وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة ديالى

كلية القانون والعلوم السياسية

قسم القانون

دور الضرائب في جذب الاستثمار الاجنبي

بحث تقدم به الطالب (علي حسن علي) الى كلية القانون والعلوم السياسية /قسم القانون ، وهو جزء من متطلبات نيل شهادة البكالوريوس في القانون

بأشراف

م.م. عمار ياسين

١٤٣٨ هـ

٢٠١٧ م

شكر وتقدير

بعد ان انهيت بحثي اتقدم بخالص شكري وتقديري الى كل من ساعدني على اتمام هذا البحث وقدملي يد العون وزودنا بالمعلومات اللازمة لا تمام هذه البحث واخص منهم بالذكر الاستاذ (عمار ياسين) الذي تكرم بقبول الاشراف على هذا البحث وتوجيهاته السديدة وتصحيح ما ورد فيه من هفوان وخطأ.

الاهداء

الهي لا يطيب الليل الا بشكرك ولا يطيب النهار الا بطاعتك ...

ولا تطيب اللحظات الا بذكرك ..... ولا تطيب الاخرة الا بعفوك ....

ولا تطيب الجنة الا برؤيتك ....

الى من بلغ الرسالة وادى الامانة ونصح الامة ... الى نبي الرحمة ونور العالمين ... سيدنا ومولانا محمد (صلى الله عليه واله وسلم)

الى من كلله الله بالهيبة والوقار ... الى من علمني العطاء بدون انتظار ... الى من احمل اسمه بكل افتخار ... ارجو الله ان يمد في عمرك لترى ثماراً قد حان قطفها بعد طول انتظار والدي العزيز .

الى من بها اكبر وعليه اعتمد ... الى شمعة متقدة تنير ظلمة حياتي ..

المقدمة

اولا : التعريف بالبحث:

تعرف الضريبة بانها مبلغ من المال تفرضه الدولة وتجبيهم من المكلفين بصورة جبرية ونهائية ودون مقابل في سبيل تغطية النفقات العمومية او في سبيل تدخل الدولة فقط، والاستثمار يقصد به قيام شخص طبيعي او معنوي في بلد غير بلده باستخدام خبراته او جهوده او امواله في القيام بمشروعات اقتصادية سواء كان بمفرده او بالمشاركة مع شخص طبيعي او معنوي محاي او اجنبي او مع الدولة او مع مواطنيها في انشاء مشروع او مشروعات مشتركة.

منذ ان وجد الانسان على شكل مجتمع وجدت معه الضريبة وختلف دورها من فترة لاخرى ، ولقد اقتصرت وظائف الدولة قديما حتى اوائل قرن العشرين على ضمان امنها الخارجي و الداخلي وعلى اداء بعض الخدمات ذات المنفعة الجماعية التي لا تحقق مردودا مباشرا كشق الطرق وبناء السدود وهذا ما يسمى بالمفهوم الضيق لتدخل الدولة في النشاط الاقتصادي.

ان الدور الذي تلعبه الضريبة لتعبئة الموارد المالية للدولة و اعطاء اقصى حد لكل دول العالم التي تعتمد على هذه الوسيلة التي تشكل قدر الفعالية الاقتصادية منبعا ماليا اساسيا لايمكنه ان يختفي مادام هناك اقتصاد يشمل نشاطات صناعية وتجارية خاضعة تقتطع عليها حصص مالية لتوجه فيما بعد الى تحويل النفقات العمومية ولايمكن تحقيق هذا الا بتطبيق سياسة ضريبية فعالة ترتكز على الضرائب ذات المردودات المالية العالية المقبولة سياسيا و اجتماعيا .

ولكن عند تخفيض الضريبة على المستثمرين الاجانب و الوطنيين سيؤدي ذلك بالفعل الى التنمية الاقتصادية في الدول الجاذبة للاستثمار وكان ينظر الى الاستثمار نظرة فيها كثير من الحذر و التوجس و الريبة على اساس انها تمثل في كثير من الاحيان حصان طروادة الذي تتسلل من خلاله القوى الاجنبية لتمارس انشطتها المشبوهة او تأثيراتها ذات الصيغة غير الوطنية وغير القومية كان ذلك في الماضي غير ان في العقود الاخيرة حملت افكار جديدة وتغيرت امور كثيرة وافكار كثيرة تغيرت الايديولوجيات وتغيرت النظريات وتتطورة الامور في مجال الافكار والنظريات الاقتصادية .

وفي العراق الذي كان يعيش في عزلة كاملة عن العالم علميا و ثقافيا وفكريا حيث يعاني الاقتصاد العراقي من ضعف واضح في تمويل لاعادة بناء هيكله الانتاجي وتفعيل برامجه التنموية في مشاريع البنى الرتكازية والنشاطات و الفعاليات الاقتصادية المتنوعة بهدف تصحيح مساره للمرحلة القادمة وهذا يحتاج الى فتح افاق واسعة امام الاستثمار الخاص في الولوج في فرص استثمارية واسعة سيكون للاستثمار الاجنبي فيها دور لا يمكن تجاهله .

ثانيا : اهمية البحث :

انطلاقا من الاهمية التي يعلبها الاستثمار الاجنبي المباشر في تعويض النقص للمدخرات المحلية و الاستثمار المحلي ونقل التكنولوجيا لتحقيق اقصى منفعة ممكنة الا ان هناك مخاطر ومعوقات للاستثمار في الدول العربية الامر الذي يقلص حجم الاستثمار في الدول العربية.

ثالثا : مشكلة البحث :

تتلخص مشكلة البحث بأن الدول العربية تعاني من قصور في مواردها المحلية يجعلها غير قادرة على المضي قدما في برامج التنمية الاقتصادية و على الرغم من انتهاج سياسات اقتصادية و قانونية من شانها زيادة تدفقات الاستثمار الاجنبي المباشر اليها الا ان مازالت هناك مخاطر و معوقات يتعرض لها الاستثمار الاجنبي االمباشر و بالتالي الحد من كمية رؤوس الاموال الاجنبية التي تدخل الى هذه الدول.

رابعا : هدف البحث :

يهدف البحث للتعرف على اهمية الضريبة ودورها في جذب الاستثمار الاجنبي المباشر والمزايا التي يوفرها الاعفاء الضريبي و التخفيض الضريبي في جذب المستثمرين الى الدول العربية.

خامسا : تقسيم البحث :

بناءا على ماتقدم سيقسم هذا البحث الى مبحثين هما .

المبحث الاول : مفهوم الضريبة .

المبحث الثاني : دور الضرائب بالنسبة لاستثمار الاجنبي .

المبحث الاول

مفهوم الضريبة

تمهيد: تعد الضرائب احد الموارد العامة لتمويل الموازنة العامة للدولة ، ومظهر من مظاهر سيادتها ،وبعكس ايرادات الاملاك الخاصة وايرادات القروض ،ففرض الضريبة كالحق في اصدارالعملة واقامة العدالة وحفظ النظام ،وهي من الاختصاصات التي تنفرد بها الدولة وينتج عن هذا من ناحية ان الضريبة تفرض بأرادة الدولة ومن ناحية ثانية ان الدول تستعمل سلطاتها القاهرة لتحصيلها ويتم دفع الضريبة غالبا دون ان تضطر الدولة الى استعمال هذه السلطة .

وسوف يتم التطرق في هذا المبحث الى مفهوم عام للضريبة واهم قواعدها ومن ثم يتم تحديد خصائصها وانواع الضريبة.

وسوف يتم تناول هذا المبحث في المطلبين الاتيين :

المطلب الاول : تعريف الضريبة وقواعدها.

المطلب الثاني : خصائص الضريبة وانواعها.

المطلب الاول

تعريف الضريبة وقواعدها

تعتبر الضريبة من اقدم واهم المصادر المالية للدولة نظرا لفخامة الموال التي توفرها للخزينة العامة للدولة، وقد تزايدت اهميتها بتزايد حصتها في هيكل الايرادات العامة وكذا الدور الكبير الذي تلعبه في مجال تحقيق أهداف الدولة السياسية والمالية والاجتماعية و الاقتصادية و التنموية.

وسوف يتم التطرق في هذا المطلب الى تعريف الضريبة وقواعدها،ولهذا سوف يتم تقسيم هذا المطلب الى فرعين.

الفرع الاول : تعريف الضريبة.

الفرع الثاني : قواعد الضريبة.

الفرع الاول

تعريف الضريبة

هناك عدة تعريفات للضريبة وسوف يتم التطرق الى اهمها فالضريبة تعرف وفقا للمفهوم الحديث بانها " مبلغ من المال تفرضه الدولة وتجبيه من المكلفين بصورة جبرية ونهائية ودون مقابل في سبيل تغطية النفقات العمومية او في سبيل تدخل الدولة فقط ". اما التعريف الكلاسيكي للضريبة فكان يكتفي بذكر عبارة " في سبيل تغطية النفقات العمومية " ولكن المفهوم التدخلي للدولة ولجوءها الى فرض بعض الضرائب في سبيل غايات اقتصادية واجتماعية صرف جعل من الضروري اضافة العبارة الاخيرة على تعريف الضريبة[١].

وهناك تعريفات اخرى للضريبة منها "فريضة مالية نقدية تستأديها الدولة جبرا من الافراد بدون مقابل بهدف تمويل نفقاتها الامة وتحقيق الاهداف النابعة من مضمون فلسفتها السياسية[٢].

وتعد الضريبة وسيلة مالية تستخدمها الدولة لتحقيق اغراضها لذا فهي انعكاس للاوضاع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية في المجتمع الذي تفرض عليه . ولهذا فأن تعريف الضريبة وفقا للمفهوم العصري هي مبلغ نقدي جبري تفرضه الدولة على المكلفين للقيام بوظائفها الاقتصادية و السياسية والاجتماعية[٣].

والضريبة تعرف بأنها "مبلغ من المال تفرضه الدولة على المكلفين مساهمة منهم في تغطية نفقاتها العامة بصفة نهائية دون ان يعود عليهم بالنفع الخاص مقابل دفع الضريبة باعتبارهم اعضاء متضامنين في الدولة التي تهدف تقديم الخدمات العامة[٤].

---

[١] د.عبد الرؤوف قطيش: "المالية العامة "، الطبعة الاولى،٢٠١٣، ص ٣٨١.

[٢] د. عادل العلي :" المالية العامة والقانون المالي والضريبي "، الطبعة الثانية، ٢٠١١، دار الاثراء ، ص١١٩.

[٣] عروبة معين عايش : " دور الاعفاء الضريبي في تشجيع الاستثمار الاجنبي في العراق " ، نقلا عن الموقع الالكتروني http://www.iasj.net.iasj.com. ، تاريخ الدخول ١٥/٢/٢٠١٧ ، ص١٨٤ .

[٤] د. محمد جمال دنيبات : "المالية العامة والتشريع المالي" ، الدار العلمية الدولية ودار الثقافة للنشر والتوزيع ، ٢٠٠٣ ، ص١٢١.

ولكل ماتقدم تجاه التعريفات اعلاه تكملة ايجاز اهمية الضريبة بالنقاط الاتية [1].

١. وفرة الحصيلة : ويعتبر هذا الهدف من اهم الاهداف واهمها نظرا لما يمثله هذا الهدف من مصدر تمويل لنفقات الدولة المتكررة و الغير المتكررة ، فمع توسع المجتمع ونموه تزداد الحاجة الى العديد من المشاريع اللازمة لذلك المجتمع من قبل الدولة ، والتي يطلق عليها السلع العامة مثل الدفاع و الامن والتعليم والصحة وغيرها من المشاريع ومن هنا يبرز دور الضرائب كاحدى وسائل تمويل تلك النفقات ، فكلما ازدادت اعباء الدولة المالية كلما زاد الطلب على الضرائب اما عن طريق زيادة نسبتها او توسيع قاعدتها .

٢. وسيلة الاستقرار مستويات الاسعار: تعتبر الضرائب من اهم الوسائل في تحقيق الاستقرار في مستوى الاسعار فاذا كان الاقتصاد يعمل عند مستوى التوظيف الكامل فأن زيادة الطلب سيؤدي الى رفع مستويات الاسعار وهكذا يحدث تضخم في الاسعار وهنا تتدخل الدولة بفرض الضرائب او زيادة نسبتها وهكذا تمتص القوة الشرائية وتخفض الطلب ومن ثم تحقق التوازن في الاسعار والعكس يؤدي تقليل مقدار الضرائب الى زيادة الطلب والحد من تدنى الاسعار ويرى البعض ان الحكومة تقوم بفرض الضرائب لتحقيق توازن معقول في مستويات الاسعار .

٣. وسيلة لتحقيق التوظيف الكامل والنمو الاقتصادي : يمكن للدولة عن طريق الضرائب ان تتحكم بالطلب الفعال الذي بدوره يتحكم في مستويات التوظيف الكامل فقد تقرر الدولة زيادة نفقاتها ، وبالتالي زيادة الطلب الفعال وهكذا يتحرك الاقتصاد نحو التوظيف الكامل لوسائل الانتاج وقد ترى الدولة تخفيض الضرائب وبالتالي يزداد الدخل المتاح للنفاق ويزداد الطلب الفعال مما يحقق مستويات عالية من التوظيف الكامل ومن ثم تحقيق معدلات نمو عالية .

٤. وسيلة لتحقيق التنمية الاقتصادية وتوجيه الاقتصاد : يمكن للدولة ان تشجع الاستثمار في مجالات معينة وان تقلل الاستثمار في مجالات اخرى عن طريق الضرائب فاذا رغبت الدولة بتشجيع قطاع معين قامت باعفائه من الضرائب وهكذا يتوجه الاقتصاد للعمل في هذا المجال وتتحقق التنمية في المجال الاقتصادي الذي ترغب به الدولة كذلك يمكن ان تفرض الضرائب للحد من الاستهلاك وتشجيع الادخار وخاصة في الدولة النامية وتوجيه هذا الادخار نحو الاستثمار المرغوب .

---

[1] عبد الرحمن عقلة علي السلفيتي : " تأثير ضريبة الدخل في تمويل الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية " ، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في المنازعات الضريبية من جامعة النجاح الوطنية ، نابلس ، فلسطين ، لسنة ٢٠٠٤، ص٨ – ص٩ .

الفرع الثاني

قواعد الضريبة

هناك أربعة قواعد مهمة للضريبة سوف يتم ذكرها كما في أدناه :

١-قاعدة العدالة (المساواة): تعني هذه القاعدة مساهمة افراد المجتمع جميعا في اداء الضريبة بما يتناسب وقدرتهم المالية فجميع الخاضعين للضريبة كأفراد ان يتحملوا عبئها ويخضعوا لها دون محاباة او تفضيل ومؤدى ذلك[١].

اولا: وجوب خضوع الجميع من الافراد واموال للضريبة (عمومية الضريبة) دون تمييز بين نوع الايرادات ومصدرها ، ولاحتى في المبلغ الضريبي والوقت والنسب المئوية.

ثانيا: ان يراعي في فرضها المقدرة المالية لكل مكلف لتحقيق المساواة في تحمل الاعباء العامة حيث تفرض على الجميع بنفس المقدار وبما يتناسب مع حجم الدخل الذي يحصل عليه الفرد ،ان لتحقيق قاعدة العدالة يستند الى اعتبارات متعددة تهدف الى المساواة بين الافراد دون تمييز بالصفة الشخصية ، وانما يؤخذ بنظر الاعتبار وضع المكلف الاجتماعي فيما اذا كان متزوج او اعزب فالاول يعامل معاملة ضريبة اخف من الثاني اي ينظر الى شخصية الممول ومركزه الاجتماعي ، كما وتؤخذ اعتبارات اخرى كالاعتبارات السياسية والاقتصادية والقانونية لتحقيق التوازن بين مصالح الافراد (الممولين) ومصالح الخزينة العامة.

٢- قاعد اليقين : وتعني هذه القاعدة ان تكون الضريبة محددة ومعلومة وواضحة وبدون غموض او تحكم بالنسبة للممول وان يكون سعرها ووعاؤها وميعاد دفعها واسلوب تحصيلها وكل ما يتعلق باحكامها واجراءاتها معلوما بصورة مسبقة لدى المكلفين بادائها بما فيها المسائل الخاصة بالتنظيم الفني للضريبة[٢].

٣- قاعدة الملاءمة : وهي ان كل ضريبة يجب ان تجبى في انسب وقت وافضل اسلوب عند المكلف بحيث يجتنب ازعاجه ويكون التكليف سهلا عليه، ومن هذا القبيل ان تجبى الضريبة على حاصلات الارض وقت جني المحاصيل والضريبة على الارباح التجارية والصناعية بعد حصول على هذه الارباح وفي اكثر الاوقات ملاءمة للمكلفين[٣].

---

[١] د. اعاد حمود القيسي : " المالية العامة والتشريع الضريبي " ،الطبعة الثالثة ، دار الثقافة ، ٢٠٠٠، ص١٢٨.

[٢] د. اعاد حمود القيسي : المصدر السابق، ص١٢٩.

[٣] د. عبد الرؤوف قطيش : المصدر السابق ، ص٣٨٥.

٤- قاعدة الاقتصاد في النفقات : تقتضي هذه القاعدة تحقيق وفرة الحصيلة من خلال مراعاة ان تكون تنظيم جباية الضرائب تنظيما يكفل الاقتصاد في النفقات التحصيلية وسهولة تطبيق القواعد الضريبية ومرونتها ،وذلك من خلال اعتناق المبدا الذي يقضي بأن دين الضريبة دين محمول اي ان المكلف ملزم بالوفاء به في مقر الادارة الضريبية او ارساله بالبريد المسجل ، وانه ملزم بالوفاء به رغم المنازعة في مقداره[١].

[١] موفق سمور علي المحاميد: "الطبيعة القانونية لقرارات تقدير ضريبة الدخل " ، دار الثقافة ،٢٠٠١،ص٢٣.

المطلب الثاني

خصائص الضريبة وانواعها

ان للضرائب اثار على كافة نواحي الحياة الاقتصادية و الاجتماعية ، وقد ازدادت اهمية هذه الاثار بأتساع دور الدولة وازدياد تدخلها وبتطور مفهوم المالية الحكومية او السياسة المالية.

وستناول في هذا المطلب خصائص الضريبة وانواعها ، وذلك في فرعين الاتيين:

الفرع الاول : خصائص الضريبة.

الفرع الثاني : انواع الضريبة.

الفرع الاول

خصائص الضريبة

تتميز الضريبة بخصائص عديدة وسوف يتم ذكر اهمها وهي :

١ – تحويل الموارد من القطاع الخاص (الافراد) الى القطاع العام (الدولة جبرا): ولذلك فان الضرائب تفرض على دافعيها وليس لهم حق التهرب منها باي شكل من الاشكال فهي يتحول جبري من القطاع الخاص (الافراد) الى القطاع العام (الدولة) وهذه الخاصية تميزها عما يدفعه الفرد طوعا واختيارا للدولة مثل الهبات و التبرعات والتي تحتوي على تحويل الموارد من القطاع الخاص الى القطاع العام بدون اجبار[١].

٢– عدم فرضها كعقاب : وهذا يميزها عما قد يدفعه الافراد للدولة نتيجة مجازاتهم عن خطا ارتكبوه مثل توقيع البلديات جزاءات على الفراد نظير التعديات وكذلك جزاءات المرور فيما يتعلق بخالفة الانظمة والتعليمات الخاصة به[٢].

٣– الضريبة فريضة بدون مقابل : من خصائص الضريبة هي انها تدفع بدون مقابل او ان دافعها لايؤديها لغرض الحصول على فائدة خاصة له وعليه يدفع الفرد الضريبة بوصفه عضوا في جماعة سياسية معينة تربطه بها روابط عديدة ويجب عليه تحمل نفقاتها العامة والتي تكون لازمة لاستمرار وانتظام الحياة الجماعية بها و لا يعني ذلك ان دافع الضريبة لايستفيد منها بل على العكس فهو يستفيد منها ولكن بصفته فردا في الجماعة فهو مثلا يستفيد من خدمات مرافق الدولة عامة كمواطن كما انه يستفيد من وجوده وسط جماعة منتظمة تنعم بالامن والاستقرار والعدل ولذا صح القول بان مقدار الضريبة لا يمكن ان يحدد بالاتفاق بين الدولة والفرد بل تنفرد به الدولة باعتبارها صاحبة السلطة بذلك ولذا فلا يمكن ان يحدد مقدار الضريبة على اساس مايعود على الفرد من منفعة خاصة ولاتراعي الدولة ذلك وانما يتوقف مقدار الضريبة على اساس المقدرة التكليفية وحدها وبغض النظر على المنافع التي تعود على الفرد من جراء دفع الضريبة حيث نجد الضريبة اساسها القانوني في مبدا التضامن الاجتماعي وعليه فليست هناك من صلة بين النفع الخاص الذي يعود على الفرد و الضريبة المدفوعة وليس هناك من ضمان للمكلف من اساءة استعمال المال الذي جبي منه فيما عدا مايقدمه

---

[١] د. عزمي احمد يوسف خطاب : "الضرائب ومحاسبتها " ، الطبعة الاولى ، دار الاعصار العلمي ،٢٠١٠، ص٢٧.

[٢] د. عزمي احمد يوسف خطاب: المصدر السابق، ص٢٧.

نظام الدولة من ضمانات دستورية وكان ذلك هو السبب الذي دفع كتاب المالية العامة الى وضع النظريات المختلفة التي تتضمن الظوابط التي ترمي الى درء اساءة استعمال الضريبة من قبل الدولة [١].

٤- تجبى الضريبة بصفة نهائية ويعني ذلك ان المكلفين بدفع الضريبة ليس لهم الحق في استرداد المبالغ التي دفعوها للخزانة العامة للدولة كضريبة ولا المطالبة بفوائدها عنها باستثناء الحالة التي يدفع فيها المكلف مبلغا يزيد عن مقدارها حيث يحق له عندها مطالبة الادارة الضريبية بردها وفي هذه الحالة تختلف الضريبة عن القرض العام حيث يتم استرداده مع فوائده من قبل المقترض [٢].

٥- الضريبة اقتطاع نقدي : الضريبة في العصر الحديث اقتطاع نقدي اي تدفع على شكل نقود عكس ما كان عليه في العصور القديمة و الوسطى حيث كانت الضرائب تدفع عينا [٣].

٦- الضريبة تحقق نفع عام : هنا الدولة لا تقوم كما ذكرنا لتقديم خدمة معينة او نفع خاص الى المكلفين بدفع الضريبة بل انها تحصل على حصيلة الضرائب بالاضافة الى غيرها من الايرادات العامة من اجل القيام باستخدامها في اوجه الانفاق العام الذي يترتب عليها القيام بها لتحقيق منافع عامة للمجتمع فقد اصبحت الضريبة تستخدم في الاونة الاخيرة حيث تزداد درجات تدخل الاقتصادي و الاجتماعي للدولة في تحقيق اغراض اقتصادية واجتماعية لاشك في نفعها العام [٤].

---

[١] د. عادل العلي : المصدر السابق ، ص١٢٣- ص١٢٤.

[٢] د. عادل العلي : مصدر سابق ، ص ١٢٤.

(٣)ليلى بن سنوسي : " الضرائب واثارها على التنمية الاقتصادية " ، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية من جامعة البويرة ، الجزائر ، سنة ٢٠١٠-٢٠١١، ص٣ .

[٤] ليلى بن سنوسي : المصدر السابق ، ص٤ .

الفرع الثاني

انواع الضرائب

هناك عدة تقسيمات للضرائب وسوف يتم ذكر اهم هذه التقسيمات كما يأتي:

اولا : الضريبة على الاموال : تفرض هذه الضريبة على مال وللمال في الحياة الاقتصادية اكثر من شكل فقد يكون على شكل اراض او عقارات واصول مختلفة او يكون دخلا يحققه الفرد نتيجة نشاط تجاري او صناعي او خدمي او نتيجة جهد ذهني او عضلي ، وقد تصيب الضريبة عند استخدامه في شراء السلع و الاستفادة من خدمات ، فالضريبة على الاموال تفرض على المال ذاته حيث تصيب العقارات بحد ذاتها وليس ايرادها ، والاموال و ليس ناتجها [١] .

ثانيا : الضرائب المباشرة: تفرض الضرائب المباشرة على الدخل او على رأس المال وتسمى بالضريبة على الدخل او بالضريبة على رأس المال [٢].

١-الضرائب على الدخل : هي تلك الضريبة التي تتخذ من الدخل وعاءا لها ولمعرفة هذه الضريبة لابد من تحديد مفهوم الدخل ثم التعرف بعد ذلك على تقنية الضريبة وكيفية فرضها ، ان مفهوم الدخل يختلف في حقل التشريع عنه في حقل الاقتصاد او المحاسبة او المالية .

٢- الضرائب على راس المال : قبل تحديد وعاء هذه الضرائب لابد من تحديد المقصود براس المال والذي هو مجموعة الاموال التي يمتلكونها الافراد في لحظة فرض الضريبة وتشمل هذه الاموال السلع المادية من اراضي ومباني و النقود والحقوق المعنوية كالاسهم والسندات على اختلاف انواعها بضمنها السندات الحكومية وكل مايقوم بالنقود وقابل لاعطاء دخل لحائزه يسمى برأس المال و على هذا الاساس فأن الضرائب على رأس المال هي التي تتخذ من رأس مال الافراد وعاءا لها فعندما تفرض هذه الضريبة تكون عامة وشاملة لكل المال وليس على جزء منه.

---

(١) رنا اديب منذر : "مفهوم الضريبة تعريفها و اشكالها " ،بحث منشور في جامعة دمشق كلية الهندسة المدنية قسم الادارة و الاشياء ، سنة ٢٠٠٥ -٢٠٠٦ ، ص١٤ .

[٢] د. اعاد علي حمود: "المالية والتشريع المالي (النظرية العامة للضريبة والتشريع الضريبي العراقي) " ، بيت الحكمة ، ص١٨.

ثالثا : الضرائب غير المباشرة: تفرض الضرائب غير المباشرة باحد الاشكال التالية فهي اما ان تفرض على واقعة اتفاق الدخل على اموال الاستهلاك و الانتاج و تسمى بالضرائب على الاستهلاك او انها تفرض بمناسبة انتقال وتداول رأس المال (الثروة) من الافراد الى اخر وتسمى بالضراب على حق انتقال الملكية او تداول رأس المال [1].

١-الضرائب على الاستهلاك والانتاج (الانفاق). تتخذ هذه الضرائب من الانفاق الاستهلاكي وعاءا لها فتفرض كضرائب خاصة على نوع معين من البضائع او كضرائب عامة على البضائع ،فالضرائب الخاصة على نوع معين من البضائع ، تتخذ هذه الضرائب من انفاقات واستعمالات الفرد لبعض البضائع وعاءا لها.

٢- الضرائب العامة على الانفاق (الضريبة على رقم الاعمال). هي ضرائب تفرض على قيمة وحجم المعاملات اي انها تتخذ من حجم المعاملات في الانتاج والاستهلاك بما فيها الاستيراد والتصدير وعاءا لها.

[1] د. اعاد علي حمود : المصدر السابق ، ص٢٧.

المبحث الثاني

دور الضرائب بالنسبة للاستثمار الاجنبي

يلعب الاستثمار الاجنبي المباشر كأحد مصادر التمويل الخارجية دورا مهما وحيويا نظرا لما يقدمه من خدمات للتنمية الاقتصادية وتخفيف اعبائها ومساهمته في توليد الادخار ، كما يساهم في توظيف العمالة الوطنية ويقلل من معدلات البطالة ، وتعتبر الضريبة من اهم الحوافز الجاذبة للاستثمار الاجنبي المباشر لذك سوف يتضمن هذا المبحث على مفهوم واهمية الاستثمار الاجنبي المباشر ودور الضريبة في جذب الاستثمار في مطلبين هما :

المطلب الاول : مفهوم و اهمية الاستثمار الاجنبي المباشر .

المطلب الثاني : دور الضريبة في جذب الاستثمار الاجنبي .

المطلب الاول

مفهوم و اهمية الاستثمار الاجنبي المباشر

لقد كان لتحقيق رؤوس الاموال الدولية المظهر البالغ الاهمية في بروز العولمة على وجه اوسع واشمل واهم مايميز ذلك هو التنافس المشترين بين الدول لاستقطاب اكبر قدر ممكن من هذه التدفقات ويعتبر الاستثمار الاجنبي المباشر احد الاشكال هذه التدفقات.

وسوف يتم التطرق في هذا المطلب الى مفهوم و اهمية الاستثمار الاجنبي المباشر . وذلك في فرعين هما :

الفرع الاول : تعريف الاستثمار .

الفرع الثاني : اهمية الاستثمار الاجنبي المباشر .

الفرع الاول

تعريف الاستثمار

هناك عدة تعريفات للاستثمار وسوف يتم التطرق الى اهمها :

فالاستثمار في اللغة : يراد به "طلب ثمر المال الذي هو نماؤه وانتاجه"[١].

اما في الاصطلاح نورد التعاريف التالية للاستثمار:

يقصد بالاستثمار "قيام شخص طبيعي او معنوي في بلد غير بلده باستخدام خبراته او جهوده او امواله في القيام بمشروعات اقتصادية سواء كان بمفرده او بالمشاركة مع شخص طبيعي او معنوي محلي او اجنبي او مع الدولة او مع مواطنيها في انشاء مشروع او مشروعات مشتركة" [٢].

وقد عرف كذلك الاستثمار بأنه " توضيف المال بهدف تحقيق العائد او الدخل او الربح "[٣].

وعرف اخرون الاستثمار على انه " ذلك الجزء المقتطع من الدخل القومي والمسمى بالادخار والموجه الى تكوين الطاقات الانتاجية القائمة وتجديدها بهدف مواجهة تزايد الطلب وطالما ان المستثمر مستعد الى قبول مبدا التضحية برغبته الاستهلاكية الحاضرة يكون مستعدا ايضا لتحمل درجة معينة من المخاطرة"[٤].

وعرف الاستثمار ايضا بأنه قيام شركة او منشأة ما بالاستثمار في مشروعات تقع خارج حدود الوطن الام وذلك بهدف ممارسة قدر من التأثير على عمليات تلك المشروعات .ويمكن ان يتخذ الاستثمار الاجنبي المباشر اشكالا عديدة كأنشاء مشروع جديد بالكامل او تملك اصول منشاة قائمة او من خلال عمليات الدمج والتملك . ويعرف صندوق النقد الدولي الاستثمار الاجنبي بانه مباشر حين يمتلك المستثمر ١٠% او اكثر من اسهم رأسمال احدى مؤسسات الاعمال على ان تربط هذه الملكية بالقدرة على التأثير في ادارة المؤسسة وبذلك يختلف عن الاستثمار في المحافظ و الصناديق

---

[١] عبد الكريم بعداش : "الاستثمار الاجنبي المباشر واثاره على الاقتصاد الجزائري خلال فترة ١٩٩٦-٢٠٠٥" ، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في جامعة الجزائر كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير للسنة الدراسية ٢٠٠٧-٢٠٠٨ ، ص٣٠.

[٢] د. حاتم فارس الطعان : " الاستثمار اهدافه ودوافعه " ،بحث منشور في كلية الادارة والاقتصاد جامعة بغداد ، سنة ٢٠٠٦ .

[٣] د. حاتم فارس الطعان : المصدر السباق .

[٤] د. عبد الكريم احمد عاطف : " مناخ الاستثمار واهميته في جذب الاستثمارات " ،نقلا عن الموقع الالكتروني www.ycsr.org\files\nadwa-abdulkarim-atif.doc.com، ص٦.

الاستثمارية التي تقوم بشراء اصول الشركات بهدف تحقيق عائد مالي دون التحكم في ادارتها مع ضرورة التنبه الى صعوبة التفريق بشكل دقيق بين النوعين [1].

[1] حسان خضر : "الاستثمار الاجنبي المباشر تعاريف وقضايا " ، سلسلة دورية تعنى بقضايا التنمية في الاقطار العربية ، العدد الثاني ، سنة ٢٠٠٤ ،ص٣.

الفرع الثاني

اهمية الاستثمار

يعتبر الاستثمار العامل الرئيسي الذي يتحكم في المعدل النمو الاقتصادي من ناحية ، وفي كميته وكيفية هذا النمو من ناحية اخرى .اي ان معدل النمو المطلوب يتوقف القدرة في جذب التدفقات النقدية المطلوبة وهذا يتوقف على القدرة في توفير الحوافز و المزايا والتسهيلات التي يكون لها تأثير نسبي على اصحاب رؤوس الاموال في اتخاذ القرارات بالاستثمار في اي بلد وبالتبعية التأثير في حجم الاستثمارات المطلوبة من المصادر الداخلية والخارجية وفي هذا السياق يتبين لنا ان هناك حلقات متواصلة توصلنا الى نتيجة مفادها ان النمو الاقتصادي ظاهر ديناميكية تتمثل في تغير كمي لمجموعة من المتغيرات الاقتصادية الاساسية من فترة الى اخرى [1].

وكذلك من المعروف بأن نجاح الحكومة في حل المشكلات الاقتصادية على تحقيق هدف معين بلا شك دليل على صحة قراراتها ورشد خططها وسياستها الخاصة بذلك ، فتحقيق النفع الاقتصادي و الاجتماعي لافراد المجتمع من جراء فتح الباب امام الاستثمارات الاجنبي يتوقف على تقييم جدواها و منافعها الاقتصادية والاجتماعية بالاضافة الى رسم السياسات الملائمة وتهيئة المناخ المناسب لهذه الاستثمارات ويرى البعض ان اهمية الاستثمار الاجنبي يبدو من خلال اثاره على الدولة المضيفة له ،حيث يوفر العديد من المزايا التي لا يمكن للمصادر المالية الدولية الاخرى توفيرها وهي [2].

أ- انه وسيلة اكثر امانا للتمويل اذا ما قورنت بالقروض الثابتة .

ب- كما انه يمثل اسهل وسيلة للحصول على تكنولوجيا متقدمة.

ت- يؤدي الى خلق فرص وظيفية ورفع مهارات العمال وفتح اسواق جديدة للتصدير.

ث- قد يساهم في مساعدة الشركات المحلية على تطوير قدرتها الانتاجية والدخول في سوق المنافسة اذا ما تهيأت الظروف لتحقيق ذلك.

---

[1] د. عبد الكريم احمد عاطف : المصدر السابق ، ص٧ .

[2] عروبة معين عايش : المصدر السابق ، ص١٨٢.

ومن اجل ذلك اشارة القانون الاستثمار العراقي النافذ رقم ٥٠ لسنة ٢٠١٥ في المادة الثانية الفقرة اولا التي اشارة الى ((تشجيع الاستثمارات ونقل التقنيات الحديثة للاسهام في عملية تنمية العراق وتطويره وتوسيع قاعدته الانتاجية والخدمية وتنويعها)) .وكذلك اشارت الفقرة الثانية من المادة ذاتها الى ((تشجيع القطاع الخاص العراقي والاجنبي و المختلط للاستثمار في العراق من خلال توفير التسهيلات اللازمة لتأسيس المشاريع الاستثمارية وتعزيز القدرة التنافسية للمشاريع المشمولة بأحكام هذا القانون في الأسواق المحلية و الأجنبية)). وكذلك اشارة الفقرة الرابعة من المادة ذاتها ايضا الى ((حماية حقوق وممتلكات المستثمرين))[1].

[1] قانون الاستثمار العراقي ، رقم ٥٠ لسنة ٢٠١٥ المعدل .

المطلب الثاني

دور الضريبة في جذب الاستثمار الاجنبي

ان اتجاه الاستثمار الاجنبي المباشر الى دولة معينة يتوقف على عوامل جذب هذه الاستثمار و الحوافز المقدمة لجذبه الى هذه الدول، وتعتبر الحوافز الضريبية احد الاساليب المستخدمة من طرف الدول المضيفة لجذب المستثمرين .

وسوف يتم التطرق في هذا المطلب الى دور الاعفاء و التخفيض الضريبي في جذب الاستثمار الاجنبي . وذلك في الفرعيين الأتيين :

الفرع الاول : الاعفاء الضريبي في جذب الاستثمار الاجنبي.

الفرع الثاني : التخفيض الضريبي في جذب الاستثمار الاجنبي.

الفرع الاول

الاعفاء الضريبي في جذب الاستثمار الاجنبي

يعتبر الاعفاء الضريبي عاملا اساسيا في جذب الاستثمار والمستثمرين الى الدول االجاذبة له. ويمكن تعريف الاعفاء الضريبي بانه اسقاط حق الدولة عن بعض المكلفين في مبلغ الضرائب الواجب السداد مقابل التزامهم بممارسة نشاط معين في ظروف معينة وذلك حسب اهمية النشاط حجمه ، موقعه الجغرافي ، ونطاقه، كما قد يكون هذا الاعفاء جزئي او كامل ، وتتراح مدة الاعفاء بين سنتين الى خمس سنوات وقد تصل الى خمسة عشر سنة في بعض الدول وفي بعض الدول الاخرى كالسنيغال يمنح الاعفاء الضريبي للمستثمر الاجنبي على ارباحه خلال الفترة الزمنية المحددة الى ان يصل مجموع ارباحه الى ١٠٠% من قيمة رأس المال المستثمر عندها ينتهي الاعفاء حتى وان لم تنته الفترة الزمنية للاعفاء الضريبي [١].

غير ان طريقة الاعفاء الضريبي يشوبها العديد من المشاكل والعيوب منها[٢].

- مشكلة تحديد تاريخ بدء الاعفاء الضريبي فهل تحتسب من تاريخ الحصول على الموافقة بأنشاء المشروع ام من تاريخ بدء الانتاج.
- عند تحقيق ارباح ضئيلة عن مشروع الاستثماري او خسائر في السنوات الاولى من بدء النشاط فهذه الخسائر لا يتحقق عليها ضرائب في الاصل .
- لجوء المستثمر الى تصفية المشروع بعد نهاية الاعفاء الضريبي خاصة اذا كان المشروع تجاريا او صناعات استهلاكية، وربما انشاء مشروع اخر جديد للتمتع من الاعفاء من جديد في نفس الدولة او الانتقال لدولة اخرى ليتمتع باعفاء جديد.

---

[١] طالبي محمد : "اثر الحوافز الضريبية وسبل تفعيلها في جذب الاستثمار الاجنبي المباشر في الجزائر " ، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير من جامعة البليدة ،منشورة في مجلة اقتصاديات شمال افريقيا ، العدد السادس ، سنة ٢٠٠٦ ، ص٣١٧.

[٢] طالبي محمد : المصدر السابق ، ص٣١٧.

واشارة القانون الاستثمار العراقي رقم ٥٠ لسنة ٢٠١٥ في الفصل الخامس على الاعفاءات حيث نصت المادة ١٥ في الفقرات الاتية [1].

اولا : أ- يتمتع المشروع الحاصل على اجازة الاستثمار من الهيئة بالاعفاء من الضرائب والرسوم لمدة (١٠) عشر سنوات من تاريخ بدء التشغيل التجاري لكل مرحلة من مراحل انشاء المشروع ولا يشمل الاعفاء من الرسوم الكمركية مع مراعاة البندين (اولا وثانيا) من المادة (١٧) من القانون .

ب- اعفاء المشروع الاستثماري السكني من الرسوم الافراز ورسوم التسجيل العقاري وبضمنها رسوم انتقال الوحدات السكنية للمواطنين (الرسوم العدلية).

ثانيا : لمجلس الوزراء اقتراح مشاريع قوانين لتحديد او منح اعفاءات بالاضافة الى الاعفاءات المنصوص عليها في البند (اولا) من هذه المادة او تقديم حوافز او ضمانات او مزايا اخرى لاي مشروع او قطاع او منطقة والمدد والنسب التي يراها مناسبة وفقا لطبيعة النشاط و موقعه الجغرافي ومدى مساهمته في تشغيل الايدي العاملة ودفع عجلة التنمية الاقتصلدية لاعتبارات تقتضيها المصلحة الوطنية.

ثالثا : للهيئة الوطنية لاستثمار زيادة عدد سني الاعفاء من الضرائب والرسوم يتناسب بشكل طردي مع زيادة نسبة مشاركة المستثمر العراقي في المشروع لتصل الى (١٥) خمسة عشر سنة اذا كانت نسبة شراكة العراقي في المشروع اكثر من ٥٠%.

[1] قانون الاستثمار العراقي ، رقم ٥٠ ، لسنة ٢٠١٥.

الفرع الثاني

التخفيض الضريبي في جذب الاستثمار الاجنبي

هناك عدة تعريفات لتخفيض الضريبي وسوف يتم التطرق الى اهمها فالتخفيض الضريبي هو انقاص من مبلغ الضريبة الواجب دفعها اي التخفيف من العبء الضريبي وقد يكون التخفيض الضريبي اما في معدل الضريبة او في الوعاء الضريبي فالجزائر مثلا قامت بعدة تخفيضات على معدلات الضرائب فقد نص قانون المالية لسنة ٢٠٠٩على عدة تدابير ترمي الى التحقيق من معدلات الضريبة فمثلا [١].

– تأسيس تخفيض جزافي في حدود ١٠% بالنسبة للنفقات المصرح بها غير المبرر لفائدة الخاضعين للضريبة التابعين للتصريح المراقب.

– كذلك في اطار برنامج دعم الانعاش الاقتصادي التي قامت به الجزائر سنة ٢٠٠١ لجلة السلطة التشريعية الى اصدار قانون جديد لتطوير الاستثمار حيث قامت بتطبيق نسب منخفضة في المجال الحقوق الجمركية فيما يخص التجهيزات المستوردة والتي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار.

وهناك تعريفات اخرى لتخفيض الضريبي وهو تقليص يمس قيمة الضريبة المستحقة مقابل الالتزام ببعض الشروط كاعادة استثمار الارباح بمعنى يتم استخدام التخفيضات الضريبية بناءا على توجهات السياسة الاقتصادية والاجتماعية المستهدفة[٢] ،ومن وجهة نظر اخرى فأن التخفيضات الضريبية اكثر جدوى من طريقة الاعفاء الضريبي وذلك للاعتبارات التالية [٣].

- اهم مشاكل استخدام طريقة الاعفاء الضريبي هو انها وسيلة يستخدمها المستثمر للتهرب الضريبي خاصة في حالة المشروع ذو العمر الانتاجي قصير الاجل .
- ان مايهم المستثمر هو المعدل الضريبي الذي يخضع له بعدة فترة الاعفاء باعتبار هذا الاخير مؤقت وهذا خاصة في حالة المشروع ذو العمر الانتاجي طويل الاجل.

---

[١] ليلى بن سنوسي : مصدر سابق ، ص٥٨.

[٢] طالبي محمد : مصدر سابق ، ص٣١٧ .

[٣]طالبي محمد : مصدر سابق ، ص٣١٨.

واشارة قانون الاستثمار العراقي رقم ٥٠ لسنة ٢٠١٥ في المادة ٣ ، تعتمد الوسائل الاتية لتحقيق اهداف هذا القانون [١] .

اولا : منح المشاريع التي تشملها احكام هذا القانون الامتيازات و الضمانات اللازمتين لاستمرارها وتطويرها من خلال تقديم الدعم بما يؤمن تعزيز القدرات التنافسية لتلك المشاريع في الاسواق المحلية و الاجنبية .

ثانيا : منح المشاريع الحاصلة على اجازة الاستثمار من الهيئة تسهيلات اضافية واعفاءات من الضرائب والرسوم بحسب ما ورد في هذا القانون .

(١) قانون الاستثمار العراقي ، رقم ٥٠ ، لسنة ٢٠١٥ .

الخاتمة

لقد تطرقنا في بحثنا هذا بشي من التفضيل لدراسة الضرائب بصورة عامة من حيث التعريف و الخصائص وانواعها و قواعدها وكذلك تطرقنا الى موضوع الاستثمار من حيث التعريف واهميته ودور الضرائب في جذب الاستثمار الاجنبي المباشر وتوصلنا في بحثنا هذا الى جملة من الاستنتاجات و التوصيات.

اولا : الاستنتاجات : اهم الاستنتاجات التي توصلنا اليها هي :

أ- ان الدول النامية لازالت حديثة عن جذب الاستثمار وساهمت في اصدار تشريعات ولكن تبقى تجارتها محدودة وتسعى الى التقدم.

ب- تحتل الاعفاءات الضريبية مكانة ثانوية بالمقارنة بمدى تحقيق الاستقرار الاقتصادي السياسي و توفير فرص جيدة للاستثمار.

ت- يعتبر قانون الاستثمار رقم ٥٠ لسنة ٢٠١٥ حجر الزاوية الاساسية لنمو وتطوير الاقتصاد العراقي و الذي يشجع و يحفز المستثمر الاجنبي.

ث- اغفل قانون الاستثمار العراقي اعتماد النسب للاعفاءات الضريبية حسب المنطقة و حسب المشروع للمنطقة.

ج- على الرغم من الاعفاءات المنصوص عليها في قانون الاستثمار العراقي مازال هذه القانون بحاجة الى يد رصينة تقوم بتطبيق هذه الاعفاءات بحذافيرها.

ثانيا : التوصيات :

أ- القيام بحملات اعلامية بهدف تعريف المستثمرين بالفرص المتوفرة للاستثمار المربح.

ب- لتوفير الامن اهمية في جذب الاستثمار وذلك باعادة تأهيل المشاريع المتضررة والقيام بمشاريع جديدة لما لها من دور في امتصاص الايدي العاملة و تخفيف البطالة.

ت- ضرورة قيام السياسات الحكومة العراقية لتشجيع الرؤوس الاموال العربية خصوصا من دول الخليج العربي و رؤوس الاموال الاجنبية من خلال تفعيل قانون الاستثمار ومنح الاعفاءات و التخفيضات المنصوص عليها في القانون.

ث- ضرورة انحسار دور الجماعات الضاغطة من الاحزاب و القوة المتطرفة ، اذ ان وجود مثل هذه الجماعات و ممارستها الضغط على مشروعات سيؤدي الى نزوعها للهرب خارج البلاد.

ج- اعطاء افضلية لمشاركة رأس المال الوطني مع رأس المال الاجنبي في الاستثمار داخل العراق.

قائمة المصادر

اولا : الكتب

١– د. اعاد حمود قيسي : "المالية العامة و التشريع الضريبي "، الطبعة الثالثة ، دار الثقافة ، ٢٠٠٠.

٢– د. اعاد علي حمود : "المالية والتشريع المالي (النظرية العامة للضريبة و التشريع الضريبي العراقي)" ،بيت الحكمة.

٣– د. عبد الرؤوف قطيش : "المالية العامة" ، الطبعة الاولى ، ٢٠١٣.

٤– د.عادل العلي : "المالية العامة و القانون المالي والضريبي" الطبعة الثانية ، دار الاثراء ، ٢٠١١.

٥– د. عزمي احمد يوسف الخطاب : "الضرائب ومحاسبتها" ، الطبعة الاولى ، دار الاعصار العلمي ، ٢٠١٠.

٦– موفق سمور علي المحاميد : "الطبيعة القانونية لقرارات تقدير ضريبة الدخل" ، دار الثقافة ، ٢٠٠١.

٧– د. محمد جمال دنيبات : " المالية العامة والتشريع المالي" ، الدار العلمية الدوالية ، دار الثقافة للنشر و التوزيع ، ٢٠٠٣.

ثانيا : القوانين

١– قانون الاستثمار العراقي ،رقم ٥٠ لسنة ٢٠١٥ المعدل.

ثالثا : البحوث

١– حسان خضر : "الاستثمار الاجنبي المباشر تعاريف وقضايا" ، سلسلة دورية تعنى بقضايا التنمية في الاقطار العربية ، العدد الثاني ، سنة ٢٠٠٤.

٢– د. حاتم فارس الطعان : "الاستثمار اهدافه ودوافعه" ، بحث منشور في كلية الاقتصاد جامعة بغداد ، سنة ٢٠٠٦.

٣– رنا اديب منذر : " مفهوم الضريبة تعريفها واشكالها " ، بحث منشور في جامعة دمشق كلية الهندسة المدني قسم الادارة والاشياء ، سنة ٢٠٠٥ – ٢٠٠٦ .

٤– طالبي محمد :"اثر الحوافز الضريبية في جذب الاستثمار الاجنبي المباشر في الجزائر"، رسالة ماجستير، جامعة البليدة ،منشورة في مجلة اقتصاديات شمال افريقيا ، العدد السادس ، سنة ٢٠٠٦ .

٥- د. عبد الكريم احمد عاطف : "مناخ الاستثمار و اهميته في جذب الاستثمارات" ،نقلا عن الموقع الالكتروني www.ycsr.org\files\nadwa-abdulkarim-atif.doc.com.

٦- عروبة معين عايش : "دور الاعفاء الضريبي في تشجيع الاستثمار الاجنبي في العراق" ،نقلا عن الموقع الالكتروني http://www.iasj.net.iasj.com.

٧- عبد الكريم بعداش : " الاستثمار الاجنبي المباشر واثاره على الاقتصاد الجزائري خلال فترة ١٩٩٦-٢٠٠٥" ، اطروحة دكتوراه ، جامعة الجزائر كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، ٢٠٠٧-٢٠٠٨.

٨- عبد الرحمن عقلة علي السلفيتي : "تأثير ضريبة الدخل في تمويل الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية " ، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في المنازعات الضريبية من جامعة النجاح الوطنية ، نابلس ، فلسطين ، لسنة ٢٠٠٤.

٩- ليلى بن سنوسي : "الضرائب واثارها على التنمية الاقتصادية " ، رسالة ماجستير ، جامعة البويرة ، الجزائر ، سنة ٢٠١٠ -٢٠١١ .