان مهارات العمل ستتطور وسوف تفتح قنوات التسويق والتصدير (٤) .

لذلك تري الباحثة أن المشكلة تتمثل بأن الدول المستوردة لرأس المال تسعى إلى استخدامه في تحقيق التنمية الاقتصادية بينما تسعى الدول المصدرة له إلى الحصول على الأرباح والعوائد فضلاً عن المزايا السياسية بما فيها حماية الاستثمار في أحسن الظروف الممكنة . كما أن إعداد مركز قانوني مناسب للاستثمارات الأجنبية الخاصة من قبل الدول المستوردة لرأس المال والتي تضع شروط معاملتها وحمايتها وتقديم الضمانات المريحة لها، يخلق مناخاً مواتياً فيه لتدفق رؤوس الأموال ويحافظ على اقتصاديات الدولة المستوردة لرأس المال(٥). كذلك فإن الأمر لا يتعلق بكميات الاستثمار فقط ولكن بتوجيهها إلى مجالات حيوية للتنمية الاقتصادية للبلاد المضيفة. هذا وأن حركة رؤوس الأموال تجعل الدول المصدرة في مركز قوة من حيث فرض شروط تقديم الاستثمار بينما تكون الدول المستوردة في مركز ضعف , ولعل ذلك يجعل هذه الدول في موقف مرتبك بين تسهيل اجتذاب رؤوس الأموال أو التوسع في قواعد السيطرة عليه وضبطه.

هذا , وقد تبنت الدول الجديدة بعد الاستقلال تشريعات لتنظيم الاستثمارات الوطنية والأجنبية انعكست في التنسيق الجدي بين جذب رؤوس الأموال وتشجيع الاستثمارات وبين السيطرة والرقابة على هذه الاستثمارات وإضفاء الأهمية الوطنية عليها. ويمكن أن يطبق التقنين على كل الأنشطة

٤ - د. عبد السلام أبو قحف، اقتصاديات الاستثمار الدولي، مرجع سابق، ص ٤٠.

5 - Bennouana. M, Droit international due development, berger leverault, Paris, 1983, p.235.

الاقتصادية أو يطبق على نوع منها بحيث يكون هناك نظام قانوني خاص بقطاع نشاط اقتصادي للدولة مثل نظام المناطق الحرة.

وينشئ التقنين أجهزة وطنية لتحسين الاستثمار ورقابته , وذلك لاختيار ومعاملة وإجراءات تسوية النزاعات المحتملة. ويمكن للتشريع أن يضع بعض القيود على دخول الاستثمار للإقليم الوطني , مثل قصر المجالات الحيوية على الدولة. وينصح بعض الكتاب بضرورة التنسيق بين التقنيات الوطنية للاستثمار على المستوي الإقليمي لتفادي المزايدة وأثرها السيئ في جذب رؤوس الأموال الخاصة الأجنبية (٦) .

المبحث الأول

محددات الاستثمار الأجنبي المباشر وأهم معوقاته

تتمثل محددات الاستثمارات في العوامل أو الجوانب الي يأخذها المستثمر في الحساب عند قيامه باتخاذ قرار الاستثمار في الخارج. وتختلف تلك العوامل في أهميتها باختلاف طبيعة المشروع الاستثماري وجنسية المستثمر.

ويقصد بالمناخ الاستثماري: " هو مجمل الأوضاع القانونية والاقتصادية والسياسية والاجتماعية التي تكون البيئة التي يتم فيها الاستثمار وتظل هذه البيئة متغيرة ومتداخلة إلي حد كبير"(١).

المطلب الأول

محددات الاستثمار الأجنبي المباشر

الفرع الأول

معدل العائد على الاستثمار

يعتبر أحد العوامل الهامة و الرئيسية في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر لأن القاعدة العامة هي أن المستثمر الأجنبي لا يتجه إلي الاستثمار في الخارج إلا بعد توقع العائد الأعلى ،

6 - Bennouana. M, op. cit, p.250.

(١) المؤسسة العربية لضمان الاستثمار، التقرير السنوي عن مناخ الاستثمار في الدول العربية، الكويت، ١٩٩٢، ص ٩.

بعد تعديله بمعدل المخاطر التجارية و غير التجارية مع أخذ المحددات الأخرى الخاصة بمناخ الاستثمار والقدرة التنافسية في الاعتبار عند اتخاذ قرار الاستثمار في دولة معينة^(٣).

وتشير الدراسات حول تحليل استجابة أنماط الاستثمار الأجنبي المباشر لتقلبات العوائد المختلفة، إلا أن المشروعات الاستثمارية ذات العائد المتقلبة تكون أكثر عرضة لتأجيل ، ونخلص إلي أن الغالبية العظمى من الشركات تأخذ في عين الاعتبار عوامل المخاطرة في تحديد اتجاهات استثماراتها الأجنبية^(٤).

الفرع الثاني تكاليف الإنتاج

يمثل انخفاض تكاليف الإنتاج عامل جذب للمستثمرين للقيام بالاستثمار المباشر حيث تستطيع من خلال إنتاجها الضخم الاستفادة من مزايا اقتصاديات الحجم ، و بما ينعكس ذلك في تخفيض تكاليف الإنتاج^(١).

وقد أظهرت نتائج بعض الدراسات التطبيقية على شركة دولية أن تكلفة الإنتاج في السنوات الأولى كانت منخفضة و كانت تقوم بالتصدير للخارج ، و مذ أوائل التسعينيات تقوم الشركة بالإنتاج في الخارج نظرا لارتفاع تكاليف الانتفاخ في الدولة الأم.^(٢)

ويتضح أهمية انخفاض تكاليف الإنتاج بالنسبة للمستثمر الأجنبي لكي يحافظ على حجم مبيعاته وعلى الميزة التنافسية لتلك المنتجات في الأسواق الدولية سواء ارتبطت دوافع المستثمر الأجنبي بالبحث عن المواد الأولية بالخارج أو ارتبطت بتكاليف أخرى بجانب المواد الأولية و خاصة انخفاض تكلفة العمل في البلدان النامية.^(٣)

(٣) د. عبد المطلب عبد المجيد، مدى فعالية الحوافز الضريبية في جذب الاستثمار الأجنبي في مصر، المجلة المصرية للتنمية والتخطيط، معهد التخطيط القومي، المجلد السادس، العدد الثاني، ديسمبر ١٩٩٨، ص ١٧.
(٤) د. محمد زيدان، الاستثمار الأجنبي المباشر في البلدان التي تمر بمرحلة الانتقال، مجلة اقتصاديات شمال أفريقيا، ديوان المطبوعات الجامعية، ٢٠٠٤، ص-١٢٠.

(٢) د. جمال محمود عطية عبيد، تأثير الاستثمار الأجنبي المباشر على النمو الاقتصادي، دراسة تطبيقية على الاقتصاد المصري، رسالة دكتوراه، كلية التجارة وإدارة الأعمال - جامعة حلوان، ٢٠٠٢، ص ٥٤.
(٣) د. رضا عبد السلام، الاستثمار الأجنبي المباشر في عصر العولمة، مرجع سابق، ص ١٢٠.

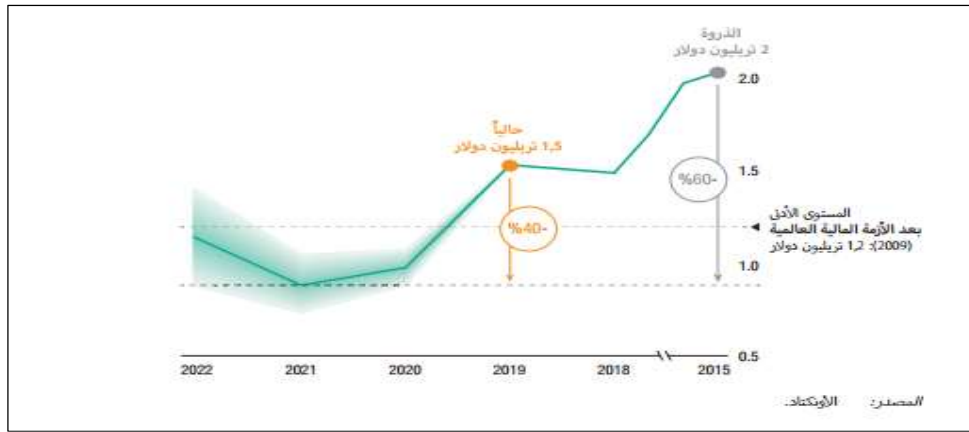
الفرع الثالث التكنولوجيا

يمثل امتلاك المستثمرين الأجانب وبشكل خاص الشركات المتعددة الجنسيات تكنولوجيا متطورة مقارنة بمثيلاتها في السوق المحلي أو نظيرتها من الشركات الأجنبية الصغيرة نتيجة قدرتها المادية على القيام بالإنفاق على البحوث والتطوير، إذ يلاحظ إن هناك ٦ دول تنتم شركاتها بالتكنولوجيا المتطورة في الدول المضيفة: الولايات المتحدة الأمريكية ، المملكة المتحدة، فرنسا ، اليابان ، سويسرا ، هولندا، فالتكنولوجيا تمكنها من اكتشاف عمليات إنتاجية و منتجات جديدة لمقابلة احتياجات السوق^(٤).

والشكل التالي رقم (٥) يوضح الإتجاهات والأفاق العالمية للإستثمار الأجنبي المباشر في الفترة (٢٠٢٠ - ٢٠٢١).

شكل رقم (١)

الإتجاهات والأفاق العالمية للإستثمار الأجنبي المباشر في الفترة (٢٠١٥ - ٢٠٢٢)



المصدر: الأونكتاد , تقرير الإستثمار العالمي ٢٠٢٠

ستؤدي أزمة كوفيد (١٩) إلى انخفاض هائل في الإستثمار الأجنبي المباشر , ومن المتوقع أن تنخفض تدفقات الإستثمار الأجنبي المباشر العالمية بنسبة تصل إلى ٤٠ % في ٢٠٢٠ , عن

(٤) د. جمال محمود عطية عبيد، تأثير الاستثمار الأجنبي المباشر على النمو الاقتصادي، مرجع سابق، ص ٥٠.

قيمتها التي بلغت ١,٥٤ تريليون دولار في ٢٠١٩ , ومن شأن ذلك ان تؤدي إلي تراجع الإستثمار الأجنبي المباشر إلي ما دون تريليون دولار للمرة الأولى منذ عام ٢٠٠٥ , ويتوقع أن ينخفض الإستثمار الأجنبي المباشر بنسبة إضافية تتراوح بين ٥ % في ٢٠٢١ , قبل أن يبدأ الإنتعاش في ٢٠٢٢ , والمتوقع في أحسن الأحوال ان تحدث قفزة في ٢٠٢٢ , بعودة الإستثمار الأجنبي المباشر إلي الإتجاه الأساسي الذي كان عليه قبل الجائحة (٧).

المطلب الثاني

أبرز معوقات الاستثمار الأجنبي المباشر

رغم المحاولات التي تقوم بها الدول المضيفة لجذب الاستثمار الأجنبي المباشر، ورغم التحفيزات والتسهيلات والامتيازات التي تقدمها، إلا أنه هناك معوقات لا يمكن التخلص منها، تقف سدا منيعا أمام انتقال الاستثمارات الأجنبية إليها بكل سهولة ومن بين أهم هذه المعوقات ما يلي:

١. غياب البيئة الاستثمارية المناسبة: كعدم الاستقرار السياسي أو الاقتصادي أو الأمني، الذي يشكل سبباً هاماً من أسباب ضعف الاستثمار الأجنبي المباشر، ويكون عامل طرد لرؤوس الأموال والمستثمرين الأجانب وحتى المحليين؛ حيث يؤدي عدم الاستقرار السياسي أو الاقتصادي أو الأمني إلى أثر سلبي على قرارات الاستثمار للشركات

٧ - د. جمال محمود عطية عبيد، تأثير الاستثمار الأجنبي المباشر على النمو الاقتصادي، دراسة تطبيقية على الاقتصاد المصري، مرجع سابق، ص ٦٥ .

- الأجنبية، على عكس ذلك كلما كان المناخ السياسي للدولة أكثر استقرار أدى إلى جذب الشركات الأجنبية إلى تلك الدول^(١).
٢. غياب التشريعات الحديثة الواضحة المعالم، ونقص قوانين تشجيع الاستثمار، والنصوص التي تحكم العملية الاستثمارية خاصة في مجالات الضرائب والإعفاءات والرسوم الجمركية، وكذلك عدم توفر قوانين صارمة لحماية العلامات التجارية والاسرار الصناعية وحقوق الملكية الصناعية^(٢).
٣. عدم استقرار الاقتصاد الكلي: يؤدي عدم الاستقرار الاقتصادي الكلي إلى تراجع الحافز لدى المستثمرين لتنفيذ مشروعات جديدة أو التوسع في مشاريع قائمة، حيث يعتمد جذب المزيد من الاستثمارات على مدى استقرار متغيرات الاقتصاد الكلي ومنها سعر الفائدة، سعر الصرف، وضوح واستقرار السياسات النقدية والمالية والبطالة، التضخم^(٣).
٤. ضعف البنية الأساسية وعدم الاهتمام بها: وضعف الخدمات والمرافق التي تسهل للمستثمرين إقامتهم إلى جانب استثماراتهم، حيث يؤثر مستوى كفاءة البنية الأساسية على تكاليف الاستثمار (مثل خدمات النقل والتوزيع)؛ ومن ثم العائد المتوقع من الاستثمار.
٥. تقييد حركة رؤوس الأموال: حيث يؤدي لجوء بعض الدول إلى تقييد انتقالات رؤوس الأموال وإرباح الشركات للخارج أو إلى احجام المستثمرين الجانِب عن الاستثمار بتلك الدول^(١).
٦. التعقيدات البيروقراطية، وغياب المعلومات عن فرص وحوافز الاستثمار في عدد من الدول وخاصة النامية، وعدم وضوح السياسة الاقتصادية^(٣).

(١) د. صائب حسن مهدي، الاستثمار الأجنبي ودوره في تحقيق التنمية الاقتصادية، مجلة القادسية للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد الحادي عشر، العدد الثالث، ٢٠٠٩، ص ١٢٠.

(٢) د. سعد محمود الكوازي، تدفقات الاستثمار الأجنبي وأثارها في اقتصاديات الأقطار النامية، مجلة تنمية الرافدين، المجلد (٢٧) العدد (٧٨)، جامعة الموصل، ٢٠٠٥، ص ١١٢.

(٣) د. عبد السلام أبو قحف، اقتصاديات الاستثمار الدولي، مرجع سابق، ص ٤٨٩.

(١) د. هيل عجمي جميل، تدفقات رؤوس الأموال الأجنبية الخاصة إلى البلدان النامية وأثارها المتوقعة، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد الثامن، العدد الثامن والعشرون، جامعة بغداد، ٢٠٠١.

(٣) د. عبد السلام أبو قحف، اقتصاديات الاستثمار الدولي، مرجع سابق، ص ٤٩١.

٧. غياب الكفاءات الإدارية والفنية وضعف الاستثمار في مجال التدريب والتنمية البشرية،

وخاصة في وكالات ترويج الاستثمار خاصة في الدول النامية؛ مما يؤدي إلى عدم قدرة

هذه الوكالات على تحقيق أهدافها.

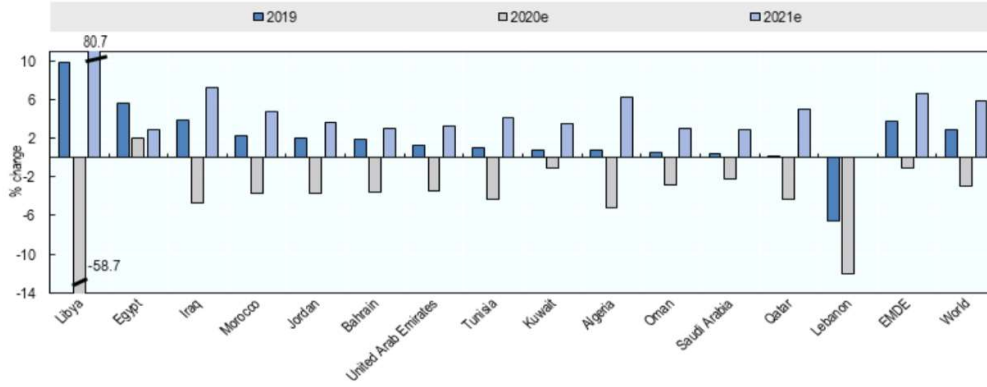
ورغم المعوقات سابق ذكرها ، فقد تذبذب الناتج المحلي الإجمالي في كثير من بلدان الشرق

الأوسط وشمال إفريقيا حتى إبريل ٢٠٢٠ بحسب بيانات صندوق النقد الدولي وتوقعاته للأسواق

الناشئة .

ويشير الشكل البياني التالي رقم (٢) إلى ذلك .

شكل رقم (٢)



المصدر : صندوق النقد الدولي، قاعدة بيانات التوقعات الاقتصادية العالمية، أبريل ٢٠٢٠

المبحث الثاني

أثار الحوافر الضريبية علي الاستثمار الأجنبي المباشر

تمهيد :

تعد الحوافز الضريبية عاملاً مساعداً لجذب وتشجيع الاستثمار، لحفز النمو الاقتصادي وتحقيق التنمية، إلا أنها تعد عاملاً تقليدياً بطيئاً، ومن ثم فمن الضروري لتحقيق تقدم ملموس وبمعدلات عالية وسريعة، أن تكون هذه الحوافز جزءاً من استراتيجية أو منظومة متكاملة وشاملة علي المستوى الوطني والإقليمي والعالمي، تعمل علي استقطاب وجذب رؤوس الأموال، والخبرات الفنية والإدارية والتقنيات والتكنولوجيات الحديثة والمتطورة، وضخها بقطاعات الاستثمار المختلفة والمتطورة^(١).

وتسعي كذلك إلي توجيه الاستثمارات إلي المجالات المرغوب فيها، وإلي الأنشطة الهادفة إلي تحقيق نمو اقتصادي مرتفع، ولذا كان يتعين التمييز في المعاملة الضريبية بين الشركات الصناعية، وغيرها من الشركات الخدمية والتجارية، بحيث تمنح الأولي إعفاءات ضريبية تزيد عن الثانية، تحفيزاً لها علي الاستثمار، مع التمييز كذلك بين الشركات الصناعية التي تقوم بتصدير منتجاتها للخارج عن غيرها، تشجيعاً لها علي النفاذ إلي أسواق التجارة العالمية، وهو ما لم تراعيه سياسة الإعفاءات التي تبناها المشرع الضريبي المصري، مما جعلها سياسة غير محفزة لجذب وتشجيع الاستثمارات^(٢).

وعلي ذلك سنقسم هذا المبحث الي مطلبين كالتالي :-

المطلب الأول : مفهوم وأنواع الإعفاءات الضريبية

المطلب الثاني : أهمية الحوافز الضريبية في جذب الإستثمار الأجنبي المباشر

المطلب الأول

مفهوم وأنواع الإعفاءات الضريبية

تعد الإعفاءات الضريبية أحد أنواع الحوافز الضريبية التي تُعرفُ علي أنها نظام يصمم في إطار السياسة المالية للدولة بهدف تشجيع الادخار أو الاستثمار علي نحو يؤدي إلي نمو

(١) أ. نصر أبو العباس أحمد، الإعفاءات الضريبية للمجتمعات العمرانية الجديدة، المؤتمر الضريبي الثامن، مرجع سابق، ص ٨.

(٢) د. عبد الباسط وفا محمد، نحو تطوير شامل لنظام الضريبة علي أرباح شركات الأموال، مرجع سابق، ص ٣٦.

الإنتاجية القومية وزيادة المقدرة التكلفة للاقتصاد، وزيادة الدخل القومي نتيجة قيام المشروعات الجديدة أو التوسع في المشروعات القائمة^(١).

وللإعفاءات الضريبية والضرائب في مصر والعراق دور مهم في الأمور الاقتصادية والسياسية والاجتماعية، زادت أهميتها عند زيادة دور الدولة وتدخلها

١- مفهوم الإعفاءات الضريبية وأنواعها:

تعرف الإعفاءات الضريبية على أنها "استثناء من نظام الضرائب العام بحيث تخفض الأعباء الضريبية عن المشروعات من أجل حفزها للاستثمار في مشروعات محددة، أو قطاعات معينة"^(٢). كما يقصد بالإعفاءات الضريبية منح المشروعات الاستثمارية إعفاء ضريبي لعدد من السنوات في بداية حياتها الإنتاجية، أي أن المستثمر يتمتع لعدد من السنوات بإجازة من التعامل من دائرة الضرائب، ولذلك سميت بالإجازة الضريبية^(٣).

والإعفاءات الضريبية هي ميزة تمنحها السلطة العامة بنص القانون للشخص الطبيعي والشخص المعنوي، تبغي من ورائه تحقيق جملة من الاهداف السياسية والاقتصادية والاجتماعية^(٤).

والإعفاءات الضريبية هي "تنازل الدولة عن حقها في فرض وتحصيل الضريبة بناء على تشريع ضريبي أو غيره عن إيراد خاضع أصلاً للضريبة وفقاً لاعتبارات اجتماعية أو اقتصادية مقبولة"^(٥).

(١) د. أمين السيد لطفى، الحوافز والإعفاءات الضريبية، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٩٧، ص ١٣.
(٢) د. رايح رتيب، أهم المشكلات العملية التي يمكن أن تثار من جراء تطبيق الإعفاءات الضريبية الواردة في قانون الاستثمار والمجتمعات العمرانية، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٩٤، ص ١٧.
(٣) د. عبد الحفيظ عبد الله عيد، آثار الحوافز الضريبية على الادخار والاستثمار، دار الثقافة العربية، القاهرة، ١٩٨٦م، ص ١٣.
(٤) د. عمار فوزي كاظم المياحي، الاعفاء الضريبي في قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٣، رسالة ماجستير قانون، كلية صدام للحقوق، ٢٠٠١، ص ٨.
(٥) د. محمود السيد الناغي، دراسة تحليلية لسياسة الإعفاءات الضريبية في التشريع المصري، مجلة الاقتصاد والتجارة، كلية التجارة - جامعة عين شمس، ١٩٨٢م، ٢٠٣.

والإعفاءات الضريبية هي سياسة تؤدي إلى إعفاء الدخل المتولدة للأشخاص الطبيعية أو المعنوية كلها أو بعضها من الخضوع لكافة أو بعض أنواع الضرائب^(٢).

والإعفاءات الضريبية هي تنازل الدولة عن جزء من مواردها المالية بناء علي نص قانوني وفقاً لاعتبارات اجتماعية واقتصادية وسياسية والتي تتطابق مع أهداف المجتمع^(٣).

الإعفاءات الضريبية أسلوب تتخذه الدولة تتنازل فيه عن حقها في تحصيل الضريبة، وذلك لتحقيق بعض الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، وذلك وفقاً لخطة مدروسة علمياً حتي تستطيع أن تحقق أغراضها الإيجابية^(٤).

المطلب الثاني

أهمية الحوافز الضريبية في جذب الإستثمار الأجنبي المباشر

تلعب الحوافز الضريبية دوراً في تسهيل جذب الإستثمارات الأجنبية وذلك علي النحو

التالي :-

الفرع الأول

ترحيل الخسائر

أولاً: معنى ترحيل الخسائر الضريبية

قد تكون الخسارة كبيرة بحيث لا تكف الأرباح المتحققة من المصادر الأخرى العائدة للمكلف لتغطيتها في نفس سنة وقوعها. وعلى أساس من ذلك فقد أعطى المشرع العراقي في

(٢) د. محمد هشام سيد الحموي، الإعفاءات الضريبية وأثارها علي قرارات الاستثمار، مؤتمر السياسة الضريبية والتنمية بين الواقع وأفاق المستقبل، جمعية الإدارة المالية، ١٩٩٠، ص ١٧٧.

(٣) د. سيد محمد عبدالوهاب، تقييم دور الإعفاءات الضريبية في تحقيق التنمية في مصر مع نظرة إسلامية، دراسة تحليلية وانتقادية، المؤتمر الضريبي الأول، جمعية الضرائب، ١٩٩٠، ص ٣.

(٤) د. جمال مصطفى الدالي، دور الإعفاءات الضريبية كحافز لتدفق الاستثمار في مصر، مجلة التشريع الضريبي

قانون ضريبة الدخل الحق للمكاف بالمطالبة بنقل وترحيل الخسارة التي تعرض لها في سنة معينة إلى سنوات أخرى، ويكون هذا الترحيل بأن يتم تسديد الخسارة من الأرباح التي تتحقق من نفس المصدر الذي نتجت عنه الخسارة وخلال السنوات اللاحقة والتالية لسنة الخسارة^(١).

وقد حدد المشرع الضريبي العراقي المدة أو الفترة التي يتم خلالها ترحيل الخسارة وتسديدها من الأرباح المتحققة فيها من نفس مصدر الدخل لخمس سنوات متصلة ومتتابعة لسنة الخسارة. فإذا تعرض المكلف إلى خسارة في سنة معينة كان له الحق بالمطالبة بنقل هذه الخسارة أو ما تبقى منها لتغطيتها من الأرباح المتحققة من نفس مصدر الدخل الذي نتجت منه الخسارة في السنة التالية لسنة الخسارة، يقصد بترحيل ما تبقى من الخسارة، أي إن أرباح المصادر الأخرى قد غطت جزءاً من الخسارة ولم تكف لتغطية الجزء المتبقي من الخسارة فيتم ترحيله بناءً على طلب المكلف، ويكون تسديد المتبقي من الخسارة من نفس مصدر الدخل الذي نتجت عنه الخسارة أيضاً^(٢).

فإذا لم تكف هذه الأرباح المتحققة في السنة التالية لتغطية الخسارة فينقل تغطيتها إلى السنة التي تليها وإذا لم تكف أرباح هذه الأخيرة لتغطية الخسارة أيضاً فتنقل تغطيتها من أرباح نفس المصدر في السنة اللاحقة... وهكذا لغاية خمس سنوات لاحقة ومتصلة ومتتالية لسنة الخسارة^(٣).

وتجدر الملاحظة في مجال خصم الخسائر عن طريق الترحيل، إن خصم هذه الخسائر يكون بمقدار نصف الدخل أو الربح الذي يتحقق في كل سنة من السنوات الخمس ومن نفس مصدر الدخل الذي نتجت عنه الخسارة، أما النصف الآخر من الربح أو الدخل فيكون خاضعاً للضريبة...^(٤).

(١) د. عبد الرسول شاكر عبود الخفاجي، نظرية الدخل في التشريع الضريبي في العراق، كلية الادارة والاقتصاد

- الجامعة المستنصرية، بغداد، ١٩٨٨، ص ١٣٤.

(٢) د. عوض فاضل إسماعيل، موقف المشرع العراقي من الخسارة الضريبية، بحث منشور في مجلة كلية صدام للحقوق، المجلد الخامس، العدد الثامن، ٢٠٠١م، ص ٧٥.

(٣) د. صالح يوسف عجينة، ضريبة الدخل في العراق من الوجهة الفنية والاقتصادية، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق - جامعة القاهرة، المطبعة العالمية، بغداد، ١٩٦٥، ص ٣٨٨-٣٨٩.

(٤) د. صادق الحسني، الضريبة على الدخل، الطبعة الرابعة، مطبعة جامعة بغداد، ١٩٧٩، ص ٢٥٩.

ثانياً: أشكال ترحيل الخسائر

أولاً: حسب اتجاهه: فهناك ترحيل نحو الأمام، وترحيل نحو الخلف، وهناك ترحيل يجمع كلا من الشكلين.

١. ترحيل الخسائر للخلف حيث تنزل الخسائر التي تصيب المنشأة من أرباح سنوات سابقة محددة، ما يستدعي رد جزء من الضرائب التي دفعها الممول سابقاً وهذا يوفر للمستثمر سيولة مالية، إلا أن ذلك يثير صعوبات في التطبيق باعتبار أن الإيرادات الضريبية تكون قد دخلت ضمن الميزانية العامة للدولة فقد يؤدي رد الضريبة في مثل هذه الحالة إلى إضرار بحقوق الخزنة العامة للدولة. وطبقت هذا الشكل من الترحيل السويد والنرويج حيث تسمحان بترحيل الخسائر للخلف لمدة ثلاث سنوات^(٢).

٢. ترحيل الخسائر إلى الأمام حيث تنزل الخسائر من أرباح عدد محدد من السنوات المستقبلية التالية لسنة تحقق الخسارة كما في التشريع المصري الذي يسمح بالترحيل لمدة خمس سنوات تالية لسنة حدوث الخسارة وكذلك إنجلترا، والجمهورية العربية السورية، ولبنان واليابان التي زادت من مدة الترحيل للأمام من ٥ سنوات إلى ٧ سنوات وذلك بدءاً من عام ٢٠٠١ بموجب حركة الإصلاح الاقتصادي فيها^(٣).

الفرع الثاني الإهلاك المعجل

أولاً: مفهوم الإهلاك المعجل:

يعرف الإهلاك بأنه المبلغ المخصص لمقابلة النقص التدريجي الذي يصيب الأصول الثابتة نتيجة مرور الزمن أو الاستعمال وأيضاً النقص الطارئ على تلك الأصول نتيجة اختراعات جديدة تقلل من كفاءتها الإنتاجية وتجعل استمرار استعمالها في أعمال المنشأة غير اقتصادي، لذلك فإن المحافظة على الطاقة الإنتاجية تقتضي تحميل الإيرادات بقيمة هذه المبالغ لمواجهة ما

(٢) د. رمضان صديق، قانون الضريبة على الدخل الجديد، دار النهضة العربية، القاهرة، ٢٠٠٦م، ص ١٠٩.
(٣) د. صفوت عبد السلام عوض الله، الحوافز الضريبية وأثرها على الاستثمار والتنمية في مصر، دار النهضة العربية، القاهرة، ٢٠٠٢م، ص ٢٣٢.

يلحق بالأصول الثابتة من هلاك^(١). كما يعرف الإهلاك: بأنه التحميل المنظم للقيمة القابلة للإهلاك من الأصل على فترات العمر الافتراضي له بحيث يجب أن تحمل القيمة القابلة للإهلاك لأي أصل بطريقة منتظمة على العمر الافتراضي للأصل، والتي تعكس طريقة الإهلاك الأسلوب الذي يتم به استفادة المنشأة من المنافع الاقتصادية للأصل^(٢).

ويحمل إهلاك الفترة كمصروف والعمر الافتراضي للأصل إما أن يكون الفترة التي تتوقع المنشأة أن تنتفع خلالها بالأصل. أو عدد وحدات الإنتاج أو عدد وحدات مناسبة أخرى تتوقع المنشأة الحصول عليها من ذلك الأصل، ويتعين أخذ العوامل التالية في الاعتبار عند تحديد العمر الافتراضي للأصل^(٣):

١. الاستخدام المتوقع للأصل من قبل المنشأة ويقدر هذا الاستخدام في ضوء الطاقة أو المخرجات المتوقعة من الأصل.
٢. التآكل المادي المتوقع الذي يعتمد على عوامل التشغيل، مثل عدد الورديات التي يستخدم فيها الأصل، والمحافظة على الأصل في حالة عدم استخدامه للإنتاج.
٣. التقادم الفني الناتج عن تغيير أو تقدم في الإنتاج، أو تغيير في الطلب على المنتج الناتج عن استخدام الأصل.

ثانياً : أنواع الإهلاك:

١- الإهلاك العادي: هو ترجمة للنقص التدريجي والحقيقي الذي يطرأ على قيمة الأصول الثابتة التي تشتريها المنشأة وبغرض استخدامها في الإنتاج وهذا النقص يرجع إلى استخدام الأصل في الإنتاج أو الانقضاء الزمن أو التقادم ويوضع له معدلات تشمل هذه العناصر ووفقاً للطرق المحاسبية الشائعة (القسط الثابت - القسط المتناقص)^(١).

- طريقة القسط الثابت: تعتمد هذه الطريقة على فكرة توزيع تكلفة شراء الأصل على عدد سنوات العمر الإنتاجي للأصل، وذلك بعد خصم القيمة التخريدية للأصل وبذلك تحمل قائمة

(١) د. رمضان صديق، قانون الضريبة على الدخل الجديد، مرجع سابق، ص ١٠٩.
(٢) د. عطية عبد الحليم صقر، الحوافز الضريبية وتشجيع الاستثمار، مرجع سابق، ص ٥٧.
(٣) د. صفوت عبد السلام عوض الله، الحوافز الضريبية وأثرها على الاستثمار والتنمية، مرجع سابق، ص ٢٤٤.
(١) د. أمين السيد لطفى، الحوافز والإعفاءات الضريبية، مرجع سابق، ص ٦٧.

الدخل بأقساط متساوية سنوية يمثل القسط منها الإهلاك وهذه الطريقة تناسب غالبية الأصول الثابتة وأكثرها شيوعاً لسهولة استخدامها في الحياة العملية وخاصة للأصول التي تتزايد مصروفات إصلاحها وتجديدها.

- **طريقة القسط المتناقص:** تعتمد هذه الطريقة على فكرة تحميل السنوات الأولى من العمر الإنتاجي للأصل بقسط أكبر عنه في السنوات التالية حيث يتم تحديد قسط الإهلاك السنوي بنسبة ثابتة من أساس الإهلاك أي من القيمة الدفترية للأصل مضافاً إليه تكلفة التجديد أو إعادة بنائه أو تحسينه أو إضافة خلال الفترة المحاسبية مخصوصاً منه القيمة البيعية للأصل الذي تم التصرف فيه. ويعتبر قسط الإهلاك العادي في كل من وجهتي النظر المحاسبية والضريبية هو تكلفة يتم استئزالها من قيمة الأصل.

٢- **الإهلاك الاستثنائي:** هذا النوع من الإهلاكات يعد إهلاك غير عادي فليس هناك ثمة علاقة بين احتسابه وبين تكلفة الإنتاج كما أنه ليس له تأثير على القيمة الدفترية للأصول الثابتة، وإنما يقرره المشرع الضريبي كميزة ضريبية للمنشآت والمشروعات في فترات الأزمات الاقتصادية وأوقات الحروب للإهلاك الأصول والمنشآت المستخدمة وربط المشرع بينه وبين تحقيق ربح استثنائي كما هو الحال عندما فرض المشرع ضريبة على الأرباح الاستثنائية في القانون (٦٠) لسنة ١٩٤١.

إضافة إلى ماتقدم، فإن استخدام الإعفاءات الضريبية يرتب خسارة في عوائد الدولة الضريبية، لذا يجب أن يكون استخدامها مدروساً بحيث تقابل هذه الخسائر منفعة فعلية تعود على الدولة، وإلا غدت هذه الحوافز مجرد أداة لهدر موارد الدولة ليس إلا، ففاعلية هذه الإعفاءات تتحدد من خلال النقاط التالية:

١- قد تكون الإعفاءات عقيمة:

بمعنى أنها غير ذات جدوى، فالاستثمار بوجودها وعدمه قائم، كالاستثمارات في المشروعات المربحة والجاذبة لأي مستثمر، إذ يسعى إليها حتى في غياب الإعفاءات. كذلك في حال وجود الإعفاءات الضريبية إلى جانب حافز ضريبي آخر قد يحمل أثراً تنافسياً بينهما بحيث يصبح الإعفاء وقتها غير ذي جدوى.

ويكون الإعفاء كذلك عندما يقدم لأنشطة وقطاعات لا تحتاج الدولة إليها لدفع التنمية لديها،
أو عندما يكون العبء الضريبي بالأصل منخفضاً أو معتدلاً.^{٨(1)}

٢- من ناحية المستفيد من الإعفاءات الضريبية:

تفيد الاستثمارات الجديدة دوناً عن الاستثمارات القائمة أو التوسعات، كما تعدّ المنشآت الصغيرة أكثر تأثراً بالإعفاءات من المشاريع الكبيرة.

وتفيد الاستثمارات قصيرة الأجل، أما طويلة الأجل فلا تستفيد منها بالدرجة نفسها إلا إذا كانت الإعفاءات طويلة أو اللإجازة الضريبية قابلة للتجديد.^{٩(2)}

فالإعفاءات لا تعدّ فعالة بخصوص المشروعات كثيفة رأس المال التي لا تستطيع تكوين أرباح في السنوات الأولى، فهي ستفيد الشركات الربحية لأنها ستزيد من عوائد استثمارها، ولن تفيد الشركات الخاسرة التي لن تدفع ضرائب بكل الأحوال، أي إن الإعفاء يفيد الاستثمارات محددة المخاطر، لذلك نرى أن معظم المشروعات التي اتجهت نحو الدول النامية في مجملها مشروعات تجارية وصناعات استهلاكية.^{١٠(1)}

أما عن توقيتها فيرى بعضهم أن اللإجازة عديمة الجدوى في السنوات الأولى للمشروع، ويرى بعضهم عكس ذلك، فالمشرع البريطاني قصر اللإفادة من الحوافز الضريبية للمنشآت الصغيرة على بدايتها دوناً عن الفترة اللاحقة مسوغاً ذلك بأن حاجة أي مشروع صغير لحافز يظهر جلياً في بداية عمره الإنتاجي، فالذي يحدد قيمة الحافز هو وقت الحاجة إليه، ومنها اللإعفاءات الضريبية.^{١١(2)}

٣- اللإعفاءات الضريبية وارتباطه بالتهرب الضريبي والتضخم:

يجب أن يلاحظ أن اللإعفاءات الضريبية يعدّ أكثر الأدوات الضريبية حساسية للتخطيط الضريبي؛ لأن العوائد من هذا الحافز مضمونة للمستثمر.

(1)د. محمد هشام سيد الحموي، اللإعفاءات الضريبية وأثارها على قرارات الاستثمار، مرجع سابق، ص ١٩٣.

(2)د. كريم سالم كماش، واقع السياسة الضريبية في العراق وفاقها المستقبلية، مرجع سابق، ص ١٨١.

(1)د. الوليد صالح عبد العزيز، دور السياسة الضريبية في تحفيز الاستثمارات، مرجع سابق، ص ١١٢.

(2)د. أمين السيد لطفي، الحوافز والإعفاءات الضريبية، مرجع سابق، ص ٣٥.

وكذلك فإن الإعفاءات الضريبية قد يصبح وسيلة لتجنب دفع الضريبة، فقد تنشأ منشآت تحت تسميات جديدة للاستفادة من مدد إعفاء جديدة؛ مما يؤدي إلى خسارة غير فعالة في موارد الدولة، أو قد تغير الشركة شكلها القانوني للاستفادة من إعفاء يرتبط بشكلها الجديد، أو تغير موقع المشروع، أو التوسع على مراحل أو الاندماج والتصفية للاستفادة من إجازة جديدة، أو قد تجزأ الشركة الكبيرة إلى وحدات صغيرة للإفادة من تخفيضات ضريبية مخصصة لمصلحة المنشآت الصغيرة؛ أضف أن الإجازة الضريبية تجعل المستثمرين بمنأى عن اطلاع موظفي الضرائب على أعمالهم أثناء فترة السماح الضريبي.^{١٢(3)}

كذلك فإن الشركات متعددة الجنسيات تجيد آليات التهرب الضريبي لتحول أرباحها إلى المناطق المسماة بالملاذات الضريبية ذات الإعفاءات الضريبية، وذلك من خلال التلاعب في أسعار التحويلات.^{١٣(4)}

وأخيراً فإن الإعفاء قد يصبح سبباً للتضخم؛ لأن المستثمر وبعد انتهاء مدة هذا الحافز وخضوعه من جديد للضريبة التي قد يكون عبؤها المفروض كبيراً؛ يلجأ المستثمر لتعويض النقص في أرباحه المستوفاة على نحو ضريبي إلى رفع أسعار منتجاته؛ مما يعكس عبئاً ضريبياً على جموع المستهلكين ويؤدي إلى التضخم.^{١٤(1)}

٤- مشكلات تصاحب تطبيق سياسة الإعفاءات الضريبية:

وهذه المشكلات تحتم على المشرع الضريبي التنبه لها عند إعداد برنامج الإعفاءات وتطبيقها، وهي كما التالي:^{١٥(2)}

١ - وجوب تحديد دقيق لمحل هذا الإعفاء، وإلا أرهقت الإدارة الضريبية في تقييم مدى توافر الشروط المطلوبة للاستفادة من هذا الإعفاء، كتحديد مفهوم المشروع الصغير، أو نقل التكنولوجيا والبحث والتطوير.

(3) ١٢.د. محمد هشام سيد الحموي، الإعفاءات الضريبية وأثارها على قرارات الاستثمار، مرجع سابق، ص ١٨٩.

(4) ١٣.د. كريم سالم كماش، واقع السياسة الضريبية في العراق وافاقها المستقبلية، مرجع سابق، ص ١٨١.

(1) ١٤.د. أمين السيد لطفي، الحوافز والإعفاءات الضريبية، مرجع سابق، ص ٣٧.

(2) ١٥.د. الوليد صالح عبد العزيز، دور السياسة الضريبية في تحفيز الاستثمارات، مرجع سابق، ص ٩٢.

٢- تحديد بدء سريان مدة الإعفاءات الضريبية ، وهذا يعتمد على عدة معايير منها:

- إتمام إجراءات شهر الشركة أو صدور قانونها.
- تاريخ ورود رأس المال المستثمر.
- السنة الأولى التي يتحقق فيها أرباح مترجمة للشركة.
- تاريخ بدء الإنتاج أو مزاولة النشاط الاستثماري.

وهناك معايير أخرى تطبق أحيانا بحسب الحالة، كالانتهاء من أعمال إنشاء الفنادق مثلا.

ولا يخفى علينا مدى أهمية النتائج المترتبة على تحديد هذا التاريخ، فمثلا قد يكون مثبطا لهمة المستثمر إذا حدد ببدء الإنتاج في حال كان المشروع ضخم التكاليف، ويحتاج إلى عمالة مدربة، أو قد يكون خاسرا في بدايته... إلخ، لذلك هناك تشريعات كثيرة تحدد بدء الإعفاء بالسنة الأولى التي يتحقق فيها الربح.^{(3)١٦}

٣- معالجة وضع تصفية المشروع فور انتهاء مدة الإعفاءات الضريبية ، وتتعدد الأسباب هنا، فقد تكون التصفية بسبب خسارة المشروع، أو اكتفاء المستثمر بالأرباح الطائلة التي حققها في فترة الإعفاء، وهنا يرى البعض وجوب فرض نسبة معينة من جميع الضرائب التي تم إغفاؤهم منها.

٤- معالجة وضع الخسائر المتحققة في فترة الإعفاء التي يمكن النص على ترحيلها وحسمها من الأرباح التي ستتحقق بعد انقضاء فترة الإعفاء.

٥- معالجة حالة توقف المشروع في فترة الإعفاء بسبب ظروف خارجة عن إرادة المستثمر أو القوة القاهرة أو الظروف الطارئة، هل تحتسب من أصل مدة الإعفاء أو تنزل منها؟

٦- معالجة احتساب أقساط استهلاك الآلات عند انتهاء فترة الإعفاء، فهل سيعدّ قسط استهلاك الآلات بانتهاء هذه الفترة قسطا أول أو سيستمر في تعداد الأقساط على حسب ما بدأت

(3)١٦.د. كريم سالم كماش، واقع السياسة الضريبية في العراق وفاقها المستقبلية، مرجع سابق، ص ١٨٤.

به في ظل الإجازة؟ فلو كانت الإجازة الضريبية خمس سنوات؛ فهل سيعدّ قسط الاستهلاك قسطاً أولياً أو سادساً، وهذا ما يحدد فاعلية الإجازة الضريبية حافزاً ضريبياً.^{١٧(1)}

ولذلك ثار جدل كثير حول فاعلية الإعفاءات الضريبية بوصفه أحد أنواع الحوافز الضريبية وحافزاً للاستثمار.

ومع ذلك فإن الإعفاءات الضريبية حافز ضريبي مهم لحفز بعض الاستثمارات، ويقع على عاتق المشرع ربط هذا الحافز بالأهداف التنموية للدولة، وإطلاق الإعفاءات حيث مكانها المناسب بعيداً عن الهدر، ولا سيما المشروعات الصغيرة، كما لا بد من اعتماد سياسة التدرج في مدة الإعفاء بحسب أهمية الهدف المبتغى من تطبيق هذه السياسة.^{١٨(2)}

وقد نص المشرع العراقي علي أنه:

أولاً: يتمتع المشروع الحاصل على إجازة الاستثمار من الهيئة بالإعفاء من الضرائب والرسوم لمدة (١٠) عشر سنوات من تاريخ بدء التشغيل التجاري وفق المناطق التنموية التي يحددها مجلس الوزراء باقتراح من الهيئة الوطنية للاستثمار حسب درجة التطور الاقتصادي للمنطقة وطبيعة المشروع الاستثماري.

ثانياً: لمجلس الوزراء اقتراح مشاريع قوانين لتمديد أو منح إعفاءات بالإضافة إلى الإعفاءات المنصوص عليها في البند (أولاً) من هذه المادة أو تقديم حوافز أو ضمانات أو مزايا أخرى لأي مشروع أو قطاع أو منطقة والمدد والنسب التي يراها مناسبة وفقاً لطبيعة النشاط وموقعه الجغرافي ومدى مساهمته في تشغيل الأيدي العاملة ودفع عجلة التنمية الاقتصادية، لاعتبارات تقتضيها المصلحة الوطنية.

(1)١٧.د. محمد هشام سيد الحموي، الإعفاءات الضريبية وأثارها علي قرارات الاستثمار، مرجع سابق، ص ١٩٦.

(2)١٨.د. أمين السيد لطفي، الحوافز والإعفاءات الضريبية، مرجع سابق، ص ٣٩.

ثالثا: للهيئة الوطنية للاستثمار زيادة عدد سنين الإعفاء من الضرائب والرسوم يتناسب بشكل طردي مع زيادة نسبة مشاركة المستثمر العراقي في المشروع لتصل إلى (١٥) خمسة عشر سنة إذا كانت نسبة شراكة المستثمر العراقي في المشروع أكثر من ٥٠%^(١).

كذلك نص المشرع العراقي علي الإعفاءات من الضرائب الكمركية وکالاتي :

أولاً: إعفاء الموجودات المستوردة لأغراض المشروع الاستثماري من الضرائب والرسوم الكمركية على أن يتم إدخالها إلى العراق خلال مراحل إنشاء المشروع وقبل البدء بالتشغيل التجاري لكل مرحلة من مراحلها وفق التصميم الأساسي للمشروع والمدة الزمنية لتنفيذه.

ثانياً: تعفى الموجودات المستوردة اللازمة لتوسيع المشروع أو تطويره أو تحديثه من الرسوم إذا أدى ذلك إلى زيادة الطاقة التصميمية، على أن يتم إدخالها خلال (٣) ثلاثة سنوات من تاريخ إشعار الهيئة بالتوسع أو التطوير، ويقصد بالتوسع لأغراض هذا القانون إضافة موجودات رأسمالية ثابتة بقصد زيادة الطاقة التصميمية للمشروع من السلع أو الخدمات أو المواد بنسبة تزيد على (١٥%) خمسة عشر من المئة أما التطوير فيقصد به لأغراض هذا القانون استبدال مكائن متطورة بمكائن المشروع كلاً أو جزءاً أو إجراء تطوير على الأجهزة والمعدات القائمة في المشروع بإضافة مكائن أو أجهزة جديدة أو أجزاء منها بهدف رفع الكفاءة الإنتاجية أو تحسين وتطوير نوع المنتجات والخدمات.

ثالثاً: تعفى قطع الغيار المستوردة لأغراض المشروع من الرسوم على أن لا تزيد قيمة هذه القطع على (٢٠%) عشرين من المئة من قيمة شراء الموجودات بشرط أن لا يتصرف بها المستثمر لغير الأغراض المستوردة من أجلها.

رابعاً: تمنح مشاريع الفنادق والمؤسسات السياحية والمستشفيات والمؤسسات الصحية ومراكز التأهيل والمؤسسات التربوية والعلمية إعفاءات إضافية من رسوم استيراد الأثاث والمفروشات واللوازم لأغراض التحديث والتجديد مرة كل (٤) أربع سنوات في الأقل على أن يتم إدخالها إلى العراق أو استعمالها في المشروع خلال (٣) سنوات من تاريخ صدور قرار

^{١٩}(١) المادة (١٥) من قانون الاستثمار المرقم (١٣) لعام ٢٠٠٦ المنشور في جريدة الوقائع العراقية (٤٠٣١) في ٢٠٠٧/١/١٧

الهيئة بالموافقة على قوائم الاستيرادات وكمياتها، بشرط أن لا يتم استخدامها لغير الأغراض المستوردة من أجلها.

خامسا:

أ- إعفاء المواد الأولية المستوردة لأغراض التشغيل التجاري للمشروع من الضرائب والرسوم الكمركية والداخلة في تصنيع مواد مفردات البطاقة التموينية والأدوية والإنشائية (باستثناء المواد الأولية المتوفرة والمنتجة في العراق) شرط أن تكون صديقة للبيئة.

ب- باستثناء ما ورد في الفقرة (أ) من هذا البند تعفى المواد الأولية المستوردة لأغراض التشغيل التجاري للمشروع من الضرائب والرسوم الكمركية وفقا لنسب مساهمة المواد المحلية في تصنيع المنتج على أن تحدد بضوابط تضعها الهيئة الوطنية للاستثمار بالتنسيق مع الجهات القطاعية.^(١)

بينما نص علي المصري علي أن: "تعفى من ضريبة الدمغة ومن رسوم التوثيق والشهر عقود تأسيس الشركات والمنشآت وعقود التسهيلات الائتمانية والرهن المرتبطة بأعمالها، وذلك لمدة خمس سنوات من تاريخ قيدها في السجل التجاري.

كما تعفى من الضريبة والرسوم المشار إليها عقود تسجيل الأراضي اللازمة لإقامة الشركات والمنشآت.

وتسري على الشركات والمنشآت الخاضعة لأحكام هذا القانون أحكام المادة (٤) من قانون تنظيم الإعفاءات الجمركية الصادر بالقانون رقم ١٨٦ لسنة ١٩٨٦ الخاصة بتحصيل ضريبة جمركية بفئة موحدة مقدارها (٢%) اثنان بالمائة من القيمة، وذلك على جميع ما تستورده من آلات ومعدات وأجهزة لازمة لإنشائها.

كما تسري هذه الفئة الموحدة على جميع ما تستورده الشركات والمنشآت التي تعمل في مشروعات المرافق العامة، من آلات ومعدات وأجهزة لازمة لإنشائها أو استكمالها.

^{٢٠}(١) المادة (١٧) من قانون الاستثمار المرقم (١٣) لعام ٢٠٠٦

ومع عدم الإخلال بأحكام الإفراج المؤقت المنصوص عليها في قانون الجمارك الصادر بالقانون رقم ٦٦ لسنة ١٩٦٣، يكون للمشروعات الاستثمارية ذات الطبيعة الصناعية الخاضعة لأحكام هذا القانون استيراد القوالب والأسطوانات وغيرها من مستلزمات الإنتاج ذات الطبيعة المماثلة دون رسوم جمركية وذلك لاستخدامها فترة مؤقتة في تصنيع منتجاتها، وإعادة تصديرها إلى الخارج.

ويكون الإفراج وإعادة إلى الخارج بموجب مستندات الوصول، على أن تسجل مستندات الدخول وإعادة الشحن في سجلات تعد لهذا الغرض بالهيئة وذلك بالتنسيق مع وزارة المالية.^{٢١(١)} ولغرض أن تكون الإعفاءات الضريبية مجدية وفعالة في إطار يمكن من خلاله تشجيع الاستثمار ينبغي العمل على ما يلي:

١. ضرورة توحيد الإعفاءات الضريبية في قانون واحد يسهل عملية الرجوع إليه عند التقويم ويحل مشاكل التعارض أو التناقض بين بعض القوانين .
٢. اعتماد مبدأ التفاوت على أساس المنطقة عند منح الحوافز الضريبية في بعض المناطق المختلفة .
٣. إعادة النظر في الإعفاءات الضريبية لغرض تحسين أداء المشاريع .
٤. تقليص مدي الإعفاء الضريبي الي مدة اقصر .
٥. في حالة توقف المشروع عن العمل لأسباب قاهرة يجب ان تتوقف مدي سريان الإعفاء الضريبي وتعاود سريانها عند بدء المشروع

إن منح تلك الإعفاءات سوف يزيد من فاعليتها على قدرة الضريبة في توجيه الاستثمارات ودعمها بالشكل الذي يعزز عملية التنمية إذا كان العبء الضريبي مرتفع فإنه يساعد على عدم جذب الاستثمارات أما إذا كان العبء الضريبي اقل فإنه يساعد على جذب الاستثمارات إلا أنه وبعد التغيير في النظام السياسي في العراق بعد ٩/٤/٢٠٠٣ والشروع بالإصلاح الاقتصادي يتم التأكيد على أهمية الإصلاح الضريبي في العراق فبعد إن كانت الضريبة عاملاً كابحاً للنشاط الاقتصادي يجب التغيير عن تلك النظرة تجاه الضريبة وتوظيفها كأداة محفزة كتفعيل النشاط

^{٢١}(١) المادة (١٠) من قانون الاستثمار رقم ٧٢ لسنة ٢٠١٧، الصادر بتاريخ ٣١ مايو ٢٠١٧، الجريدة الرسمية ٢١ "مكرر (ج)"

الاستثماري وجميع أنواعه وينبغي أن تكون الضريبة عاملاً مناسباً ومشجعاً لدخول الشركات والاستثمارات الأجنبية في الاقتصاد العراقي.

وبالفعل فقد صيغت سياسات للإعفاءات الضريبية مشجعة لنشاط الاعمال في العراق والمتمثل بالتوجه نحو صياغة سياسات ضريبية مشجعة لإقامة المشاريع الصناعية في العراق حيث تعفي مواردها الأولية من الضرائب المفروضة علي الاستيراد وكذلك إعفاءات ضريبية علي المشاريع الإنتاجية بموجب قانون الاستثمار رقم ١٣ لسنة ٢٠٠٦ حيث ان هذا القانون أصبح عاملاً مشجعاً ومحفزاً لدخول الشركات والاستثمارات الأجنبية الي الاقتصاد العراقي واستناداً الي المادة (١٠) من قانون الاستثمار الذي نص ان يتمتع المستثمر بغض النظر عن جنسيته بجميع المزايا والتسهيلات والضمانات ويخضع للالتزامات الواردة في هذا القانون بالإعفاء من الضريبة والرسوم لمدة عشرة سنوات من تاريخ بدء التشغيل التجاري وفق المناطق التنموية التي يحددها مجلس الوزراء باقتراح من الهيئة الوطنية للاستثمار حسب درجة التطور الاقتصادي للمنطقة وطبيعة المشروع الاستثماري.^(١)

الخاتمة

تلعب الحوافز الضريبية دوراً مهماً في تحقيق التنمية الاقتصادية. ونظراً لأهمية الاستثمار الأجنبي المباشر فقد اتجهت معظم الدول سواء المتقدمة أو النامية إلى فتح أبوابها أمام الاستثمار الأجنبي المباشر ، وأصبح هذا النوع من الاستثمارات مجالاً للتنافس بين الدول وساحة للتسابق المحموم نحو اجتذاب المزيد منها. إن اتجاه الاستثمار الأجنبي المباشر إلى دولة معينة يتوقف على عوامل جذب هذا الاستثمار والحوافز المقدمة لجذبه إلى هذه الدول، وتعتبر الحوافز الضريبية أحد الأساليب المستخدمة من طرف الدول المضيفة لجذب المستثمرين. والعراق بوصفها من دول العالم المنافسة للفوز بأكبر نسبة ممكنة من إجمالي تدفقات الاستثمار الأجنبي المباشر ولمواكبة ماهو سائد عالمياً من استخدام واسع للحوافز الضريبية في جذب الاستثمار

(1)د. كريم سالم كماش، واقع السياسة الضريبية في العراق وفاقها المستقبلية، مرجع سابق، ص ١٦٨.

الأجنبي المباشر ، عملت على إصدار عدة تشريعات مميزة الهدف منها جذب عملية الإستثمارات الأجنبية المباشرة داخل الدولة

هذا، ويستخدم تعبير الحوافز الضريبية في معظم المجالات والأنشطة المالية والاقتصادية، وشيئا فشيئا تم استخدامه بعمومية دون الالتفات إلى تفسير مفهومه، بل اكتفى معظم الاقتصاديين بضرب أمثلة دون إعطاء مفاهيم محددة له.

على ماسبق فقد عرفنا الحوافز الضريبية بأنها ” نظام يصمم في إطار السياسة المالية للدولة بهدف تشجيع الادخار والاستثمار على نحو يؤدي إلى نمو الإنتاجية القومية وزيادة المقدره التكلفة للاقتصاد، وزيادة الدخل القومي نتيجة قيام المشروعات الجديدة أو التوسع في المشروعات القائمة ويتفاوت من دولة لأخرى حسب ظروفها

نتائج الدراسة

توصلت دراستنا إلى عدد من التوصيات ، يمكننا ذكر بعض منها على النحو التالي :-

(١) توفير البني المؤسسية ، وهذا يجب توافر نظام قضائي قادر علي تحقيق العدالة والمساواة والحكم بالقانون ، ووجود إدارة حكومية سليمة غير فاسدة ، وتوفير الإستقرار السياسي الملئم

(٢) اعتماد الدولة علي القطاع الخاص ورغبة المكلف من تقليل الضريبة يضيفان إلي تعقيدات النظم الضريبية في الاقتصاديات الرأسمالية تعقيدا أخر ويجب ملاحظة احتمال التعارض بين الأهداف الاقتصادية فقد لا يصلح النظام الضريبي الذي يحقق عدالة التوزيع في تحقيق أهداف التنمية أو قد يكون العكس.

- ٣) استمرارية الدخل وزيادته :يخطط المستثمر لدخل ثابت بوتيرة معينة بعيدا عن تقلبات الأسواق، ويقلل من المخاطر ليحافظ على استمرارية النشاط الاستثماري.
- ٤) الحوافز الضريبية هو نظام يفرض من خلال الدولة ويهدف عموما لتشجيع القطاعات الإستثمارية وذلك في سبيل زيادة الدخل القومي وتوفير فرص العمل المناسبة .
- ٥) تحقيق العائد الملائم :يهدف المستثمر من توظيف أمواله لتحقيق عائد ملائم وربحية مناسبة من أجل ضمان استمرار المشروع لأن مستثمر يهدف من استثماره لتحقيق الربح، ما عدا الاستثمارات الحكومية أو الاجتماعية فإنها لاتهدف إلى تحقيق الربح المادي وإنما تهدف إلى تحقيق منفعة أو خدمة اجتماعية.
- ٦) تعددت وتنوعت الحوافز الضريبية الممنوحة للمشاريع الإستثمارية وإن كانت قادرة علي توجيه الإستثمار نحو مجالات أو أنشطة إقتصادية معينة , إلا أنها وحدها غير قادرة علي أن تجذب جميع الإستثمارات وتؤثر تأثيرا كاملا علي الإستثمار الأجنبي في الدولة .
- ٧) إن الحوافز الضريبية يمكن أن تكون لها آثار إيجابية في جذب الإستثمارات , وبالتحديد الإستثمارات الأجنبية المباشرة وذلك من خلال منحها العديد من الحوافز الضريبية .

التوصيات

- إضافة إلى النتائج السابقة ، فقد توصلت الدراسة إلى جملة من النتائج ، يمكننا أن نورد بعض منها على النحو التالي :
- ١) لا بد من نجاح عملية التصنيع وزيادة حجم الانتاج المحلي لكي يظهر في هيكل الإيرادات الضريبية حصيلة ضريبية ناتجة عن ضرائب الانتاج المحلي والارباح علي الشركات من جهة أخرى وبالتالي فإن كل مرحلة من مراحل التقدم الاقتصادي لاتمثل خليطا من العوامل والمؤثرات كافة ولا بد من الإشارة إلي أن معدل الاقتطاع الضريبي يتزايد كلما ازداد مستوي الدخل القومي.

- ٢) تسهيل الإجراءات الإدارية والمالية والضريبية والتنفيذية , والتي تعني سهولة إجراءات الحصول علي إجازات الدخول والخروج والإقامة ووضوح النظام الضريبي وعدالته , فضلا عن سهولة تحويل الأرباح ورؤوس الأموال وإزالة العوائق البيروقراطية .
- ٣) منح المزيد من الاعفاءات والامتيازات للشركات التي تخضع لقانون تشجيع الاستثمار من أجل جلب المزيد من الاستثمار وتحقيق التنمية الاقتصادية المستدامة.
- ٤) من أجل توفير الوقت والجهد على الدولة وعلى الشركات التي ترغب في الاستثمار يجب تقليل الإجراءات البيروقراطية التي تفرضها الحكومة من خلال وزاراتها لتسجيل الشركات حتى لا يؤدي الأمر في بعض المستثمرين الى العزوف عن الاستثمار في الأراضي المصرية.
- ٥) العمل علي رفع الوعي الضريبي للمكلفين من خلال التوعية الإعلامية وتفعيل تجسيد مبدأ العدالة الضريبية والراشدة في النفاق العام.
- ٦) تفعيل النظام الضريبي للحد من حالات التهرب والغش الضريبي لتخفيف العبء علي الموازنة العامة للدولة وتوفير النفقات اللازمة لتحقيق التنمية الاقتصادية المستدامة.
- ٧) إعداد مناطق صناعية جديدة ووضع خريطة إستثمارية وإصدار دليل المستثمرين وإنشاء هيئة استثمار عراقية تكون مهمتها تسهيل كل الخدمات والإجراءات أمام المستثمرين الأجانب .

المراجع

أولا : المراجع العربية

١. أبو طالب عبد المطب الهاشمي , شركات الإستثمار المالي في العراق بين الواقع والطموح , بيت الحكمة , بغداد , ٢٠٠١م .
٢. معوض السيد محمد خليل , السياسة الضريبية وجذب رؤوس الأموال الأجنبية في مصر , دار النهضة العربية , القاهرة , ٢٠١٤م .
٣. سالم عبد الرحمن , الإستثمارات الأجنبية وتنمية الموارد , المركز الأكاديمي لتجميع الدراسات والبحوث العلمية , البحرين , ٢٠٠٥م .

- ٤ . د. أديب قاسم سندي، دور الاستثمار الأجنبي في تفعل الاقتصاد العراقي، دراسات اقتصادية، بيت الحكم، ٢٠٠٩
- ٥ . د. أزداد شكور صالح، قوانين تشجيع الاستثمار في العراق وإقليم كردستان العراق وتطبيقاتها في مجال الاستثمار السياحي دراسة تحليلية مقارنة، الطبعة الأولى، منظمة نشر الثقافة القانونية أربيل، ٢٠٠٩.
- ٦ . د. أمين السيد أحمد لطفي، -تحليل وتقديم الحوافز والإعفاءات الضريبية، بدون دار نشر، ١٩٩٧.
- ٧ . السيد احمد عبد الخالق، التشريع الضريبي المصري وفقا لأحكام القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥.
- ٨ . د. السيد احمد عبد الخالق، ابراهيم عبد الله، سياسات الإصلاح الضريبي والتنمية الاقتصادية، بدون دار نشر، ٢٠١٣.
- ٩ . د. تهامي رايم، الإصلاح الضريبي في العراق، الوكالة الدولية للتنمية الدولية، المشروع الاقتصادي الحكومي لسنة ٢٠٠٥.
- ١٠ . حامد الرزاز، النظم الضريبية، الدار الجامعية بالإسكندرية، ١٩٩٩.
- ١١ . د. دريد محمود السامرائي، الاستثمار الأجنبي؛ المعوقات والضمانات القانونية، مركز دراسات الوحدة العربية، بيروت، الطبعة الأولى ٢٠٠٩.

ثانياً: الرسائل العلمية

- (١) حبيب الرحمن علي أحمد نائف , النظام القانوني للاستثمار الأجنبي المباشر في اليمن , رسالة دكتوراه , كلية الحقوق جامعة القاهرة , ٢٠١١ م .
- (٢) صالح يوسف عجينة، ضريبة الدخل في العراق من الوجهة الفنية والاقتصادية، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق - جامعة القاهرة، المطبعة العالمية، بغداد، ١٩٦٥
- (٣) يوسف حسين جهاد , دور الحوافز والضمانات القانونية والقضائية في تعزيز الاستثمار الأجنبي المباشر , دراسة مقارنة وتطبيقية علي العراق, رسالة ماجستير , كلية الحقوق جامعة المنصورة , مصر , ٢٠٢٠ .

٤) يوسف عباس خميس , دور الإستثمار الأجنبي المباشر في دعم النمو الإقتصادي في العراق , رسالة ماجستير مقدمة إلي كلية التجارة , قسم الإقتصاد , جامعة المنصورة , ٢٠٠٥م .

ثالثاً: المراجع باللغة الإنجليزية:

-Bennouana. M, Droit international due development, berger -- leverault, Paris, 1983, p.235.

- expressed in OECD's documents on innovation policy (see OECD 2010, chapter 4) and in the testimony by the OECD p 201 the US Senate Committee on Finance, OECD

Ila Chaturvedia, Role of FDI in Economic Development of India: Sectoral Analysis, international conference on technology and Business Management, March 28-30, 2011.

Andrew Stoeckel, the global financial crisis and consequences, Australian national university, the Brookings institution, 2009.

Rory Terry, Foreign direct investment and economic Growth in developing Countries, state university. Pp.155-156 available at: <http://www.cis-wtamu.edu/home/index.php/swer/arti>.

OECD, Benchmark, Definition of foreign direct investment, OECD, 1996

Seyed Komail and Amir Hortamani, The impact of trade integration on FDI flows: Evidence from Eu and Asian +3, university of Isfahan. Available at: <http://www.univ-lehavre-fr/actu/itlcge/pdf>.

Kevin Honglin Zhang, How does affect a host country's export performance? The case of china, Department of economics, Illinois state university 2002, pp. 2:4. available at: <http://www.saculty.washington.edu/karyiu/confer/xian05/pdf>.

Sarah Yueting Tong, Foreign direct investment, technology transfer and firm performance, Hong Kong institute of economics and business strategies, April 2001, p.p. 34-35.

