

تأثير الحوافز الضريبية على قرارات الاستثمار الأجنبي المباشر

الباحث/ محمد نصر زكى السيد

تحت إشراف

أ.د. إسماعيل شلبي

أستاذ الاقتصاد والتشريعات الاقتصادية المتفرغ- كلية الحقوق

جامعة الزقازيق

تأثير الحوافز الضريبية على قرارات الاستثمار الأجنبي المباشر الباحث/ محمد نصر زكى السيد

ملخص البحث باللغة العربية

هناك كثير من الحوافز الضريبية المعتمدة على الضرائب غير المباشرة والتي يمكن استخدامها في مجال ترشيد الاستثمار الأجنبي المباشر والتي قد تكون معتمدة على الضرائب الجمركية أو المبيعات والتي من أهمها الضرائب الحمائية والإعفاءات والتخفيضات من الضرائب الجمركية والمبيعات والحوافز الخاصة بتشجيع مشروعات الاستثمار الأجنبي المباشر على التصدير والتي من أهمها نظام الدورباك ونظام السماح المؤقت وتطبيق سعر ضريبي صفر على ضريبة المبيعات، وإنشاء المناطق الحرة.

مقدمة

مما لا شك فيه أن الضرائب هي أحد أدوات المخطط الاقتصادي على المستوى القومي ولذلك لا بد أن نعى جيداً الحقيقة الهامة من حتمية التأثير للنظام الضريبي بشكل مباشر وغير مباشر في الاقتصاد القومي. ومن ناحية أخرى مما لا شك فيه أيضاً أن الإعفاء الضريبي يعد أهم الحوافز التي يضعها المنظم أو المستثمر عند إعداد دراسة الجدوى الاقتصادية للمشروع حيث يمثل عبء الضريبة نسبة كبيرة تصل إلى ٤٠% من صافي الربح الكلى للمشروع. الأمر الذي يؤدي إلى تشجيع المنظم أو المستثمر على الإقبال على الاستثمار في هذه المجالات بالإضافة إلى أن الإعفاء الضريبي يغطي جزءاً من تكلفة المخاطر التي يتعرض لها المشروع في مثل هذه المجالات خاصة في الفترة الأولى من بداية النشاط مما يدفع المنظم إلى الاستثمار في هذه المجالات.

هناك كثير من الحوافز الضريبية المعتمدة على الضرائب غير المباشرة والتي يمكن استخدامها في مجال ترشيد الاستثمار الأجنبي المباشر والتي قد تكون معتمدة على الضرائب الجمركية أو المبيعات والتي من أهمها الضرائب الحمائية والإعفاءات والتخفيضات من الضرائب الجمركية والمبيعات والحوافز الخاصة بتشجيع مشروعات الاستثمار الأجنبي المباشر على التصدير والتي من أهمها نظام الدورباك ونظام السماح المؤقت وتطبيق سعر ضريبي صفر على ضريبة المبيعات، وإنشاء المناطق الحرة.

إشكالية الدراسة:

تشهد الدولة في الفترة الحالية اهتماماً كبيراً لزيادة حجم الصادرات المصرية وتوفير السيولة من النقد الأجنبي، الأمر الذي أدى إلى اعتبار هدف الاستثمار هدفاً قومياً تسعى الدولة إلى تحقيقه، نظراً لأن انخفاض الدخل من العملات الأجنبية مثل الدولار

والبيورو يؤثر تأثيراً سلبياً على الاقتصاد المصري وبالتالي ينعكس ذلك على الاستثمار والتنمية وتوظيف العمالة، كما يظهر ذلك جلياً في مشكلة ارتفاع أسعار صرف العملات الأجنبية، لذلك تسعى مصر لمواكبة ما هو سائد عالمياً من استخدام واسع للحوافز الضريبية في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر، ومن ثم قامت بإصدار عدة تشريعات تتميز بحزمة هائلة من الحوافز الضريبية.

وتتبلور مشكلة الدراسة في السؤال البحثي الرئيس التالي:

ما أثر الحوافز الضريبية في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر وسبل تفعيلها في

مصر؟

ويتفرع من السؤال الرئيس الأسئلة الفرعية التالية:

- ١- ما العلاقة بين الحوافز الضريبية وبين الاستثمار الأجنبي المباشر
- ٢- ما العوامل والمحددات الجاذبة للاستثمار الأجنبي المباشر؟
- ٣- ما مدى فاعلية سياسة الحوافز الضريبية في مصر.

أهمية الدراسة:

تعد الاستثمارات الأجنبية ذات أهمية خاصة لكل من الدول النامية والمتقدمة، حيث تعمل كل دولة على الاستعادة منها لما تشكله من إسهام في عملية التنمية لهذه الدول، إلا أن التعاقدات الاستثمارية تقوم على توافر العديد من الضمانات مثل الاستقرار السياسي والبنية التحتية، وكذلك الضمانات التشريعية التي يسعى لها المستثمرون في الدول المستضيفة، فهذه الضمانات التشريعية التي تنص عليها قوانين الاستثمار تشمل مزايا كثيرة كالإعفاءات الضريبية وحرية التحويلات المالية، إلا أن المستثمرين يبحثون أيضاً عن توافر الضمانات القضائية والتمثلة في الوسائل المتاحة في حالة نشوء أي منازعات الاستثمار والتي قد تنشأ بسبب اختلاف المصالح بين الأطراف إذا تغيرت النتائج المرجوة من العمل الاستثماري، أو قيام الدولة المستضيفة بتغيير تشريعاتها المنظمة للاستثمار أو نتيجة عدم التزام أي من أطراف النزاع للاتفاق المنصوص عليه أو الإخلال بنص من نصوص العقد المبرم بينهما.

مما شك فيه أن الحوافز الضريبية هي أحد أهم أدوات السياسة المالية للدولة بهدف تشجيع الادخار والاستثمار، وتتنوع تلك الحوافز خلال المراحل الاقتصادية التي تمر بها البلاد سواء المتقدمة أو النامية على حد سواء. ومن هنا تبدو الأهمية في الاختيار بين أنواع تلك الحوافز الضريبية، وبالرغم من أن تطبيق هذه الحوافز قد يؤدي الى وجود تعقيدات إدارية فضلاً عن التقليل من العدالة والمساواة في النظام الضريبي. ألا أن تلك

الحوافز لها أثارها الايجابية على مستويات الادخار والاستثمار في الدولة، ولذلك يمكننا القول بأن الحوافز الضريبية سلاح ذو حدين حيث تؤدي إلى ضياع عام لحصيلة مالية على مستوى الدولة ومن ثم تؤدي إلى انخفاض إيراداتها، أو قد يؤدي ذلك لتحقيق عجز في الموازنة العامة للدولة، أو حدوث زيادة في عجز موازنة الدول التي تعاني منه بالفعل. إلا أنه بالرغم من انخفاض الموارد المالية للدولة، إلا أنه قد ينشأ عن الحوافز الضريبية من ناحية أخرى تدفق الاستثمارات وحدث رواج استثماري من شأنه إصلاح الأوضاع الاقتصادية أو تطويرها.

منهج الدراسة:

اعتمد الباحث على عدة مناهج وسوف يتم المزج بينهم منها:

المنهج التاريخي: حيث اعتمد عليه الباحث في معرفة التشريعات الضريبية، والقوانين الخاصة بالحوافز الضريبية في مصر، ودراسة انعكاساتها على الاستثمار الأجنبي.

المنهج الوصفي: اعتمد عليه الباحث من اجل وصف الحقائق العملية التي سوف تتعرض لها الدراسة.

المنهج التحليلي: المنهج التحليل اعتمد عليه الباحث لأن طبيعة الموضوع يتطلب تحليل التشريعات والقوانين الخاصة بالحوافز الضريبية الجاذبة للاستثمار الأجنبي.

المنهج المقارن: دراسة التشريعات ذات الصلة بالحوافز الضريبية في بعض الدول ومدى الاستفادة منها.

خطة البحث: تتكون الدراسة من:

المبحث الأول الحوافز الضريبية المعتمدة على الضرائب الجمركية والمبيعات

المطلب الأول: تقليل ضرائب الواردات والرسوم الجمركية

المطلب الثاني: الإعفاء من ضريبة المبيعات

المطلب الثالث: الضريبة على القيمة المضافة

المطلب الرابع: الضرائب الجمركية الحمائية

المبحث الثاني: حوافز التصدير

المطلب الأول: نظام السماح المؤقت

المطلب الثاني: نظام الضريبة الجمركية أو الدورباك

المطلب الثالث: إنشاء مناطق حرة

المبحث الأول

الحوافز الضريبية المعتمدة على الضرائب الجمركية والمبيعات

تعتبر أهم الحوافز الضريبية المعتمدة على الضرائب الجمركية والمبيعات، الإعفاءات والتخفيضات من الضرائب الجمركية والمبيعات وفرض الضرائب الجمركية الحمائية ويتم تناولها على النحو التالي.

المطلب الأول

تقليل ضرائب الواردات والرسوم الجمركية

توجد الضرائب الجمركية⁽¹⁾ فى كل الدول المتقدمة، ولكن نادراً ما تمثل عبء كبير، وعلى عكس ذلك غالباً ما تمثل فى الدول النامية واحدة من أهم المصادر الإيرادية للدولة، حيث تعتبر الضرائب غير المباشرة مصدراً هاماً للخزينة العامة لتمويل النفقات العامة⁽²⁾، كما تفرض بمعدلات مرتفعة ويكون تأثيرها الرئيسى يزداد بشكل حقيقى على تكلفة المواد الخام المستوردة من الخارج والمكونات والسلع الرأسمالية.

ويفترض بأن الضرائب الجمركية على المواد الخام المستوردة والمكونات أن يتم نقلها للمستهلك المحلى أو تبقى فى السلعة النهائية عند إعادة تصديرها، وقد تكون الضرائب على السلع الرأسمالية أقل الضرائب استرداداً، كما تمثل بشكل حقيقى إضافة إلى تكلفة الاستثمار، فعلى سبيل المثال عندما أعلنت الحكومة الصينية فى عام ١٩٩٦ بإزالة الإعفاء من الضرائب الجمركية على الآلات الرأسمالية التى تستوردها المشروعات الاستثمارية الأجنبية، أدى ذلك إلى زيادة تكلفة الآلات بمقدار ٣٦% من إجمالى تكلفتها، وبالتالي نجد أن الإعفاء من الضرائب الجمركية على الواردات يمثل تبعاً لذلك عاملاً هاماً فى قرارات الاستثمار ويدخل فى حسابان عدد كبير من المستثمرين لدرجة أنه قد يمثل أعظم قيمة لدى المستثمرين الأجانب من كل أشكال حوافز الاستثمار.

وتعتمد العديد من الدول النامية بشكل كبير ضمن الحوافز الضريبية الممنوحة لجذب الاستثمار الأجنبي المباشر على هذا الإعفاء، حيث تقوم هذه الدول بالعمل على الإعفاء الكامل أو إحداث تخفيضات فى الضريبة الجمركية للمستثمر الأجنبي على الأصول الرأسمالية والآلات والمعدات وغيرها من المستلزمات التى تحتاجها مشروعات

⁽¹⁾Easson, A., op. cit., PP. 20-21.

⁽²⁾د. يونس أحمد البطريق، نظم ضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، ٢٠٠١، ص ١٩٣.

الاستثمار الأجنبي من الخارج، كما قد يمتد هذا الإعفاء أو التخفيض على كافة ما يستورده المشروع أثناء حياته الإنتاجية من مستلزمات ومواد خام وقطع غيار وغير ذلك.

أ- أشكال الإعفاء الجمركي:

تتعدد أشكال الإعفاءات من الضريبة الجمركية التي تمنحها الدول لمشروعات الاستثمار الأجنبي والتي يمكن تناولها على النحو التالي:

قد يكون الإعفاء كلياً أو جزئياً:

- فقد يكون الإعفاء على كل الآلات والمعدات الرأسمالية ومستلزمات الإنتاج التي تشتريها مشروعات الاستثمار الأجنبي أو قد يكون لبعض الآلات والمعدات الرأسمالية ومستلزمات الإنتاج المطلوبة.
 - فقد يكون الإعفاء الجمركي إعفاءً كلياً على بعض مستلزمات الإنتاج وجزئياً كأن تعفى الضرائب الجمركية المستحقة كنسبة من الضرائب الجمركية العادية.
- مدة الإعفاء:** قد يكون الإعفاء طول حياة المشروع أو قد يكون الإعفاء لفترة محددة من بداية التشغيل.

نطاق الإعفاء: فقد تتوسع بعض الدول في الإعفاء أو التخفيض من الضريبة الجمركية فلا تقصره على المشروعات الأجنبية الجديدة، بل تمده إلى المشروعات الأجنبية القائمة من قبل، وتمده دول أخرى إلى ما يحدث في هذه المشروعات من توسعات.

شروط الإعفاء بما يضمن ترشيد الاستثمار الأجنبي المباشر:

فقد تقدم دول أخرى هذا الإعفاء أو التخفيض معلقاً على ضرورة توافر شروط معينة في المشروع الأجنبي الذي ترغب في جذبته كأن تقصره على الاستثمار الأجنبي الذي يهدف إلى نشاط صناعي فيكون الإعفاء أو التخفيض قاصراً على الآلات والمعدات الحديثة اللازمة لهذه الصناعة أو تقصره على المشروعات التي تقبل العمل في نطاق معين من إقليم الدولة أو الذي يوفر عدداً معيناً من فرص العمالة للمواطنين، كذلك قد تقرر الدولة النامية الإعفاء أو التخفيض لسلع إنتاجية ولكن بشرط عدم توافر سلع محلية مشابهة من حيث السعر، وجودة الصنع وقد تقرره للمواد الخام أو السلع نصف المصنعة اللازمة للصناعة في الداخل بقصد تحقيق الإنتاج النهائي (أي السلع الوسيطة) فإذا اعتمد الاستثمار الأجنبي في الدولة النامية بدرجة كبيرة على هذه المواد والسلع، استفاد

منها الكثير، واستمر في نشاطه، وكان في ذلك إغراء المستثمرين على توجيه استثماراتهم إلى هذا الميدان.

ب- مزايا الحافز:

يتميز هذا الشكل من أشكال الحوافز الضريبية بأنه لا يعتمد على الربحية بطريقة مباشرة؛ حيث يمكن للمشروعات التي تحقق خسائر أن تستفيد من هذا الحافز، كما يشجع المشروعات الاستثمارية الأجنبية على إعادة استثمار أرباحها بشراء آلات جديدة لكونه يمثل منفعة فورية للادخار الذي يتم استثماره، كما يؤدي إلى تقليل التكلفة الأولية للاستثمار الذي يأخذها المستثمر في الاعتبار عند دراسة جدوى مشروعه الاستثماري في الدولة المضيفة.

ج- عيوب الحافز:

قد يتم إساءة استخدام هذا الحافز مثل مسموحات الاستهلاك والائتمان الضريبي الاستثماري، حيث هناك مخاطر تتعلق باحتمالية بيع السلع المستوردة والتي تعفى من الضرائب والرسوم في السوق المحلي، ويكون ذلك أكثر احتمالية للسلع المستوردة الأكثر سهولة في بيعها مثل السيارات، حيث يمكن أن تقوم الشركة باستيراد سيارات بغرض استخدامها في العمليات الإنتاجية وتقوم ببيعها في السوق المحلي وتتمتع بالإعفاء الضريبي، ولذلك تقوم بعض الدول بتقليل مخاطر إساءة استخدام هذا الحافز بإعطاء هذا الحافز فقط للمستثمر الأجنبي الذي لديه المؤهلات الكافية لهذا الإعفاء والذي يساهم بشكل حقيقى في رأس مال المشروع الاستثماري.

المطلب الثاني

الإعفاء من ضريبة المبيعات

يمثل الإعفاء من ضريبة المبيعات⁽³⁾ مثل الضريبة على القيمة المضافة حافزاً للاستثمار الأجنبي المباشر على الرغم من أن هذا الحافز يصعب النظر إليه على أنه حافزاً ضريبياً حقيقياً بالمقارنة بالحوافز الضريبية الأخرى المتعلقة بالضرائب المباشرة. وبشكل عام تكون الضرائب غير المباشرة أقل أهمية وتركيز من الضرائب المباشرة للمستثمر سواء المستثمر المحلي أو الأجنبي، بالإضافة إلى أن هناك اعتقاد بأن هذه الضرائب يتحمل عبئها المستهلك أكثر من المستثمر، كما في حالة الاستثمار الأجنبي

⁽³⁾Ibid., PP. 20-21.

المباشر الذى يهدف إلى التصدير بنفس هذه الضرائب تحمل على المنافسين. وبالرغم من أن أثر الضرائب غير المباشرة نادراً ما تكون موضع اهتمام لإدخالها ضمن الحوافز الضريبية المقررة للاستثمار، إلا أنه يجب ملاحظة أن لها أثراً تشويهاً وسلبياً على قرارات الاستثمار بنفس مقدار أثر الضرائب المباشرة على إحداث تشوهات على قرار الاستثمار، بالإضافة إلى ذلك فإنها قد تحدث تشوهات أكثر فى القطاع الصناعى بالمقارنة بالضرائب المباشرة، كما أنها تمثل غرامة للقطاعات التصديرية⁽⁴⁾، ووفقاً لذلك يكون الإعفاء من الضريبة على المبيعات هاماً ومؤثراً بشكل كبير للمستثمر الأجنبي فى الحالات الآتية:

- إذا مثلت صادرات المشروع نسبة كبيرة من حجم إنتاجها فإن الضرائب على المدخلات ستمثل عبء على المستثمر، وبالتالي فإن رد هذه الضريبة على المبيعات من قبل الدولة المضيفة للمستثمر الأجنبي المباشر يعد حافزاً مؤثراً، كما يجب ملاحظة أنه فى حالة وجود معدلات عالية للتضخم فى الدولة المضيفة فإن رد قيمة الضريبة المدفوعة على المدخلات سيكون قليل الأهمية فى التأثير على قرار الاستثمار الأجنبي.
- فى حالة ضرائب القيمة المضافة التى تدفع على مشتريات المعدات والآلات المستوردة من الخارج وأشكال السلع الرأسمالية الأخرى وبالتالي فإن الإعفاء من الضرائب على القيمة المضافة يكون هاماً، حيث يترتب عليه تقليل تكلفة الاستثمار. كما يجب ملاحظة أن المدخل المفضل لتحسين ضرائب القيمة المضافة فى تأثيرها على تقليل إحداث تشوهات تتعلق بالاستثمار هو باستخدام أسلوب رد الضريبة بدلاً من أسلوب الإعفاءات الضريبية.

المطلب الثالث

الضريبة على القيمة المضافة

وتعتبر الضريبة على القيمة المضافة لما لها من مقومات كثيرة وآثار إيجابية حافزاً مهماً من حوافز الاستثمار.

⁽⁴⁾Robin W, Badawy, Dalechva, and Frank Ftatters, Indirect Taxes and Investment Incentives in Malaysia, In A Shah (Ed). Fiscal Incentives for Investment and Innovation, op. cit., P. 375.

ومن أهم هذه المقومات والآثار الإيجابية:

أ- تعد الضريبة على القيمة المضافة من أفضل أشكال الضريبة على المبيعات من حيث الكفاءة الاقتصادية، حيث لا تشجع هذه الضريبة كما هو الحال بالنسبة للضريبة على رقم الأعمال (أو ما يسمى بالضريبة التراكمية على كافة المراحل) من التكامل الرأسى غير الكفء اقتصادياً بين المشروعات المختلفة بهدف تجنب الازدواج (أو التعدد) الضريبى، وإنما تسمح هذه الضريبة (VAT)، باسترداد الضرائب المدفوعة على المدخلات فى المراحل السابقة، ولذا يقع عبء الضرائب غير المباشرة على المنتجات النهائية، وبسبب تأثيرها الملائم على الكفاءة الاقتصادية يعتبرها البعض من أفضل الابتكارات الضريبية.

ب- يمكن أن يكون تطبيق الـ VAT أكثر حيادية (أو أقل تشويهاً) بالنسبة للهيكال الاقتصادى مقارنة بالضرائب الأخرى التى حلت الـ VAT محلها (فالضريبة على القيمة المضافة لا تشوه السلوك الاستثمارى) ويتضمن ذلك أنه إذا حلت الـ VAT محل ضرائب أخرى مشابهة فإن المحصلة النهائية ستكون ارتفاع مستوى الكفاءة الاقتصادية، ويشترط لذلك وجود عدد قليل من الاستثناءات ومن المعدلات الصفرية وأن تسترد قيمة الـ VAT على السلع الرأسمالية على الصادرات حتى لا تتخفف القدرة التنافسية للمشروعات الاستثمارية على الصادرات^(٥).

ج- يصعب التهرب من هذه الضريبة، باعتبار أن آليتها تمثل أداة رقابية بحد ذاتها، فكل حلقة من حلقات فرض هذه الضريبة يتأكد من دفع هذه الضريبة على المستوى الذى يسبقه حتى يخفف العبء على نفسه، وهى بذلك تحافظ على موارد الدولة.

د- أن هذه الضريبة تلئم الحاجة إلى تكتلات اقتصادية، وهذا أحد مبررات تبنيها من أكثر التكتلات الاقتصادية وعلى رأسها الاتحاد الأوروبى، وذلك لأنها تؤدى إلى تحديد وتوحيد العبء الضريبى بالنسبة لكل الدول المكونة للاتحاد.

كما تؤدى إلى تقديم حوافز عديدة لزيادة الإنتاجية وزيادة معدلات التصنيع، لذا يمكن الاعتماد عليها لتحقيق وتفعيل السوق العربية المشتركة لأنها ستجعل القدرة التنافسية لمجموع السلع الواردة والصادرة عن هذه الدول على قدر واحد فى المساواة ولا

(٥) د. المرسى السيد حجازى، الإصلاح الضريبى المصرى من خلال الضريبة العامة على المبيعات، مجلة العلوم القانونية والاقتصادية، كلية الحقوق، جامعة الإسكندرية، ١٩٩٥، ص ٢٢٩-٢٣٠.

سيما في ضوء الاهتمام بالميزات النسبية لكل دولة مما يزيد من قوة هذا التكتل ودخوله ككتلة واحدة على الصعيد الخارجي^(١).

وبالتالي قد تحقق هذه الضريبة الكفاءة والفعالية والإمكانيات العملية في وقت واحد في الدولة المضيفة، حيث قد تحقق الكفاءة الاقتصادية للمشروع، وتشجع المشروع على التصدير، إلى جانب تحقيق الفعالية بكونها حافزاً للمشروع الأجنبي للاستثمار في الدولة المضيفة، كما أنها قد تحقق شرط الإمكانيات العملية المتاحة للحافز، من خلال صعوبة التهرب من هذه الضريبة في الدولة المضيفة مما يجعلها حافزاً هاماً في ترشيد الاستثمار الأجنبي المباشر في الدولة المضيفة.

المطلب الرابع

الضرائب الجمركية الحمائية

تفرض العديد من الدول النامية الضرائب الجمركية الحمائية على الواردات من السلع والخدمات المماثلة لما تنتجه مشروعات الاستثمار الأجنبي وذلك حتى يمتد ستار الحماية على تلك السلع والخدمات التي ينتجها المستثمر الأجنبي أسوة بالحماية المفروضة على منتجات المستثمر الوطني، وحماية للمستثمر الأجنبي من منافسة زميله بالخارج الذي ينتج في ظروف تختلف عن ظروفه.

ومن المعروف أن الضرائب الجمركية الحمائية بطبيعتها لا تعنى منع دخول السلع المنافسة من الخارج ولكنها تضمن فقط تصريف المنتج المحلي أولاً ثم السماح باستيراد ما يكفي لتغطية بقية احتياجات السوق من السلعة. ومن المعروف أيضاً أن الضرائب الجمركية الحمائية بطبيعتها مرحلية تنتهي بوصول المشروعات المحلية إلى درجة من الكفاءة تمكنها من منافسة السلع المستوردة في الأسواق المحلية.

ولا يعنى هذا الحافز المساهمة في خلق الاحتكارات الأجنبية. فما نعنيه هو حماية الصناعات الوطنية المنتجة من كافة المشروعات من منافسة الصناعات الأجنبية في الفترة الأولى من حياتها.

فالموافقة على المشروع الأجنبي والتي تستتبع ضرورة حماية منتجاته لا تعنى حماية منتجاته من منافسة مشروع مماثل في نفس الدولة النامية وإنما من مشروع في دولة

(١) د. منى محمود ادلبي، سياسة الحوافز الضريبية وأثرها في توجيه الاستثمارات في الدول النامية، مرجع سبق ذكره، ص ١٣٠.

أجنبية. كما يجب أن تنص السياسة الضريبية فى الدولة النامية على مدة محدودة مسبقاً وفقاً لدراسات فنية واقتصادية، يتم بعدها تدريجياً رفع تلك الحماية الجمركية. ويعتبر هذا الحافز الضريبي ذى أهمية كبيرة فى جذب الاستثمارات الأجنبية التى تهدف للإنتاج للسوق المحلى وقد تلعب الحماية الجمركية الدور الأول بالنسبة للحوافز الضريبية الأخرى فى مجال جذب هذه النوعية من الاستثمارات وذلك مقارنة بمشروعات الاستثمار الأجنبي المتجه أساساً للتصدير والتى يهتما خفض تكاليف الإنتاج حتى تتمكن من المنافسة فى الأسواق الخارجية ويهتم مثل هذا المستثمر بخفض الضرائب الجمركية والمبيعات على مدخلات الإنتاج أو خفض الضرائب على رواتب العاملين^(٧).

المبحث الثاني

حوافز التصدير

يوجد بعض الحوافز الضريبية المعتمدة على الضرائب غير المباشرة والتى تهدف إلى تشجيع الاستثمار الأجنبي المباشر على التصدير ومن أهم هذه الحوافز نظام السماح المؤقت، نظام رد الضرائب أو الدورباك، المناطق الحرة ويتم تناولها على النحو التالى:

المطلب الأول

نظام السماح المؤقت

وفقاً لهذا النظام مدفوعات التعريفية على مدخلات الواردات التى توقف أو تعلق مؤقتاً يتم خضوعها للضريبة فى حالة بيعها محلياً فى مرحلة تالية، أى أن المستثمر الأجنبي يمكنه أن يحصل على إعفاء على المواد الأولية أو الغير كاملة الصنع المستوردة من الضريبة فى حالة لو قام بإدخال تغييرات صناعية أو تجارية معينة عليها وقام بإعادة تصديرها خلال فترة معينة.

أ- شروط التمتع بنظام السماح المؤقت:

تقيد الدول عادة نظام السماح المؤقت بقيود معينة، ومن أهمها:

- ١- أن تكون السلعة محل البحث مدرجة بالجدول الصادر عن الجهات المختصة، نظراً لأن هذا النظام لا ينطبق على كافة السلع المستوردة، وإنما يتم اختيار عدد منها، وهى السلع التى ترى فيها الدولة أنها تحقق الأهداف المرجوة من تطبيقه.

(٧) د. أسامة الفولى، مرجع سبق ذكره، ص ١٨١.

٢- قيد زمني يتمثل في ضرورة إعادة التصدير خلال فترة زمنية محددة، فالسماح المؤقت إنشاء صريح من قاعدة عمومية الضريبة الجمركية، إذ بالرغم من وصول السلعة داخل الدولة، إلا أنها تعفى بمقتضى هذا الاستثناء منها، لذا ينبغي إعادة تصديرها خلال المدة المحددة، وإلا وجب دفع الضرائب المستحقة عليها فوراً.

٣- قيد مالي بإيداع كفالة مالية تساوي قيمة الرسوم المستحقة على السلعة عادة.

ب- تقييم نظام السماح المؤقت:

يمكن من تطبيق هذا النظام تحقيق بعض الآثار الإيجابية للاستثمار الأجنبي في الدولة المضيفة والتي من أهمها:

- تشجيع قيام صناعات التصدير في البلاد، وزيادة قدرتها التنافسية، باستيراد مواد خام لا تقل جودة عن تلك التي تدخل في السلع الأجنبية المماثلة وفي نفس الوقت لا يضر هذا الاستيراد بالمشروعات، حيث تعفى هذه المواد المستوردة بغرض إعادة التصدير من الضرائب المستحقة عليها كجمارك.
- عدم الإضرار بالمنتجات المحلية، حيث أن المواد المستوردة لا تدخل في المنتجات المخصصة للاستهلاك المحلي، ومن ثم فإنها لا تتراحمها.
- خلق جيل من العمال على درجة عالية من المعرفة بأحدث مبتكرات العالم من المواد التي تدخل في عملية الإنتاج.
- توفير العملات الصعبة الناشئة عن مبيعات هذه المشاريع، ولهذا الأمر اعتباره الخاص بالنسبة للدول النامية.
- تحقيق فوائد غير مباشرة ناتجة عن استخدام وسائل النقل الوطنية والتأمين والشحن وغيرها.

وبالفعل، تشير التجارب إلى أن عدداً من الدول المتقدمة لا تتوافر لديها المواد الخام اللازمة للتصنيع، قد وجدت في نظام السماح المؤقت ضالتها المنشودة التي تمكنها من احتلال موقع تصديري مرموق على خريطة التجارة الدولية، حيث يسمح لها بتشجيع الصناعات الإنتاجية الموجهة للتصدير بتخليصها من القيود الجمركية على الواردات، وتأتي اليابان على رأس هذه الدول، فهي تستورد تقريباً كل حاجاتها من البترول الخام، ومع ذلك استطاعت أن تستخدم هذا النظام بنجاح حتى أصبحت إحدى

القوى الاقتصادية العملاقة فى عالمنا المعاصر، مما يؤكد على جدوى وأهمية هذا النظام.

وإذا كانت هذه هى تجارب الدول المتقدمة مع ذلك النظام، فإننا نجد صورة شبه عكسية لها فى أغلب تجارب الدول النامية، ومن بينها مصر، التى حرص مشرعوها ومطبقوها، على حد سواء، فى التفنن فى وضع القواعد اللازمة لتحقيق هدف تابع للنظام وهو وضع أنظمة من الرقابة الصناعية والجمركية المكثفة والمستمرة يضيق المصدر بها ذرعاً، بغرض ضمان الحق المالى لخزانة الدولة مغفلين بذلك هدف النظام الأسمى المتمثل فى تشجيع الصناعات الوطنية الموجهة للتصدير من خلال تجنيبها المضايقات الإدارية والتنظيمية التى تعوق نشاطها التصنيعى والتصديرى.

المطلب الثانى

نظام الضريبة الجمركية أو الدورباك

يشبه هذا النظام، إلى حد كبير، نظام السماح المؤقت، إذ يتجه كلاهما إلى إعفاء صناعات التصدير من الضرائب الجمركية والفارق الأساسى بينهما ينصب على توقيت الإعفاء أو ميعاد تحصيل الضريبة، فبينما يتم الإعفاء فى نظام السماح المؤقت من الأصل بحيث لا تحصل الضريبة إلا فى حالة عدم التصدير خلال المدة المحددة، نجد أن المواد المستوردة فى ظل نظام الدورباك نحصل عنها الضريبة أولاً، مثلها مثل باقى السلع، ولا نسترد هذه الضريبة إلا حينما يعاد تصديرها خلال مدة محددة. حيث يقصد من النظام بأن الضرائب المدفوعة على كل المدخلات التى تم استيرادها من الخارج يتم ردها فى حالة لو تم إدخالها فى سلع تم تصديرها إلى الخارج بالفعل وبشكل حقيقى، حيث هذا الحافز يرتبط بمخرجات بعض الواردات بعلاقتها بالسلع التى تم تصديرها.

أ- شروط التمتع بنظام الدورباك:

يشترط لاسترداد الضريبة توافر الشروط التالية:

الشروط الأول- ضرورة سداد الضرائب الجمركية:

وهذا شرط منطقى وبديهى بطبيعة الحال، إذ كيف تقوم مصلحة الجمارك برد ضرائب لم يسبق لها تحصيلها، وعلى ذلك فإن الجهات التى تعفى مؤقتاً من الضرائب، بتطبيق نظام الإفراج المؤقت، إن قامت بإعادة تصدير سلعها بعد ذلك، فلا يحق لها

المطالبة باسترداد الضرائب الجمركية، نظراً لعدم سبق تحصيلها بمعرفة الجهات المختصة.

الشرط الثاني- ضرورة أن تكون الأصناف المستوردة مدرجة بجدول الدورباك:
فلا بد أن تكون السلع المستوردة مدرجة بقوائم الدورباك الصادرة من الجهات المختصة، نظراً لأن هذا النظام، مثله كمثل السماح المؤقت، لا ينطبق على كافة السلع المستوردة.

الشرط الثالث- إعادة التصدير خلال المهلة القانونية المقررة:

فالمزايا المقررة في هذا النظام مقرونة بشرط جوهرى هو إعادة التصدير خلال مدى زمنى معين، فإن قام المستورد به تمتع بحق الاسترداد، وإلا حرم منه دون أن يقع عليه أدنى جزء، فبضائعه مطهرة ضربياً، نظراً لسبق سداد للضرائب المفروضة عليها.

الشرط الرابع- استيفاء كافة الإجراءات أو الشروط الشكلية الأخرى:

كملء النماذج المعدة لذلك، وإمساك دفاتر منتظمة ...

ب- تقييم نظام رد الضرائب:

يفضل نظام الدورباك عن السماح المؤقت من وجهتين:

الأولى: ضمان عدم التهرب في حالة عدم تصدير السلع التي يتمتع بها النظام.

الثانية: حث المستثمر الأجنبي المباشر على إعادة التصدير في المدة المقررة حتى لا تضيق عليهم مبالغ الضريبة التي سبق تحصيلها منهم، مما يشجع مشروعات الاستثمار الأجنبي على التصدير.

ومع ذلك يعاب على نظام الدورباك لسببين:

السبب الأول: أنه يكتنفه تعقيدات لا مبرر لها، إذ يفرض على المستثمر دفع ضريبة أولاً ثم استردادها بعد ذلك، ما يمثل له عبئاً في الوقت والجهد والنفقات، لذا فقد لوحظ إسقاط بعض المستثمرين من حساباتهم اعتبار استرداد الضريبة الجمركية إذا كانت المواد الأولية المستوردة لا تشكل نسبة كبيرة في مكونات السلع المصدرة، على أساس أنها لا تساوى الجهد المبذول في تتبع استيرادها ثم تصديرها واستيفاء مختلف الإجراءات اللازمة للتمتع بالإعفاء المقرر لها، مما يزيد من تكلفة السلع المصدرة، وبالتالي ارتفاع أسعارها في الأسواق الخارجية.

السبب الثانى: أنه يجمد جزء من أموال المستورد (المستثمر الأجنبي) فى شكل ضريبة واستردادها، مما يشكل له عائقاً فى استغلاله، بعكس السماح المؤقت الذى يوفر على المستوردين (المستثمرون الأجانب) مبلغ ضريبة الصادر التى يدفعونها، ويمكنهم بالتالى من استثمارها بشكل فوري بدلاً من تعطيلها عدة شهور (وهو الوقت اللازم لتحويل المواد الأولية المذكورة إلى مصنوعات وإعادة تصديرها ثم استرداد الضريبة التى أدت عنها)، ولهذا اعتباره الخاص فى عالم التجارة والصناعة.

وهكذا يرى الفقه الجمركى، استناداً للأسباب السابقة، انه من الأفضل إتباع نظام السماح المؤقت، لما يتضمنه من تسهيلات أكبر لمشروعات الاستثمار.

ج- تطوير نظام رد الضرائب:

نجد أن نظام رد الضرائب يحتوى على عديد من القيود والتعقيدات الإدارية والجمركية، ونظراً لأن هذه القيود قد تعوق الهدف المحدد له فى تشجيع حركة التصنيع الموجه للتصدير، فقد سعت العديد من الدول- النامية والمتقدمة على حد سواء- نحو تطويره وتدعيمه.

ونعرض فيما يلى لمحاولتين وجدا صدهما فى التطبيق:

إحدهما على المستوى الجمركى الدولى المقارن، والأخرى على المستوى الوطنى، وتتمثل الأولى فى نظام الرد الضريبي لجزء من قيمة البضاعة المسمى tax rebate، وأما الثانية فتتمثل فى نظام الرد السريع أو المباشر للضريبة.

نظام الرد الضريبي لجزء من قيمة البضاعة Tax rebate:

هو نظام لرد الضرائب الجمركية السابق تحصيلها على المواد المستوردة التى تدخل فى تصنيع السلع المصدرة، برد نسبة من قيمة البضاعة (مثلاً ٥%، أو ٨%، أو ١٥%...) بمجرد تقديم مستندات الشحن، على اعتبار أن هذه النسبة تمثل عادة ما سيق تأديته من ضرائب.

وقد اعتمدت على هذا الأسلوب عديد من الدول النامية (مثل البرازيل التى تمنح خصماً يبلغ ١١% من قيمة البضاعة، وسريلانكا التى تتراوح بها نسبة الخصم بين ٣%-٢٠% حسب درجة التصنيع) والمتقدمة (مثل فرنسا وأغلب دول المجموعة الأوروبية التى تعفى الشركات المصدرة من ضريبة القيمة المضافة، وأمريكا التى تعفيها من جزء من ضريبة الدخل).

ويذكر أن الدول التي اتبعت هذا الأسلوب قد استطاعت أن تنمي صادراتها بدرجة ملحوظة، فقد زادت صادرات البرازيل خلال عام واحد من ١١.٨ بليون دولار إلى ١٧.٩ بليون دولار، كما تمكنت سريلانكا من استكمال تنفيذ كامل حصتها المحددة لها في اتفاقية الألياف، فضلاً عن زيادة صادراتها من الإطارات.

نظام الرد الضريبي السريع أو المباشر:

شكلت وزارة الاقتصاد والتجارة الخارجية في مصر عدة لجان من المهتمين بنشاط التصدير، بغرض دراسة العقبات التي تقف أمام حركة التصدير واقتراح السياسات التي تعمل على تشجيعها، وانتهت في إطار تطوير نظام الرد إلى اقتراح نظام للرد السريع أو المباشر يعتبر نظاماً مطوراً لنظام رد الضرائب القائم. هذا النظام قد اقترحه بعض الدول لإصلاح نظام الرد القائم بها. بل واتجه بعضها إلى إحلاله محل النظام الأصلي، وقد صدر بالفعل قرار رئيس مصلحة الجمارك رقم ١٧ لسنة ١٩٨٩ بتطبيقه في مصر على صناديق الكرتون المصنعة من مواد مستوردة والمستخدمه في تعبئة الحاصلات الزراعية.

الأوضاع والشروط التي ينبغي توافرها لإدخال نظام الرد السريع:

يتطلب إدخال هذا النظام، في إطار النظم الجمركية الخاصة، توافر ثلاثة شروط:
الشرط الأول: تحديد نسبة وقيمة المواد الأجنبية الداخلة في تصنيع الأصناف المصدرة ومقدار العبء الضريبي المفروض عليها.

الشرط الثاني: تحديد متوسط قيمة الصنف المصدر في الأسواق المختلفة.

الشرط الثالث: تحديد نسبة تقديرية بين العبء الضريبي المفروض إلى المواد المستوردة وبين قيمة المنتج التصديري، وبحيث ترد هذه النسبة عن كل كمية من صادرات هذا المنتج.

ومتى تحققت هذه الشروط، لا يلزم بعد ذلك التأكد من دخول المواد المستوردة في المنتج المصدر أو نسبتها فيه أو سبق سداد الضريبة المستحقة عليها.

شروط استرداد الضرائب في نظام الرد السريع المصري:

يكفى لاسترداد الضرائب، وفقاً لنظام الرد السريع أو المباشر في مصر، استيفاء

إجراءات:

الإجراء الأول: فاتورة شراء صادرة من المستورد الأصلي (مثل المصانع المنتجة للكرتون) ويقر فيها بأن الصناديق قد تم تصنيعها من ورق مستورد، وتم سداد الضريبة المستحقة عن الكمية المستخدمة في تصنيعها، مع مسؤوليتهم عن صحة هذه البيانات.

الإجراء الثانى: صورة من شهادات إجراءات الصادر معتمدة من جمرك الصادر .
ويقوم هذا النظام على الرد الفورى لنسبة من قيمة الصادرات تعادل فعلاً الضرائب
السابق تحصيلها عن المكونات الأجنبية الداخلة فى تصنيع الأصناف المصدرة، مقابل
تقديم مستندات الشحن الدالة على التصدير .

تقييم نظام الرد السريع أو المباشر:

يصادف هذا النظام صعوبة فنية تتعلق بتحديد النسب المستحق استردادها بطريقة
عادلة لا إجحاف فيها للمصدرين، وفى نفس الوقت لا تؤدى إلى إهدار حق من حقوق
الخزانة العامة، فضلاً عن كون الإفراط فى تعيين حق المصدرين - طبقاً لهذا النظام -
قد يترتب عليه الدخول فى دائرة الدعم المحظور فى إطار جات ٩٤ كما سنرى فيما
بعد، والذى يعطى للدول الأخرى الحق فى فرض ضرائب تعويضية على الصادرات
المصرية، أما نظام الدورباك التقليدى فلا تثار بشأنه هذه المشكلة حيث يحصل
المستورد على كامل حقوقه لا أكثر ولا أقل .

ومع ذلك، لوحظ أن هذا النظام يحقق أربعة مزايا أساسية:

الأولى- تبسيط الإجراءات، حيث يترتب عليه إلغاء عديد من الإجراءات المتطلبة
فى نظام الرد التقليدى (مثل التحقق من مستندات المواد المستوردة، ونسبة دخولها فى
الأصناف المصدرة ...).

الثانية- معالجة مشكلة تصدير الوحدات الاقتصادية الصغيرة (كالمصانع الصغيرة
والورش الإنتاجية)، فهذه الوحدات تحصل على احتياجاتها من المواد المستوردة من
السوق المحلى، دون أن يتوافر لها - تبعاً لذلك - مستندات استيرادية، مما يتعذر معه
استردادها للضرائب التى سبق سدادها على هذه المواد .

الثالثة- خلوه من عيوب نظام الرد الضريبى لجزء من قيمة البضاعة tax
rebate، حيث يقتصر الاسترداد على مبلغ الضرائب السابق سداده فقط .
الرابعة- قدرة المصدر على معرفة المبالغ التى يجوز استردادها مقدماً، مما يمكنه
من إدخالها فى اعتباره عند حساب سعر التصدير^(٨) .

(٨) د. عبد الباسط وفا، النظم الجمركية، دراسة فى فكر التعريفية الجمركية ومستقبلها فى ظل الجات،
دار النهضة العربية، القاهرة، ٢٠٠٠، ص ١٦٦-١٨٠ .

وعلى الرغم مما تهدف إليه هذه النظم من خفض تكاليف الإنتاج لمشروعات الاستثمار الأجنبي المباشر بما ينعكس بآثار إيجابية على المركز التنافسي لصادراتها في الأسواق العالمية، إلا أن تعظيم المنافع المرجوة من هذه النظم يتطلب تجنب ما تعانيه من صعوبات في التنفيذ، وما يصاحب تطبيقها من صور التهريب الجمركي، الأهم من ذلك هو إعادة النظر في مستلزمات الإنتاج المستوردة المستفيدة من هذه النظم في ضوء إمكانيات توفير البديل المحلي.

ولزيادة فاعلية هذه النظم (السماح المؤقت والدورباك) في تشجيع مشروعات الاستثمار الأجنبي على التصنيع وإعادة التصدير، ومن ثم مواجهة التحديات التي تفرضها منظمة التجارة العالمية، فإنه يجب أن ينظر إلى هذه النظم الجمركية من زاويتين: الأولى: هي الدور المرتقب لهذه النظم في خفض تكاليف التصنيع والتصدير، ومن ثم زيادة الحافز للمستثمر الأجنبي على التصدير وإتاحة مركز تنافسي للمنتجات الوطنية في الأسواق العالمية، والثانية: ما يمكن أن ينشأ عن سوء تطبيق هذه النظم من أثر تمييزي غير مبرر في غير صالح الخامات ومستلزمات الإنتاج المحلية المثيلة، بل وفي غير صالح أنشطة التصنيع القائمة على مستلزمات إنتاج محلية.

فهذه الحوافز تتضمن تشجيع المستثمر الأجنبي على استيراد الخامات ومستلزمات الإنتاج، وتصنيعها وإعادة تصديرها، بما يحقق زيادة في الناتج القومي، ويخلق فرص العمل، علاوة على زيادة رصيد البلاد من العملات الأجنبية، وما يتضمنه هذا الأمر من آثار إيجابية على ميزان المدفوعات وقيمة العملة الوطنية وغيرها من الآثار الإيجابية لزيادة الصادرات.

إلا أنه قد يصاحب تطبيق هذه النظم بعض أوجه القصور بما يحول دون تحقيق أهدافها (مثل البيروقراطية والروتين في جمرک الاستيراد وجمرك التصدير وعند رد الضمان والمنازعات على نسب الهالك).

وفي سبيل تحقيق الأهداف المرجوة من هذه الحوافز، فمن الضروري تصحيح المناخ الاستثماري الذي تطبق فيه، مع التصدي لما يصاحب تطبيقها من صور التهريب الجمركي، على أوجه القصور التي تحول دون تحقيق أهدافها^(٩).

(٩) د. محمد عمر حماد، الضرائب الجمركية وتشجيع التصدير، نظم ضريبية، د. حامد دراز وآخرين، الدار الجامعية، ٢٠٠٧، ص ٣١٨-٣١٩.

المطلب الثالث

إنشاء مناطق حرة

كذلك لجأت بعض الدول فى سبيل اجتذاب رؤوس الأموال الأجنبية إليها إلى إنشاء "المناطق الحرة" وهى عبارة عن مساحة محددة من الإقليم تصرح الدولة بإقامة منشآت تجارية أو صناعية فيها، وتعتبر هذه المنطقة خارجة عن نطاقها من الناحية الجمركية، كما قد تتمتع رؤوس الأموال العاملة بها بمعاملة ضريبية تفضيلية، فتعفى من بعض الضرائب الأخرى، وعلى الأخص ضرائب الدخل، والمناطق الحرة أنواع:

أ- مناطق تجارية:

تسمح الدولة بدخول السلع فيها بقصد التخزين، مع إمكان إجراء بعض العمليات التجارية عليها بغرض إعادة تصديرها أو سحبها إلى داخل إقليم الدولة إن هى احتاجت إليها، وإذ ذاك يجب أن تستوفى الإجراءات المنصوص عليها فى القوانين الداخلية للبلد المنشئة.

ويساعد المنطقة الحرة على أداء وظيفتها هذه ما تتمتع به من تسهيلات جمركية بالنسبة إلى البضائع المخزنة فيها، والعمليات التى يصرح بإجرائها وإدخال تعديلات على تلك البضائع فى المستودعات بما يمكن من تحقيق مطالب الأسواق الخارجية. فهى تمكن لحرية التجارة الدولية وتخلصها من كثير من قيود التخزين والإيداع، وبها يمكن تقادى ما يوجه إلى نظم رد الضريبة (الدورباك) من عيوب فى الوقت الذى تحتفظ فيه الدولة بتعريفها الجمركية الحامية.

ب- مناطق صناعية:

وفىها تسمح الدولة المنشئة بإقامة بعض الصناعات، وتصرح بدخول البضائع بقصد إجراء بعض العمليات الصناعية عليها، مثل المزج أو الخلط أو التصنيع أو التجميع، قبل إعادة تصديرها إلى الخارج.

ويلاحظ فى التراخيص التى تعطى بإنشاء صناعات فى المنطقة الحرة ألا تمنح هذه التراخيص عن صناعات لها مثل فى الداخل إلا إذا كان إنتاج هذه الصناعات سوف يقتصر على التصدير للخارج، مع وجود أسواق خارجية لتصريفها فعلاً.

وتساعد هذه المناطق على إنشاء صناعات جديدة، تستخدم الكثير من الأيدي العاملة الوطنية، وتفتح أسواقاً جديدة أمام المواد الأولية، والمنتجات نصف المصنوعة، والعدد والآلات من المنتجات الوطنية فضلاً عن سهولة تصدير إنتاجها. وعلاوة على تحرر رؤوس الأموال، من بضائع وغيرها من الإجراءات الجمركية وقد تكون معقدة، فإن الدولة المنشئة للمنطقة، تعفى السلع الواردة إليها، والمعاد تصديرها إلى الخارج من الضرائب إلا إذا أدخل على السلع المصدرة مواد محلية تستحق عليها الضريبة أو إذا تم سحب هذه السلع إلى داخل إقليم الدولة للاستهلاك المحلي. والدولة المنشئة وإن ضحت بحصيلة ما كانت تنتظره من ضرائب جمركية، أو ضرائب أخرى أعتت مشروعات المنطقة منها، في سبيل اجتذاب رؤوس الأموال الأجنبية إلى أن تستثمر في المنطقة، فإنها تعوض ما فات عليها بتحقيق عديد من فوائد أخرى، كزيادة عائدها من العملات الأجنبية، وزيادة دخلها القومي المترتب على تشغيل عدد كبير من العمال المحليين فضلاً عن تدريبهم على المهارات الفنية المختلفة، وتنشيط حركة التجارة الخارجية. وواضح أن كل ما تحققه هو متطلبات التنمية الاقتصادية التي تسعى إلى تحقيقها، ومن ثم إن تحققت فقد أدت الحوافز التي قدمتها، نتائج من أفضل ما يمكن أن يحققه من عمليات التنمية^(١٠).

الخاتمة

لن يكون موضوع الخاتمة سرداً موجزاً لما سبق تناوله، وإنما سيخصص لتسجيل أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة، ولأهم التوصيات التي أسفرت عنها، والتي يرى الباحث ضرورة الأخذ بها، وسنعرض ذلك على النحو الآتي:

أولاً: نتائج الدراسة

- إن الاستثمار هو عملية تحمل في طياتها أبعاد اقتصادية وسياسية وثقافية واجتماعية يجري في إطارها استيعاب للاقتصاديات الوطنية المختلفة ضمن نظام عالمي بعد إزالة الحواجز أمام حركه رؤوس الأموال وكذلك زيادة مستوى أعماله والتشغيل وتقليل البطالة وبذلك يتم تحسن الوضع الاقتصادي.

(١٠) د. حبيب الرحمن جدى، مرجع سبق ذكره، ص ٣١٢-٣١٥.

- توصلت الدراسة إلى بعض التعريفات التي تعين على تحديد مفهوم الاستثمار الأجنبي من ناحية، وعلى تحديد المستثمر الأجنبي من ناحية أخرى، فعرفت الاستثمار الأجنبي بأنه: قيام شخص أجنبي طبيعي أو اعتباري، باستخدام أصول مالية أياً كانت طبيعتها للمشاركة في التنمية الاقتصادية للدولة المضيفة، وذلك بإقامة مشروع اقتصادي أو المساهمة في رأسمال مشروع قائم، بقصد تحقيق عوائد مجزية، وفقاً للقانون. وعرفت المستثمر الأجنبي بأنه: الشخص الأجنبي (طبيعي أو اعتباري) الذي يوظف أمواله أو خبرته، في مشروع اقتصادي بقصد الحصول على عوائد مجزية، وفقاً لقانون الدولة المضيفة له. ويلاحظ على تلك التعريفات أنها تتسم بالدقة والوضوح كما أنها تحيط بجميع عناصر المعرفة.

توصلت الدراسة إلى أن تشجيع الاستثمار يستوجب توافر بعض الشروط والإجراءات اللازمة لنجاح الحوافز الضريبية في القيام بالدور المنوط بها، ومن أهمها حسن صياغة النصوص على نحو دقيق وواضح لا يثير أي لبس أو غموض عند تطبيق هذه الإعفاءات، وتحقيق التوفيق بين طبيعة ونوعية الإعفاءات الضريبية والحالة الاقتصادية السائدة في البلاد.

- إن معالجة نواحي القصور والمشاكل العلمية الناتجة عن الضرائب المباشرة يؤدي إلى تطوير هذه الضرائب، وبالتالي زيادة إنتاج الحصة والإقلال من التهرب الضريبي وزيادة الإنتاج وتشجيع الاستثمار وزيادة الأرباح وتحقيق الاستقرار والتقدم، وبالتالي تحقيق العدالة الضريبية كأحد المقاومات الهامة لحماية نسيج المجتمع.

- أن التشريع الضريبي في مصر يقدم حالياً مستوى منخفض جداً من الحوافز الضريبية لزيادة الصادرات بين دول العالم وهذا التشريع الضريبي لم يعد يواكب التنافس بين العالم في زيادة الصادرات وأيضاً لم يعد يناسب تحديات المستقبل .

- مراعاة أولوية هدف توفير الحصة الضريبية لمصلحة الضرائب دون الأخذ في الاعتبار أهمية تشجيع التصدير يعد خطأ استراتيجياً ففي الأجل القصير وفي ظل منافسة الشركات الأجنبية العملاقة للصادرات المصرية إذا اهتمت الدولة بالحصة فقط فلن تستطيع هذه الشركات الصمود وستعرض لأخطار الانهيار والإفلاس مما يجعل هدف تعظيم الحصة الضريبية دون مراعاة طاقة الممولين وبخاصة شركات التصدير سيؤدي في ظل اتفاقية الجات إلى ضعف موارد الدولة السيادية بشكل

كبير وبالتالي منح حوافز متعددة لشركات التصدير ومنها الحوافز الضريبية يعد هدفا قوميا استراتيجيا للفترة المقبلة يجب الأخذ به ضمن أهداف السياسات الضريبية في مصر .

- أوضحت الدراسة أن قانون الضرائب رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ لم يقدم أي حافز ضريبي لقطاع وحدات التصدير في مصر بشكل مباشر بل ولم يقدم أي حوافز ضريبية لزيادة الاستثمار في قطاع وحدات التصدير على المستوى القومي بل على العكس قام بإلغاء الحافز الضريبي الضعيف في نص الفقرة (٣) من المادة (٣٠) من القانون السابق رقم ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ .

ثانيا: توصيات الدراسة

- بعد أن تناول الباحث لنتائج البحث يتعرض لأهم التوصيات والتي يرى الباحث أهميتها لتطوير الضرائب المباشرة لتحقيق دورها في السياسة المالية للدولة.
- يوصي الباحث بمتابعة سياسة الحوافز الضريبية وذلك من خلال الطرق والوسائل المختلفة النظرية والتطبيقية، وتتنوع هذه الطرق بين عمل وتشجيع الدراسات النظرية وعمل استبيانات العملية للمستفيدين من هذه الإعفاءات بالوقوف على أهم معوقاتها والاختلالات التي يظهرها الواقع التطبيقي، وبهذا تستطيع الدولة أن تتحقق من مدى فاعلية هذه الإعفاءات لأهدافها ومعالجة أوجه القصور أول بأول.
- وضع نظام تشريعي لتطوير الإدارة الضريبية ورفع كفاءتها حتى تستطيع أن تؤدي دورها على أكمل وجه وذلك من خلال العمل على رفع كفاءة كلاً من نظام المعلومات الضريبي في الإدارة الضريبية ونظام الفحص والربط والتحصيل.
- العدول عن طريقة التقدير الجزافي عند انعدام الإقرار أو الشك فيه إلى طريقة أكثر تحقيقاً للعدالة في تقدير الوعاء وأقرب إلى مراعاة ظروف الممول وهي طريقة الخرص أو التقدير في الإسلام، حيث تعتمد هذه الطريقة على أساليب علمية ورياضية بعيدة عن التقدير الجزافي، ويمكن استخدام هذه الطريقة في تقدير وعاء الضريبة للأنشطة الزراعية والحيوانية أو تقدير وعاء الضريبة لأصحاب المهن والحرف.
- الاهتمام بتنمية الوعي المالي لدى جمهور الممولين للتقليل من محاولات الغش أو التهرب الضريبي والتي تنجم عنها أضرار كثيرة بالخرزانة العامة، وهذا لا يقوم إلا

- بالاهتمام ببث النواحي الدينية والخلقية لديهم وكذلك برجوع بمعالم النظام الضريبي إلى ما جاء به الإسلام ونظمه.
- ضرورة الاهتمام والعناية باختيار الموظفين وملاحظة توافر كل من النواحي الخلقية والعلمية لديهم، كما ينبغي النظر بعين الاهتمام إلى موضوع الرقابة عليهم واتباع ما ورد بميثاق أخلاقيات المحاسب والمراجع الخارجي للمؤسسات المالية الإسلامية الذي تم اعتماده من مجلس معايير المحاسبة والمراجعة في عام ١٩٩٨م.
- ضرورة قيام الدولة بتقنين الزكاة كخطوة أولى لتطبيق النظام المقترح وإصدار التشريعات اللازمة لذلك بحيث تكون ملزمة ويستند تنفيذ تلك القوانين إلى أهل الأمانة والخبرة والعدالة مما يثق الناس بهم، ويمكن الاستفادة في ذلك من تجربة المملكة العربية السعودية والسودان وليبيا وغيرها من الدول التي سبقت في تطبيق الزكاة وخاصة أن كافة المؤتمرات المتعلقة بالتطبيق المعاصر للزكاة وكذا المؤتمرات الضريبية قد أكدت على ضرورة تقنين الزكاة.
- أن يتولى الإشراف على الإدارة الزكوية المقترحة لجنة من كبار العلماء المتخصصين فى هذا المجال على أن يتم تشكيلها من بين علماء الأزهر الشريف بما يضمن سلامة التطبيق الشرعى والقانونى للنظام المقترح، كإنشاء سجلات رسمية يتم فيها بدقة حصر الفقراء والمساكين وكل من يستحق الزكاة وعمل كشوف بأسمائهم بصرف رواتبهم بشكل منظم دون العبث بحقوقها البعض منهم مع وضعهم في ترتيب أولي بحيث يتم تقديم الخدمة للظروف الملحة أولاً.
- ضرورة إستحداث المشرع الضريبي لنص تشريعى خاص بالمعالجة للزكاة لا على أنها تبرعات تخضع لإحكام القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ولكن على أساس أنها فريضة شرعية مالية تخصم بالكامل قبل الوصول إلى وعاء الضريبة.
- وبعد ما سبق من نتائج وتوصيات لقليل من كثير احتواه دين الإسلام في نظام الضرائب والفرائض المالية والمحاسبة عليها يرى الباحث أن هذه الدراسة المتواضعة ليست سوى حلقة من سلسلة متصلة بغية إعادة صياغة نظمنا كلها في مجالات الاقتصاد والنظم المالية وغيرها على أساس من شرع الله لتحقيق خيري الدنيا والآخرة.

قائمة المراجع

١. د. يونس أحمد البطريق، نظم ضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، ٢٠٠١.
٢. د. المرسي السيد حجازي، الإصلاح الضريبي المصري من خلال الضريبة العامة على المبيعات، مجلة العلوم القانونية والاقتصادية، كلية الحقوق، جامعة الإسكندرية، ١٩٩٥.
٣. د. منى محمود ادلبي، سياسة الحوافز الضريبية وأثرها في توجيه الاستثمارات في الدول النامية.
٤. د. عبد الباسط وفا، النظم الجمركية، دراسة في فكر التعريف الجمركية ومستقبلها في ظل الجات، دار النهضة العربية، القاهرة، ٢٠٠٠.
٥. د. محمد عمر حماد، الضرائب الجمركية وتشجيع التصدير، نظم ضريبية، د. حامد دراز وآخرين، الدار الجامعية، ٢٠٠٧.
٦. السيد عطية عبد الواحد، دور السياسة المالية في تحقيق التنمية الاقتصادية، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٩٣.
٧. إبراهيم شحاته، معاملة الاستثمارات الأجنبية في مصر، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٧٢.
٨. احمد ماهر عبد الحميد عز. التشريع الضريبي المصري. الكتاب الأول. ضرائب الدخل.
٩. أمنية حلمي، انعكاس برنامج الإصلاح الاقتصادي على سوق العمل المصري، مركز دراسات وبحوث الدول النامية، كلية الاقتصاد وعلوم سياسية، جامعة القاهرة، ١٩٩٦.
١٠. أمين السيد أحمد لطفي- تحليل وتقييم الحوافز والإعفاءات الضريبية دار النهضة العربية ١٩٩٧.
11. Robin W, Badawy, Dalechva, and Frank Ftatters, Indirect Taxes and Investment Incentives in Malaysia, In A Shah (Ed). Fiscal Incentives for Investment and Innovation, op. cit., P.
12. Easson, A., op. cit., PP. 20-21.