

**دور الإصلاح الضريبي في دعم
الاقتصاد الوطني
وتحقيق أمن وإستقرار المجتمع**

دكتور

د. أيمن أحمد على عبد الغفار

مدرس الاقتصاد والمالية العامة

وعضو الجمعية المصرية للاقتصاد السياسي

والإحصاء والتشريع

مقدمة

أولاً: موضوع البحث :

تزايدت مشكلة الديون الخارجية المستحقة على دول العالم الثالث بشكل ملفت للنظر في الآونة الأخيرة، ومع تزايد هذه الديون وبالتالي تفاقم أعباء خدمتها تتولد مشكلة التسديد ومع كثرة الدول التي تتوقف عن تسديد هذه الديون، وبمرور الوقت ومع عدم السداد تدخل الدولة المدينة في مرحلة الخطر وهي الحالة التبعية للدولة الدائنة. ونظرا للتركة الثقيلة التي ورثتها الحكومة المصرية الحالية من الحكومات السابقة من اقساط وفوائد ديون تستوعب نحو ربع الموازنة العامة للدولة وبسبب الظروف الصعبة التي يمر بها الإقتصاد المصرى بعد ثورتى ٢٥ يناير ٢٠١١ و٣٠ يونيو ٢٠١٣ كان لابد من وجود بدائل حتى يمكن علاج عجز الموازنة العامة للدولة ، وذلك دون الاعتماد على القروض الخارجية، والتي ادى الاعتماد عليها في الماضي الى التخلف حيث وجدت نفسها تعيش فوق امواج من الديون الخارجية والفوائد المستحقة عليها ، مما دفع بعض هذه الدول الى التوقف عن سداد ديونها الخارجية ولجا البعض الاخر الى طلب جدولة هذه الديون . ناهيك عن ملازمة منح هذه القروض الى التدخل في الشؤون الداخلية للبلاد المقترضة ، من هنا بدأت تظهر اهمية دراسة الإصلاح الضريبي ووظيفته في تحقيق التنمية الاقتصادية وسد العجز في الموازنة العامة باعتبارها آلية للاعتماد المالى الذاتى وبالتبعية المساهمة تحقيق أمن وإستقرار المجتمع .

والواقع أنه توجد علاقة قوية بين السياسة الضريبية والسياسة الاقتصادية والاجتماعية للدولة حيث تتوقف الحصيلة الضريبية على الوضع الاقتصادي والاجتماعي للدولة، كما أن مركز الدولة في المجال الدولي له دور كبير في السياسة الضريبية، وتؤثر الأخيرة في الفرد والجماعة معاً، لذلك فإن الإصلاح الضريبي لابد أن يرتبط بمفهوم إصلاح متكامل يربط بين التشريع

الضريبي والإدارة الضريبية وممولي الضريبة وممثليهم. فكلٍ منهما يؤثر في الآخر ويتأثر به، وكلاهما يؤثر على الاقتصاد المصري.^(١)

لذلك فإن الثروة القومية تؤثر في السياسة الضريبية، كما أن مدى ضعف أو تقدم الدولة اقتصاديًا يؤثر في الوضع الذي تستقر عليه هذه السياسة، كما أن السياسة الضريبية لا تؤثر فقط في كيان الدولة الاقتصادي والمالي، بل قد تكون عاملاً هاماً في توجيه علاقاتها السياسية مع الدول الأجنبية وفي تصرفاتها السياسية بوجه عام.

والضريبة لا يقتصر دورها على أنها مجرد أداة تمويل وإنما يتعدى دورها ذلك ليصبح لها دور في السياسة العامة للدولة التي تعكسها الإستراتيجية الاقتصادية من خلال السياسات المختلفة، فالضريبة هي الأداة التي تستخدمها الدولة في تحقيق أهداف التنمية الاقتصادية والاجتماعية، فتستطيع الدولة من خلال الضريبة أن توجه الاستثمارات إلى المشروعات التي تحتويها خطة التنمية في الدولة، و عن طريق الضريبة تستطيع الدولة أن تحد من مزاوله بعض المهن والأنشطة غير المرغوب فيها والتي لا تتطلبها الخطة الأساسية للتنمية.

(١) د.أيمن أحمد على عبد الغفار، دور الإهلاك المعجل فى علاج عجز الموازنة العامة ، دراسة تحليلية مقارنة وذلك فى ظل قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، المؤتمر العلمى السنوى الثامن عشر ، بكلية التجارة جامعة عين شمس ، بعنوان أزمة علاج الموازنة العامة للدولة وتحسين الوضع الإقتصادى ، المقترحات والحلول ، فى الفترة من ٢٢ إلى ٢٤ نوفمبر ٢٠١٣ ، ص ١٤٠ ومابعدها.

ومن ثم فإن النظام الضريبي هو عبارة عن مجموعة الأهداف الضريبية التي ترسمها سياسة الدولة ومجموعة الوسائل والتنظيمات التي تحقق هذه الأهداف.

وكما أن السياسات الاقتصادية والاجتماعية في تطور دائم فيجب أن يتواءم ويتواءم النظام الضريبي هذه التطورات حتى يستطيع أن يخدم هذه السياسات ويتلاءم مع المتغيرات العالمية.

وقد مرت القوانين الضريبية في مصر بعدة تعديلات لتتلاءم مع التطورات الاقتصادية والاجتماعية، وذلك عن طريق إعادة النظر في النطاق الموضوعي والشخصي للضريبة والإعفاءات الضريبية وسعر الضريبة.. إلخ، بما يتناسب مع الأوضاع المعيشية للبلاد.

ثانياً: أهمية البحث.

تتبع أهمية البحث من الدور الذي تلعبه الضرائب على الدخل في الاقتصاد المصري، حيث تعتبر حصيلتها مورداً أساسياً لمواجهة المصروفات العامة، وتمويل خطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية. ونظراً لأن الاقتصاد المصري يعتمد إلى حد كبير على الضرائب على الدخل باعتبارها أهم الإيرادات العادية اللازمة لتمويل النفقات العامة لاسيما ونحن في أشد الحاجة إلى زيادة حصيلة الضرائب خاصة بعد أن بلغ عجز الموازنة العامة ما يقرب من ٢٠٠ مليار جنيه بعد ثورتي ٢٥ يناير ٢٠١١ و٣٠ يونيو ٢٠١٣، فإن الأمر

يتطلب في ظل برنامج الإصلاح الاقتصادي دراسة النظام الضريبي، من حيث تطوره، والتعرف على أبعاده، وإصلاح أوجه القصور به.

ثالثاً: إشكالية البحث.

لقد أمضينا ومازلنا زمنًا طويلاً نتجادل حوله الآراء عن ماهية السياسة الضريبية الملائمة لطبيعة المناخ القومي المصري والذي صدر بشأنه تشريعات ضريبية كثيرة منذ السبعينيات وحتى الآن.

ومع اضطراد الميل نحو الأخذ بنظام ضريبي جديد يتلاءم مع الوضع الاقتصادي والسياسي والاجتماعي للدولة في ظل الأزمات التي تمر بها كان لابد من التعرض لأهم الإيجابيات والسلبيات التي واجهت النظام الضريبي الحالي في ظل قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥، وإبراز المعوقات في مجال التطبيق العملي وذلك لإصلاحها في المستقبل.

رابعاً: منهج البحث.

يعتمد البحث على المنهج التحليلي والمنهج الوصفي لاستنباط البعد الاقتصادي للضرائب على الدخل، ودورها في دعم الإقتصاد المصرى و بناء الأمن الاجتماعى وبالتبعية تحقيق أمن واستقرار المجتمع .

خامساً: خطة البحث.

تنقسم خطة البحث إلى مقدمة، وثلاثة مباحث، وخاتمة. يتناول المبحث الأول، ملامح السياسة الضريبية في مصر، من خلال مطلبين. يتناول المطلب

الأول مراحل تطور الضريبة على الدخل في مصر. ويتناول المطلب الثاني تطور حصيلة الضريبة العامة على الدخل في مصر في الفترة من ١٩٨٤ حتى ٢٠١١، ونسبتها من إجمالي الإيرادات سواءً التقديرية أو الفعلية. أما المبحث الثاني فيتناول النظام الضريبي ودوره في دعم الاقتصاد الوطني وذلك في مطلبين، الأول: النظام الضريبي ودوره في تحقيق التنمية الاقتصادية والمالية، أما المطلب الثاني: دور النظام الضريبي في تحقيق الأمن الإجتماعي. وأخيرًا المبحث الثالث، نتناول فيه الإصلاح الضريبي لأوجه القصور التي وُجّهت لقانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وذلك في مطلبين: الأول منهما يتكلم عن إيجابيات النظام الضريبي في ظل قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥، أما المطلب الثاني فيتكلم عن أوجه القصور في القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وإصلاحها.

المبحث الأول

ملامح السياسة الضريبية في مصر

لا يمكن للاقتصاد القومي أن يتقدم أو تسير عجلة التنمية الاقتصادية إذا كان سير العملية الإنتاجية معاقاً بفرض الضرائب الباهظة. ولذلك يجب أن تفرض الضرائب بقدر من الحكمة من أجل دفع العملية الإنتاجية للأمام. ولذلك فإن النظام الضريبي الناجح هو النظام الذي له أفضل الآثار الاقتصادية والاجتماعية.

ونظراً لأهمية الدور المحوري للسياسة الضريبية في الاقتصاد القومي فإن الدول تتجه دائماً إلى التطوير المتواصل لمنظومة الضرائب بأنواعها وكما هو الحال في مصر تتجه الحكومات المتعاقبة إلى محاولة إخضاع تلك المنظومة إلى عدة إصلاحات متواصلة على نحو تدريجي يراعى فيه ظروف المجتمع المصري.

المطلب الأول

مراحل تطور الضريبة على الدخل في مصر

أولاً: الإطار التشريعي للضرائب على الدخل والثروة قبل الثمانينيات:

كانت الدول في العصور القديمة تحصل على ما تحتاج إليه من موارد اقتصادية سواء أكانت مادية أم بشرية، عن طريق الإيجار.

وعندما اتسع نشاط الدولة وتطورت وظائفها وظهرت المبادئ الديمقراطية، أصبح مبدأ الإيجار أمراً غير مرغوب فيه، وتعتبر الضريبة أحد المصادر التي تحصل الدولة عن طريقها على القوة الشرائية التي تمكنها من دفع قيمة ما تحصل عليه من سلع وخدمات وقيمة ما توظفه من عوامل إنتاج.

وقد قام النظام الضريبي في مصر على فكرة الضرائب المتعددة وليس على الضريبة الوحيدة، حيث ارتبطت التشريعات الضريبية بتطور الظروف التاريخية والاقتصادية التي مر بها المجتمع المصري، حيث إنه في فترة الامتيازات الأجنبية غُلت يد المشرع المصري في فرض الضرائب، واقتصرت الضرائب في مصر على الأراضي الزراعية والعقارية.

وبموجب معاهدة موننترو في سنة ١٩٧٣ وذلك بعد إلغاء الامتيازات الأجنبية استردت مصر سيادتها في التشريع، فبادرت مصر بإصدار القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ ليحدد الإطار التشريعي للضرائب على الدخل والضرائب على رأس المال والثروة، حيث تم تقسيم الدخل إلى ثلاثة أنواع على النحو الآتي:

١- دخل ناتج من عنصر رأس المال وحده (الضريبة على إيرادات القيم المنقولة والضرائب على فوائد الديون والودائع والتأمينات) حيث خصص له الكتاب الأول من القانون المذكور سابقاً.

٢- دخل ناتج من عنصر العمل وحده، وقد خصص له الكتاب الثالث.

٣- أما الدخل الناتج من تفاعل عنصري العمل مع رأس المال (الدخل من الاستغلال الزراعي، الدخل من الاستغلال التجاري والصناعي). وقد عالجه الكتاب الثاني من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩^(١).

ويتضح مما سبق أن النظام الضريبي المصري اتبع الضرائب النوعية على الدخل، ثم صدر القانون رقم ٩٩ لسنة ١٩٤٩ بفرض ضريبة عامة على الدخل، وتم إدخال العديد من التعديلات على هذين القانونين السابقين.

وقد تم تنظيم ضريبة الشركات بالقانون رقم ١٥٩ لسنة ١٩٥٢، وإن كان رسم الأيلولة على أنصبة الورثة قد فرض بالقانون رقم ١٤٢ لسنة ١٩٤٢. وقد حدد القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ الضريبة على العقارات المبنية.

ثانياً: الإطار التشريعي للضرائب على الدخل بعد الثمانينيات:

استمر الوضع التشريعي على تطبيق القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩

(١) د. السعيد محمد شعيب، التطبيق العملي لأحكام قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية من منظور محاسبي، معايير المحاسبة الضريبية (القياس- الأثر الضريبي)، الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين، الضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية، مصلحة الضرائب المصرية، قطاع التدريب.

والقوانين المعدلة له حتى صدور القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ والخاص بالضرائب على الدخل والذي أغلبي القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ والقوانين المعدلة له والمكملة له، واتسم القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ بالخصائص التالية:

١- فصل الضريبة على أرباح شركات الأموال عن الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية على المنشآت الفردية وشركات الأشخاص.

٢- مهد القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ الطريق إلى الضريبة الموحدة وذلك عن طريق إدخال تطورات جديدة لضرائب الدخل تمثلت في التفرقة في المعاملة الضريبية بين دخول الأشخاص الطبيعيين من ناحية ودخول شركات الأموال من ناحية أخرى، واقتصر نطاق الضريبة الموحدة على دخول الأشخاص الطبيعيين دون شركات الأموال.

٣- ثم صدر القانون رقم ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ في ١٢/٣١/١٩٩٣ والخاص بتعديل القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وفرض ضريبة موحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين.

٤- وأخيراً، صدر القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ في ٩/٥/٢٠٠٥ متضمناً الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين، والضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية ليحل محل القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتعديلاته.

- موجز الأحكام التي تضمنها قانون الضرائب على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥.

يهدف القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ إلى أهداف كثيرة منها:

١- تتابعًا لتطور التشريعات الضريبية وفي إطار سياسة الإصلاح الاقتصادي صدر القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ استهدف رفع مقدار الإعفاء المقرر للأعباء الشخصية بالنسبة للأفراد وذلك إلى مبلغ ٥٠٠٠ جنيه شريحة غير خاضعة للضريبة دون النظر إلى الحالة الاجتماعية للممول وذلك بهدف تشجيع الاستثمار المحلي والأجنبي.

٢- واستمرارًا للتطور الذي شهدته منظومة الضرائب، فقد تم الانتقال من استهداف على القيم المالية للموازنة على نحو مباشر وغير مباشر، إلى العمل على مستوى آخر من الإصلاح، حيث تم تبني منظومة متكاملة للإصلاح الضريبي الشامل، تستهدف إحداث نقلة نوعية في فلسفة الضريبة ودورها في المجتمع، على النحو الذي يحقق اتساق الاقتصاد المصري مع التغيرات التي تحدث في البيئة الاقتصادية العالمية، وبما يؤثر على مستوى التدفقات المالية، من خلال إتاحة تيار متنامي من الإيرادات، بما يمكن الحكومة من القيام بدورها التنموي وتهيئة البيئة الاقتصادية المواتية للاستثمار في كافة مجالاته^(١).

(١) د. أيمن أحمد علي، التدفقات المالية بين القرية والمدينة "دراسة تطبيقية"، بدون دار نشر، ٢٠٠٦، ص ١٩٣.

المطلب الثاني

تطور حصيلة الضريبة على الدخل

الفترة من ١٩٨٤ حتى ٢٠١١

تطورت حصيلة الضريبة العامة على الدخل في مصر عبر السنوات المالية محل الدراسة، حيث كانت تمثل نسبة عالية من الإيرادات العامة في موازنات السنوات المالية. بحيث قدرت الإيرادات العامة في العام المالي ١٩٨٣-١٩٨٤ بنحو ١١,٥٣٨,٣ مليون جنيه بزيادة قدرها ١,٥٥٢,٣ مليون جنيه على العام المالي السابق ١٩٨٢-١٩٨٣، وساهمت الحصيلة الضريبية فيها بحوالي ٧,٦٤٦,٦ مليون جنيه، أي حوالي ٦٦,٣%، منها حوالي ٢٠,٩% تمثل الضرائب على الاستهلاك وتمثل الضرائب على الدخل نسبة ٣٧,٣%. وحوالي ٣١,٤% تمثل الضرائب الجمركية، وتمثل الإيرادات السيادية المتنوعة والرسوم المحلية بحوالي ١٠,٤% من جملة الإيرادات العامة^(١).

ويُلاحظ على التحليل السابق للإيرادات الجارية أن الضرائب العامة على الدخل تمثل إيراداً هاماً حيث تمثل أكثر من نصف الإيرادات الجارية، في العام المالي ١٩٨٣-١٩٨٤.

وبلغت تقديرات الإيرادات الضريبية في مشروع الموازنة العامة للسنة المالية ١٩٨٦-١٩٨٧ نحو ١٢,٧٢٨,٣ مليون جنيه بنقص عن العام المالي ١٩٨٥-

(١) البنك المركزي المصري، التقرير السنوي، القاهرة، دار طباعة النقد، ١٩٩١-١٩٩٢، ١٩٨٣-١٩٨٤، ص ١٨.

١٩٨٦ قدره ٣٥,٨٥ مليون جنيه بنسبة ٠,٣%، أما الإيرادات السيادية بنسبة ٧١,٧% أي بزيادة تقدر بنسبة ٧,٧% بالمقارنة بموازنة السنة المالية السابقة، وساهمت حصيللة الضرائب الجمركية بنسبة ٢٩% من هذه الإيرادات الجارية أي بقيمة ٣,٧ مليون جنيه.

وقد وصلت الإيرادات الضريبية في عام ١٩٩١/٩٠ إلى ١٥,٩٣١ مليار جنيه بما يعادل ٤٧,٦% من إجمالي الإيرادات العامة والتي كانت تقدر بحوالي ٣٣,٤٩٩ مليار جنيه بلغت الحصيللة الضريبية في عام ١٩٩٢/٩١ إلى ٢٤,٨٠٧ بنسبة ٥٢,٤% من إجمالي الإيرادات العامة التي بلغت ٤٧,٣٠٠، وزادت إلى ٢٨,٤٦٢ مليار جنيه في عام ١٩٩٢-١٩٩٣ بنسبة ٥٢,٧% من إجمالي الإيرادات العامة ٥٤,٠٣٣، وزادت إلى ٣٢,٤٥٨ مليار جنيه في عام ١٩٩٣-١٩٩٤ بنسبة ٥٠,٨% من جملة الإيرادات العامة والتي وصلت إلى ٦٣,٨٤٦ مليار جنيه وبلغت الحصيللة الضريبية في عام ١٩٩٤-١٩٩٥ حوالي ٣٥,٢٤٧ مليار جنيه بما يعادل ٥٩,٤% من حصيللة الإيرادات العامة والتي وصلت إلى ٥٩,٣٧٢ مليار جنيه، ثم زادت الحصيللة الضريبية في عام ١٩٩٥/١٩٩٦ إلى ٣٨,٥٩٤ مليار جنيه بما يعادل ٦٠,٥% من إجمالي الإيرادات العامة والتي وصلت إلى ٦٣,٨٢٨ مليار جنيه.

ثم زادت الحصيللة الضريبية في عام ١٩٩٦-١٩٩٧ إلى ٤٠,٣٧٢ مليار جنيه بما يعادل ٦١,٤% من إجمالي الحصيللة العامة للإيرادات ٦٥,٧٩٦ مليار جنيه.

وأخذًا في الاستمرار في الزيادة في الحصيلة الضريبية وصلت في عام ١٩٩٧-١٩٩٨ إلى ٤٤,١٩٣ مليار جنيه بما يعادل ٥٩,٠% من إجمالي الحصيلة الضريبية والتي بلغت ٧٤,٨٥١ مليار جنيه.

ووصلت الحصيلة الضريبية في عام ١٩٩٨-١٩٩٩ إلى ٤٨,٤٥٦ مليار جنيه بما يعادل ٦٢,٦% من إجمالي الحصيلة الضريبية والتي بلغت ٧٧,٤٦٦ مليار جنيه.

وبلغت الحصيلة الضريبية في عام ١٩٩٩-٢٠٠٠ حوالي ٥١,٦٥٧ مليار جنيه بما يعادل ٦١,٥% من إجمالي الحصيلة للإيرادات العامة التي وصلت على ٨٣,٩٩٢ مليار جنيه.

وازدادت الحصيلة الضريبية في عام ٢٠٠٠-٢٠٠١ إلى ٥٢,٣٥٩ مليار جنيه بما يعادل ٦١,٣% من إجمالي الإيرادات العامة والتي تقدر بحوالي ٨٥,٣٤٨ مليار جنيه.

وبلغت الحصيلة الضريبية في عام ٢٠٠١-٢٠٠٢ حوالي ٥٢,٢٦٧ مليار جنيه بما يعادل ٥٨,٧% من جملة الإيرادات العامة التي وصلت في هذه الفترة ٨٩,٦٤ مليار جنيه.

وبلغت الحصيلة الضريبية في عام ٢٠٠٢-٢٠٠٣ حوالي ٥٧,٤٣٨ مليار جنيه بما يعادل ٥٨,١% من إجمالي الإيرادات ٩٨,٨٢٢ مليار جنيه^(١).

(١) وزارة التخطيط، تقرير متابعة خطة التنمية الاقتصادية والاجتماعية ووثائق الخطط

وبلغت الحصيلة الضريبية في عام ٢٠٠٣-٢٠٠٤ حوالي ٦٧,١٤٧ مليار جنيه وفي عام ٢٠٠٤-٢٠٠٥ بلغت الحصيلة الضريبية حوالي ٧٥,٧٥٩ مليار جنيه.

وفي عام ٢٠٠٥-٢٠٠٦ وصلت الحصيلة الضريبية إلى ٩٧,٧٧٩ مليار جنيه وفي عام ٢٠٠٦-٢٠٠٧ حوالي ١١٤,٣٢٦ مليار جنيه. وفي عام ٢٠٠٧-٢٠٠٨ بلغت حوالي ١٣٧,١٩٥ مليار جنيه، في عام ٢٠٠٨-٢٠٠٩ بلغت الحصيلة الضريبية ١٦٣,٢٢٢ مليار جنيه، وفي عام ٢٠٠٩/٢٠١٠ بلغت الحصيلة الضريبية حوالي ١٧١,٣٣ مليار جنيه، ووصلت الحصيلة الضريبية في عام ٢٠١٠/٢٠١١ إلى ١٩٧,٢٧٤ مليار جنيه^(١).

ويُلاحظ على تطور الحصيلة الضريبية أنه يدل على تطور الأداء الاقتصادي حيث يظهر التزايد الواضح في معدلات الحصيلة الضريبية ونسبتها للإيرادات العامة وخاص بعد تثبيت برنامج التثبيت الاقتصادي في عام ١٩٩١ واستمر هذا التطور حتى نهاية التسعينات وبالتحديد في ٩٨-١٩٩٩ الذي بدأ بعده التراجع في معدلات النمو الاقتصادي وهذا التراجع يعود لأسباب كثيرة منها تراجع إيرادات القطاع السياحي، وتراجع الاستثمار في سوق الأوراق المالية

السنوات متفرقة من وزارة المالية ببيان المتابعة المالية المبدئية عن السنة المالية ٢٠٠٣/٢٠٠٤ مقارنة بختامي السنة المالية ٢٠٠٢/٢٠٠٣، بيانات غير منشورة، الجريدة الرسمية، حساب ختامي الموازنة العامة للدولة، سنوات متفرقة.

(١) وزارة المالية، البيان المالي عن مشروع الموازنة العامة للدولة للسنة المالية ٢٠١٠/٢٠١١، بيانات غير منشورة.

ونقص تدفق رؤوس الأموال الأجنبية للبلاد وما ترتب على ذلك من انخفاض معدلات الاستثمار والنمو الاقتصادي، وما ترتب على ذلك أيضاً من تأثير سلبي على ميزان المدفوعات، ومن ثم حدوث عجز في الموازنة العامة للدولة.

ويُلاحظ أن هذا التراجع في حجم الإيرادات الضريبية له آثار سيئة حيث توجد فجوة بين حجم مصروفات هذه الفترة والمتاح لها من إيرادات وهذا العجز في الموازنة العامة للدولة يؤثر على معدلات التشغيل والاحتياجات التي تلتزم بها الدولة من أجور ودعم ونفقات تعليم وصحة ومزايا اجتماعية واستثمارات عينية فضلا عن سداد فوائد الدين العام. ولا يخفى على أحد ما لهذه المتطلبات من أهمية وتأثير على الاقتصاد القومي.

المبحث الثاني

النظام الضريبي ودوره في دعم الاقتصاد الوطني

يعكس النظام الضريبي تطور دور الدولة وفلسفة نظام الحكم فيها تبعاً لتطور الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، ولذلك تختلف أهداف السياسة الضريبية تبعاً لطبيعة النظام الاقتصادي والاجتماعي والسياسي. وما يترتب على ذلك من ضرورة انسياق السياسة الضريبية مع السياسة المالية والاقتصادية والاجتماعية. حيث يهدف النظام الضريبي في الدول النامية إلى تحقيق التنمية الاقتصادية السريعة ويتطلب ذلك زيادة في الإنتاج والاستثمار ليكون أكبر من الزيادة في الاستهلاك، بمعنى لابد من الحد من الاستهلاك سواءً الخاص أم العام وتعبئة المدخرات وتوجيهها نحو الإنتاج والاستثمار.^(١)

والضريبة لا يقتصر دورها على أنها مجرد أداة تمويل وإنما يتعدى دورها ذلك ليصبح لها دور في السياسة العامة للدولة التي تعكسها الإستراتيجية الاقتصادية من خلال السياسات المختلفة، فالضريبة هي الأداة التي تستخدمها الدولة في تحقيق أهداف التنمية الاقتصادية والاجتماعية، فتستطيع الدولة من خلال الضريبة أن توجه الاستثمارات إلى المشروعات التي تحتويها خطة التنمية

(١) د. أيمن أحمد على عبد الغفار، الإصلاح الضريبي وأثره على الإستثمار، المؤتمر العلمي السابع، بكلية الحقوق جامعة بنها، بعنوان الأفاق القانونية والإقتصادية للإستثمار فى مصر، فى الفترة من ٢٨ إلى ٢٩ إبريل ٢٠١٣، مجلة الفكر القانونى والإقتصادى، ص ٤٦٦- ٤٦٧ .

في الدولة، و عن طريق الضريبة تستطيع الدولة أن تحد من مزاوله بعض المهن والأنشطة غير المرغوب فيها والتي لا تتطلبها الخطة الأساسية للتنمية.

كما يهدف النظام الضريبي في هذه الدول (النامية) أيضاً إلى عادة توزيع الدخل القومي وذلك من خلال تحقيق العدالة في التوزيع^(١)، حيث إن المشكلة في الدول النامية مشكلة هيكلية تتمثل في كيفية بناء الموارد الإنتاجية والبشرية من عمل ورأس مال وموارد طبيعية. أما البلدان الرأسمالية المتقدمة والتي تسعى لتحقيق النمو الاقتصادي فالمشكلة فيها مشكلة تنمية والتالي فهي تهدف إلى المحافظة على التشغيل الكامل للطاقات والموارد الإنتاجية والبشرية وكيفية استغلالها الاستغلال الأمثل والذي يؤدي إلى زيادة الطاقات الإنتاجية وتطويرها.

وعلى الرغم من أن مصر من البلاد الغنية بالثروات والموارد الطبيعية والطاقات الإنتاجية، حيث إن الله سبحانه وتعالى وهبها نعم لا تُعد ولا تُحصى ولكن يرجع تصنيفها للدول النامية لأسباب كثيرة منها: ^(٢):

١- سوء توزيع الموارد، حيث يسيطر عليه أقلية من الأفراد ويبقى الأكثرية

(١) د. حكمت عبد الكريم الحارس، السياسة الضريبية وتطور النظام الضريبي في العراق، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق - جامعة القاهرة، سنة ١٩٧٣م، ص ٧٥.

(٢) د. أيمن أحمد على عبد الغفار، دور الإهلاك المعجل في علاج عجز الموازنة العامة، دراسة تحليلية مقارنة وذلك في ظل قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥، المرجع السابق، ص ١٤٠.

يعتمدون على الفتات، وتحكمات الأغنياء.

٢- سوء استغلال الموارد، حيث كما ذكرنا سلفاً أن الله سبحانه وتعالى وهب مصر موارد لا تعد ولا تحصى ولكن التبذير والابتعاد عن الاستخدامات الأساسية لهذه الموارد أهدر قيمتها وجعلها تُنزف بدون فائدة.

٣- تكاسل الإنسان وعدم التبخر في العلم في كيفية اكتشاف هذه الموارد واستخدامها. مثال ذلك، الطاقات الشمسية والاستخراجية من بترول وغيرها. فالمورد موجود ولكنه يحتاج إلى بحث واكتشاف وتطوير وكل ذلك عن طريق التسلح بالعلم، والعمل.

٤- الصراع على السلطة بين الأحزاب المختلفة وتغليب المصلحة الخاصة على المصلحة العامة.

وبناءً على ما سبق نجد أن مشكلة مصر الأساسية تتمثل في كيفية بناء الطاقات الإنتاجية واستغلالها الاستغلال الأمثل وإن كنا نرى أنه للخروج من هذه التصنيف ودخول مصر في إطار الدول المتقدمة كان لابد من علاج هذه السلبيات سالفة الذكر وذلك عن طريق الضوابط التالية:

١- لابد من تحقيق العدالة في توزيع الموارد الاقتصادية وعدم استئثار فئة بالدخول على حساب فئة أخرى.

٢- استخدام الموارد فيما أعدت من أجله وعدم التبذير من استخدامها.

٣- استخدام أحدث التقنيات الحديثة في اكتشاف الموارد الاستخراجية والطاقات

المختلفة من شمسية وبتروولية وغيرها.

٤- الاتحاد وتجنب السعي وراء المصالح الخاصة وتغليب المصلحة العامة عليها وعدم تفتيت الشعوب إلى أحزاب متنافرة تولد الحقد والكرهية بين أفراد الأمة الواحدة لأن في الاتحاد قوة وفي التفرقة ضعف ويكف أن تسترشد بقول الله سبحانه وتعالى "وَأَعْتَصِمُوا بِحَبْلِ اللَّهِ جَمِيعًا وَلَا تَفَرَّقُوا"^(١).
وأعتقد أنه إذا التزمنا بهذه الضوابط لأصبحت مصر من أقوى دول العالم اقتصاديًا تواجه به أي عدو يحاول أن ينال من قوتها.

وبعد هذه المقدمة سوف نقسم هذا المبحث إلى مطلبين على النحو الآتي:

المطلب الأول: النظام الضريبي ودوره في تحقيق التنمية الاقتصادية والمالية.

المطلب الثاني: دور النظام الضريبي في تحقيق التنمية الاجتماعية.

المطلب الأول

النظام الضريبي ودوره في

تحقيق التنمية الاقتصادية والمالية

يُقصد بالنظام الضريبي مجموعة البرامج المتكاملة التي تخططها وتنفذها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الضريبية الفعلية والمحتملة لإحداث آثار اقتصادية واجتماعية وسياسية مرغوبة، وتجنب آثار غير مرغوبة للمساهمة في

(١) سورة آل عمرا، من الآية (١٠٣).

تحقيق أهداف المجتمع^(١).

والضريبة لا يقتصر دورها على أنها مجرد أداة تمويل وإنما يتعدى دورها ذلك ليصبح لها دور في السياسة العامة للدولة التي تعكسها الإستراتيجية الاقتصادية من خلال السياسات المختلفة، فالضريبة هي الأداة التي تستخدمها الدولة في تحقيق أهداف التنمية الاقتصادية والاجتماعية، فتستطيع الدولة من خلال الضريبة أن توجه الاستثمارات ورؤوس الأموال إلى المشروعات التي تحتويها خطة التنمية في الدولة، وأيضاً عن طريق الضريبة تستطيع الدولة أن تحد من مزاوله بعض المهن والأنشطة غير المرغوب فيها والتي لا تتطلبها الخطة الأساسية للتنمية.

ومن الأهداف الاقتصادية للنظام الضريبي توجيه الفائض الاقتصادي المتاح للاستثمار بهدف زيادة الدخل القومي، ومن ثم التأثير على هيكل الناتج القومي وذلك بتشجيع الاستثمار في القطاعات ذات الأهمية للوطن وحماية الصناعات الوطنية من المنافسة الأجنبية والتقليل من استهلاك بعض السلع المستوردة أو المحلية غير المرغوب فيها.

ولتحقيق هذه الأهداف لابد من وجود سياسة ضريبية رشيدة للإعفاءات والأسعار الضريبية، والتفرقة في المحاسبة الضريبية بين الأنشطة المختلفة وذلك بما يحقق الخطط الإنمائية للدولة.

(١) د. حامد عبد المجيد دراز، ود. سعيد عبد العزيز عثمان، النظم الضريبية، مطبعة الإشعاع، الإسكندرية، سنة ١٩٩١م، ص ٢٠.

ومن بين الأهداف الاقتصادية للضريبة تحقيق التخصيص الأمثل للموارد الاقتصادية الممكنة بهدف الإسراع ببرامج التنمية الاقتصادية وأيضًا استخدام الضريبة بالقدر الذي يحقق أكبر قدر من الاستقرار والنمو الاقتصادي.

فمثلًا إذا كانت الدولة تهدف إلى جذب رؤوس الأموال إلى نوع معين من النشاط الاقتصادي الذي يساهم مساهمة فعالة في إشباع الحاجات الأساسية للمجتمع وزيادة فرص التشغيل^(١)، وتشجيع الصادرات وتوفير السلع والخدمات الأساسية، وحماية المشروعات الوليدة والنهوض بها، وإصلاح الاختلالات الهيكلية في الاقتصاد القومي ومعالجة التضخم والانكماش والخروج من مرحلة الكساد التي تمر بها البلاد.

ويجب عند فرض الضريبة أن يأخذ في الاعتبار التفرقة بين الاستهلاك المطلوب زيادته والاستهلاك غير المرغوب فيه حيث تستخدم الدولة الضريبة كأداة من أدوات تدخل الدولة لتشجيع الصناعات الإستراتيجية التي تقوم بدور هام في دعم الاقتصاد القومي وهنا تؤدي الضريبة دورًا رئيسيًا في زيادة الإنتاج ولذلك يجب أن تجنب العبء الضريبي على هذه السلع أو إعفائها خلال مدة معينة، ولذلك يجب النظر في هذه الحوافز الضريبية وتبني سياسة للحوافز الضريبية تعكس البنيان الاقتصادي المرغوب فيه وذلك عن طريق تدعيم الصناعات الوطنية المرغوب فيها التي تساهم في خطة التنمية الاقتصادية.

(١) د. أحمد فريد مصطفى، ود. سهير محمد السيد حسن، الاقتصاد المالي بين النظرية والتطبيق، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، سنة ١٩٨٩، ١٣٨.

وتختلف السياسات التوجيهية من دولة لأخرى وفقاً لظروفها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، كما تختلف تبعاً للأغراض التي تهدف إليها، فقد يكون هدف الدولة رفع مستوى معيشة فئة معينة من المجتمع دون باقي الفئات وقد يكون التوجه نحو تحقيق الاكتفاء الذاتي^(١). وقد يكون الهدف تحقيق رفاهية الشعب برفع مستوى المعيشة وذلك متواجد في الدول المتقدمة.

وفي الفترة الحالية يُلاحظ أن زيادة الاستثمار تشكل أهم التحديات التي تواجه مصر في هذه الفترة، ولتحقيق ذلك لابد من بناء إستراتيجية واضحة وشاملة لهذه المرحلة على المستوى الداخلي والخارجي تكون السياسة المالية أهم أركانها، فالنظام الضريبي المناسب ينبغي أن يصمم في إطار الإستراتيجية الشاملة للدولة، ويجب أن يوجد تناسق تام بين النظام الضريبي والأنظمة الأخرى الاقتصادية والسياسية والاجتماعية لتحقيق الأهداف الإنمائية المبتغاة.

ويجب استخدام الحوافز الضريبية التي تساعد على قيام مشروعات تنمية ذات أصول رأسمالية تتلاءم وإستراتيجية الدولة في تحقيق التنمية الاقتصادية^(٢)، حيث إن الضريبة هي الأداة الرئيسة للدولة في تمويل مختلف القطاعات سواء أكان الأمن أم القضاء أم السياسة أم الاقتصاد أم الصحة أم التعليم وغيرها من القطاعات الأخرى، حيث تعد الضريبة من أهم الإيرادات في الدولة متقدمة على

(١) سعد حمزة، توجيه واستثمار رؤوس الأموال في مصر، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية- جامعة القاهرة، بدون سنة نشر، ص ١١.

(٢) د. حامد دراز، السياسة المالية، مركز الإسكندرية للكتاب، الطبعة الثانية، سنة ٢٠٠٠، ص ٢٥٤.

عائد السياحة وقناة السويس وصادرات البترول^(١).

وإذا أرادت الدولة أن تزيد من الحصيلة الضريبية لابد أن تفرض الضرائب على الوقائع والمعاملات التي يكون الطلب عليها قليل المرونة ضماناً لتحقيق الحصيلة الضريبية ودعمًا لذوي الدخل المحدود وضماناً لعدم التهرب الضريبي.

وبناءً على ما سبق، فإنه لنجاح النظام الضريبي المصري لابد من وجود

الضوابط التالية:

١- يجب أن تكون الضريبة عادلة، أي النظر إلى كافة الإيرادات من كافة مصادرها ويؤخذ في الاعتبار ما يتحمله (الممول) من تكاليف والتزامات سواء أكانت أعباء عائلية أم مصاريف إدارية، وفي هذا الأمر يجب التنويه إلى أن القانون رقم ١١ لسنة ٢٠٠٥ قد ألغى الأعباء العائلية للممول حسب حالته الاجتماعية (متزوج ويعول، متزوج، أعزب) والذي كان مقرراً في التشريع الضريبي الملغى رقم ١٨٧ لسنة ١٩٩٣، وعلى الرغم من أن استحداث التشريع الجديد ٩١ لسنة ٢٠٠٥ للشريحة غير الخاضعة ومقدارها ٥٠٠٠ جنية، وقصرها على الأشخاص الطبيعيين، هذه التفرقة وإن كان لها ما يبررها إلا إنها لا تتسم مع قاعدة العدالة الضريبية.

ولذلك نقترح رفع هذا الحد على لأقل إلى الحد الذي يتناسب مع سد الإحتياجات الضرورية ونقترح أن يكون هذا الحد هو ١٥٠٠٠ جنية سنوياً لأن ما يكفي

(١) سعد حمزة، توجيه واستثمار رؤوس الأموال في مصر، رسالة ماجستير، مرجع سابق،

الممول لإحتياجاته الضرورية كحد أن هو ١٢٠٠٠ جنيه شهريا ولذلك نوصى بأن تكون الشريحة غير الخاضعة سنويا ١٥٠٠٠ جنيه سنويا للفرد .

٢- لابد من وجود إدارة ضريبية تتسم بالكفاءة في كيفية تطبيق التشريعات الضريبية والتعامل مع الممولين، وذلك لأن الإصلاح الضريبي ليس عملاً مستقلاً ومنفصلاً عن المناخ العام والبيئة المطبق بها، لذلك فإن النظر إلى الإدارة الضريبية والممولين تتطلب فلسفة جديدة في العمل وذلك في جميع مراحل التنفيذ الضريبي.

٣- توافر وعي ضريبي لدى الممولين عن طريق وسائل الإعلام المختلفة على أساس من القيم وتبين المواقف بعيداً عن الشعارات الزائفة.

٤- تشريع ضريبي يتميز بالوضوح والبساطة والبعد عن التأويل وتحقيق العدالة الضريبية، حيث إن المستثمر لا يحتاج إلى إعفاءات ضريبية بقدر ما يحتاج إلى قدر من الثقة في النظام الضريبي والاستقرار السياسي يضمن له الخدمات التي تم سداد الضريبة من أجلها.

٥- لابد من إعادة النظر في التشريع الضريبي بما يتواءم مع الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية السائدة في الدولة والمناخ العام السائد في البلاد.

المطلب الثاني

دور النظام الضريبي في بناء الأمن الاجتماعي

من أهم أدوار النظام الضريبي بناء الأمن الاجتماعي وذلك عن طريق توفير مقومات الحياة الكريمة لكل أفراد الشعب. وذلك من خلال تحقيق التكافل والعدالة الاجتماعية عن طريق إعادة توزيع الثروات والتقليل من تفاوت الدخل بين أبنائها، وتخفيف الأعباء عن ذوي الدخل المحدود والدخول الثابتة وخاصة في أوقات التضخم، وذلك لأنه من الأمور المؤكدة أن التضخم يؤثر على ذوي الدخل المحدودة والثابتة، ولذلك تعتمد الدولة على سلاح الضرائب لمعالجة هذا الأثر^(١)، حيث يتم الاقتطاع من ثروات الأثرياء والوفاء باحتياجات ومتطلبات محدودي الدخل منها، مع مراعاة أن تكون الضريبة وسيل لتوزيع الأعباء بين أفراد المجتمع توزيعاً عادلاً يتحقق من خلال الاستقرار الاقتصادي، حيث إن تحقيق العدالة الاجتماعية أصبح من الأمور الحيوية التي من خلالها يتحقق الأمن القومي للمجتمع وكان هذا أحد المطالب الأساسية التي قامت عليها ثورات الربيع العربي.

ولقد قام النظام الضريبي في تحقيق التنمية الاجتماعية بمنح حوافز ضريبية سواء تمثلت في الإعفاءات الضريبية لبعض الدخل مثل الإعفاء المقرر للحد الأدنى للمعيشة والأعباء العائلية ومراعاة أرباب المعاشات وصغار

(١) د. أيمن أحمد علي عبد الغفار، النقود والبنوك والسياسة النقدية، بدون دار نشر،

سنة ٢٠٠٨م، ص ١٥٢.

الممولين وهذا ما كان مقرراً في التشريع الضريبي في ظل القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ المعدل بالقانون رقم ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ والذي تم إلغائه بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ والذي قرر شريحة غير خاضعة ومقدارها ٥٠٠٠ جنية وقصرها على الأشخاص الطبيعيين دون الاعتباريين وهذا أمر منتقد كما أوضحنا سابقاً في هذا البحث.

ولكي يقوم النظام الضريبي بوظيفة الأمن الاجتماعي لابد من اتباع الضوابط التالية:

١- تطبيق مبدأ شخصية الضريبة، بحيث تراعى ظروف كل ممول على حدة عند فرض الضريبة عليه.

٢- يجب استخدام حصيلة الضرائب في توفير الاحتياجات الضرورية للإنسان من مأكّل ومشرب وملبس وصحة وتعليم، وكذلك التخفيف من حدة البطالة وذلك عن طريق خلق فرص عمل للانطلاق نحو التنمية وذلك عن طريق تشجيع الصناعات الصغيرة ذات الحجم المحدود وإعفاء الأراضي المستصلحة من الضرائب. وذلك لاستيعاب فائض العمالة الريفية وغيرها من المشروعات التي تشارك الضريبة في تشجيعها وكل ذلك يحقق التنمية الشاملة بكافة أبعادها ويحد من مشكلة البطالة.

٣- لنجاح أي نظام ضريبي لابد من مراعاة الظروف الاجتماعية والاقتصادية والسياسية التي تمر بها البلاد فلا بد من مراعاة عادات وتقاليد ودرجة التعليم ونسبة الأمية في المجتمع الذي تفرض فيه الضريبة.

وفي نهاية هذا المبحث نطرح سؤالاً هاماً وهو هل قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ عائق للتنمية؟

في الواقع فإن الإجابة على هذا التساؤل تقتضي منا أن نفرق بين إيجابيات وسلبيات هذا القانون، خاصة في الفترة الحالية التي تمر بها البلاد من أزمات اقتصادية وسياسية.

المبحث الثالث

الإصلاح الضريبي لأوجه القصور في

ظل قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

تمهيد وتقسيم:

إن عيوب أي تشريع لا تتضح إلا من خلال التطبيق الفعلي له وقد مضى على تطبيق قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ عدة سنوات أظهر فيها التطبيق العملي لهذا القانون عيوب لا بد من إصلاحها حتى تتواءم مع المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وخاصة بعد ثورة ٢٥ يناير لسنة ٢٠١١.

لذلك، فإن دراستنا لهذا المبحث ستركز حول مطلبين، المطلب الأول: إيجابيات قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥، والمطلب الثاني: أوجه القصور التي أبرزها التطبيق الفعلي لهذا القانون وتطبيق مقترحات الإصلاح.

المطلب الأول

إيجابيات النظام الضريبي المصري في ظل

قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

يتميز قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بأنه عالج بعض مشاكل النظام الضريبي التي كانت موجودة في القوانين السابقة عليه. وتتمثل هذه الإيجابيات في الآتي:

١- المساواة في المعاملة الضريبية بين أنواع الشركات المختلفة سواء أكانت شركات أموال أم شركات أشخاص.

٢- المساواة في المعاملة الضريبية بالنسبة للشريحة غير الخاضعة للضريبة وقدرها ٥٠٠٠ جنيه بالنسبة للأشخاص الطبيعيين بين الرجل والمرأة.

٣- الالتزام بمعايير المحاسبة في تقدير المصروفات والإيرادات، والأخذ بطريقة جديدة في حساب أساس الإهلاك وذلك في المواد ٢٥ إلى ٢٦ من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥.

٤- تبسيط إجراءات تقديم الإقرارات الضريبية من قبل الممولين والموافقة على التقديرات الواردة بها إذا كانت مؤيدة بمستندات.

٥- تخفيض سعر الضريبة بالنسبة للأشخاص الطبيعيين وعدد الشرائح إلى ثلاثة شرائح، وتم إضافة شرائح أخرى بالمرسوم بقانون رقم ٥١ لسنة ٢٠١١ الصادر عن المجلس الأعلى للقوات المسلحة والذي تم فيه تعديل المادة الثامنة من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ حيث تم تعديل الشريحة

الثالثة، وعليه تكون الشرائح على النحو التالي:

الشريحة الأولى: أكثر من ٥٠٠٠٠ جنيه حتى ٢٠,٠٠٠ جنيه (١٠%)

الشريحة الثانية: أكثر من ٢٠,٠٠٠ جنيه حتى ٤٠,٠٠٠ جنيه (١٥%)

الشريحة الثالثة: أكثر من ٤٠,٠٠٠ جنيه حتى ١٠٠,٠٠٠ جنيه (٢٠%)

الشريحة الرابعة: أكثر من ١٠٠,٠٠٠ جنيه فما فوق (٢٥%)

وإن كانت الشريحة الأخيرة لا تحقق العدالة الضريبية لأنه توجد فجوة كبيرة بين الأرباح فليس من العدالة الضريبية أن تساوى بين ممول صافي ربحه ١٠٠,٠٠٠ جنيه (مائة ألف جنيه) وممول صافي ربحه ١٠,٠٠٠,٠٠٠ (عشرة مليون جنيه).

المطلب الثاني

أوجه القصور الذي أبرزها التطبيق العملي لقانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ومقترحات الإصلاح الضريبي

على الرغم من أن الإيجابيات الخاصة بقانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥، إلا أن هناك الكثير من السلبيات التي تؤكد عدم كفاءة النظام الضريبي المصري تشريعًا وتنفيذًا نذكر منها:

١- الفحص بالعينة، حيث ثبت من خلال التنفيذ أن هذا الأسلوب يؤدي إلى انتشار ظاهرة التهرب الضريبي نظرًا لتدني الوعي الضريبي، وذلك لأن نظام الفحص بالعينة هو عبارة عن اختيار بعض الملفات الضريبية من قبل الإدارة المركزية للفحص بشأن سنوات ضريبية معينة والتي قدمت الإقرار الضريبي في الميعاد القانوني وإرسالها إلى المأموريات المختصة لفحصها، وأثبت الواقع العملي في فحص هذه الملفات بالمأموريات أن هذه الملفات ليست كلها ذات أهمية، فقد تشتمل العينة على ملفات متوقفة أو محاسبة سنوات الفحص الواقعة بالعينة بالاستبعاد لعدم تحقق الواقعة المنشئة للضريبة في هذه السنة الضريبية محل الفحص بالعينة.

مثال ذلك، ممول نشاطه استيراد أو ثروت عقارية، بداية نشاطه ٢٠٠٥/١/١، هذا الممول لم يختار بالعينة إلا في عام ٢٠٠٩، على الرغم من أنه في السنوات الضريبية ٢٠٠٥ حتى ٢٠٠٨ حقق أرباح عالية وممارسة للنشاط، ولم يذكر رسائل استيرادية كثيرة أو تصرفات عقارية تمت في هذه

السنوات ٢٠٠٥ حتى ٢٠٠٨، ولكن تدرج هذه السنوات بالعينة وإنما السنة الضريبية التي أتت بالعينة هي ٢٠٠٩، وصادفت هذه السنة الضريبية عدم وجود رسائل استيرادية أو تصرفات عقارية، ففي هذه الحالة فإن مأمور الضرائب سوف يحاسب هذه السنة الضريبية ٢٠٠٩ بالاستبعاد لعدم تحقق الواقعة المنشئة للضريبة، وبالطبع فإن السنوات السابقة على ٢٠٠٩ لا يتم محاسبتها لأنه طبقاً للقانون لم تدرج بالعينة وقدم الإقرار الضريبي عنها في الميعاد القانوني، على الرغم من أن الممول لم يدرج تصرفات عقارية أو رسائل استيرادية في إقراره، ومن ثم فإن مأمور الضرائب لم يتطرق لفحص هذه السنوات طبقاً للقانون، وفي هذا إضافة لحقوق الخزنة العامة، وإذا كانت فلسفة القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ تعطي الثقة للممول بأن يقدم إقراره الضريبي بحرية دون تدخل من الإدارة الضريبية، نرد عليه بأن الثقة التي أعطاهها المشرع الضريبي للممولين في تقديم إقراراتهم الضريبية تحتاج إلى ممولين على درجة عالية من الوعي الضريبي حتى تظهر آثار تطبيق هذا القانون. ومن ثم فإننا لو تمسكنا بأسلوب الفحص بالعينة لأثر ذلك بالسلب على حجم الإيرادات العامة مستقبلاً، وبالتالي تزداد مشكلة حجم الموازنة العامة للدولة.

لذلك، فإنه من الممكن أن تزيد الإيرادات الضريبية عند بداية تطبيق القانون نتيجة خوف الممول من عقوبة التهرب الضريبي في البداية وهذا ما لاحظناه في تطور الحصيلة الضريبية في السنوات من ٢٠٠٥ حتى ٢٠١١ على الرغم من أن الظروف التي تمر بها البلاد وخاصة في السنوات ٢٠١٠-٢٠١١، لكن على الرغم من ذلك فإنه يلاحظ بدأ يشعر الممول بعدم هيبية

النظام الضريبي لأنه لا توجد وسيلة اتصال بينه وبين الأمورية المختصة بمعنى لا توجد خطابات مرسلة إليه لسداد الضريبة أو الفحص أو غير ذلك من الإجراءات الضريبية إلا على فترات بعيدة، على عكس ما كان مطبق في التشريعات الضريبية السابقة على هذا القانون.

٢- تعرض بعض السنوات الضريبية للتقادم بسبب اتباع نظام الفحص بالعينة، لأنه كما ذكرنا في الفقرة السابقة أنه قد لا يتم التخاطب مع الممول إلا بعد مرور خمس سنوات، وهذا فيه إهدار لحقوق الخزنة العامة، ومن ثم تتخفف المتحصلات مما يحدث عجز في ميزان المدفوعات.

٣- التدخل التشريعي المستمر وكثرة اللوائح وتعقدها عن طريق إصدار لوائح وتعليمات تنفيذية للفحص وإلغاء تعليمات عقب صدور القانون، فضلا عن أن بعض التعليمات التنفيذية قد تكون غير شاملة لكل الأنشطة وكل ذلك يجعل الإدارة الضريبية والممولين في حالة من عدم الاستقرار والتأويل وعدم وجود قواعد موحدة للمحاسبة الضريبية؛ لأن التشريعات الضريبية غير واضحة ومحددة هذه الفجوة الضريبية من شأنها أن تجعل التشريع الضريبي في اتجاه والإدارة الضريبية في اتجاه آخر والممولين في اتجاه ثالث، حيث إن عدم استقرار السياسات الضريبية ليس في صالح المستثمر، وذلك لأن سن التشريعات الضريبية وإلغائها بين وقت وآخر يسبب زعزعة واضطرابات للمستثمر وبالتالي يشعر بعدم الاستقرار ويتجه إلى تحويل استثماراته إلى دورٍ أخرى أكثر استقرارًا وأمانًا لرأسماله، وكل ذلك يعود على الاقتصاد القومي بالسلب.

كما أن سياسة فرض ضرائب جديدة لا يصب في المصلحة العامة وخاصة في الأوقات الراهنة، حيث إن فرض ضرائب جديدة يشجع التجار على فرض الأسعار بحجة فرض ضريبية إضافية، وكل هذا يقود في النهاية إلى أن يشعر المستهلك محدود الدخل بعبء هذه الضريبة، ناهيك عما يحدثه هذا الأثر من اضطرابات ومظاهرات تشل حركة الاقتصاد القومي وتزيد من حدة الأزمات الاقتصادية في البلاد.

٤- تقرير حافظ لسداد المتأخرات الضريبية في وقت محدد ثم إلغاء هذا الحافز بعد مرور هذه الفترة يجعل الممولين يحجمون عن سداد الضريبة عندما تنتهي فترة السداد انتظاراً لتقرير حافظ آخر في فترة أخرى، وهذا يجعل الممول في حالة عدم انتظام في سداد الضريبة المستحقة عليه، وندخل في حالة من عدم تحقيق العدالة الضريبية وذلك لأن الممولين المنتظمين في سداد الضريبة يشعرون بعدم تحقق العدالة الضريبية؛ لأن هذا الحافز جعل المتأخر في سداد الضريبة في مركز أفضل من المنتظم في السداد، فبيدأ الأخير التراخي في سداد الضريبة انتظاراً لهذا الحافز في السداد مما يجع على زيادة نسب التهرب الضريبي، ومن ثم تنخفض الإيرادات الضريبية وتضيع حقوق الخزانة العامة للدولة ويزداد العجز في ميزان المدفوعات. لذلك فإنه ينبغي معالجة أسباب التهرب الضريبي قبل تقرير حوافز ضريبية للسداد عن طريق خلق الثقة المتبادلة بين الممولين والجهاز الضريبي ويتطلب هذا تبسيط القانون.

٥- هذا القانون يجابي الممول الذي دخل في منازعات قضائية مع الإدارة

الضريبية، على حساب الممول المنتظم في سداد الضريبة طواعية دون منازعات قضائية مع الإدارة الضريبية. وتفسير ذلك، نجد أن نسبة ما يدفعه الممول في حالة التصالح معه في المنازعات القائمة قبل إقرار القانون الجديد ٣٠% كحد أقصى من قيمة الضريبة المستحقة على الوعاء المتنازع عليه إذا كانت قيمته تجاوز ٥٠٠ ألف جنيه، وهذا الإجراء يخل بمبدأ العدالة الضريبية.

٦- التفرقة في المعاملة الضريبية بين الأشخاص الطبيعيين والأشخاص الاعتباريين بشأن تقرير شريحة غير خاضعة للضريبة وقدرها ٥٠٠٠ جنيه وقصرها على الأشخاص الطبيعيين دون الاعتباريين وفي هذا إخلال بمبدأ العدالة والمساواة الضريبية بين الممولين، ولذلك كان يجب إعادة بناء التشريعات الضريبية بما يبعث بدرجة كبيرة باليقين والملائمة لصياغة النصوص وبالعدالة والمساواة في تقرير الأعباء العائلية، وإن كنا نرى أن رفع حد الإعفاء للأعباء العائلية والإعفاء الشخصي للمرتبات إلى ٥٠٠٠ جنيه ولكن هذا الحد من الشريحة غير الخاضعة للضريبة لا يتناسب مع ارتفاع تكاليف المعيشة ومع انخفاض القوة الشرائية للجنيه المصري في الوقت الحالية، ولذلك يجب أن يرتفع هذا الحد ليصل إلى حد معقول يتناسب مع معدلات التضخم.

٧- المساواة في المعاملة الضريبية بين الممولين بالنسبة للأعباء العائلية والحالة الاجتماعية لهم دون تفرقة بين المتزوج والأعزب والذي كان مقرراً في ظل القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ والمعدل بالقانون رقم ١٨٧ لسنة

١٩٩٣ والتشريعات السابقة عليه التي تم إلغائها بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وربما كان هدف ذلك هو المساواة والتبسيط ولكن هذا التوحيد لا يتفق مع الواقع العملي، حيث إنه يقيناً تختلف الأعباء المالية للمتزوج عن الأعراب، وهذا فيه إهدار لمبدأ شخصية الضريبة. حيث تراعى ظروف كل ممول على حدة من حيث الأعباء العائلية والمقدرة التكاليفية له.

٨- بالنسبة للإقرار الضريبي الذي يقدمه الممول سنوياً عن تعاملاته خلال السنة السابقة في مواعيد محددة قانوناً وهو عبارة عن عدد من الأوراق قد تصل إلى ١٤ ورقة ويتسلمه الممول مجاناً دون دفع تكلفة طباعته، ولذلك كان يكفي أن يختصر هذا الإقرار حتى لا يكلف الخزنة أموال طائلة. كما أنه في نهاية فترة الإقرارات الضريبة نجد أن الكثير من هذه الإقرارات يتم تكهينها وعدم الاستفادة منها. فلماذا هذا التبذير في طباعة هذه الأوراق دون أن يتحمل الممول عبء هذه الطباعة؟

الخاتمة

تحدثنا في هذا البحث عن الإصلاح الضريبي ودوره في خروج الاقتصاد المصري من أزماته واستخلصنا منه أن الإصلاح الضريبي لابد أن يرتبط بمفهوم إصلاح متكامل يربط بين التشريع الضريبي والإدارة الضريبية والممولين أو ممثليهم سواء أكانوا محاسبين أم محامين. وذلك لأن كل منهم يؤثر في الآخر ويتأثر به، وكلاهما يؤثر في النهاية على المصلحة العامة للاقتصاد الوطني إما إيجاباً وإما سلباً. ولذلك لابد من الأخذ بنظام ضريبي يتواءم مع التطورات الحديثة الاقتصادية والسياسية والاجتماعية؛ لأن الضريبة من أهم الإيرادات السيادية التي تعتمد عليها الدولة في نفقاتها.

وفي نهاية بحثنا نتمنى أن يكون هذا العمل المتواضع له دور في خروج مصرنا الغالية من أزماتها الاقتصادية حتى تستطيع في أن تواجه التحديات المستقبلية.

قائمة المراجع

- د. أحمد فريد مصطفى، ود. سهير محمد السيد حسن، الاقتصاد المالي بين النظرية والتطبيق، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، سنة ١٩٨٩.
- د. السعيد محمد شعيب، التطبيق العملي لأحكام قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية من منظور محاسبي، معايير المحاسبة الضريبية (القياس - الأثر الضريبي)، الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين، الضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية، مصلحة الضرائب المصرية، قطاع التدريب.
- د.أيمن أحمد على عبد الغفار،الإصلاح الضريبي وأثره على الإستثمار، المؤتمر العلمى السابع، بكلية الحقوق جامعة بنها، بعنوان الأفاق القانونية والإقتصادية للإستثمار فى مصر، فى الفترة من ٢٨ إلى ٢٩ إبريل ٢٠١٣، مجلة الفكر القانونى والإقتصادى.
- د.أيمن أحمد على عبد الغفار، دور الإهلاك المعجل فى علاج عجز الموازنة العامة ، دراسة تحليلية مقارنة وذلك فى ظل قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥، المؤتمر العلمى السنوى الثامن عشر ، بكلية التجارة جامعة عين شمس ، بعنوان أزمة علاج الموازنة العامة للدولة وتحسين الوضع الإقتصادى ، المقترحات والحلول ، فى الفترة من ٢٢ إلى ٢٤ نوفمبر ٢٠١٣ .

- د. أيمن أحمد علي عبد الغفار، النقود والبنوك والسياسة النقدية، بدون دار نشر، سنة ٢٠٠٨م.
- د. أيمن أحمد علي عبد الغفار، التدفقات المالية بين القرية والمدينة "دراسة تطبيقية"، بدون دار نشر، ٢٠٠٦.
- د. حامد دراز، السياسة المالية، مركز الإسكندرية للكتاب، الطبعة الثانية، سنة ٢٠٠٠.
- د. حامد عبد المجيد دراز، ود. سعيد عبد العزيز عثمان، النظم الضريبية، مطبعة الإشعاع، الإسكندرية، سنة ١٩٩١م.
- د. حكمت عبد الكريم الحارس، السياسة الضريبية وتطور النظام الضريبي في العراق، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق - جامعة القاهرة، سنة ١٩٧٣م.
- سعد حمزة، توجيه واستثمار رؤوس الأموال في مصر، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية - جامعة القاهرة، بدون سنة نشر.
- البنك المركزي المصري، التقرير السنوي، القاهرة، دار طباعة النقد، ١٩٩١-١٩٩٢، ١٩٨٣-١٩٨٤.
- وزارة التخطيط، تقرير متابعة خطة التنمية الاقتصادية والاجتماعية ووثائق الخطط السنوية سنوات متفرقة من وزارة المالية بيان المتابعة المالية المبدئية عن السنة المالية ٢٠٠٣/٢٠٠٤ مقارنة بختامي السنة المالية ٢٠٠٢/٢٠٠٣، بيانات غير منشورة، الجريدة الرسمية، حساب ختامي

الموازنة العامة للدولة، سنوات متفرقة.

- وزارة المالية، البيان المالي عن مشروع الموازنة العامة للدولة للسنة المالية

.٢٠١١/٢٠١٠