

- ١ - ٤٦ دراسة ميدانية لآراء المستثمرين لدور الحوافز والإجراءات
الضريبية في تشجيع الاستثمار بجمهورية مصر العربية
دكتور / ابراهيم السيد المليجي شحاته

مقدمة البحث:

إن التوسع الكبير في خدمات الاتصالات والإنفتاح الكبير بين الدول وسهولة التبادل التجاري، وانتقال رؤوس الأموال، وظهور التكتلات الاقتصادية، والمنظمات العالمية والمعاهدات الدولية، أدى إلى تزايد التنافس بين الدول لجذب رؤوس الأموال للاستثمار ضمن حدودها، وعلى وجه الخصوص الدول النامية ذات الاقتصاديات المتعثرة، والتي تجد في هذا الجذب للاستثمار سبيلاً للخلاص من المشكلات الاقتصادية والاجتماعية التي تعاني منها، من فقر وبطالة وركود اقتصادي وغير ذلك. وقد شجع هذا التنافس الدول المعنية على تهيئة البيئة الملائمة للاستثمار فيها، مثل تعديل التشريعات وإزالة العقبات الاقتصادية والإجرائية لتأسيس وإقامة المشاريع، وتقديم حوافز تشجيعية تشمل الحوافز الضريبية والإجراءات الإدارية الضريبية.

وقد بدأت الإصلاحات الإجرائية التي تسعى إلى تسهيل وتبسيط كافة إجراءات التعامل مع المستثمرين، تأخذ اهتماماً متزايداً في جميع الدول التي تقوم بصورة فعالة بتشجيع وجذب الاستثمار، حيث تحدد هذه الإجراءات إلى حد كبير مدى السهولة أو الصعوبة في تأسيس وتشغيل منشأة صناعية أو تجارية أو خدمية في بلد معين. ولكن قيام الحكومات بالإصلاحات الإجرائية وإزالة العوائق أمام المستثمرين - وإن كان له أهمية كبيرة في أنسياب رأس المال الأجنبي إلى الدول النامية - لا يعتبر في حد ذاته حافزاً ضريبياً، ذلك أن إزالة هذه العوائق والقيام بالإصلاحات الإجرائية يعود بالأمور إلى وضعها المحايد.

أما الحوافز فيقصد بها إحداث آثار إيجابية تدفع رأس المال الأجنبي والمحلي إلى الإقدام للاستفادة منها. فالمستثمر يوازن بين العائد المحتمل للاستثمار والمخاطر التي يتحملها في سبيل الحصول على هذا العائد، ومن أهم العناصر التي تؤخذ بعين الاعتبار في هذه العملية تلك التي تؤثر تأثيراً مباشراً في هذا العائد كالحوافز الضريبية التشجيعية التي تقدمها الدول للمستثمرين لتدفعهم لاتخاذ قرارهم بالاستثمار ضمن حدودها لما لذلك من أهمية ونتائج إيجابية مأمولة تؤدي إلى تحريك عجلة الاقتصاد

الوطني، وتحقيق تنمية شاملة ومتوازنة في كافة نواحي الحياة الاقتصادية منها وغير الاقتصادية، ومهما تعددت أشكال الحوافز الضريبية ومبرراتها، فإنها تعتبر استثناء. فالأصل أن تشمل الضريبة جميع الدخول والأشخاص، لأن ذلك مما تقتضيه العدالة الضريبية، وهذا الاستثناء يقلل من حصيلة الضرائب التي تعود لخزائن الدول التي تحتاجها للقيام بأعبائها ومسئولياتها. إلا أن الدول تمنح هذه الحوافز الضريبية لتحقيق أهداف تتمثل بجذب رؤوس الأموال المحلية والأجنبية للقيام بمشاريع تنمية واستثمارات تحقق فائدة أكبر من التضحية التي قدمتها في سبيلها.

مشكلة البحث:

لجأت مصر كغيرها من الدول إلى الحوافز الضريبية لأجل جذب وتوفير الاستثمارات المحلية والأجنبية اللازمة وتوجيهها نحو تحقيق أهداف خطة التنمية الاقتصادية والاجتماعية وذلك في ظل فرض مؤداه أن غاية المستثمر تعظيم أرباح ما بعد الضرائب، وما يترتب على ذلك من كون السياسة الضريبية من المدخلات الهامة في قرارات المستثمر بشأن اختيار شكل وأسلوب ومكان استثمار أمواله.

وتكمن مشكلة البحث في محاولة التعرف على أهمية الحوافز الضريبية للمستثمرين، وآراء المستثمرين في إجراءات الحصول على الحوافز الضريبية وإجراءات تسجيل الشركات، ومدى تأثير الحوافز الضريبية والإجراءات الضريبية في جذب الاستثمارات بجمهورية مصر العربية.

أهداف البحث:

يستهدف البحث إلى تأصيل مفهوم الحوافز الضريبية والإجراءات الإدارية الضريبية وأثرها في جذب الاستثمارات بمصر، وذلك بالتعرف على وجهة نظر المستثمرين وآرائهم في حوافز الإعفاء من ضريبة الدخل وحوافز الإعفاء من رسوم الاستيراد، ومعرفة آرائهم في إجراءات الحصول على الحوافز الضريبية، وكذلك إجراءات تسجيل الشركات.

أهمية البحث:

يعتقد الباحث أن هذا البحث يكتسب أهمية خاصة من الناحية المهنية للمهتمين في مصر، حيث تطرق لموضوع الإجراءات الإدارية الضريبية المتبعة في التعامل مع المستثمرين ودورها في تشجيع الاستثمار وسبل تبسيطها، فالدراسات السابقة كانت تركز على دور الضرائب في تشجيع الاستثمار من وجهة نظر اقتصادية أو تمويلية، ولم يتم التعرض لموضوع الإجراءات الإدارية ودورها في هذا المجال.

هذا إضافة إلى تركيز هذا البحث على الأهمية النسبية لما يقدم من حوافز ضريبية للمستثمرين ومدى فعالية هذه الحوافز في تحقيق أهداف منحها والمعوقات الإدارية للحصول عليها والاستفادة منها، من خلال معرفة آراء المستثمرين بالإجراءات الإدارية الضريبية، ومدى سهولتها أو صعوبتها، وهو ما لم نتطرق له أي من الدراسات السابقة.

كذلك تسعى الدراسة في هذا البحث إلى تقديم التوصيات الملائمة في هذا الشأن والتي قد تسهم في تشجيع الاستثمار في جمهورية مصر العربية، لما لتشجيع الاستثمار من أثر كبير في تسريع عجلة الاقتصاد الوطني وتحقيق الاستقرار والنمو الاقتصادي.

منهج البحث:

يقوم البحث على دراسة ميدانية لاستقراء آراء المستثمرين لدور الحوافز الضريبية والإجراءات الضريبية في جذب الاستثمارات لجمهورية مصر العربية.

خطة البحث:

لتحقيق أهداف البحث فسوف يتم تناول مشكلته في ثلاث مباحث على النحو التالي:

المبحث الأول : الحوافز الضريبية ... الماهية ... الآراء ... الترشيده.

المبحث الثاني : الدراسة الميدانية.

المبحث الثالث : خلاصة البحث وأهم التوصيات.

المبحث الأول

الحوافز الضريبية

الماهية الآراء التشريد

مع التوسع الكبير في نشاطات الدول و التوسع في تقديم الخدمات لأفراد مجتمعاتها، لجات هذه الدول إلى تطوير أنظمتها الضريبية، الأمر الذي أدى إلى تطور مفهوم المؤسسات الديمقراطية والنيابية الممثلة للشعب، وأصبح الأفراد يدفعون الضرائب إسهاماً منهم بالتكاليف العامة ولمجرد أنهم أعضاء في المجتمع التضامني الذي تقوم عليه الدولة الحديثة، وقد أدى ذلك إلى ظهور فكرة الأخذ بمبدأ مساواة المواطنين في الضريبة أمام القانون، واعتبرت الضريبة وسيلة تدخلية إصلاحية توجيهية، تستعملها الدولة في توجيه الحياة السياسية والاقتصادية والاجتماعية وتحقيق غاياتها المرسومة. وكان هذا التدخل الضريبي على صور عدة والأهداف كثيرة، فصور التدخل الضريبي كانت بالتخفيض أو الزيادة بجباية الضريبة بهدف توجيه المقدره الشرائية للأفراد زيادة أو نقصاً، ولتوجيه استهلاك الأفراد للسلع، خصوصاً المرتبطة بالإنتاج المحلي، وتقليل الاستهلاك من السلع المستوردة رغبة في حماية الإنتاج المحلي وتشجيعه، حيث طبقت بعض الضرائب مثل الضريبة الحامية والضريبة المانعة. ومن أهداف التدخل الضريبي أيضاً إعادة توزيع الدخل بين الأفراد وتشجيع بعض الأنشطة الاقتصادية دون بعضها الآخر من خلال التميز في المعاملة الضريبية كحافز للعمل والإنتاج والاستثمار، حيث يمكن النظر إليه كتوجيه للموارد نحو تكوين أصل رأسمالي جديد يزيد من القدرة الإنتاجية للمجتمع وعنصر فعال في النمو الاقتصادي (صقر، ١٩٩٨)، وهذا يفسر سعي كثير من الدول ومنها جمهورية مصر العربية لجذب الاستثمار المحلي والأجنبي وهذا ليس بالأمر السهل فهو يحتاج إلى القيام بإصلاحات إجرائية وتشريعية، والتضحية بكثير من

العوائد، وتوفير البنية التحتية اللازمة للإنتاج، ومحاولة تقليل تكلفة الإنتاج وتعظيم هامش الربح عند المستثمرين، وهذا ما يسمى بالحوافز التشجيعية للاستثمار ومنها الحوافز الضريبية.

ويتوقف تقديم الحوافز الضريبية التشجيعية بشكل رئيسي على وجود النظام الضريبي المؤثر في قرار المستثمر، فإذا كان النظام غير متماسك وفيه ثغرات تشريعية تساعد في التهرب الضريبي أو تجنب جزء كبير من الضرائب، أو كان حجم العبء الضريبي أو معدلات الضرائب المفروضة لا تؤثر على قرار الاستثمار، فإن محاولة استخدام الحوافز الضريبية لتشجيع أو توجيه الاستثمار تكون غير ذات معنى أو تأثير.

والحوافز الضريبية كأحد الركائز الأساسية لجذب الاستثمارات نالت الكثير من الاهتمام ليس في قانون الضرائب فحسب بل في قوانين أخرى. من هنا تبدو أهمية التعرف على ماهية الحوافز الضريبية وأشكالها والآراء المختلفة بشأنها والمداخل المقترحة لترشيدها في النقاط التالية:

أولاً - ماهية الحوافز الضريبية:

تعتبر الحوافز الضريبية ظاهرة أساسية في كل التشريعات الضريبية مهما كانت طبيعة النظام الضريبي القائم ومهما كانت درجة تقدم الدولة (الناغي، ١٩٩٤). وقد تبدو صعوبة وضع تعريف قاطع ومحدد المعنى للحوافز الضريبية وذلك لأن إتساع مفهوم الحوافز وتطور وتعدد أغراضه وتنوع أشكاله أدى إلى صعوبة حصره في تعريف محدد.

ومع ذلك وفي ضوء الدراسات المهمة (الناغي، ١٩٨١)، (عبد المنعم، ١٩٨٦)، (عبد الوهاب، ١٩٩١)، (حنا، ١٩٩٦) يمكن القول أن ماهية الحوافز الضريبية تدور حول النقاط التالية:

١ - أنها أداة أو وسيلة تتنازل بمقتضاها الدولة عن حقها في فرض وتحصيل ضريبة عن أنشطة ودخول خاضعة أساساً للضريبة. أي

أنها تتنازل عن جزء من الموارد السيادية للدولة لتحقيق أهداف محددة.

٢ - أنها تمثل خروجاً عن مبدأ العمومية لتحقيق الأهداف التالية:

أ - أهداف اقتصادية: من خلال كونها أداة لتوجيه السياسة الاقتصادية نحو تحقيق الأهداف التالية:

- جذب رؤوس الأموال للاستثمار في المشروعات التي تدخل ضمن خطة التنمية مما يؤدي إلى زيادة الإنتاج ومن ثم خلق فرص عمل للمواطنين.
- تشجيع الإذخار بهدف الحد من التضخم وما يصاحبه من ارتفاع في أسعار السلع والخدمات.
- دعم الصادرات وتشجيعها وتنميتها لتوفير العملات الأجنبية اللازمة للمشروعات الإنتاجية والخدمية.
- تشجيع النشاط الصناعي ومن ثم زيادة الإنتاج وما يتبع ذلك من زيادة في الصادرات وإنخفاض في الواردات.
- تشجيع وتنشيط سوق الأوراق المالية من خلال إعفاء صناديق الاستثمار بهدف تشجيع صغار المستثمرين على اقتناء وثائق الاستثمار التي تصدرها هذه الصناديق.

ب - أهداف اجتماعية: وتتمثل في:

- القضاء على أزمة الإسكان من خلال تشجيع المجتمعات العمرانية الجديدة والتوسع في الإسكان الاقتصادي.
- رعاية المعاقين من خلال إعفاء السيارات والدراجات الخاصة بهم.

• تشجيع الشباب على إقامة المشروعات الإنتاجية الصغيرة مما يحد من مشكلة البطالة، وذلك بإعفاء المشروعات الممولة من الصندوق الاجتماعي.

• دعم الجمعيات الخيرية وغيرها من المؤسسات الاجتماعية بإعفائها من ضرائب الأرباح.

٣- يعرف الفقه الضريبي المقارن أربعة أشكال للحوافز الضريبية هي (صقر، ١٩٩٨):

أ - الأسعار أو المعدلات الضريبية التمييزية:

وهي إعطاء أسعار ضريبية تفضيلية بناءً على مجموعة من المعايير ترتبط عكسياً بمجموعة من المتغيرات مثل حجم المشروع، عدد العمالة المحلية المستخدمة في المشروع، حجم التصدير، وحجم المدخلات من المنتج المحلي وغيرها وذلك تشجيعاً للمشاريع للحصول على إعفاء من الضرائب، واستخدام العمالة المحلية.

ب - الإعفاء المؤقت أو الإجازة الضريبية:

وهو أكثر أشكال الحوافز الضريبية إنتشاراً، وهو يعني إعطاء المشاريع إجازة من التعامل مع مصلحة ضرائب الدخل لفترة زمنية من تاريخ بدء الإنتاج حتى تتجاوز هذه المشاريع الفترة الحرجة في مراحل عملياتها الإنتاجية الأولى لتتمكن من الوقوف والاستمرار بالإنتاج. وقد يرتبط هذا الإعفاء بعدة عوامل منها حجم المشروع ومجاله الاستثماري ونسبة الأرباح التي يحققها منسوباً لرأسماله. وفي مصر تؤخذ المنطقة التنموية التي يقام فيها المشروع بعين الاعتبار لتقدير نسبة استحقاق المشاريع من الإعفاء من ضريبة الدخل كلياً أو جزئياً أو تدريجياً خلال أول عشر سنوات من عمرها. وقد يرتبط هذا الإعفاء بقدر من الأرباح التي يحققها المشروع منسوباً لرأسماله، فإذا بلغت الأرباح نسبة محددة من رأس المال توقفت الإجازة الضريبية.

ج - معونات أو منح الاستثمار:

وتأتي لتعويض المستثمر، على شكل إعفاء ضريبي نتيجة لاستهلاك المستثمر لأصوله الرأسمالية، في صورة أقساط متفاوتة إلى نهاية عمر الأصل الافتراضي، بحيث يكون مجموع الخصوم مساوياً لقيمة الأصل السوقية، أو منح المستثمر الحق في أن يخصم من أرباحه نسبة من تكاليف أصوله الرأسمالية الجديدة لتشجيع المستثمر في توفير مبالغ نقدية للاستعاضة عن أصوله بأصول جديدة أكثر تطوراً وحدائة.

د - الاستهلاك المعجل للأصول الرأسمالية:

وهذا الحافز يعني إعطاء المستثمر خصماً من وعائه الضريبي نتيجة استهلاك أصوله الرأسمالية خلال فترة زمنية أقل من عمر هذا الأصل الإنتاجي أو الافتراضي، بهدف تقليل ما يدفعه المستثمر في بداية عمر المشروع قدر الإمكان. ويكون القصد من هذا الخصم دعم المشاريع في بداية عمرها الإنتاجي لأن هذه الفترة تكون حرجة للمشاريع، وتكون تكلفة الإنتاج فيها عالية، فلا بد إذا من هذا الدعم حتى تستطيع النهوض والاستمرار وإعطائها دفعة قوية في التوسع والتحديث وزيادة الاستثمار، مما يعود بالنفع على اقتصاد البلد بزيادة الطاقة الإنتاجية الكلية ويبرر النقص بحصيلة الضرائب.

وعلى حكومات الدول النامية أن توازن بين حاجة البلاد إلى رأس المال للمساهمة في التنمية الاقتصادية، وما يتطلبه التشجيع من حوافز ضريبية تنتج إلى منح المستثمر الحوافز التي تدفعه إلى القيام بالاستثمار فيها، مضحية بما يفوت عليها جراء هذه الإعفاءات والمزايا من حصيلة، ولكن على أمل أنها سوف تعوض ما فات عليها بما هو أكبر في شكل منافع تحققها جراء التنمية الاقتصادية.

غير أن هذه الإعفاءات والحوافز هي استثناء على الأصل، فالأصل أن تخضع جميع الدخول للضريبة على حد سواء. وتمنح هذه الأعفاءات لتحقيق هدف أو أكثر من الأهداف التالية:

- ١ - تشجيع المستثمرين على إقامة مشاريع استثمارية جديدة في البلاد أو استمرار القائم منها وتوسيعه.
- ٢ - حث المستثمرين على إعادة استثمار أرباحهم المحققة ضمن إقليم الدولة بدلاً من تحويلها إلى الخارج.
- ٣ - تشجيع المستثمرين على الالتزام بما تتطلبه خطط التنمية الاقتصادية الوطنية.
- ٤ - تشجيع إقامة مشروعات استثمارية قادرة على استيعاب قدر كبير من الأيدي العاملة الوطنية أو الاستعانة بالمواد الخام المتوفرة في البلد لاستغلالها مما ينعش الأسواق المحلية ويحد من نسبة البطالة.

ثانياً: آراء الكتاب بشأن الحوافز الضريبية:

لقد تباينت الآراء بين الكتاب بشأن الحوافز الضريبية والتي يمكن تقسيمها إلى ثلاث اتجاهات هي:

الاتجاه الأول: ويطالب أنصاره بإلغاء الحوافز الضريبية لأنها لا تقود إلى الاستثمار. وأنه من الأجدر بالدولة أن تعتمد على أدوات أخرى غير ضريبية لتشجيع الاستثمار مع إمكانية استخدام الضرائب عند الضرورة وفي الحدود المعقولة. (إمام، ١٩٧١)، (فتوح، ١٩٩١)، (إبراهيم، ١٩٩٤).

وقد بنى أنصار هذا الاتجاه رأيهم على المبررات التالية:

- إن الإعفاء لمدة محدودة لا يعتبر حافزاً قوياً لجذب الاستثمار خاصة وأن هذا الإعفاء يتعلق بأرباح ستكون منخفضة وقليلة في السنوات الأولى لتشغيل المشروع حيث تستغرق التكاليف ومصاريف التأسيس معظم هذه الأرباح.
- أنه غالباً ما يسئ المستثمر استخدام الحوافز الضريبية. فبعد أن تنتهي مدة الإعفاء يصفى الشركة ثم يبدأ في مزاولة النشاط من جديد تحت أسم جديد ليحصل على إعفاء ضريبي جديد.

- يترتب على الإعفاءات الضريبية ضياع جزء من حصيله الضرائب على خزانه الدولة والتي هي في أمس الحاجة إليها. فليس من المنطق أنه في الوقت الذي تتطلب فيه التنمية الاقتصادية والاجتماعية موارد إضافية تسمح الدولة بمنح إعفاءات ضريبية على أساس معايير غامضة يصعب التحقق منها.
- في بعض الدول الأجنبية تمنح نظمها الضريبية خصم الضريبة التي يدفعها الممول في دولة أخرى من الضريبة على مجموع الإيرادات المحلية والأجنبية. وهذا يعني أن إعفاء المستثمر الأجنبي يعتبر منحه من خزانه الدولة المانحة للإعفاء الضريبي إلى خزانه الدولة المصدرة لرأس المال.

ولا يتفق الباحث مع أنصار هذا الاتجاه لاعتبارين أساسيين هما:

- أ - أن ظروف الاقتصاد المصري تحتم استخدام سياسة الحوافز الضريبية في محاولة لجذب الاستثمار وتوفير الاستثمارات اللازمة. فالاقتصاد المصري يفتقر إلى الموارد المالية الكافية لتشغيل الطاقات المعطلة وتحقيق تنمية اقتصادية واجتماعية ملائمة وأن ذلك يرجع إلى ما يلي: (زهرا، ١٩٨٩)، (أحمد، ١٩٩٦).
- عدم توافر رؤوس الأموال المحلية: ويرجع هذا إلى عدة أسباب من أهمها: قلة المدخرات التي يمكن توجيهها إلى الاستثمار نتيجة لانخفاض الدخل القومي وانخفاض نصيب الفرد منه وارتفاع الميل للاستهلاك، عدم توافر الموارد الفنية اللازمة لتكوين الاستثمارات الجديدة وخاصة الآلات والتكنولوجيا المتطورة.
- عدم توافر الأموال الأجنبية ويرجع ذلك إلى: عجز المؤسسات المالية في جذب الاستثمارات الأجنبية، صعوبة الحصول على المنح والقروض الدولية، وعدم توافر حوافز جادة لتشجيع رؤوس الأموال الأجنبية.

بالإضافة إلى ما سبق تتسابق الدول المحيطة بمصر في إعطاء المستثمرين مجموعة واسعة من الإعفاءات والحوافز (نقدم الأراضي مجاناً - توفير مواد الطاقة بأسعار مخفضة)، وهذا يعني حتمية الحوافز الضريبية في مصر.

ب - أن الانتقادات التي اعتمد عليها أنصار هذا الاتجاه لتبرير وجهة نظرهم ما هي إلا ثغرات قد توجد في التشريعات المقررة للإعفاءات وليست انتقادات للإعفاءات نفسها. هذا بالإضافة إلى إمكانية التغلب على معظم المشاكل التي تثار عند تطبيق سياسة الحوافز الضريبية من خلال:

- سد الثغرات التي توجد في قانون الحوافز الضريبية بشكل لا يمكن من إساءة استخدام الإعفاءات.
- التركيز على المشروعات الضرورية فقط والتي يمكن من خلال تشجيعها تعويض الضرائب المضحى بها.
- عقد معاهدات منع الإزدواج الضريبي مع التركيز على شرط أساسي وهو أن أي إعفاء تمنحه الدولة يجب أن يستفيد به المستثمر الأجنبي.

الاتجاه الثاني: ويرى أنصاره ضرورة الإبقاء على كافة الإعفاءات المقررة في القوانين والتشريعات الحالية لما لها من دور هام في توفير الاستثمارات اللازمة (عبد الرؤوف، ١٩٩٤)، (دويدار، ١٩٩٧).

ويبنى أنصار هذا الاتجاه وجهة نظرهم على المبررات التالية:

- أ - أن الإعفاءات ضرورية لارتفاع تكلفة المشروعات التي يتم إقامتها في أماكن معينة وخاصة فيما يتعلق بأسعار خدمات المرافق العامة والبنية الأساسية وهذا يجعلها في أشد الحاجة إلى الإعفاءات لموازنة التكلفة العالية للإنتاج.

ب - أننا نعيش في مجتمع مفتوح تتسابق فيه الدول المحيطة بمصر في منح المستثمر مجموعة واسعة من الإعفاءات والحوافز، ولاشك أن ذلك إذا لم يقابله في مصر إعفاءات وحوافز ضريبية مناسبة. فإن النتيجة الحتمية هي خروج رأس المال المصري للخارج بدلاً من استقطاب المزيد من رؤوس الأموال الأجنبية للاستثمار في مصر.

وبالرغم من إتفاق الباحث مع وجهة النظر السابقة حول حتمية الحوافز الضريبية للاقتصاد المصري، إلا أنه يختلف معها حول ضرورة الإبقاء على الإعفاءات كما هي وذلك لما يلي:

- أن سياسة الإعفاءات الضريبية المقررة في القوانين والتشريعات الحالية لم تحقق الهدف منها بفاعلية ومن ثم تحتاج إلى تقييم وإعادة توجيه حتى يمكن أن تحقق عائد يفوق أو على الأقل يساوي الحصيلة الضريبية المضحية بها نتيجة تبني هذه السياسة.
- إن سياسة الإعفاءات تتطلب المتابعة والرقابة والتقييم المستمر لأجل اتخاذ القرارات المناسبة بشأنها والتي ينتج عنها تطوير التشريع بما ينسق مع أهداف خطة التنمية الاقتصادية والاجتماعية.

الاتجاه الثالث: ويرى أنصاره ضرورة ترشيد الحوافز الضريبية بحيث يتم منحها في ظل ضوابط وقواعد وأولويات قومية محددة (يونس، ١٩٩٤)، (حنا، ١٩٩٦)، (أحمد، ١٩٩٦).

ويعتبر هذا الاتجاه هو الأكثر منطقية ليس لدعم كتابات كثيرة له ودعم الحكومة له، ولكن لأهميته في مصر والتي تبدو واضحة من الأرقام التالية والتي وردت في الدراستين التاليتين:

الدراسة الأولى (حنا، ١٩٩٧): أشارت إلى أن حجم الحوافز الضريبية والجمركية قد بلغ ما بين ٨٠ - ١٠٠ مليار جنيه منذ بداية سياسة الانفتاح الاقتصادي وحتى عام ١٩٩٦، بينما حجم

التدفق الداخلى الصافى من رؤوس الأموال الأجنبية حوالي
١٥ مليون جنيه فقط.

الدراسة الثانية (أبو شعيشع، ١٩٩٢): قامت بحساب المبلغ المعفى من
الضريبة لإحدى الشركات في ضوء مساهمتها في الدخل
القومي متمثلاً ذلك في القيمة المضافة والكفاءة المطلقة
والكفاءة النسبية مبلغ ١,٩٨٥٨٠١ جنيه وفي المقابل وجد أن
المبلغ المعفى من الضريبة طبقاً لقانون الاستثمار
٦,٣٨٢٨٩٨ جنيه. وهذا يعنى أن هناك مبلغاً وقدره
٤,٣٩٧٠٩٧ جنيه الفرق بين الإعفاين غير خاضع للضريبة
ومن ثم فإن الضريبة المستحقة عليه تمثل مبلغاً ضائعاً على
خزانه الدولة وقيمتها ١,٤٠٧٠٧١ جنيه.

وفي ضوء ما سبق تبدو أهمية ترشيد الحوافز الضريبية في مصر
حتى لا تصبح إهداراً لموارد الدولة دون أن يقابلها عائد مناسب يتمثل في
مساهمات في تحقيق أهداف قومية. ومن هنا كان من الضروري دراسة
المداخل المقترحة لترشيد الحوافز الضريبية.

ثالثاً: المداخل المقترحة لترشيد الحوافز الضريبية:

حتى يمكن ترشيد الإعفاءات الضريبية بحيث لا يتم منحها لجميع
المشروعات بلا استثناء بل تكون مقيدة بتحقيق الأهداف القومية. كان لابد
من استخدام بعض المداخل والتي يمكن من خلالها تحديد مدى مساهمة
نشاط معين أو مشروع معين في تحقيق هذه الأهداف.

والقارئ للفكر المحاسبي يمكن أن يلاحظ وجود عدة مداخل مقترحة
سوف نحاول التعرف على أهمها:

١ - دراسة (الناغي، ١٩٩٤):

اعتمدت هذه الدراسة على مدخل تحليل التكلفة/ الفاعلية لتحليل
فاعلية الحوافز الضريبية لما يلي:

- أن هذا الأسلوب يتميز بإمكانية استخدامه في الحالات التي يصعب فيها القياس النقدي المباشر لأنثر التطبيق أو المخرجات.
- أنه يوفر أسلوب مفيد للمفاضلة بين المشروعات أو النظم في ضوء تحقيقها لأهداف محددة.

وقد حددت الدراسة تكلفة الحوافز الضريبية بالتضحية التي تحملتها الدولة نتيجة نقص الحصيلة، أما العائد فيتمثل في الأهداف المرجو تحقيقها من الحوافز سواء أكانت أهداف اقتصادية أم أهداف اجتماعية. وتتم عملية تحليل فاعلية الحوافز الضريبية طبقاً لهذا المدخل بالخطوات التالية:

أ - تحديد أهداف الحوافز الضريبية بوضوح، كل على حدة، وهي عادة ما تتخذ إما أهداف اقتصادية بحتة وإما أهداف اجتماعية بحتة أو مشتركة. وعند تحديد هذه الأهداف يجب مراعاة ما يلي:

- أن تكون الأهداف قابلة للتحديد.
 - توافر أكثر من بديل لتحقيق الهدف.
 - إدراك القيود المرتبطة بتحقيق الهدف.
- ب - تحديد الأهمية النسبية لكل من الأهداف المحددة سواء أكانت رئيسية أو فرعية.
- ج - تحديد معدل أو احتمال تحقق كل هدف.
- د - تحديد القيمة المتوقعة أو الفعلية المرجحة لكل هدف.
- هـ - مقارنة العائد الإجمالي بتكلفة الإعفاء وتحديد النتيجة النهائية، فإذا كان العائد أكبر يتم تقرير الإعفاء والعكس صحيح.
- ٢ - دراسة (أبو شعيشع، ١٩٩٢):

حاولت هذه الدراسة وضع أسلوب يتم من خلاله ترشيد الحوافز الضريبية يقوم على مدخل القيمة المضافة وبررت ذلك بما يلي:

أ - أن الهدف الأساسي للمشروعات الاستثمارية هو المساهمة بأكبر قدر ممكن في الدخل القومي. وأن الدخل القومي من منظور المشروع الاستثماري هو القيمة المضافة والتي تعني ما يتولد نتيجة استخدام مستلزمات الإنتاج في العملية الإنتاجية من إضافة إلى قيمتها الأصلية.

ب - أن كل المشروعات الاستثمارية تؤدي إلى زيادة الدخل القومي بنسب متفاوتة. لذلك كان من الضروري تحديد العلاقة بين الزيادة في الدخل القومي ومقدار الحوافز الضريبية الممنوحة. أي يجب ربط الإعفاءات بحد معين من الدخل. بعبارة أخرى يجب أن تكون الإعفاءات الممنوحة للمشروع في حدود نسبة معينة من صافي القيمة المضافة للمشروع على المستوى القومي خلال عمره الإنتاجي. وبذلك يتم ربط الإعفاءات وهي وسيلة بالهدف منها وهو زيادة الدخل القومي.

وقد حددت الدراسة الأفكار الأساسية التي يقوم عليها هذا المدخل المقترح في الآتي:

- ضرورة إعادة النظر في سياسة الحوافز الضريبية وذلك بأن ترتبط قيمتها بما يضيفه المشروع من زيادة في الدخل القومي أو اجتيازه اختبارات الكفاءة المطلقة^(١) والكفاءة النسبية^(٢).
- أن الحوافز الضريبية تكفئة على الدولة لا بد أن يقابلها عائد يفوقها أو على الأقل يتساوى معها. وأنه لتحديد العائد يلزم:

أ - تحديد الزيادة في الدخل القومي نتيجة تنفيذ مشروع ما وتتمثل في القيمة المضافة للمشروع على المستوى القومي.

(١) يتم تطبيق هذا الاختبار للتأكد مما إذا كانت القيمة المضافة المحلية تفوق أو تعادل قيمة الأرباح والمرتبات والمزايا العينية الممنوحة للعامل المحليين والأجانب.

(٢) يتم تطبيق هذا الاختبار للمفاضلة بين المشروعات على أساس عامل الندرة الحاكم في كل مجتمع.

ب - تحديد نسبة معينة من القيمة المضافة لتكون مبلغ الإعفاء الضريبي على مدار العمر الإنتاجي للمشروع على النحو التالي:

- إذا اجتاز المشروع اختبار القيمة المضافة وكان ناتجها موجباً يحق له إعفاء ٣% من القيمة المضافة كإعفاء ضريبي من الربح المحاسبي الخاضع للضريبة.
- إذا اجتاز اختبار الكفاءة المطلقة يحق له إعفاء آخر ٣% من القيمة المضافة كإعفاء ضريبي من الربح المحاسبي الخاضع للضريبة.
- إذا اجتاز اختبارات الكفاءة النسبية يحق له إعفاء ضريبي كالتالي:

- إذا اجتاز ندرة العمالة يحق له إعفاء ١% من القيمة المضافة وإدراجها ضمن الإعفاءات.
- إذا اجتاز ندرة رأس المال يحق له إعفاء ١% من القيمة المضافة وإدراجها ضمن الإعفاءات.
- إذا اجتاز اختبار الكفاءة لحالة ندرة النقد الأجنبي يحق له إعفاء ١% من القيمة المضافة وتدرج ضمن الإعفاءات.
- إذا اجتاز المشروع اختبار القيمة المضافة والكفاءة المطلقة والكفاءة النسبية يحق له إعفاء ٩% من القيمة المضافة كإعفاء ضريبي في كل سنة يجتاز فيها الاختبار.

ج - عدم إطلاق الحوافز الضريبية لكل المشروعات دون تمييز بين نشاط وآخر وإعطاء هيئة الاستثمار السلطة في تحديد المشروعات التي تتمتع بالإعفاء وتحديد نطاقه وفقاً لمتطلبات خطة التنمية الاقتصادية.

وتبدو أهمية هذا المدخل من كون الحوافز الضريبية من خلاله تجميع بين الهدف المالي والهدف الاقتصادي. وهذا خلاف ما هو سائد من أن الإعفاءات تضحية بالهدف المالي على حساب الهدف الاقتصادي.

٣ - دراسة (حنا، ١٩٩٦):

اقترحت هذه الدراسة نموذج لترشيد الحوافز الضريبية يقوم على الأسس التالية:

أ - إن الإعفاء الضريبي هو تكلفة إجتماعية أي تضحية اقتصادية لا بد أن يقابلها منفعة مباشرة أو غير مباشرة تعود على المجتمع ككل أو على فئة من فئاته. وبالتالي فإن منح الحوافز يتضمن ليس فقط التكلفة الاجتماعية، بل أيضاً لضياع اجتماعي.

ب - إنه لترشيد الحوافز واستبعاد عناصر الضياع الاجتماعي منه. يجب أن توضع لها ضوابط وقواعد محددة بحيث يتم التمييز والمفاضلة بين المشروعات الاستثمارية ومنح الإعفاء الضريبي والجمركي لتلك المشروعات التي تحقق أولويات خطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية، أو تحقق أهداف المخطط القومي.

ج- أن منح الإعفاء الضريبي والجمركي لا يجب منحه لفترة محددة سلفاً لجميع المشروعات، بل يجب أن يختلف فترة الإعفاء من مشروع لآخر وفقاً لاستمرار المشروع في تحقيق الأهداف المرجوه منه، أو توقفه عن تحقيق هذه الأهداف.

د - يأخذ النموذج بوجهة نظر المجتمع في حساب التكاليف والمنافع حيث يتم تقويم جميع البنود بأسعار الظل أي يطبق مفهوم تكلفة الفرصة البديلة مع استخدام معدل خصم اجتماعي يتم ربطه بسعر خصم البنك المركزي مع تعديله بسعر فائدة الودائع بين البنوك باعتبار أن الرقم الناتج يمثل تكلفة التحويل مع أخذ تكلفة استرداد الأموال المستثمرة في الحسبان.

هـ- يمكن تطبيق النموذج باستخدام الحاسب الآلي وذلك بتصميم برنامج حاسب يتضمن خطوات تطبيق النموذج، وبمجرد إدخال البيانات الخاصة بأي مشروع يتم تشغيلها على البرنامج، ويكون الناتج رقم يمثل عدد السنوات الممثلة لفترة الإعفاء الضريبي لهذا المشروع.

ويقوم النموذج في تحديد فترة الإعفاء الضريبي على مفهوم العمر الفعال وهي فترة الجدوى الموجبة لخدمات المشروع على المستوى القومي. أي الفترة التي يحقق فيها المشروع عوائد صافية موجبة للمجتمع ويساهم خلالها في تحقيق هدف واحد على الأقل من أهداف المجتمع أو خطة التنمية فيه مثل:

* تحقيق قيمة مضافة محددة. * تشغيل أيدي عاملة.

* تنمية المناطق المتخلفة والنائية. * تطور تكنولوجيا.

* تحقيق حجم صادرات معين.

وفي ضوء الدراسات السابقة يمكن القول أن أي مدخل مقترح لترشيد الحوافز الضريبية يجب أن يقوم على الأسس التالية:

١ - المقابلة بين تكاليف الإعفاءات ومنافعها.

٢ - أن تكاليف الإعفاءات تتمثل في مقدار النقص في الحصيلة الضريبية نتيجة منح الإعفاءات ويتم الحصول عليها من سجلات وزارة المالية.

٣ - أن عائد الإعفاءات يتمثل في المساهمة التي يحققها المشروع أو النشاط الممنوح له الإعفاء في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية المرغوب فيها. ويتم الحصول عليها من خلال تحليل البيانات المالية لأي مشروع أو نشاط.

وبالرغم من وحدة الأسس التي تقوم عليها المداخل المقترحة للترشيد، إلا أن ما يجب ملاحظته هو أن الأهداف المرغوب فيها والتي على أساسها يتم تحديد عائد الإعفاءات قد تتغير من فترة إلى أخرى.

ولذلك يجب على الحكومة تحديد تلك الأهداف بدقة مع كل إعفاء ضريبي يقرر حتى يمكن بعد ذلك من تقييم فاعليته.

٤ - دراسة (Hohots, 2001):

هدفت إلى تحليل الأنظمة الضريبية المطبقة في أوكرانيا وروسيا وقزخستان، ومدى تأثير كل من هذه الأنظمة في جذب الاستثمارات الأجنبية إليها، لما للتدخل الحكومي والسياسة المالية وبالتالي السياسة الضريبية من تأثير مباشر على الإصلاح الاقتصادي في هذه البلدان، ولما لأنواع الضرائب وحجم العبء الضريبي من تأثير أكيد على الإستهلاك والادخار وبالتالي حجم الاستثمار المحلي والأجنبي. وقد خلصت هذه الدراسة إلى أن قزخستان قد حققت النجاح الأكبر من بين هذه الدول بتحسين بيئتها العامة من خلال تحسين نظامها الضريبي، وأن أوكرانيا وروسيا لم تستطع الوصول بأنظمتها الضريبية إلى مستوى البساطة والوضوح والفاعلية الذي استطاعت قزخستان أن تصل بنظامها الضريبي إليه.

٥ - دراسة (Obayomi, 2001):

استعرضت هذه الدراسة التغيرات التي طرأت على قانون تشجيع الاستثمار في نيجيريا، من حيث مدى إحاطة هذه التشريعات بكافة متطلبات الاستثمار، وتشريعات الاستثمار في قطاع البترول، والجوانب التي أفلتها هذه التعديلات والتغييرات. وقد خلصت هذه الدراسة إلى أن قانون تشجيع الاستثمار وتعديلاته الجديدة لم تحط تماماً بكافة متطلبات الاستثمار، وأشارت الدراسة أيضاً إلى أن التشريعات القديمة وتعديلاتها أغفلت قضية تنظيم العمالة الأجنبية في البلاد، وأن هيئة تشجيع الاستثمار تقوم من تلقاء نفسها بتحديد نسبة محددة من العمالة الأجنبية في المشاريع، وهي تعتبر من هذه الناحية خارجة عن القانون لأن التشريعات لم تنص بذلك. كذلك بينت الدراسة أن أفضل ما تم في التعديلات الجديدة هو إزالة

العوائق أمام الاستثمار الأجنبي في قطاع البترول، فلم يكن قبل ذلك وجود قوانين خاصة في نيجيريا لتنظيم الاستثمار الأجنبي في هذا القطاع.

من ناحية أخرى، تعتبر الإجراءات الإدارية الضريبية المتبعة في التعامل مع المستثمرين من الأمور الهامة التي يجب دراستها لما لها من أثر كبير في اتخاذ القرارات المتعلقة بالقيام بالاستثمار، وتتضمن هذه الإجراءات الإدارية إجراءات الحصول على الحوافز الضريبية، وإجراءات تسجيل الشركات في وزارة الصناعة والتجارة.

فعلى الرغم من الجهود التي تبذلها الحكومة في مصر لتخطي العقبات الإدارية التي تعيق المستثمرين، إلا أنه لا تزال هناك بعض المشكلات الإدارية الإجرائية التي يشكو منها المستثمرين عند تأسيس ومزاولة الأعمال والتي تعكس وجود فجوة بين السياسة والتوجهات من جهة، والتنفيذ العملي من جهة أخرى، فيوجد العديد من السلطات والهيئات ذات العلاقة التي تتداخل صلاحياتها أحياناً ويضعف التنسيق بينها، بالإضافة إلى انتقال نسبة كبيرة من موظفي الإدارة من المستويات الوسطى والدنيا إلى المهارات المطلوبة لخدمة القطاع الخاص وتسهيل عمله، الأمر الذي يدعو إلى استعراض هذه الإجراءات والحوافز الضريبية لمعرفة رأي المستثمرين فيها ودرجة رضاهم عنها، ومدى تأثيرها على جذب الاستثمارات في جمهورية مصر العربية، وهذا ما سيتناوله المبحث التالي.

المبحث الثاني الدراسة الميدانية

الهدف من الدراسة الميدانية:

تهدف هذه الدراسة إلى الحصول على دليل ميداني لدور الحوافز الضريبية والإجراءات الإدارية الضريبية في جذب الاستثمارات لجمهورية مصر العربية. وذلك باستطلاع آراء المستثمرين في هذا الشأن، من خلال قائمة استقصاء وزعت على المستثمرين في المشروعات الاستثمارية بجمهورية مصر العربية^(١).

صياغة فروض الدراسة:

تتضمن هذه الدراسة الفرضيات التالية:

- ١ - لا توجد علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين الحوافز الضريبية وتشجيع الاستثمار.
- ٢ - لا توجد علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين إجراءات الحصول على الحوافز الضريبية وتشجيع الاستثمار.
- ٣ - لا توجد علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين إجراءات تسجيل الشركات وتشجيع الاستثمار.

(١) التعريفات الإجرائية:

- * تشجيع الاستثمار: يقصد به التشجيع على إقامة مشاريع جديدة في البلاد واستمرار القائمة منها، والتشجيع على الإحلال والإضافة في خطوط إنتاج المشاريع القائمة، وتشجيع المستثمرين على إعادة استثمار الأرباح المحققة في البلد.
- * الإجراءات الضريبية: جميع الخطوات التي يتعين على المستثمر إتباعها للحصول على الحوافز الضريبية، وتسجيل الشركات لدى وزارة التجارة.
- * الحوافز الضريبية: مجموعة من الإعفاءات تؤدي إلى إحداث آثار إيجابية تدفع رأس المال الأجنبي والمحلي إلى الإقدام للاستفادة منها.

مجتمع الدراسة وعينة البحث:

تألف مجتمع الدراسة من المستثمرين في المشروعات الاستثمارية بجمهورية مصر العربية وقد تم سحب عينة عشوائية من مجتمع الدراسة شملت المستثمرين في المشروعات الصناعية، المشروعات الزراعية والمشروعات السياحية، وتم توزيع عدد ١٢٠ قائمة استقصاء على أفراد مجتمع الدراسة وكان عدد الاستقصاءات المعادة (١٠٧) قائمة أي بنسبة ردود تساوي ٨٩%، وقد تم استبعاد خمس قوائم استقصاء لعدم اكتمالها وموضوعيتها، وبذلك يصبح عدد القوائم التي أعتمد عليها التحليل ١٠٢ قائمة وهو يمثل عينة البحث.

ويبين الجدول رقم (١) الآتي، توزيع عينة الدراسة بحسب النشاط:

جدول رقم (١)

توزيع عينة الدراسة بحسب النشاط

النسبة المئوية	العدد	النشاط
٥٨,٨%	٦٠	المشروعات الصناعية
٣١,٤%	٣٢	المشروعات الزراعية
٩,٨%	١٠	المشروعات السياحية
١٠٠%	١٠٢	المجموع

أداة الدراسة وأساليب جمع البيانات:

تضمنت قائمة الاستقصاء التي وزعت على المستثمرين في المشروعات الاستثمارية بجمهورية مصر العربية، على أسئلة شاملة لجميع فرضيات الدراسة بهدف التعرف على آراء المستثمرين حول الإجراءات الإدارية والحوافز الضريبية ومدى الاستفادة منها في تشجيع الاستثمار. وقد تكونت قائمة الاستقصاء من جزأين:

الجزء الأول: أشتمل على البيانات التي تتعلق بالجنسية، القطاع الذي يستثمر فيه امواله، عدد العمال، رأس المال الأسمي، وموقع الاستثمار.

الجزء الثاني: تألف من ٣٣ فقرة تغطي كافة متغيرات الدراسة على النحو التالي:

١ - الحوافز الضريبية، تمثلت بـ :

أ - الإعفاء من ضريبة الدخل وقد قيست بالفقرات (٤-١)

ب - الإعفاء من رسوم الاستيراد وقد قيست بالفقرات (٨-٥).

٢ - إجراءات الحصول على الحوافز الضريبية، تمثلت بـ:

أ - إجراءات الحصول على الإعفاء من ضريبة الدخل وقد قيست بالفقرات (٩-١٢).

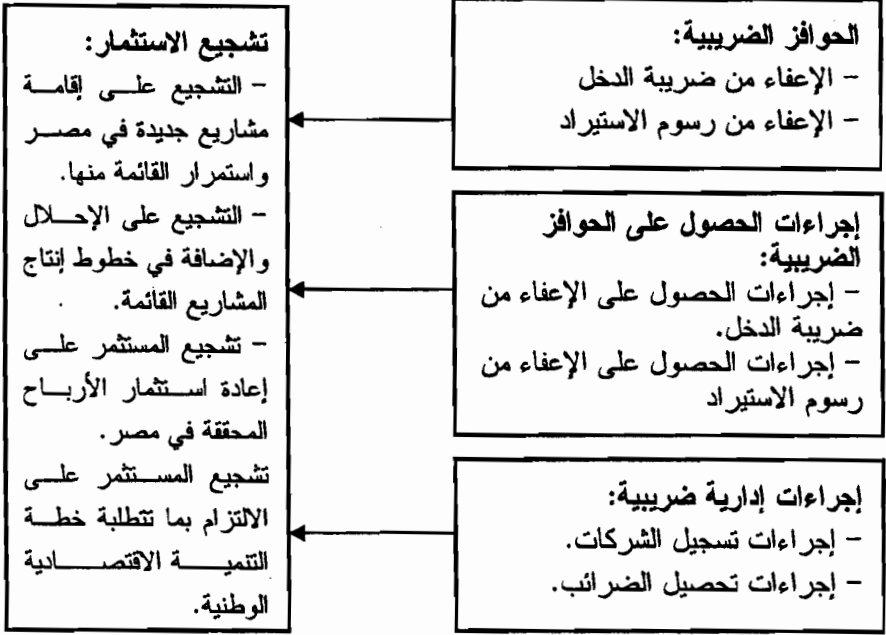
ب - إجراءات الحصول على الإعفاء من رسوم الاستيراد وقد قيست بالفقرات (١٣-٢٠).

٣ - الإجراءات الإدارية الضريبية، وقد قيست بالفقرات (٢١-٣٠).

٤ - إجراءات تشجيع الاستثمار، وقد قيست بالفقرات (٣١-٣٣).

ويجيب أفراد العينة على الفقرات وفقاً لمقياس ليكرت الخماسي الرتب من درجة موافق بشدة إلى درجة غير موافق بشدة.

ويبين نموذج الدراسة الآتي، طبيعة العلاقة بين كل من متغيرات الدراسة المستقلة على حدة وعناصرها التي تقاس من خلالها، والمتغير التابع والأبعاد التي تم قياسها.



وقد تم التحقق من ثبات أداة الدراسة من خلال معادلة الثبات كرونباخ (Cronbach Alpha) باستخدام برنامج (SPSS) حيث بلغت قيمة ألفا (٠,٨١) لجميع الأسئلة على أبعاد الدراسة، وهذا يدل على أن الأداة تتمتع بدلالات ثبات مقبولة وجيدة تبرر استخدامها لغايات هذه الدراسة.

التحليل الإحصائي:

بعد تطبيق أداة الدراسة، تم استخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) لحساب المتوسطات الحسابية والإنحرافات المعيارية لدرجات إجابات أفراد العينة على الفقرات التي تقيس متغير الإعفاء من ضريبة الدخل والإعفاء من رسوم الاستيراد وإجراءات الحصول على الإعفاء وإجراءات تسجيل الشركات، ومتغير تشجيع الاستثمار.

وكذلك تم احتساب معاملات التحليل الارتباطي Correlation Coefficients بين متغيرات الدراسة المستقلة والمتغير التابع، كذلك تم استخدام أسلوب تحليل التباين الأحادي (ANOVA) ونتائج (F) لاختبار

فرضيات الدراسة من خلال إيجاد الفروقات لمتغير الحوافز الضريبية والإجراءات الإدارية الضريبية. وكانت نتائج التحليل الإحصائي كما يلي:
المتوسطات الحسابية والإحرفات المعيارية للفقرات التي تقيس المتغيرات:

تباينت الفقرات بين الميل للموافقة أو غير الموافقة، فقد تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي، وأعطى للموافق بشدة قيمة (٥) درجات وأعطى غير الموافق بشدة قيمة (درجة واحدة)، وبهذا فإن المتوسط الافتراضي هو (٣) درجات من أصل (٥). وفيما يلي نتائج التحليل الإحصائي للمتغيرات المستقلة لفرضيات الدراسة:

١ - متغير الحوافز الضريبية:

أ - متغير الإعفاء من ضريبة الدخل:

باستعراض إجابات أفراد عينة الدراسة على الفقرات التي تقيس هذا المتغير والمتمثلة بالفقرات (١-٤) تبين أنها مالت نحو الموافقة كما يظهرها الجدول رقم (٢) التالي:

جدول رقم (٢)

المتوسطات الحسابية والإحرفات المعيارية لإجابات أفراد العينة على الفقرات التي تقيس متغير الإعفاء من ضريبة الدخل

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الإحراف المعياري
١	أن نسبة الضريبة المقطوعة من دخل المستثمرين في مصر ملائمة بالمقارنة مع الدول المجاورة	٣,١٢٧	٠,٩٩١٨
٢	ساهمت مدة الإعفاء المؤقت (السماح) من الضريبة في تقليل تكاليف الإنتاج في بداية المشروع مما شجعتني على الاستمرار في الاستثمار	٣,٥٢٠	٠,٨٧٥٨

٠,٨٢٨٣	٣,٦٥٠	يساهم إعفاء استهلاك الأصول الرأسمالية من الضريبة بالاستمرار في عملية التطوير والتحسين في هذه الأصول.	٣
٠,٨٨٣٧	٣,٥٧٠	الإعفاءات الضريبية على الأرباح المعاد استثمارها تشجعني على عملية الاستثمار من جديد في نفس المشروع أو في مشاريع أخرى.	٤

يتضح من الجدول السابق، أن إجابات أفراد عينة الدراسة تتجه نحو الموافقة، حيث كانت جميع متوسطات الفقرات أعلى من الوسط الفرضي، وهذا يعني أن حوافز الإعفاء من ضريبة الدخل ذات أهمية للمستثمرين، وقد كان أعلى متوسط للفقرة الثالثة التي تنص على إعفاء استهلاك الأصول الرأسمالية يساهم بالاستمرار في عملية التطوير والتحسين في هذه الأصول، حيث كان متوسط هذه الفقرة (٣,٦٥) بإنحراف معياري (٠,٨٢٨٣) وكان أقل متوسط للفقرة الأولى التي تنص على أن نسبة ضريبة الدخل تعتبر ملائمة بالمقارنة بالدول المجاورة. وهذا يبرر أن (٢١,٦%) من أفراد عينة الدراسة كانت إجاباتهم "محايد" لعدم معرفتهم بمعدل الضريبة في الدول المجاورة.

ب - الإعفاء من رسوم الاستيراد:

تقيس الفقرات (٥-٨) متغير الإعفاء من رسوم الاستيراد، ويظهر الجدول رقم (٣) إجابات أفراد عينة الدراسة فيما يلي:

جدول رقم (٣)
المتوسطات الحسابية والإحرافات المعيارية للفقرات
التي تقيس متغير الإعفاء من رسوم الاستيراد

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الإحراف المعياري
٥	لقد أتاح لي إعفاء الأصول الثابتة للمشروع من الضرائب فرصة الحصول على الآلات والمعدات اللازمة للإنتاج.	٣,٧١	٠,٨٤٨
٦	أن نسبة قطع الغيار المستوردة للمشروع المعفاة من الضرائب تعتبر كافية.	٢,٥٠	٠,٩٦٢
٧	أن الإعفاء المؤقت لتوسعة المشروع والمرتبب بزيادة في طاقته الإنتاجية لا تقل عن ٢٥% تشجعي على التفكير الجاد بهذه التوسعة.	٣,٢٧	٠,٨٦٩
٨	أن الإعفاء المؤقت للتحديث والتحسين في خطوط الإنتاج يشجعي على مواكبة التطورات الحديثة في نشاطي.	٣,٥٨	٠,٨٦٠

يتضح من الجدول السابق أن متوسطات إجابات أفراد العينة حول متغير الإعفاء من رسوم الاستيراد مالت نحو الموافقة، وهذا يعني أن هذه الإعفاءات ذات أهمية للمستثمرين، باستثناء الفقرة السادسة حيث كان الوسط الحسابي لها (٢,٥٠) وهو أقل من الوسط الفرضي، وتفسير ذلك أن هذه الفقرة نصت على أن نسبة الإعفاء على قطع الغيار المستوردة الحالية تعتبر كافية. وكانت معظم الإجابات بعدم الموافقة لأن المستثمر يحاول الحصول على نسبة إعفاء أكبر لزيادة هامش ربحه، فمن وجهة نظر المستثمرين يجب أن تكون نسبة الإعفاء لقطع الغيار المستوردة ١٠٠% لتكون مرضية تماماً. وقد كانت أعلى المتوسطات للفقرة الخامسة التي تنص على أن إعفاء الأصول الثابتة مكن من الحصول على الآلات والمعدات اللازمة للإنتاج بأسعارها العالمية.

٢ - إجراءات الحصول على الحوافز الضريبية:

أ - إجراءات الحصول على الإعفاء من ضريبة الدخل:

يوضح الجدول رقم (٤) إجابات أفراد عينة الدراسة على الفقرات (٩-١٢) والتي تقيس إجراءات الحصول على الإعفاء من ضريبة الدخل فيما يلي:

جدول رقم (٤)

المتوسطات الحسابية والإنحرافات المعيارية للفقرات التي تقيس إجراءات الحصول على الإعفاء من ضريبة الدخل

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري
٩	يتم التحقق من بداية الإنتاج الفعلي للمشروع لبدء سريان فترة الإعفاء من ضريبة الدخل بسهولة ويسر بعد الإبلاغ الخطي من إدارة المشروع.	٣,٨٤	٠,٦٢٥٣
١٠	هناك تعاون من قبل مفتشي مصلحة الضرائب المخولين بالتحقق من بدء عملية التشغيل الفعلي للمشروع.	٣,٦٢	٠,٦٧٣٧
١١	عملية حفظ دفاتر وسجلات منتظمة وتم مراجعتها قانونياً هي مسألة تتعلق بالمشروع وتهمه ولا داعي للتحقق مصلحة الضرائب من ذلك.	٣,٨١	٠,٧٨٠١
١٢	أن السماح بموجب القانون لمأموري مصلحة الضرائب بالوصول لموقع المشروع في أي وقت للتأكد من دقة المعلومات يعبر عن الاهتمام الزائد بالمستثمرين.	٢,٩٠	١,٠٨

يتضح من الجدول السابق أن إجابات أفراد عينة الدراسة مالت نحو الموافقة باستثناء الفقرة (١٢) حيث كان متوسط الإجابة قريباً من الوسط الفرضي، فقد كان الوسط الحسابي (٢,٩٠) بإنحراف معياري كبير نسبياً (١,٠٨). وتفسير ذلك أن هذه الفقرة نصت على أن السماح لمأموري مصلحة الضرائب بموجب القانون بالوصول لموقع المشروع للتأكد من دقة المعلومات، يعبر عن الاهتمام الزائد بالمستثمرين، والإجابات على هذه الفقرة كانت محايدة وإن كانت تميل نحو عدم الموافقة. أما أعلى المتوسطات فكان للفقرة التاسعة، التي تعني سهولة ويسر التحقق من بداية الإنتاج الفعلي للمشروع لبدء سريان فترة الإعفاء من ضريبة الدخل.

ب - إجراءات الحصول على الإعفاء من رسوم الاستيراد:

تقيس الفقرات (١٣-٢٠) متغير إجراءات الحصول على الإعفاء من رسوم الاستيراد، ويوضح الجدول رقم (٥) إجابات أفراد عينة الدراسة على هذه الفقرات فيما يلي:

جدول رقم (٥)

المتوسطات الحسابية والإنحرافات المعيارية للفقرات التي تقيس متغير إجراءات الحصول على الإعفاء من رسوم الاستيراد

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري
١٣	أن عدم وجود تعريف محدد للواردات المعفاة من الرسوم يدفع الجهات المختصة إلى اتخاذ قرارات خاطئة بهذا الشأن.	٢,٥٦	١,١١٢
١٤	لا تقوم مصلحة الضرائب بتقييم المشاريع وفقاً لمعايير محددة لمنح الإعفاءات من رسوم الاستيراد.	٢,٧٣	٠,٩٨٤
١٥	لا تحتاج عملية الحصول على شهادة حافز للإعفاء من رسوم الاستيراد من مصلحة الضرائب إلى وقت وجهد كبيرين.	٢,٥٥	١,٠٦٨

٠,٩٩٢	٢,٤٨	١٦ أن مركزية الإجراءات الإدارية الضريبية في مصر لا يعقد عملية التخليص على البضائع المستوردة.
١,٠٦٨	٢,٥٣	١٧ يوجد تنسيق بين الجهات المعنية بالتخليص على البضائع المستوردة المعفاة من الرسوم.
١,٠٣١	٢,٤٨	١٨ استطيع أحياناً دفع الرسوم الجمركية على بعض البضائع المعفاة لتفادي التعقيدات الإدارية اللازمة للحصول على الإعفاءات.
٠,٩٨٢	٢,٥٣	١٩ يفضل إيجاد آلية للتخلي عن فحص المشاريع على أساس كل حالة على حدة لمنح الإعفاءات من رسوم الاستيراد.
٠,٦٩٥٨	٣,٥٩	٢٠ يفضل وضع قوائم محددة للأصول الرأسمالية المعفاة من الرسوم لمشاريع مختلفة واعتبارها خطوطاً أرشادية عامة للإعفاء من رسوم الاستيراد.

يظهر من الجدول السابق أنه وبالرغم من العدد الكبير نسبياً للفقرات التي تقيس هذا المتغير، إلا أن جميع إجابات أفراد العينة تميل نحو عدم الموافقة حيث أن كل المتوسطات قد وقعت تحت الوسط الفرضي باستثناء الفقرة (٢٠) وهذا يعبر عن عدم رضا المستثمرين عن هذه الإجراءات وعن صعوبتها وتعقدها.

وقد كان أقل المتوسطات للفقرتين (١٦) و (١٨) فقد بلغ (٢,٤٨)، حيث تنص الأولى على أن مركزية الإجراءات الإدارية الضريبية في مصر لا تعقد عملية التخليص على البضائع، بينما نصت الثانية على أن المستثمر يستطيع دفع الرسوم الجمركية على بعض البضائع المعفاة لتفادي التعقيدات الإدارية اللازمة للحصول على الإعفاءات، وهذا يعني عدم موافقة المستثمرين على هاتين الفقرتين. وكان أعلى المتوسطات للفقرة (٢٠) بمتوسط (٣,٥٩) والتي تفضل وضع قوائم محددة للأصول الرأسمالية المعفاة من الرسوم لمشاريع مختلفة واعتبارها خطوطاً أرشادية

عامة، والفقرة (١٤) حيث بلغ (٢,٧٣) والتي تنص على أن مصلحة الضرائب لا تقوم بتقييم المشاريع وفقاً لمعايير محددة، مما يعني أن المعايير المتبعة في تقييم المشاريع لمنح الإعفاء من رسوم الاستيراد التي تتبعها مصلحة الضرائب فيها شيء من الغموض.

٣ - الإجراءات الإدارية الضريبية والمتعلقة بتسجيل الشركات لدى وزارة التجارة:

يتم قياس هذا المتغير بالفقرات (٢١-٣٠). ويظهر جدول رقم (٦) إجابات أفراد عينة الدراسة على هذه الفقرات فيما يلي:

جدول رقم (٦)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفقرات التي تقيس الإجراءات الإدارية الضريبية المتعلقة بتسجيل الشركات لدى وزارة التجارة

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
٢١	عملية تسجيل الشركات لدى وزارة التجارة هي عملية بسيطة وسهلة ولا تحتاج إلى وقت وجهد كبيرين.	٣,٣٣	٠,٩٧٨٣
٢٢	تستند عملية تسجيل الشركات لدى وزارة التجارة إلى أسس موضوعية.	٣,٤٥	٠,٩١٨٢
٢٣	نماذج وزارة التجارة اللازم تعبئتها لتسجيل الشركات واضحة وتتطلب معلومات يتيسر توفرها.	٣,٢٢	٠,٩٦٠٩
٢٤	إجراءات تحصيل الضرائب معقدة ومكلفة وتأخذ وقتاً وجهداً كبيرين من قبل الشركة.	٣,٢٣٥	٠,٩٦٩١
٢٥	عملية الفحص الضريبي غير موضوعية وقائمة على التفاوض بين مأموري مصلحة الضرائب والشركة.	٣,٣٧٦	٠,٩٤٢٠

٠,٩٧٣٢	٣,١٤٦	يتم تقدير الأرباح وتعبئة النماذج الضريبية من قبل الشركة بشكل موضوعي ودقيق.	٢٦
٠,٩٥٢١	٣,٢٦٥	هناك عدم عدالة في تقدير الأرباح من قبل مأموري الضرائب.	٢٧
٠,٩٩٨٠	٢,٤١٢	الثقة معدومة لدى مأموري ضرائب الدخل بكشوف تقدير الأرباح المقدمة من قبل الشركة.	٢٨
١,٠٠١	٢,٤٥١	الإجراءات المتبعة في تحصيل الضرائب تشجع على التهرب الضريبي.	٢٩
١,٠٢٧	٢,٨٠	يتم فحص السنة المالية الواحدة من قبل مأموري ضرائب الدخل لعدة مرات متفرقة.	٣٠

يتضح من الجدول السابق أن إجابات أفراد عينة البحث تميل نحو الموافقة، وأن جميع هذه المتوسطات كانت فوق الوسط الفرضي لل فقرات (٢٧-٢١) وهذا يعني أن إجراءات تسجيل الشركات لدى وزارة التجارة هي إجراءات بسيطة وسهلة ولا تحتاج إلى وقت وجهد كبيرين. وقد جاء أعلى المتوسطات للفقرة (٢٢) حيث بلغ المتوسط (٣,٤٥)، وهي تنص على أن إجراءات تسجيل الشركات لدى وزارة التجارة تستند إلى أسس موضوعية والإجابات تشير إلى الموافقة على ذلك. أما الفقرات (٢٨-٣٠) فكانت متوسطاتها أقل من الوسط الفرضي وهذا يشير إلى ضرورة إيجاد أساليب أكثر موضوعية في تقدير وتحصيل الضرائب.

٤ - تشجيع الاستثمار:

يوضح جدول رقم (٨) متوسطات إجابات أفراد عينة الدراسة على الفقرات (٣١-٣٣) والتي تقيس متغير تشجيع الاستثمار.

جدول رقم (٨)

المتوسطات الحسابية والإنحرافات المعيارية للفقرات

التي تقيس متغير تشجيع الاستثمار

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري
٣١	البيئة الاستثمارية في مصر تشجع على إقامة مشاريع جديدة في البلاد واستمرار القائم منها.	٣,٠٣	١,١٣٣
٣٢	البيئة الاستثمارية في مصر تشجع على إعادة استثمار الأرباح المحققة في مصر.	٢,٨٣٣	١,١٢٦
٣٣	البيئة الاستثمارية في مصر تشجع على التزام المستثمرين بمتطلبات خطط التنمية الاقتصادية الوطنية.	٢,٩٨	١,١٠٧

يتضح من الجدول السابق أن إجابات أفراد عينة الدراسة تكاد تكون محايدة على الفقرات التي تقيس متغير تشجيع الاستثمار، وأنها مالت نحو عدم الموافقة، أي أن أفراد العينة يعتبرون البيئة الاستثمارية في مصر في وضع محايد ولم ترق لأن تكون بيئة جاذبة ومشجعة، إلا أنها في نفس الوقت غير طاردة ومنفرة، وهذا يفسر بأن المستثمرين يسعون دائماً على الحصول على مكاسب أكثر من خلال تحسين الامتيازات المقدمة، أو أن هناك بعض العوائق التي تعيق المستثمرين من الاستعادة القصوى من المميزات والحوافز المقدمة.

وبشكل عام، فإن الموافقة أو عدم الموافقة على الفقرات التي تقيس المتغيرات لا تعني وجود أو عدم وجود علاقة ارتباطية بين المتغيرات المستقلة (الحوافز الضريبية، الإجراءات الإدارية الضريبية) والمتغير التابع (تشجيع الاستثمار)، فتحديد وجود أو عدم وجود علاقة ارتباطية وأنجاه هذه العلاقة سلبية كانت أو إيجابية، ومدى قوى هذه العلاقة، يكون

من خلال تحليل البيانات واختبار الفرضيات وهذا ما سنتناوله الدراسة في الجزء التالي من هذا المبحث.

تحليل البيانات واختبار الفرضيات:

تم عمل مصفوفة ارتباط بيرسون لتحديد قوة علاقة المتغيرات المستقلة مع المتغير التابع، وأتجاه العلاقة هل هو إيجابي أم سلبي، ويتضح ذلك من الجدول رقم (٩) التالي:

جدول رقم (٩)

مصفوفة ارتباط بيرسون بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع

المتغير	تشجيع الاستثمار	حوافز الضريبية	إجراءات الحصول على الحوافز الضريبية	إجراءات تسجيل الشركات
تشجيع الاستثمار	١	-	-	-
الحوافز الضريبية	٠,١٢٥	١	-	-
إجراءات الحصول على الحوافز الضريبية	**٠,٤٦٨	*٠,٢٦٦	١	-
إجراءات تسجيل الشركات	**٠,٣٣٢	٠,٠٧٥	*٠,٥٤٢	١

يوضح الجدول السابق مصفوفة بيرسون للارتباط بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع. وأظهرت المصفوفة وجود علاقة إيجابية ضعيفة بين متغير الحوافز الضريبية والمتغير التابع تشجيع الاستثمار وهذه العلاقة كانت غير دالة إحصائياً عند مستوى معنوية ($\alpha = 0,05$). وأظهرت المصفوفة وجود علاقة طردية ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha = 0,01$) بين متغير إجراءات الحصول على الحوافز الضريبية والمتغير التابع تشجيع الاستثمار مما يعني أن الزيادة في تسهيل

* الارتباط ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha = 0,05$).

** الارتباط ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha = 0,01$).

ويسر إجراءات الحصول على الحوافز الضريبية تؤدي إلى زيادة جذب وتشجيع الاستثمار، حيث بلغ معامل ارتباط بيرسون لهذا البعد (٠,٤٦٨). وتظهر المصفوفة أيضاً وجود علاقة طردية ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha = 0,01$) بين إجراءات تسجيل الشركات والمتغير التابع تشجيع الاستثمار. وهذا يعني أن الزيادة في تسهيل ووضوح إجراءات التسجيل تؤدي إلى الزيادة في جذب وتشجيع الاستثمار.

نتائج تحليل التباين الأحادي (One – Way ANOVA):

قام الباحث باستخدام تحليل التباين الأحادي لمتوسط تشجيع الاستثمار حسب موافقة وعدم موافقة أفراد عينة الدراسة على متغيرات الحوافز الضريبية، وإجراءات الحصول على الحوافز الضريبية، والإجراءات الإدارية لتسجيل الشركات لدى وزارة التجارة، حيث اعتبرت الإجابات التي تقع فوق الوسط الفرضي (٣) درجات في منطقة الموافقة والإجابات التي تقع تحت الوسط الفرضي في منطقة عدم الموافقة.

ويتناول البحث نتائج تحليل التباين الأحادي لأختبار كل فرضية على حدة لإصدار القرار بقبول أو رفض الفرضية العدمية كما يلي:

١ - نتائج تحليل التباين الأحادي للفرضية الأولى:

فرض العدم (H_0): لا توجد علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين الحوافز الضريبية وتشجيع الاستثمار.

الفرض البديل (H_A): توجد علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين الحوافز الضريبية وتشجيع الاستثمار.

جدول رقم (١٠)

نتائج تحليل التباين الأحادي لمتغير الحوافز الضريبية

مستوى الدلالة	قيمة (F)	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	المتغير	
				الحوافز	الضريبية
٠,٠٠٠	٣١,٣٤	٠,٣٣٩	٣,١٣	موافقة	الحوافز
		٠,٢٣٢	٢,٧٣	عدم موافقة	الضريبية

يظهر الجدول السابق، وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (٠,٠٥) لمتغير الحوافز الضريبية حيث بلغت قيمة (F) المحسوبة (٣١,٣٤) ومستوى الدلالة الإحصائية (٠,٠٠٠) وبناء عليه نرفض فرض عدم (Ho) ونقبل الفرض البديل (HA) الذي ينص على وجود علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين الحوافز الضريبية وتشجيع الاستثمار.

٢ - نتائج تحليل التباين الأحادي للفرضية الثانية:

فرض عدم Ho: لا توجد علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين إجراءات الحصول على الحوافز الضريبية وتشجيع الاستثمار.

الفرض البديل HA: توجد علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين إجراءات الحصول على الحوافز الضريبية وتشجيع الاستثمار.

جدول رقم (١١)

نتائج تحليل التباين الأحادي لمتغير إجراءات الحصول على الحوافز الضريبية

مستوى الدلالة	قيمة (F)	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	المتغير	
٠,٠٠٠	٦٩,٩٦	٠,٢٧٠	٣,٣٨	موافقة	إجراءات الحصول على
		٠,٢٨٠	٢,٨٨	عدم موافقة	الحوافز الضريبية

يظهر الجدول السابق وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (٠,٠٥) لمتغير إجراءات الحصول على الحوافز الضريبية؛ حيث بلغت قيمة (F) المحسوبة (٦٩,٩٦) ومستوى الدلالة (٠,٠٠٠). وبناء عليه نرفض فرض عدم H_0 ونقبل الفرض البديل الذي ينص على وجود علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين إجراءات الحصول على الحوافز الضريبية وتشجيع الاستثمار.

٣ - نتائج تحليل التباين الأحادي للفرضية الثالثة:

فرض عدم H_0 : لا توجد علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين الإجراءات الإدارية لتسجيل الشركات وبين تشجيع الاستثمار.

الفرض البديل H_A : توجد علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين الإجراءات الإدارية لتسجيل الشركات وبين تشجيع الاستثمار.

وتظهر نتائج تحليل التباين الأحادي لهذه الفرضية في الجدول رقم

(١٢) التالي:

جدول رقم (١٢)

نتائج تحليل التباين الأحادي لمتغير الإجراءات الإدارية

لتسجيل الشركات لدى وزارة التجارة

مستوى الدلالة	قيمة (F)	الإنحراف المعياري	الوسط الحسابي	المتغير	
٠,٠٠٠	٤٢,٠٧	٠,٣٠٥	٣,٢٤	موافقة	الإجراءات الإدارية
		٠,٣٠٠	٢,٨٥	عدم موافقة	لتسجيل الشركات

ويظهر الجدول السابق وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (٠,٠٥) لمتغير الإجراءات الإدارية لتسجيل الشركات لدى وزارة التجارة حيث بلغت قيمة (F) المحسوبة (٤٢,٠٧) ومستوى الدلالة (٠,٠٠٠). وبناء عليه نرفض فرض العدم H_0 ونقبل الفرض البديل H_A الذي ينص على وجود علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين الإجراءات الإدارية لتسجيل الشركات لدى وزارة التجارة وبين تشجيع الاستثمار.

المبحث الثالث

خلاصة البحث وأهم التوصيات

أولاً - خلاصه البحث:

في ضوء التحليل السابق نخلص إلى عدة نتائج:

أ - نظراً لما تمثله الحوافز الضريبية من عبء ضخم على المجتمع المصري متمثلاً في ضياع جزء من موارده. فإنه تبدو أهمية تقييم تلك السياسة بصفة دورية للتأكد من تحقيقها للأهداف المقررة من أجلها.

ب - أن أي عملية تقييم للحوافز الضريبية يجب أن تتم من خلال التركيز على المقابلة بين التكاليف متمثلة في الحصيلة الضريبية الضائعة. والعوائد متمثلة في جذب وتوفير الاستثمارات وتوجيهها إلى المجالات المرغوب فيها.

ج - بالرغم من الآراء التي تنادي بإلغاء الحوافز الضريبية أو الإبقاء عليها كما هي أو ترشيدها، إلا أن عملية الترشيد الأكثر منطقية لاعتبارين هامين هما:

الأول حتمية الإعفاءات للاقتصاد المصري وصعوبة إلغائها.

الثاني عدم تحقيق سياسة الإعفاءات لأهدافها بفاعلية سواء من حيث جذب الاستثمارات، وتوظيفها، وتنشيط سوق الأوراق المالية والحد من مشكلة البطالة ومن ثم صعوبة الإبقاء عليها كما هي.

جاءت الدراسة الميدانية لتحديد دور الحوافز والإجراءات الضريبية في تشجيع الاستثمار، وقد أشارت معطيات التحليل الإحصائي لبيانات هذه الدراسة وأختبار فرضياتها إلى نتائج هامة بخصوص آراء المستثمرين في الأنشطة الاستثمارية المختلفة حول دور كل متغير من المتغيرات

المستقلة في تشجيع الاستثمار في جمهورية مصر العربية، وفيما يلي أهم النتائج:

١ - خلصت الدراسة الميدانية إلى وجود علاقة بين ما تقدم من حوافز ضريبية وتشجيع الاستثمار. فقد أقر المستثمرون بأن الحوافز الضريبية ذات أهمية بالنسبة لهم، وأثبتت نتائج معالجة البيانات أن هذه الحوافز لها علاقة بتشجيع الاستثمار ولكن - خلافاً لما كان متوقفاً - فقد كانت هذه العلاقة طردية ضعيفة، أي أن زيادة الحوافز الضريبية التشجيعية لن تؤدي إلى زيادة في تشجيع الاستثمار بنفس النسبة أو حتى بنسبة مقاربة، وبهذا فإن من الأجدى أن يتم العمل على إزالة العوائق التي تعيق الاستفادة القصوى من الحوافز الموجودة، وعدم التوسع في إصدار التشريعات التي تنص على حوافز إضافية.

فقد أظهرت النتائج أن حوافز الإعفاء من ضريبة الدخل على درجة من الأهمية بالنسبة للمستثمرين وكذلك حوافز الإعفاء من رسوم الاستيراد، وقد أبدى المستثمرين رضاهم عنها، غير أن نتائج الاختبارات للارتباط بين هذه الحوافز وتشجيع الاستثمار بينت أنه بالرغم من إقرارهم بأهمية هذه الحوافز، إلا أن العلاقة بين هذه الحوافز وتشجيع الاستثمار هي علاقة طردية ولكن غير قوية، أي أن الزيادة في هذه الحوافز ستؤدي إلى زيادة أقل في تشجيع وجذب الاستثمار، وهذا يعني ضرورة توجيه التركيز إلى وسائل أخرى غير إصدار التشريعات التي تنص على حوافز إضافية لتشجيع الاستثمار.

ويمكن تفسير هذه النتيجة بأن نص التشريعات والقوانين على الحوافز الضريبية لا يعني أن المستثمر مقتنع بأنه سيحصل عليها وأنها ستكون بمتناول يديه بسهولة.

فهناك الكثير من الخطوات التي يجب عليه إتباعها وكذلك الكثير من الحواجز لتخطيها مما يقلل من قيمة هذه الحوافز في نظره أو يشعره بأنها بعيدة المنال. وهذا التفسير يتفق مع نتيجة دراسة (حنا، ١٩٩٦) التي تشير إلى أن (٩٦%) من المستثمرين يؤكدون وجود معوقات بيروقراطية للاستثمار في جمهورية مصر العربية.

٢ - إجراءات الحصول على الحوافز الضريبية

خلصت الدراسة الميدانية إلى وجود علاقة طردية بين إجراءات الحصول على الحوافز الضريبية وتشجيع الاستثمار، مما يعني أن الزيادة في سهولة ويسر هذه الإجراءات تؤدي إلى الزيادة في جذب وتشجيع الاستثمار، وأن الزيادة في صعوبة وتعقيد هذه الإجراءات يؤدي إلى التقليل من جذب وتشجيع الاستثمار والتأثير سلباً على بيئة تشجيع الاستثمار في مصر. فعند دراسة المستثمر لقرار استثماره في مكان معين يسعى دائماً إلى الحصول على أفضل الامتيازات لتعظيم أرباحه قدر الإمكان، إلا أن مجرد ذكر هذه الامتيازات لا يعنيه بقدر ما يعنيه مدى إمكانية الحصول عليها كاملة بسهولة ويسر وبأقل التكاليف، الأمر الذي يدفعه إلى اتخاذ قراره على نحو أسرع، فيجب أن يتم منح هذه الحوافز وبشكل تلقائي لكل من تتطابق عليه شروطها ودون استثناء.

وقد أظهرت النتائج أن إجراءات الحصول على الحوافز الضريبية - الإعفاءات من ضريبة الدخل - على درجة من البساطة واليسر، وقد أبدى المستثمرين رضاهم عن هذه الإجراءات، فيما أبدى المستثمرين عدم رضا عن إجراءات الحصول على الإعفاء من رسوم الاستيراد وهذا يعني أن هذه الإجراءات على درجة من التعقيد والصعوبة مما يؤثر سلباً على تشجيع الاستثمار في مصر.

٣ - الإجراءات الإدارية لتسجيل الشركات لدى وزارة التجارة:

بينت نتائج تحليل البيانات وجود علاقة طردية بين الإجراءات الإدارية لتسجيل الشركات وتشجيع الاستثمار. وهذا يعني أن سهولة ويسر هذه الإجراءات تؤدي إلى الزيادة في جذب وتشجيع الاستثمار، وأن الزيادة في صعوبة وتعقيد هذه الإجراءات تؤدي إلى التقليل من تشجيع الاستثمار، والتأثير سلباً على بيئة تشجيع الاستثمار في مصر، وقد أظهرت الدراسة لنتائج تحليل المتوسطات الحسابية أن إجراءات تسجيل الشركات لدى وزارة التجارة على درجة من البساطة واليسر، وقد أبدى المستثمرين رضاهم عن هذه الإجراءات، فيما أبدى المستثمرين عدم رضاهم وأنزعاجهم من إجراءات تحصيل الضرائب، مما يعني أن هذه الإجراءات على درجة من التعقيد والصعوبة مما يؤثر سلباً على تشجيع الاستثمار في مصر.

ثانياً : أهم التوصيات:

في ضوء النتائج التي خلصت إليها الدراسة، فقد توصل الباحث إلى مجموعة من التوصيات العملية التي يأمل أن تسهم في تفعيل دور الحوافز الضريبية التشجيعية، والإجراءات الإدارية الضريبية في تشجيع الاستثمار، وكذلك تقديم مجموعة من التوصيات الأكاديمية المقترحة لتكون مؤشراً مفيداً لبحوث ودراسات مستقبلية في مجال تشجيع الاستثمار.

١ - يوصي الباحث بعدم التوسع في إصدار حوافز ضريبية للمستثمرين والاكتفاء بما نصت عليه القوانين والتشريعات الحالية، فنقدّم هذه الحوافز يكلف خزينة الدولة مبالغ كبيرة جراء هذه الإعفاءات، وبما أن الدراسة أثبتت وجود علاقة طردية بين الحوافز الضريبية وتشجيع الاستثمار، فيجب أن تتوجه الأنظار إلى سبل تفعيل

الحوافز الموجودة في تحقيق أهداف منحها، وإيجاد آلية مناسبة لمنح هذه الحوافز بطريقة تلقائية ودون عناء وتكلفة.

٢ - ضرورة القيام بتقييم دوري للحوافز الضريبية للتأكد من مدى فاعليتها على أن يكون ذلك من قبل جهة محايدة ولتكن الجهاز المركزي للمحاسبات.

٣ - ضرورة تجميع الحوافز الضريبية في قانون واحد تتوافر في صياغته عدة خصائص من أهمها: تحديد الإعفاءات بدقة وبناء على معايير واضحة. البعد عن العبارات المطاطة، العدالة في منح الإعفاءات، على أن يأخذ حقه من المناقشة الكافية قبل إقراره.

٤ - إعداد قوائم للأولويات القومية التي تحددها استراتيجية التنمية الاقتصادية والاجتماعية والتي على أساسها يتم تقرير الإعفاءات، سواء على أساس المكان أو النشاط.

٥ - ضرورة الربط بين مدة الإعفاء وأهمية المشروعات وقدرتها على تحقيق أهداف خطة التنمية الاقتصادية والاجتماعية.

٦ - ضرورة العمل على تبسيط إجراءات الحصول على الإعفاء من رسوم الاستيراد، ويورد الباحث مجموعة من الاقتراحات في هذا الشأن:

(أ) ضرورة وضع قوائم محددة للأصول الرأسمالية المعفاة من الرسوم لمشاريع مختلفة واعتبارها خطوطاً أرشادية عامة للإعفاء من رسوم الاستيراد.

(ب) ضرورة إيجاد آلية للتخلي عن بحث حالة كل مشروع على حدة لمنح الإعفاءات من رسوم الاستيراد، ووضع إطار عام للسلع المعفاة يشمل أكبر عدد ممكن من المشاريع بحيث يتم إعفاؤها بصورة تلقائية.

ج) ضرورة إتباع أسلوب اللامركزية في منح الإعفاءات، لتوفير وقت وجهد المستثمرين.

٧ - ضرورة العمل على تبسيط إجراءات تحصيل الضرائب. ويورد الباحث مجموعة من الاقتراحات بهذا الخصوص:

أ) يجب إيجاد جو من الثقة بين مأموري مصلحة الضرائب والمستثمرين، وعدم إعتبار الشركات مذنبه بسوء تعبئة نماذج التقدير الضريبي دائماً حتى تثبت مخالفتها، لأن ذلك يشجع المستثمرين على الغش والتهرب الضريبي.

ب) ضرورة التراجع عن فحص جميع الشركات من قبل مأموري ضريبة الدخل والاكتفاء بفحص نسبة عشوائية من هذه الشركات وقبول كشف التقدير المقدمة من بقية الشركات.

ج) ضرورة زيادة العقوبات والغرامات المفروضة على الشركات التي تثبت إدانتها بالتلاعب في كشف التقدير الضريبية، فإذا اقتنعت هذه الشركات بأن العقاب الذي قد يلحق بها نتيجة للغش والتهرب الضريبي أكبر بكثير مما قد تحصل عليه من منافع، فإن هذه الشركات تستلزم تماماً بالكشف الحقيقي عن أرباحها.

٨ - التوصيات الأكاديمية:

أ) ضرورة إجراء دراسة مماثلة تشمل كافة الإجراءات الإدارية اللازمة للاستثمار في جمهورية مصر العربية وعدم الاقتصار على الإجراءات الإدارية الضريبية.

ب) ضرورة إجراء دراسة لآراء المتعاملين مع المستثمرين من الموظفين الحكوميين ومقارنتها بنتائج هذه الدراسة لإثراء الموضوع بأبعاد أكثر موضوعية.

قائمة المراجع

أولاً : المراجع العربية:

- ١ - أبو شعيشع، مختار إسماعيل، "مدخل محاسبي مقترح لقياس وترشيد سياسة الإعفاءات الضريبية في شركات الاستثمار"، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الأول، ١٩٩٢، ص ٣١٠.
- ٢ - أحمد، نصر أبو العباس، "ترشيد سياسات الإعفاءات الضريبية"، المؤتمر الضريبي الثامن لمنظمة مديري ضرائب أفريقيا، مصلحة الضرائب، ١٩٩٦، ص ٤١٣.
- ٣ - الناغي، محمود السيد، "منهج المحاسبة عن الضريبة الموحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على أرباح شركات الأموال - عرض وتحليل وإتجاهات للتطوير، مكتبة الجلاء الجديدة، المنصورة، ١٩٩٤، ص ٣٥٨.
- ٤ - _____، "دراسة تحليلية لسياسة الإعفاءات الضريبية في التشريع المصري"، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ١٩٨١، ص ٢٠٣.
- ٥ - دويدار، محمد لطفي عبد المنعم، "معاملة ضريبية مقترحة لزيادة فعالية دور صناديق ووثائق الاستثمار في تنشيط سوق الأوراق المالية في مصر"، المجلة العلمية لكلية التجارة، فرع جامعة الأزهر للبنات، العدد الرابع عشر، يوليو ١٩٩٧.
- ٦ - زهران، حمدي، "التنمية الاقتصادية والتخطيط"، القاهرة، مكتبة عين شمس المصرية، فبراير ١٩٩٤.
- ٧ - حنا، نعيم فهم، "ترشيد سياسة الإعفاءات الضريبية - نموذج مقترح بهدف ترشيد الاستثمارات الأجنبية في مصر"، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، يوليو ١٩٩٦، ص ١٧٣.

٨ - _____، "دور الهندسة الضريبية في إعادة هيكلة النظام الضريبي"، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، يناير ١٩٩٧، ص ١٩٢.

٩ - يونس، فائزة محمد حلمي، "المشكلات التطبيقية في المحاسبة الضريبية عن أرباح المشروعات الاستثمارية الخاضعة للقانون ٢٣٠ لسنة ١٩٨٩"، مؤتمر الإعفاءات الضريبية وأثرها على التنمية والاستثمار، جمعية الضرائب المصرية، فبراير ١٩٩٤.

١٠ - صقر، عطية عبد الرحيم، "الحوافز الضريبية لتشجيع الاستثمار في مصر"، دار النهضة العربية، القاهرة، ط١، ١٩٩٨.

١١ - عبد الرؤوف، نبيل، "الإعفاءات الضريبية وأثرها على تطوير الاستثمار في مصر في السنوات الأخيرة"، مؤتمر الإعفاءات الضريبية وأثرها على التنمية والاستثمار، جمعية الضرائب المصرية، فبراير ١٩٩٤.

١٢ - عبد الوهاب، سيد محمد، "تقييم دور الإعفاءات الضريبية في مصر مع نظرة إسلامية (دراسة تحليلية إنتقادية)"، مؤتمر دور الضريبة في التنمية، جمعية الضرائب المصرية، ١٩٩٢، ص ٢.

١٣ - عبد المنعم، رؤوف، "تقييم الإعفاء الضريبي المقرر بنظام استثمار المال العربي والأجنبي والمناطق الحرة في جمهورية مصر العربية"، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، العدد الرابع والثلاثون، السنة السادسة والعشرون، ١٩٨٦، ص ١١٧.

ثانياً: المراجع الأجنبية:

14- Hohots, Viktor Sewhey, "The Role of the Tax Systems of Ukraine, Russia, and Kozakstan in Attracting Foreign Investments", **Queens University at Kingston, Canada, 2001.**

15- Oluwole Obayomi, "Nigeria's New Investment laws Revisited", **The Journal of Business Law, 2001,** pp. 209-216.