

مجلة جامعة تكريت للحقوق  
السنة ( ٢ ) المجلد ( ٢ ) العدد ( ٤ ) الجزء ( ١ )  
حزيران ٢٠١٨ م - جمادي الاخر ١٤٣٩ هـ



## علاوات النفط

أ.م.د. قيس حسن عواد البدراني

كلية الحقوق - جامعة الموصل

م. زينب منذر جاسم الوائلي

كلية الحقوق - جامعة الموصل



## علاوات النفط

أ.م.د. قيس حسن عواد البدراني      م. زينب منذر جاسم الوائلي

### Abstract :

The oil bonuses are considered to be oil revenues which are received by the state in return for entering into the oil contract, They are adjusted by law either as general fees or as general price according to the state's approach to them.

The oil bonuses are realized in three forms according to the stage of the oil contract and those form are (the signature bonus - the exploration bonus - the production bonus).

The oil bonus are considered as a public asset that is not recoverable and is not subject to the provisions of the discount ,it is a non-refundable asset and is subject to the provisions of the tax deduction only as an exception.

### مقدمة :

يعد النفط من المعادن الاستراتيجية المهمة التي تقوم سياسة الدولة واقتصادها عليها في احوال كثيرة حيث تعددت استعمالاته وتزايدت في مختلف المجالات حتى اصبح يمثل عصب الحياة والقوة وله تاثير في العديد من الجوانب بوصفه سلعة تجارية.

ولعل ما يبرر هذه الاهمية الكبيرة للنفط هو اهمية الایراد المتحصل منه والذي يختلف بحسب المراحل المتعددة لعملية استغلال الثروة النفطية بدءاً بتوقيع عقد الاستغلال النفطي وانتهاءً بعمليات التحويل والبيع للنفط الخام ومنتجاته المختلفة وتعد علاوات النفط من اقدم

اشكال هذا الايراد حيث ارتبط ظهورها مع اقدم الامتيازات النفطية في دول الشرق الاوسط وخاصة العراق والدول العربية الاخرى.

### اولا - مشكلة البحث

تكمن مشكلة البحث في عدم وجود تنظيم قانوني خاص بعلاوات النفط في العراق سواء على مستوى السلطة الاتحادية او على مستوى سلطة اقليم كردستان ، إذ عمل الاثنان بعلاوات النفط جاء مستنداً الى التطبيق العملي الذي تمثل في عقود النفط دون ان تكون هناك نصوص قانونية ترسم اطاراً معيناً للعمل بها وتحدد احكامها، ويبدو ان هذه المشكلة عامة اذ نجدها قائمة في اغلب الدول محل المقارنة كالكويت والجزائر والامارات العربية المتحدة ولم تخرج النرويج عن هذا الاطار رغم ان قانونها النفطي اباح الاخذ بعلاوات النفط لكنه ايضاً لم يحدد احكاماً لها.

### ثانيا - اهداف البحث

يهدف البحث الى ابراز اهم القواعد القانونية المتعلقة بعلاوات النفط كشكل من اشكال الايراد النفطي وبيان مدى تطبيقها في العراق واقليمه ، اضافة الى عدد من الدول الاخرى محل المقارنة لعرض اوجه الشبه والاختلاف بين كل منها في العمل بهذه القواعد ومدى امكانية الاستفادة منها في العراق.

### ثالثاً - فرضيات البحث

يناقش البحث الفرضيات الاتية :

- ١- ان علاوات النفط هي شكل من اشكال الايراد النفطي الذي يحتمل تكييفه كرسوم عام او ثمن عام بحسب توجه الدولة النفطية في تقرير العمل بها.
- ٢- تتحقق العلاوات النفطية في صور ثلاث هي (علاوة التوقيع - علاوة الاستكشاف - علاوة الانتاج )، وان الدول قد تعمل بهذه الصور مجتمعة او بالبعض منها فقط.

- ٣- تطبق على علاوات النفط احكام معينة منها ما يتعلق بالية حسابها كفرضها في صيغة مبلغ مقطوع ثابت او مبلغ يتغير بنسب معينة مع تغير مستويات الانتاج.
- ٤- الاصل العام في علاوات النفط هو عدم خضوعها لفكرة التتفيق اي انها لا تعد من التكاليف النفطية القابلة للاسترداد او الاستهلاك وهذا الاصل العام لا يخرج عنه الا استثناءاً.

### هيكلية - البحث

يناقش البحث موضوع علاوات النفط ضمن ثلاث مطالب يتناول الاول التعريف بها وبتاريخها واهميتها اما الثاني فيعرض لأنواعها والثالث يوضح الاحكام المتعلقة بها .

### رابعاً - منهج البحث

اعتمد البحث على عدد من المناهج العلمية التي تتكامل مع بعضها لإغنائه والالمام بجميع تفاصيله ، والتي تتمثل في المنهج المقارن الذي يقوم على اجراء مقارنة بين القانون العراقي وبعض القوانين لبعض الدول العربية والاجنبية التي تشترك مع العراق في وصف الدول النفطية ، والمنهج التحليلي الاستقرائي لتحليل ومناقشة النصوص القانونية والآراء الفقهية وعقود النفط لاستخلاص الاحكام والنتائج القانونية التي تغني البناء القانوني للموضوع فضلاً عن المنهج التطبيقي لتأييد صحة ومصداقية الآراء التي يتم التوصل اليها كتوجهات عمل الجهات القائمة على الايراد في الجوانب المالية والقانونية على مستوى العراق والدول محل المقارنة .

## المطلب الاول

## التعريف بعلاوات النفط

علاوات النفط هي مبالغ مالية تلزم الشركة النفطية بدفعها إلى الدولة مالكة الثروة النفطية لقاء منحها الحق بالدخول في العقد النفطي أما عند توقيع العقد أو لدى تحقق الاستكشاف التجاري للنفط، أو بدئه أو وصوله إلى مستوى أو مستويات معينة<sup>(١)</sup>.

وقد اختلفت المسميات المستخدمة للتعبير عن هذه المبالغ حيث استخدمت عدة الفاظ واكثرها انتشارا هي الفاظ (المنح، المكافآت، العلاوات، الرسوم) إلا ان هذا اللفظ الاخير (الرسوم) هو الذي يؤيده البعض<sup>(٢)</sup>، كونه اكثر تعبيراً عن سيادة الدولة في حقها بهذه المبالغ كفرائض مالية، فلفظ المنح يفيد معنى العطاء الذي يكون بمقابل أو بدون مقابل<sup>(٣)</sup>، وهي تعبر عن سيادة المانح وليس الممنوح له مما يعني سيادة الشركة النفطية على الدولة مالكة الثروة النفطية، وهذا يتعارض مع مبدأ السيادة لهذه الدولة في حقها بالفريضة المالية كونها هي المانحة لأراضيها وما تحتها في حين ان الممنوح له هو الجهة القائمة بالاستغلال وهي التي تجب عليها الفريضة، كما ان لفظ المنحة يدل على الاعمال التي يتم القيام بها على

(١) بيار تيريزيان، الاسعار والعائدات والعقود النفطية في البلاد العربية وايران، اطروحة دكتوراه، كلية الحقوق /جامعة السوربون، ١٩٨٢، ص ١٤٢.

(٢) د. شريف علي خليل العطفي، النظام القانوني لعقود الامتيازات البترولية والغاز "دراسة مقارنة"، اطروحة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة القاهرة، ٢٠٠٣، ص ٢١١؛ د. خلود خالد الصادق بيوض، عقد الامتياز النفطي وتطبيقاته، المكتب الجامعي الحديث، الاسكندرية، ٢٠١٢، ص ١٩١؛ د. احمد عبد الحميد عشوش، د. عمر أبو بكر باخشب، النظام القانوني للاتفاقيات البترولية في دول مجلس التعاون الخليجي "دراسة مقارنة مع الاهتمام باتفاقيات ونظم البترول بالمملكة العربية السعودية" مؤسسة شباب الجامعة، ١٩٩٠، ص ٢٠٠.

(٣) د. احمد مختار عبد الحميد عمر، معجم اللغة العربية المعاصرة، الجزء الثالث، الطبعة الاولى، علم الكتب، ٢٠٠٨، ص ١٥٤٦.

سبيل التطوع وهذا يتعارض مع فكرة الالزام التي يحملها الرسم الذي يقوم على الاجبار الامر الذي يتناسب مع حق الدولة في فرضه<sup>(١)</sup>.

أما عن اللفظين الآخرين فهما ايضا لا يفيدان معنى الفرض المالي أو يعطيانه، فالعلاوة تفيد معنى الزيادة، وهي من كل شيء ما زاد عليه<sup>(٢)</sup>، أما المكافأة فهي تفيد معنى المجازاة والعطاء اعترافاً بخدمة أو فضل<sup>(٣)</sup>، ومقابلة لعمل جزأيه خيراً كان أو شراً<sup>(٤)</sup>.

وما يبدو واضحاً من معنى هذين اللفظين أنهما استخدمتا للدلالة على غرض أو غاية وجود هذه المبالغ الذي لم يكن اصلاً ليأخذ معنى الفريضة المالية لان الدول لم تكن لديها في بداية الامر تنظيمات قانونية تلزم الشركات النفطية بدفعها، بل كان وجودها قائم على الاتفاق الذي يبرم بين هذه الشركات والدولة النفطية، وبالتالي كان وجودها من قبيل الزيادة على قيمة العقد أو المكافأة لحكومات هذه الدول على الخير والنعمة التي قدمتها للشركات النفطية عندما وضعت ثرواتها تحت تصرفها، ومن هنا جاءت التسمية وهنا تعتبر هذه المبالغ ثمناً لحق الدخول في العقد النفطي وهذا الامر تؤيده الصفة النقدية لهذه المبالغ وخضوعها لفكرة التفاوض ذلك انه من صفات الثمن كركن من اركان عقد البيع انه لا يتحقق الا بصورة نقدية وانه لا يقبل فيه الصفة العينية وهذا الامر يعد من اهم الفروقات التي يتميز بها الثمن عن الاجرة في عقد الايجار<sup>(٥)</sup>.

(١) د. خلود خالد الصادق بيوض، مصدر سابق، ص ١٩١.

(٢) مجد الدين الفيروز آبادي، القاموس المحيط، تحقيق: انس محمد الشامي، زكريا جابر احمد، دار الحديث للطبع والنشر، القاهرة، ٢٠٠٨، ص ٣٦٠؛ احمد مختار عبد الحميد عمر، مصدر سابق، ص ١٥٤٦.

(٣) احمد مختار عبد الحميد عمر، المصدر نفسه، ص ١٩٤٢.

(٤) د. نزيه حماد، معجم المصطلحات المالية والاقتصادية، الطبعة الاولى، دار القلم، دمشق /الدار الشامية، بيروت، ٢٠٠٨، ص ٤٣٨.

(٥) عبد الرزاق السنهوري، الوسيط في شرح القانون المدني، ج ٤ العقود التي ترد على الملكية، المجلد الاول (البيع والمقايضة)، دار احياء التراث العربي، بيروت، لبنان، بلا تاريخ، ص ٣٧٥.

وحقيقة الامر ان استخدام لفظ (الرسم) واعتبار هذه المبالغ رسوما من عدمه يتوقف على رغبة الدولة النفطية وموقفها بهذا الخصوص وهنا يبرز لنا اتجاهين:

- الاتجاه الأول: عندما ترغب الدولة باعتبار المكافآت رسوما فتعتمد إلى تشريعها واخضاعها للقواعد العامة المعمول بها بخصوص الرسوم، واهم قاعدة هنا هي فكرة فرضه من قبل الدولة النفطية بإرادتها المنفردة على أي شخص يباشر العمليات النفطية على أراضيها اعمالا لفكرة الالتزام الذي يحمله الرسم العام لمن يرغب بالحصول على خدمة معينة من الدولة <sup>(١)</sup> وهي هنا توفر الاساس الشرعي لفرضه أما بتقريره بنصوص صريحة أو بنصوص تبيح العمل به، وفي هذه الحالة لا يمكننا إلا القول باعتبار هذه المبالغ رسوم عامة تتحصل عليها الدولة من عمليات النفط، وقد توجهت عدد من الدول إلى اعمال هذا الاتجاه في نطاق التنظيم القانوني للجوانب المالية المتعلقة بثروتها النفطية لكنها اختلفت في مسألة تفصيل الأحكام المتعلقة بهذه الرسوم أو تقرير أساس فرضها وترك الباقي للتشريعات الفرعية، وبالنسبة للدول محل الدراسة تعتبر النرويج من الدول التي اخذت بهذا الاتجاه حيث وفر قانون النفط النرويجي رقم (٧٢) لسنة (١٩٩٦) المعدل النافذ اساسا شرعيا لفرض رسوم غير متكررة ووضح معناها بـ (مكافآت التوقيع والإنتاج) لكنه لم يبين أحكام هذه الرسوم أو مقدارها وانما اكتفى بتقرير جواز فرضها واحال فيما عدا ذلك للتشريعات الفرعية <sup>(٢)</sup>.

- الاتجاه الثاني: لا تتوجه فيه الدولة إلى اعتبار هذه المبالغ رسوما وانما يبقى فيها الاصل على ما هو عليه وهو كونها ثمن يدفع لقاء الدخول في العقد النفطي ويخضع لفكرة

<sup>(١)</sup> د. طاهر الجنابي، علم المالية العامة والتشريع المالي، دار الكتب للطباعة والنشر، جامعة الموصل، بلا تاريخ، ص ٥٩.

<sup>(٢)</sup> (الفقرة الثالثة من الفصل الفرعي ١٠/الفصل الرابع) من قانون النفط النرويجي رقم (٧٢) لسنة (١٩٩٦) المعدل النافذ.

التفاوض، وهنا أما ان تكتفي الدولة النفطية بالعمل بها دون ادخالها في نطاق الرسوم العامة ودون ان تورد أي نصوص تختص بها اطلاقاً أو ان تقتصر على الإشارة إليها وعرضاً في سياق تنظيم الأحكام العامة المتعلقة بعمليات النفط ودون ان تحدد ماهيتها أو تنظم للأحكام المتعلقة بها، بل انها تميز بشكل واضح بينها وبين الرسوم التي تلزم الشركات النفطية بدفعها، وفي كلا الحالتين تستخدم الدولة للدلالة عليها الالفاظ التقليدية وتحديدًا لفظي (العلاوة والمكافأة)، وتعتبر الدول العربية محل الدراسة جميعها داخلة ضمن هذا الاتجاه ولكنها تنقسم في العمل به بصورتيه المذكورتين اعلاه، وتمثل كل من الامارات العربية والكويت الصورة الاولى من هذا الاتجاه حيث تكتفيان بذكر العلاوات من بين بنود العقد النفطي ودون إيراد أي نصوص بخصوصها سواء بشكل عام أو خاص، ما يعني عدم اعتبارها في عداد الرسوم العامة وانما يبقى العمل بها كأثمان متحصلة من عقود النفط.

أما عن الجزائر، فهي تمثل الصورة الثانية في هذا الاتجاه إذ اكتفى قانون المحروقات الجزائري رقم (٠٧-٠٥) لسنة (٢٠٠٥) باعتبار (العلاوة) من بين المعايير التي يتم على اساسها انتقاء عقود البحث والاستغلال النفطي ضمن المناقصات الخاصة بالتنافس على هذه العقود، بل انه ميزها عن الرسوم التي تخضع لها شركات النفط التي اورد نصوصاً صريحة بخصوصها وبين أحكامها<sup>(١)</sup>.

أما عن العراق فقد عمل بهذا الاتجاه بصورتيه فالسلطة الاتحادية لم توفر قانوناً خاصاً بالثروة النفطية ينظم لأحكام العلاوات أو أي نص آخر، ولكن اعتمدت بهذا الخصوص على الجانب العملي المتمثل بتوجه وزارة النفط وما اتخذته من خطوات في نطاق عقود المقاولات النفطية التي قامت بإبرامها مع الشركات النفطية العالمية، وبالرجوع إلى هذا الجانب نجد ان هذه العقود تضمنت الاخذ بهذه المبالغ ضمن النظام المالي لها مستخدمة لفظ (المكافأة)

(١) المادتين (٣٣، ٣٤) من قانون المحروقات الجزائري رقم (٠٧-٠٥) لسنة (٢٠٠٥).



وأخضعتها لفكرة التفاوض، ويبدو هذا واضحاً من خلو العقود النموذجية من مبلغ محدد ضمن البنود الخاصة بمكافئات التوقيع، وإنما ترك تحديد هذه المبالغ لاتفاق الطرفين الأمر الذي يعني عدم توجه الوزارة إلى اعتبارها رسوماً عامة<sup>(١)</sup>.

أما عن إقليم كردستان فقد مثل الصورة الثانية من هذا الاتجاه في العراق حيث جاء قانون النفط والغاز لإقليم كردستان رقم (٢٢) لسنة (٢٠٠٧) لتنظيم عمليات النفط ولم يتطرق إلى العلاوات إلاّ عرضاً ومستخدم لفظ (المكافئات) وكان ذلك في سياق تعريفه للإيرادات النفطية<sup>(٢)</sup>، فهو لم ينظم لأحكامها ولا تفاصيلها وعلى ما يبدو أنه منحها أيضاً صفة تفاوضية حيث ترك الأمر فيها للاتفاق الذي يبرم بين حكومة الإقليم والشركة النفطية، وهذا ما جرى العمل عليه حيث اختلفت هذه المبالغ من عقد لآخر من عقود المشاركة التي أبرمها الإقليم وهذا يعني خضوعها لفكرة التفاوض<sup>(٣)</sup>، وهذا إن دل على شيء فهو يدل على إخراجها من نطاق الرسوم العامة من قبل حكومة الإقليم أيضاً، وقد تطابق موقف مسودة قانون النفط والغاز الاتحادي مع موقف قانون الإقليم إذ جاءت المسودة على ذكر العلاوات بنفس الصيغة

(١) الملامح الأساسية لعقود جولات التراخيص العراقية، متاح على موقع وزارة النفط العراقية على الصفحة الإلكترونية <http://www.moo.oil.gov.iq/PCLD/PCLD/contractus&company.html>، تاريخ الزيارة ٢٥/٥/٢٠١٤.

(٢) الفقرة (٣٠)/ المادة الأولى من هذا القانون جاء فيها "العائدات: عائدات حكومة الإقليم المستحصلة من العمليات النفطية ومن ضمنها مبيعات النفط والغاز والريع ومكافئات التوقيع والإنتاج عن العقود النفطية المبرمة مع الشركات الأجنبية والمحلية".

(٣) جاء عقد منطقة عين سفني بعلاوة توقيع مقدارها (٢) مليون دولار، وعقد منطقة وسط دهوك بمبلغ (١) مليون دولار، كامل المهدي، قراءة في عقود إقليم كردستان النفطية، مقال منشور على موقع شبكة الاقتصاديين العراقيين <http://iraqieconomists.net/ar/?s>، بتاريخ ٢٠١٢/١٢/١٨، تاريخ الزيارة ٣٠/٦/٢٠١٥.

التي استخدمها قانون الإقليم فهي جاء بلفظ (المكافئات) في سياق تعريف الإيرادات النفطية وبدون ذكر الأحكام والتفاصيل الامر الذي يفيد بعدم اعتبارها رسوما عامة <sup>(١)</sup>.

ويبدو ان هذا التوجه موحد في كل الدول العربية محل الدراسة ومنها العراق فقد جاء موقف الحكومة المركزية والإقليم موحدًا في عدم اعتبارها رسوما عامة، كذلك الحال بالنسبة للدول الأخرى، ربما يبرر ذلك في رغبة هذه الدول بالحفاظ على شيء من المرونة في التعامل بهذا النوع من الإيراد وعدم تجميدها عند حدود معينة خاصة ان البعض منها لا يقبل فكرة التصاعد كعلاوات التوقيع الامر الذي يعني الدولة من الحرج في تقريرها، أما عن القانون النرويجي فانه بالنسبة لنا اكثر تحديدا ووضوحا من هذه الدول لأنه اعتبر العلاوات رسوما ووفر اساسا شرعيا لفرضها ثم ترك المجال مفتوحا لتقريرها من خلال قرارات ادارية تصدر من السلطة المختصة بإدارة عمليات النفط وحذا لو تنبه المختصون بصياغة مسودة قانون النفط والغاز الجديدة إلى هذا الامر ووضعوه في الحسابان سيما وان العقود التي تعتمد عليها الوزارة وهي عقود المقاولات تعتمد هذا النمط من الإيرادات ضمن البنود المالية للعقد مما يعني ان تشريعها أو توفير أساس شرعي هو الافضل بهذا الخصوص.

اما عن تاريخ ظهور العلاوات فهو يرجع إلى اقدم الامتيازات في الشرق الاوسط وهو امتياز (دارسي) الذي ابرم عام (١٩٠١) بين وليم نوكس دارسي وهو من المنقبين الاوائل عن النفط وبين حكومة الامبراطورية الايرانية يمثلها شاه ايران، فقد الزم هذا الامتياز صاحب الامتياز ان يدفع خلال مدة شهر واحد من بدء الاستغلال مبلغا نقديا قدره (٢٠,٠٠٠)

(١) نصت الفقرة ب/المادة (١١) من هذه المسودة على "تتضمن الواردات النفطية المبالغ المستحصلة من مبيعات النفط والغاز العائدة للدولة، الربيع، مكافئات التوقيع ومكافئات الإنتاج عن العقود النفطية مع الشركات الاجنبية والمحلية".

عشرون الف جنيه استرليني<sup>(١)</sup>، كما تضمنته امتيازات الدول العربية التي سبقت الحرب العالمية الاولى فمثلا نصت امتياز سنة ١٩٣٤ المعقود بين حكومة الكويت وشركة الزيت الكويتية على منح الحكومة مقابل الحقوق التي تمنحها للشركة طبقا للامتياز وفي مقابل المساعدة والحماية اللتين يتعهد بهما شيخ الكويت بما له من سلطة تقديمها بكل الوسائل للشركة ومستخدميها مبالغاً مالية محدودة تستحق خلال ثلاثين يوماً من توقيع الاتفاق<sup>(٢)</sup>، أو عند نهاية كل سنة من تاريخ التوقيع ولحين الاعلان عن الاكتشاف التجاري للنفط<sup>(٣)</sup>.

وفي أبو ظبي نصت عليها عقد أبو ظبي مع شركة تطوير نفط الساحل المتهدان التي بدل اسمها عام (١٩٦٢) إلى شركة نفط أبو ظبي المحدودة عام (١٩٣٩) حيث حددت المدفوعات التي ألزمت الشركة بأدائها إلى الحكومة بمبالغ مقطوعة تدفع عند تاريخ التوقيع ونهاية كل عام بعد توقيع العقد حتى تاريخ اكتشاف النفط بكميات تجارية وزيد مبلغ اضافي لدى تحقق الاكتشاف التجاري<sup>(٤)</sup>، واستمر الاخذ بها في العقود الحديثة ومنها اتفاق حكومة امارة أبو ظبي مع شركة ديمينكس الالمانية على بعض المناطق البحرية<sup>(٥)</sup>.

وفي العراق ظهرت العلاوات ضمن الامتيازات القديمة لكنها على ما يبدو كانت كمقابل للإعفاء من الضرائب والرسوم وليس مقابل حق الدخول في العقد مثال ذلك الاتفاقية المعقودة بين حكومة العراق وشركة النفط العراقية عام ١٩٣١، التي ألزمت الشركة بدفع مبالغ

(١) المادة (١٠) من امتياز دراسي ١٩٠١، عبد الحميد العلوجي، خضير عباس اللامي، الاصول التاريخية للنفط العراقي، مراجعة د. صاحب ذهب، الجزء الاول، دار الحرية للطباعة، بغداد، ١٩٧٣، ص ١٠٦.

(٢) الفقرة (أ)، المادة (٣) من امتياز شركة الزيت الكويتية المذكور اعلاه، د. محمد لبيب شقير، صاحب ذهب، اتفاقيات وعقود البترول في البلاد العربية، الجزء الثاني، المطبعة العالمية، ١٩٦٠، ص ٩٥.

(٣) الفقرتان (ب، ج)، المادة (٣)، المصدر نفسه.

(٤) د. شريف علي خليل العطفي، مصدر سابق، ص ٢١٥.

(٥) د. عاطف سليمان، النظام القانوني للبترول في البلاد العربية (القانون البترولي العربي)، المؤسسة العربية للدراسات والنشر، بيروت، لبنان، الطبعة الاولى، ٢٠١٣، ص ١٢٨.

مقطوعة من تاريخ التوقيع ولحين تحقق الاصدار المنتظم (أي الإنتاج) وبعد ذلك عن الزيادة السنوية في حجم الإنتاج<sup>(١)</sup>، لكنها ظهرت بشكل واضح في العقود اللاحقة ومنها عقد المقاوله الذي ابرمته شركة النفط الوطنية العراقية عام ١٩٧٢ مع شركة بتروبراس الذي الزم هذه الشركة بدفع منحة حددت بمبلغ مقطوع لدى حصول الاكتشاف التجاري<sup>(٢)</sup>، كذلك العقود التي ابرمت في فترة التسعينات كعقود الشركات الصينية والروسية<sup>(٣)</sup>، وفي الوقت الحاضر يعمل بها من قبل السلطة الاتحادية والإقليم ايضا وبنفس الصيغ (أي المبالغ المقطوعة) كما سيعرض البحث لذلك بالتفصيل.

كما اخذت به العقود التي ابرمتها الشركة الوطنية الجزائرية (سوناطراك) مع الشركات الفرنسية ومنها عقدها مع شركة جيتي عام (١٩٦٨) الذي تضمن الزامها بدفع مبالغ مقطوعة لدى التوقيع وتحقيق الزيادة في الإنتاج<sup>(٤)</sup>، وقد اكد الاخذ بها قانون المحروقات الجزائري رقم (٠٥-٠٧) لسنة (٢٠٠٥) مما يعني استمرارية العمل بها في الوقت الحاضر، أما عن النرويج فقانون النفط النرويجي هو الآخر عمل بها على النحو الذي ذكر سابقا، فضلا عن هذه الدول فان اغلب العقود التي تبرمها الدول النفطية بصورة عامة تأخذ بالعلاوات كنمط من انماط الإيراد، وهي تتحقق في أي صيغة من صيغ العقود إلا اذا اختارت الدولة عدم الاخذ بها وهذا لا يحصل إلا نادرا، وقد شهد التاريخ عددا من العقود التي خلت من الاشارة إلى

(١) المادة (٢٧) من هذا الامتياز، كما تضمنت الامتيازات اللاحقة له فرض العلاوات بنفس الصيغة مثلا: المادة (٢٧) من امتياز حكومة العراق مع شركة استثمار النفط البريطانية المحدودة، والمادة (٢٩) بين حكومة العراق وشركة نفط البصرة المحدودة عام ١٩٣٨، د. محمد لبيب شقير، صاحب ذهب، اتفاقات وعقود البترول في البلاد العربية، الجزء الاول، المطبعة العالمية، ١٩٥٩، الصفحات ٢٣٥، ٢٥٩، ٢٩٧.

(٢) بيار تريزيان، مصدر سابق، ص ٢٥١.

(٣) صباح عبد الكاظم شبيب الساعدي، النظام القانوني لعقد التطوير والإنتاج النفطي في العراق، رسالة ماجستير، كلية القانون، جامعة بغداد، ٢٠٠٠، ص ١٢٦.

(٤) بيار تريزيان، مصدر سابق، ص ١٦٨.

العلاوات ومنها عقود الخدمات الاولى التي ابرمها العراق مثل عقد شركة نفط العراق مع ايراب الفرنسية عام (١٩٦٨) لم ينص على العلاوة، كذلك بعض العقود الايرانية والقطرية والمصرية<sup>(١)</sup>.

وفي الوقت الحاضر لا يكاد عقد من العقود التي تبرمها الدول النفطية يخل من هذه المبالغ الامر الذي يعكس اهميتها لهذه الدول، فهي تعد إيرادا اوليا خالص إلى جانب الضريبة والاتاوة يتحقق لدى ابرام العقد أو اتمام الاكتشاف التجاري للنفط وبدء إنتاجه أو وصوله إلى مستويات معينة، وهو لا يتوقف وجوده على نتائج العمليات النفطية فهو يتحقق بغض النظر عن قيام الطرف الآخر بالتزاماته وبغض النظر عن تخليه عن منطقة الامتياز في أي مرحلة من مراحله<sup>(٢)</sup>، لأنه يعتمد على قيمة المورد وحده، ولهذا فهو يلعب دور الحافز بالنسبة لطرفي العقد النفطي فبالنسبة للدولة يصب تأثيره المادي في الجانب الإيجابي من حصتها لأنه اجراء اضافي تكتسب منه الحكومة المبلغ المدفوع<sup>(٣)</sup> في حال لم يتحقق الاكتشاف التجاري.

أما فيما يخص الشركة النفطية، فهو ايضا يعد حافزا يشجعها على التنقيب ويفسر هذا الامر بوضوح اذا علمنا ان العلاوات تعد من المخاطر الجوهرية التي تتعرض لها شركات

(١) على سبيل المثال لم يأتي عقد الشركة الوطنية الايرانية للنفط (نيوك) مع شركة ايني لعام ١٩٧٥ على ذكر العلاوات، كذلك عقود شركات المشاركة المصرية، وبعض العقود الاردنية مثل عقد عام ١٩٦٨ بين هيئة الموارد الطبيعية وشركة "إينا"، وعقد قطر مع شركة هولكار عام ١٩٧٦، بيار تريزيان، مصدر سابق، ص ١٦٦، ١٦٧، ٢٢٨.

(٢) احمد عبد الحميد عشوش، د. عمر أبو بكر باخشب، مصدر سابق، ص ٢٠٠.

(٣) كارول نخلة، مستقبل النفط للعراق، مركز سيري لاقتصاديات الطاقة، جامعة سيري، ٢٠٠٨، بحث منشور

على الانترنت على موقع المركز

<http://www.seec.surrey.ac.uk/research/Publications/SEECIraqReportByCaroleNakhleN>

ov٢٠٠٨Arabic.pdf تاريخ الزيارة ٢٠١٤/٣/١، ص ٣٦.

النفط خاصة اذا كانت مستحقة قبل بدء الإنتاج أي عند التوقيع في حال لم يتحقق الاكتشاف التجاري للنفط، لأنها تعد جزءا من ميزانية التتقيب وهي في بعض العقود لا تقبل الاستهلاك وكلما كانت كذلك كان حافز الشركة على اكتشاف النفط اقوى وجعلها تبذل اقصى الجهود في سبيل ذلك<sup>(١)</sup>، ويعتمد مقدار العلاوة على الإمكانات النفطية المتوقعة للمناطق التي يمنح العقد النفطي عنها، إذ تعد أهمية المنطقة وقيمة احتمالاتها النفطية عاملا اساسيا في تحديد مقدارها إذ ترتفع كلما كانت المناطق واعدة وغنية بالاحتمالات مثلا تكون مبالغ العلاوة كبيرة في المناطق البرية قياسا إلى مبالغها بالنسبة للمناطق البحرية، ولهذا نجد انها تكون في دول الشرق الاوسط اعلى منها في المناطق الأخرى من دول العالم بسبب ارتفاع نسبة الاحتياطي في هذه الدول وضعف احتمالات النضوب المبكر فيها<sup>(٢)</sup>.

### المطلب الثاني

#### أنواع العلاوات النفطية

تأخذ العلاوات اشكال متعددة تبعا للمرحلة التي يتم تقريرها فيها، فهي قد تفرض عند التوقيع، أو لدى تحقق الاكتشاف التجاري للنفط أو البدء في إنتاجه، وان هذه الاشكال تختلف الدول في تقريرها معا أو بشكل منفرد، فهي قد تأخذ بعلاوات التوقيع دون الأخرى لأسباب محددة كأن تكون مثلا المكامن النفطية مستكشفة وقد تحقق فيها إنتاج فتفرض هذه العلاوات عند توقيع عقود تطوير هذه المكامن وقد يفرض معها علاوات الإنتاج لنفس السبب، أما اذا لم يكن النفط مكتشفا فقد تفرض الدولة الصور الثلاث معا، ولهذا فان البحث سيعرض لهذه الانواع الثلاث من علاوات النفط كما يأتي :

(١) مونت هويت، زيادة حوافز التتقيب في اتفاقيات البترول الدولية، مجلة النفط والتعاون العربي، المجلد ١٣،

العدد ٢، ١٩٨٧، ص ١٤٥؛ بيارتيرزيان، مصدر سابق، ص ١٤٢.

(٢) د. عاطف سليمان، مصدر سابق، ص ١١٨؛ فؤاد قاسم الامير، ثلاثية النفط العراقي، دار الغد للنشر، بغداد،

٢٠٠٧، ص ١٣٧.

## اولا : علاوة التوقيع

تتحقق هذه العلاوة لدى توقيع الاتفاق النفطي مع حكومة الدولة النفطية، فالواقعة المنشئة لهذه العلاوة هي ابرام الاتفاق ولهذا فهي تصبح مستحقة الاداء عند التوقيع فتسمى (علاوة التوقيع) وقد تفرض بعد فترة وجيزة لاحقة على التوقيع يحددها العقد فتسمى علاوة ما بعد التوقيع<sup>(١)</sup>، كما يمكن تأخيرها حتى تاريخ الاستكشاف ومن ثم تستحقها الدولة باثر رجعي من تاريخ نفاذ العقد<sup>(٢)</sup>.

وان هذه العلاوة تصبح من حق الدولة بمجرد ابرام العقد وبغض النظر عن نتائجه وهي تعد من اكثر المدفوعات تأثيرا في المشروع النفطي بالنسبة للشركة النفطية لأنها تعد جزءا من الاموال التي يتم انفاقها ضمن ميزانية التنقيب وهي تستوجب مبالغ كبيرة قبل بدء الاستثمار ولهذا فان تأثيرها يكون كبيرا على الميزانية في حال لم يتم الاكتشاف التجاري للنفط<sup>(٣)</sup>، وتمتاز هذه العلاوات بان مبالغها ضئيلة مقارنة بواردات الإنتاج حتى ان البعض وصفها بالمضحكة خاصة في صورها القديمة<sup>(٤)</sup>.

## ثانيا : علاوة الاستكشاف:

تستحق هذه العلاوة عند تحقق اكتشاف النفط في المنطقة التي يشملها العقد بكميات تجارية وطبقا لما يحدده الاتفاق، وغالبا ما تتضمن العقود النفطية بنودا خاصة تحدد متى يعد

(١) د. رمضان صديق، ضرورة مراجعة الأحكام الضريبية باتفاقيات النفط المصرية لمواكبة تغيرات اسعار النفط العالمية، بحث مقدم إلى مؤتمر البترول والطاقة: هموم عالم واهتمامات امة المعقود في الفترة من ٢-٣ نيسان ٢٠٠٨، كلية الحقوق، جامعة المنصورة، متاح على الموقع الالكتروني [www.f-law.net](http://www.f-law.net) ص ٥، تاريخ الزيارة ١٧/١٠/٢٠١٤.

(٢) د. احمد عبد الحميد عشوش، د. عمر أبو بكر باخشب، مصدر سابق، ص ٢٠٠.

(٣) مونت هويت، مصدر سابق، ص ١٤٤.

(٤) د. عاطف سليمان، مصدر سابق، ص ١١٨.

الاكتشاف تجارياً، أو ان يترك إلى ما هو متعارف عليه في هذا المجال وعموماً يعتبر الاكتشاف تجارياً متى بلغت كميات النفط المستخرج من منطقة العقد اذا ما وجد النفط وبلغ مجموع إنتاج بئر أو آبار معينة بعد اكمال الحفر فيها واختبارها مقداراً معيناً لمدة ٣٠ يوماً متتالية<sup>(١)</sup>، بعبارة أخرى متى تحققت زيادة ملموسة في الإنتاج عن المستوى الذي بدأ فيه والمتفق عليه ولمدة (٣٠) يوماً متصلة<sup>(٢)</sup>.

وان علاوات الاستكشاف تسري عليها ذات الأحكام التي تسري على علاوات التوقيع، لكنها لا تستحق إلا عند تحقق الاكتشاف التجاري فتمت تحقيق أصبحت من حق الدولة النفطية بغض النظر عن مدى التزام الشركة النفطية بالتزاماتها في العقد أو تخليها عنه كلياً أو جزئياً.

### ثالثاً : علاوة الإنتاج:

تستحق عند بدء الإنتاج التجاري للنفط أو بلوغه مستوى أو مستويات معينة ينص عليها في العقد وهي أيضاً تنطبق عليها ذات الأحكام المتعلقة بالصورتين السابقتين من العلاوات عدا تعلقها ببدء الإنتاج التجاري للنفط أو (الاصدار المنتظم) كما نصت عليه بعض الاتفاقيات، وتتميز هذه العلاوات بان مبالغها تفوق علاوات التوقيع والاستكشاف كما انها اعم انتشاراً منهما إذ لم يشهد تاريخ العقود النفطية عقداً يخلو منها الا نادراً وخاصة في صورتها

(١) أكثر ما تضمنت مثل هذه البنود الامتيازات الكويتية وقد اعتبرت ان الاكتشاف يعتبر تجارياً متى تحقق الإنتاج بمقدار (٢٠٠٠) طن من النفط الخام يومياً لمدة (٣٠) يوماً متتالية، البند (٣)، المادة (الثالثة) من امتياز حكومة الكويت مع شركة الزيت الأمريكية المستقلة عام ١٩٤١، د. محمد لبيب شقير، صاحب ذهب، ج ٢، مصدر سابق، ص ١٣٣.

(٢) د. احمد ابراهيم علي، الجوانب المالية في عقود الخدمة النفطية وإدارة العمليات، مقال منشور على موقع شبكة الاقتصاديين العراقيين <http://iraqieconomists.net/ar/?s> بتاريخ ٢٨/١٢/٢٠١٥ ص ص

٦، ٧، تاريخ الزيارة ١١/٥/٢٠١٤.



التصادعية<sup>(١)</sup>، وتعد هذه العلاوات اقل خطراً على ربحية المشروع من علاوات التوقيع إذ لا يكون لها إلا تأثير طفيف عليه بسبب تحقق الاكتشاف التجاري الامر الذي يعني جني ارباح كثيرة تعوض ما يتم دفعه للدولة النفطية<sup>(٢)</sup>.

ان هذه الصور الثلاث من العلاوات لا يمكننا الجزم بانه يعمل بوحدة منها دون الأخرى، فهي قد تفرضها الدولة مجتمعة أو قد تفضل العمل بصورة أو اثنتين منها فقط، والامر هنا يكون رهنا بظروف العقد وطبيعته من ناحية أو مدى قوة الدولة النفطية من الناحية التفاوضية من ناحية ثانية، وتتحقق الحالة الاولى اذا كانت طبيعة العقد تقضي عدم إيراد احدى صور العلاوات كما لو كان النفط قد اكتشف مسبقاً في المنطقة التي يرد عليها العقد، أو كانت الدولة قد اختارت إيراد نمط آخر بديل عن احدى الصور كالإيجار مثلاً<sup>(٣)</sup>، أما الحالة الثانية فهي تتعلق بالقوة التفاوضية للدولة النفطية إذ انها قد تكون الطرف المسيطر في تقرير البنود المالية للعقد وهذا يرتبط طبعاً بمسألة كون الدولة من الدول الغنية بالثروة النفطية حيث تستطيع ان تحصل على عقودها النفطية بشروط مالية مريحة<sup>(٤)</sup>.

وتطبيقاً لهذه الافكار نجد ان اغلب عقود الامتيازات القديمة كانت تتضمن الصور الثلاث من العلاوات ، إذ لم تكن معظم الحقول النفطية في الدول محل الدراسة وخاصة العربية مكتشفة بعد ولهذا نلاحظ توافرها في معظم العقود، فلم تخل العقود التي ابرمتها حكومة الكويت من أية صورة من هذه الصور حيث كانت اغلبها تتضمن علاوة التوقيع، وما

(١) بيار تريزيان، مصدر سابق، ص ٢٢٨.

(٢) د. عاطف سليمان، مونت هويت، مصدر سابق، ص ٤٤.

(٣) على سبيل المثال لا تتضمن عقود المشاركة المصرية العلاوات، لكنها تتضمن الإيجارات التي تدفع عند التنقيب، بيار تريزيان، مصدر سابق، ص ١٦٧.

(٤) مثال ذلك دول الخليج العربي وخاصة الكويت والسعودية إذ انها تعتبر الشروط المالية فيها من اسخى الشروط التي وردت ضمن عقود النفط عموماً، فهي غالباً ما تتضمن العلاوات بعدة صور اضافة لأصناف كثيرة اخرى من الإيراد كما سيوضح البحث لاحقاً.

بعد التوقيع، والاستكشاف والإنتاج، ومن ذلك عقد حكومة الكويت مع شركة زيت الكويت عام (١٩٣٤) الذي تضمن الصور الثلاثة من العلاوات <sup>(١)</sup>، ومع هذا كانت بعض العقود تخلو من صورة أو أكثر من العلاوات لكن في العقود الكويتية كان يبدو واضحاً وجود إيراد بديل عنها وهو الإيجار، مثال ذلك اتفاقية حكومة الكويت مع الشركة اليابانية المعقودة عام ١٩٥٨ بخصوص المنطقة المغمورة المحايدة التي تضمنت علاوة الاكتشاف التجاري وعلاوة الإنتاج لكنها فرضت على الشركة دفع إيجار سنوي بدلاً من علاوة التوقيع <sup>(٢)</sup>.

كذلك الحال في دولة الامارات العربية المتحدة، حيث كانت اغلب العقود التي ابرمتها الامارات النفطية فيها متضمنة الصور الثلاث من العلاوات ومنها عقد امارة رأس الخيمة مع شركة كيماكو عام (١٩٦٣) الذي تضمن علاوة التوقيع، والاستكشاف، والإنتاج <sup>(٣)</sup>، كذلك عقدت امارة أبو ظبي مع شركة تطوير الساحل المتهاذن (شركة نفط أبو ظبي المحدودة) تضمنت علاوات التوقيع والاستكشاف والإنتاج <sup>(٤)</sup>، ومع هذا فقد خلت بعض العقود من صورة أو أكثر ايضاً ومنها عقد امارة أبو ظبي مع شركة ديمينكس الالمانية عام (١٩٨٢) الذي خلا من علاوة التوقيع واقتصر على علاوة الاكتشاف والإنتاج، وكما هو الحال في العقود الكويتية نص هذا العقد على الإيجار السنوي <sup>(٥)</sup>.

(١) الفقرات (أ، ب، ج) من المادة (٣) هذا العقد، د. محمد لبيب شقير، صاحب ذهب، ج ٢، مصدر سابق، ص ٩٥ ؛ وكذلك اتفاقية حكومة الكويت مع شركة كويت شكل المعقودة عام ١٩٦١ التي تضمنت الاشكال الثالث من العلاوات ايضاً، البنود (أ، ب) / الفقرتين (١، ٢) من المادة (٥) من العقد المذكور اعلاه، وثائق نفطية، متاح على الموقع الالكتروني

[http://www.moo.gov.kw/App\\_Themes/moo/pdf/completebook-doc-ar.pdf](http://www.moo.gov.kw/App_Themes/moo/pdf/completebook-doc-ar.pdf)، ص ٥٣.

(٢) البند ١ / الفقرات (أ، ب، ج)، د. محمد لبيب شقير، صاحب ذهب، ج ٢، مصدر سابق، ص ١٨٦.

(٣) د. احمد عبد الحميد عشوش، د. عمر أبو بكر باخشب، مصدر سابق، ص ٢٠١.

(٤) د. شريف علي خليل العطفي، مصدر سابق، ص ٢١٥.

(٥) د. عاطف سليمان، مصدر سابق، ص ١٣٠.

أما عن العقود العراقية فقد كانت تقتصر على صورتين هما علاوة ما بعد التوقيع وعلاوة الإنتاج ولم تكن اغلبها تتضمن علاوات استكشاف، ومن ذلك عقد الحكومة العراقية وشركة نفط البصرة المحدودة لعام (١٩٣٨)، فقد تضمن هذا العقد علاوة ما بعد التوقيع، وعلاوة تدفع عن سنة الإنتاج الأول والذي عبر عنه هذا العقد وسائر العقود العراقية آنذاك بعبارة الشروع في الاصدار المنتظم<sup>(١)</sup>، لكن هذه العقود فرضت على الشركة النفطية إيجارا سنويا يدفع لحين بدء الإنتاج (الاصدار المنتظم) للنفط<sup>(٢)</sup>، كذلك الحال في عقد الحكومة العراقية (١٩٣٢) مع شركة استثمار النفط البريطانية التي جاءت بنفس الصيغة<sup>(٣)</sup>، علما ان الاتفاقيات التي سبقت هذه التواريخ لم تتضمن مثل هذه المبالغ<sup>(٤)</sup>، كذلك تلك التي جاءت بعد تطبيق نظام مناصفة الارباح، لكن عادت العلاوات إلى الظهور بعد قرارات التأمين في إطار عقود المقاولات التي ابرمتها الحكومة العراقية وتحديدًا علاوة الاكتشاف التجاري كما في عقد شركة النفط الوطنية العراقية مع شركة بتروبراس عام (١٩٧٢) البرازيلية الذي تضمن الزام الشركة بدفع منحة نقدية غير مقيدة إلى شركة النفط الوطنية عند حصول الاكتشاف التجاري<sup>(٥)</sup>، وقد ادخل هذا النمط من العلاوات ضمن البنود المالية لعقود النفط العراقية، أما عن العقود الحالية سواء تلك التي ابرمتها الحكومة المركزية متمثلة بوزارة النفط أو تلك التي ابرمتها حكومة إقليم كردستان يلاحظ ان اغلبها تضمنت علاوات التوقيع والإنتاج ولعل سبب

(١) د. قيس حسن عواد البدراني، م. سهاد عبد الجمال عبد الكريم، التعامل الضريبي لشركات النفط الاجنبية المستثمرة في العراق، بحث منشور ضمن وقائع المؤتمر العلمي السنوي الخامس لكلية الحقوق / جامعة الموصل للفترة من (٢٠-٢١ نيسان ٢٠١١) بعنوان التنظيم القانوني للاستثمار في العراق (الواقع والآفاق)، ج١، ص ١٨١.

(٢) المادة (١٠) من العقد المذكور اعلاه، د. محمد لبيب شقير، صاحب ذهب، ح٢، مصدر سابق، ص ٢٧٨.

(٣) البند (١) / المادة (٢٧)، العقد المذكور اعلاه، المصدر نفسه، ص ٢٩٧.

(٤) جاءت الامتيازات التي سبقت هذه الامتيازات خالية من الاشارة لمثل هذه المبالغ ومنها اتفاقية آذار ١٩٢٥.

(٥) د. شريف علي خليل العطفي، مصدر سابق، ص ٢١٢؛ بيار تريزيان، مصدر سابق، ص ٢١٢.

ذلك ان هذه العقود انصبت على مناطق اكتشف النفط فيها مسبقا وهي بحاجة إلى تطوير وزيادة طاقتها الإنتاجية، ويبدو موقف الاقليم افضل من موقف الحكومة المركزية بهذا الخصوص حيث طبق علاوتي التوقيع والانتاج في حين اكتفت العقود المركزية بعلاوة التوقيع فقط في حين انه يمكنها الاستفادة مما توفره علاوات الانتاج من ايراد يبنى على زيادة الانتاج خصوصا ان النماذج المعيارية اهذه العقود كانت تتضمن من بين بنودها تطوير الانتاج الى مستويات معينة<sup>١</sup>.

أما عن الجزائر، فتوجهها متطابق مع توجه الدول الأخرى إذ لم يتضمن عقد الشركة الوطنية الجزائرية مع شركة جيتي عام ١٩٦٨ إلا علاوات التوقيع والإنتاج ولكن قانون المحروقات الجزائري رقم (٠٧-٠٥) لسنة (٢٠٠٥) قصرها على علاوات التوقيع وهذا يبدو واضحا في النصوص الصريحة التي حددت معايير انتقاء العقود بما فيها عقود البحث التي كان يمكن ان تتضمن علاوات الاستكشاف حيث جاء في هذه النصوص "تحدد الوكالة الوطنية لتأمين مواد المحروقات (النفط) لكل مساحة من المساحات موضوع الاعلان عن المنافسة بقصد ابرام عقد البحث والاستغلال ويعين كل من المعايير الآتية يتم قبوله كمعيار وحيد لانتقاء العروض حسب كل حالة: ... المبلغ غير القابل للحسم من العلاوة الذي يدفع للخزينة العمومية عند توقيع العقد"<sup>(٢)</sup>

أما المشرع النرويجي فقد اخذ بما أخذت به الدول الأخرى عند نص في قانون النفط النرويجي رقم (٧٢) لسنة (١٩٩٦) المعدل النافذ على ذكر علاوات التوقيع والإنتاج دون ان

(١) تضمنت المادة (٦) من عقد حقل الرميلة النفطي نصا يلزم الشركة النفطية بتحقيق زيادة في الانتاج ضمن حدود معينة.

(٢) المادة (٣٣) من قانون المحروقات الجزائري رقم (٠٧-٠٥) لسنة (٢٠٠٥) ونفس الصيغة جاءت المادة (٣٤) من هذا القانون.

يذكر تلك المتعلقة بالاستكشاف، الامر الذي يفيد عدم الاخذ بها في نطاق العقود التي تبرمها الحكومة النرويجية<sup>(١)</sup>.

### المطلب الثالث

#### أحكام العلاوات النفطية

تفرض العلاوات من قبل الدول النفطية وفق أحكام معينة تتعلق بآلية فرضها حيث انها أما ان تأتي بصيغة مبالغ مقطوعة ثابتة، أو ان تخضع في تقريرها لفكرة التصاعد وهذا يكون تبعا لنوع العلاوة التي تقررها الدولة، أما الامر الثاني فهو يتعلق بمدى اعتبار العلاوة من بين تكاليف العمليات النفطية الي تخضع لفكرة التنفيق<sup>٢</sup>، أي الخصم من وعاء الضريبة كما ان مسألة تقرير العلاوة قد تخضع الدولة فيها لموضوع التنفيق أي اعتبارها من التكاليف التي تنزل من الدخل لحساب الضريبة وهنا قد تنزل بالكامل أو بنسب معينة وهذا يرجع لقوة الدولة التفاوضية وظروف ابرام العقد حيث تقر الدولة بهذا الامر وفق ضوابط معينة أو ان ترفض الاخذ به بشكل مطلق فلا تعتبر العلاوة نفقة قابلة للحسم فتجعل قيمتها عند حساب الدخل (صفر) وفيما يلي نعرض لهذه الاحكام ضمن فقرتين :

اولا - آلية احتساب العلاوة: يظهر لنا بخصوص آلية احتساب العلاوات نظامين تعمل بهما الدول النفطية في إطار العقود التي تبرمها، وهي لا تختص بنظام معين دون غيره فقد يعمل بهما معا أو كل على حدى تبعا لتوفر أنواع متعددة من العلاوات أو الأنواع بصورة واحدة دون غيرها ويتمثل هذين النظامين بما يأتي:

(١) تضمنت الفقرة الاخيرة من الفصل الفرعي ١٠ / من الفصل الرابع من قانون النفط النرويجي رقم (٧٢) لسنة

(١٩٩٦) المعدل النافذ ما يلي: "When granting a production licence, a non-recurring fee (cash bonus) may be levied and there may be stipulated a fee which shall be calculated on the basis of production volume (production bonus)".

(١) تعبر هذه الكلمة عن اعتبار العلاوة من نفقة من نفقات الانتاج التي يتوجب خصمها من الدخل الخاضع

للضريبة وهذا الأمر سيتم العرض له بالتفصيل لاحقا.

## ١- نظام المبالغ المقطوعة الثابتة:

بموجب هذا النظام تأخذ العلاوة شكل مبلغ ثابت مقطوع يتم تحديده ابتداء عند توقيع العقد النفطي، ويسود هذا النظام بالنسبة لعلاوات التوقيع وما بعد التوقيع وعلاوات الاكتشاف ولهذا فان اغلب العقود النفطية التي اخذت بهذه الانماط من العلاوات اخذت بهذا النظام، مثلاً في العراق كانت العقود القديمة تنص على فرض مبالغ مقطوعة ثابتة على الشركات النفطية فقد تضمن عقد الحكومة العراقية وشركة استثمار النفط البريطانية المحدودة عام (١٩٣٢) علاوة توقيع مقدارها (الف ليرة انكليزية ذهباً)<sup>(١)</sup>، كما اخذ بهذه المبالغ في عقد الشركات الروسية والصينية عام (١٩٩٧) الذي الزم المقابل بدفع مبلغ مقطوع مقداره (٣) مليون دولار امريكي<sup>(٢)</sup>، وعلى الرغم من خلو الجانب التنظيمي من اي اشارة لهذا الموضوع بسبب عدم وجود قانون خاص مركزي يتعلق بها وعدم تنظيم قانون الإقليم لأحكامها بالتفصيل إلا ان الجانب العملي المتمثل في العقود التي ابرمتها الوزارة وحكومة الإقليم عمل بنظام المبالغ الثابتة المقطوعة وذلك من خلال عقود المقاولات المركزية التي نصت على علاوات التوقيع، وعقود المشاركة الخاصة بالإقليم، مثلاً تضمنت عقد تطوير حقل غرب القرنة الذي ابرمته الحكومة مع شركتي اكسون موبيل وشل علاوة توقيع تحددت بمبلغ مقطوع ثابت مقداره (١٠٠ مليون دولار)<sup>(٣)</sup>، وتضمن عقد شركة هنت (Oil hunt) مع حكومة إقليم كردستان علاوة توقيع تحددت ايضاً بمبلغ مقطوع ثابت مقداره (٢ مليون دولار)<sup>(٤)</sup>، ويلاحظ هنا الفرق الواضح في قيمة المبالغ المفروضة من حكومة الإقليم وتلك المفروضة من الحكومة المركزية

(١) البند (١)، المادة (٢٧) من هذه الاتفاقية، محمد لبيب شقير، صاحب ذهب، مصدر سابق، ج ١، ص ٢٥١ وبنفس الصيغة جاءت العقود الأخرى.

(٢) صباح عبد الكاظم شبيب الساعدي، مصدر سابق، ص ١٢٦.

(٣) د. احمد ابراهيم علي، مصدر سابق، ص ١٦.

(٤) كامل المهدي، مصدر سابق، ص ٢.

والسبب يرجع إلى ان العقود المركزية كانت لا تتضمن غير هذه العلاوات بينما تضمنت عقود الإقليم علاوات الإنتاج وهذه يعرف منها صيغتها التصاعدية التي تسمح بتحقيق إيراد جديد كلما بلغ الإنتاج مستوى معين في حين لا تحصل الحكومة المركزية إلا على مبالغ علاوات التوقيع ولهذا قدرتها بمبالغ كبيرة جدا <sup>(١)</sup>.

أما عن دولة الامارات العربية المتحدة فقد عملت هي الأخرى بهذا النظام ضمن العقود التي ابرمتها الامارات النفطية، مثال ذلك عقد امارة أبو ظبي مع شركة تطوير الساحل المتهاذن (شركة نفط أبو ظبي المحدودة) عام (١٩٣٩) الذي حدد علاوة التوقيع بمبلغ مقطوع ثابت مقداره (٣٠٠,٠٠٠ ثلاثمائة الف روبية) كما ألزمت الشركة بدفع مبلغ مقطوع ثابت مقداره (١٠٠,٠٠٠ مائة الف روبية) في نهاية كل عام بعد تاريخ التوقيع ولحسين تحقق الاكتشاف التجاري للنفط <sup>(٢)</sup>، كذلك عقد امارة رأس الخيمة مع شركة كيماكو عام (١٩٦٢) الذي ألزمت فيه هذه الشركة بدفع مبلغ مقطوع ثابت مقداره (٤٠٠,٠٠٠ اربعمائة الف دولار امريكي) لدى التوقيع ومبلغ آخر ما بعد توقيع العقد مقداره (١ مليون) دولار امريكي، ومبلغ ثالث لدى تحقق الاكتشاف التجاري للنفط مقداره (٢ مليون) دولار امريكي <sup>(٣)</sup>.

كما ألزمت الكويت في العقود التي ابرمتها الشركات النفطية بدفع مثل هذه المبالغ حيث تحدت علاوة التوقيع في عقدها مع شركة الزيت الكويتية المحدودة عام (١٩٣٤) بمبلغ (٤٧٥,٠٠٠) اربعمائة وخمس وسبعون روبية تدفع خلال (٣٠) يوما من تاريخ توقيع العقد <sup>(٤)</sup>.

(١) سارت وزارة النفط على هذا المنهج في سائر العقود التي تضمنتها جولات التراخيص الاولى والثانية حيث تراوحت علاوات التوقيع فيها بين (٥٠٠-١٠٠ مليون دولار)، د. احمد ابراهيم علي، مصدر سابق، ص ١٦.

(٢) د. شريف علي خليل العطفي، مصدر سابق، ص ٢١٥.

(٣) د. احمد عبد الحميد عشوش، د. عمر أبو بكر باخشب، مصدر سابق، ص ٢٠١.

(٤) البند (أ)، المادة (٣) من العقد المذكور اعلاه، د. محمد لبيب شقير، صاحب ذهب، ج ٢، مصدر سابق، ص ٩٥.

وفي عقدها مع شركة شل عام (١٩٦١) حددت علاوة التوقيع بمبلغ مقطوع مقداره (٧ مليون) جنيه استرليني تدفع عند التوقيع، كما ألزمت الشركة بدفع مبلغ (٧ مليون) جنيه استرليني لدى اكتشاف النفط أو حلول الميعاد السنوي الرابع للتوقيع ايهما اسبق<sup>(١)</sup>.

وفي الجزائر لم يحدد قانون المحروقات الجزائري آلية دفع علاوات التوقيع وإنما ترك الامر دون تحديد، لكن الجانب العملي المتمثل بعقود المشاركة التي أبرمتها شركة النفط الوطنية في الجزائر (سوناطراك) ومنها عقد شركة جيتي عام (١٩٦٨) الذي تضمن علاوة توقيع حددت بمبلغ مقطوع ثابت مقداره (٢,٢٥) مليون دولار<sup>(٢)</sup>.

والحال نفسه فيما يخص قانون النفط النرويجي رقم (٧٢) لسنة (١٩٩٦) المعدل النافذ الذي لم يتضمن ما يشير إلى الكيفية التي تفرض بها علاوات التوقيع لكنه اشار إليها بالرسوم غير المتكررة الامر الذي يوحي بإمكانية فرضها بهيئة مبالغ مقطوعة لأنه حدد آلية احتساب علاوة الإنتاج ولم يخصها بعبارة (غير المتكررة) التي خص بها علاوات التوقيع<sup>(٣)</sup>.

## ٢- نظام المبالغ التصاعدية:

بموجب هذا النظام تتغير مبالغ العلاوة تغيراً طردياً مع تغير حجم الإنتاج أي كلما ازداد ووصل إلى مستويات معينة، فهو يبدأ على مقياس هابط للإنتاج، أي انه اذا وصل الإنتاج اليومي إلى درجة محددة حصلت الحكومة على مقدار محدد ويزداد هذا المقدار اذا وصل هذا الإنتاج إلى مستويات اعلى<sup>(٤)</sup>.

(١) البنود (أ، ج)، المادة (٥)، من عقد شركة شل المذكور اعلاه، وثائق نفطية، مصدر سابق، ص ٥٣.

(٢) بيار تريزيان، مصدر سابق، ص ١٦٨.

(٣) نص الفصل الفرعي ١٠ / الفصل الرابع من قانون النفط النرويجي رقم (٧٢) لسنة (١٩٩٦) على :

"....When granting a production licence, a non-recurring fee (cash bonus) may be levied and there may be stipulated a fee which shall be calculated on the basis of

"production volume (production bonus).

(٤) كارول نخلة، مستقبل نفط العراق، مصدر سابق، ص ٣٦.



واكثر ما يطبق هذا النظام عند فرض علاوة الإنتاج، ويمتاز بأنه يجعل من العلاوة تصاعدية ويعطي فرصة للدولة للتأكد من ان الزيادة في الإنتاج حقيقية وثابتة وليست وقتية أو طارئة، ولهذا تشترط بعض الدول للحكم على ان هناك تزايداً في الإنتاج يسمح بزيادة مقدار العلاوة ان يتواصل الإنتاج عند الحد المقرر لزيادة المنحة مدة ٣٠ يوماً متتالية<sup>(١)</sup>، ومع هذا ينتقد البعض النظام التصاعدي للعلاوات على أساس انه يمكن ان يعتبر عقوبة للشركة على زيادة الإنتاج قد تدفعها إلى التفكير في عدم بلوغ الحد المقرر لدفع العلاوة تجنباً لدفعها، لكن هذا الانتقاد لا يصح القول به لان الشركة النفطية تكون بحاجة إلى زيادة الإنتاج لمقابلة النفقات الكبيرة التي تتكبدها في عمليات البحث والاستخراج وتحقيق ارباح مجزية قبل انتهاء العقد النفطي وهذه الاعتبارات تفوق كثيراً قيمة العلاوة الاضافية التي تدفع عند زيادة الإنتاج<sup>(٢)</sup>.

ويعمل بهذا النظام في سائر الدول النفطية ومنها العراق حيث عملت العقود القديمة به إذ ألزمت الشركات النفطية بدفع مبالغ اضافية وفضلاً عن الربح، مبنية على النفط الذي يستحق اخذ الربح عنه من تاريخ الشروع في الاصدار المنتظم أي إنتاج النفط بشكل منتظم وقد تضاعف قيمة هذه المبالغ مع الزيادة في الإنتاج على النحو الآتي<sup>(٣)</sup>:

- ١٥,٠٠٠ خمسة عشر الف ليرة انكليزية ذهب عن كل مليون طن إلى اربعة ملايين طن مع مراعاة هذه النسبة.

(١) تراعي بعض الدول عند تحديد مجموع متوسط الإنتاج اليومي من المنطقة لحساب العلاوة الاضافية المقررة اخذ الغاز في الحسبان، حيث يتم تحويل الغاز المسلم يومياً إلى براميل مكافئة من الخام المنتج يومياً وفق معادلة معينة تحددها العقود النفطية، د. رمضان صديق، مصدر سابق، ص ٦.

(٢) د. رمضان صديق، المصدر نفسه، ص ٦.

(٣) الفقرة (١)، المادة (٢٩) من عقد الحكومة العراقية مع شركة نفط البصرة ١٩٣٨؛ الفقرة (١)، المادة (٢٧) من عقد الحكومة العراقية مع شركة استثمار النفط البريطانية المحدودة، د. محمد لبيب شقير، صاحب ذهب، مصدر سابق، ج ١، ص ص ٢٥٩، ٢٩٧.

- ٢٠,٠٠٠ عشرون ألف ليرة انكليزية ذهب من كل مليون طن تالٍ مع مراعاة هذه النسبة.
- ولم تتضمن عقود وزارة النفط الحالية علاوات إنتاج وإنما اقتصرتم نماذج العقود على مكافئات التوقيع، أما عن حكومة إقليم كردستان فقد اخذت بأسلوب العلاوات التصاعدية لكن لم يتسنى لنا العثور على نماذج عقود تتضمن هذه العلاوات إلا أن بعض المصادر اشارت إلى ذلك حيث ذكر ان علاوات الإنتاج الكردستانية تتصاعد من (٢,٥) مليون دولار عند بدء الإنتاج إلى (٢٠) مليون دولار عند وصول الإنتاج المتراكم إلى (٥٠) مليون برميل يوميا<sup>(١)</sup>.
- وان هذا التوجه من الحكومة المركزية يدعو الى التساؤل حول مدى امكانية فرض علاوات تصاعدية خاصة ان العقود النموذجية التي اعتدت بها الحكومة المركزية كانت تشترط تطوير الانتاج كبند اساسي في العقد الامر الذي يمكن معه تحقيق ايراد اضافي من القيمة المتصاعدة للعلاوة النفطية<sup>(٢)</sup>.
- أما عن الامارات العربية المتحدة فقد عملت بهذا النظام ضمن عقود الامتياز والمشاركة التي ابرمتها الامارات النفطية، مثلاً حدد عقد حكومة أبو ظبي مع شركة ديمكس الألمانية عام (١٩٨١) علاوة الإنتاج بصورة تصاعدية على النحو الآتي<sup>(٣)</sup>.
- (٥) مليون دولار عندما يصل مستوى الصادرات من النفط الخام إلى معدل (١٠٠,٠٠٠) مائة ألف برميل يوميا.
- (١٠) مليون دولار عندما يصل مستوى الصادرات من النفط الخام إلى (٢٠٠,٠٠٠) مائتي ألف برميل يوميا<sup>(٤)</sup>.

(١) كامل المهدي، مصدر سابق، ص ٢.

(٢)

(٣) المادة (١٠) من العقد المذكور اعلاه، د. عاطف سليمان، مصدر سابق، ص ١٣٠.

(٤) كذلك عقد امتياز شركة ميتسوبيشي (الشرق الاوسط) الذي حدد علاوة الإنتاج بصورة تصاعدية على النحو

الآتي:

وفي الكويت طبقت هذا النظام العقود التي ابرمتها حكومة الكويت مع الشركات النفطية ومنها امتياز شركة شل البحري لعام (١٩٦١) الذي لزم الشركة بدفع مكافأة (علاوة) مقدارها (٧ ملايين) جنيه استرليني إما عند الميعاد السنوي الرابع أو لدى بلوغ الإنتاج (١٠٠,٠٠٠ ألف دينار) لمدة (٣٠) يوم متتالية، و (٤ ملايين) جنيه عندما يصل الإنتاج إلى المقادير الآتية<sup>(١)</sup>:

- (٢٠٠,٠٠٠) مائتي ألف برميل يوميا.

- (٣٠٠,٠٠٠) ثلاثمائة ألف برميل يوميا.

- (٥٠٠,٠٠٠) خمسمائة ألف برميل يوميا على التوالي

ويبدو واضحا ان العقود الكويتية قد تميزت عن العقود الاماراتية من حيث اعتمادها على حجم الخام المنتج وليس الذي يتم تصديره إذ ان الفرق واضح بين الحالتين فالخام المنتج يكون اوفر من الذي يتم تصديره.

- (٣) مليون دولار خلال مدة ثلاثين يوما من تاريخ بلوغ معدل التصدير (١٠٠,٠٠٠) مائة ألف برميل يوميا.

- (٤) مليون دولار خلال مدة ثلاثين يوما من تاريخ بلوغ معدل التصدير (٢٠٠,٠٠٠) مائتي ألف برميل يوميا.

د. شريف علي خليل العطفي، مصدر سابق، ص ٢١٦.

(١) كما نص امتياز هيسبانويل مع حكومة الكويت عام (١٩٦٨) على مكافئة ( ١ مليون دينار) كويتي عند بلوغ الإنتاج لمدة ثلاثين يوما متتالية على مستوى معدله اليومي الآتي:

- ١٠٠,٠٠٠ مائة ألف برميل - ٢٠٠,٠٠٠ مائتا ألف برميل

- ٣٠٠,٠٠٠ ثلاثمائة ألف برميل - ٤٠٠,٠٠٠ اربعمائة ألف برميل

- ٥٠٠,٠٠٠ خمسمائة ألف برميل

البند ٢/ المادة (٤) من الاتفاقية اعلاه، د. شريف علي خليل العطفي، مصدر سابق، ص ١٩٩.

ولم يشير قانون المحروقات الجزائري إلى الاخذ بعلاوة الإنتاج وإنما اكتفى بعلاوة التوقيع خلافا للعقود القديمة<sup>(١)</sup>.

أما عن النرويج فقد تضمن قانون الانشطة البترولية النرويجي ما يشير إلى الاخذ بالنظام التصاعدي في علاوة الإنتاج لانه عندما اجاز فرضها قرر احتسابها على أساس حجم الإنتاج، الامر الذي يعني ان العلاوة ترتفع كلما زاد حجم الإنتاج<sup>(٢)</sup>.  
ثانيا - تنفيذ العلاوة:

(١) حدد عقد الجزائر مع جبتي عام (١٩٦٨) علاوة الإنتاج ايضا بشكل تصاعدي مع زيادة الإنتاج وعلى النحو الآتي:

- ٢,٢٥ مليون دولار عند بلوغ الإنتاج ١٠,٠٠٠ عشرة آلاف برميل يوميا.
- ١,٢٥ مليون دولار عند بلوغ الإنتاج ٢٠,٠٠٠ عشرين الف برميل يوميا.
- ١,٢٥ مليون دولار عند بلوغ الإنتاج ٣٠,٠٠٠ ثلاثون الف برميل يوميا.
- ١,٢٥ مليون دولار عند بلوغ الإنتاج ٤٠,٠٠٠ اربعون الف برميل يوميا.
- ١,٢٥ مليون دولار عند بلوغ الإنتاج ٥٠,٠٠٠ خمسون الف برميل يوميا، بيار تريزيان، مصدر سابق، ص ١٦٨.

(٢) جاءت الفقرة الثالثة من الفصل الفرعي ١٠ / الفصل الرابع من هذا القانون يفيد ذلك حيث جاء في نصها الانكليزي بما يأتي :

"...The licensee shall furthermore pay a fee calculated on the basis of the quantity and value of petroleum produced at the shipment point of the production area (production fee). With regard to petroleum which is injected, exchanged or stored prior to being delivered to be taken ashore or used for consumption, the production fee shall be calculated on the basis of the quantity and value of the petroleum at the shipment point for the original production area at the time when the petroleum according to contract is delivered to be taken ashore or used for consumption. Nevertheless, production fee shall not be paid for petroleum produced from deposits where the development plan is approved or where the requirement to submit a plan for development and operation is waived after ١ January ١٩٨٦".

يعني تنفيق العلاوة اعتبارها نفقة تخصم من وعاء الضريبة ويتقرر هذا الامر استنادا الى القواعد التنظيمية المتعلقة بالضرائب وتحديدًا ضريبة الدخل واهمها مفهوم الدخل الصافي للمكلف الذي يعد من القواعد المستقرة عالميا في مجال التحاسب الضريبي ويقوم هذا المفهوم على ان الدخل الصافي للمكلف هو الدخل الذي تعتقد الإدارة الضريبية انه الحقيقي بعد استبعاد بعض الاجزاء من الدخل الاجمالي الذي يحققه لاعتبارات متعددة<sup>(١)</sup>، ومن هذه الاعتبارات ما يتعلق بالجانب المحاسبي والاقتصادي وبموجبها لا يدخل ما يتكبده المكلف من نفقات وخسائر في حساب الدخل الصافي، فكل نفقة يصرفها المكلف في سبيل إنتاج دخله أو صيانتها والتي يطلق عليها (تكاليف الدخل) تستبعد عند حساب الضريبة حيث تم خصمها أو تنزيلها من الدخل الخاضع للضريبة تطبيقا لفكرة العدالة الضريبية، وهذا الامر تجمع التشريعات الضريبية على الاخذ به لكنها تختلف في مدى تطبيقه بحسب الاتجاه الذي تعتمده، فهي أما ان تقر بخصم جميع النفقات المباشرة وغير المباشرة التي ينفقها المكلف للحصول على دخله، أو ان تقصر الخصم على ما يرتبط بالحصول على الدخل بشكل مباشر، أو ان توازن بين الامرين فتسمح بخصم النفقات المباشرة، اضافة إلى النفقات المرتبطة بالمهنة أو الحرفة التي يزاولها المكلف<sup>(٢)</sup>.

وان علاوات النفط تعد من بين النفقات التي تتضمنها العمليات النفطية لانها تمثل الاستثمار المبدئي في العقود النفطية فهي من مصروفات الحصول على مناطق العقد إذ تمنح

(١) تتعدد الاعتبارات التي تطبق قاعدة الدخل الصافي لأجلها إضافة للاعتبارات المحاسبية والاقتصادية المذكورة اعلاه، تستبعد من الدخل الخاضع للضريبة الاجزاء التي لها علاقة بظروف المكلف الشخصية وخاصة بالنسبة للأشخاص الطبيعية وهي (السماحات)، فضلا عن الاجزاء التي تتعلق بالجوانب السياسية والاجتماعية أو اقتصادية وي (الإعفاءات)، للتفصيل ينظر: د. قيس حسن عواد البدراني، المالية العامة والتشريع المالي، دار ابن الاثير للطباعة والنشر، جامعة الموصل، بلا تاريخ، ص ٢٧٨؛ د محمد عبد الله العربي بك، موارد الدولة "الاصول العلمية في الضرائب، بلا مكان، بلا تاريخ، ص ١٩٤.

(٢) في تفصيل هذه الاتجاهات ينظر: د. قيس حسن عواد البدراني، مصدر سابق، ص ٢٧٨.

الشركة النفطية بموجبها حق الدخول في منطقة العقد والقيام بعمليات الاستكشاف ولاحقا سائر العمليات الأخرى<sup>(١)</sup>، وتصنف من بين النفقات الإيرادية لأنها تتعلق بتغير في الطاقة الإنتاجية للحقول النفطية، بل تدفعها الشركة في سبيل تنفيذ العقد، ولهذا يعتبرها البعض من النفقات غير المباشرة أو التكميلية<sup>(٢)</sup>.

والاصل في العلاوات انها تخضع للقاعدة العامة في التفتيق، أي اعتبارها بين النفقات القابلة للخصم بالنسبة للوعاء الضريبي، لكن هذا الاصل العام يعمل به بشكل معكوس في النطاق العملي للعمليات النفطية ولا يقتصر الامر هنا على ما تشترطه الدول النفطية ضمن العقود التي تبرمها من عدم استرداد للعلاوة أو اية مبالغ أخرى، وانما تنص عليه ايضا قوانين النفط في هذه الدول، الامر الذي جعل الاصل العام بالنسبة للعلاوة هو عدم تنفيقيها والاستثناء هو اعتبارها نفقة قابلة للخصم، ومن هنا نكون بالنسبة لتنفيقي العلاوة ازاء توجيهين:

الأول: لا يقبل تنفيقي العلاوة بشكل مطلق، ويمثل هذا الاتجاه الاصل العام والذي بموجبه تبرز صفة العلاوة كإيراد خالص حيث لا يكون في وسع الشركات النفطية ان تسترد أو تستنفذ العلاوة لأنها لا تعتبر من قبيل التكاليف التي تخصم من وعاء الضريبة وأنما تعدها الدولة إيرادا خالصا تتحصل عليه إلى جانب الضريبة بمجرد اتمام العقد<sup>(٣)</sup>، ومن هنا جاءت فكرة اعتبارها من المخاطر الجوهرية بالنسبة للشركة النفطية اذا ما استحققت قبل الإنتاج خاصة في حال لم يكتشف النفط بكميات تجارية<sup>(٤)</sup>.

(١) د. حسين القاضي، د. عبد الرزاق محمد قاسم، سمير الريشاني، محاسبة البترول، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع ودار الثقافة للنشر والتوزيع، ط١، عمان، ٢٠٠١، ص ٥١، ٨٢؛ د. عبد الخالق مطلق الراوي، محاسبة النفط والغاز، الطبعة الاولى، دار اليازوري للطباعة والنشر، الاردن، عمان، ٢٠١١، ص ٦٢.

(٢) احمد ابراهيم العلي، مصدر سابق، ص ٧.

(٣) د. رمضان صديق، مصدر سابق، ص ٦.

(٤) مونت هويت، مصدر سابق، ص

ويمكننا تبرير هذا التوجه بالنسبة للدول التي تأخذ به بالاستناد الى الاتجاه المقيد في خصم النفقات الذي لا يسمح إلا بخصم النفقات المباشرة دون النفقات غير المباشرة كما سبق التوضيح، ولما كانت العلاوة من النفقات غير المباشرة فهي لا تسترد ولا تستهلك، كما أنه يمكن تبريره ايضا بالرجوع إلى فكرة الذاتية التي تتمتع بها عقود النفط من حيث كونها عقود تفاوضية بالدرجة الاولى وهي اذا تضمنت بين بنودها شرطا يمنع استرداد العلاوة أو اية مبالغ اخرى فهذا يعني وجوب العمل به حتى لو شكل خروجاً عن القواعد العامة التي تقر بها التشريعات المالية وما يعزز هذه الذاتية ان هذه العقود تتم المصادقة التشريعية لها لاحقا الامر الذي يحولها من النطاق التعاقدي إلى النطاق التنظيمي فهي تتحول إلى قانون وهو هنا قانون خاص بهذا النمط من العمليات النفطية وبالتالي هو يقيد القواعد العامة عملاً بفكرة الخاص يقيد العام<sup>(١)</sup> ومن هنا تقيد فكرة عدم التنفيق القاعدة المعمول بها في مجال ضرائب الدخل من جواز تنفيق هذه المبالغ، هذا على افتراض كان قانون الدولة يأخذ بالاتجاه الواسع في تنزيل أو خصم النفقات وان هذه القاعدة يعمل بها بالنسبة للصيغ الاخرى من الاثمان النفطية في اغلب الاحيان عدا اتاوات النفط.

الاتجاه الثاني: يمثل هذا الاتجاه الاستثناء على الاصل العام، وبموجبه يسمح بتنفيق العلاوة ويختلف الاساس الذي يتم بموجبه السماح بمثل هذه النفقة فالأمر هنا يعتمد على مدى نجاح العمليات النفطية وظروف كل شركة وطبيعة مبلغ العلاوة وحجمه، وهنا قد يتم الاستناد إلى مبادئ محاسبية معينة أو طرق معينة تقضي باتباعها ظروف الشركة وطبيعية وحجم عملها، أو قد تتطلب ذلك القواعد والتعليمات والتشريعات الحكومية التي تحكم صناعة النفط<sup>(٢)</sup>، وبصورة عامة يتم معالجة العلاوة بإحدى طريقتين:

(١) د. سراج حسين ابو يزيد، التحكيم في عقود البترول، دار النهضة العربية، القاهرة، ٢٠١٠، ص ٢٠.

(٢) د. خالد امين عبد الله، محاسبة النفط، الطبعة الاولى، دار وائل للطباعة والنشر، ٢٠٠١، ص ٥٨.

١- اذا تبين ان العقد غير منتج أو تم التخلي عن منطقة العقد، فان العلاوة هنا تعد من قبيل الخسائر التي ترحل من حساب خاص بالعقود من هذا النوع وهي هنا أما ان تنزل بالكامل، أو ترحل بنسب معينة على أساس مساحة المناطق المتخلى عنها<sup>(١)</sup>.

٢- اذا كان العقد منتجاً أي تبين وجود النفط في منطقة العقد بكميات تجارية في هذه الحالة نكون أما احتمالين<sup>(٢)</sup>:

- أما ان تعتبر مصروف إيرادي سنوي يدخل في حساب ارباح وخسائر الشركة فينزل بالكامل أو يرحل بنسب معينة على أساس مساحة الاجزاء المتعاقد عليها.

- ان يتم اعتبارها مصروفات رأسمالية وفي هذه الحالة تخضع لقواعد الاندثار (الاستهلاك) فيتم استهلاكها بنسب معينة أما وفقاً لمساحة العقد أو كمية الإنتاج، وفي هذه الحالة يذهب البعض إلى انه اذا كانت الشركة تتولى سلسلة مشاريع فان الاستهلاك يجب ان يتم من دخل الحقل (العقد) ذاته الذي تم انفاق العلاوة عليه وليس من دخل الحقول (العقود) المنتجة ويبرر ذلك بما يلي<sup>(٣)</sup>:

١. ان الشركة أحياناً تخفض تكاليف التنقيب والتطوير في المشاريع الجديدة مقابل دخل المشاريع التي تحقق بالفعل دخل خاضع للضريبة.

٢. مع نمو وتطور المنطقة النفطية قد يؤدي عدم فرض العلاوة إلى التمييز بين الشركاء الجدد الذين ليس لديهم دخل يمكن ان تخصم منه نفقات التطوير والتنقيب.

وعن مدى العمل بهذين الاتجاهين، فقد سبق القول إلى ان الاتجاه الأول يمثل الاصل العام فيما يتعلق بفكرة تنفيق العلاوة، وهذا يعني ان معظم الدول النفطية تدخل ضمن هذا

(١) د. عبد الخالق مطلق الراوي، مصدر سابق، ص ٦٢.

(٢) د. حسين القاضي واخرون، ص ٨٧.

(٣) كارول نخلة، مستقبل النفط للعراق، مصدر سابق، ص ٣٦.



الاتجاه وتعمل به، ولكن هذا لا يعني عدم وجود دول تقبل فكرة التنفيق هذه وتعمل بهذا ولهذا وجد الاتجاه الثاني الذي يمثل الاستثناء، وبالنسبة للدول محل الدراسة فانه يمكن القول ان الكويت والجزائر تدخل عمليا ضمن نطاق الاتجاه الأول<sup>(١)</sup>، ففي الكويت جاء قانون ضريبة الدخل الكويتي والقوانين اللاحقة عليه مشيرا إلى إمكانية خصم هذه المبالغ من الدخل الذي تحصل عليه الشركات النفطية بصورة غير مباشرة، فهو بعد ان حدد مقدار الضريبة اجاز خصم مبلغ يساوي مجموع الضرائب الأخرى (عدا ضريبة الدخل) والعوائد والإيجارات والرسوم الكمركية والفرائض وما شابه من رسوم تدفع لحاكم الكويت في السنة الضريبية التي تتعلق بمزاولة الاعمال المتعلقة بإنتاج النفط والمواد الهيدروكربونية الأخرى<sup>(٢)</sup>، ولعل لفظ الفرائض يمكن ان يشمل مبالغ العلاوات، لكن مع هذا توجهت الحكومة توجهها مخالفاً لمضمون هذا النص عندما درجت على تضمين جميع هذه العقود نصوصاً تقيد بعدم جواز استرداد أي مبلغ من المبالغ التي تدفع بموجب هذه العقود وكان ذلك بنصوص صريحة ولهذا فقد كانت قيمة استرداد العلاوات بموجب هذه العقود (صفر)، مثال ذلك الامتياز المعقود بين حكومة الكويت وشركة الزيت الامريكية المستقلة عام (١٩٤٢) تضمنت نص صريح بقضي بذلك جاء فيه: "لا يحق للشركة استرداد أي من المبالغ التي تدفعها للشيخ باي حال من الاحوال إلا ما كان قد دفع منها خطأً في الحساب"<sup>(٣)</sup>، ويبدو واضحاً ان هذا البند الذي اوردته العقود الكويتية يعد شرطاً مقيداً للنصوص العامة المعمول بها في نطاق ضرائب الدخل، وهذا يعد تطبيقاً لفكرة الذاتية في عقود النفط التي تقيد نصوصها القواعد العامة.

(١) تعتبر المملكة العربية السعودية ومصر ايضا من الدول الداخلة ضمن هذا الاتجاه إذ تضمنت عقودها شروطاً لم تكن تجيز استرداد العلاوات باي حال من الاحوال، بيار تريزيان، مصدر سابق، ص ١٧٤؛ شريف علي خليل العطفي، مصدر سابق، ص ٢١٠.

(٢) (الفقرة ب)، المادة الاولى من قانون ضريبة الدخل الكويتي رقم (٥١) لسنة ١٩٥٥.؟؟؟؟

(٣) (البند هـ)، المادة (٣) من امتياز شركة الزيت الامريكية المذكور اعلاه، د. محمد لبيب شقير، صاحب ذهب، مصدر سابق، ج ١، ص ١٣٣.

أما عن الجزائر، فقد كانت العقود التقليدية في الجزائر تقيد هذا التوجه، إذ لم يتضمن عقد جيتي مع حكومة الجزائر عام ١٩٦٨ نص مماثل لكنه مع هذا كانت نسبة استهلاك العلاوة (صفر)<sup>(١)</sup>، لكن أصبح هذا الأمر راسخاً في ظل قانون المحروقات الجزائري رقم (٠٧-٠٥) لسنة (٢٠٠٥) إذ جاء هذا القانون أكثر صراحةً وتحديداً عند ما قرر ان مبلغ العلاوة المدفوع للخزينة العامة عند توقيع عقود البحث والاستغلال النفطي هو غير قابل للحسم حيث جاء النص الذي اعتبرها معياراً للمفاضلة بين العقود كالآتي: "المبلغ غير القابل للحسم من العلاوة الذي يدفع للخزينة العمومية عند التوقيع على العقد"<sup>(٢)</sup>.

وفي العراق انقسم العمل بين هذين الاتجاهين، فقد سارت العقود القديمة على نهج الدول العربية سالفة الذكر في عدم تنفيق مبالغ العلاوة رغم ان بعضها لم يتضمن هذه العقود نصوص تشترط عدم جواز استرداد هذه المبالغ، والبعض الآخر اشترط ذلك كما هو الحال في عقد بترولبراس (البرازيلية) مع الحكومة العراقية عام ١٩٧٢ الذي اشترط فيه ان تكون المنحة (العلاوة) غير مقيدة<sup>(٣)</sup>.

أما في الوقت الحالي فيختلف الوضع بين الحكومة المركزية وحكومة إقليم كردستان إذ ان جميع العقود التي ابرمتها حكومة الإقليم لم تجز تنفيق العلاوة<sup>(٤)</sup> وهذا يشير إلى توجه الإقليم بالاتجاه الأول واعتبار العلاوات إيراد خالص تحصل عليه إلى جانب الضرائب والرسوم، أما بالنسبة للحكومة المركزية فقد سارت في الاتجاهين معا إذ لم تجز تنفيق العلاوة كأصل عام عملت به بالنسبة لأغلب العقود التي ابرمتها باستثناء عقد حق الرميطة النفطي

(١) بيار تريزيان، مصدر سابق، ص ١٦٨.

(٢) المادتين (٣٣، ٣٤)، قانون المحروقات الجزائري رقم (٠٧-٠٥) لسنة (٢٠٠٧).

(٣) د. شريف علي خليل العطفي، مصدر سابق، ص ٢١٢.

(٤) كامل المهدي، مصدر سابق، ص ٢.

الذي اجاز تنفيق مبلغ العلاوة فيه ومقداره (٥٠٠) مليون دولار<sup>(١)</sup>، وفي كل الاحوال يجد امر تنفيق العلاوة سنده من نصوص قانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لسنة (١٩٨٢) الذي يحيل إليه قانون الضريبة على دخل الشركات العاملة في مجال النفط رقم (١٩) لسنة (٢٠١٠) لكن على ما يبدو ان فكرة الذاتية هنا تغلب على هذه الأحكام الامر الذي جعل تقدير التنفيق من عدمه يخضع لإرادة طرفي العقد التي تعد حاكمة بهذا الخصوص.

وفي النرويج لم يتضمن قانون النفط النرويجي رقم (٧٢) لسنة (١٩٩٦) المعدل النافذ ما يشير إلى هذا الموضوع، لكن تضمن قانون ضريبة الدخل على الانشطة البترولية رقم (٣٥) لسنة (١٩٧٥) المعدل بالقانون رقم (٥١) لسنة (٢٠٠٧) ما يشير إلى نفقات الاستكشاف واجاز تحديد قيمة الضريبة عليها سواء كانت مباشرة أو غير مباشرة لكنه استثنى من ذلك النفقات المالية التي يمكن ان تعد العلاوة من بينها واخرجها من حساب النفقات وعلى ما يبدو انه اخضعها للضريبة مما يعني اعتباره اياها دخلا صافيا يدخل إلى حساب المكلف (الشركة النفطية) وهذا السياق من ان النصوص التي جاء بها هذا القانون إذ قرر الكيفية التي تسد فيها قيمة الضريبة على نفقات الاستكشاف بضرب قيمة هذه النفقات في الاسعار المطبقة للسنة التي حصلت فيها هذه المصروفات<sup>(٢)</sup>، وهذا يجعل المشرع النرويجي متجه عمليا بالاتجاه الأول الذي لا يقبل تنفيق مبلغ العلاوة.

أما عن الدول التي عملت بالاستثناء واخذت به كأصل عام فليس من بينها أي دولة من الدول محل الدراسة إلا العراق في التوجيه الاخير للسلطة المركزية بخصوص حقل الرميلة النفطي حيث اجاز استرداد هذه العلاوة على شكل اقساط بلغ عددها عشرين قسط ربع سنوي

(١) كامل المهدي، المصدر نفسه، ص ٢.

(٢) (الفصل الثالث)، ( الفقرة C البند ٤ ) من قانون ضريبة الدخل على الانشطة البترولية في المناطق المغورة النرويجي رقم (٣٥) لسنة (١٩٧٢) المعدل النافذ.

تبدأ من الفصل التاسع بعد تحقق الإنتاج الفعلي مباشرة<sup>(١)</sup>، أما عن الدول التي اخذت به فلم تأخذ به بشكل مطلق وإنما سمحت بتنفيقي العلاوات ولكن وفق ضوابط معينة، مثلاً إيران اخضعت العلاوات لأحكام الاستهلاك لكنها سمحت به بنسبة ١٠% فقط، كما هو الحال في عقد الحكومة الإيرانية مع شركة (بيغولكو) عام (١٩٦٥) وكذلك عقدها المبرم في نفس العام مع مجموعة شركات المانية<sup>(٢)</sup>.

وتعد ليبيا أيضاً من الدول التي اجازت تنفيقي العلاوات لكنها أيضاً لم تأخذ بفكرة التنفيقي بشكل مطلق وإنما اخضعتها لأحكام الاستهلاك ولكن لم تقرر هذا الحكم بالنسبة لكل مبلغ العلاوة وإنما نصف المبلغ (٥٠%) من قيمتها الكلية، وجعل نسبة الاستهلاك في هذا النصف ١٠% فقط، أما عن علاوات التوقيع فقد منع استهلاكها بشكل مطلق أي ان ما يخضع لأحكام الاستهلاك هو علاوات الإنتاج والاستكشاف فقط<sup>(٣)</sup>.

## الخاتمة :

بعد ان عرض البحث لموضوع علاوات النفط فقد تم التوصل الى النتائج والتوصيات الاتية :

### اولاً - النتائج

١- تعتبر علاوات النفط إيرادات اوليا خالصا من إيرادات النفط يتحقق الى جانب الضريبة والاتاوة وغيرها من صور الإيراد وتكون لدى ابرام العقد او اتمام الاكتشاف التجاري للنفط او بدء انتاجه او وصوله الى مستويات معينة وهي لا يتوقف وجودها على نتائج العمليات النفطية ، اذ تتحقق بغض النظر عن قيام الطرف الاخر بالتزاماته وبغض

(١) احمد ابراهيم العلي، مصدر سابق، ص ٧.

(٢) بيار تريزيان، مصدر سابق، ص ١٧٤.

(٣) بيار تريزيان، المصدر نفسه، ص ١٧٤.

النظر عن تخليه عن منطقة الامتياز وفي اية مرحلة من مراحل العقد فهي تعتمد على قيمة النفط المنتج نفسه وتبرز اهميتها للدولة النفطية كايارد عام عندما تكتسب الدولة مبلغها حتى في حال عدم تحقق الاكتشاف التجاري للنفط.

٢- تتوجه اغلب الدول النفطية بما فيها الدول التي تمتلك تشريع نفطي متكامل الى تنظيم احكام علاوات النفط مستندة الى الجانب العملي المتمثل في عقود النفط فهي حتى وان امتلكت قانون ينص على الاخذ بها لكنها لا تذكر اكثر من ذلك وبالنسبة للعراق يبدو هذا الأمر واضحاً من خلال توجه الحكومة المركزية التي لا تمتلك اكثر من نماذج للعقود النفطية تتضمن من بين بنودها علاوات النفط وفي توجه اقليم كردستان الذي جاء بقانون للنفط ولكن هذا القانون لم يتضمن اكثر من اشارة الى العلاوات كصورة من صور الايراد النفطي وكذلك الحال بالنسبة لمسودة قانون النفط والغاز الاتحادي لعا ٢٠٠٧ وفي الدول المقارنة لا يختلف الامر ايضا عما هو معمول به في العراق اذ اكتفت البعض بما تتضمنه العقود النفطية في كل حالة كما هو الحال في الامارات المتحدة العربية والكويت ولم تتضمن القوانين النفطية للبعض الاخر اكثر من اشارة كما هو الحال في الجزائر والنرويج.

٣- تعتبر علاوات النفط من صور الايراد العام التي تحتل في تكييفها وجهين الاول بحسب توجه الدولة النفطية في تقريرها ويتمثل الوجه الاول في اعتبارها من الرسوم العامة التي يقررها القانون الخاص بالثروة النفطية اما الوجه الثاني فيتمثل في اعتبارها من الاثمان العامة في والاكتفاء بتنظيمها بشكل فردي ضمن العقود التي تبرمها الدولة النفطية في كل مرة لتمثل ثمن الدخول في العقد النفطي وان التكييف الاول لا يعمل به الا في عدد قليل من الدول مثل النرويج بالنسبة للدول محل الدراسة اما التكييف الثاني فتعمل به اغلب الدول النفطية ومنها العراق وبعض الدول الاخرى محل المقارنة كالامارات العربية المتحدة والكويت والجزائر.

٤- تتحقق علاوات النفط بـصور ثلاث ترتبط كل منها بمراحل العقد النفطي وهي (علاوة التوقيع - وعلاوة الاستكشاف - وعلاوة الإنتاج) وان هذه الصور الثلاث تتوجه الدول الى العمل بها اما مجتمعة او تأخذ ببعضها دون البعض الاخر لأسباب معينة؛ فقد اخذ العراق ممثلاً في توجه الحكومة المركزية واقلية كردستان بعلاوة التوقيع وعلاوة الانتاج فقط والسبب في ذلك يرجع الى ان اغلب العقود العراقية انصبت على حقول مكتشفة مسبقاً في حين اقتصر بعض الدول محل المقارنة على علاوات التوقيع كما هو الحال في الجزائر؛ وجمع البعض الاخر بين هذه الصور الثلاثة كما هو الحال في الكويت.

٥- يتم فرض علاوة النفط وفق احد اسلوبين :

- الاول مبلغ ثابت مقطوع يتم تحديده ابتداءً وهذا الاسلوب يرتبط بعلاوة التوقيع والاستكشاف.

- الثاني مبلغ متغير يتناسب تغيره مع تطور الانتاج او وصوله الى مستويات معينة حيث يتصاعد معه مقدار العلاوة كلما ازداد الانتاج او وصل مستوى معين.

وقد اختلف العمل بهذه الاساليب في العراق لدى كل من الحكومة المركزية والاقليم وهذا الاختلاف يرجع طبعاً الى اختلاف صور العلاوة حيث اخذت الاولى بعلاوات التوقيع التي من طبيعتها ان تقرر بمبلغ مقطوع اما الاقليم فقد اخذ الى جانب ذلك بعلاوات الانتاج التي جاء بها بصيغة تصاعدية تتناسب مع زيادة الانتاج وكان الاجدر بالحكومة المركزية ان تأخذ هي الاخرى بعلاوات الانتاج ووفق هذه الصيغة.

اما عن الدول الاخرى فقد اختلفت موقفها هي الاخرى حيث استقرت الجزائر على علاوات التوقيع ذات المبالغ الثابتة في حين اخذت كل من الامارات العربية المتحدة والكويت بالأسلوبين كما في العراق ووفرت النرويج اساساً شرعياً لفرض علاوات يتغير مبلغها مع تغير الانتاج.

٦- لا تعتبر علاوات النفط كأصل عام يعمل به في اغلب الدول النفطية من تكاليف العقد التي يجوز استردادها بخصمها من وعاء ضريبة الدخل (تتفقيها) ولكن هذا الاصل العام تخرج عنه بعض الدول لتشكل الاستثناء بهذا الخصوص ' وفي العراق اخذ اقليم كردستان بالأصل العام فلم يجز استرداد علاوات النفط المدفوعة لحكومة الاقليم بشكل نهائي ' اما الحكومة المركزية فقد خرجت عن الاصل العام وعملت بالاستثناء في حالة واحدة فقط هي حالة عقد الرميطة النفطية الذي اجازت فيه استرداد مبلغ العلاوة على شكل اقساط الامر الذي اخرج هذه العلاوة من نطاق الايراد وحولها الى تكلفة للعقد ' وكان الاجدر بالحكومة المركزية ان تتنبه الى هذا الامر وان لا تجيز استرداد العلاوة لارتباطها بحقها في ثروتها النفطية ومنح الحق باستغلالها بمقابل هو علاوة النفط.

#### ثانيا - التوصيات :

لما كانت العقود النفطية سواء التي تبرمها الحكومة المركزية او اقليم كردستان لا تغفل عن الاخذ بعلاوات النفط فان المقترح هو وضع فكرة العلاوة النفطية ضمن اطار تشريعي من خلال النص على الاخذ بها ضمن النصوص القانونية التي تنظم لعمليات النفط في العراق وهي قانون النفط والغاز لمؤمل اصداره وقانون اقليم كردستان الذي صدر دون ان ينظم لهذا الموضوع وتبدو اهمية هذه الفكرة في انها ستضع حكما قانونيا لا يمكن تجاوزه للعمل بعلاوة النفط كما هو الحال بالنسبة لبعض الدول محل المقارنة مثل النرويج والجزائر ' ويكفي هنا اقرار وجودها ووضع الاساس العام لحسابها كالاعتداد بفكرة التصاعد وعدم جواز استرداد العلاوة النفطية دون ذكر الارقام لترك المجال للتطور والتغيير في مبلغ العلاوة مع تغير الظروف الامر الذي يضع اطراف العقد امام قواعد عامة لا يمكن تجاوزها بهذا الخصوص ويفسح المجال لتحقيق ايراد اكبر ومتجدد كلما تغير حجم النتاج من هذه الصورة من صور الايراد النفطية.

## المصادر والمراجع :

### أ - القوانين

١. قانون ضريبة الدخل الكويتي رقم (٥١) لسنة ١٩٥٥.
٢. قانون ضريبة الدخل على الأنشطة البترولية في المناطق المغمورة النرويجي رقم (٣٥) لسنة (١٩٧٢) المعدل النافذ.
٣. قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة (١٩٨٢) المعدل النافذ.
٤. قانون النفط النرويجي رقم (٧٢) لسنة (١٩٩٦) المعدل النافذ.
٥. قانون المحروقات الجزائري رقم (٠٥-٠٧) لسنة (٢٠٠٧).
٦. قانون ضريبة الدخل على الشركات النفطية الاجنبية المتعاقدة للعمل في العراق رقم (١٩) لسنة (٢٠١٠).

### ب- الكتب

٧. د. احمد عبد الحميد عشوش، د. عمر أبو بكر باخشب، النظام القانوني للاتفاقيات البترولية في دول مجلس التعاون الخليجي "دراسة مقارنة مع الاهتمام باتفاقيات ونظم البترول بالمملكة العربية السعودية"، مؤسسة شباب الجامعة 'الاسكندرية' ١٩٩٠.
٨. د. احمد مختار عبد الحميد عمر، معجم اللغة العربية المعاصرة، الجزء الثالث 'الطبعة الاولى' علم الكتب '٢٠٠٨.
٩. د. حسين القاضي، د. عبد الرزاق محمد قاسم، سمير الريشاني، محاسبة البترول، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع ودار الثقافة للنشر والتوزيع، ط١، عمان، ٢٠٠١.
١٠. د. خلود خالد الصادق بيوض، عقد الامتياز النفطي وتطبيقاته، المكتب الجامعي الحديث، الاسكندرية '٢٠١٢.
١١. د. خالد امين عبد الله، محاسبة النفط 'الطبعة الاولى' دار وائل للطباعة والنشر '٢٠٠١.
١٢. د. سراج حسين ابو يزيد 'التحكيم في عقود البترول' دار النهضة العربية 'القاهرة' ٢٠١٠.
١٣. د. طاهر الجنابي، علم المالية العامة والتشريع المالي 'دار الكتب للطباعة والنشر' جامعة الموصل 'بلا تاريخ.



١٤. د. عاطف سليمان، النظام القانوني للبترول في البلاد العربية (القانون البترولي العربي)، ط ١، المؤسسة العربية للدراسات والنشر، بيروت، لبنان، ٢٠١٣.
  ١٥. د. عبد الرزاق السنهوري، الوسيط في شرح القانون المدني، ج ٤، العقود التي ترد على الملكية، المجلد الاول (البيع والمقايضة)، دار احياء التراث العربي، بيروت، لبنان، بلا تاريخ.
  ١٦. د. عبد الخالق مطلق الراوي، محاسبة النفط والغاز، الطبعة الاولى، دار اليازوري للطباعة والنشر، الاردن، عمان، ٢٠١١.
  ١٧. د. عبد الحميد العلوجي، خضير عباس اللامي، الاصول التاريخية للنفط العراقي، مراجعة د. صاحب ذهب، ج ١، دار الحرية للطباعة، بغداد، ١٩٧٣.
  ١٨. د. فؤاد قاسم الامير، ثلاثية النفط العراقي، دار الغد للنشر، بغداد، ٢٠٠٧.
  ١٩. د. قيس حسن عواد البدراني، المالية العامة والتشريع المالي، دار ابن الاثير للطباعة والنشر، جامعة الموصل، بلا تاريخ.
  ٢٠. كارول نخلة، مستقبل النفط للعراق، مركز سيوري لاقتصاديات الطاقة، جامعة سيوري، ٢٠٠٨، بحث منشور على الانترنت على موقع المركز
- <http://www.seec.surrey.ac.uk/research/Publications/SEECIraqReportByCaroleNakhleNov2008Arabic.pdf>.
٢١. د. محمد عبد الله العربي بك، موارد الدولة "الاصول العلمية في الضرائب" بلا مكان، بلا تاريخ.
  ٢٢. د. محمد لبيب شقير، صاحب ذهب، اتفاقات وعقود البترول في البلاد العربية، الجزء الاول، المطبعة العالمية، ١٩٥٩.
  ٢٣. د. محمد لبيب شقير، صاحب ذهب، اتفاقيات وعقود البترول في البلاد العربية، الجزء الثاني، المطبعة العالمية، ١٩٦٠.
  ٢٤. د. مجد الدين الفيروز آبادي، القاموس المحيط، تحقيق: انس محمد الشامي، زكريا جابر احمد، دار الحديث للطبع والنشر، القاهرة، ٢٠٠٨.
  ٢٥. د. نزيه حماد، معجم المصطلحات المالية والاقتصادية، الطبعة الاولى، دار القلم، دمشق /الدار الشامية، بيروت، ٢٠٠٨.

٢٦. وثائق نفطية، متاح على الموقع الالكتروني

[http://www.moo.gov.kw/App\\_Themes/moo/pdf/completebook-doc-ar.pdf](http://www.moo.gov.kw/App_Themes/moo/pdf/completebook-doc-ar.pdf).

#### ج- الرسائل والاطاريح :

٢٧. بيار تيريزيان، الاسعار والعائدات والعقود النفطية في البلاد العربية وايران، اطروحة دكتوراه، كلية الحقوق / جامعة السوربون، ١٩٨٢.

٢٨. د. شريف علي خليل العطفي، النظام القانوني لعقود الامتيازات البترولية والغاز "دراسة مقارنة"، اطروحة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة القاهرة، ٢٠٠٣.

٢٩. صباح عبد الكاظم شبيب الساعدي، النظام القانوني لعقد التطوير والإنتاج النفطي في العراق، رسالة ماجستير، كلية القانون، جامعة بغداد، ٢٠٠٠.

#### د- البحوث والمقالات :

٣٠. د. احمد ابرهي علي، الجوانب المالية في عقود الخدمة النفطية وإدارة العمليات، مقال منشور على موقع شبكة الاقتصاديين العراقيين <http://iraqieconomists.net/ar/?s>.

٣١. د. رمضان صديق، ضرورة مراجعة الأحكام الضريبية باتفاقيات النفط المصرية لمواكبة تغيرات اسعار النفط العالمية، بحث مقدم إلى مؤتمر البترول والطاقة: هموم عالم واهتمامات امة المعقود في الفترة من ٢-٣ نيسان ٢٠٠٨، كلية الحقوق، جامعة المنصورة، متاح على الموقع الالكتروني [www.f-law.net](http://www.f-law.net)

٣٢. د. قيس حسن عواد البدراني، التعامل الضريبي لشركات النفط الاجنبية المستثمرة في العراق، م. سهاد عبد الجمال عبد الكريم، بحث منشور ضمن وقائع المؤتمر العلمي السنوي الخامس لكلية الحقوق / جامعة الموصل للفترة من (٢٠-٢١ نيسان ٢٠١١) بعنوان التنظيم القانوني للاستثمار في العراق (الواقع والآفاق)، ج ١.

٣٣. كامل المهدي، قراءة في عقود إقليم كردستان النفطية، مقال منشور على موقع شبكة الاقتصاديين العراقيين <http://iraqieconomists.net/ar/?s>

٣٤. مونت هويت، زيادة حوافز التنقيب في اتفاقيات البترول الدولية، مجلة النفط والتعاون العربي، المجلد ١٣، العدد ٢، ١٩٨٧.

٣٥. الملامح الاساسية لعقود جولات التراخيص العراقية، متاح على موقع وزارة النفط العراقية على الصفحة الالكترونية

<http://www.moo.oil.gov.iq/PCLD/PCLD/contractus&company.html>