

سياسة الحوافز الضريبية  
وأثرها على تنمية قطاع السياحة في مصر  
"دراسة نظرية تحليلية"

إعداد

د. سيد إسماعيل كامل إمام  
مدرس المحاسبة بمعهد العبور العالي  
للإدارة والحاسبات ونظم المعلومات

د. أحمد السيد زيدان  
مدرس المحاسبة بمعهد العبور العالي  
للإدارة والحاسبات ونظم المعلومات

د. هيثم محمد اليسيوني  
مدرس المحاسبة بمعهد العبور العالي  
للإدارة والحاسبات ونظم المعلومات

٢٠١٨م

## ملخص :

إستهدف البحث إلقاء الضوء على سياسة الحوافز الضريبية وبيان أثرها على قطاع السياحة وذلك كأداة لجذب الإستثمار المباشر ، ولتحقيق هدف البحث تم تناول الحوافز الضريبية قبل وبعد قانون الضرائب على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، والحوافز الضريبية وفقاً لأحكام قانون الضريبة على القيمة المضافة رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٦ ، الحوافز الضريبية وفقاً لأحكام قانون الإستثمار رقم (٧٢) لسنة ٢٠١٧ .

وأهم ما توصل إليه الباحثون: أن هناك عدم إستقرار في التشريعات المرتبطة بالحوافز الضريبية المتعلقة بقطاع السياحة ، بالإضافة إلى أن هناك حاجة لإتباع سياسة ضريبية متوازنة تؤدي إلى تنمية الحصيلة الضريبية وأهم التوصيات : تعديل المادة رقم (١٢) من قانون الإستثمار رقم (٧٢) لسنة ٢٠١٧ بحيث تسمح بمد المدة المسوح بها للتمتع بالحوافز الإستثمارية لمدد أخرى وليست مدة واحدة وذلك بعد موافقة المجلس الأعلى للإستثمار وفقاً للخريطة الإستثمارية.

**Abstract:**

The aim of the research was to shed light on the policy of tax incentives and to show their impact on the tourism sector as a tool to attract direct investment. To achieve the objective of the research, the tax incentives were addressed before and after the Income Tax Law No. ٩١ of ٢٠٠٥ and tax incentives in accordance with the Value Added Tax Law No. (٦٧) For the year ٢٠١٦, tax incentives in accordance with the provisions of the Investment Law No. (٧٢) of ٢٠١٧.

The most important findings of the researchers: There is instability in the legislation related to tax incentives related to the tourism sector, in addition to the need to adopt a balanced tax policy leading to the development of tax revenue.

The most important recommendations are to amend Article (١٢) of the Investment Law No. (٧٢) for the year ٢٠١٧ to allow extension of the survey period to enjoy investment incentives for other periods, not for one period, after the approval of the Supreme Investment Council and according to the investment map.

## أولاً: الإطار العام للبحث:

### ١- مشكلة البحث:

كشفت التقرير الأول للبنك الدولي عن التنافسية العالمية للإستثمار ٢٠١٧/٢٠١٨ الذي تناول عوامل جذب الإستثمار الأجنبي المباشر لمختلف دول العالم وكيف يؤثر علي التنمية والتحول الإقتصادي، أن نصف الدول ذات الإقتصادات الناشئة في العالم إستحدثت مزايا ضريبية جديدة، أو توسعت في مزايا ضريبية قائمة، خلال الفترة من ٢٠٠٩ حتى ٢٠١٥. هذا وقد أثارت سياسة الحوافز الضريبية التي إنتهجها المشرع جدلاً واسعاً من حيث مبررات منحها أو منعها ومدى فعليتها وتأثيرها على الإقتصاد المصري، وإنطلاقاً من أهمية الإعفاءات الضريبية كأحد أهم صور الحوافز الضريبية التي يمنحها المشرع، يُمكن طرح مشكلة البحث من خلال التساؤلات التالية:

- ١- هل يعاني قطاع السياحة من عدم إستقرار سياسة الحوافز الضريبية؟
- ٢- هل يحتاج قطاع السياحة إلي إستحداث حوافز ضريبية جديدة لجذب الإستثمار الأجنبي المباشر؟

وهو ما يتم محاولة الإجابة عنه من خلال هذا البحث.

### ٢- أهداف البحث:

يهدف البحث بشكل رئيس إلي توضيح مدي إستقرار سياسة الحوافز الضريبية التي إنتهجها المشرع خلال الفترة من ١٩٧٣ حتى ٢٠١٧ وأثر ذلك علي الإستثمار الأجنبي المباشر بقطاع السياحة، ويُمكن تحقيق هذا الهدف من خلال تحقيق الأهداف الفرعية التالية:

- ١- عرض وتحليل صور الحوافز الضريبية المتعلقة بقطاع السياحة.
- ٢- تحديد مدي الحاجة إلي إستحداث حوافز ضريبية جديدة.
- ٣- تحديد مدي الحاجة إلي التوسع في الحوافز الضريبية القائمة.

### ٣- أهمية البحث:

#### أ- الأهمية العلمية:

توفير معلومات عن مراحل تطور سياسة الحوافز الضريبية بما يُساعد واضعي السياسة الضريبية والإستثمارية علي مراعاة تحقيق التوازن بين الهدف المالي المتمثل في الحصيلة الضريبية، والهدف الإستثماري المتمثل في جذب الإستثمار الأجنبي بقطاع السياحة.

#### ب- الأهمية العملية:

تتبع أهمية البحث من الناحية العملية فيما يشهده قطاع السياحة من زيادة حدة المنافسة علي المستويين المحلي والعالمي، ومن ثم فإن توفير مزايا ضريبية تساعد علي تنمية الإستثمار في هذا القطاع، ومن ثم زيادة فرص العمل المباشرة وغير المباشرة، فضلاً زيادة التدفقات من العملات الأجنبية بما يدعم برنامج الإصلاح الإقتصادي.

### ٤- منهج البحث:

تحقيقاً لأهداف البحث سوف يتم إتباع المنهج الإستقرائي، وذلك من خلال دراسة وتحليل ما تضمنه الفكر المحاسبي في مجال البحث والإطلاع علي الكتب والمراجع العلمية العربية والأجنبية والأبحاث وما صدر عن المؤتمرات العلمية والدوريات والتشريعات

الضريبية وغير الضريبية ذات الصلة بموضوع البحث.

٥- حدود البحث:

أ- حدود مكانية:

يقتصر البحث على قطاع السياحة في جمهورية مصر العربية.

ب- حدود زمنية:

تقتصر الدراسة على الفترة من سنة ١٩٧٣ حتى سنة ٢٠١٧.

٦- خطة البحث:

تحقيقاً لأهداف البحث، سوف يتم تناول العناصر التالية:

أولاً: الإطار العام للبحث.

ثانياً: الحوافز الضريبية قبل صدور قانون الضريبة على الدخل رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥.

ثالثاً: الحوافز الضريبية وفقاً لأحكام قانون الضريبة على الدخل رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥.

رابعاً: الحوافز الضريبية وفقاً لأحكام قانون الضريبة على القيمة المضافة رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٦.

خامساً: الحوافز الضريبية وفقاً لأحكام قانون الإستثمار رقم (٧٢) لسنة ٢٠١٧.

سادساً: تحليل سياسة الحوافز الضريبية المتعلقة بقطاع السياحة

سابعاً: النتائج والتوصيات.

ثامناً: الدراسات المستقبلية.

المراجع

ثانياً: الحوافز الضريبية قبل صدور قانون الضريبة على الدخل رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥:

يمكن إبراز أهم صور الحوافز الضريبية التي كان يتمتع بها قطاع السياحة طبقاً للقوانين الضريبية وغير الضريبية التي نشأت في ظلها تلك المنشآت، مرتبه ترتيباً زمنياً تصاعدياً، وذلك على النحو التالي:

١- الحوافز الضريبية الواردة بقانون المنشآت الفندقية والسياحية رقم (١) لسنة ١٩٧٣.

تتمثل الحوافز الضريبية الواردة بهذا القانون في الصور الآتية:

أ- إعفاء من الضريبة على الدخل لمدة خمس سنوات من تاريخ بدء مزاولة النشاط.<sup>١</sup>

ب- إعفاء من الضريبة على الدخل لمدة عشر سنوات من تاريخ بدء مزاولة النشاط بالنسبة للمنشآت التي تقام في المناطق النائية.<sup>٢</sup>

ج- إعفاء مطلق من سداد الضريبة الجمركية على ما يستورد من الفنادق العائمة واليواخر السياحية وكذا المستلزمات التي تستورد لبناء أو تجهيز أو تجديد المنشآت الفندقية أو السياحية.<sup>٣</sup>

وطبقاً لنص المادة (٥) من ذات القانون فقد أجاز المشرع لتلك المنشآت أن تتمتع بأية حوافز

<sup>١</sup> - وزارة السياحة ، القانون رقم ( ١ ) لسنة ١٩٧٣ ، بشأن المنشآت الفندقية والسياحية وتعديلاته ، المادة (٥)

الهيئة العامة للمطابع الأميرية ، الطبعة السابعة ، ٢٠٠٥ ، ص ٩ .

<sup>٢</sup> - المرجع السابق ، المادة رقم ( ٥ ) مكرر ، ص ٩ .

<sup>٣</sup> - المرجع السابق ، المادة رقم ( ٦ ) ، ص ٩ .

ضريبة أخرى واردة فى أية قوانين أخرى.

٢- الحوافز الضريبية الواردة بقانون المجتمعات العمرانية الجديدة رقم ( ٥٨ ) لسنة ١٩٧٩ . طبقاً لنص المادة ( ٢٤ ) من قانون المجتمعات العمرانية الجديدة رقم ( ٥٨ ) لسنة ١٩٧٩ يمكن للمنشآت السياحية التى تقام بالمناطق العمرانية الجديدة الاستفادة من الإعفاءات الضريبية المقررة طبقاً لذلك القانون والتي تتمثل فى الأتى :

أ- إعفاء من الضريبة على الدخل لمدة عشر سنوات من تاريخ بدء مزاوله النشاط بالنسبة للمنشآت السياحية التى تقام فى المناطق العمرانية الجديدة.

ب- إعفاء المنشآت السياحية المقامة بالمناطق العمرانية الجديدة من الضرائب العقارية.

ج- إعفاء من الرسوم والضرائب الجمركية على الواردات اللازمة للمنشآت السياحية المقامة بالمناطق العمرانية الجديدة.

٣- الحوافز الضريبية الواردة بقانون الضرائب على الدخل رقم ( ١٥٧ ) لسنة ١٩٨١ المعدل بالقانون رقم ( ١٨٧ ) لسنة ١٩٩٣ .

أبرز ما يمكن أن تتمتع به المنشآت السياحية من حوافز ضريبية فى ظل هذا القانون، هو:

أ- ترحيل الخسارة المتعلقة بإحدى السنوات لتخصم من أرباح السنوات التالية بحد أقصى خمس سنوات<sup>١</sup>، بصرف النظر عن الشكل القانونى لتلك المنشآت ووفقاً للشروط التى حددها ذلك القانون.

ب- إستنزال الأرباح الرأسمالية التى تخضع للضريبة من أرباح المنشأة التى تتحقق خلال نفس السنة أو خلال السنتين التاليتين للبيع أو للاستبدال وذلك بالنسبة للمنشآت الفردية أو شركات الأشخاص<sup>٢</sup>، أما إذا إتخذت المنشأة الشكل القانونى لشركات الأموال أو الشركات ذات الطبيعة المختلطة، فيتم استرداد الضريبة على الأرباح الرأسمالية بإستنزالها من الضريبة التى تستحق على الشركة عن السنة أو السنوات المالية التالية للبيع أو للاستبدال<sup>٣</sup>، وذلك وفقاً للشروط المحددة قانوناً.

ج- إعفاء المنشآت التى تتخذ شكل شركة مساهمة مقيد أسهمها فى سوق الأوراق المالية، من مبلغ يعادل نسبه من رأس المال المدفوع بما لا يجاوز سعر الفائدة التى يقررها البنك المركزى المصرى على الودائع لدى البنوك عن سنة المحاسبة من الضريبة على أرباح شركات الأموال<sup>٤</sup>.

٤- الحوافز الضريبية الواردة بقانون تنظيم الإعفاءات الجمركية رقم ( ١٨٦ ) لسنة ١٩٨٦ .

<sup>١</sup> - د. سعيد عبد المنعم محمد ، وآخرون ، دراسات فى المحاسبة الضريبية الموحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين - الضريبة على أرباح شركات الأموال - الضريبة العامة على المبيعات ، مكتبة عين شمس ، القاهرة ، ٢٠٠٥ ، ص ١٠٣ .

<sup>٢</sup> - د. محمود الطنطاوى الباز ، د. طارق محمود عبد السلام ، المالية العامة والتشريع الضريبى ، مكتبة عين شمس ، القاهرة ، ٢٠٠٢ - ٢٠٠٣ ، ص ٤٤٤ .

<sup>٣</sup> - د. سعيد عبد المنعم محمد ، وآخرون ، مرجع سبق ذكره ، ص.ص ٢٧٤ : ٢٧٩ .

<sup>٤</sup> - د. محمود الطنطاوى الباز ، د. طارق محمود عبد السلام ، مرجع سبق ذكره ، ص ٦١٨ .

بصدور قانون تنظيم الإعفاءات الجمركية رقم ( ١٨٦ ) لسنة ١٩٨٦ تم تغيير شكل الحوافز الجمركية التي كانت تتمتع بها المنشآت السياحية في ظل قانون المنشآت الفندقية والسياحية رقم (١) لسنة ١٩٧٣، حيث تغير من إعفاء مطلق من الضريبة الجمركية على ما تستورده تلك المنشآت من الآلات والمعدات والأجهزة اللازمة لإنشائها، إلى الخضوع للضريبة الجمركية بسعر منخفض هو ٥%.

٥- الحوافز الضريبية الواردة بقانون الإستثمار الصادر بالقانون رقم ( ٢٣٠ ) لسنة ١٩٨٩.

أخذ المشرع بإصداره قانون الإستثمار رقم ( ٢٣٠ ) لسنة ١٩٨٩ بمنهج جديد للحوافز الضريبية، يطلق عليه منهج الإطلاق والتقييد للحوافز الضريبية، فأجاز المشرع للمستثمر الذي أقام مشروعه الإستثماري أن يتمتع بالإعفاءات الضريبية المقررة بهذا القانون، أو القائمة وقت إصداره في أي قانون آخر أو التي يقررها أي قانون لاحق، وترك للمستثمر حق الخيار بين هذه الإعفاءات الضريبية لما يراه محققاً لصالحه. وسوف يشير الباحث فيما يلي للإعفاءات الضريبية المقررة في ظل قانون الإستثمار رقم ( ٢٣٠ ) لسنة ١٩٨٩ التي تنطبق على المنشآت السياحية:<sup>١</sup>

أ- إعفاء من ضرائب الدخل ( أجازته ضريبية ) لمدة خمس سنوات تبدأ من تاريخ بدء مزاولة النشاط ، ويجوز مدها لمدة أو لمدد أخرى بما لا يجاوز خمس سنوات بقرار من رئيس مجلس الوزراء بناء على إقتراح مجلس إدارة هيئة الإستثمار، إذا إقتضت ذلك إعتبرات الصالح العام ووفقاً لمجال عمل المشروع وموقعة الجغرافي ومدى إسهامه في إستيعاب العمالة.

ب- إعفاء من ضرائب الدخل (أجازة ضريبية) لمدة عشرة سنوات تبدأ من تاريخ بدء مزاولة النشاط، للمشروعات التي تقام داخل المناطق الجديدة والمجمعات العمرانية الجديدة والمناطق النائية التي يصدر بتحديداتها قرار من رئيس مجلس الوزراء، ويجوز مدها لمدة خمس سنوات أخرى وفقاً لإعتبرات الصالح العام.

ج- إعفاء إضافي من ضرائب الدخل (أجازته ضريبية) لمدة سنتين إذا تجاوزت نسبه المكون المحلى فى الآلات والمعدات والتجهيزات بعد إستبعاد المال المستثمر فى المباني والأراض نسبه ٦٠%.

د- إعفاء الأرباح التي توزعها المنشآت السياحية من الخضوع للضريبة العامة على الدخل ولذات مدة الإعفاء التي تتمتع به تلك المنشآت.

هـ- إعفاء رؤوس أموال المنشآت السياحية أياً كان شكلها القانوني من ضريبة الدمغة النسبية ولذات مدة الإعفاء التي تتمتع به تلك المنشآت.

و- إعفاء المنشآت السياحية من رسوم الدمغة ورسوم التوثيق والشهر على عقود تأسيسها وكذا جميع العقود المرتبطة بالمنشأة حتى تمام تنفيذها.

٦- الحوافز الضريبية الواردة بقانون ضمانات وحوافز الإستثمار الصادر بالقانون رقم ( ٨ ) لسنة ١٩٩٧. بصدور قانون ضمانات وحوافز الإستثمار رقم ( ٨ ) لسنة ١٩٩٧، ألغى العمل

<sup>١</sup> - د. سها بهجت محمد فرج ، " أثر السياسات الضريبية على القطاع السياحي المصري "، رسالة دكتوراه غير منشورة، مكتبة كلية السياحة والفنادق، جامعة حلوان، ٢٠٠٧، ص.ص ١٨٨:١٩٦.

بالإعفاءات الضريبية الواردة فى سائر القوانين الأخرى، مع عدم الإخلال بالمزايا والإعفاءات الضريبية التى حصلت عليها المنشآت السياحية قبل صدور هذا القانون إلى أن تنتهى المدد الخاصة بها. ولقد إتبع المشرع فى هذا القانون نظام التدرج فى مدد الإعفاء الضريبى وفقاً لمعيارى طبيعة الضريبة ومكان إقامة المشروع، وتمثل الإعفاءات التى تتمتع بها المنشآت السياحية فى ظل هذا القانون وبصرف النظر عن شكلها القانونى فيما يلى:<sup>1</sup>

- أ- إعفاء من ضرائب الدخل لمدة خمس سنوات تبدأ من تاريخ بدء مزاوله النشاط.
- ب- إعفاء من ضرائب الدخل لمدة عشرة سنوات تبدأ من تاريخ بدء مزاوله النشاط ، للمنشآت السياحية التى تقام داخل المناطق الصناعية الجديدة والمجمعات العمرانية الجديدة والمناطق النائية التى يصدر بتحديدها قرار من رئيس مجلس الوزراء والمشروعات الممولة من الصندوق الإجتماعى للتنمية.
- ج- إعفاء من ضرائب الدخل (أجازة ضريبية) لمدة عشرين سنة تبدأ من أول سنة تالية لمزاوله النشاط، بالنسبة للمنشآت السياحية التى تمارس نشاطها خارج الوادى القديم.
- د- إعفاء المنشآت السياحية التى تتخذ شكل شركة مساهمة مقيد أسهمها فى سوق الأوراق المالية، من مبلغ يعادل نسبه من رأس المال المدفوع بما لا يجاوز سعر الفائدة التى يقررها البنك المركزى المصرى على الودائع لدى البنوك عن سنة المحاسبة من الضريبة على أرباح شركات الأموال.
- هـ- إعفاء عوائد السندات وصكوك التمويل والأوراق المالية الأخرى المماثلة التى تصدرها المنشآت السياحية التى تتخذ شكل شركة مساهمة ، من الضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة بشرط أن تطرح فى إكتتاب عام وأن تكون مقيدة بإحدى بورصات الأوراق المالية .
- و- تحصيل ضريبة جمركية بفئة موحدة (مخفضة) مقدارها ٥% على جميع ما تستورده المنشآت السياحية من الآلات والمعدات والأجهزة اللازمة لإنشائها.
- ز- إعفاء الأرباح الناتجة عن إندماج الشركات أو تقسيمها أو تغيير شكلها القانونى من الضرائب والرسوم التى تستحق بسبب الإندماج أو التقسيم أو تغيير الشكل القانونى.
- ح- تمتع الشركات والمنشآت الدامجة والمندمجة والشركات والمنشآت التى يتم تقسيمها أو تغيير شكلها القانونى بالإعفاءات المقررة لها قبل الإندماج أو التقسيم أو تغيير الشكل القانونى ، إلى أن تنتهى مدد الإعفاء الخاصة بها، ولا يترتب على الإندماج أو التقسيم أو تغيير الشكل القانونى أية إعفاءات ضريبية جديدة.

<sup>1</sup> - لمزيد من التفاصيل يرجع إلى :

- أ- د. محمد إبراهيم محمود، "سياسة الإعفاءات الضريبية فى ظل قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وأثارها على التنمية الاقتصادية فى مصر"، لمؤتمر الضريبى الحادى عشر- النظام الضريبى المصرى المشكلات ومعوقات التطبيق ومقترحات الحلول، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، دار الدفاع الجوى، القاهرة، ١٩-٢٢ يونيو ٢٠٠٦، ص.ص ٣١:٣٣.
- ب- أ. سيد محمود أحمد عوض ، شرح أحكام قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، مصلحة الضرائب المصرية ، ٢٠٠٧ ، ص ٢٤.



ط- إعفاء ناتج تقييم الحصص العينية التي تدخل في تأسيس المنشآت السياحية التي تتخذ الشكل القانوني لشركة المساهمة أو التوصية بالأسهم أو ذات المسؤولية المحدودة أو في زيادة رأسمالها من الضريبة على إيرادات النشاط التجارى والصناعى، أو الضريبة على أرباح شركات الأموال حسب الأحوال.

ي- إعفاء المنشآت السياحية من رسوم الدمغة ورسوم التوثيق والشهر على عقود تأسيسها وكذا جميع العقود المرتبطة بالمنشأة حتى تمام تنفيذها.

ك- إعفاء رؤوس أموال المنشآت السياحية أياً كان شكلها القانوني من ضريبة الدمغة النسبية ولذات مدة الإعفاء التي تتمتع به تلك المنشآت.

### ثالثاً: الحوافز الضريبية وفقاً لأحكام قانون الضريبة على الدخل رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥:

بإصدار قانون الضريبة على الدخل رقم ( ٩١ ) لسنة ٢٠٠٥ إتبع المشرع منهجاً جديداً للحوافز الضريبية، فقد ألغيت الإعفاءات الضريبية التي كانت سارية في ضوء قانون ضمانات وحوافز الإستثمار رقم ( ٨ ) لسنة ١٩٩٧ الواردة بالمواد ١٦ ، ١٧ ، ١٨ ، ١٩ ، ٢١ ، ٢٢ ، ٢٣ مكرر، ٢٤ ، ٢٥ ، ٢٦ وهي جميع المواد التي تقرر إعفاءات من ضريبة الدخل كحوافز إستثمار، عدا ضريبة الدمغة ورسوم الشهر والتوثيق لعقود تأسيس الشركات والمنشآت وعقود الرهن وعقود تسجيل الأراضى الخاصة بشركات ومنشآت الإستثمار والواردة بالمادة (٢٠) والإعفاءات الجمركية الواردة بالمادة ( ٢٣ ).

وتظل الإعفاءات المقررة بالمواد المشار إليها (الملغاة) سارية بالنسبة إلى الشركات والمنشآت التي بدء سريان مدد إعفائها قبل تاريخ العمل بالقانون، وذلك إلى أن تنتهى المدد المحددة لهذه الإعفاءات، أما الشركات والمنشآت التي أنشئت وفقاً لأحكام قانون ضمانات وحوافز الإستثمار ولم تبدأ مزاولة نشاطها حتى تاريخ العمل بالقانون ( ٢٠٠٥/٦ /١٠ ) فيشترط لتمتعها بتلك الإعفاءات أن تبدأ مزاولة نشاطها خلال مدة أقصاها ثلاث سنوات من تاريخ العمل<sup>١</sup>.

ويتضح من ذلك أن المشرع قد ميز بين ثلاثة أنواع من المنشآت السياحية فى هذه المرحلة الانتقالية وهى:

أ- المنشآت السياحية التي أنشئت وفقاً لأحكام قانون ضمانات وحوافز الاستثمار الصادر بالقانون رقم ( ٨ ) لسنة ١٩٩٧ والتي بدأت سريان مدد إعفائها قبل تاريخ العمل بقانون ضريبة الدخل، يستمر سريان مدد إعفائها إلى أن تنتهى تلك المدد.

ب- المنشآت السياحية التي أنشئت وفقاً لأحكام قانون ضمانات وحوافز الاستثمار الصادر بالقانون رقم ( ٨ ) لسنة ١٩٩٧ ولم تبدأ مزاولة نشاطها حتى تاريخ العمل بقانون الضريبة على الدخل، عليها بدء مزاولة نشاطها فى موعد أقصاه ثلاثة سنوات من تاريخ العمل بهذا القانون حتى تستفيد من تلك الإعفاءات.

ج- المنشآت السياحية التي يتم إنشائها بعد يوم ٢٠٠٥/٦/١٠ تخضع لأحكام قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون ( ٩١ ) لسنة ٢٠٠٥.

<sup>١</sup> - يرجع إلى : وزارة المالية ، قانون الضريبة على الدخل رقم ( ٩١ ) لسنة ٢٠٠٥ ، الهيئة العامة لشئون المطبع الأميرية ، الطبعة السادسة المعدلة ، ٢٠٠٨ ، المادة ( ٣ ) ، ص ٢.

وبالرغم من أن المُشرع قد الغى الإعفاءات الضريبية الواردة بقانون ضمانات وحوافز الاستثمار إلا أنه استحدث مجموعة أخرى من الحوافز الضريبية بإصداره قانون الضريبة على الدخل رقم ( ٩١ ) لسنة ٢٠٠٥، وسوف يستعرض الباحث أهم صور تلك الحوافز الضريبية بإيجاز وذلك على النحو التالي:

١- تبسيط الإجراءات الضريبية:

لقد أتى القانون بالعديد من الأحكام المستحدثة التي تهدف إلى تبسيط إجراءات ربط الضريبة والاعتراض والطعن عليها ومن هذه الأحكام<sup>١</sup>:

أ- اعتماد الإقرار كأساس للضريبة، حيث أن الضريبة تربط من واقع الإقرار المقدم من الممول، ويعتبر هذا الإقرار ربطاً للضريبة والتزاماً بأدائها في الموعد القانوني، وتسدّد الضريبة من واقع هذا الإقرار.

ب- الإكتفاء بنموذج واحد للإعتراض والطعن، وهو نموذج (١٩ ضريبة) الذي يُخطر بموجبه الممول بعناصر ربط الضريبة وبقيمتها، ويجوز للممول الطعن عليه خلال ثلاثين يوماً من تاريخ تسلمه.

ج- تطبيق نظام الدفعات المقدمة إختيارياً، فلممول أن يختار بين نظام الخصم تحت حساب الضريبة، وبين الإلتزام بأحكام نظام الدفعات المقدمة.

د- إلغاء نظام الإضافة تخفيفاً من الإلتزامات المالية على كافة المشروعات لتشجيع الإلتزام الطوعي للحد من السلطة الضريبية.

هـ- استخدام نظام الفحص بالعينة، حيث يتم فحص إقرارات الممولين سنوياً من خلال عينة يصدر بقواعد ومعايير تحديدها قرار من وزير المالية بناءً على عرض رئيس المصلحة.

و- جواز مد ميعاد الإقرار لمدة ستين يوماً، وذلك بناءً على طلب الممول قبل تاريخ إنتهاء المدة المحددة لتقديم الإقرار بخمسة عشر يوماً على الأقل وسداد مبلغ الضريبة من واقع تقديره في تاريخ تقديم الطلب.

ز- جواز تعديل الممول لإقراره الضريبي، إذا اكتشف خلال فترة تقادم دين الضريبة (خمس سنوات) سهواً أو خطأ في إقراره الضريبي، وإذا قام الممول بتقديم الإقرار الضريبي المعدل خلال ثلاثين يوماً من الموعد القانوني لتقديم الإقرار، يعتبر الإقرار المعدل بمثابة الإقرار الأصلي.

ح- الحفاظ على الحقوق المكتسبة مع الإبقاء على الإعفاءات الملغاة بالنسبة للمنشآت التي أنشئت قبل العمل بالقانون، سواء تلك التي بدأت مدة إعفائها ولم تنته بعد أو تلك التي لم تبدأ بعد وقد منحها القانون مهله قدرها ثلاث سنوات لتبدأ مزاوله نشاطها حتى ينتهي لها التمتع بهذه الإعفاءات.

٢- دعم ثقة الممول في الإدارة الضريبية:

<sup>١</sup> - لمزيد من التفاصيل يرجع إلى: د. عبد الله الصعيدي، قانون الضريبة على الدخل في مصر ( قانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ) مع الإشارة إلى ( دور الضرائب في تحقيق التنمية )، دار النهضة العربية، القاهرة، الطبعة الأولى، ٢٠٠٦، ص.ص ٢٤:٢٦.

كما تضمن قانون الضريبة على الدخل العديد من الأحكام المستحدثة التي تهدف إلى دعم ثقة الممول في الإدارة الضريبية ومن هذه الأحكام:<sup>١</sup>

- أ- تقرير الربط الذاتي لتشجيع الممول على التعاون مع الإدارة الضريبية في ربط و تحصيل الضريبة، باعتبار الإقرار السنوي المقدم من الممول صحيحاً وتحت مسنوليته، ويقتصر فحص مصلحة الضرائب على عينة فقط من الإقرارات السنوية، يصدر بقواعد ومعايير تحديدها قرار من وزير المالية، بناءً على عرض رئيس مصلحة الضرائب.
- ب- تخيير الممول بين أن يلتزم بنظام الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة، وبين الإلتزام بنظام مستحدث للدفعات المقدمة تحت حساب الإقرار السنوي، تتم تسوية مبلغه في ميعاد تقديم الإقرار.
- ج- حق الممول في طلب إسترداد المبالغ المسددة بالزيادة تحت حساب الضريبة خلال خمس سنوات من تاريخ نشوء حقه في الإسترداد.
- د- حق المصلحة من تلقاء ذاتها أو بناءً على طلب الممول تصحيح الأخطاء المادية والحسابية.
- هـ- لا يعتبر الخطأ أو السهو في الإقرار مخالفة أو جريمة جنائية، حاله تقديم الممول إقرار معدل.
- و- إستقلال وحياد لجان الطعن من أجل ترسيخ العدالة في تحديد الإلتزامات الضريبية، من خلال إستقلالها مالياً وإدارياً عن مصلحة الضرائب، ونقل تبعيتها إلى وزارة المالية، وإسناد رئاستها لغير العاملين بالمصلحة، وإعادة تشكيل عضويتها لينضم إلى الموظفين الحكوميين أعضاء من النقابات التجارية والإتحادات الصناعية.
- ز- إنشاء مجلس أعلى للضرائب تكون له الشخصية الاعتبارية، ويتبع رئيس مجلس الوزراء، يختص بالرقابة على الأداء الضريبي وضمان حقوق الممولين، ومعاونتهم في الحصول على هذه الحقوق.
- ح- التحديد الواضح لكل من حقوق الممولين وسلطة الإدارة الضريبية، وكذلك تحديد الحالات التي يقع فيها عبء الإثبات على المصلحة والحالات التي يقع على الممول عبء الإثبات فيها.
- ط- معاونة الممول على إتخاذ القرار الإقتصادي الصحيح، عن طريق استشارته مصلحة الضرائب في المعاملة الضريبية التي تتقرر في حالة إبرامه معاملة تجارية، وإلزام المصلحة بتقديم هذه المشورة من خلال إصدار قرار بهذه المعاملة، تلتزم بها المصلحة، ما لم يتكشف لها بعد إصدار هذا القرار وجود عناصر أخرى للمعاملة لم تعرض على المصلحة قبل إصداره.
- ي- عدم جواز إعادة فحص الممول لأمر خضعت للفحص مسبقاً، ما لم تستجد حقائق جوهرية تجعل إعادة الفحص لازمة.

### ٣- تخفيف العبء الضريبي على الممولين:

<sup>١</sup> - لمزيد من التفاصيل يرجع إلى :  
أ- د. رمضان صديق ، قانون الضريبة على الدخل الصادر بلقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ولانحته التنفيذية مقرناً بلقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وعلى ضوء آراء الفقه وفتاوى مجلس الدولة وأحكام القضاء، دار النهضة العربية، الطبعة الثانية، القاهرة، ٢٠٠٦، صص ١٧:٢٢.  
ب- د. عبد الله الصعيدي، مرجع سبق ذكره، ص ٢٦:٢٨.

لقد أتى القانون بالعديد من الأحكام المستحدثة التي تهدف إلى تخفيف العبء الضريبي على الممولين ومن هذه الأحكام<sup>١</sup>:

أ- تخفيض الأسعار الضريبية لتكون أسعاراً تصاعدياً تتدرج من ١٠% إلى ٢٢.٥% بالنسبة للأشخاص الطبيعيين، ومن ٢٠% إلى ٢٢.٥% بالنسبة للأشخاص الاعتبارية، عدا قناة السويس والهيئة المصرية العامة للبترول والبنك المركزي ٤٠% وأرباح شركات البحث عن البترول وإنتاجه ٤٠.٥٥%.

ب- احتساب شريحة لا تستحق عنها ضريبة ومقدارها (٧٢٠٠ جنيهاً) من مجموع صافى الدخل الذى يحققه الشخص الطبيعي المقيم خلال السنة دون تخفيض حتى لو لم تستمر مدة عمله أو مزاولته نشاطه الضريبية بأكملها.

ج- إعفاء ناتج تعامل الأشخاص الطبيعيين والأشخاص الاعتبارية عن إستثماراتهم فى الأوراق المالية المقيدة فى سوق الأوراق المالية المصرية.

د- إعفاء ما يحصل عليه الأشخاص الطبيعيين من عوائد السندات وصكوك التمويل المقيدة فى سوق الأوراق المالية التى تصدرها الدولة أو شركات الأموال، والتوزيعات على أسهم رأس مال شركات المساهمة والتوصية بالأسهم والتوزيعات على حصص رأس المال فى الشركات ذات المسئولية المحدودة وشركات الأشخاص وحصص الشركاء غير المساهمين فى شركات التوصية بالأسهم والتوزيعات على صكوك الإستثمار التى تصدرها صناديق الإستثمار.

هـ- إعفاء العوائد التى يحصل عليها الأشخاص الطبيعيين عن الودائع وحسابات التوفير بالبنوك المسجلة فى جمهورية مصر العربية وشهادات الإستثمار والإدخار والإيداع التى تصدرها هذه البنوك، وكذلك الودائع وحسابات التوفير فى صناديق البريد، وعوائد الأوراق المالية وشهادات الإيداع التى يصدرها البنك المركزى.

و- السماح بترحيل الخسائر لمدة خمس سنوات تالية للسنة التى حقق بها الممول تلك الخسائر.

ز- السماح بخصم الديون المعدومة بشرط أن تكون المنشأة قد إتخذت الإجراءات الجادة لإستيفاء الدين ولم تتمكن من تحصيله بعد ثمانية عشر شهراً من تاريخ إستحقاقه.

ح- اعتبار الجزاءات المالية والتعويضات الناتجة عن المسئولية العقدية للممول من ضمن التكاليف واجبه الخصم.

ط- إنقضاء الخصومة فى جميع الدعاوى المقيدة أو المنظورة لدى المحاكم على إختلاف درجاتها قبل أول أكتوبر ٢٠٠٤ بين مصلحة الضرائب والممولين والتى يكون موضوعها الخلاف فى تقدير الضريبة وذلك إذا كان الوعاء السنوى للضريبة محل

<sup>١</sup> - لمزيد من التفاصيل يرجع إلى:

أ- د. رمضان صديق، قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية مقلناً بلقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وعلى ضوء آراء الفقه وقناوى مجلس الدولة وأحكام القضاء، مرجع سبق ذكره.  
ب- د. محمد إبراهيم محمود، " سياسة الإعفاءات الضريبية فى ظل قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وأثارها على التنمية الإقتصادية فى مصر "، مرجع سبق ذكره، ص.ص ٤٨:٣٨.

النزاع لا يجاوز عشرة آلاف جنية، وتمتنع المطالبة بما لم يسدد من ضرائب تتعلق بهذه الدعاوى.

ي- جواز التصالح فى المنازعات القضائية الأخرى التى تزيد عن عشرة آلاف جنية فى مقابل نسبة مئوية من قيمة الضريبة المستحقة على الوعاء المتنازع عليه، تتراوح ما بين ١٠% إلى ٤٠%.

رابعاً: الحوافز الضريبية وفقاً لأحكام قانون الضريبة على القيمة المضافة رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٦:

صدر قانون الضريبة على القيمة المضافة بتاريخ ٢٠١٦/٩/٧ على أن يتم العمل به اعتباراً من اليوم التالى لتاريخ نشره بالجريدة الرسمية أى اعتباراً من ٢٠١٦/٩/٨، متضمناً بعض الحوافز الضريبية التى لم يكن يتمتع بها قطاع السياحة فى ظل أحكام قانون الضريبة العامة على المبيعات رقم (١١) لسنة ١٩٩١، ويُمكن عرض تلك الحوافز وذلك على النحو التالى:

١- خصم ما سبق تحميله من ضريبة على ما يأتى:

أ- المدخلات من السلع والخدمات سواء مباشرة أو غير مباشرة، إذا كانت جميع مبيعاته خلال الفترة الضريبية خاضعة للضريبة.

ب- المشتريات بغرض الاتجار.

ج- ما سبق سداده من ضريبة على السلع والخدمات المستوردة، وفقاً لبيانات شهادة الإجراءات الجمركية وإيصال السداد بالجمرك.

٢- خفض سعر الضريبة على الآلات والمعدات المستوردة من الخارج أو المشتراه من السوق المحلى إلى (٥%)، إذا إقتصرت استخدامها على الإنتاج السلعي أو الخدمي، وذلك عدا الأتوبيسات وسيارات الركوب فتخضع للسعر العام للضريبة أو فئات ضريبة الجدول أو كليهما حسب الأحوال.<sup>١</sup>

٣- رد الضريبة السابق سدادها على الآلات والمعدات التى تُستخدم فى إنتاج سلعة أو أداء خدمة خاضعة للضريبة، عدا الأتوبيسات وسيارات الركوب إلا إذا كان استخدامها هو النشاط المرخص به للمنشأة، وذلك عند تقديم أول إقرار ضريبي، بشرط ألا يكون قد تم إدراجها ضمن عناصر التكلفة.<sup>٢</sup>

٤- خفض الضريبة الإضافية من (٥٠.٥%) نصف فى المائة من قيمة الضريبة غير المدفوعة عن كل أسبوع أو جزء منه يلى نهاية الفترة المحددة للسداد حتى تاريخ السداد بما يُعادل (٢٦%) سنوياً بإعتبار أن السنة (٥٢) أسبوعاً، إلى (١.٥%) شهرياً بما يُعادل (١٨%) سنوياً.<sup>٣</sup>

<sup>١</sup> - وزارة المالية، قانون الضريبة على القيمة المضافة رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٦، الهيئة العامة لشئون المطابع الأميرية، ٢٠١٦، المادة (٢٢).

<sup>٢</sup> - المرجع السابق، المادة رقم (٣).

<sup>٣</sup> - المرجع السابق، المادة رقم (٣٠).

<sup>٤</sup> - المرجع السابق، المادة رقم (١).

#### خامساً: الحوافز الضريبية وفقاً لأحكام قانون الإستثمار رقم (٧٢) لسنة ٢٠١٧:

صدر قانون الإستثمار رقم (٧٢) لسنة ٢٠١٧ بتاريخ ٢٠١٧/٥/٣١ علي أن يتم العمل به اعتباراً من اليوم التالي لتاريخ نشره أي اعتباراً من ٢٠١٧/٦/١، وقد تضمن عدم الإخلال بالمزايا والإعفاءات الضريبية وغيرها من الضمانات والحوافز المقررة للشركات والمنشآت القائمة وقت العمل به، وتظل هذه الشركات والمنشآت مُحْتَفَظَةً بتلك المزايا والإعفاءات والضمانات والحوافز إلي أن تنتهي المدد الخاصة بها، وذلك طبقاً للتشريعات والإتفاقيات المستمدة منها<sup>١</sup> كما تضمن بعض الحوافز الضريبية للشركات والمنشآت التي تنشأ بعد تاريخ العمل به، ويُمكن تناول تلك الحوافز وذلك علي النحو التالي:

##### ١- حوافز عامة<sup>٢</sup>

تتمتع جميع المشروعات الإستثمارية بالحوافز العامة، وذلك فيما عدا المشروعات المقامة بنظام المناطق الحرة، وهي كالتالي:

- أ- إعفاء عقود تأسيس الشركات والمنشآت وعقود التسهيلات الإئتمانية والرهن المرتبطة بأعمالها من ضريبة الدمغة، ومن رسوم التوثيق والشهر، وذلك لمدة خمس سنوات من تاريخ قيدها في السجل التجاري.
- ب- إعفاء عقود تسجيل الأراضي اللازمة لإقامة الشركات والمنشآت من ضريبة الدمغة ومن رسوم التوثيق والشهر.
- ج- تحصيل ضريبة جمركية بفئة موحدة مقدارها (٢%) من القيمة، وذلك علي جميع ما تستورده الشركات والمنشآت من آلات ومعدات وأجهزة لازمة لإنشائها.

##### ٢- حوافز خاصة<sup>٣</sup>

تُمنح المشروعات السياحية التي تُقام بعد العمل بهذا القانون وفقاً للخريطة الإستثمارية، حافزاً إستثمارياً خصماً من صافي الأرباح الخاضعة للضريبة، وذلك علي النحو الآتي:

- أ- نسبة (٥٠%) خصماً من التكاليف الإستثمارية للمشروعات المُصنفة قطاع (أ)، ويشمل المنطقة الإقتصادية لقناة السويس، والمنطقة الإقتصادية للمثلث الذهبي، والمناطق الإقتصادية الأكثر إحتياجاً للتنمية التي يصدر بتحديددها قرار من مجلس الوزراء والتي تتصف بإنخفاض مستويات التنمية الإقتصادية والنتائج المحلي وزيادة حجم القطاع غير الرسمي بها، إنخفاض مستويات التشغيل وفرص العمل المتاحة وارتفاع معدلات البطالة، والمؤشرات الإجتماعية التالية: زيادة واضحة في الكثافة السكانية، إنخفاض مستوى جودة التعليم وزيادة نسبة الأمية، إنخفاض مستوى الخدمات الصحية، ارتفاع معدلات الفقر.

- ب- نسبة (٣٠%) خصماً من التكاليف الإستثمارية للمشروعات المُصنفة قطاع (ب)، ويشمل باقي أنحاء الجمهورية في المناطق التي تتمتع بتوافر مقومات التنمية وتسهم

<sup>١</sup> - وزارة الإستثمار، قانون الإستثمار رقم ٧٢ لسنة ٢٠١٧، المادة الثانية من قانون الإصدار.

<sup>٢</sup> - المرجع السابق، المواد أرقام (٩، ١٠).

<sup>٣</sup> - المرجع السابق، المادة رقم (١١).

في جذب الإستثمارات لإستغلال الفرص الإستثمارية المتاحة بها لتنميتها وتنمية المناطق المتاخمة لها، وذلك للمشروعات المشروعات السياحية التي يصدر بتحديدتها قرار من المجلس الأعلى للإستثمار.

وفي جميع الأحوال يجب أن لا يجاوز الحافز الإستثماري (٨٠%) من رأس المال المدفوع حتي تاريخ بدء مزاولة النشاط، وذلك وفقاً لأحكام قانون الضريبة علي الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥.

ويشترط لتمتع المشروعات الإستثمارية بالحوافز الخاصة، توافر الشروط الآتية:<sup>١</sup>

- ١- أن يتم تأسيس شركة أو منشأة جديدة لإقامة المشروع الإستثماري.
- ٢- أن تؤسس الشركة أو المنشأة خلال مدة أقصاها ثلاث سنوات من تاريخ العمل باللائحة التنفيذية لهذا القانون (٢٠١٧/١٠/٢٩)، ويجوز بقرار من مجلس الوزراء وبناءً علي عرض الوزير المختص مد هذه المدة لمرة واحدة.
- ٣- أن تمسك الشركة أو المنشأة حسابات منتظمة، وإذا كانت الشركة أو المنشأة تعمل في أكثر من منطقة فلها أن تستفيد بالنسبة المقررة لكل منطقة بشرط أن يكون لكل منطقة حسابات مستقلة.
- ٤- ألا يكون أي من المساهمين أو الشركاء أو أصحاب المنشآت قد قدم أو ساهم أو استخدم في إنشاء أو تأسيس أو إقامة المشروع الإستثماري المتمتع بالحافز أياً من الأصول المادية لشركة أو منشأة قائمة وقت العمل بأحكام هذا القانون أو قام بتصفية تلك الشركة أو المنشأة خلال ثلاث سنوات من العمل باللائحة التنفيذية لهذا القانون بغرض إنشاء مشروع إستثماري جديد يتمتع بالحوافز الخاصة المشار إليها، ويترتب علي مخالفة ذلك سقوط التمتع بالحافز المشار إليه والتزام الشركة أو المنشأة بسداد جميع المستحقات الضريبية.

#### سادساً: تحليل سياسة الحوافز الضريبية المتعلقة بقطاع السياحة:

يتضح من العرض السابق لصور الحوافز الضريبية المرتبطة بقطاع السياحة عدم إستقرار تلك السياسة وأنها قد مرت بثلاثة مراحل أساسية، يُمكن عرضها وذلك علي النحو التالي:  
المرحلة الأولى: منذ صدور قانون المنشآت الفندقية والسياحية رقم (١) لسنة ١٩٧٣ وحتى قبل صدور قانون الضريبة علي الدخل رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥، حيث كانت الشركات والمنشآت السياحية تتمتع بصور مختلفة من الإعفاءات الضريبية سواء وفقاً للقوانين الضريبية أو القوانين غير الضريبية التي نشأت في ظلها، منها إعفاء مطلق من ضريبة الدخل لمدد تتراوح مدتها ما بين خمس سنوات وحتى عشرون عاماً.

المرحلة الثانية: منذ صدور قانون الضريبة علي الدخل رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ وحتى قبل صدور قانون الضريبة علي القيمة المضافة رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٦، حيث تم إلغاء كافة صور الإعفاءات الضريبية التي كانت تتمتع بها الشركات والمنشآت السياحية في ظل القوانين السابقة لقانون

<sup>١</sup> - المرجع السابق، المادة رقم (١٢).

## سابعاً: النتائج والتوصيات

### ١- النتائج

- أ- أن قطاع السياحة من أهم القطاعات التي تساهم في برنامج الإصلاح الإقتصادي بما توفره من فرص عمل مباشرة أو غير مباشرة، فضلاً عن ما تؤدي إليه من زيادة التدفقات من العملات الأجنبية.
- ب- هناك عدم استقرار في التشريعات المرتبطة بالحوافز الضريبية المتعلقة بقطاع السياحة.
- ج- أن عدم الاستقرار بسياسة الحوافز الضريبية يؤدي إلي الحد من جذب الإستثمار المباشر المحلي والأجنبي بقطاع السياحة.
- د- إن التوسع في سياسة الإعفاءات الضريبية في ظل القوانين السابقة على قانون الضريبة على الدخل رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ أدى إلى انخفاض الحصيلة الضريبية، نظراً لأن تلك التشريعات قد سمحت بإجازة ضريبية تتراوح مدتها من خمس سنوات حتى عشرون عاماً، مما يمثل عبء على الخزينة العامة للدولة.
- هـ- هناك حاجة لإتباع سياسة ضريبية متوازنة تؤدي إلي تنمية الحصيلة الضريبية، وتشجيع الإستثمار المباشر المحلي والأجنبي بقطاع السياحة.
- و- أن الحوافز الضريبية التي تم إقرارها بقانون الإستثمار رقم (٧٢) لسنة ٢٠١٧ مقيدة بمدة زمنية محددة، حيث نص علي أن تُمنح للشركات والمنشآت السياحية التي تؤسس خلال مدة أقصاها ثلاث سنوات من تاريخ العمل باللائحة التنفيذية لقانون الإستثمار (٢٠١٧/١٠/٢٩)، ويجوز بقرار من مجلس الوزراء وبناءً علي عرض الوزير المختص مد هذه المدة لمرة واحدة.

### ٢- التوصيات

- أ- تعديل المادة رقم (١٢) من قانون الإستثمار رقم (٧٢) لسنة ٢٠١٧ بحيث تسمح بمد المدة المسوح بها للتمتع بالحوافز الإستثمارية لمدد أخرى وليست مدة واحدة وذلك بعد موافقة المجلس الأعلى للإستثمار ووفقاً للخريطة الإستثمارية.
- ب- إنشاء محاكم متخصصة في نظر المنازعات الضريبية.
- ج- إصدار تشريع موحد للإجراءات الضريبية.
- د- إنشاء مأمورية ضرائب بكل محافظة تختص بالنواحي الضريبية (ضريبة دخل، وضريبة قيمة مضافة، وغيرهما) تختص بالشركات والمنشآت السياحية.
- هـ- أن يتم الفحص عن كافة أنواع الضرائب سواء المباشرة أو غير المباشرة، بواسطة مأمور واحد أو لجنة تضم ممثلاً لكل نوع من الضرائب.

### ثامناً: الدراسات المستقبلية.

- دور الجهاز المصرفي في تنمية قطاع السياحة بجمهورية مصر العربية.
- أثر إستخدام تكنولوجيا المعلومات في دعم الميزة التنافسية للإستثمار بقطاع السياحة.



## سابعاً: النتائج والتوصيات

### ١- النتائج

- أ- أن قطاع السياحة من أهم القطاعات التي تساهم في برنامج الإصلاح الإقتصادي بما توفره من فرص عمل مباشرة أو غير مباشرة، فضلاً عن ما تؤدي إليه من زيادة التدفقات من العملات الأجنبية.
- ب- هناك عدم استقرار في التشريعات المرتبطة بالحوافز الضريبية المتعلقة بقطاع السياحة.
- ج- أن عدم الاستقرار بسياسة الحوافز الضريبية يؤدي إلي الحد من جذب الإستثمار المباشر المحلي والأجنبي بقطاع السياحة.
- د- إن التوسع في سياسة الإعفاءات الضريبية في ظل القوانين السابقة على قانون الضريبة على الدخل رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ أدى إلى إنخفاض الحصيلة الضريبية، نظراً لأن تلك التشريعات قد سمحت بإجازة ضريبية تتراوح مدتها من خمس سنوات حتى عشرون عاماً، مما يمثل عبء على الخزنة العامة للدولة.
- هـ- هناك حاجة لإتباع سياسة ضريبية متوازنة تؤدي إلي تنمية الحصيلة الضريبية، وتشجيع الإستثمار المباشر المحلي والأجنبي بقطاع السياحة.
- و- أن الحوافز الضريبية التي تم إقرارها بقانون الإستثمار رقم (٧٢) لسنة ٢٠١٧ مقيدة بمدة زمنية محددة، حيث نص علي أن تُمنح للشركات والمنشآت السياحية التي تأسس خلال مدة أقصاها ثلاث سنوات من تاريخ العمل باللائحة التنفيذية لقانون الإستثمار (٢٠١٧/١٠/٢٩)، ويجوز بقرار من مجلس الوزراء وبناءً علي عرض الوزير المختص مد هذه المدة لمرة واحدة.

### ٢- التوصيات

- أ- تعديل المادة رقم (١٢) من قانون الإستثمار رقم (٧٢) لسنة ٢٠١٧ بحيث تسمح بمد المدة المسوح بها للتمتع بالحوافز الإستثمارية لمدد أخرى وليست مدة واحدة وذلك بعد موافقة المجلس الأعلى للإستثمار ووفقاً للخريطة الإستثمارية.
- ب- إنشاء محاكم متخصصة في نظر المنازعات الضريبية.
- ج- إصدار تشريع موحد للإجراءات الضريبية.
- د- إنشاء مأمورية ضرائب بكل محافظة تختص بالنواحي الضريبية (ضريبة دخل، وضريبة قيمة مضافة، وغيرهما) تختص بالشركات والمنشآت السياحية.
- هـ- أن يتم الفحص عن كافة أنواع الضرائب سواء المباشرة أو غير المباشرة، بواسطة مأمور واحد أو لجنة تضم ممثلاً لكل نوع من الضرائب.

### ثامناً: الدراسات المستقبلية.

- دور الجهاز المصرفي في تنمية قطاع السياحة بجمهورية مصر العربية.
- أثر إستخدام تكنولوجيا المعلومات في دعم الميزة التنافسية للإستثمار بقطاع السياحة.

## المراجع

- ١- وزارة السياحة، القانون رقم ( ١ ) لسنة ١٩٧٣، بشأن المنشآت الفندقية والسياحية وتعديلاته، المادة (٥)، الهيئة العامة للمطابع الأميرية، الطبعة السابعة، ٢٠٠٥.
- ٢- وزارة المالية، قانون الضريبة على الدخل رقم ( ٩١ ) لسنة ٢٠٠٥، الهيئة العامة لشئون المطابع الأميرية، الطبعة السادسة المعدلة، ٢٠٠٨.
- ٣- وزارة المالية، قانون الضريبة على القيمة المضافة رقم ( ٦٧ ) لسنة ٢٠١٦، الهيئة العامة لشئون المطابع الأميرية، ٢٠١٦.
- ٤- وزارة الإستثمار، قانون الإستثمار رقم (٧٢) لسنة ٢٠١٧، الهيئة العامة لشئون المطابع الأميرية، ٢٠١٦.
- ٥- د. سعيد عبد المنعم محمد، وآخرون، دراسات في المحاسبة الضريبية الضريبة الموحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين - الضريبة على أرباح شركات الأموال - الضريبة العامة على المبيعات، مكتبة عين شمس، القاهرة، ٢٠٠٥.
- ٦- د. محمود الطنطاوى الباز، د. طارق محمود عبد السلام، المالية العامة والتشريع الضريبي، مكتبة عين شمس، القاهرة، ٢٠٠٢ - ٢٠٠٣.
- ٧- د. سها بهجت محمد فرج، "أثر السياسات الضريبية على القطاع السياحي المصري"، رسالة دكتوراه غير منشورة، مكتبة كلية السياحة والفنادق، جامعة حلوان، ٢٠٠٧.
- ٨- د. محمد إبراهيم محمود، "سياسة الإعفاءات الضريبية في ظل قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وأثارها على التنمية الاقتصادية في مصر"، المؤتمر الضريبي الحادي عشر- النظام الضريبي المصري المشكلات ومعوقات التطبيق ومقترحات الحلول، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، دار الدفاع الجوى، القاهرة، ١٩-٢٢ يونيو ٢٠٠٦.
- ٩- أ. سيد محمود أحمد عوض، شرح أحكام قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥، مصلحة الضرائب المصرية، ٢٠٠٧.
- ١٠- د. عبد الله الصعيدى، قانون الضريبة على الدخل فى مصر ( قانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ) مع الإشارة إلى ( دور الضرائب فى تحقيق التنمية )، دار النهضة العربية، القاهرة، الطبعة الأولى، ٢٠٠٦.
- ١١- د. رمضان صديق ، قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ولانحته التنفيذية مقارناً بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وعلى ضوء آراء الفقه وفتاوى مجلس الدولة وأحكام القضاء، دار النهضة العربية، الطبعة الثانية، القاهرة، ٢٠٠٦.