

Customs Exemptions in Iraqi Legislation.

Researcher: Atheer Thamer Muneam Alkinani.

E-mail: aatmatheer@gmail.com.

Dr. Mohammed Abdo.

Professor of private international law.

E-mail: mhamadabdo17@gmail.com.

Islamic University of Lebanon – Faculty of Law –

Department of Public Law.

Abstract:

Customs exemptions are an essential part of the economic policy of countries, aiming to stimulate economic growth and enhance international trade. In Iraq, customs exemptions are regulated based on the provisions of the Iraqi Customs Law, which outlines the conditions and criteria that must be followed to achieve these exemptions. These exemptions include returned goods, commercial samples, personal effects, and other goods requiring special exemption to promote economic growth and achieve financial stability for the state.

The research aims to analyze the role of customs exemptions in supporting investment, enhancing foreign trade, and identifying the challenges facing the implementation of customs exemptions, as well as strategies to maximize the benefits of these exemptions.

The research concludes by establishing strict regulations for granting exemptions according to the current laws, emphasizing that customs exemptions should be granted based on specific criteria stated in the Iraqi Customs Law No. ٢٣ of ١٩٨٤ and other relevant laws, to ensure that these exemptions are directed to support productive and investment sectors only, and to prevent their misuse in illegal ways

الإعفاءات الجمركية في التشريع العراقي

أثير ثامر منعم الكناني

باحث لدرجة الدكتوراه في الجامعة الإسلامية في لبنان-خلة ٢٠٢٥

aatmtheer@gmail.com

الأستاذ الدكتور محمد عبده

أستاذ محاضر في الجامعة اللبنانية وفي الجامعة الإسلامية

mhamadabdo17@gmail.com

المستخلص:

يتناول هذا البحث مفهوم الإعفاءات الجمركية في التشريع العراقي كونها تمثل جزءاً مهماً من السياسة الاقتصادية للدول، وتهدف الإعفاءات الجمركية إلى تحفيز النمو الاقتصادي وتعزيز التجارة الدولية في العراق، يتم تنظيم الإعفاءات الجمركية استناداً الى احكام قانون الجمارك العراقي، الذي يحدد الشروط والمعايير التي يجب اتباعها لتحقيق هذه الإعفاءات. تشمل هذه الإعفاءات البضائع المعادة، والعينات التجارية، والمؤنات، وغيرها من البضائع التي تتطلب إعفاءً خاصاً لتعزيز النمو الاقتصادي وتحقيق الاستقرار المالي للدولة. يهدف البحث الى تحليل دور الإعفاءات الجمركية في دعم الاستثمار ، وتعزيز التجارة الخارجية والتعريف بالتحديات التي تواجه تطبيق الإعفاءات الجمركية ، واستراتيجيات تعظيم فوائد الإعفاءات الجمركية. ويخلص البحث الى وضع ضوابط صارمة لمنح الإعفاءات وفق القوانين النافذة إذ يجب أن يتم منح الإعفاءات الجمركية وفق معايير محددة ومنصوص عليها في قانون الجمارك العراقي رقم ٢٣ لسنة ١٩٨٤ والقوانين الأخرى ، لضمان توجيه هذه الإعفاءات لدعم القطاعات الإنتاجية والاستثمارية فقط، وعدم استخدامها بطرق غير قانونية.

المقدمة :

أولاً . التعريف بموضوع البحث:

تحتل الضرائب الجمركية، التي تعد إحدى أدوات السياسة المالية التي تستخدمها الدول، مكانة مهمة. من خلالها، يمكن تحقيق مجموعة متنوعة من الأهداف. والإعفاء الضريبي يمثل ميزة قانونية تمنحها السلطة العامة للأشخاص الطبيعيين والاعتباريين لتحقيق أهداف متنوعة. تكمن أهمية الإعفاءات الجمركية ، في بناء ركائز نمو وتطور المجتمعات اقتصادياً واجتماعياً وسياسياً ، وذلك من خلال اعداد برنامج الحكومة ، وتشريعاتها المالية ، وسياساتها ، واهدافها ، وكيفية استغلال الموارد ، وعملية توزيعها ، وكيفية تحفيزها وزيادتها. تمثل مواد الإعفاء من الضرائب الجمركية الوسيلة التي تتجسد من خلالها الخطط الاقتصادية والتنمية على الواقع الفعلي ، لهذا فان عملية الاعفاء تمثل عنصراً مهماً من عناصر التخطيط التنموي . وقد برزت اهمية هذا النوع من الاعفاء الضريبي في العصر الحديث مع اتساع النشاط الخاص ، وبروز ظاهرة عولمة رأس المال .

إن الضرائب الجمركية معروفة منذ زمن بعيد حيث لم تكن تسمى بهذه التسمية ، وانما كانت تحت مسميات اخرى . الا ان اهدافها وغاياتها والغرض من الاعفاء منها وتجاوزها كانت هي ذاتها الغرض الذي نراه اليوم قد نظمت به مواد الإعفاء من هذه الضريبة . نشأت هذه الضرائب بكونها اداة مالية للحصول على

موارد لتغطية النفقات العامة وذلك بتوزيع اعبائها على المواطنين ، وهكذا بدأت الضرائب محايدة ، ولكنها تؤثر بطبيعتها في المراكز المالية للمكلفين ، ولذا ظهر من يطالب باستخدامها لتحقيق اغراض اخرى غير الغرض المالي ، فضلاً عن استخدامها وسيلة لتشجيع بعض اوجه النشاط الاقتصادي من خلال ما يوفره الاعفاء الضريبي من ميزات ذات تأثير كبير في اشكال المشروعات واحجامها ، وفي معالجة الازمات الاقتصادية ، والتأثير في الائتمان والاستهلاك ، والإنتاج والتوزيع.

أن الأهمية الاقتصادية والاجتماعية والسياسية للإعفاءات من الضرائب الجمركية ، ولتأثيرها الكبير والفاعل على حالة التنمية في البلدان بحسب وضعها الاقتصادي، وعلاقتها الاقتصادية والدولية ، والنهج السياسي الذي تعتنقه سواء أكان اشتراكياً أم رأسمالياً تعد دافعا لبحث الموضوع.

وتبرز أهمية هذا الموضوع من خلال تحقيق الترابط والتفاعل بين الإعفاءات من الضرائب الجمركية في كل من العراق والدول المجاورة ومفاهيم الاعفاء المتطور من هذه الضريبة في العالم بصورة عامة ، بما يخدم اهداف الدولة السياسية ، والاقتصادية ، والاجتماعية وبما يعزز توجهات هذا البحث .

وفضلاً عن ان موضوع البحث منتشر في ثنايا نصوص قوانين مختلفة على الرغم من انها تعالج موضوع مترابط ، مما كان عاملاً فعلاً لاختيار هذا الموضوع وذلك لغرض الوصول الى فكرة متكاملة عن الإعفاءات من الضرائب الجمركية وحيث إن الإعفاءات الجمركية تنصب على الإعفاء على دفع الضرائب والرسوم الجمركية مما يقتضي تعريف الضريبة الجمركية وبيان أنواعها في مبحث وبيان مفهوم الإعفاءات الجمركية وأنواعها والآثار المترتبة عليها في مبحث ثاني.

ثانياً. أسباب اختيار موضوع البحث:

إن اختيار دراسة الإعفاءات الجمركية في التشريع العراقي يأتي من منطلق الأهمية البالغة لهذا الموضوع في تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية. فهي تمثل أداة استراتيجية يمكن من خلالها تعزيز الاستثمار، ودعم القطاعات الحيوية، وتحسين الأداء الجمركي، ومواكبة التطورات التشريعية الدولية. كما أن هذه الدراسة تسهم في معالجة العديد من التحديات التي يواجهها العراق حالياً، وتوفر أساساً قوياً لاتخاذ قرارات مبنية على أسس علمية وواقعية، بما يخدم مصلحة الوطن والمواطن.

ثالثاً. إشكالية البحث:

يعاني التشريع الجمركي العراقي من تداخل وتعقيد في النصوص القانونية المتعلقة بالإعفاءات. تتعدد القوانين والقرارات والتعليمات التي تمنح الإعفاءات الجمركية، مما يُسبب صعوبة في فهم الإطار القانوني الشامل وتطبيقه بشكل سليم. هذا التعقيد يؤدي إلى تباين في تفسير القوانين، ويخلق بيئة غير مستقرة قانونياً، مما قد يثني المستثمرين عن العمل في السوق العراقية.

تتدخل عدة جهات حكومية في منح الإعفاءات الجمركية، مثل الوزارات، والهيئات المستقلة، ودائرة الجمارك. هذا الافتقار للتنسيق الفعّال يؤدي إلى تضارب في القرارات ويزيد من البيروقراطية الإدارية. قد يواجه المستثمرون صعوبة في تحديد الجهة المختصة أو متابعة إجراءات الحصول على الإعفاءات، مما يُعرقّل العملية الاستثمارية ويُثني عن جذب رؤوس الأموال الأجنبية.

تُفتَح الثغرات القانونية والأطر التنظيمية غير المحكمة الباب أمام احتمالية سوء استخدام الإعفاءات الجمركية. قد يتم استغلال هذه الإعفاءات لتحقيق منافع شخصية أو التفافاً على القوانين، مما يُسهم في تقشي الفساد الإداري والمالي. هذا المناخ يُقلّل من ثقة المستثمرين المحليين والأجانب في النظام القانوني والاقتصادي للعراق. وعلى الرغم من أن الإعفاءات تهدف إلى تحفيز الاقتصاد، إلا أنها تؤثر سلباً على الإيرادات الجمركية التي تُعدُّ مصدرًا هاماً للدخل الوطني. الإعفاءات غير المدروسة أو الممنوحة بشكل

عشوائي قد تؤدي إلى فجوات في الميزانية العامة، مما يُعيق قدرة الحكومة على تمويل الخدمات الأساسية والمشاريع التنموية.

رابعاً. منهجية البحث:

تتناول هذه الدراسة الإعفاءات الجمركية في التشريع العراقي، بهدف تحليلها وتقييمها، والكشف عن الإشكاليات المرتبطة بها، واقتراح حلول وتوصيات لتحسين نظام الإعفاءات الجمركية بما يتوافق مع الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للدولة. ولتحقيق أهداف البحث، سيتم اعتماد المنهج التحليلي وجمع البيانات من التشريعات الجمركية العراقية، بما في ذلك قانون الجمارك رقم (٢٣) لسنة ١٩٨٤ المعدل، والتعليمات والقرارات الصادرة بشأنه. وسيتم وصف نظام الإعفاءات الجمركية الحالي في العراق، وتوضيح أنواع الإعفاءات الممنوحة والشروط المرتبطة بها. ومن ثم تحليل النصوص القانونية وتفسيرها، للكشف عن مدى فعالية الإعفاءات الجمركية في تحقيق الأهداف المرجوة، والتعرف على الثغرات والعيوب في النظام الحالي.

خامساً. خطة البحث:

لغرض الإحاطة بموضوع الإعفاءات الجمركية في التشريع العراقي ، سيتم تقسيم البحث الى مبحثين أساسيين يتناول المبحث الأول مفهوم الضرائب الجمركية ، الذي ينقسم بدوره الى مطلبين : الأول في تعريف الضرائب الجمركية والثاني في أنواع الضرائب الجمركية . أما المبحث الثاني ، فسيخصص لدراسة مفهوم الإعفاءات الجمركية وأهميتها ، ويقسم الى مطلبين: يستعرض المطلب الأول التعريف بالإعفاءات الجمركية اللغوي والفقهي ، وما ورد من إعفاءات في القانون العراقي . بينما يسلط المطلب الثاني الضوء على أهمية الإعفاءات الجمركية في دعم الاستثمار، وتعزيز التجارة الخارجية ، دعم الصناعات المحلية ، كما يتناول اهم التحديات التي تواجه تطبيق الإعفاءات الجمركية والاستراتيجيات المتبناة في تعظيم فوائد الإعفاءات الجمركية.

وفي ختام البحث ، سيتم تقديم خلاصة للنتائج المتوصل لها ، الى جانب ابرز الاستنتاجات والمقترحات التي نأمل أن تؤخذ بعين الاعتبار من قبل المشرع العراقي لتعزيز الثقة في النظام القانوني للإعفاءات الجمركية.

المبحث الاول

مفهوم الضرائب الجمركية

تعد الضرائب الجمركية نوعاً وسعراً وحصيلة انعكاساً للأوضاع الاقتصادية المختلفة للدولة ولا سيما البنيان الاقتصادي . حيث تشكل الضرائب الجمركية نسبة عالية من مجموع حصيلة الضرائب في الدول النامية . ويفسر ذلك بارتفاع نسبة التجارة الخارجية لهذه البلاد الى دخلها القومي (نسبة الصادرات والواردات الى الدخل القومي) وترتفع هذه النسبة كلما كانت درجة النمو متدنية. كذلك يفسر ارتفاع نسبة الضرائب الجمركية بارتفاع الميل الى استهلاك السلع المستوردة في الدول النامية مما يدفع بحكومات هذه الدول بفرض ضرائب جمركية مرتفعة على هذه السلع^(١).

يقوم النظام الضريبي في أية دولة على أساس الجمع ما بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة .والعراق واحد من هذه الدول الذي يجمع ما بين النوعين السابقين من الضرائب وهو كسائر البلدان النامية فانه يعتمد أساساً على الضرائب غير المباشرة . وتعد الضرائب الجمركية من الضرائب غير المباشرة وأقدمها عهداً^(٢). إن الظروف والأحوال القائمة في كل بلد وتغيرها مع مرور الزمن لها دورها في تفضيل الاعتماد بدرجة اكبر على الضرائب المباشرة او الضرائب غير المباشرة . ففي الدول المتقدمة تقل أهمية الضرائب غير المباشرة . إذ أنها تشكل بالمتوسط اقل من ٤٠% من المجموع العام للإيراد الضريبي لا سيما

في الدول التي تزداد فيها نسبة تركيز الثروة والدخل كإنكلترا او أمريكا ، إذ أنها تعتمد على الضرائب المباشرة (ضريبة الدخل) على عكس الدول التي تكون درجة تركيز الثروة والدخل اقل مثل فرنسا والاتحاد السوفيتي.

تميل الدول في حالة الأزمات الى الاعتماد على الضرائب غير المباشرة وذلك لغزارة حصيلتها وانتقاء الفارق الزمني بين فرض الضريبة وجبايتها^(٣) . ينخفض الدخل القومي في البلدان النامية حيث يكون متوسط دخل الفرد منخفضاً فضلاً عن التوزيع غير العادل للدخل والثروة هذا من ناحية ، ومن ناحية أخرى فان تركيز الثروة بأيدي قسم قليل من المواطنين ، ففي الهند ٠.٠٦% من مجموع السكان يدفعون ضرائب مباشرة . أما القسم الأعظم منهم فمن الفقراء . ولهذا فإنها تلجا الى الضرائب السلعية لتمويل خططها الاقتصادية . وتشكل هذه الضرائب في الدول النامية أكثر من ٧٠% من المجموع العام للإيرادات الضريبية والضررائب السلعية تمثل الضرائب المفروضة على الصادرات والمبيعات . أما الضرائب المفروضة على الاستيرادات فتمثل المركز الأهم من الضرائب غير المباشرة وتشكل مورداً مالياً كبيراً للدول النامية^(٤).

وبالنظر لأهمية الضرائب الجمركية فقد يتطلب تسليط الضوء على هذه الضرائب من خلال تعريفها وبيان أنواعها وذلك في مطلبين منفصلين وكالاتي:

المطلب الأول

تعريف الضرائب الجمركية

تناول العديد من الباحثين والمختصين الضرائب الجمركية ، ولأهميتها نورد أدناه بعض التعاريف التي وردت بشأنها للوقوف عليها :

فالبعض^(٥) يرى بانها رسوم جمركية تفرض على السلع عند خروجها من الدول او وهي تدخل اليها ، أي إنها تفرض على التصدير وعلى الاستيراد . في حين يرى آخرون^(٦) أنها رسم جمركي يفرض على استيراد سلع استهلاكية او مواد أولية وحاجات لازمة للإنتاج ، وذهب البعض الأخر^(٧) مذهباً آخر فيرى بانها رسوم جمركية وهي رسوم تعريفية تفرض على السلع المستوردة الى البلد فقط ، وهناك من يرى بان لفظ التعريفية الجمركية يطلق على الرسوم الجمركية المقررة على كل سلعة وعلى القانون الصادر بفرضها . وهناك من يرى^(٨) أنها تعريفية جمركية ويعرفها بانها ضريبة على الواردات من السلع والخدمات التي تتأتى الى داخل الدولة ، ويتم جبايتها بواسطة موظفي الجمارك عند مكان الدخول ، في حين ذهب البعض الأخر^(٩) الى اعتبارها ضريبة جمركية وهي من الضرائب غير المباشرة التي تفرض على السلع عندما تعبر إقليم الدولة دخولا او خروجاً. وآخرون يرون أنها ضريبة جمركية تفرض على كل سلعة تجتاز الدائرة الجمركية نتيجة استيرادها من الخارج او تصديرها الى الخارج^(١٠) . ومن خلال العرض السابق لمختلف الآراء يلاحظ وجود تباين بين هذه المسميات والتعاريف فمنهم من اطلق عليها (رسم) والبعض الأخر يسميها (ضريبة) وأخر (تعريفية)، وقسم منهم من ذكرها بصيغة الجمع وآخرون بصيغة المفرد . ومن الملاحظات المهمة التي تسجل على هذه التعاريف إنها في الأغلب لم تتعرض الى التجارة العابرة ، كما إنها لم تحدد الوعاء الحقيقي لهذه الفريضة . فضلاً عن افتقار هذه التعاريف الى تحديد للنطاق الزمني والمكاني لهذه الفريضة فكانت مطلقة ، كذلك عدم تحديد الوعاء الضريبي لهذه الفريضة بشكل علمي يتلاءم مع طبيعة هذه الفريضة ، ويلاحظ إن اغلب التشريعات الحديثة درجت على إطلاق اسم الرسوم على هذه الضريبة ، وهذا يعد من ضمن الأخطاء الشائعة الذي يؤخذ على التشريعات الضريبية بصورة عامة العربية منها والعراق بصورة خاصة^(١١)، بحيث اصبح كل من هذين المصطلحين يستعملان مكان الأخر وكذلك في استعمال كلمة كمرك، وأصبحت الإدارة المالية في العصر الحديث لا تهتم كثيراً لهذا التمييز النظري بين لفظي الضرائب

الجمركية والرسوم الجمركية. وللوصول الى حقيقة هذه الفريضة سوف نستعرض المعاني والمدلولات الحقيقية لهذه المصطلحات في ضوء أدبيات المالية العامة من الأسس المادية والفلسفية. فالرسم كما هو معروف: " فريضة من المال يدفعها الفرد الى الدولة لقاء خدمة معينة ذات نفع عام تؤديها اليه بناء على طلبه " أما الضريبة فهي: " فريضة إجبارية تفرضها الدولة لغرض تحقيق مضمون مناهجها السياسية والاقتصادية بدون أن يكون هناك أية خدمة مقابل دفعها " .

ومن خلال هذه المقدمة نلاحظ بان هذه الفريضة المالية تنطبق عليها عناصر الضريبة أكثر مما تنطبق عليها عناصر الرسم بحكم إن تأديتها لا يتم لقاء خدمة معينة او بناء على طلب من المكلف^(١٢). ويبدو " اجمع العلماء على تعريف الرسوم الجمركية بانها ضريبة تفرضها الدولة بمالها من حق السيادة على البضائع المستوردة او المصدرة ، فهي إذن ضريبة بكل ما في الكلمة من معنى ، وان اطلق عليها تسمية "رسوم Fees" وذلك لأنها لا تفرض لقاء خدمة معينة تؤديها الدولة ، وإنما تفرض بمجرد إقرارها وفقا للقواعد الدستورية"^(١٣) وهو ما استقر عليه الفقه والقضاء على اعتبار إنها لا تركز في أساسها على رابطة عقدية بين مصلحة الجمارك والتاجر وإنما تحددها القوانين التي تفرضها^(١٤).

يميل الباحث الى ما ذهب اليه البعض^(١٥) بأنه من الأنسب إحلال لفظ الضرائب على التجارة الخارجية محل الضرائب الجمركية والتي يراد بهذا المصطلح " الضرائب التي تفرض بقانون على البضائع دخولا او خروجا او عبورا لحدود الدولة الجمركية وفق المقادير والنسب المثبتة في جدول الأسعار المعمول به إلا ما استثنى منها بقانون . وهذا التحديد لكي تكون الضرائب على التجارة الخارجية ضرائب بالمعنى العلمي للمصطلح فضلاً عن إن هذا التحديد قد اخذ بوعاء الضرائب على التجارة العابرة الذي أهملته وتناسته اغلب التعاريف " . ويمكن أن نعرف الضرائب الجمركية بأنها تلك الفريضة التي تفرضها الدولة لمناسبة دخول او خروج او عبور البضائع " البضاعة كل مادة او منتج طبيعي او حيواني او زراعي او صناعي^(١٦) لحدودها سواء أكانت برية أم بحرية أم جوية والمقررة قانونا.

المطلب الثاني

أنواع الضرائب الجمركية

تصنف الضرائب الجمركية الى أنواع عدة من حيث طبيعتها ووحدة تحصيلها

أولاً/الضرائب الجمركية من حيث طبيعتها

ويقصد بطبيعة هذه الضرائب وعاءها أي المادة التي تخضع للضريبة فيمكن التمييز بين :-

١- ضريبة الوارد .

وهي التي تفرض على البضائع الأجنبية التي تستورد من الخارج لغرض الاستهلاك المحلي، وكذلك تشمل البضائع التي يتم سحبها من المناطق الحرة للاستهلاك المحلي كما لو كانت مستوردة من الخارج.^(١٧) حيث إن الأصل فيها خضوع البضائع المستوردة للضرائب الجمركية والاستثناء هو الإعفاء منها . وبتعبير آخر فان وعاء هذه الضريبة هو البضائع التي تدخل النطاق الجمركي للدولة.

وتعدّ ضريبة الوارد من اهم أنواع الضرائب الجمركية سواء أكانت من حيث شيوعتها أم أثارها والمجالات التي تستخدم فيها . إذ يندر أن توجد دولة دون أن تفرض مثل هذه الضرائب . حيث عدّها البعض إنها الأصل في الضرائب الجمركية ، بل أصبحت تشكل العمود الفقري للضرائب الجمركية^(١٨).

٢- ضريبة الصادر :

وهي التي تفرض على البضائع المصدرة من الداخل الى الخارج وتشمل أيضا البضائع التي تدخل المناطق الحرة . وبتعبير آخر فان وعاء هذه الضريبة هو البضائع التي تخرج من النطاق الجمركي للدولة.

وهي على عكس ضريبة الوارد ، حيث إن الأصل فيها الإعفاء والاستثناء هو خضوع البضائع للضريبة . وتعد ضريبة الصادر ذات أهمية قليلة مقارنة بضريبة الوارد ، ويعزى سبب ذلك إلى إن إخضاع البضائع المصدرة للضريبة يرتبط في بعض الأحيان ببعض الظروف الاستثنائية أو الطارئة التي تمر بها تلك الدولة مثلاً أوقات الحروب أو عجز المحاصيل ، حيث يكون الهدف من فرض هذه الضريبة هو الإبقاء على تلك البضائع للاستهلاك المحلي وللحد من تصديرها^(١٩). كما إن الدول تهدف بالأساس الى تشجيع التصدير وبالتالي عدم تحميل المنتج او المصدر ضريبة تعوق من تصريف السلع بالأسواق الخارجية . فنجد بان الدول تنجته الى منح إعانات لتصدير البضائع المحلية الى الأسواق الخارجية من اجل تنشيط حركة التصدير التي تعاني من منافسة حادة في الأسواق الخارجية ، حيث إن فرض مثل هذه الضريبة ينعكس سلبيا على الوضع التنافسي لتلك البضائع نتيجة لارتفاع أسعارها والذي يؤدي بدوره الى انكماش الطلب و ينعكس مجمل ذلك على الاقتصاد القومي . ولذلك نجد بان العديد من الدول في الوقت الحاضر تميل الى الغاء هذه الضريبة^(٢٠). لكن سهولة حصر الوعاء الضريبي وتقديره كما إن استيفاء هذه الضريبة لا يحتاج الى وجود جهاز مالي معقد دعا قسماً كبيراً من الدول النامية الى فرض هذه الضريبة على صادراتها

٣- ضريبة التجارة العابرة ((الترانزيت))

"(وضع الترانزيت) هو حق نقل البضائع بتسهيلات جمركية خاصة عبر الأراضي الوطنية او الداخلية وبموجبه تعدّ البضائع أثناء نقلها في داخل البلاد كأنها موجودة خارج المنطقة الجمركية فيعلق عنها تأدية كافة الضرائب الجمركية الأصلية والفرعية. كل ذلك بشرط أن يكون اجتياز هذه البضائع لأرض الوطن اجتيازاً عرضياً بمناسبة انتقالها من بلد اجنبي الى بلد اجنبي آخر ."^(٢١)

ويمكن القول إن الترانزيت هو ذلك النظام الذي بموجبه يتم إيقاف تحصيل الضريبة على البضائع المارة أثناء تنقلها داخل البلاد . غير أن هذا الوضع يرتبط وبصورة دقيقة بوضع المستودع او المنطقة الحرة إذ انه غالباً ما يكون ابتداء لهذين الوضعين او نهاية لهما لأنه بالإمكان إيقاف الترانزيت وتأدية الضريبة المقررة عليه ، وهو بذلك يشكل نوعاً من أنواع المستودع او نوعاً من "المستودع المتنقل" والذي من شأنه أن يحمل البضاعة من مكتب جمركي الى مكتب جمركي آخر أكثر ملاءمة لأصحاب العلاقة.^(٢٢)

وبذلك يلاحظ بان وعاء هذه الضريبة هو البضائع العابرة غير المعدة للاستهلاك او التداول المحلي . وتعبير آخر إذا ما سمحت لهذه البضائع بالاستهلاك في السوق المحلية خضعت آنذاك للضرائب الجمركية شأنها شأن أية سلعة أخرى .

ميز المشرع العراقي اسوه ببقية التشريعات الجمركية بين نوعين من الترانزيت :-

١-الترانزيت العادي :- ويجري الترانزيت العادي بجميع الوسائل دون أي تمييز وذلك تحت مسؤولية الشاحن موقع تعهد الترانزيت ،وبذلك يمكن نقل البضائع وفقاً لوضع الترانزيت العادي بواسطة السكك الحديدية او بوسائل النقل البري المختلفة من سيارات او عربات ... الخ . او عن طريق الجو او البحر . وفي كل هذه الأحوال يتم النقل على مسؤولية الشاحن الذي عليه أن يحرر بيان تفصيلي على نسختين يتضمن الشروط نفسها المطبقة على البضائع المستوردة ، كما إن البيانات الكاذبة تعاقب العقوبات نفسها المطبقة فيما لو كانت البضائع ستطرح للاستهلاك المحلي^(٢٣).

٢-الترانزيت الدولي :- وينحصر الترانزيت الدولي غالباً بالسكك الحديدية او بشركات النقل بالسيارات المأدونة وتحت مسؤولية الشركات .

وخلافاً لوضع الترانزيت العادي الذي يخضع لأحكام البيانات التفصيلية والمعاينة الدقيقة

كما سبق وان اسلفنا فان الترانزيت الدولي تنظم بياناته بصورة مجملة^(٢٤).

ثانياً/الضرائب الجمركية من حيث وحدة التحصيل

ويقصد بها الطريقة التي يتم خلالها تحصيل الضرائب الجمركية ، وتقسم على الأنواع الآتية :

١- الضرائب القيمية .

وهي التي تفرض على أساس النسبة المئوية من قيمة السلعة^(٢٥)، وتختلف معدلات ونسب هذه الضريبة باختلاف صنف السلعة ونوعها كان تكون بنسبة ١٠ او ١٥% من قيمة السلعة ، وتقدر قيمة السلعة على أساس كلفة البضاعة المستوردة مضافا إليها أجور الشحن والتأمين .

٢- الضرائب النوعية .

وهي التي تفرض على أساس مبلغ معين على كل وحدة قياسية من السلع، كالحجم او الوزن او العدد او الطول او القياس او المساحة بصرف النظر عن قيمة السلعة^(٢٦).

٣- الضرائب المختلطة .

وهي التي تجمع بين النوعين السابقين ، حيث تناولنا المزايا والمآخذ لكل من نوعي الضرائب السابقتين ، لغرض التغلب على الصعوبات التي تعاني منها كل من الضرائب القيمية والنوعية . ونادراً ما تقتصر دولة على نوع واحد . وبغية الجمع بين مزايا هاتين الضريبتين تعدد الدول الى استخدام الضريبة المختلطة او كما يطلق عليها أيضا الضريبة التفضيلية ، وفي هذه الحالة تحصل الضريبة الأرجح لصالح الخزينة العامة لكي تكون الضريبة الجمركية اكثر مرونة في تحقيق الغرض من فرضها . إلا إن الملاحظ أن هذا النوع من الضرائب تكون في غاية التعقيد كما إنها تكون في الوقت نفسه بحاجة الى كادر يتمتع بخبرة واسعة.

ثالثاً/الضرائب الجمركية من حيث الهدف

لم تعد الضرائب الجمركية التي تفرض على البضائع عند اجتيازها لحدود البلاد دخولاً او خروجاً او عبوراً مجرد ضرائب تفرض بهدف تحقيق إيرادات للخزينة العامة حسب ، وإنما تطور دور الدولة ، أدى بهذه الضريبة إلى أن تكون لها عدة أهداف من مالية ، واقتصادية ، واجتماعية ، وثقافية ، وصحية أيضاً. ويمكن تقسيم الضرائب الجمركية من حيث الهدف على الأنواع الآتية :

١- الضرائب الجمركية ذات الأهداف المالية .

وهي تلك الضرائب التي تبغي الدولة من فرضها الى الحصول على إيرادات للخزينة العامة ، حيث تمتاز هذه الضريبة باعتدال أسعارها وسعة وعائها ، أي أصبحت تشمل عدداً كبيراً من البضائع وانها تركز على السلع التي لا تنتج محلياً^(٢٧)، والسلعة المثلّي لتحقيق الهدف المالي لهذه الضرائب هي السلع الشائعة الاستعمال والتي لا يتأثر الطلب عليها عادة بفرض الضريبة . ومثال ذلك الشاي والسكر والسكاكر^(٢٨)، والملاحظ إن الضرائب على الواردات في اغلبها تحقق هذا الهدف . فإذا كانت الضرائب على الواردات تهدف بالأساس الى الحصول على إيرادات للخزينة العامة دون إن يكون هدفها هو تخفيض حجم الواردات ، فانه من الصعب حصر السلع المستوردة التي يرمي المشرع من ورائها تحقيق الهدف المالي .

٢- الضرائب الجمركية ذات الأهداف الحمائية .

وهي تلك الضرائب التي تبغي الدولة من فرضها تشجيع الإنتاج الصناعي والزراعي المحليين وذلك بتوفير الحماية اللازمة لهما من المنافسة الأجنبية . إن تطور الصناعات في الدول المتقدمة عبر فترات زمنية طويلة حتى وصلت الى مرحلة من التقدم بفضل توافر المواد الأولية والخبرة والتقنية وبالتالي فان ترك الباب مفتوحاً على مصراعيه لهذه الصناعات سوف يؤدي الى اكتساح الصناعات المحلية الناشئة والحيلولة دون تقدمها وتطورها بل والقضاء عليها ، فما كان من الدولة إلا وان تفرض ضرائب جمركية على هذه

الصناعات بهدف حماية هذه الصناعات الناشئة والإنتاج الزراعي ورعايتهما لكي ينمو ويستكمل أسباب استقرارهما^(٢٩).

المبحث الثاني

مفهوم الإعفاءات الجمركية وأهميتها

في الحقيقة أن هناك علاقة تبادلية ذات تأثير متبادل بين البنية الاقتصادية للدولة وبنيتها المالية ويعني ذلك أن درجة التطور الاقتصادي والاجتماعي للدولة تؤثر تأثيراً عميقاً وجذرياً في البناء المالي للدولة. وهذا يجري ضمن الإطار العام الذي يحدده النظام السياسي والاقتصادي للدولة. فدور المالية العامة في المجتمع الرأسمالي المتقدم هو غير دور المالية العامة في المجتمع الاشتراكي، وكذلك فيما يتعلق بدول العالم الثالث. إن مصادر التمويل التي تعتمد عليها معظم الدول هي ذاتها على الرغم من الاختلاف والتفاوت الكبير في درجة التطور الاقتصادي والاجتماعي لهذه الدول واختلاف النظام السياسي والاقتصادي. وتركيز الدول لتحقيق الإيرادات يتوقف على المفاضلة بين أهمية هذا المصدر أو ذلك بحسب تزايد المنفعة المتحققة (اجتماعية - اقتصادية - إنسانية - دولية)^(٣٠).

ولذلك نلاحظ إن مفهوم الإعفاء من الضرائب الجمركية هو مفهوم مرن ينكمش أو يتمدد بحسب البيئة الاقتصادية والاجتماعية للدولة المنعكسة من نظامها السياسي. ويتضح مما سبق أن الضرائب الجمركية هي من الضرائب غير المباشرة التي تحددها القوانين الصادرة عن السلطة التشريعية، وأن الضرائب الجمركية تخضع لقاعدة إقليمية الضريبة، بمعنى إنها تسري داخل حدود الدولة فقط وعلى جميع السكان القاطنين بها سواء أكانوا وطنيين أم أجنب. وسواء أكانت إقامتهم دائمة أم مؤقتة. والأصل أن يتم دفع الضرائب الجمركية. وما الإعفاءات إلا استثناء من هذه القاعدة، حيث قد تتوافر شروط سريان الضرائب الجمركية. إلا أن المشرع مع ذلك يقرر إعفاءات منها، مثل الإعفاءات لرجال السلك الدبلوماسي والقنصلي، كما ويستثنى من قاعدة إقليمية الضريبة حالاً المعاهدات والمجاملات الدولية كإعفاء موظفي الدول بقصد المجاملة الدولية^(٣١). ولكن ما سبق ذكره يتناول الضريبة على الواردات، لأن بنود الجدول الخاص بالواردات قد ورد على سبيل المثال وليس الحصر بحيث إذا ما تبين عدم أدراج بضاعة مستوردة من هذا الجدول فإنها (أي تلك البضاعة) تخضع للقياس والتشبيه وبذلك فإن الإعفاءات تمثل خروجاً عن الأصل الذي لا يجيز مطلقاً، وبأي حال من الأحوال إخراج البضاعة من حيازة الجمارك قبل إكمال معاملتها الجمركية ودفع الضريبة المترتبة عليها. ومعنى هذا أنه لا يجوز الإعفاء من الضرائب الجمركية إلا في الأحوال المنصوص عليها في القوانين النافذة لهذا الغرض وهذه هي القاعدة الأولى من قواعد الإعفاء من الضرائب الجمركية^(٣٢). ويجب أن تكون الإعفاءات مستندة إلى مبررات مقبولة مستمدة من بعض الاعتبارات العامة والواقع العملي، وأن تكون في الوقت نفسه واضحة وصريحة ووفقاً للمبادئ الدستورية المقررة، وأن تُحدّد حتى يمكن تجنب الملاحظات التي قد تحصل من جراء الاجتهادات التي تكون على الأغلب في غير مصلحة الخزانة العامة. وبعبارة أخرى يجب أن تكون حالات الإعفاء محصورة ومحددة، وذلك للقضاء على طرق التحايل التي قد يلجأ إليها بعض المكلفين. أما الضريبة على الصادرات فإنها قد وردت على سبيل الحصر وذلك على أساس أن فرض الضريبة على الصادرات ما هو إلا من قبيل الاستثناء من القاعدة العامة التي تقضي بعدم إخضاعها لأية ضريبة بحيث تعفى البضاعة المصدرة التي لم تدرج ضمن الجدول الخاص بالصادرات من الضرائب الجمركية. والقاعدة الثانية هي أن الإعفاء من الضرائب الجمركية لا يستوجب بأي حال من الأحوال إعفاؤها أيضاً من المعايينة أو كشف البضاعة، أي أن الإعفاء لا يجب الإجراءات الجمركية الواجبة التطبيق، فضلاً عن ذلك فإن الإعفاء لا يمنع تقاضي الأجور والعوائد

الأخرى الإضافية . لأنه لا يصح في هذه الحالة الركون الى الحجج التي يتمسك بها البعض من أن الفرع يتبع الأصل على عدّ أن الإعفاء يشمل أيضا التخلي عن تلك الأجور والعوائد. والقاعدة هنا في هذا المقام فيما يتعلق بهذه الناحية بالذات هو عدم الإعفاء إلا اذا نص صراحة على الإعفاء.

المطلب الأول

التعريف بالإعفاءات الجمركية

أولا/التعريف اللغوي للإعفاء الضريبي

الإعفاء من العفو، وقد كلمة ترددت مشتقات هذه الكلمة كثيراً في القرآن الكريم؛ إذ وردت خمساً وثلاثين مرة^(٣٣). وتتنظر المعاجم اللغوية إلى العفو على أنه طمس الأثر المترتب على الفعل، وتركه من قبل صاحب الحق فيه. وقد ذهب العلامة ابن منظور هذا المذهب بقوله: ((من أسماء الله الحسنى العفو، وهو فعول من العفو، وهو تجاوز عن الذنب، وترك العقاب عليه، وأصله المحو والطمس وهو من أبنية المبالغة، يقال: عفا يعفو عفوفاً فهو عاف وعفو))^(٣٤).

ثانياً/التعريف الفقهي للإعفاء الجمركي

هو ميزة قانونية تمنحها السلطة العامة وجوهره المصلحة العامة بنص القانون للشخص الطبيعي او الشخص المعنوي ، وذلك لتحقيق مختلف أهدافها المتعددة السياسية منها والاقتصادية والاجتماعية. فمن البديهي عدّ الإعفاء ولدى مختلف الأنظمة الضريبية المعاصرة وعلى اختلاف فلسفاتها المالية والاقتصادية احد أدوات السياسة الضريبية الفاعلة في التوجيه الاقتصادي والاجتماعي^(٣٥).

وعُرف الإعفاء الجمركي أيضا بأنه: خروج عن الأصل الذي هو الخضوع لحكم القانون، أو لقرار، أو اتفاقية، أو تعليمات؛ إذ لا يجوز السماح بإخراج بضاعة من حوزة الجمارك قبل إكمال معاملتها والتأكد من استيفائها لقيود الاستيراد وتسديد الرسوم الجمركية المترتبة عليها^(٣٦).

وعرفه بعض آخر بأنه: ((خروج عن الأصل؛ إذ لا يجوز مطلقاً السماح بإخراج البضاعة من حوزة الجمارك قبل إكمال معاملتها الجمركية ودفع الرسوم المترتبة عليها)).

وذهب فريق آخر إلى أن الإعفاء الجمركي، هو : ((السماح بإدخال البضائع إلى العراق، أو إخراجها منه، أو إمرارها عبره من دون دفع الرسوم الجمركية المقررة عليها في القانون))^(٣٧).

وعليه فالإعفاء الجمركي هو استثناء من الأصل العام القاضي بفرض ضرائب جمركية على البضائع التي تدخل البلد بموجب القانون والاتفاقيات الدولية . والإعفاء أما أن تتمتع به جهة معينة كاستيرادات الهيئات الدبلوماسية ، أو أن يتمتع به شخص معين كاستيرادات رئيس الجمهورية ، أو أن يكون الإعفاء لبعض البضائع بصرف النظر عن الجهة والشخص المستورد لها كمواد الدعاية والنماذج. والإعفاء قد يكون من :

١ . قيود ومستندات الاستيراد والتصدير.

٢ . الضرائب الجمركية .

٣ . الإجراءات الجمركية .^(٣٨)

والإعفاءات التي نصت عليها القوانين كافة أما أن تكون مطلقة ، وأما أن تكون مقيدة. فالإعفاء المطلق يراد به تلك الإعفاءات التي نص عليها في قانون التعريف الجمركية وقانون الجمارك. أما الإعفاء المقيد فالمراد به أن البضاعة خاضعة في الأصل الى الضريبة لكنها أعفيت بموجب تشريع خاص صدر بعد ذلك.

والواقع أن الإعفاء الذي نص عليه في قانون التعريف الجمركية وقانون الجمارك إنما هو من الإعفاءات المطلقة وذلك لرغبة المشرع من تحقيق أغراض معينة ، وان هذه الإعفاءات تابعة الى الزيادة والنقصان وفقاً لمتطلبات وظروف البلد.

وهناك العديد من التقسيمات للإعفاءات من الضرائب الجمركية . فمنهم من يقسمها على النحو الاتي :^(٣٩)

- ١ . الإعفاءات بموجب قانون الجمارك.
 - ٢ . الإعفاءات بموجب قانون التعريف الجمركية.
 - ٣ . الإعفاءات بموجب قوانين وقرارات خاصة.
 - ٤ . الإعفاءات بموجب الاتفاقات والمعاهدات الثنائية والجماعية.
- وهناك من يقسم الإعفاءات من الضرائب الجمركية على :^(٤٠)

- ١ . شخصي او عيني.
- ٢ . مطلق او مقيد .
- ٣ . وجوبي او جوازي.

فالإعفاء الشخصي : هو ذلك الإعفاء المتعلق بذات الشخص دون غيره كأعضاء السلك الدبلوماسي والقنصلي . أما الإعفاء العيني : هو ذلك الإعفاء الذي يرجع فيه الى طبيعة البضائع كالعينات . في حين أن الإعفاء المطلق : وهو الذي نص عليه القانون بالنسبة الى حالات معينة كالأمثلة الشخصية الخاصة بالسياح ، والإعفاء المقيد هو الذي يمنح لرجال السلك الدبلوماسي والقنصلي بقصد المجاملة الدولية شريطة عدم التصرف في الأشياء المعفاة الى شخص آخر لا يتمتع بالإعفاء قبل أن يتم اعلام مديرية الجمارك ، وتسديد الضرائب المستحقة عليها . أما الإعفاء الوجوبي : هو الذي نص عليه القانون ، أما الإعفاء الجوازي : فهو الذي يصدر بناء على قرار من وزير المالية. ولما كانت الضرائب الجمركية اليوم تهدف الى تحقيق أغراض سياسية واقتصادية واجتماعية وعسكرية ودولية ، ولم تعد تهدف الى تحقيق أغراض مالية كما كانت في الماضي نتيجة لكون الإعفاءات من الضرائب الجمركية تشمل نواحي متعددة ومختلفة وتتم لحساب جهات مختلفة باختلاف الغاية التي يقدمها الإعفاء لتلك الجهة. فمن الواضح أن الإعفاءات العسكرية هي ذات مغزى عسكري وان الإعفاءات لرجال السلك الدبلوماسي والقنصلي هي إعفاءات دولية . والإعفاءات لحساب الجمعيات الخيرية ومراكز رعاية العجزة والمكفوفين والمعوقين ذات مغزى اجتماعي .

وان الإعفاءات المتقدمة عاجها المشرع العراقي في قانون الجمارك النافذ في المواد ١٥٥ و ١٥٦ ، إذ نصت المادة (١٥٥) على أنه أولا : يعفى من الرسوم الجمركية ومن الرسوم والضرائب الأخرى ما يأتي- ما يستورد لرئيس الجمهورية بصفته الذاتية وما يستورد لرئاسة ديوان رئاسة الجمهورية ب- الهبات والتبرعات الواردة لدوائر الدولة والقطاع الاشتراكي والمنظمات الشعبية.

ثانيا : تحدد إدارة الجمارك الشروط والإجراءات الواجب إتباعها للاستفادة من الإعفاء المنصوص عليه في الفقرة (أولا) من هذه المادة.

ونصت المادة (١٥٦) على أولا : يعفى من الرسوم الجمركية ومن الرسوم والضرائب ومع الإخضاع للمعاينة عند الاقتضاء بمعرفة وزارة الخارجية ما يأتي :

١- ما يرد للاستعمال الشخصي الى رؤساء وأعضاء السلكين الدبلوماسي والقنصلي العرب (من غير العراقيين) والأجانب العاملين في جمهورية العراق (عدا القنصل الفخري) الواردة أسماؤهم في الجداول التي تصدرها وزارة الخارجية وكذلك ما يرد الى أزواجهم وأولادهم القاصرين.

ب ما تستورده السفارات والمفوضيات والقنصليات (عدا الفخرية) للاستعمال الرسمي عدا المواد الغذائية والمشروبات الروحية والأدخنة.

ج - ما يرد للاستعمال الشخصي ، مع التقيد بإجراءات المعاينة من أمثلة شخصية وأثاث وأدوات منزلية للموظفين الإداريين من غير العراقيين العاملين في البعثات الدبلوماسية او القنصلية الذين لا يستفيدون من

الإعفاء المقرر ، بشرط أن يتم الاستيراد خلال ستة أشهر من وصول المستفيد من الإعفاء، ويجوز تمديد هذه المدة الى ستة أشهر أخرى بموافقة وزارة الخارجية.

د - المواد الاستهلاكية المستوردة من قبل موظفي الوكالات الأخصائية المذكورين بالمادة السادسة من اتفاقية الامتيازات والصيانات للوكالات الأخصائية المصدقة بالقانون رقم ٦ لسنة ١٩٥٤ والمادة الخامسة من اتفاقية الامتيازات والصيانات لهيئة الأمم المتحدة المصدقة بالقانون رقم ١٤ لسنة ١٩٤٩ والخاصة باستعمالهم في حدود ما قيمته (٣٥) خمسة وثلاثون ديناراً شهرياً لكل واحد منهم.

ثانياً : يجب إن تكون المستوردات التي تعفى وفقاً للفقرة (أولاً) من هذه المادة متناسبة مع الاحتياجات الفعلية وضمن الحد المعقول. وللوزير عند الاقتضاء إن يعين الحد الأقصى لبعض أنواع هذه المستوردات بناء على اقتراح لجنة من ممثلين عن وزارة الخارجية ووزارة المالية وإدارة الجمارك.

ثالثاً : يمنح الأشخاص المشمولون بالبند (ج) من الفقرة (أولاً) من هذه المادة وضع الإدخال المؤقت لسياراتهم لمدة لا تتجاوز ثلاث سنوات قابلة للتمديد بناء على موافقة وزارة الخارجية. رابعاً : تمنح الإعفاءات المنصوص عليها في هذه المادة بناء على طلب من رئيس البعثة الدبلوماسية والقنصلية وفق ما يقتضيه الحال.

وقد نظمت المادة (١٦٠) من قانون الجمارك الإعفاءات العسكرية فضلاً عن تنظيمه إعفاء البضائع المعادة التي يثبت منشأها محلي أو اكتسبت الصفة المحلية وذلك في المادة ١٦٣ فضلاً عن أنواع أخرى من الإعفاءات حددها المشرع في المواد (١٦٤، ١٦٥، ١٦٦).

المطلب الثاني

أهمية الإعفاءات الجمركية

تعد الإعفاءات الجمركية من الأدوات الاقتصادية الفعالة التي تستخدمها الحكومات لتعزيز الاستثمار وتحفيز النمو الاقتصادي للتجارة الخارجية. فهي تمثل تخفيضاً أو إلغاءً للرسوم الجمركية المفروضة على استيراد أو تصدير السلع، ما يساهم في خلق بيئة استثمارية أكثر جاذبية. سنناقش دور الإعفاءات الجمركية في دعم الاستثمار وتعزيز التجارة الخارجية، وأهميتها، وتحدياتها، وتأثيرها على الاقتصاد المحلي.

أهمية الإعفاءات الجمركية في دعم الاستثمار

إن أهم الحوافز التي تساعد في زيادة الاستثمار هي الإعفاءات الجمركية على اختلاف أشكالها، سواء أكان ذلك إعفاء استيراد الأصول الرأسمالية والآلات والمواد الأولية -أو غير ذلك من الضرائب الجمركية. فالسماح بإعفاء الأصول الرأسمالية، والآلات والمعدات ووسائل النقل والمواد الأولية عند استيرادها من الضرائب الجمركية كلياً أو جزئياً يخفف من تكاليف المشروع، سواء أكان ذلك في مرحلة الإنشاء والتأسيس، أم أثناء مزاولة النشاط، كما إن مثل هذا الإعفاء يشجع المستثمر على استيراد الآلات وعلى متابعة التطورات التكنولوجية أولاً بأول، وعلى استيراد أجود مستلزمات الإنتاج، وأفضل وسائل النقل والمواصلات المناسبة لطبيعة نشاطه، وذلك تخفيضاً للضغوط التي ترزح تحتها وسائل النقل والمواصلات في الدول النامية.^(٤١) كما إن إعفاء ما يستورده المستثمر للمشروع من الخارج من الضريبة، يعمل على تقليل احتياجاته لرأس المال ما يترك جزءاً من أموال المشروع غير خاضعة للضريبة؛ وبالتالي، يمكن استخدامها في استيراد المزيد مما يحتاج إليه المشروع الاستثماري من سلع رأسمالية. هذا، إضافة إلى أن الإعفاء الضريبي يساهم في تشجيع الاستثمار من خلال توسيعه الموارد المشروع، وهو ما يقود إلى زيادة الأرباح التي يمكن الحصول عليها.^(٤٢) ومن الحوافز أيضاً، قيام المشروع الأجنبي بدفع الضرائب الجمركية المستحقة على استيراد المواد الخام مع السماح له باستردادها عند إعادة تصديرها في صورة سلع نصف

مصنعة، أو سلع تامة الصنع، كذلك يمكن أن يُعلق الانتفاع بالإعفاءات الجمركية على توافر شروط معينة في المشروع الاستثماري الأجنبي، مثل: استهداف الاستثمار الجديد تنمية مؤسسة صناعية في البلاد، أو إدخال الماكينات أو الآلات الحديثة في هذه الصناعة، وتوفير عدد معين من الوظائف الدائمة للعمال الوطنيين، ومن ثم الإقلال من نسبة البطالة، وإنعاش الأسواق المحلية^(٤٣). وقد يتم تحديد المشروعات الاستثمارية ذات الأولوية، والمعفاة من ضرائب الاستيراد المستحقة على استيراد المعدات الرأسمالية والمواد الخام اللازمة لإنشاء المشروع وتشغيله، مما يزيد من معدل ربحية الاستثمار في النشاط الذي يجذب رؤوس الأموال إليه، وقد يكون ذلك الإعفاء طوال مدة تشغيل المشروع، أو لمدة محددة، كالسنوات الخمس الأولى من بدء إنتاج المشروع^(٤٤). ولا يقتصر الأمر على إعفاء الواردات فهو ينطبق كذلك على الصادرات، فتشجيع التصدير - خاصة بالنسبة للمشاريع الخاصة له عدة فوائد أهمها الحصول على العملات الصعبة أي العملات الأجنبية التي يحتاج إليها لاستيراد ما يحتاج إليه من الآلات والمعدات الأولية لاستمرار عمل المشروع وزيادة إنتاجه، وهذا كله يعمل على زيادة الاستثمار والتوسع فيه، كما إن تشجيع تصدير منتجات المشروع إلى الخارج بإلغاء الضرائب المفروضة عليها أو تخفيضها، يمكن هذه المنتجات من احتلال موقع تنافسي داخل الأسواق الدولية، وهو ما يشجع على توسيع إنتاج هذه المنتجات. عموماً يتطلب توافر عدة شروط للإفادة من الإعفاءات الجمركية مثل:

- أن تكون الواردات ضرورية للمشروع، وغير متوفرة محلياً.
- ألا يتم التصرف فيها لغير الغرض الذي منح الإعفاء من أجله.
- أن يتحقق وصف معين للمشروع، كأن يكون له على سبيل المثال دور في عملية التنمية الصناعية، أو في استغلال الموارد الطبيعية، أو أن يساهم عموماً في تنفيذ خطة التنمية القومية في الدولة.
إن هذه المحفزات والإعفاءات يمكن أن يتم النص عليها في قوانين غير القانون الجمركي، وإنما في القوانين الخاصة بالاستثمار، وهنا تعد الإعفاءات استثناء أو تعديلاً للقانون الجمركي الفارض للضرائب الجمركية^(٤٥)، وقد تجسد دور الإعفاءات الجمركية في تعزيز الاستثمار من خلال تنظيم المشرع العراقي في قانون الاستثمار رقم ١٣ لسنة ٢٠٠٦ في المواد ١٥ و ١٧ منه إذ قضت المادة (١٥) على (أولاً - أ) - يتمتع المشروع الحاصل على إجازة الاستثمار من الهيئة بالإعفاء من الضرائب والرسوم لمدة (١٠) عشر سنوات من تاريخ بدء التشغيل التجاري لكل مرحلة من مراحل إنشاء المشروع ولا يشمل الإعفاء من الرسوم الجمركية مع مراعاة البندين (أولاً وثانياً) من المادة (١٧) من القانون).
إذ قضت المادة (١٧) على (كذلك يتمتع المشروع الحاصل على إجازة استثمار بما يأتي:

أولاً - إعفاء الموجودات المستوردة لأغراض المشروع الاستثماري من الضرائب والرسوم الجمركية على أن يتم إدخالها الى 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 اذا أدى ذلك الى زيادة الطاقة التصميكية ، على ان يتم إدخالها خلال (٣) ثلاثة سنوات من تاريخ أشعار الهيئة بالتوسع أو التطوير ، ويقصد بالتوسع لأغراض هذا القانون إضافة موجودات رأسمالية ثابتة بقصد زيادة الطاقة التصميكية 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 كلا 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 إلا تزيد قيمة هذه القطع على (٢٠%) عشرين من المئة من قيمة شراء الموجودات بشرط إلا يتصرف بها المستثمر لغير الأغراض المستوردة من اقلها.

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) اربع سنوات في الأقل على إن يتم إدخالها الى العراق او استعمالها في المشروع خلال (٣) سنوات من تاريخ صدور قرار الهيئة بالموافقة على قوائم الاستيرادات وكمياتها ، بشرط إلا يتم استخدامها لغير الأغراض المستوردة من اقلها .

خامساً - ١ - إعفاء المواد الأولية المستوردة لأغراض التشغيل التجاري للمشروع من الضرائب والرسوم الجمركية والداخلية 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 (١) من هذا البند تعفى المواد الأولية المستوردة لأغراض التشغيل التجاري للمشروع من الضرائب والرسوم الجمركية وفقاً لنسب مساهمة المواد المحلية في تصنيع المنتج على أن تحدد بضوابط تضعها الهيئة الوطنية للاستثمار بالتنسيق مع الجهات القطاعية .

وعليه يمكن القول وفقاً لما تقدم أن دور الإعفاء الجمركي في تعزيز الاستثمار يتمثل بما يلي:

١. تحفيز الاستثمار المحلي والأجنبي

تعتبر الإعفاءات الجمركية عاملاً مشجعاً للمستثمرين المحليين والأجانب، حيث تقلل من تكاليف استيراد المعدات والمواد الأولية اللازمة للإنتاج، ما يساعد في إنشاء مشاريع جديدة أو توسيع القائم منها.

٢. تعزيز القدرة التنافسية

تؤدي هذه الإعفاءات إلى خفض تكاليف الإنتاج، مما يسمح للشركات بتقديم منتجات بأسعار أكثر تنافسية في الأسواق المحلية والعالمية، ما يعزز الصادرات ويقلل من الاعتماد على المنتجات المستوردة.

٣. تطوير البنية التحتية والصناعات الاستراتيجية

تمنح الحكومات عادةً إعفاءات جمركية للمشروعات المرتبطة بالبنية التحتية والصناعات الحيوية، مثل الطاقة، والزراعة، والتكنولوجيا، مما يساهم في تطوير هذه القطاعات وتعزيز النمو الاقتصادي.

٤. زيادة فرص العمل

من خلال تخفيض التكاليف التشغيلية للشركات، يمكنها توظيف المزيد من الأيدي العاملة، ما يؤدي إلى تقليل معدلات البطالة وتحسين المستوى المعيشي.

ثانياً/ دور الإعفاءات الجمركية في تعزيز التجارة الخارجية

تلعب الإعفاءات الجمركية دوراً حيوياً في تعزيز التجارة الخارجية، حيث تهدف إلى تسهيل تدفق السلع بين الدول وتقليل تكاليف الاستيراد والتصدير. وتستخدم الحكومات هذه الإعفاءات كأداة استراتيجية لدعم الصادرات، جذب الاستثمارات، وتحقيق التكامل الاقتصادي مع الأسواق العالمية. في هذا المقال، سنناقش كيف تساهم الإعفاءات الجمركية في تعزيز التجارة الخارجية وأهم الفوائد والتحديات المرتبطة بها.^(٤٦)

وعليه فإن أهمية الإعفاءات الجمركية في تعزيز التجارة الخارجية تتمثل فيما يأتي:

١. تقليل تكاليف التجارة وتحفيز الصادرات

تؤدي الإعفاءات الجمركية إلى خفض أو إلغاء الرسوم الجمركية على المنتجات المصدرة، ما يجعلها أكثر تنافسية في الأسواق العالمية. كما تشجع الشركات على زيادة إنتاجها وتوسيع نطاق أعمالها لتلبية الطلب الخارجي.

٢. جذب الاستثمارات الأجنبية وتعزيز سلاسل الإمداد
عندما تقدم الدول إعفاءات جمركية على المواد الخام والسلع الوسيطة، فإن ذلك يشجع الشركات الأجنبية على الاستثمار فيها لإنشاء مصانع ومراكز إنتاج تستفيد من انخفاض التكاليف الجمركية، مما يعزز تدفق السلع بين الدول ويقوي سلاسل الإمداد العالمية.^(٤٧)

٣. تعزيز الاتفاقيات التجارية والتكامل الاقتصادي
تستخدم الحكومات الإعفاءات الجمركية كجزء من استراتيجياتها لتعزيز الاتفاقيات التجارية الإقليمية والدولية، مثل مناطق التجارة الحرة والاتحادات الجمركية، مما يسهل التبادل التجاري بين الدول الأعضاء ويعزز التكامل الاقتصادي.

٤. دعم الصناعات المحلية وزيادة الإنتاجية
عند إعفاء المواد الخام والمعدات الصناعية من الجمارك، يصبح بإمكان الشركات المحلية تصنيع منتجات ذات جودة عالية بتكلفة أقل، ما يزيد من قدرتها على المنافسة في الأسواق الخارجية ويدعم التجارة البينية بين الدول.

٥. تحسين تدفق السلع وتقليل العوائق التجارية
إلى تحسين تدفق السلع عبر الحدود وتقليل العوائق التجارية التي قد تعيق حركة الاستيراد والتصدير، مثل التعريفات الجمركية المرتفعة والإجراءات البيروقراطية. وهذا يساهم في تسريع العمليات التجارية، مما يعزز من كفاءة التجارة الخارجية ويزيد من فرص التعاون الاقتصادي بين الدول.^(٤٨)

ثالثاً/تحديات تطبيق الإعفاءات الجمركية

١. فقدان الإيرادات الحكومية
قد تؤدي الإعفاءات الجمركية إلى تقليل الإيرادات التي تعتمد عليها الدولة لتمويل مشاريعها، مما قد يؤثر على الميزانية العامة.

٢. إمكانية استغلالها بشكل غير صحيح
في بعض الحالات، يمكن أن تُستخدم هذه الإعفاءات لأغراض غير مشروعة، مثل التهرب الضريبي أو استيراد سلع غير ضرورية لا تخدم الاستثمار الحقيقي.

٣. التأثير على المنتجين المحليين
إذا لم تكن الإعفاءات مدروسة بعناية، فقد تؤدي إلى إغراق الأسواق المحلية بمنتجات أجنبية بأسعار منخفضة، مما يضر بالمصنعين المحليين.

رابعاً/استراتيجيات تعظيم فوائد الإعفاءات الجمركية

من أجل تعظيم المردود الإيجابي للإعفاءات الجمركية، فلا بد من وضع استراتيجيات منهجية يمكن من خلالها تحقيق الأهداف عبر تبني الأفكار الأتية :-

- تحديد القطاعات المستفيدة بعناية: يجب أن تستهدف الإعفاءات القطاعات التي تساهم في النمو الاقتصادي وتوفير فرص العمل.
- الرقابة والمتابعة: يجب أن تكون هناك آليات رقابية لضمان استخدام الإعفاءات في الأغراض الاستثمارية الفعلية.

- تحقيق التوازن بين الحوافز والإيرادات: من الضروري أن تصاحب الإعفاءات سياسات ضريبية أخرى للحفاظ على الإيرادات العامة للدولة.

الخاتمة

أولاً: الاستنتاجات

١. تعد الضرائب الجمركية أداة مالية تستخدمها الدول للحصول على موارد مالية وتوجيه الاقتصاد، وقد تزايدت أهميتها في ظل العولمة الاقتصادية.
٢. تسهم الإعفاءات الجمركية في تحقيق التنمية الاقتصادية من خلال تشجيع الاستثمار الأجنبي والمحلي، ودعم الصناعات الناشئة، وتعزيز التجارة الخارجية.
٣. بالرغم من الفوائد الاقتصادية للإعفاءات الجمركية، إلا أنها قد تؤثر سلباً على الإيرادات العامة للدولة إذا لم يتم التحكم بها بآليات رقابية صارمة.
٤. تختلف الضرائب الجمركية من حيث طبيعتها وأهدافها، وتتنوع الإعفاءات بين الإعفاءات المطلقة والمقيدة، وكذلك الإعفاءات المرتبطة بالقطاعات الحيوية مثل الاستثمار والصناعة والتجارة.
٥. تواجه الإعفاءات الجمركية تحديات عدة، مثل التهرب الضريبي، وسوء استخدامها، وتأثيرها على الصناعات المحلية، مما يستدعي وضع استراتيجيات متوازنة لضمان تحقيق الأهداف المرجوة.

ثانياً: التوصيات

١. نوصي بضرورة وضع ضوابط صارمة لمنح الإعفاءات وفق القوانين النافذة إذ يجب أن يتم منح الإعفاءات الجمركية وفق معايير محددة ومنصوص عليها في قانون الجمارك العراقي رقم ٢٣ لسنة ١٩٨٤ وقانون الاستثمار رقم ١٣ لسنة ٢٠٠٦، لضمان توجيه هذه الإعفاءات لدعم القطاعات الإنتاجية والاستثمارية فقط، وعدم استخدامها بطرق غير قانونية.
٢. نوصي بضرورة تعزيز الرقابة والمتابعة لضمان الاستخدام الصحيح للإعفاءات إذ نصت المادة ١٥٥ من قانون الجمارك على إعفاءات محددة، إلا أن هناك حاجة لتطوير آليات رقابية فعالة لمتابعة تنفيذ الإعفاءات الجمركية ومنع أي استغلال غير مشروع لها، سواء من خلال التهرب الجمركي أو استيراد سلع لا تخدم الاقتصاد الوطني.
٣. نوصي بضرورة تحقيق التوازن بين الحوافز الجمركية والإيرادات الحكومية إذ وفقاً للمادتين ١٥ و١٧ من قانون الاستثمار العراقي، يتم منح إعفاءات جمركية للمشاريع الاستثمارية، إلا أنه من الضروري وضع سياسات مالية تحقق التوازن بين تقديم الحوافز للاستثمار والحفاظ على الإيرادات العامة للدولة.
٤. نوصي بضرورة تشجيع الإنتاج المحلي عبر سياسات الإعفاء الجمركي إذ يمكن استخدام الإعفاءات الجمركية لدعم المنتج المحلي، كما هو منصوص عليه في المادة ١٧/خامساً من قانون الاستثمار، والتي تعفي المواد الأولية المستوردة من الرسوم الجمركية بشرط عدم توفرها محلياً. ينبغي تفعيل هذه المادة بآليات رقابية صارمة لمنع استغلالها في استيراد سلع قد تؤثر سلباً على الصناعات الوطنية.
٥. نوصي بإعادة تقييم الإعفاءات بشكل دوري وفق التطورات الاقتصادية وبهذا نصت المواد ١٦٠-١٦٦ من قانون الجمارك على أنواع متعددة من الإعفاءات، ومن الضروري أن يقوم المشرع العراقي بمراجعة دورية لهذه الإعفاءات لضمان تحقيق أقصى فائدة منها بما يتماشى مع الأوضاع الاقتصادية والتجارية المتغيرة.

٦. نوصي بضرورة تحقيق التكامل بين الإعفاءات الجمركية والسياسات الاقتصادية الأخرى إذ ينبغي أن تكون الإعفاءات الجمركية جزءاً من استراتيجية اقتصادية متكاملة، تشمل تحفيز الاستثمار وتطوير البنية التحتية، كما نص عليه الباب الثالث من قانون الاستثمار، لضمان تحقيق تنمية اقتصادية مستدامة.

٧. نوصي بتعزيز التعاون الإقليمي والدولي في مجال الإعفاءات الجمركية إذ نظراً لأهمية التجارة الخارجية، يجب على المشرع العراقي دراسة إمكانية توقيع اتفاقيات جديدة أو تعديل الاتفاقيات القائمة لتعزيز التكامل الاقتصادي، بما ينسجم مع المادة ١٥٦ من قانون الجمارك التي تنظم الإعفاءات الخاصة بالبعثات الدبلوماسية والوكالات الدولية.

الهوامش:

- ١ السيد عبد المولى ، (المالية العامة دراسة للاقتصاد العام) ، مطبعة جامعة القاهرة والكتاب الجامعي، ١٩٧٧-١٩٧٨، ص٢٧٤ .
- ٢ الضرائب غير المباشرة تصنف في الموازنة العامة للدولة العراقية تحت باب (الضرائب السلعية) في جانب الإيرادات العامة ، ويقصد بها تلك الضرائب التي تفرض على الدخل والثروة بمناسبة استعماله أي إنفاقه او على المال بمناسبة تداوله أي انتقال ملكيته من شخص إلى آخر ، بحيث يمكن تقسيم هذه الضرائب الى ضرائب على الاستهلاك وأخرى على التداول والذي يشمل التداول القانوني والتداول المادي ، وتعد الضرائب الجمركية من اهم ضرائب الاستهلاك .
للتفاصيل انظر :
- د. طاهر موسى عبد ود. زهير جواد الفتال ، (اقتصاديات المالية العامة) ، مطبعة جامعة بغداد ، ١٩٨٥ ، ص١٨٨ .
- د. سعدي بسيسو ، (موجز علم المالية العامة والتشريع المالي العراقي) ، مطبعة الفيض ، بغداد ، ١٩٥٠ ، ص ٢٩٠-٢٩١ .
- عبد الحليم كراجه وهيثم العبادي ، (المحاسبة الضريبية) ، الطبعة الأولى ، دار صفاء للنشر والتوزيع ، عمان ، ٢٠٠٠ ، ص ١٥ .
- احمد خلف حسين الدخيل ، (طرق الطعن في تقدير دخل المكلف بضريبة الدخل في العراق) ، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية القانون ، جامعة الموصل ، ١٩٩٧ ، ص ٢ .
- ٣ وزارة التخطيط ، (واقع الضرائب والهيكل الضريبي في العراق وعلاقته بالسياسة التنموية) ، دراسة رقم (٢٣) ، تموز ، ١٩٨٤ ، ص ٤ .
- ٤ لمزيد من التفاصيل في الأسباب التي تؤدي الى زيادة حصيلة الضرائب غير المباشرة الى إجمالي تحصيلات الضرائب في الدول النامية.
- انظر : - به ختیار أمين علي ، (التهرب الضريبي في البلدان النامية مع إشارة خاصة الى إقليم كردستان - العراق للفترة (١٩٩٢-٢٠٠١)) ، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة دهوك ، ٢٠٠٢ ، ص ٧٦ .
- د. رفعت المحجوب ، (المالية العامة ، النفقات العامة ، والإيرادات العامة) ، دار النهضة العربية ، ١٩٧٥ ، ص ٢٨٢-٢٨٣ .
- ٥ د. نجيب قلادة ، (التعريف الجمركية كأداة للسياسة الاقتصادية) ، أطروحة دكتوراه منشورة ، منشأة المعارف ، الإسكندرية ، ١٩٦٥ ، ص ٩٧ .
- ٦ د. رزق الله أنطكي ، (التشريع الجمركي) ، مطبعة الجامعة السورية ، ١٩٥١ ، ص ٤٦ .
- ٧ د. زكريا احمد نصر ، (العلاقات الاقتصادية الدولية) ، القاهرة ، ١٩٦٦ ، ص ٢٢١ .
- ٨ د. فتحي حسن سلامة ، (النظم الجمركية والاستيراد والتصدير) ، ١٩٩٢ ، ص ١٦٧ .

- ٩ د. أبو اليزيد علي المتيت ، (الضرائب غير المباشرة) ، المكتب الجامعي الحديث ، الإسكندرية ، ١٩٨٧ ، ص ١٣٥ .
- ١٠ د. دلاور علي ود. محمد طه بدوي ، (أصول القانون الضريبي ، مدخل الى دراسة قوانين الضرائب) ، الدار المصرية للطباعة ، ص ٢٣٧ .
- ١١ إذ تنص المادة الثامنة من قانون الجمارك العراقي المعدل رقم ٢٣ لسنة ١٩٨٤ على انه "تخضع البضائع التي تدخل أراضي جمهورية العراق او تخرج منها بأية صورة كانت للرسوم الجمركية المقررة في قانون التعريفية والرسوم والضرائب الأخرى بموجب القوانين النافذة إلا ما استثني بموجب قانون او اتفاقية كما وتنص المادة التاسعة من نفس القانون على انه " تفرض الرسوم الجمركية وتعدل وتلغى بقانون بناء على اقتراح من الوزير " . وهذا يدل على إن المشرع الضريبي العراقي يطلق تسمية الرسوم الجمركية على الضرائب الجمركية ، وكذلك الحال بالنسبة الى التشريعات المقارنة .
- انظر : المادة الثامنة من قانون الجمارك السوري الصادر بالقانون رقم (٩) بتاريخ ١٦/٧/١٩٧٥ والنافذ اعتبارا من تاريخ ١٩٨٣/٥/٢٣ والتي تنص على انه " تخضع البضائع لدى إدخالها الجمهورية العربية السورية او إخراجها منها للرسوم الجمركية والرسوم والضرائب الأخرى النافذة إلا ما استثني او اعفي بموجب الاتفاقيات او احكام هذا القانون او النصوص القانونية الأخرى " .
- انظر : المادة التاسعة من قانون الجمارك الأردني رقم (٢٠) لسنة ١٩٩٨ والتي تنص على انه " بالرغم مما ورد في أي قانون او تشريع أخر تخضع البضائع التي تدخل المملكة للرسوم الجمركية المقررة في التعريفية الجمركية وللرسوم الأخرى المقررة إلا ما استثني بموجب احكام هذا القانون او بموجب قانون تشجيع الاستثمار او أي قانون امتياز او اتفاقية دولية " .
- أما المشرع الضريبي المصري فقد استبدل كلمة رسوم والتي وردت في التشريعات الجمركية السابقة بكلمة ضرائب جمركية .
- أنظر : المادة الخامسة من قانون الجمارك المصري رقم (٦٦) لسنة ١٩٦٣ و التي تنص على انه " تخضع البضائع التي تدخل أراضي الجمهورية لضرائب الواردات المقررة في التعريفية الجمركية علاوة على الضرائب الأخرى المقررة وذلك إلا ما يستثنى بنص خاص ، أما البضائع التي تخرج من أراضي الجمهورية فلا تخضع للضرائب الجمركية إلا ما ورد بشأنه نص خاص وتحصل الضرائب الجمركية وغيرها من الضرائب والرسوم التي تستحق بمناسبة ورود البضاعة او تصديرها وفقا للقوانين والقرارات المنظمة لها و لا يجوز الإفراج عن أية بضاعة قبل إتمام الإجراءات الجمركية وأداء الضرائب و الرسوم المستحقة ما لم ينص على خلاف ذلك في القانون " .
- ١٢ د. فاضل شاكر الواسطي ، (اقتصاديات المالية العامة) ، الطبعة الأولى ، مطبعة المعارف ، بغداد ، ١٩٧٣ ، ص ١٥٥ .
- ١٣ د. حسن عواضة ، (المالية العامة ، دراسة مقارنة) ، الطبعة السادسة ، دار النهضة العربية ، بيروت ، ١٩٨٣ ، ص ٧٢٣ .
- ١٤ كمال الجرف ، (أهم الأحكام المستحدثة في قانون الجمارك رقم ٦٦ لسنة ١٩٦٣) ، مطبعة جامعة القاهرة ، ١٩٦٤ ، ص ٢٣ .
- ١٥ طلال محمود كداوي ، (الضرائب الجمركية ودورها في التنمية الاقتصادية في العراق) ، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة الموصل ، ١٩٨٢ ، ص ٢١-٢٢ .
- ١٦ انظر: المادة الأولى ، ثلاثة عشر ، من قانون الجمارك العراقي المعدل رقم ٢٣ لسنة ١٩٨٤ .
- ١٧ عبد الحميد محمد الحاج صالح ، الضرائب الجمركية في سوريا ، تنظيمها الفني ودورها في التنمية الاقتصادية ، أطروحة دكتوراه مقدمة الى كلية الحقوق ، جامعة القاهرة ، ١٩٧٧ ، ص ٩٩ .
- ١٨ د. عادل فليح العلي ، المالية العامة والتشريع المالي والضريبي ، الطبعة الأولى ، دار الحامد للنشر والتوزيع ، الأردن ، ٢٠٠٣ ، ص ١٣٧ .
- ١٩ عبد الحميد محمد الحاج صالح ، مصدر سابق ، ص ١٠٤ .

- ٢٠ طلال محمود كداوي ، مصدر سابق ، ص ٢٦ .
- ٢١ د. رشيد الدقر ، (المالية العامة وتشريعات الضرائب) ، مطبعة جامعة دمشق ، ١٩٦٢ ، ص ٣٢٨ . وتنص المادة ٨٧- من قانون الجمارك العراقي المعدل رقم ٢٣ لسنة ١٩٨٤ على انه " لا تخضع البضائع المارة وفق وضع العبور للتقييد والمنع إلا اذا نص على خلاف ذلك في القوانين والأنظمة النافذة". وتنص المادة ٣٣ من ميثاق التجارة الدولية والصادر في هافانا سنة ١٩٤٨ على انه : "
- أ- تعتبر السلع بما فيها الأمتعة والسفن ووسائل النقل الأخرى عابرة على أراضي احد الأعضاء اذا كان مرورها بهذه الأراضي جزء من رحلة كاملة تبدأ وتنتهي خارج حدود البلد الذي يحصل العبور على أراضيها وسواء تم العبور بالنقل من سفينة ، او بالإيداع في المخازن العمومية ، او بتغيير طريقة التعبئة او تغيير وسيلة النقل .
- ب- لا يجوز التمييز بين سلعة وأخرى على أساس جنسية السفن او اصل البضائع او مصدرها او نقطة دخولها وخروجها .
- ج- لا يجوز إخضاع تجارة الترانزيت لقواعد او قيود لا لزوم لها ويتعين إعفاؤها من جميع الضرائب والرسوم سوى التكاليف المقابلة للخدمات الإدارية او الخدمات التي تؤدي اذا خولفت القوانين واللوائح السارية ، وان تكون هذه الرسوم عادلة .
- د- تعامل التجارة العابرة الواردة من او المتجهة الى أي بلد عضو معاملة لا تقل عما تمنحه للتجارة العابرة من او الى بلد آخر ، وتعامل السلعة التي تعبر الأراضي كأنها وصلت الى هدفها دون أن تمر بهذه الأراضي . وبهذا يجوز للدولة أن تستثني شرط ضرورة الشحن المباشر. "
- ٢٢ عبد الحميد محمد الحاج صالح ، مصدر سابق ، ص ١١٢ .
- ٢٣ د. رشيد الدقر ، (المالية العامة وتشريعات الضرائب) ، المالية العامة وتشريعات الضرائب ، مطبعة جامعة دمشق ١٩٦٢ ، ص ٣٢٩ .
- ٢٤ د. ظاهر موسى عبد و د. زهير جواد فتال ، اقتصاديات المالية العامة ، مطبعة جامعة بغداد ، ١٩٨٥ . ص ١٨٩-١٩٠ .
- ٢٥ د. ظاهر موسى عبد و د. زهير جواد فتال ، المصدر نفسه ص ١٩١ .
- ٢٦ طلال محمود كداوي ، مصدر سابق ، ص ٣٠ .
- ٢٧ طلال محمود كداوي ، مصدر سابق ، ص ٣٢ .
- ٢٨ توفيق مصطفى جلال ، الضرائب الجمركية ، ١٩٧٠ ، ص ١١ .
- ٢٩ د. يونس احمد البطريق ، (اقتصاديات المالية العامة) ، الدار الجامعية ، ١٩٨٥ ، ص ١٣٦ .
- ٣٠ د. صلاح نجيب العمر ، دراسة إمكانية إقرار مبدأ إحلال صيغة جديدة محل الضريبة الجمركية ، مجلة المالية ، العدد الأول ، السنة الثانية ، دار الحرية للطباعة ، بغداد ، ١٩٧٥ ، ص ٤٩ - ٥١ .
- ٣١ يوسف العرياني ، (النطاق الزماني والمكاني للضريبة الجمركية) مجلة الجمارك ، العدد ٧٤ ، ١٩٧٦ ، ص ٢٦ .
- ٣٢ عاشور بكرى الكبيسي (الإعفاءات الجمركية) مجلة الجمارك ، عدد خاص ، السنة الأولى ، تشرين الأول ، ١٩٨٥ ، ص ٩ .
- ٣٣ محمد فؤاد عبد الباقي ، المعجم المفهرس لألفاظ القرآن الكريم ، بيروت - لبنان: دار الجيل للطباعة والنشر ، ١٩٨٨ ، ص ٤٦٦ .
- ٣٤ ابن منظور ، لسان العرب المحيط ، معجم لغوي علمي ، المجلد الثاني ، بيروت ، دار لسان العرب للطباعة ، بلا سنة طبع ، ص ٨٢٧ .
- ٣٥ عاشور بكرى الكبيسي (الإعفاءات الجمركية) مجلة الجمارك ، عدد خاص ، السنة الأولى ، تشرين الأول ، ١٩٨٥ ، ص ٩ .
- ٣٦ عبد الباسط على جاسم الزبيدي ، وعاء ضريبة الدخل في التشريع الضريبي العراقي (دراسة مقارنة) أطروحة دكتوراه (بغداد) - العراق: كلية القانون، جامعة الموصل، ٢٠٠٥، ص ٥٧ .

- ٣٧ أثير طه محمد المشهداني، الإعفاءات للأغراض الدولية في التشريع الضريبي العراقي، رسالة ماجستير (بغداد) - العراق: كلية الحقوق جامعة النهريين ٢٠٠٤، ص ٦٥
- ٣٨ عاشور بكري الكبيسي (الإعفاءات الجمركية)، مصدر سابق، ص ١٠
- ٣٩ نوري السارح ، (الإعفاءات الجمركية ومصادرها القانونية) ، مجلة الجمارك ، العدد ٤٣ ، ١٩٦٦ ، ص ٣٧ .
- ٤٠ د . أبو اليزيد علي المتيت ، مصدر سابق ، ص ١٨٦ - ١٨٧ .
- ٤١ بان صلاح عبد القادر ، الضرائب الجمركية في العراق، مكتبة السنهوري للنشر، بغداد، ٢٠١١، ص ٢٤٣ .
- ٤٢ داليا قاسم ،الضريبة أداة لتوجيه الاستثمار المحلي الخاص، رسالة ماجستير ، جامعة النهريين ،كلية الحقوق ، ٢٠٠٤، ص ١١٨ .
- ٤٣ بان صلاح عبد القادر المصدر السابق، ص ٣٥١
- ٤٤ عبد الله الشيخ محمود الطاهر، مقدمة في اقتصاديات المالية العامة، الرياض - المملكة العربية السعودية عمادة شؤون المكتبات جامعة الملك سعود، ١٩٨٩، ص ٣٥٦ .
- ٤٥ بان صلاح عبد القادر الصالحي، المرجع السابق، ص ٣٥٥ .
- ٤٦ خنوس توفيق المدني، الأنظمة الاقتصادية الجمركية ودورها في ترقية التجارة الخارجية ،رسالة ماجستير جامعة قاصدي مرياح ، كلية الحقوق، ٢٠٢٢، ص ١٠٠ .
- ٤٧ وسن عماد الدين، الأنظمة الجمركية الاقتصادية ودورها في ترقية التجارة الخارجية، رسالة ماجستير ، جامعة محمد البشير ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية ، ٢٠١٩، ص ١٢ .
- ٤٨ هرقة نسرين ، آليات المرافقة الجمركية ودورها في انعاش وترقية الصادرات، رسالة ماجستير جامعة ٨ مايو ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية ، ٢٠٢٢، صص ٣٥ .

