

مساهمة السياسات والتشريعات الضريبية في تحقيق التنمية الاقتصادية في مصر

د. عمرو محمد يوسف محمد

مدرس بقسم الاقتصاد

المعهد المصري لأكاديمية الإسكندرية للإدارة والمحاسبة

وزارة التعليم العالي

المخلص

تُعَد السياسات الضريبية والمالية من أهم الأدوات الاقتصادية ؛ فمن خلالها تستطيع الدول تحقيق العديد من المقاصد الاقتصادية والتنموية والحمائية، وبما أن السلطات الإدارية والتشريعية بالدول هي المنوطة بها دون غيرها إدارة تلك المنظومة، فيقع عبء تحديث هذه المنظومة بما يتماشى مع أهداف التنمية الشاملة في تلك الدول من خلال التشريعات الضريبية والمالية حيث يمكن لتلك السياسات أن يكون لها دورًا اقتصاديًا واجتماعيًا هامًا، إضافةً إلى كونها أداة فعالة لمواجهة أخطار التلوث البيئي الناتجة عن التنمية الاقتصادية.

الكلمات المفتاحية: السياسات المالية - السياسات الضريبية - التشريعات الضريبية - التنمية الاقتصادية - التنمية المستدامة - الإصلاح الضريبي - المعوقات البيئية

Abstract

Tax and fiscal policies are one of the important economic tools. Through which countries can achieve many economic, developmental and protection goals, since administrative and legislative institutions are entrusted for the management of these policies, the burden of modernizing them in order to the objectives of countries; comprehensive economic. these policies can play an important economic and social role, also they can be an effective tool to eliminate environmental pollution resulting from economic development.

Key words: Financial policies - Tax policies - Tax legislation - Economic development - Sustainable development - Tax reform - Environmental obstacles

1- المقدمة

تخطت أدوار التشريعات الضريبية وظيفتها الجبائية الأولى منذ عهد بعيد، لتحقيق أهداف أخرى كانت وما زالت محل دراسات ومناظرات من حيث قدرتها على تحقيق أهداف تفوق وظيفتها الأساسية؛ فقد تنوعت النظريات والدراسات حول تناول ما للضرائب وسياساتها من دور فعال في مجال التنمية وجذب الاستثمارات، بالإضافة إلى دعم موازنات وموارد الدول، وغير ذلك من الأهداف التي

كان يصعب على واضعي منظومة الجباية "الأوائل" معرفتها؛ حيث وضعت هذه القواعد والتشريعات للجباية فقط، غير أن الاتجاهات الحديثة قد أبرزت ما للضرائب من دور في دعم اقتصاديات الدول؛ وخاصة النامية منها.

وعلى الرغم من ذلك، فالوضع الراهن بات يفرض على الدول النامية والمتقدمة على حدٍ سواء الاهتمام بمنظومة التشريعات الضريبية؛ لما لها من أدوار تنموية ذات أهمية بالغة. وتُعد السياسات الضريبية من أهم أذرع السياسات المالية وأدواتها الاقتصادية البالغة الأثر؛ حيث تستطيع الدول من خلالها تحقيق العديد من المقاصد الاقتصادية والتنموية والحمائية، وبما أن الدول (متمثلةً في سلطاتها الإدارية والتشريعية) هي المنوطة بها دون غيرها إدارة تلك المنظومة، فعليها عبء تحديث هذه المنظومة بما يتماشى مع أهداف تلك الدول الاجتماعية والاقتصادية وغيرها. أما عن التنمية الاقتصادية التي تُعد إحدى أدوات وجوانب التنمية المستدامة، ففي حقيقة الأمر لاقت التنمية الاقتصادية واستدامتها اهتمامًا بالغًا من جانب الباحثين والمنظرين في محاولة منهم للتخلي عن المفاهيم السابقة عن التنمية، والولوع إلى مفهوم أوسع وأشمل، ليعطي بعد ذلك مفهومًا ذا بُعد تنموي شامل يلقي بظلاله وأبعاده في عدة أركان وركائز مختلفة تشمل البُعد الاقتصادي، ومراعاة البُعد الاجتماعي، وكذلك تجنّب الآثار البيئية غير الملائمة للتنمية الاقتصادية.

2- مشكلة البحث

يتناول البحث دور التشريعات الضريبية في تحقيق أهداف التنمية الاقتصادية الشاملة؛ من خلال توظيفها لتحقيق أبعاد اقتصادية وتنموية مختلفة تجعل من التنمية الاقتصادية والمستدامة أملاً يمكن تحقيقه.

فقد ركّز بحثنا هذا على دراسة وتحليل ما لمنظومة التشريعات الضريبية بمصر من أهمية بالغة الأثر في تحقيق الأهداف التي تسعى إليها مقاصد التنمية الاقتصادية، وعلى الدور الذي يجب على الدولة اتباعه وسلوكه لتحقيق تلك الأهداف، وذلك في ظل القوانين المنظّمة لتلك المنظومة؛ وخاصة القانون رقم 91 لسنة 2005 وتعديلاته المتلاحقة، في ظل التطورات والإصلاحات التي لحقت بتلك المنظومة.

3- منهجية البحث

اعتمد البحث على التحليل المنطقي للأدب الاقتصادي من حيث الموضوع، كما اعتمد أيضاً على الدراسات والبحوث السابقة ذات العلاقة بموضوع البحث بهدف الاستفادة ممّا وصلت إليه هذه النتائج.

4- خطة البحث

قُسمَ البحث إلى مبحثين؛ وذلك على النحو التالي:

المبحث الأول، ويحمل عنوان السياسات الضريبية وفعاليتها في دعم جوانب التنمية الاقتصادية المختلفة. وقد تناول في ثلاثة مطالب الموضوعات التالية: أولاً: السياسات الضريبية ودعم الجانب الاقتصادي للتنمية، ثانياً: السياسات الضريبية ومراعاة البُعد الاجتماعي للتنمية، ثالثاً: السياسات الضريبية ومواجهة المعوقات البيئية للتنمية.

المبحث الثاني، ويعالج منظومة التشريعات الضريبية وتحديات التنمية في مصر. وقد تناول في ثلاثة مطالب الموضوعات التالية: أولاً: تحديات إصلاح وتطوير المنظومة الضريبية، ثانياً: الأساس التشريعي لتحقيق التنمية من خلال المنظومة الضريبية، ثالثاً: الإصلاحات الضريبية ومساهمتها في تحقيق أهداف التنمية الاقتصادية.

4-1 السياسات الضريبية وفعاليتها في دعم جوانب التنمية الاقتصادية المختلفة

تؤدي السياسات المالية - وخاصة الضريبية منها - دوراً كبيراً في توفير الموارد المالية للدول ودعم إمكانياتها المادية عن طريق ضخ الأموال لخزينة الدولة، وهو ما يمكنها بالضرورة من متابعة وتنمية جميع القضايا المتعلقة بالتنمية.

وبشأن تلك السياسات ومدى فعاليتها في تفعيل الأركان والأهداف التي وُضعت منظومة التنمية الاقتصادية من أجلها، هل يمكن أن تؤدي السياسات الضريبية دورها الاقتصادي وتلعب في نفس الوقت دوراً اجتماعياً هاماً، إضافةً إلى كونها أداة فعالة لمواجهة أخطار التلوث البيئي الناتجة عن التنمية الاقتصادية؟

ولذلك، فقد قُسمَ هذا المبحث إلى مكونات ثلاث هي:

4-1-1 السياسات الضريبية ودعم الجانب الاقتصادي للتنمية

4-1-2 السياسات الضريبية ومراعاة البُعد الاجتماعي للتنمية

4-1-3 السياسات الضريبية ومواجهة المعوقات البيئية للتنمية

4-1-1 السياسات الضريبية ودعم الجانب الاقتصادي للتنمية

يرى المعاصرون أن الضرائب، باعتبارها أداةً من أدوات السياسة المالية للدولة - لا يمكن أن تكون محايدة تمامًا، مقتصرة على غرضها المالي فقط، دون أن يكون لها تأثير على سلوك الأفراد وتوجيههم إلى الإنتاج أو إلى الاستهلاك الذي يهدف إليه المشرع من فرض الضريبة (محمد، رمضان صديق، 2004، ص. 224) (عز، أحمد ماهر، ص. 35).

ويتمثل دور الضريبة ومنظومتها في الجانب الاقتصادي باعتباره أحد أهم أهداف التنمية الاقتصادية والمستدامة على حدٍ سواء؛ حيث تُعدّ الضرائب أهم مصادر الإيرادات العامة ومن الركائز الأساسية التي تضمن الدولة من خلالها زيادة ميزانيتها، إضافةً إلى ما تقدّمه عن طريق الإعفاءات والحوافز الضريبية لتشجيع المشروعات على مزاوله الأنشطة المرغوب فيها اقتصاديًا، أو على توظيفها في المدن الجديدة أو النائية، أو على إنتاج السلع الموجهة للتصدير (Enke, Stephen, 1963, p. 234، (فوزي، عبد المنعم و آخرون، 1970، ص. 212-219).

وفي المقابل، يمكن من خلال تقرير معاملة ضريبية متشدّدة مقاومة الأنشطة التي تضر بالاقتصاد القومي أو التي لا تلائم مرحلة التنمية التي تمر بها الدولة، وذلك بفرض أسعار ضريبية مرتفعة على هذه الأنواع من الأنشطة أو حرمانها من الحوافز الضريبية، ومن هذا القبيل، على سبيل المثال، فرض ضرائب مرتفعة على صناعة السيارات في بعض الدول للحد من التوسع فيها، وتمكين صناعات أخرى أساسية ترى الدولة ضرورة تنميتها (عتلم، باهر محمد؛ آخرون، 2002، ص. 91).

فالتنمية في المجال الاقتصادي هي تلك العملية التي يرتفع بموجبها الدخل القومي الحقيقي خلال فترة من الزمن، إضافةً إلى إحداث تغييرات هيكلية أو جذرية في هيكل الاقتصاد، وتساهم النظم الضريبية والسياسات المالية بفعالية في إنعاش هذا النوع من التنمية من خلال تحقيق الأهداف الاقتصادية المختلفة (باحنشل، أسامه محمد، 1999، ص. 227)، وأهمها:

أولاً: السياسات الضريبية وتشجيع عمليات الاستثمار

تؤدي السياسات الضريبية وحوافزها دورًا هامًا في جذب وتحسين مناخ الاستثمارات داخل الدولة؛ حيث تقدّم عددًا من المزايا التي تعمل على تشجيع المشروعات والاستثمار في مجالات مرغوب فيها اقتصاديًا واجتماعيًا للدولة (حنا، نعيم فهيم، 2003، ص. 257). ومن الصور التي تتخذها تلك السياسات الضريبية في تنمية وجذب الاستثمارات ما يلي:

- الحصول على إعفاء ضريبي دائم أو محدد المدة.
 - تطبيق سعر ضريبي مخفّف على الأرباح التي تتحقّق من المشروع أو النشاط المرغوب فيه.
 - السماح ببعض الخصومات التي تخفض من وعاء الضريبة.
 - الإعفاء الكلي أو الجزئي من الضرائب والرسوم الجمركية التي تُفرض على المعدات أو الآلات والماكينات والمواد الخام التي يستوردها المشروع الاستثماري، وتكون لازمة لإنشائه أو تشغيله أو التوسع فيه طوال فترة حياة المشروع ولفترة محدّدة (لطفي، امين السيد، 1996، ص. 160).
- وتكمن أهمية الاستثمارات في زيادة الإنتاج أو الإنتاجية؛ ممّا يؤدي إلى زيادة الدخل القومي وارتفاع متوسط نصيب الفرد منه، وتوفير خدمات للمواطنين والمستثمرين، وتقليل معدل البطالة، وزيادة معدلات التكوين الرأسمالي للدولة؛ فالإعفاءات الضريبية إذن تلعب دورًا هامًا في تحقيق التنمية الاقتصادية المتواصلة بصفة عامة (محمود، إبراهيم محمد، 2006). ويمكن للاستثمارات التي تعمل الدولة على جذبها أن تحقّق مجالًا واسعًا؛ وذلك لتحريك عجلات النمو. ومن أهم تلك المزايا:

- اعتبار الاستثمار الأجنبي المباشر الوسيلة الأكثر أمانًا للتمويل مقارنةً بالقروض؛ وذلك لاعتباره غير مُنشئ للمديونية ولا يولّد التزامات.
- إمكانية نقل وتوطين تكنولوجيا متقدمة في مجالات الإنتاج وأساليب الإدارة.
- الدخول في شبكات تسويقية إقليمية ودولية.
- تدريب العاملين وتأهيلهم على اكتساب مهارات في إدارة مشروعات الأعمال الجديدة.
- تنمية رأس المال البشري وخلق فرص العمل والمساهمة في الحد من البطالة.
- تحفيز المنافسة في السوق المحلية ودفع الشركات الوطنية لتطوير قدرتها الإنتاجية.
- تأمين الحصول على موارد ضريبية من أرباح الشركات العاملة في السوق المحلية (أحمد، محمد

(عباس، 2013)

وعلى الرغم من أهمية هذه النوعية من الاستثمارات، فإن هناك بعض الأسباب التي تُفقد هذه الاستثمارات أهميتها؛ ومن أهم هذه الأسباب ما يلي:

- خضوع المستثمر المخاطب بهذا الإعفاء للضريبة في بلده عن جميع الإيرادات أو الأرباح التي يحققها سواء في بلده أو البلاد الأخرى وفقاً لنظرية عالمية الإيراد World Wide Income؛ ممّا يُفقد هذا الإعفاء أهميته للمستثمر ما لم تكن هناك اتفاقية لمنع الازدواج الضريبي تنص صراحةً على عدم خضوعه للضريبة في دولته عن أرباحه المعفاة في الدولة الأخرى (محمد، رمضان صديق، 1998، ص. 55).
- تفضيل الودائع المصرفية على فرص الاستثمار الحقيقي؛ وذلك نظراً لمتعة هذه الودائع بالإعفاءات الضريبية التي تجعل أصحاب رؤوس الأموال يعكفون عن الاستثمار مقابل تفضيلهم الودائع المصرفية (شحاتة، إبراهيم، 1989، ص. 231).

وقد يُعاب على سياسات الإعفاء الضريبي أنها محدّدة المدة؛ لأنها تشجع على قيام المشروعات الاستثمارية القصيرة الأجل، التي تحاول التمتع بأكبر ميزة ممكنة من الإعفاءات الضريبية. ولذلك فإنه يجب على الدولة وضع سياسات ضريبية تتسم بالمرونة والمعقولية؛ بحيث تتضمن نظاماً واضحاً للإعفاءات الضريبية، وربطها بالتضخم ليتناسب مع ارتفاع الأسعار، وأن يُستخدَم الحافز الضريبي كأداة لتفضيل أنواع معيّنة من المشروعات على غيرها؛ مما يحقّق ترشيداً للإعفاءات وضمن عدم إطلاقها بلا ضابط أو حدود، وأن تطوّر الإدارة الضريبية أدواتها ووسائلها؛ مما يُتيح تعاملًا مع المستثمرين يتسم بالبساطة والعدالة والوضوح (رزق، ميراندا زغلول، 1994، ص. 276).

ثانياً: السياسات الضريبية ومعالجة الفجوات الاقتصادية

تؤدي السياسات المالية، وخاصة الضريبية منها التي تقوم بها الدولة، دوراً هاماً وحيوياً في علاج ما يُسمّى بالفجوات الاقتصادية؛ وذلك للوصول إلى التوازن الاقتصادي، ويُمكننا من خلال ذلك المدخل التعرف على الفجوات الاقتصادية وكيفية استخدام هذه السياسات الضريبية لمواجهتها والتخفيف من حدتها، وذلك على النحو التالي:

أ- مواجهة الفجوات التضخمية أو مشكلة التضخم

تعبّر هذه الفجوة عن زيادة الطلب الكلي على العرض الكلي؛ مما يؤدي إلى اختلال التوازن الاقتصادي. وتُعد هذه الظاهرة إحدى أهم المشكلات التي تواجهها معظم أو غالبية الاقتصادات في العالم؛ حيث تأتي في مقدمة الاختلالات التي تعاني منها هذه الاقتصادات. ويوجد شبه اتفاق على وجود عدد من الآثار السلبية لهذه الظاهرة على جميع نواحي الحياة سواء أكانت اقتصادية أو اجتماعية أو غيرها، خاصة في الدول النامية التي تعاني من هذه الظاهرة بأوجه أكثر حدة من نظيرتها المتقدمة (السريتي، السيد محمد و آخرون، 2009، ص. 207).

ويُنتج عن تلك الفجوة ما يُعرّف بتكاليف التضخم، وهو ما يُعبر عن تلك الأعباء التي تُلقى على كاهل المجتمع وأفراده ككل؛ حيث تتمثل تلك الآثار في التالي:

- انخفاض مستوى المعيشة لأفراد القطاع العائلي من أصحاب الدخل التابعة بصورة غير عادله بين دخل العمل والدخول الأخرى.
- إمكانية وجود سعرين للفائدة في السوق.
- تحمّل أعباء ضريبية أكثر ممّا يجب، نتيجة انخفاض القوة الشرائية للعملة الوطنية.
- زيادة المخاطر في العقود الطويلة الأجل، (سلام، محمد عبد النبي، 2014، ص. 166) ، (Moynihan, Dan; others, 1987, p. 387).

ويُعد استخدام المنظومة الضريبية وسياساتها الطريقة غير المباشرة في السياسات المالية في مواجهة هذه الفجوات؛ حيث يتم ذلك من خلال فرض تلك الضرائب للتأثير على عامل الاستهلاك (C) والادخار (S)، فارتفاع مستوى الضريبة المفروضة على دخول الأفراد يؤدي إلى انخفاض الدخل الشخصي المتاح، ومن ثمّ انخفاض حجم الاستهلاك والادخار، ومن ثم انخفاض حجم الطلب الكلي. ويأتي دور المنظومة الضريبية في كونها إحدى أهم وسائل علاج الفجوات التضخمية، وذلك باستخدام ما يُسمّى **بالسياسات المالية الانكماشية** لحد من زيادة الطلب الكلي؛ حيث تُعدّ الضرائب أهم الأدوات المستخدمة، وذلك عن طريق رفع معدلات الضرائب المفروضة واستحداث ضرائب جديدة تحد من القوة الشرائية المتزايدة لدى الأفراد. هذا بالإضافة إلى استخدام أسلوب الضرائب التصاعديّة الذي يعمل على امتصاص القوة الشرائية من الشرائح ذات الدخل المرتفعة (بكري، كامل وآخرون،

2000، ص. 290)، (أبو السعود، محمد فوزي، 2002، ص. 200)، (دراز، حامد عبد المجيد، 2004، ص. 27).

ب- مواجهة الفجوات الانكماشية أو مشكلة الركود

وهي الفجوات الناتجة عن انخفاض الطلب الكلي عن العرض الكلي، مما يؤدي إلى انخفاض معدلات النمو الاقتصادي؛ بسبب ضعف القوة الشرائية للأفراد، ومن ثم يؤدي إلى ركود الأسواق وانخفاض الأسعار.

وعلى عكس طريقة معالجة ومواجهة الفجوة التضخمية، تستخدم الدولة هنا ما يُسمى بالسياسة المالية التوسعية عن طريق خفض معدلات الضرائب المفروضة لدعم القوة الشرائية لدى الأفراد، ودفعهم إلى الاستهلاك؛ ممّا يدفع المنتجين إلى زيادة إنتاجهم ومواجهة مشكلات البطالة.

ثالثاً: السياسات الضريبية وتشجيع النشاطات الإنتاجية

تؤثر السياسات الضريبية بالنسبة إلى طبيعة السلع الرأسمالية من خلال الضرائب النوعية على الرغبة في الاستثمار في قطاع معين مقارنةً بغيره من القطاعات؛ حيث تحاول هذه القطاعات الإنتاجية اللجوء إلى إنتاج السلع والخدمات الأقل عبئاً ضريبياً (موسى، دلال عيسى، 2001، ص. 37). ويتم تشجيع بعض النشاطات الإنتاجية حسب ما تخطّط له الدولة؛ وذلك عن طريق منح الإجراءات الاستثنائية كالإعفاءات أو التخفيضات والتأجيلات الضريبية، وقد تلجأ الدولة إلى مثل هذا الأسلوب لتشجيع الاستثمار الصناعي أو السياحي، أو لجلب المستثمر الأجنبي للاستثمار في قطاع معين.

رابعاً: السياسات الضريبية وحماية الصناعات الوطنية وكيفية الحفاظ على ميزان

المدفوعات

يمكن استخدام السياسات الضريبية في حماية الصناعات الوطنية التي تعاني من المشكلات المختلفة؛ وذلك من خلال رفع التعريفات الجمركية على المنتجات البديلة المستوردة من الخارج. وفي هذا السياق أجازت منظمة التجارة العالمية WTO بأحد بنود الاتفاقية العامة للتعريفات والتجارة GATT استخدام الدول الأعضاء للقيود (والتي منها الضرائب الجمركية) على التجارة لحماية ميزان مدفوعاتها بما فيها القيود على المدفوعات والتحويلات، وذلك في حالة إذا ما واجه تلك الدول صعوبات وتحديات

مالية خطيرة في ميزان المدفوعات الخاصة بها، أو حتى توقع تلك التحديات (السيد، عاطف، 1999، ص. 54).

وتعمل السياسات الضريبية أيضًا بالدول النامية التي تعاني من عجز متواصل في ميزان مدفوعاتها (زايد، فهد خليل، 2013، ص. 21:22)، (البطريق، يونس أحمد، 2004، ص. 6)، وذلك عن طريق الحد من الواردات بزيادة الضرائب عليها، وتشجيع كلِّ من الاستثمارات الأجنبية المباشرة، مع العمل على توجيهها فيما يتفق وخطط التنمية، والقروض الأجنبية لما تمثِّله من تحويلات رأسمالية تتدفَّق من الخارج إلى الاقتصاد القومي، وذلك بتقديم إعفاءات ضريبية مجزية للاستثمارات الأجنبية المباشرة، أو بتخفيض أعبائها الضريبية عن طريق تجنُّب الازدواج الضريبي الدولي، إلى جانب ترشيد استخدامات القروض الأجنبية الميسَّرة، والعمل على زيادة كفاءتها، والحد من أعباء خدماتها بقصد تخفيف الضغوط التي تُحدثها في ميزان المدفوعات.

ونود أن نذكّر بأهمية السياسات والتشريعات الضريبية التي ظلَّ لها الأثر الأكبر على التنمية الاقتصادية (بدوي، محمد عباس، ص. 5)؛ حيث ما زال هذا المجال ركيزة أساسية في اهتمامات مشرِّعي ومحلِّلي النظم الضريبية وواضعي برامج وخطط التنمية الاقتصادية.

4-1-2 السياسات الضريبية ومراعاة البُعد الاجتماعي للتنمية

تسهم السياسات الضريبية بشكل كبير في تحقيق البُعد الاجتماعي للتنمية الاقتصادية، ومن ثمَّ تحقيق التنمية المستدامة، فتستخدم هذه السياسات في إعادة توزيع الدخل القومي، بالإضافة إلى فعاليتها في مكافحة الفقر وتحقيق التوازن في إطار السياسة المالية، كما أنها أداة فعالة في القضاء على الظواهر الاجتماعية غير المرغوب فيها، إضافةً إلى كونها أداة هامة في الحد من ظاهرة البطالة.

أولاً: أثر السياسات الضريبية على إعادة التوزيع العادل للدخل

يعمل العديد من الدول على تحقيق البُعد الاجتماعي وإرساء مبدأ العدالة الاجتماعية من خلال التوزيع الأفضل للدخل القومي بوسائل عدة منها السياسات الضريبية، وعلى الرغم من أن لفظ العدالة الاجتماعية من أدق الكلمات التي تدل على ضرورة ضمان حدٍّ أدنى لمستوى المعيشة، فإنه لا يمكن أن نغفل أن العدالة مسألة نسبية، وما يعتبر عدلاً لشخص معيَّن يُعد في نفس اللحظة ظلماً لشخص آخر (عز، أحمد ماهر، 2001، ص. 27) (المهاني، محمد خالد، 2003، ص. 266:262).

وتؤثر السياسات الضريبية في مسألة إعادة توزيع الدخل القومي بطرق مختلفة باختلاف طبيعة الضريبة ومصدرها؛ وذلك على النحو التالي:

- لا تراعي الضرائب النسبية ظروف وأعباء المكلف بها، فيتزايد عبؤها على أصحاب الدخل المنخفض، وينخفض عبؤها على أصحاب الدخل المرتفعة، ومن ثمَّ فهي تؤدي إلى زيادة حدة التفاوت في توزيع الدخل بين مختلف الفئات المختلفة، كما نجد نفس التأثير للضرائب غير المباشرة والمفروضة على السلع والخدمات.
- أما بالنسبة إلى الضرائب التصاعدية التي تتصف عادةً بتصاعد معدلاتها ووجود حد أدنى معقًى، فقد أثبتت تفوقها في الحد من التفاوت في توزيع الدخل.
- كما يمكن من ناحية أخرى التأثير على توزيع الدخل عن طريق التمييز الضريبي بين دخل العمل ودخل الملكية، وفي هذه الحالة تلجأ الدولة إلى التخفيف من عبء الضريبة على دخول العمل وزيادة هذا العبء على الدخل الناتجة عن الملكية (مراد، ناصر، 2003، ص. 65). ويمكن التأثير على توزيع الدخل، وذلك عن طريق السياسات التي تتبعها الدولة للإنفاق العام؛ فإذا وُجِّهَ هذا الإنفاق لزيادة الخدمات والمنافع الموجَّهة لأصحاب الدخل المنخفضة، فسيسهم ذلك بشكل كبير في زيادة الدخل الحقيقية لهذه الفئة، ومن ثم الحد من تفاوت الدخل بين مختلف فئات المجتمع (دراز، حامد عبد المجيد، 2003، ص. 224).

ثانياً: أثر السياسات الضريبية في مواجهة الفقر والحد منه

تُعد مشكلة الفقر من المشكلات العالمية ذات الأبعاد والامتدادات الاجتماعية المتعددة، وهي ظاهرة يكاد لا يخلو منها أي مجتمع مع التفاوت في حجمها والآثار المترتبة عليها. هذا وقد أشارت بعض التقديرات إلى أن خمس سكان العالم تقريباً يمكن تصنيفهم فقراء تنقصهم الحدود الدنيا من فرص العيش الكريم (الرفاعي، محمد عبدالله، 2011)، (السعيد، عبدالله محمد، 1994، ص. 21). ويمكن استخدام السياسات الضريبية في مجال مكافحة الفقر كونها أداة لتوفير موارد إضافية بطريقة لا تجعل الفقر أسوأ أو النمو الاقتصادي أبطأ؛ بحيث تسهم في تقليل حد التفاوت في توزيع الدخل من خلال الضرائب التصاعدية على الدخل، ليتم توزيعها بعد ذلك عن طريق الخدمات العامة، ومنح إعانات البطالة التي يستفيد منها أصحاب الدخل المنخفضة؛ لا سيما الفقراء.

كما يمكن استخدام السياسة الضريبية في تحقيق الأهداف الاقتصادية المحددة للوصول إلى مستوى تحقيق أهداف العدالة الاجتماعية (قدي، عبدالمجيد، 2011، صفحة 116)، حيث تشكل الضرائب أداة مالية هامة من أدوات إعادة توزيع الدخل القومي بل وقدرتها على تحقيق قدر من العدالة الاجتماعية، وذلك من خلال قدرة تأثيرها في الدخل سواء كانت النقدية أو الحقيقية، ويتراءى ذلك من خلال إحدى طريقتين :

- **زيادة معدلات الضرائب:** وسوف تؤثر تلك الطريقة بدرجة ما مؤديه إلى انخفاض الدخل والذي بدوره سيؤدي إلى انخفاض المستوى العام للأثمان وارتفاع القوى الشرائية للنقود بالإضافة إلى انخفاض الإنتاج، مما سوف يتسبب معه بارتفاع معدلات البطالة، وإذ ما أفرط في استخدام تلك الطريقة سوف يفضي إلى ركود ثم كساد.
- **انخفاض معدلات الضرائب:** وعلى العكس مما سبق تناوله فسوف تؤدي هذه الطريقة إلى ارتفاع في الدخل وكذا ارتفاع المستوى العام للأثمان وبالتالي انخفاض القوة الشرائية للنقود وارتفاع الإنتاج وإذ ما أفرط أيضًا في استخدام تلك الطريقة سوف يفضي تضخم في الأسعار (المحجوب، أيمن رفعت، 2013) .

وتعتبر التجربة الماليزية في هذا المجال من التجارب الرائدة؛ فقد استطاعت ماليزيا خلال ثلاثة عقود (1970-2000) تخفيض معدل الفقر من 52،4% إلى 5،5%، وهو ما يعني أن عدد الأسر الفقيرة تناقص بنهاية عقد التسعينيات بأكثر من ثلاثة أضعاف ما كان عليه الحال في عقد السبعينيات. وقد تضمنت السياسة الضريبية في ماليزيا بُعدًا اجتماعيًا يستفيد منه الفقراء، وذلك بتأكيد مبدأ التصاعدية في ضريبة الدخل؛ حيث بلغ الحد الأدنى من الدخل الخاضع للضريبة نحو 658 دولارًا أمريكيًا شهريًا، وتؤخذ الضريبة بعد خصم أقساط التأمين الصحي ونسبة عدد الأطفال ونفقات تعليم ذوي الاحتياجات الخاصة من الأطفال ومن يعول من الوالدين، ومساهمة صندوق التأمين الإجباري، كما شجعت الدولة الماليزية المواطنين أفرادًا وشركات على دفع الزكاة الخاصة بهم لصالح صندوق جمع الزكاة القومي الذي يُدار بواسطة إدارة الشؤون الإسلامية في مقابل تخفيض نسبة ما يؤخذ من ضريبة الدخل (ماليزيا .. "تجربة مثالية للتخلص من الفقر"، 2004).

ثالثاً: السياسات الضريبية وتحقيق التنمية الوطنية المتوازنة

تُستخدم السياسات الضريبية في إزالة الفوارق بين مختلف جهات الدولة وتطوير المناطق النائية في سبيل تنمية وطنية متوازنة، إضافةً إلى منح هذه المناطق نصيباً معقولاً من الدخل الوطني في توزيع الأنشطة الاستثمارية. وتُستعمل السياسة الضريبية في هذا الصدد عن طريق التمييز في المعاملة الضريبية لتوجيه عناصر الإنتاج نحو جهات محددة، ومن أجل ذلك تستعين الدولة بسياسة التحفيز الضريبي في شكل منح إعفاءات على الاستثمارات في المناطق المرادة تنميتها، أو بفرض ضرائب أقل مقارنةً بباقي المناطق (شهرزاد، بن ساسي، 2012-2013، ص. 26).

رابعاً: السياسات الضريبية وتوجيه السياسة السكانية

يمكن استخدام السياسة الضريبية في هذا الصدد ارتفاعاً أو انخفاضاً طبقاً لرغبة الدول في زيادة الإنجاب أو الحد منه، فالدول الراغبة في زيادة الإنجاب تعمل على تخفيض الضرائب على الدخل كلما زاد عدد الأبناء، وعكس ذلك يطبق في حالة عدم رغبة الدولة في زيادة سكانية كبيرة، إذا كانت الدولة تعاني من مشكلات ازدياد عدد السكان.

خامساً: السياسات الضريبية ومواجهة أزمة الإسكان

ويمكن استخدام السياسات الضريبية لمعالجة هذه المشكلة، وذلك عن طريق تقرير الإعفاءات والخصومات على رأس المال المستثمر في قطاع الإسكان، وتخفيض الضرائب على الأراضي المبنية لأغراض سكنية، بما يدفع ملاكها لبنائها للاستفادة من هذا الإعفاء (الضريبة والتنمية، 2015).

سادساً: السياسات الضريبية والحد من الظواهر الاجتماعية الضارة وغير المرغوب

فيها

يمكن للدولة محاربة بعض الآفات الاجتماعية مثل التدخين والمشروبات الكحولية عن طريق استخدام السياسات الضريبية وفرض ضرائب مرتفعة على صناعاتها وبيعها والأرباح الناجمة عنها. وهذا يفسر لنا القرار الجمهوري بقانون الصادر برقم 58 لسنة 2014، الذي تضمن زيادة الضريبة المقررة على السجائر المحلية والمستوردة، ورفع الضريبة على الخمور المنتجة محلياً أو المستوردة (قرار جمهوري بزيادة ضريبة المبيعات على السجائر والكحوليات، 2014).

سابعًا: السياسات الضريبية وإيجاد حل لمشكلة البطالة

ينبغي على الدولة أن تتدخل لحماية الاقتصاد الوطني عن طريق العديد من الإجراءات؛ ومن بينها الضرائب، بواسطة الإعفاءات المؤقتة وتقديم إعانات للمشروعات حتى تتمكن من الاستثمار على نطاق واسع، وتمكين آلاف العمال من حقهم في التشغيل للحد من آفة البطالة. والمهتم بالحقل الضريبي يكتشف أن بعض المشروعات تضطر إلى تصفية أعمالها نتيجة تراكم العبء الضريبي عليها، ويتسبب ذلك في تسريح العديد من العمال الذين يُحرمون من حقهم في التشغيل.

ثامنًا: السياسات الضريبية ومبدأ العدالة الجبائية كأداة اجتماعية

يُعد مبدأ العدالة الجبائية أداة اجتماعية هامة لتحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية. وتتجلى العدالة الجبائية في مبادئ أو قواعد تهم التنظيم الفني الضريبي، وتتمثل في أربعة عناصر تبعًا لتصنيف آدم سميث، وهي: المساواة العمومية واليقين والملاءمة، وإلى جانب هذه المبادئ التي قارب بينها آدم سميث العدالة، هناك جوانب أخرى لهذه الأخيرة، وتتجسد من خلال التمييز بين نوعين من العدالة:

- **العدالة العمودية:** وتقتضي التشخيص والتصاعد الضريبي؛ أي تحميل الدخل المرتفعة عبئًا أكثر من الدخل المنخفضة؛ أي معاملة الملزمين من ذوي الأوضاع الاقتصادية غير المماثلة بصورة غير مماثلة.

- **العدالة الأفقية:** إخضاع أو معاملة الملزمين ذوي الأوضاع المماثلة معاملة ضريبية مماثلة. وفي هذا الإطار تعتبر العدالة الضريبية أداة اجتماعية تدخلية من خلال توزيع الدخل، وسببًا لوضع نظام للإعفاءات والتخفيضات حفاظًا على الحد الأدنى للمعيشة، فقد أصبح من الضروري اليوم تحديد إستراتيجية ضريبية لتعزيز موارد الدولة بهدف تحقيق التنمية. وفي جميع الحالات ينبغي النظر إلى الضريبة باعتبارها أداة مالية اقتصادية ذات مفهوم اجتماعي.

تاسعًا: السياسات الضريبية ومكافحة التجاوزات الضريبية وتحقيق مبدأ المساواة

أشارت دراسة حديثة متعلقة بالتدفقات المالية غير المشروعة، وحقوق الإنسان، وخطة التنمية المستدامة لعام 2030، إلى وجود صلات مختلفة بين التدفقات المالية غير المشروعة وحقوق الإنسان. وينطبق أيضًا كثيرًا من هذه الصلات انطباقًا محددًا على التجاوزات الضريبية. هذه التجاوزات، وأولًا وقبل كل شيء، تُحرم الحكومات من الموارد المطلوبة للإعمال التدريجي لحقوق الإنسان، ومنها الحقوق

الاقتصادية والاجتماعية والثقافية، مثل الصحة والتعليم والحماية الاجتماعية والمياه وخدمات الصرف الصحي، إضافة إلى الحقوق المدنية والسياسية، ومنها إمكانية الوصول إلى العدالة والمشاركة في انتخابات حرة ونزيهة وحرية التعبير والأمن الشخصي (Human Rights Council (A/HRC/31/61)، 2016، ص. 7-8).

وقد أدركت الحكومة المصرية أهمية تبني إستراتيجية متكاملة لتحقيق العدالة الاجتماعية، وقد شملت بعض الإجراءات، فكان أهمها تخفيض عجز الموازنة العامة للدولة للعام المالي 2014/2015، عن طريق زيادة الإيرادات من خلال إعادة هيكلة النظام الضريبي لتحقيق التوزيع العادل للعبء الضريبي، ومكافحة التهرب الضريبي، وخفض النفقات من خلال إعادة ترتيب أولويات الإنفاق العام لتوفير الحماية للفئات الأكثر احتياجًا (إستراتيجية التنمية المستدامة "رؤية مصر 2030 وإطار الاستثمار متوسط الأجل"، 2015) وفي إطار الإستراتيجية المتكاملة ينبغي أيضًا ترشيد الإنفاق العام ورفع كفاءته.

4-1-3 السياسات الضريبية ومواجهة المعوقات البيئية للتنمية

في ظل الانتشار الواسع لمختلف الأنشطة في بعض القطاعات كالبتترول والغاز واستخراج المعادن وامتداد العمران وإنشاء الصناعات، تبرز الآثار المدمرة للبيئة المصاحبة للنمو الاقتصادي؛ نظرًا لما تسببه هذه الأنشطة من تلوث للجو والمياه والتربة والقضاء على الغابات وارتفاع درجة حرارة الأرض والتصحر، ومن هنا تظهر أهمية البُعد البيئي من خلال أهدافه التي أصبحت مألوفة، كمحاربة التلوث، والقضاء على النفايات، والحد من التغيرات المناخية، وحماية التنوع البيولوجي والغابات والمحيطات (سارة، بوجمعة، 2016/2015، ص. 19-38)، (عطية، يوحنا نصحي، 2011، ص. 30-35)، (مسود، فارس، 2010، ص. 348-351)، (علي، محمد أحمد، 2016، ص. 164-174)، (خوري، عصام وآخرون، 2007، ص. 71)، (زنات، السعيد، 2016)، (الشناوي، عمرو محمد، 2011، ص. 389-467).

وتُعد السياسات الضريبية من أهم الأدوات التي تستخدمها حكومات بعض الدول* للحد من التلوث البيئي الناتج عن النشاط الاقتصادي، وهو ما يُعرّف بالضرائب الخضراء أو البيئية. ويتم ذلك

* (التجربة الصينية في تطبيق الضرائب الخضراء) بدءًا من أول يناير عام 2015، شرعت الصين في تنفيذ "قانون حماية البيئة" الجديد الذي يُعد القانون الأكثر صرامة من أي وقت مضى. ووفقًا للقانون سوف تحل "الضرائب البيئية" محل "رسوم الانبعاثات". وفي الواقع، فُدم مشروع "قانون الضرائب البيئية" إلى مكتب الشؤون التشريعية لمجلس الدولة

الأمر عن طريق فرض معدلات ضريبية مرتفعة نسبياً على الأنشطة الملوثة، أو رسوم على بعض الخدمات البيئية التي تقدّمها السلطات العامة، أو عن طريق الحوافز والإعفاءات الضريبية؛ وذلك لتشجيع استعمال التكنولوجيا الصديقة للبيئة.

ويمكن أن تتخذ هذه النوعية من الضريبية أنواعاً عدة؛ وذلك على النحو التالي:

- **الضرائب البيئية:** هي تلك الضرائب المفروضة على الملوّثين الذين يُحدثون أضراراً بيئية من خلال نشاطاتهم الاقتصادية المختلفة الناجمة عن منتجاتهم الملوّثة أو الملوّثة، واستخدامهم لتقنيات إنتاجية مضرّة بالبيئة، ويتم تحديد نسبة هذه الضرائب على أساس تقدير كمية ودرجة خطورة الانبعاثات المدمرة للبيئة.
- **الرسوم البيئية:** نظراً لما توفره الدولة من خدمات خاصة تستخدم فيها تقنيات التطهير والسلامة البيئية، فهي تفرض على المستفيدين من هذه الخدمات رسوماً خاصة لا تظهر إلا عند الاستفادة المباشرة من هذه الخدمات، مثل: رسم التطهير أو النظافة، رسم الاستفادة من المياه الصالحة للشرب ... إلخ.
- **الحوافز والإعفاءات الجبائية:** الواقع أن النظام الجبائي ليس كله ضرائب ورسوم، بل توجد فيه الحوافز والإعفاءات الجبائية التي قد يكون لها أكبر الأثر في اعتماد صناعات ونشاطات اقتصادية صديقة للبيئة.

أشكال الضرائب البيئية

- **الضرائب على الانبعاثات الملوثة:** هذا النوع من الضرائب البيئية عبارة عن اقتطاع نقدي يتناسب مع حجم الانبعاثات الفعلية أو المقدرة التي تُصرّف في الماء أو الهواء أو الأرض، ويُنصح بالاعتماد على هذا النوع من الضرائب في حال إذا ما كانت مصادر الانبعاثات ثابتة.
- **مقابل الخدمات المقدمة:** تمثّل الإتاوات أو حقوق الاستعمال المقابل النقدي للاستفادة من خدمات بيئية معينة، مثل التوصيل بشبكة المياه الصالحة للشرب وشبكات الصرف الصحي، وجمع النفايات والتخلص منها، وكذا معالجة مياه الصرف الصناعي.

للفحص في وقت سابق من ذلك بكثير. وعلى الرغم من أن المشروع كان من المفترض أن يخضع للإجراءات التشريعية في الدورة السنوية للمجلس الوطني لنواب الشعب الصيني عام 2014، فإن ذلك لم يحدث بالفعل. ويشكك الخبراء فيما إذا كان سيتم تقديمه إلى المجلس الوطني للتحقق في السنوات القليلة المقبلة.

http://www.chinapictorial.com.cn/al/se/txt/2015-05/11/content_687316.htm

● **الضريبة على المنتجات:** وهي ضريبة قيمة أو نوعية تُفرض على الوحدات الإنتاجية التي تتسبب في تلوث البيئة وتنتج عنها أضرار اجتماعية، علماً بأن الهدف من هذه الضريبة هو خفض مستوى الملوثات إلى مستويات دنيا مقبولة اجتماعياً؛ أي لا تُحدث أضراراً بيئية من جهة ولا تضر بالإنسان من جهة أخرى.

وعلى ذلك تعتبر الجباية البيئية أداة اقتصادية لحماية البيئة، وهذا يعني أن استخدام أداة اقتصادية لحماية البيئة لا بد أن يعمل على رفع تكاليف الأنشطة ذات التأثير السلبي، أو على تقليص تكاليف الأنشطة المفيدة للبيئة.

نتائج استخدام المدخل الضريبي في مكافحة التلوث وحماية البيئة

يتميز هذا المدخل الضريبي عن غيره من السياسات بأنه أكثر كفاءة وأقل تكلفةً في مجال مكافحة التلوث. فجد الصين في مجال معالجة التلوث البيئي فعلى سبيل المثال يقدر حجم النفقات السنوية المخصصة لتحسين جودة الهواء في المناطق الحضرية قد تتراوح بين 32 مليار دولار أمريكي و52 مليار دولار أمريكي، جراء الاستعاضة عن الفحم بالغاز الطبيعي للتدفئة في المساكن والأماكن التجارية، و184 مليار دولار أمريكي للاستعاضة عن نصف عملية توليد الطاقة الناتجة عن إحراق الفحم بأنواع الوقود المتجدد أو الطاقة النووية، مما يضاف إلى مجموع النفقات المتكررة الذي يتراوح بين 215 و235 مليار دولار أمريكي سنوياً. عند طرح قيمة الفحم (75 مليار دولار أمريكي) الذي ستحل محله أنواع الوقود الأخرى، سوف تتراوح التكاليف السنوية الصافية في مجموعها الكلي بين 140 و160 مليار دولار أمريكي، وإذ تم تقدير التكلفة السنوية لتلوث الهواء في الصين تبلغ 6.5% من إجمالي الناتج المحلي أي ما يساوي 535 مليار دولار أمريكي لتمثل هذه الاستثمارات أقل من ثلث هذا المبلغ (كرين كيث; ماو جيمين، 2015).

فالإعفاءات الضريبية يمكن استخدامها في مجال مكافحة التلوث لما لها من فعالية في تخفيض مستوى التلوث ، من خلال قدرتها وتأثيرها في تعديل السلوك الاقتصادي لمصادر التلوث ، خاصة إذ ما تم استخدام تلك الإعفاءات على المنتجات والأنشطة التي تعمل في هذا المجال بصفة مباشرة ، على أن يكون هذا الإعفاء محدد المدة بهدف حث تلك المشروعات المستفيدة من الإعفاء إلى تطوير سياساتها باستمرار شريطة وجود متابعة دورية من جهة الإدارة مانحة هذا الإعفاء (السعد،

صالح عبد الرحمن; البلوي, وديان محمد;، 2016).

كما يمكن أن تُستخدم كأداة لإعادة تخصيص الموارد وتوجيهها من الصناعات الملوثة للبيئة إلى استخدامات جديدة أو مناطق جديدة نقل فيها الأضرار المترتبة على التلوث. كما يترتب على استخدام المدخل الضريبي في مكافحة التلوث تعديل السلوك الاقتصادي للصناعات الخاضعة لهذه الضريبة واستجابتها لوحدة أو أكثر من الخيارات. وتتمثل تلك الخيارات فيما يلي:

(1) قد تقوم المنشأة بنقل عبء الضريبة جزئياً أو كلياً إلى المستهلكين إذا كانت سوق الصناعة تسمح بهذا النقل، أو إذا كان الطلب مرناً على منتجاتها، أو كانت الصناعة أكبر حجماً وأكثر تنظيمًا. وتعتبر الدول الصناعية أكثر نجاحاً من الدول النامية في نقل تكلفة الأضرار البيئية، ومنها تكلفة الضريبة من خلال تصدير السلع الصناعية التي يتحمل المستهلكون في الدول المستوردة لها تكلفة الضريبة.

(2) وقد تستوعب المنشأة مدفوعاتها الضريبية بالكامل من خلال تخفيض الأرباح الموزعة أو زيادة الاقتراض أو تخفيض الاستثمارات الجديدة في الصناعة. وهذه الخيارات تعتمد على سياسات المخزون والفرص الاستثمارية وحالة التدفقات المالية.

(3) وقد تتجه الصناعة إلى التخلص من عبء الضريبة عن طريق الاستثمار القصير الأجل في تركيب معدات التحكم في التلوث، أو الاستثمار الطويل الأجل في تكنولوجيا تحسين البيئة، أو إحلال مصانع جديدة أقل تلويثاً للبيئة.

(4) وأخيراً قد تقوم الصناعة بإعادة توجيه مواردها إقليمياً أو دولياً، وتوطين منشأتها في المناطق التي نقل فيها أضرار التلوث وتخفض فيها معدلات الضريبة، أو إلى الدول التي ليس لديها تشريعات بيئية أو قيود صارمة على البيئة كدول العالم الثالث.

كما تشمل الضرائب البيئية مجموعة من المزايا التي تجعلها من أنجح الوسائل الاقتصادية

لحماية البيئة، ولها بعض العيوب التي قد تحد من إمكانية تطبيقها، خاصة في الدول النامية.

أولاً: مزايا الضرائب البيئية

تشتمل الضرائب البيئية على مجموعة من المزايا، يمكن إجمالها فيما يلي:

- دمج تكاليف الخدمات البيئية والأضرار البيئية مباشرة ضمن أسعار السلع والخدمات والفعاليات التي أدت إليها، وهذا ما يساعد على تطبيق مبدأ الملوث هو الذي يدفع، ويسمح باندماج السياسات الاقتصادية والمالية والبيئية.

- تحفيز المنتجين والمستهلكين للابتعاد عن السلوكيات الضارة بالبيئة.
- تحفيز المنتجين على الابتكار عندما تكون الطاقة والمياه والمواد الأولية والنفايات خاضعة للضرائب، وهذا ما يقودهم إلى تطوير أساليب جديدة للإنتاج والنقل واستخدام الطاقة والاستهلاك العام بقصد تخفيض الضرائب التي يدفعونها، وهذا ما يساعد على تحقيق المزيد من الكفاءة الاقتصادية.
- تؤدي إلى زيادة الإيرادات التي يمكن استخدامها لتحسين البيئة، وإلى منح الحوافز للأخريين للقيام بذلك أو لتقليص حجم بعض الأعمال الأخرى ذات التكلفة الأعلى، مثل ضرائب العمل بهدف زيادة العمالة والرفاه الاقتصادي.

ثانياً: عيوب الضرائب البيئية

تتلخّص أهم عيوب ومشكلات تطبيق الضرائب البيئية في النقاط التالية:

- يوجد العديد من الصعوبات التي تتعلق بتحديد سعر الضريبة، فلتحديد هذا السعر يتوجّب تحديد التكلفة الخارجية للملوثات التي قد تختلف من وحدة إنتاجية إلى وحدة أخرى. ويواجه تقدير تلك التكلفة العديد من المشكلات والصعوبات، يتعلق بعضها باختيار نماذج التقدير الملائمة، والبعض الآخر بصعوبة حصر التكاليف الخارجية وتحديد نطاقها وإيجاد أسس موضوعية لقياسها.
- في ظل انخفاض الوعي الضريبي، خاصة في الدول النامية، فإن فرض مثل هذه الضرائب، لا سيما إذا كانت بأسعار مرتفعة، سوف يخلق حافزاً قوياً لدى الأفراد والمؤسسات على التهرب من الضريبة، وربما يتم ذلك بالتخلص من النفايات بطرق غير قانونية تؤدي إلى أضرار بيئية خطيرة.
- يترتب على فرض هذه الضرائب بعض الآثار التوزيعية غير المرغوب فيها، فمن المتوقع (وهي الحالة الأكثر حدوثاً) أن يصاحب فرض هذه الضرائب ارتفاع أسعار المنتجات التي يقترن إنتاجها بملوثات بيئية، وقد يكون ارتفاع السعر كبيراً (فهذا الأمر يتوقّف على قدرة الوحدات الاقتصادية على نقل عبء الضريبة وعوامل أخرى) وغير مقبول اقتصادياً أو اجتماعياً، وتزداد المشكلة صعوبة إذا كانت تلك المنتجات أساسية وضرورية من الناحية الاقتصادية والاجتماعية، مثل منتجات الأسمنت والحديد والصلب وبعض المنتجات البتروكيماوية ... إلخ.

وعلى الرغم من هذه الصعوبات والمخاطر، يجب ألا تكون مبررًا مانعًا لاستخدام مثل هذا النوع من الضرائب، وعلى الرغم مما يواجهها من صعوبات، فإن وجود هذا النوع من الضرائب أصبح أكثر ضرورة في ظل مستويات الهدر البيئي والتلوث المخيفين.

4-2 منظومة التشريعات الضريبية وتحديات التنمية في مصر

مرّت المنظومة الضريبية بمصر بالعديد من التعديلات والتغييرات مع مرور الزمن؛ فشرعت قوانين وعُدلت عليها مرات عديدة وتم تبني عدة إجراءات إصلاحية، وكان ذلك نتيجةً للتطور والتحديث اللذين ترغب فيهما الدولة، ومع التغيير والتعديل تطوّر أيضًا حجم الإيرادات الضريبية في ميزانية الدولة.

والسؤال الذي يطرح نفسه في هذا المجال: هل مع التحديث والتغيير المستمر لمنظومة التشريعات الضريبية أصابت الدولة في تسخير منظومة تشريعاتها الضريبية هذه في خدمة أهداف التنمية الاقتصادية، أم أن تلك المنظومة تحتاج إلى المزيد من التحديث والتأهيل لتحقيق ذلك؟ ولذلك، فقد قسّم هذا المبحث إلى مكونات ثلاث هي:

4-2-1 تحديات إصلاح وتطوير المنظومة الضريبية

4-2-2 الأساس التشريعي لتحقيق التنمية من خلال المنظومة الضريبية

4-2-3 الإصلاحات الضريبية ومساهمتها في تحقيق أهداف التنمية الاقتصادية

4-2-1 تحديات إصلاح وتطوير المنظومة الضريبية

إن تطور منظومة التشريعات الضريبية في مصر جزء هام من تاريخ المالية العامة؛ حيث يتكوّن هذا التاريخ من حلقات يتصل بعضها ببعض، ويعكس كلٌّ من تلك الحلقات الأوضاع الاقتصادية والسياسية والاجتماعية التي سادت خلالها، فقد تأثّر نظام المالية العامة بهذه الأوضاع جميعًا، كما أثر فيها، وإن كان هذا التأثير المتبادل قد وقع بنسب متفاوتة تبعًا لتفاوت الظروف والأحوال.

وفي سبيل تحقيق الإصلاح الاقتصادي، طبّقت مصر مجموعة من البرامج أدت إلى تغيير في القواعد المختلفة المتعلقة بالسياسة المالية على مدار السنوات السابقة*؛ حيث حدث تغير واضح

* (وقد بدأ النظام الضريبي بمصر في رسم ملامحه الرئيسية منذ عام 1861م، الذي شهد تحديد نظام الضرائب الجمركية بين الدولة العثمانية وفرنسا، وصولًا إلى عام 2005، الذي صدر فيه القانون رقم 91 لسنة 2005م الخاص بالضريبة على الدخل. وفي سبيل التطوير، شهد عام 2006 القرار رقم 154 بدمج مصلحتي الضرائب العامة والمبيعات في مصلحة

وملموس في هيكل الإيرادات، وذلك نتيجةً للتغير في السياسة والقوانين الضريبية المتبعة (الموقع الإلكتروني لمصلحة الضرائب المصرية)، (وفا، عبد الباسط، 2001، ص. 20)، (زردق، أحمد عبد الرحيم، 1998، ص. 62-27)، (دراز، حامد عبد المجيد، 2003، ص. 15 وما بعدها) (عثمان، سعيد عبد العزيز، 2000، ص. 13-15)، (إبراهيم، عز الدين، 2004، صفحة 23-27).

وتُعدّ الضريبة أهم مؤرد من موارد الإيرادات العامة في العصر الحديث، وهي أبرز تعبير عن السلطة السيادية للدولة. ويمكن قياس كفاءة وفاعلية الدولة في بسط نفوذها وقوانينها في مدى قدرتها على إخضاع الأفراد في وضع الضريبة، وهذا جزء من التعبير عن هيبة الدولة وسيادتها، ولهذا ينمو ويتطور النظام الضريبي في ظل الدولة القوية الأكثر تنظيمًا؛ لأن الدولة عادةً ما تستخدم الضرائب أداةً للسياسة المالية، ليس فقط لتحقيق أهداف اقتصادية، بل للسعي لتحقيق أهداف اجتماعية وسياسية (عثمان، سعيد عبد العزيز وآخرون، 2010، ص. 20).

وعلى ذلك، فالسياسات الضريبية ومنظومتها من أهم أدوات السياسات المالية لتنفيذ برامج الإصلاح الاقتصادي والمالي للدولة، ومن أهم السياسات اللازمة لجذب رؤوس الأموال، إضافةً إلى إيجاد المناخ المناسب. وقد تمثلت هذه الحقيقة في عدم كفاية ومرونة الجهاز الضريبي في ألمانيا، الأمر الذي كان من الأسباب التي أدت إلى هزيمتها في الحرب العالمية الأولى؛ إذ كشفت الحرب عن عجز النظام الضريبي وفشله في تحويل الموارد من الاستهلاك المدني وتوجيهها إلى الأغراض الحربية؛ إذ لم تستطع الحكومة السيطرة على الاستهلاك المدني (حنا، نعيم فهم، 2003، ص. 293).

وتُعاني غالبية البلدان العربية خاصة، والدول النامية عامة، من مشكلات اقتصادية واجتماعية عديدة تؤثر في جميع أنواع الضرائب المباشرة وغير المباشرة وتتأثر بها كذلك، ولا يوجد أساس واضح ومتين من العدالة في بناء جميع الأنظمة الاجتماعية، ومنها النظام الضريبي؛ فالعدالة هي التي تحقّق المردودية، وهي التي تساهم في التنمية الاقتصادية، وبدونها تصبح الضريبة أداة في غاية الخطورة وأسيرة الظروف والمشكلات بدلاً من أن تتحكّم بها وتوجّهها وتخفّف من وطأتها، أما إذا

إيرادية واحدة تحت مسمى (مصلحة الضرائب المصرية). وكانت آخر محاولة لتطوير الوعاء الضريبي هي ما صدر بالقانون رقم 67 لسنة 2016م الخاص بضريبة القيمة المضافة بدلاً عن قانون الضريبة على المبيعات، لي طرح بذلك آخر خطوة للتطوير التشريعي رغبةً من الدولة لتعظيم مواردها المالية عن طريق زيادة وتنوع الإيرادات الضريبية. غير ذلك، فقد تم إصدار قانون الضريبة على أرباح البورصة، إلا أنه تم تعطيل تطبيقه نظرًا للأوضاع الاقتصادية. وتقوم مصلحة الضرائب في الوقت الراهن بدراسة وضع نظام للأجور والحوافز يضمن فيه سير أداء الإدارة الضريبية بالنسبة إلى مأموري الضرائب وجميع العاملين بالإدارة الضريبية).

كان الهدف الأول للضريبة الحصول على أكبر إيراد ممكن دون اعتبار آخر، فقد يتحمل البعض (أصحاب الدخل الثابتة أو المنخفضة) أعباء ضريبية شديدة، وسيعفى البعض الآخر من الضريبة (بحجة التنمية الاقتصادية)، وسترتبك بالتحليل النهائي جميع الموازين الاقتصادية والاجتماعية (نعوش، صباح، 1987، ص. 8).

أما عن منظومة التشريعات الضريبية بمصر، فإنها تعاني من مشكلات ومعوقات كثيرة تحول بينها وبين تحقيق الأهداف المرجوة، ومن البديهيات أنه في حالة التشخيص الجيد للمشاكل الاقتصادية والاجتماعية يكون العلاج الملائم لهذه المشاكل.

ويمكن تقسيم المنظومة الضريبية إلى ثلاثة أركان رئيسية. الركن الأول يتعلق بالقوانين والتشريعات المنظمة، أما الركن الثاني فيتعلق بالإدارة الضريبية، والركن الثالث يهتم بالممولين المتعاملين مع الإدارة الضريبية، وأما عن المعوقات فيمكن إجمالها وفقاً للتقسيم السابق؛ وذلك على النحو التالي:

أولاً: المعوقات الخاصة بالقوانين والتشريعات والسياسات الضريبية

- كثرة القوانين والنصوص التشريعية وتعقيدها وسوء صياغتها وعدم وضوحها وتباين تفسيراتها، مما يؤدي إلى استغلالها في التهرب أو التجنب الضريبي.
- عدم وجود دليل موحد للإعفاءات والمزايا الضريبية وتداخلها لاختلاف الجهات المشرعة للقوانين خاصة تلك التي تعمل على جذب الاستثمارات والصناعات الحيوية.
- تعرض التشريع الضريبي للعديد من التعديلات حذفاً وإضافة، إلا أن أمر مرونة تلك التشريعات أصبح ضرورياً تماشياً مع تغير الظروف.
- الاتفاقيات الثنائية بعدم الازدواج الضريبي وسوء استخدامها ضريبياً من قبل المخاطبين بها خاصة من قبل الشركات المتعددة الجنسيات.
- ضرورة ترشيد الإعفاءات الضريبية وقصر منحها على قطاعات الإنتاج الحيوية لتشجيع لصناعات بها بدون إضافات للنتائج القومي لزيادة معدلات التنمية.

ثانياً: المعوقات الخاصة بالإدارة الضريبية

- عدم كفاية التدريب الجيد وتطوير العمل داخل الإدارات الضريبية في ظل وجود التعديلات المتلاحقة.

- عدم وجود رؤية واضحة لرفع المستوى الاجتماعي للعاملين بالإدارة الضريبية، والعمل على تشجيعهم على العمل بدلاً من ربط مكافآتهم وحوافزهم بالحصيلة.
- عدم تطور البنية التحتية للإدارة الضريبية وما يتوافر لتحسين الإمكانيات الضرورية لجعل مناخ العمل أفضل من ذي قبل.

ثالثاً: المعوقات الخاصة بالمتعاملين مع الإدارة الضريبية (الممولون)

- عدم الاعتماد على التكنولوجيا الحديثة والاكتفاء بالطرق التقليدية وما تتسم به من كثرة الأوراق والمستندات المطلوب من الممول تقديمها للتعامل مع الإدارة الضريبية.
- عدم وجود معلومات كافية ومفيدة تساعد الممول على معرفة حقوقه والتزاماته.
- عدم وجود جهات مساعدة للممول قبل وأثناء وبعد المحاسبة الضريبية، وأيضاً للرد على استفساراته، فعلى الرغم من وجود إدارة ومكتب خدمة للممولين، فإنه أضحى غير كافٍ.
- عدم استقرار القوانين وتغيُّرها واستبدالها بما يضر بمصلحة الممول.
- عدم وجود التنسيق الكافي بين الإدارات الضريبية.
- عدم إشراك الممولين في صياغة أهداف النظام الضريبي ووضع سياساته.
- المشكلات المتعلقة بالفحص، مثل عدم وجود العدد الكافي لفحص المستندات، أو وجود العدد مع عدم توافر الخبرة والدراية التامة.

النتائج المترتبة على وجود تلك المعوقات السابقة

- تؤدي هذه المعوقات إلى الكثير من العقبات والخسائر التي قد تؤثر على التنمية بجميع أوجهها المختلفة.
- عدم وجود مناخ استثماري يساعد على جذب رؤوس الأموال وتشجيع الاستثمارات المحلية والأجنبية.
 - كثرة حالات التهرب الضريبي بالداخل وإلى خارج الوطن.
 - فقد الدور الاقتصادي والمالي في تنمية موارد الدولة وتدعيمها سياسياً واجتماعياً.
 - زيادة حجم البطالة وزيادة عواقبها.
 - الشعور بعدم وجود فرص للإصلاح والعلاج.
 - انخفاض القوة الشرائية للعملة الوطنية (علي، عماد أحمد، 1998، ص. 56).

المؤشرات الدالة على حاجة المنظومة الضريبية إلى إصلاح شامل

يوجد العديد من المؤشرات التي لو تحققت لكان لزاماً على الدولة إطلاق مفهوم الإصلاح الشامل والتطوير الوافي للمنظومة الضريبية، ومن هذه المؤشرات (محمد، رمضان صديق، 2005، ص. 15) (شحاتة، حسين حسين).

- نسبة إجمالي الإيرادات الضريبية إلى الناتج المحلي الإجمالي (وذلك بمقارنة الإيرادات الضريبية بمعدل الناتج المحلي GDP للدول ذات الهياكل المتشابهة؛ حيث يمكن الإحساس بالكفاءة النسبية للإدارة الضريبية).
- نسبة الإيرادات الضريبية الفعلية إلى الإيرادات الضريبية المقدرة في الموازنة العامة (حيث يبين هذا المؤشر إذا ما كانت الإدارة الضريبية قادرة على تحقيق الأهداف التي تصبو الموازنة إلى تحقيقها أو لا).
- فجوة الإيرادات الضريبية (عندما تزيد هذه الفجوة بين حجم الإيرادات التي يمكن للإدارة الضريبية تحصيلها نتيجة التقديرات الأولية وفقاً لما أتت من بيانات، وما تم تحصيله فعلاً؛ حيث يوضح ذلك حجم الخسارة في الحصيلة الضريبية التي ضاعت على الدولة بسبب عدم الإذعان التام للقانون والتهرب من أداء تلك الضريبة).
- حجم الضرائب التي قام الممولون بأدائها طواعيةً منسوبةً إلى إجمالي الضرائب المحصلة (تتحدد درجة كفاءة الإدارة الضريبية وتمتعها بالكفاءة التي لا تتمتع بها إدارة ضريبية أخرى، كلما زادت نسبة ما تم أدائه طواعيةً من الممولين مقارنةً بإجمالي ما تم تحصيله).
- نسبة الإيرادات الضريبية الإضافية المحصلة منسوبةً إلى عدد الإقرارات التي تم فحصها (يبين هذا المؤشر درجة كفاءة الإدارة الضريبية في البحث والكشف عن الضرائب المخفأة، ومن ثم قدرة هذه الإدارة على تنفيذ القانون).
- حجم المتأخرات الضريبية المحصلة منسوبةً إلى إجمالي المتأخرات الضريبية (يوضح هذا المؤشر مدى كفاءة الإدارة الضريبية في تحصيل هذه المتأخرات؛ إذ كلما زادت هذه الأخيرة دلّ ذلك على عدم قدرة الإدارة الضريبية عن تنفيذ مهامها بشكل كامل، ويجب أن يوضع في الاعتبار الظروف الاستثنائية ربما تكون المؤسسات الاقتصادية في حالة متعثرة لا تستطيع دفع هذه المتأخرات خاصة وإن كانت من قطاع الأعمال العام).

• **تكلفة التحصيل** (يتمثل هذا المؤشر في معدل إجمالي التكلفة التشغيلية للإدارة الضريبية، إذ تُعد هذه التكاليف خسارة صافية على الدولة ما لم تقابلها كفاءة الإدارة الضريبية التي استفادت من هذه النفقات).

• **مقدرة العميل على الفهم والإدراك** (يوضّح هذا المؤشر قدرة المتعاملين مع الإدارة الضريبية على فهم وإدراك ما لهم وما عليهم تجاه المنظومة الضريبية، وزيادة هذا الإدراك دليل على قدرة وكفاءة الإدارة الضريبية، أو مدى حاجتها إلى الإصلاح).

الإصلاح وسياسة تحسين المنظومة الضريبية

يُعرّف الإصلاح بأنه تلك العملية التي تشمل تبسيط النظام الضريبي القائم من خلال تقليل عدد أسعار الضريبة وجعلها أكثر واقعيةً، وتوسيع الأوعية الضريبية مع استبعاد الفقراء والتخفيف عن كاهلهم بشكل يقلل من المصروفات الضريبية ويفعّل من النظام الضريبي ويجعله أكثر اتساقًا وتناغمًا مع الأداء الداخلي المطلوب والتطورات الخارجية المتسارعة" (الجوراني، عدنان فرحان، 2011) (توصيات الإصلاح الضريبي - الوكالة الأمريكية للتنمية الدولية)

• **ومن الإجراءات المقترحة من صندوق النقد الدولي بهذا الخصوص***(3):

- تخفيض الضرائب على الدخل وعوائد رؤوس الأموال المستثمرة في القطاع الخاص
- إعفاء أرباح ودخول الاستثمارات الجديدة من الضرائب.
- تقديم تسهيلات جمركية على الواردات من السلع الاستثمارية والوسيلة للمشروعات الجديدة.
- زيادة معدلات الضرائب غير المباشرة، كضريبة المبيعات وضريبة القيمة المضافة.

• **أما عن الإصلاح من وجهة نظر خبراء البنك الدولي، فيتلخّص فيما يلي:**

- توسيع نطاق الوعاء الضريبي، وتخفيض نسب الضرائب الموجودة، والحد من المبالغة في درجات التصاعد الضريبي.
- فرض الضرائب على الأنشطة التي لم تُفرض عليها ضرائب، مثل الأنشطة الزراعية والعقارية.
- التنسيق بين فرض الرسوم الجمركية وفرض الضرائب على المبيعات.

* (وربما تكون هذا المقترحات من وجهة نظر الباحث غير صالحة للتطبيق في مصر نظرًا للدور المحوري الهام الذي تؤديه الضرائب في تمويل الموازنة العامة للدولة).

- مساواة معدلات الضرائب على أرباح الشركات بمعدلات الضرائب على أرباح رأس المال في الخارج.
- جعل الضرائب غير المباشرة على السلع والخدمات ذات وزن نسبي كبير بين مكونات الهيكل الضريبي المنشود.
- يجب أن يتسم الإصلاح الضريبي باستقرار السياسة الضريبية، والتشاور المسبق بشأنها، وإتاحة الفرصة للتصحيح قبل التنفيذ؛ مما يرسخ ثقة قطاع الأعمال في الإصلاح الضريبي. فعلى الدولة إذن أن توجِّد جهودها في سبيل إصلاح تلك المنظومة من خلال القطاعات الثلاثة السابق ذكرها لاعتبارها أهم محاور عملية الإصلاح الشامل لأي منظومة ضريبية، وذلك على النحو التالي (غانم، محمد عصمت، 1991، ص. 45 وما بعدها).

أولاً: فيما يتعلق بالقوانين وتشريعات المنظومة الضريبية

- الاختيار الدقيق لواضعي القوانين والتشريعات الضريبية، وذلك بانتقائهم من ذوي الخبرة في المجال الضريبي، وأساتذة التخصص بالجامعات، وكذلك الغرف التجارية؛ وذلك لوضع تشريعات تتناسب:

- مع الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية للبيئة المصرية.
- وضع قاعدة بيانات محكمة لمكونات المنظومة الضريبية.
- عدالة التشريعات الضريبية ومراعاة حاجات الممولين وقدرتهم المالية كلما كان هذا داعياً لسد فجوة عدم الثقة بين الإدارة الضريبية والممولين، بالإضافة إلى الحد من عمليات التهرب الضريبي.
- عمل استقصاء رأسي بين الممولين ورجال الإدارة الضريبية عند سن قوانين جديدة أو في حالة تعديل أو إلغاء قوانين حالية؛ لما له الأثر الكبير في المجتمع الضريبي وفي المناخ العام للاستثمار.
- العمل على تبسيط أحكام التشريع الضريبي وما يصاحب ذلك من إجراءات تنفيذية تعمل على تبسيط مهمة الجهاز الإداري من ناحية، وضمان سرعة وسهولة تقبل الممولين للقانون من ناحية أخرى؛ مما يقلل من إجراءات وأسباب التقاضي بين الممولين والخزانة، في نفس

الوقت يكون عاملاً من عوامل التقليل من فرص التهرب من تأدية الضريبة (غلاب، حسن أحمد، 1990، ص. 7).

ثانياً: فيما يتعلّق بالقوانين بالجهاز الإداري للمنظومة الضريبية (الإدارات الضريبية) (شحادة، لؤي الحاج، 2007)

- العمل على وضع منظومة عادلة للأجور والمكافآت والحوافز بطريقة موضوعية غير مرتبطة بالحصيلة.
- حُسن اختيار العناصر الجيدة للعمل بالإدارة الضريبية.
- توزيع اختصاصات العمل بما يحقق التوازن بين أعداد الفنيين والممولين.
- توفير الأماكن المناسبة للعاملين بالإدارة الضريبية، بما يمكنهم من أداء وظائفهم بطريقة جيدة.
- توفير الرعاية الشاملة للعاملين بالإدارة الضريبية كالرعاية الصحية والسكنية والثقافية ... إلخ.
- تدريب العاملين علمياً وعملياً، مع عمل اختبارات للتأكد من جدوى التدريب؛ وذلك لكافة المستويات الإدارية، وبخطة علمية سليمة.
- توفير جهات للعقاب والثواب، ومكافأة العناصر الجيدة ومعاقبة العناصر السيئة.
- توفير الحصانة اللازمة لمأموري الضرائب كي يتم تمكينهم من أداء وظائفهم.
- الاهتمام بالرد على استفسارات الممولين والجهات المعنية، ومتابعتها من خلال إنشاء - إدارة للبحوث والتطوير تعمل على خدمة المجتمع الضريبي بما يحقق التوافق والتعاون بين الإدارات الضريبية والممولين.
- ضرورة خضوع الإدارة الضريبية لمحددات إدارة الجودة الشاملة.
- العمل على الاستفادة من إمكانيات نظم المعلومات والحاسب الآلي لتطوير عمل الإدارة الضريبية ومكاتبها، والعمل على العناية بشبكة الاتصالات الداخلية والخارجية الأفقية والرأسية لتحقيق التوافق والتعاون والمصادقية.
- استخدام رسائل الهواتف النقالة، وذلك لتذكير الممولين بمواعيد التقديم لإقراراتهم الضريبية، واستغلال مواقع التواصل الاجتماعي الحديثة في إتمام ذلك كلما أمكن، وذلك مثل استخدام Facebook و Twitter و WhatsApp.

ثالثاً: فيما يتعلق بقوانين المتعاملين مع المنظومة الضريبية (الممولون)

على الإدارة الضريبية مراعاة ظروف الممول بقوانين وتشريعات لا تراعي ظروفه المعيشية، وعدم التعامل معه بطريقة لا تتناسب مع كونه الشخص الذي يساهم في تمويل الخزنة العامة للدولة (رتيب، رابح، 1991، ص. 194-218) (التوني، ناجي، 2003، ص. 6-7).

فعلى الإدارة الضريبية أن تتعامل مع ممولي الإدارة باستخدام إستراتيجيات أربع؛ وهي:

1- تنمية الوعي والثقافة الضريبية

وذلك من خلال نشر الوعي الضريبي عن طريق توصيل المعلومات عن النظام الضريبي والتأثير الإعلامي على الممولين وتحقيق الاقتناع الكافي لدى الممولين بعدالة الضريبة، وتسهيل وتبسيط الإجراءات.

2- ترسيخ مبدأ الالتزام الضريبي

على أن يتم ذلك من خلال معاونة الممولين على الالتزام الضريبي، والحد من الخلافات بين المصلحة والممولين، وشعور الممولين بالرضا وبأهمية ما يقومون به من أداء للضريبة.

3- مكافحة التهرب الضريبي

وذلك من خلال معرفة الأسباب الحقيقية للتهرب من الضريبة والعمل على تلافئها، ودراسة الظواهر الاجتماعية والأخلاقية للتهرب الضريبي وتحليلها، وحشد الجهود المختلفة بالتنسيق مع الجهات المعنية لمكافحة التهرب الضريبي.

4- دعم الوظيفة الاجتماعية والاقتصادية للضرائب

وذلك من خلال دراسة شرائح الممولين وطبيعة أنشطتهم الاقتصادية وظروفهم الاجتماعية واستخدام الضريبة في تحقيق العدالة الاجتماعية، ودراسة الطاقة الضريبية للمجتمع بحيث تُفرض الضريبة على كل ممول بقدر طاقته، واستخدام الحوافز الضريبية في تشجيع المنشآت الاقتصادية على تحقيق النمو الاقتصادي.

4-2-2 الأساس التشريعي لتحقيق التنمية من خلال المنظومة الضريبية

سعى النظام الضريبي المصري إلى مواكبة رياح التغيير والتميز التي تسود عالمنا الآن، فقام بتقديم العديد من الحوافز والإعفاءات التي يمكن أن تؤدي إلى تنمية المدخرات وتشجيع الاستثمارات واجتذاب رؤوس الأموال المحلية والعربية والأجنبية، وجلب الخبرات الفنية الأجنبية، وإلى توجيه عوامل

الإنتاج وحماية المشروعات الاقتصادية والنهوض بها، إلى جانب توجيه التعمير إلى أماكن عمرانية جديدة تعمل على إعادة التوزيع السكاني وتشجيع السياحة والقضاء على البطالة (شعيب، محمد محمود، 1995، ص. 288).

وقد اعتمدت فلسفة قانون الضريبة على الدخل الحالي على تغيير توجُّه وإدارة السياسة المالية من تجميع أكبر قدر من الفائض الاقتصادي لدى المجتمع في الخزنة العامة التي تتولى إعادة توزيعه، إلى ترك الجانب الأكبر من هذا الفائض ليُدار بواسطة المجتمع، وإعادة توظيفه بين المستهلك والاستثمار والادخار، وهو ما يؤدي بدوره إلى تحقيق كفاءة أكبر في استخدام الموارد، ومن ثمَّ زيادة فرص تحقيق تنمية اقتصادية مستدامة (الموقع الإلكتروني لمصلحة الضرائب المصرية).

أولاً: مدى فعالية المنظومة الضريبية في الجانب الاقتصادي

حرص المشرِّع المصري بالقانون رقم 91 لسنة 2005، فيما يتعلق بالجانب الاقتصادي، على تشجيع بعض الأنشطة الإنتاجية بمنح مزايا ضريبية متنوعة على أنشطة بعينها؛ وذلك بغية تعزيز النشاط الاقتصادي ودفع عجلة التنمية والقضاء على البطالة، ويظهر ذلك جلياً على النحو التالي:

- تشجيع التوسُّع في الأنشطة والأعمال لأغراض الزراعة؛ وذلك باستبعاد أرباح تأجير الآلات والمعدات الزراعية وملحقاتها للضريبة، بالإضافة إلى الإعفاءات التي نصت عليها المادة 43، وذلك بإعفاء إيرادات النشاط الزراعي عدا الخاضعة للضريبة، وكذلك إعفاء إيرادات المساحات المزروعة في الأراضي الصحراوية لمدة عشر سنوات.

وقد أوردت المادة 31 من ذات القانون بعض الإعفاءات على عدة إيرادات عن النشاط

التجاري والصناعي، وذلك على النحو التالي:

- أرباح منشآت استصلاح واستزراع الأراضي: ويهدف المشرِّع من منح هذا النشاط إعفاءً زمنياً قدره عشر سنوات إلى تشجيع إقبال رؤوس الأموال على استصلاح الأراضي غير المنتجة أو استزراعها للتوسع في مساحة الرقعة الزراعية، ومن ثمَّ زيادة معدلات التنمية الاقتصادية وزيادة الناتج القومي لمواجهة احتياجات الزيادة المطردة في السكان.
- تشجيع قطاع الإنتاج الداجني وتربية النحل وحظائر تربية المواشي وتسمينها ومشروعات مصايد ومزارع الأسماك وأرباح مشروعات مراكب الصيد: وذلك بمنح تلك المشروعات إعفاءً زمنياً قدره عشر سنوات.

- إعفاء العوائد التي يحصل عليها الأشخاص الطبيعيون عن الودائع وحسابات التوفير بالبنوك المسجلة بمصر وشهادات الاستثمار والادخار والإيداع التي تُصدرها تلك البنوك، وعن الودائع وحسابات التوفير في صناديق البريد، وعن الأوراق المالية وشهادات الإيداع التي يُصدرها البنك المركزي.
 - إعفاء المشرّع ناتج تعامل الأشخاص الطبيعيين عن الاستثمار في الأوراق المالية المختلفة المقيدة بالبورصة المصرية مهما بلغت قيمة هذا الناتج.
 - إعفاء ما يحصل عليه الأشخاص الطبيعيون نظير استثماراتهم في السندات وصكوك التمويل التي تصدرها شركات الأموال أو الدولة، المقيدة في البورصة المصرية، وكذلك التوزيعات التي يحصلون عليها نظير مساهمتهم أو مشاركتهم في رأس مال شركات الأموال وشركات الأشخاص، وكذلك نظير استثماراتهم في صكوك الاستثمار التي تُصدرها صناديق الاستثمار.
 - أبقى المشرّع الأرباح التي تتحقق من المشروعات الجديدة المنشأة بتمويل من الصندوق الاجتماعي للتنمية في حدود نسبة هذا التمويل لمدة خمس سنوات من تاريخ مزاولة النشاط أو بداية الإنتاج.
- وقد حرص المشرع بمواد هذا القانون على تشجيع عمليات الإحلال والتطوير التكنولوجي، التي تؤثر بطبيعة الحال على رفع الإنتاجية وزيادة القدرة التنافسية للمنتج المحلي، وذلك من خلال تنظيم ما يُسمى بالإهلاكات بصورة سليمة؛ مما يساعد المنشآت على استرداد قيمة الاستثمارات بشكل أسرع، ليساعد على تطوير التقنيات والألات المستخدمة.
- وفي سياق ذلك، أوردت المادة 50 من ذات القانون مجموعة من الإعفاءات على الأشخاص الاعتبارية، ومنها إعفاءات نص عليها المشرّع بشكل مطلق؛ ومنها ما هو مؤقت، وذلك على النحو التالي:

• مجموعة الإعفاءات المطلقة

- الوزارات والمصالح الحكومية.
- المنشآت التعليمية الخاضعة لإشراف الدولة التي لا تستهدف أساسًا الحصول على الربح.
- الجمعيات والمؤسسات الأهلية المنشأة طبقًا لأحكام المؤسسات والجمعيات الأهلية.

- الجهات التي لا تستهدف الربح وتباشر أنشطة ذات طبيعة اجتماعية أو علمية أو رياضية أو ثقافية.
- أرباح صناديق التأمين الخاصة.
- المنظمات الدولية وهيئات التعاون الفني وممثلوها.
- أرباح وتوزيعات صناديق الاستثمار وعائد السندات النقدية في الجداول الرسمية ببورصة الأوراق المالية.
- ناتج التعامل في الأوراق المالية.
- عوائد الأوراق المالية وشهادات الإيداع التي يُصدرها البنك المركزي.
- التوزيعات والأرباح والحصص التي تحصّل عليه أشخاص اعتبارية مقيّمة مقابل مساهمتها في أشخاص اعتبارية مقيّمة أخرى.

• مجموعة الإعفاءات المقيّدة والمحدّدة المدة

- أ. أرباح شركات استصلاح أو استزراع الأراضي (10 سنوات من بداية النشاط)
- ب. أرباح شركات الإنتاج الداجني وتربية النحل وحظائر تربية المواشي أو تسمينها وشركات مصايد ومزارع الأسماك (10 سنوات من بداية النشاط)

ثانيًا: مدى فعالية المنظومة الضريبية في الجانب الاجتماعي

تقرض الضرائب أساسًا على الفئات الميسورة والقادرة، ثم يُعاد توزيعها مرة ثانية من خلال الأدوات الأخرى للسياسة المالية، كالدعم والإنفاق العام على المرافق الأساسية والتعليم والصحة وغيرها، لصالح المجتمع بجميع طوائفه وفئاته الاجتماعية، مع إعطاء الأولوية للفقراء ومحدودي الدخل. وبمعنى آخر، فإن المخاطب بهذا القانون، من ناحية فرض الضريبة، هم أصحاب الدخل الأعلى، أما محدودو الدخل فهم غير مخاطبين به بهذا المعنى، بل سيستفيدون من هذا القانون بطريقة غير مباشرة؛ وذلك من خلال الزيادة المتوقعة في النمو الاقتصادي وزيادة معدلات التشغيل من جانب، والاستفادة من الإنفاق العام على الدعم والخدمات الأساسية، إضافةً إلى الاستفادة من الإعفاء الضريبي نتيجة لرفع حد الإعفاء وتوسيع الشرائح الضريبية.

• زيادة دخول الأفراد وتعزيز العدالة الضريبية

وذلك عن طريق التخفيف من الأعباء الضريبية عن كاهل الممولين عمومًا والموظفين على وجه الخصوص، وتوسيع القاعدة الضريبية عن طريق تقرير شريحة معفاة من الخضوع للضريبة مع المساواة بين الرجل والمرأة. ووضع قيمة أخرى للإعفاء الشخصي، وذلك وفق التعديلات التي جرت على القانون على النحو المبين في الجدول (1-4):

الجدول (1-4)

| سنة إقرار الإعفاء والقانون المنظم | الشريحة المعفاة | الإعفاء الشخصي للممول | إجمالي حد الإعفاء |
|---|-----------------|-----------------------|-------------------|
| القانون رقم 91 لسنة 2005 | 5000 ج.م | 4000 ج.م | 9000 ج.م |
| القانون رقم 11 لسنة 2013 ⁽⁴⁾ | 5000 ج.م | 7000 ج.م | 12000 ج.م |
| القانون رقم 96 لسنة 2015 ⁽⁵⁾ | 6500 ج.م | 7000 ج.م | 13500 ج.م |

يوضح لنا الجدول (1-4) رغبة المشرع في رفع الحد الأدنى لدخول الأفراد، وذلك بزيادة الإعفاءات الممنوحة، إلا أن تلك الإعفاءات للأسف الشديد لا توتي ثمارها نتيجة تقلبات الأسعار وزيادتها المستمرة وتغيير سعر الصرف وقرارات تعويم العملة الوطنية؛ مما جعل مجلس النواب الحالي يقترح على الحكومة رفع الحد الأدنى للإعفاء الضريبي على الدخل السنوي للأفراد من 13500 جنيه إلى 24000 ألف جنيه سنويًا (منشور بجريدة اليوم السابع، 2017).

• علاج بعض المسائل الهامة ذات الأبعاد الاجتماعية

اعتبر المشرع بالقانون بعض المصروفات ذات البعد الاجتماعي للمنشأة من التكاليف الواجبة الخصم، وذلك بموجب المادة 23 من ذات القانون، وذلك على النحو التالي:

- أقساط التأمين الاجتماعي المقررة على صاحب المنشأة لصالح العاملين ولصالحه، التي يتم
- أدائها للهيئة القومية للتأمين الاجتماعي.
- المبالغ التي تستقطعها المنشآت سنويًا من أموالها أو أرباحها لحساب الصناديق الخاصة للتوفير أو الادخار أو المعاش.

(4) القانون رقم 11 لسنة 2013 بشأن تعديل بعض أحكام قانون الضريبة على الدخل - الجريدة الرسمية - العدد 20 مكرر - الصادرة بتاريخ 2013/5/18 - السنة السادسة والخمسون.

(5) القانون رقم 96 لسنة 2015 بشأن تعديل أحكام قانون الضريبة على الدخل - الجريدة الرسمية - العدد 34 تابع - الصادرة بتاريخ 2015/8/20 - السنة الثامنة والخمسون.

- وقد شجع المشرع الممولين على المشاركة المجتمعية، وذلك من خلال جعل التبرع لوحدات الجهاز الإداري للدولة من التكاليف الواجبة الخصم، شريطة أن يكون التبرع بصورة نقدية؛ حيث يسمح بخصمه أيًا كانت قيمته، وسواء أكانت نتيجة أعمال الممول ربحًا أو خسارة.
 - وتأكيدًا على مبدأ المشاركة المجتمعية وبث روح التكافل والرعاية، أدرج المشرع التبرعات والإعانات المدفوعة للجمعيات والمؤسسات الأهلية المصرية من التكاليف أيضًا الواجبة الخصم، بالإضافة إلى التبرعات لدور العلم والمستشفيات الخاضعة للإشراف الحكومي ومؤسسات البحث العلمي المصرية، على ألا يتجاوز حجم هذه التبرعات نسبة 10% من إجمالي دخل الممول.
 - وقد نصت المادة 36 من القانون على إعفاء بعض الجهات من أداء الضريبة لخدمة الأغراض الاجتماعية والتعليمية:
 - المنشآت التعليمية الخاضعة لإشراف الحكومة أو لإشراف الأشخاص الاعتبارية العامة أو لإشراف القطاع العام أو قطاع الأعمال العام.
 - إيرادات تأليف وترجمة الكتب والمقالات الدينية والعلمية والثقافية والأدبية عدا ما يكون ناتجًا عن بيع المؤلف أو الترجمة لإخراجه في صورة مرئية أو ضوئية.
 - إيرادات أعضاء هيئة التدريس بالجامعات والمعاهد وغيرهم عن مؤلفاتهم ومصنّفاتهم التي تُطبع لتوزيعها على الطلاب وفقًا للنظم والأسعار التي تضعها الجامعات والمعاهد.
 - إيرادات أعضاء نقابة الفنانين التشكيليين من إنتاج مصنّفات التصوير والنحت والحفر.
 - إيرادات أصحاب المهن الحرة المقيدون كأعضاء عاملين في نقابات مهنية في مجال تخصصهم، وذلك لمدة ثلاث سنوات من تاريخ مزاوله المهنة الحرة.
- أهداف التنمية الاقتصادية والقانون رقم 67 لسنة 2016م الخاص بالضريبة على القيمة المضافة**
- قانون القيمة المضافة ليس جديدًا، بل هو امتدادٌ طبيعي لضريبة المبيعات والأهداف المالية لضريبة القيمة المضافة، وتتمثل في زيادة الحصيلة الضريبة، بما يسهم في سد العجز بالموازنة العامة للدولة، وتخفيف عمليات الاقتراض من الخارج لسد ذلك العجز. وقد راعى قانون القيمة المضافة البُعد الاجتماعي؛ حيث تم إعفاء جميع السلع الأساسية لمحدودي الدخل، التي تضمّنت كذلك السلع المتعلقة بذوي الاحتياجات الخاصة، والأدوية، وألبان الأطفال، بالإضافة إلى إعفاء جميع الخدمات الأساسية

لمحدودي الدخل. وقد بلغ عدد السلع والخدمات المعفاة من الضريبة على القيمة المضافة نحو 57 مجموعة.

فهناك عدد من السلع المعفاة من ضريبة القيمة المضافة تشمل 32 مجموعة سلعية تقريباً، ومنها جميع أنواع ألبان الأطفال وكل منتجات صناعة الألبان، ومستحضرات تغذية الأطفال، والبيض والزيتون النباتية الخاصة بالطعام، والشاي والسكر والبن ومنتجات المطاحن، وجميع أنواع الخبز والمكرونات المصنّعة من الدقيق، والحيوانات والأسماك والطيور، سواء تم تداولها حية أو مذبوحة طازجة أو مجمّدة. وسيتم إعفاء جميع المأكولات التي تصنّع أو تُباع للمستهلك النهائي مباشرةً من خلال المطاعم والمحال غير السياحية.

بالإضافة إلى إعفاء البترول الخام والغاز الطبيعي وغاز البوتاجاز والمواد الطبيعية مثل منتجات المناجم والمحاجر ما دامت بحالتها الطبيعية، وإنتاج وبيع ونقل واستهلاك الكهرباء وإنتاج وتقية وتحلية ونقل المياه.

أما عن الخدمات المعفاة، فهناك بعض الخدمات تم إعفاؤها من هذه الضريبة، تتمثل في 20 مجموعة من الخدمات، منها العمليات المصرفية التي تقتصر مباشرتها قانوناً على البنوك وخدمات صندوق توفير البريد والخدمات المالية غير المصرفية الخاضعة لإشراف ورقابة الهيئة العامة للرقابة المالية، ومنها خدمات التأجير التمويلي، بجانب خدمات التعليم والتدريب والبحث العلمي، وخدمات استزراع واستنبات ورعاية الأرض والمحاصيل وعمليات الحصاد وتوريد العمالة الزراعية، والخدمات غير التجارية التي تؤديها المؤسسات غير الهادفة للربح، واشتراكات النقابات والهيئات الأهلية لرعاية الشباب والرياضة.

بالإضافة إلى خدمات التعليم الحكومي والبحث العلمي، وخدمات المستشفيات الحكومية والتأمين الصحي، والخدمات الطبية التي تقدّمها المراكز الطبية "المستوصف"، والجمعيات الخيرية التي لا تهدف لتحقيق الربح معفاة من ضريبة القيمة المضافة، وكذلك الكتب والمجلات والصحف معفاة من الضريبة.

وإعفاء خدمات المستشفيات الحكومية والتأمين الصحي والخدمات الطبية التي تقدّمها المستوصفات، والجمعيات الخيرية التي لا تهدف إلى تحقيق الربح⁽⁶⁾.

4-2-3 الإصلاحات الضريبية ومساهمتها في تحقيق أهداف التنمية الاقتصادية

تبنت مصر مجموعة من حزم الإصلاح على منظومتها الضريبية؛ مما ساعد في دعم جانب الإيرادات في موازنتها العامة ومن ثم زيادة حجم الإيرادات الضريبية زيادةً متواترة وملحوظة؛ حيث يُعد هذا الإيراد الهام مصدرًا رئيسيًا من مصادر تمويل الخزانة العامة، ونتيجة لذلك يُعد مصدرًا مستدامًا لتمويل عمليات التنمية والنمو الاقتصادي بمصر، بالإضافة إلى كون هذا الإيراد مساهمًا رئيسيًا في دعم قضايا العدالة الاجتماعية.

ومن هذه الإجراءات وحزم الإصلاحات الضريبية، تبنت مصر مجموعة كبيرة، وذلك على النحو التالي:

أهم ملامح الإصلاح الضريبي

• في مجال الضريبة على الدخل

مراجعة قانون ضريبة الدخل وزيادة العدالة الضريبية من خلال توزيع الأعباء على أصحاب الدخل المرتفعة، وبناءً عليه، تمت زيادة تصاعدية الضريبة وتوسيع القاعدة الضريبية. فرض ضريبة جديدة مؤقتة⁽⁷⁾؛ حيث كان من المقرر أن تكون لمدة ثلاث سنوات بنسبة 5% على الشركات والأفراد الذين يزيد دخلهم عن مليون جنيه، إلا أنه تم التراجع عن تلك الفترة لتصبح سنة ضريبية واحدة عن 2015 فقط، ولم تطبق بعد ذلك، وكان من المقرر أيضًا إخضاع بعض الأنشطة الاقتصادية غير المؤثرة على الفقراء، التي كانت معفاة مثل توزيعات أرباح الأسهم والأرباح الرأسمالية في البورصة للضريبة بنسبة 10%؛ حيث صدر لها قانون بالفعل⁽⁸⁾، إلا أنه نظرًا للظروف السياسية والاقتصادية تم وقف هذه الضريبة لمدة عامين تبدأ من 17 مايو 2015⁽⁹⁾.

(6) القانون رقم 67 لسنة 2016 الخاص بإصدار قانون الضريبة على القيمة المضافة - الجريدة الرسمية - العدد 35 مكرر ج - الصادرة بتاريخ 2016/9/7 - السنة التاسعة والخمسون.

(7) القانون رقم 44 لسنة 2014 الخاص بفرض ضريبة مؤقتة على الدخل - الجريدة الرسمية - العدد 22 مكرر ج - الصادرة بتاريخ 2014/6/4 - السنة السابعة والخمسون

(8) القانون رقم 53 لسنة 2014 بشأن تعديل أحكام قانون الضريبة على الدخل - الجريدة الرسمية - العدد 26 مكرر أ - الصادرة بتاريخ 2014/6/30

(9) القانون رقم 96 لسنة 2015 بشأن تعديل أحكام قانون الضريبة على الدخل - الجريدة الرسمية - العدد 34 تابع - الصادرة بتاريخ 2015/8/20 - السنة الثامنة والخمسون.

• في مجال الضريبة على القيمة المضافة

استبدلت بضرريبة المبيعات هذه الضريبة؛ حيث تتميز الأخيرة بـ:

- توسيع القاعدة الضريبية وتعزيز عدالة النظام الضريبي.
- ضمان بيئة أفضل للاستثمار من خلال اتباع النظم العالمية المتبعة في هذا النوع من الضريبة، ومن ذلك إزالة التشوهات من خلال توحيد سعر الضريبة والتوسع في خصم الضرائب على المدخلات غير المباشرة بجانب المدخلات المباشرة وسرعة رد الضريبة.
- توفير الحماية لمحدودي الدخل من خلال عدم زيادة الأعباء على الاحتياجات اليومية الأساسية للمواطنين، وذلك بوضع قائمة واسعة من المنتجات الأساسية المعفاة ذات المعايير الاقتصادية والاجتماعية.
- تشجيع المنشآت الصغيرة والمتناهية الصغر للدخول في المنظومة الضريبية وتحفيز الاقتصاد غير الرسمي للانضمام إلى المنظومة الرسمية.
- إنشاء قاعدة بيانات كاملة تشمل جميع البيانات والمعلومات عن الممولين، تُمكن من عملية الحصر الضريبي ومكافحة التهرب الضريبي.

• في مجال رفع كفاءة وتطوير أداء الإدارة الضريبية

- تحديث وتطوير نُظم المعلومات من خلال الربط بين المصالح الإيرادية، ونظم الفحص، والتحصيل الإلكتروني.
- توسيع القاعدة الضريبية وتحسين أداء الحصيلة من بعض الأنشطة، وفي مقدمتها الضرائب على المهن الحرة، والضرائب المرتبطة بالقطاع المالي.
- تعزيز القدرات للعاملين بالإدارة الضريبية من خلال التدريب، وبناء قدرات الكوادر العاملة بالإدارة الضريبية.
- وضع آليات للتصالح الضريبي بهدف تصفية المنازعات مع الممولين وسرعة تحديد مراكزهم الضريبية.

• في مجال مكافحة التهرب الضريبي

- تفعيل اتفاقيات تجنّب الازدواج الضريبي ومراقبة تطبيقها جيدًا بشكل يصعب من محاولة التهرب من استغلال نصوصها.

- تفعيل مبادئ وتسعير المعاملات والسعر المحايد.
- تبادل المعلومات مع الدول المعنية.
- في مجال إصلاحات المنظومة الجمركية
 - العمل على جعل التشريعات الجمركية تقوم على تيسير الإجراءات لخفض التكلفة والوقت أمام المستوردين وحماية الصناعات الوطنية، وكذلك تغليظ العقوبات للمتهربين جمركياً، بالإضافة إلى تطوير تلك المنظومة لجعلها مواكبة لتطورات العصر.
- في مجال الضرائب العقارية
 - تطوير نظم المعلومات كالحصر العقاري الرقمي ونظم الفحص والتعامل مع المواطنين.
 - استخدام نصف الحصيلة المتوقع الحصول عليها لتطوير العشوائيات والمحليات طبقاً للقانون.
 - العمل على وضع حد إعفاء عادل يحمي الفقراء وأصحاب الدخل المنخفضة من أعباء الضريبة وجعل هذا الحد قابل للتعديل والتحديث طبقاً للتغيرات الاقتصادية المستحدثة.

مؤشرات الإصلاح الضريبي وأثره على التنمية الاقتصادية

نجحت مصر في عام 2014 في اجتذاب استثمارات أجنبية مباشرة قيمتها 6.9 مليارات دولار، وذلك حسب تقديرات UNCTAD، تمثل ما نسبته نحو 17.3% من الإجمالي العربي لنفس العام، كما بلغت أرصدة الاستثمارات الأجنبية المباشرة الواردة إلى مصر بنهاية عام 2015 نحو 94.3 مليار دولار، تمثل 11.6% من الإجمالي العربي خلال تلك الفترة، أما عن حجم الصادرات والواردات فقد بلغت الصادرات نحو 20.1 مليار دولار، فيما بلغت وارداتها أكثر من 63.1 مليار دولار (مناخ الاستثمار في الدول العربية "مؤشر ضمان جاذبية الاستثمار"، 2016).

وتؤكد بيانات الجدول (4-2) على تطور حجم ميزانية الدولة، وخاصة فيما يتعلق بمعدل النمو الحقيقي للناتج المحلي الإجمالي من 2.2% عام 2014 إلى 4.3% عام 2017، وكذلك الانخفاض الطفيف في معدل التضخم وفقاً للرقم القياسي العام لأسعار المستهلكين؛ حيث أكد ذلك التحليل الشهري للتضخم الصادر عن البنك المركزي المصري؛ فأكد على تراجع معدل التضخم العام الشهري في مارس 2017 ليسجل 1.95% مقارنةً بـ 2.63% في فبراير، ومن ثمَّ فقد سجَّل المعدل السنوي للتضخم العام 30.91% في مارس 2017 مقابل 30.25% في فبراير، وإنَّ الارتقاع العام

في الأسعار خلال شهر نوفمبر 2016 قد أعقبه انخفاض تدريجي في عدد البنود التي شهدت ارتفاعاً في أسعارها لتسجل 9.6% من بنود سلة الرقم القياسي للأسعار في مارس 2017، وهي الأقل منذ يناير 2016 (التحليل الشهري للتضخم "معدل التضخم : العام والأساسي"، 2017).
كما يلاحظ أيضاً انخفاض معدل البطالة من 13.4% عام 2014 إلى 12.3 عام 2017، وإن دَلَّ ذلك فإنما يدل على عزم الدولة المصرية على ركب التطور وطريق الإصلاح، خاصة فيما يتعلق بالسياسات المالية والضريبية؛ لما لها الأثر الأكبر في دعم هذه الأرقام والإحصائيات.

جدول (4-2)

الأداء العام في مصر ومؤشر ضمان وجذب الاستثمارات

| معلومات: | الوحدة | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|---|-------------|---------|---------|------|------|
| الناتج المحلي الإجمالي | مليار دولار | 301.4 | 330.8 | -- | -- |
| معدل النمو الحقيقي للناتج المحلي الإجمالي | % | 2.2 | 4.2 | 3.3 | 4.3 |
| الناتج المحلي الإجمالي للفرد | دولار | 3,476.3 | 3,740.2 | -- | -- |
| التضخم (متوسط أسعار المستهلك) | % | 10.1 | 11.0 | 9.6 | 9.5 |
| إجمالي الإنفاق الحكومي % من الناتج المحلي | % | 36.7 | 33.4 | 33.2 | 32.6 |
| ميزان الحساب الجاري | مليار دولار | -2.4 | -12.2 | -- | -- |
| ميزان الحساب الجاري % من الناتج المحلي | % | -0.8 | -3.7 | -5.3 | -5.3 |
| إجمالي الصادرات (بمع وخدمات) | مليار دولار | 43.6 | 43.9 | 38.1 | 40.0 |
| إجمالي الواردات (بمع وخدمات) | مليار دولار | 69.0 | 71.9 | 70.6 | 73.0 |
| إجمالي الاحتياطيات الرسمية | مليار دولار | 16.3 | 19.5 | 18.3 | 18.9 |
| عدد شهور الواردات التي تعطيها الاحتياطيات | عدد الشهور | 2.8 | 3.3 | 3.1 | 3.1 |
| الدين الخارجي الإجمالي % من الناتج المحلي | % | 15.2 | 14.5 | 18.2 | 19.9 |
| عدد السكان | مليون نسمة | 86.7 | 88.4 | 90.2 | 92.0 |
| معدل البطالة % من إجمالي القوة العاملة | % | 13.4 | 12.9 | 13.0 | 12.4 |

(المصدر: صندوق النقد الدولي (IMF))

| الاستثمار الأجنبي المباشر | الوحدة | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
|---------------------------|-------------|----------|----------|----------|----------|
| التدفقات | | | | | |
| الواردة | مليون دولار | 6,031.0 | 4,256.0 | 4,612.0 | 6,885.0 |
| الصادرة | مليون دولار | 211.1 | 301.0 | 252.7 | 181.7 |
| الأرصدة | | | | | |
| الواردة | مليون دولار | 78,643.0 | 82,893.0 | 87,485.0 | 94,266.0 |
| الصادرة | مليون دولار | 6,995.0 | 7,296.0 | 7,549.0 | 7,731.0 |

(المصدر: مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية (UNCTAD))

المصدر: المؤسسة العربية لضمان الاستثمار وائتمان الصادرات - مؤشر جاذبية الاستثمار - 2016 - ص 172.

أما فيما يتعلق بالبطالة (Resolutions adopted by the International Labour Conference at its 101th Session, June 2012, p. 5)، فقد تم التأكيد على أهمية دور التشريعات الضريبية في معالجة مسألة البطالة واستحداث الوظائف في مؤتمر العمل الدولي في دورته

الواحدة بعد المائة المنعقد في جنيف عام 2012؛ حيث تم التأكيد على ضرورة ترويج سياسات الاقتصاد الكلى المواتية للعمالة والحوافز الضريبية التي من شأنها دعم الطلب الإجمالي الأقوى وزيادة الاستثمار المنتج الذي يحسّن القدرة على استحداث تلك الوظائف وضمان عملية التمويل المستدام. أما عن توظيف ذلك، فقد بلغ عدد مشروعات الاستثمار الأجنبي المباشر في مصر نحو 795 مشروعًا يتم تنفيذها من خلال 579 شركة عربية وأجنبية. وتشير التقديرات إلى أن التكلفة الاستثمارية الإجمالية لتلك المشروعات بلغت نحو 129.3 مليار دولار، وتوظّف من خلالها أكثر من 215.3 ألف عامل بعام 2015، كما هو موضح في الجدول (3-4).

جدول (3-4)

تطور حجم التشغيل تبعًا لحجم الاستثمارات

| العام | عدد المشروعات | التكلفة (مليون دولار) | عدد الوظائف | عدد الشركات |
|----------|---------------|-----------------------|-------------|-------------|
| 2003 | 43 | 4,199.4 | 14,338 | 41 |
| 2004 | 35 | 1,598.0 | 7,178 | 34 |
| 2005 | 47 | 11,947.1 | 16,982 | 45 |
| 2006 | 56 | 11,012.2 | 23,436 | 50 |
| 2007 | 54 | 11,863.6 | 13,635 | 52 |
| 2008 | 84 | 10,147.5 | 29,225 | 78 |
| 2009 | 108 | 18,473.9 | 21,688 | 76 |
| 2010 | 79 | 9,499.8 | 19,011 | 69 |
| 2011 | 54 | 5,417.0 | 13,163 | 50 |
| 2012 | 62 | 9,124.7 | 14,878 | 49 |
| 2013 | 48 | 3,196.7 | 6,107 | 41 |
| 2014 | 59 | 18,174.8 | 22,823 | 46 |
| 2015 | 66 | 14,636.2 | 12,835 | 45 |
| الإجمالي | 795 | 129,291 | 215,299 | 579 |

المصدر: المؤسسة العربية لضمان الاستثمار وائتمان الصادرات - مؤشر جاذبية الاستثمار - 2016 - ص 171.

أما الحديث عن تطور حجم الحصيلة الضريبية بجميع أنواعها وأنماطها، فمن الواضح وفقًا للجدول (4-4) زيادة تلك الإيرادات نتيجة انتهاء الدولة نهج الإصلاح داخل تلك المنظومة، وإصدار مجموعة من التشريعات التي سمحت بزيادة هذا الإيراد؛ فقد بلغ حجم الإيرادات الضريبية بموازنة عام

2017/2016 نحو 433.300 مليار جنيه؛ أي ما يقارب نحو 65% من إجمالي حجم الإيرادات العامة في الدولة، التي بلغت نحو 699.8 مليار جنيه، مقارنةً بـ 364.290 مليار جنيه بموازنة 2015/2014، كما هو موضح في الجدول (4-4).

جدول (4-4)

تطور حجم الإيرادات الضريبية خلال الفترة (2015/2014) - (2017/2016)

| إجمالي الإيرادات العامة للدولة موازنة 2017/2016 | إجمالي الإيرادات العامة للدولة موازنة 2016/2015 | إجمالي الإيرادات العامة للدولة موازنة 2015/2014 | |
|---|---|---|------------------------------------|
| 433.300 | 422.427 | 364.290 | إجمالي الإيرادات الضريبية |
| (بنسبة 64% من إجمالي الإيرادات) | (بنسبة 67% من إجمالي الإيرادات) | (بنسبة 66% من إجمالي الإيرادات) | ومنهما: |
| 150.465 | 213.513 | 25.797 | - الضرائب على الدخل (مرتبات ودمغة) |
| | | 54.259 | - من هيئة البترول والشريك الأجنبي |
| 29.548 | 27.401 | 20.694 | - الضرائب الجمركية |
| 2.649 | 3.571 | 3.909 | - الضرائب العقارية |
| 201.178 | 159.845 | 118.487 | - الضرائب على المبيعات |
| 236.456 | 199.850 | 184.342 | إجمالي الإيرادات غير الضريبية |
| | | | ومنهما: |
| 13.950 | 29.020 | 42.749 | - من هيئة البترول |
| 23.286 | 19.692 | 19.189 | - من قناة السويس |
| 29.244 | 34.357 | 22.826 | - من البنك المركزي |
| 9.704 | 10.582 | 4.302 | - الهيئات الاقتصادية |
| 669.756 | 622.277 | 548.632 | إجمالي الإيرادات العامة |

(بالمليون جنيه)

المصدر: وزارة المالية العامة:

<http://www.mof.gov.eg/arabic/pages/mizania%20mowten.aspx>

وعلى الرغم من ملاحظة ازدياد حجم الإيرادات الضريبية عامًا بعد عام، وذلك نتيجة طبيعة الإجراءات الإصلاحية للدولة، فإن الوقت ما زال مبكرًا للحديث عن تحقيق أهداف التنمية الاقتصادية بأبعادها المختلفة بشكل كامل؛ حيث تواجه الدولة العديد من التحديات الإصلاحية التي تقف عائقًا أمام أي إصلاحات ترغب الدولة في تحقيقها والوصول إليها، فعلى الدولة أن تعي جيدًا أهمية منظومة التشريعات الضريبية؛ لِمَا لهذا الإصلاح من أثر بالغ في دعم ميزانيات الدول، خاصة بعد تراجع وانخفاض معدلات إنتاج النفط في بعض دول الجوار؛ حيث باتت تلك الدول تبحث جديًا عن مؤرد

مستدام لدعم ميزانياتها ماليًا، وخاصة إعادة النظر في وضع منظومات ضريبية لها تضمن معها إيراداتًا متجددًا ومستدامًا.

4-5 النتائج والتوصيات

4-5-1 النتائج

تناول البحث أهمية السياسات الضريبية في تحقيق التنمية الاقتصادية وجميع جوانبها وأهدافها، ولن يتحقق هذا الهدف إلا بتدخل الدولة بوضع آليات ضريبية تسمح بأداء وظيفتها التنموية على أكمل وجه.

وفي استهلال البحث تحدّثنا عن مدى فعالية المنظومة الضريبية في تحقيق أهداف وأبعاد التنمية الاقتصادية من حيث الجانب الاقتصادي والدور الاجتماعي، وأيضًا مواجهة التلوث البيئي، ثم بعد ذلك انتهى البحث بدور التشريعات والمنظومة الضريبية المصرية في تحقيق أهداف التنمية الاقتصادية من حيث مدى ملاءمة هذه المنظومة لتحقيق ذلك، بالإضافة إلى طرح أمثلة من التشريعات الضريبية لإثبات أن الدولة المصرية مستمرة في عملية الإصلاح والتطوير، وعازمة على المضي قدمًا نحو تحقيق هذه التنمية، وعرض بعض الأرقام التي تُترجم مدى تطور وإصلاح تلك المنظومة، وهو ما انعكس إيجابيًا على بنود موازنة الدولة ماليًا.

وقد توضّحت لنا حقيقة أن ما يواجهه الدولة من أزمات متتالية وتحديات قوية متمثّل في ضعف إنتاجها المحلي، بالإضافة إلى اختلال موازينها الاقتصادية والمشكلات الاقتصادية الأخرى كالتضخم والبطالة، وأيضًا ما يواجهه نظامنا البيئي من تحديات، وقد تساهم التشريعات والمنظومة الضريبية في إيجاد الحل الأمثل لتلك المشكلات، وأصبح لزامًا على الدول ألا تقف ثابتة الخصى دون حراك يتسم بالجدية والسرعة في وضع نظامها المالي والضريبي محل تطوير وتحديث مستمر ليوكب المستجدات العالمية؛ وذلك أملًا في تحقيق أهداف التنمية الاقتصادية لتوفّر بعد ذلك مناخًا تنمويًا ذا صفات مستدامة مرغوب تفعيلها وتنفيذها.

4-5-2 التوصيات

وقد خلص البحث إلى بعض النتائج الهامة ونقدم على ضوءها التوصيات التالية:

أولاً: تجدر الاستفادة من أدوات المنظومة الضريبية في مصر كأدوات هامة ومؤثرة على حجم إيرادات الدولة واستدامتها مما يدعم أهداف وأبعاد تنمية مستدامة.

ثانيًا: إن إمكانية توظيف السياسات الضريبية كأداة في تحقيق التنمية الاقتصادية بأبعادها المختلفة، مرهون بمدى قدرة الدولة على تغيير وتعديل هذه الأنظمة لجعلها قابلة للتطبيق.

ثالثًا: على الدولة المصرية أن تعي جيدًا أهمية متابعة عملية إصلاح المنظومة الضريبية؛ لِمَا لها من دور هام في تحريك الموازنة العامة وتعظيم مواردها المالية، والعمل على تطويع التشريعات المتعلقة بالمنظومة الضريبية من أجل جني ثمار هذه المنظومة، وضخ الإيرادات التي ستسمح للدولة بإجراء تعديلات تمكّنها من المضي قدمًا على خطى التنمية الاقتصادية بأبعادها الاقتصادية والاجتماعية.

رابعًا: في ظل ما تشهده مصر من ظواهر خطيرة للتلوث البيئي بأشكاله المختلفة، فعلى واضعي التشريعات الضريبية التفكير بجدية في فرض ضرائب خضراء أو بيئية على بعض الأنشطة التي تضر بالبيئة، وذلك للسماح لهذا الإيراد الجديد بالدخول ضمن منظومة العمل وتطويعه في خدمة ومعالجة الآثار البيئية الضارة؛ ممّا يجعل الدولة يومًا ما قادرة على تحقيق جميع أهداف التنمية الاقتصادية بركائزها وأبعادها المختلفة.

قائمة المراجع

أولًا: الكتب والمراجع العربية

- 1- إبراهيم، عز الدين. (2004). الوجيز في التشريع الضريبي المصري.
- 2- أبو السعود، محمد فوزي. (2002). الاقتصاد الكلي. الإسكندرية: قسم الاقتصاد - كلية التجارة - جامعة الإسكندرية.
- 3- أحمد، محمد عباس. (16، 8، 2013). للهيئة العامة للضرائب - وزارة المالية - العراق. تم الاسترداد من <http://tax.mof.gov.iq>: <http://tax.mof.gov.iq/ArticleShow.aspx?ID=20>
- 4- البطريق، يونس أحمد. (2004). السياسات الدولية في المالية العامة (الإصدار الطبعة الثانية). الإسكندرية: الدار الجامعية.
- 5- التوني، ناجي. (2003). سياسات الإصلاح الضريبي. سلسلة جسر التنمية - المعهد العربي للتخطيط، المجلد الثاني - العدد 13، 6:7. تم الاسترداد من http://www.arab-api.org/images/publication/pdfs/104/104_develop_bridge13.pdf
- 6- الجوراني، عدنان فرحان. (18 ديسمبر، 2011). الإصلاح الضريبي "المفهوم والأسباب والأهداف". (موقع الحوار المتمدن، المحرر) تم الاسترداد من <http://www.ahewar.org/debat/show.art.asp?aid=287956>
- 7- الرفاعي، محمد عبدالله. (29 مارس، 2011). معوقات بيانات قياس الفقر. تم الاسترداد من <https://groups.google.com/g/fayad61/c/TeNkzju-BOY>
- 8- السريتي، السيد محمد؛ آخرون. (2009). الاقتصاد الكلي. الإسكندرية: رؤية للطباعة والنشر.

- 9- السعد، صالح عبد الرحمن؛ البلوي، وديان محمد؛. (2016). فعالية استخدام الحوافز الضريبية في مكافحة التلوث البيئي في المملكة العربية السعودية. *مجلة الاقتصاد والادارة - جامعة الملك عبد العزيز*، 1/30، 1-37. doi:10.4197 / Econ.30-1.1
- 10- السعيد، عبدالله محمد. (1994). *التنمية في الوطن العربي*. ليبيا: دار الكتاب الحديث.
- 11- السيد، عاطف؛. (1999). *الجاء والعالم الثالث "دراسة تقييمية للجاء واستراتيجية الموجهة"*. الإسكندرية.
- 12- الشناوي، عمرو محمد. (2011). *تقويم الضريبة كأداة لسياسة حماية البيئة "دراسة حالة مصر"*. *مجلة البحوث القانونية والاقتصادية*، 49، 389-467.
- 13- الضريبة والتنمية. (24 مارس، 2015). تم الاسترداد من https://anibrass.blogspot.com.eg/2015/03/blog-post_17.html
- 14- المحجوب، أيمن رفعت؛. (2013). *لماذا الضرائب تصاعديّة نص دستوري*. القاهرة: جريدة الأهرام. تاريخ الاسترداد 12 أكتوبر، 2013، من <https://gate.ahram.org.eg/daily/News/970/4/236695>
- 15- المهاني، محمد خالد. (2003). *دور الضريبة في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية*. *مجلة جامعة دمشق*، المجلد 19 - العدد 2، 266:262. تم الاسترداد من <http://www.damascusuniversity.edu.sy/mag/law/old/economics/2003/19-2/mahaini.pdf>
- 16- باحنشل، أسامه محمد. (1999). *مقدمة في التحليل الاقتصادي الكلي*. المملكة العربية السعودية: جامعة الملك سعود.
- 17- بدوي، محمد عباس. (بلا تاريخ). *التحاسب عن الضريبة الموحدة "النشاط التجاري والصناعي، المهن غير التجارية، الثروة العقارية"*. الإسكندرية: كلية التجارة - جامعة الإسكندرية.
- 18- بكري، كامل؛ آخرون. (2000). *مبادئ الاقتصاد الكلي*. الإسكندرية: الدار الجامعية.
- 19- حنا، نعيم فهميم. (2003). *تقييم سياسة الحوافز الضريبية ودورها في جذب الاستثمارات الأجنبية "دراسة اقتصادية تجريبية مصر وسوريا"*. *الإستثمار والتنمية وتحديات القرن الحادي والعشرين*، 2، صفحة 257. الإسكندرية: كلية التجارة - جامعة الإسكندرية. تاريخ الاسترداد 13/11 سبتمبر، 2003
- 20- خوري، عصام؛ آخرون. (2007). *النظام الضريبي وأثره في الحد من التلوث البيئي*. *مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث*، المجلد 29 - العدد 1، 71.
- 21- دراز، حامد عبد المجيد. (2003). *النظم الضريبية*. الإسكندرية: الدار الجامعية.
- 22- دراز، حامد عبد المجيد. (2003). *مبادئ المالية العامة*. الإسكندرية: الدار الجامعية.
- 23- دراز، حامد عبد المجيد. (2004). *السياسات المالية*. الإسكندرية: الدار الجامعية.
- 24- رايم، تهامي. (بلا تاريخ). *توصيات الإصلاح الضريبي - الوكالة الأمريكية للتنمية الدولية*. العراق. تم الاسترداد من http://pdf.usaid.gov/pdf_docs/Pnadq061.pdf
- 25- رتيب، رايح. (1991). *الممول والإدارة الضريبية*. القاهرة: دار النهضة العربية.
- 26- رزق، ميراندا زغول. (1994). *تأثير نظم الحوافز والإعفاءات الضريبية على تحسين بيئة الإستثمار في مصر*. *مصر المعاصرة*، 437، 276.
- 27- زايد، فهد خليل. (2013). *فن إدارة الازمات الاقتصادية "العولمة وبداية الإنهيار"*. عمان: يافا للنشر.

- 28- زردق، أحمد عبد الرحيم. (1998). اقتصاديات المالية العامة "دراسة نظرية فقهيّة" الجزء الأول "تطور الإيرادات العامة في مصر" (المجلد الطبعة الأولى). القاهرة.
- 29- زنات، السعيد. (2016). دور الضرائب والرسوم البيئية في توجيه السلوك البيئي للمؤسسة الاقتصادية في الجزائر "دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية بالمسيلة" (المجلد رسالة ماجستير). الجزائر: كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير - جامعة محمد بوضياف - المسيلة. تم الاسترداد من these.univ-msila.dz/pmb/opac_css/doc_num.php?explnum_id=7
- 30- سارة، بوجمعة. (2016/2015). دور الضرائب البيئية في الحد من التلوث البيئي "دراسة حالة الجزائر وولاية بسكرة". الجزائر: كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير - جامعة محمد خضير.
- 31- سلام، محمد عبد النبي. (يوليو، 2014). فاعلية السياسة النقدية بين استهداف التضخم وإستهداف الناتج "الإختيار الأفضل". مصر المعاصرة، 515، 166.
- 32- شحاتة، إبراهيم. (1989). تشجيع الاستثمار الخاص المحلي والأجنبي في البلاد العربية. تأليف سعيد النجار (المحرر)، سياسات الإستثمار في البلاد العربية. الندوة الثالثة المشتركة بين الصندوق العربي للإنماء الاقتصادي وصندوق النقد الدولي والبنك الدولي، صفحة 231. الكويت: صندوق النقد العربي. تاريخ الاسترداد 13/11 ديسمبر، 1989
- 33- شحاتة، حسين حسين. (بلا تاريخ). معالجة المشكلات الضريبية في مصر في ضوء المنهج المالي الإسلامي. تم الاسترداد من دار المشورة: www.darelmashora.com
- 34- شحاتة، لؤي الحاج. (2007). تحديث وتطوير الإدارة الضريبية في لبنان. بيروت: OECD. تم الاسترداد من <http://www.oecd.org/mena/competitiveness/38472141.pdf>
- 35- شعيب، محمد محمود. (1995). تأثير الإعفاءات الضريبية على معدلات الإستثمار. مؤتمر إستراتيجية الإستثمار في مصر في ضوء تحديات المستقبل (صفحة 288). الزقازيق: كلية التجارة - جامعة الزقازيق.
- 36- شهرزاد، بن ساسي. (2012-2013). السياسة الجبائية ودورها في دعم الإستثمار. الجزائر: كلية الحقوق والعلوم السياسية - جامعة قاصدي مرياح - ورقلة. تم الاسترداد من https://bu.univ-ouargla.dz/master/pdf/Benssaci_Chahrazad.pdf?idmemoire=342
- 37- عتلم، باهر محمد; آخرون. (2002). اقتصاديات المالية العامة. جامعة القاهرة.
- 38- عثمان، سعيد عبد العزيز. (2000). النظم الضريبية "مدخل تحليل مقارن". الإسكندرية: كلية التجارة - جامعة الإسكندرية.
- 39- عثمان، سعيد عبد العزيز; آخرون. (2010). المالية العامة. دار فاروس العلمية.
- 40- عز، أحمد ماهر. (2001). التشريع الضريبي المصري.
- 41- عز، أحمد ماهر. (بلا تاريخ). أساسيات المالية العامة.
- 42- عطية، يوحنا نصحي. (2011). نموذج مقترح للقياس المحاسبي للتكاليف التلوثية لغرض تحديد الوعاء الضريبي لتحقيق أهداف التنمية المستدامة في مصر "دراسة نظرية تطبيقية". تم الاسترداد من https://taxaccountingaudit.blogspot.com/eg/2015/07/blog-post_45.html

- 43- علي، عماد أحمد. (1998). دور النظام الضريبي في دعم وتحقيق التنمية الاجتماعية والاقتصادية. المؤتمر الضريبي الرابع " تطوير النظام الضريبي المصري لمسايرة متطلبات الإصلاح الإقتصادي ". المجلد الثالث، صفحة 56. القاهرة: الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب. تاريخ الاسترداد إبريل، 1998
- 44- علي، محمد أحمد. (2016). تفويم دور النظام الضريبي في الحد من التلوث البيئي "دراسة حالة" (المجلد رسالة ماجستير). القاهرة: معهد الدراسات والبحوث البيئية - جامعة عين شمس.
- 45- غانم، محمد عصمت. (1991). مدي فعالية الإدارة الضريبية في تحقيق أهداف السياسة الضريبية في مصر (المجلد رسالة ماجستير). طنطا: كلية التجارة - جامعة طنطا.
- 46- غلاب، حسن أحمد. (1990). دراسات في النظام الضريبي وضرائب الدخل في التشريع المصري. القاهرة: مكتبة عين شمس.
- 47- فوزي، عبد المنعم; آخرون. (1970). النظم الضريبية. المكتب العربي الحديث.
- 48- قدي، عبدالمجيد. (2011). دراسات في علم الضرائب. دار جرير للنشر.
- 49- كرين كيث; ماو جيمين. (2015). تكاليف السياسات المختارة لمعالجة تلوث الهواء في الصين. سانتا مونيكا، كاليفورنيا: مؤسسة RAND ،. تاريخ الاسترداد 2015، من https://www.rand.org/content/dam/rand/pubs/research_reports/RR800/RR861/RAND_RR861z2.arabic.pdf
- 50- لطفي، امين السيد. (1996). القياس والتحليل المحاسبي لعوائد وتكاليف الحوافز الضريبية في البلاد النامية أو الأخذ في النمو. دور النظام الضريبي في تشجيع الإستثمار وتوفير فرص العمالة للشباب (صفحة 160). القاهرة: كلية التجارة - جامعة عين شمس. تاريخ الاسترداد 24/23 مارس، 1996
- 51- محمد، رمضان صديق. (1998). الضمانات القانونية والحوافز الضريبية لتشجيع الإستثمار "دراسة مقارنة بين القانون رقم 8 لسنة 1997 والقانون رقم 230 لسنة 1989 على ضوء آراء الفقه وأحكام القضاء. القاهرة: دار النهضة العربية.
- 52- محمد، رمضان صديق. (2004). المالية العامة "أصولها النظرية وتطبيقاتها المعاصرة". القاهرة: دار النهضة العربية.
- 53- محمد، رمضان صديق. (2005). الادارة الضريبية الحديثة " دراسته في علاقة الادارة الضريبية بالمولدين ووسائلها الحديثة في دعم الالتزام بالقانون الضريبي في التشريعات المقارنة مع اشارة خاصة لمصر ". القاهرة: دار النهضة العربية.
- 54- محمود، إبراهيم محمد. (2006). سياسة الإعفاءات الضريبية في منظومة الضرائب على الدخل وأثرها على التنمية المستدامة. حول المدخل المنظومي في التدريس والتعليم نحو التنمية المستدامة في الوطن العربي. القاهرة: مركز تطوير تدريس العلوم - جامعة عين شمس. تاريخ الاسترداد 15/13 إبريل، 2006، من www.satlcentral.com/arabic-abstract/8/AC6%20-VIII%20-6.doc
- 55- مراد، ناصر. (2003). فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق.
- 56- مسدو، فارس. (2010). أهمية تدخل الحكومات في حماية البيئة من خلال الجباية البيئية. مجلة الباحث، العدد السابع، 348:351. تم الاسترداد من <https://revues.univ-ouargla.dz/images/banners/ASTimages/elbahithimages/BAHIN07/R0727.pdf>

- 57- موسى، دلال عيسى. (2001). *السياسة الضريبية ودورها في تنمية الاقتصاد الفلسطيني*. فلسطين: جامعة النجاح الوطنية.
- 58- نعوش، صباح. (1987). *الضرائب في الدول العربية* (المجلد الطبعة الأولى). بيروت: المركز الثقافي العربي.
- 59- وفا، عبد الباسط. (2001). *المعاملة الضريبية لدخل الأشخاص الطبيعيين "دراسة فقهية لأحكام قانون الضريبة الموحدة رقم 187 لسنة 1993"*. القاهرة: دار النهضة العربية.

ثانياً: المراجع والمقالات الأجنبية

- 1- Enke, Stephen. (1963). *Economics for Development*. Englewood Cliffs: Prentice-Hall.
- 2- Human Rights Council (A/HRC/31/61). (2016). *Final study on illicit financial flows, human rights and the 2030 Agenda for Sustainable Development of the Independent Expert on the effects of foreign debt and other related*. General Assembly, United Nations. Retrieved January 15, 2016, from <https://digitallibrary.un.org/record/831668/files/?ln=ar>
- 3- Moynihan, Dan; others. (1987). *Economics "A Complete Course"*. Oxford University.
- 4- Resolutions adopted by the International Labour Conference at its 101th Session. (June 2012). *International Labour*. Geneva. Retrieved from http://www.ilo.org/wcmsp5/groups/public/---ed_norm/---relconf/documents/meetingdocument/wcms_189998.pdf

ثالثاً: منشورات ومقالات متنوعة

- إستراتيجية التنمية المستدامة "رؤية مصر 2030 - إطار الاستثمار متوسط الأجل" مؤتمر دعم وتنمية الاقتصاد المصري - 15/13 مارس - 2015 - شرم الشيخ.
- منشور على الموقع الإلكتروني للأمم المتحدة، ولمزيد من التفصيل مراجعة الرابط التالي:
- <http://www.un.org/sustainabledevelopment/ar/>
- مقال منشور بجريدة الأهرام بعنوان "ماليزيا .. تجربة مثالية للتخلص من الفقر" - 3 يوليو 2004 - العدد 42943 - السنة 127 - مزيد من التفصيل على الرابط التالي:
- <http://www.ahram.org.eg/Archive/2004/7/3/FACE6.HTM>
- منشور على الإنترنت بعنوان الضريبة والتنمية - على الرابط التالي:
- https://anibrass.blogspot.com.eg/2015/03/blog-post_17.html
- القانون رقم 11 لسنة 2013 بشأن تعديل بعض أحكام قانون الضريبة على الدخل - الجريدة الرسمية - العدد 20 مكرر - الصادرة بتاريخ 2013/5/18 - السنة السادسة والخمسون.
- القانون رقم 44 لسنة 2014 الخاص بفرض ضريبة مؤقتة على الدخل - الجريدة الرسمية - العدد 22 مكرر ج - الصادرة بتاريخ 2014/6/4 - السنة السابعة والخمسون.
- القانون رقم 53 لسنة 2014 بشأن تعديل أحكام قانون الضريبة على الدخل - الجريدة الرسمية - العدد 26 مكرر أ - الصادرة بتاريخ 2014/6/30.
- القانون رقم 96 لسنة 2015 بشأن تعديل أحكام قانون الضريبة على الدخل - الجريدة الرسمية - العدد 34 تابع - الصادرة بتاريخ 2015/8/20 - السنة الثامنة والخمسون.

- القانون رقم 67 لسنة 2016 الخاص بإصدار قانون الضريبة على القيمة المضافة - الجريدة الرسمية - العدد 35 مكرج - الصادرة بتاريخ 2016/9/7 - السنة التاسعة والخمسون.
- مناخ الاستثمار في الدول العربية "مؤشر ضمان جاذبية الاستثمار" - المؤسسة العربية لضمان الاستثمار وائتمان الصادرات - الكويت - 2016 - مزيد من التفصيل الرابط التالي:
<http://dhaman.net/ar/wp-content/uploads/sites/2/2016/08/INV-CLIMATE-2016-B.pdf>
- التحليل الشهري للتضخم "معدل التضخم: العام والأساسي - مارس 2017" - لمزيد من التفصيل الرابط التالي:
<http://www.cbe.org.eg/ar/MonetaryPolicy/Pages/MonthlyInflationNote.aspx>

رابعاً: مواقع الشبكة الدولية للمعلومات

- البنك الدولي www.worldbank.org
- البنك المركزي المصري www.cbe.org.eg
- الأمم المتحدة www.un.org
- جريدة الأهرام www.ahram.org.eg
- جريدة اليوم السابع www.yom7.com
- وزارة البيئة والتنمية المستدامة - تونس www.environnement.gov.tn
- مصلحة الضرائب العراق tax.mof.gov.iq
- مصلحة الضرائب المصرية www.incometax.gov.eg
- منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية www.oecd.org
- منظمة الأغذية والزراعة www.fao.org