

# إصلاح التشريعات الضريبية العربية

## دراسة للتجارب العربية فى ضوء الخبرات الدولية

للدكتور

رمضان صديق

أستاذ التشريعات الضريبية

والعميد الأسبق لكلية الحقوق جامعة حلوان

المؤتمر العربى للتشريع الضريبى

المنعقد بالقاهرة يومى ٥ و٦ ديسمبر ٢٠٢٠

المنظمة العربية للتنمية العربية والجمعية العلمية للتشريع

الضريبى

عرفت الدول العربية الضرائب، كغيرها من دول العالم، منذ قديم الزمان، ولم تشذ فى ذلك دولة منها. ولم يتغير هذا الوضع إلا فى بدايات القرن العشرين حين تدفق النفط بوفرة فى بعض هذه الدول، وخاصة دول الخليج العربى: السعودية والكويت والبحرين وقطر وسلطنة عمان ودولة الإمارات العربية المتحدة. حيث انحسرت أهمية الضرائب فى هذه الدول كمورد لتمويل نفقاتها العامة، وحلت إيرادات النفط محلها. وانقسم العالم العربى منذ هذا الحين إلى مجموعتين : المجموعة الأولى للدول الخليجية، والمجموعة الثانية للدول الأخرى .

ولقد تحولت الدول الخليجية بفعل وفرة الموارد البترولية إلى ما يقترب من الجنات الضريبية ، حيث لا توجد ضرائب على الدخل، وإن وجدت فهى على الأشخاص الاعتبارية دون الأفراد، أو على الأشخاص

الاعتبارية الأجنبية فقط ، أما الأفراد من المواطنين والأجانب فلا يخضعون للضريبة، باستثناء السعودية التي تفرض الزكاة على المسلمين من مواطني دول مجلس التعاون الخليجي.

أما مجموعة الدول غير الخليجية، أو باقي الدول العربية فإنها انقسمت بدورها إلى قسمين: قسم الدول النفطية كليبيا والعراق والجزائر، وهي التي ظلت تفرض ضرائب دخل على الأفراد والأشخاص الاعتبارية المقيمة بها، سواء كانوا من المواطنين أو الأجانب، ولكن بمعدلات منخفضة، وبمزايا سخية من الإعفاءات والتيسيرات. والقسم الثاني للدول العربية غير النفطية ومنها مصر والأردن والمغرب واليمن فقد اعتمدت على الضرائب كمورد أساسي لتمويل نفقاتها العامة، وشهد نظامها الضريبي تطورات متتابة، وتراوحت إعفاءتها وتيسيراتها الضريبية ، تبعاً للظروف الاقتصادية والاجتماعية في كل دولة.

ولا يختلف الحال كثيراً بالنسبة لأنواع الأخرى من الضرائب بخلاف ضريبة الدخل، فالضريبة الجمركية السائدة في جميع الدول العربية تتراوح معدلاتها ما بين الانخفاض الشديد ، كما هو الحال في دول مجلس التعاون الخليجي، والارتفاع الكبير كما هو الحال في مصر.

وعرفت دول كالعراق واليمن ولبنان وسوريا ومصر الضرائب العقارية وضريبة الدمغة ، كما طبقت الضريبة على المبيعات في كل من مصر، والأردن واليمن .

واختفت الضريبة العقارية وضريبة الدمغة وضريبة المبيعات في دول مجلس التعاون الخليجي، كنتيجة طبيعية لانحسار أهمية الضرائب بوجه عام في هذه الدول.

ولم يكن الإصلاح الضريبي غائباً عن خبراء الضرائب أو صناع السياسات المالية في جميع البلدان العربية ، وخاصة في عقد التسعينيات من القرن الماضي، وإلى الآن، لأسباب مختلفة. بعضها يرجع إلى حاجة الدول غير النفطية إلى زيادة كفاءة التشريعات الضريبية وإدارتها لتحقيق العدالة الضريبية التي تقوم على أن يدفع كل ممول نصيباً عادلاً من الضرائب تبعاً لمقدرته على الدفع، وما يتطلب ذلك من توسيع للوعاء الضريبي، وتبسيط الالتزام بالقانون، وتخفيض سعر الضريبة.

وارتبطت الحاجة إلى الإصلاح الضريبي في الدول النفطية بالاختلالات التي شهدتها سوق النفط العالمي، وما ترتب عليه من انخفاض في سعر البرميل، ومن ثم انخفاض في إيراداتها من البترول. الأمر الذي تطلب من هذه الدول البحث عن موارد حقيقية، للخروج من أزمة الدولة الريعية، التي تعتمد على مورد ذي مصدر خارجي، لا يمكنها التحكم فيه. وكان هذا المصدر هو الضريبة.

وبالرغم من أن هناك شبه اتفاق لدى حكومات هذه الدول على الحاجة إلى فرض الضرائب على المواطنين والأجانب المقيمين على أرضها، وخاصة ضريبة الدخل، التي تتسم بأنها الأكثر عدالة ، إلا أن الاعتبارات السياسية والاجتماعية في هذه البلدان كانت من الأسباب الرئيسية لتأجيل اتخاذ قرار بشأنها، أو صدور إصلاحات في ضريبة الدخل محدودة، أو في مجالات معينة، دون أن تتسم بالشمول لكل الممولين، أو لجميع صور الإيرادات أو الأنشطة التي تخضع للضريبة على الدخل في معظم دول العالم.

لذلك وجدنا خطوات واسعة نحو الإصلاح الضريبي، بهذا المعنى، في مصر، وسوريا، والعراق، والأردن، واليمن.

وفضلت الدول الخليجية التوجه نحو الضريبة غير المباشرة، وخاصة الضريبة على القيمة المضافة، التي تفرض على كافة السلع والخدمات إلا ما استثنى بنص خاص، أو الضريبة الانتقائية التي تفرض على بعض السلع والخدمات دون غيرها، أو أن تفرض الدولة الضريبتين معاً (القيمة المضافة والانتقائية).

ويرجع هذا التفضيل إلى أن الضريبة غير المباشرة يتحملها المستهلك النهائي، وتختفى عادة في سعر السلعة أو الخدمة، بحيث يمكن للمستهلك أن يتحملها، خاصة إذا كان سعرها منخفضاً أو مقبولاً. ويمكن أن نلاحظ أن بعض الدول الخليجية كقطر والكويت وسلطنة عمان قامت بإصلاحات محدودة في ضريبة الدخل، وظلت السعودية تطبق نظامي ضريبة الدخل والزكاة.

ولقد واكبت سياسات الإصلاح العربية في معظم الدول إصلاحاً لإدارات الضرائب فيها، لتيسير الالتزام الضريبي، وتحسين العلاقة بين الممول والإدارة الضريبية، والأخذ بالطرق التكنولوجية الحديثة في تقديم الإقرارات، وفحصها، وتحصيل الضريبة المستحقة.

ويتوقع الخبراء أن تؤدي زيادة القاعدة الضريبية وكفاءة الإدارة الضريبية في تحصيل الضرائب إلى زيادة نسبة الضريبة إلى الناتج المحلي في البلدان العربية بواقع ٤%، أو ما يعادل ١١٠ مليار دولار سنوياً، مما يساعد على تخفيض فجوة التمويل التي تعاني منها الدول متوسطة الدخل والفقيرة.

## حاجة النظم الضريبية العربية للإصلاح

يعتبر إصلاح النظم الضريبية عملية دائمة ومستمرة، لا تقتصر على دول بعينها دون غيرها، ولا تتوقف عند حقة من الزمن. فالإصلاح بوجه عام يشير إلى اكتشاف الخلل ومعالجته، لتحقيق أكبر نفع منه. ولا تشذ النظم الضريبية عن هذه القاعدة، فالتشريعات الضريبية لا تظهر عيوبها وأوجه الخلل فيها إلا بتطبيقها، مما يتطلب إصلاح هذه العيوب، أو حتى استبدالها وإحلال غيرها بدلاً منها عندما تتغير الظروف والأوضاع التي نشأت في ظلها هذه النظم السياسات.

وإذا كانت بعض النظم الضريبية العربية بحاجة إلى إصلاح، فإن دولاً عربية أخرى لا تحتاج إلى إصلاح جزئي، بل هي في حاجة إلى إعادة إنشاء أو تغيير كامل لنظم بدائية أو بسيطة، لم تعد تلبى حاجة العصر الذي تطبق فيه.

ويستخدم الباحثون<sup>1</sup> مصطلحاً جديداً في مجال الإصلاح الضريبي يعرف بالحيز المالي *fiscal space* ويقصد به توفير مجال في الموازنة العامة للدولة يسمح بأن توفر الحكومة مورد مالي لتحقيق غرض مالي معين دون أي مساس باستدامة المركز المالي للدولة. ويشير هذا المصطلح إلى قدرة الحكومة على الإنفاق دون الإضرار بقدرتها على سداد الديون، أو دون المساس بقدرة الحكومة على خدمة ديونها الحالية وفي المستقبل.

ويتبنى برنامج الأمم المتحدة الإنمائي *the United Nations Development Programme (UNDP)* فكرة الحيز المالي للحكم على التمويل

<sup>1</sup> Peter S. Heller, Peter : *Understanding fiscal space. IMF Policy Discussion Paper, No.4. Washington, D.C.: IMF., 2005.*

المتاح للحكومة نتيجة اتباعها سياسات ملموسة لتعزيز تعبئة الموارد وبرامج الإصلاح لتحقيق أهداف التنمية. بحيث يكون الحيز المالي مقبولاً عندما لا يضطر الدولة إلى اللجوء للتمويل الأجنبي للإنفاق على برامجها التمويلية، أو حين يشجع هذا الحيز على النمو والحد من الفقر على المدى الطويل<sup>2</sup>.

ويعتمد الحيز المالي على ركائز أربعة أساسية هي تعبئة الإيرادات الوطنية، وإعادة ترتيب أولويات الإنفاق ، وتمويل العجز، والمساعدات الإنمائية الرسمية. وتعتبر تعبئة الإيرادات الوطنية من أهم هذه الركائز، والتي تتمثل في زيادة هذه الإيرادات عن طريق زيادة أسعار الضرائب الحالية، أو استحداث ضرائب جديدة، أو توسيع للقاعدة الضريبية، هو جوهر الإصلاح الضريبي في الدول المختلفة. والذي تحتاج إليه كل ، أو معظم الدول العربية في الوقت الحاضر.

واعتمدت معظم الدول العربية، ككل، بشكل كبير على المتحصلات من التجارة الدولية (بما في ذلك صادرات البترول)، لذلك كان من الضروري أن تعمل هذه الدول على تعزيز القاعدة الضريبية للضرائب الداخلية، لتقليل الاعتماد على ضرائب التجارة الخارجية، التي تعاني من نقص في حصيلتها بسبب التزامات الدول بترشيد التعريفات الجمركية وتحرير التجارة الدولية<sup>3</sup>.

---

<sup>2</sup> Roy, Rathin Roy , and others : *Fiscal space for what? Analytical issues from a human development perspective. Paper presented at the G-20 Workshop on Fiscal Policy. Istanbul, 30 June – 2 July. Available from:* <http://www.undp.org/content/dam/aplaws/publication/en/publications/poverty-reduction/poverty-website/fiscal-space-for-what/FiscalSpaceforWhat.pdf>.

<sup>3</sup> Mohamed El-Erian, and Shamsuddin Tareq: *Economic Reform in Arab Countries*, IMF e.Library, April, 1993.

وبالرغم من تعدد برامج الإصلاح الضريبي وتنوعها، فى معظم الدول العربية، إلا أن حصة الضرائب فى الناتج المحلى الإجمالى لا زالت منخفضة مقارنة بالدول غير العربية، إذ لم تتجاوز هذه الحصة ١٠% فى معظم البلدان العربية مقارنة بنسبة ٣٠% فى الدول الأخرى<sup>٤</sup>.

كما تشكل الضرائب غير المباشرة، وخاصة الضريبة على القيمة المضافة الحصة الأكبر من إجمالى حصيللة الضرائب فى البلاد العربية. ولا تساهم الضرائب على الثروة ( من رأس المال المنقول أو العقارى) بحصة ذات مغزى فى معظم البلدان العربية، حيث تختفى أو تكاد الضريبة العقارية فى البلدان الغنية، وتفرض الضريبة على القيم المقولة (توزيعات وأرباح الأسهم) بأسعار منخفضة فى بعض هذه الدول.

#### **ثمار تطبيق الضريبة على القيمة المضافة فى دول الخليج العربى**

وفق اتفاقية موحدة لدول مجلس التعاون الخليجى لتطبيق الضريبة على القيمة المضافة، قامت السعودية عام ٢٠١٦ ودولة الإمارات العربية المتحدة عام ٢٠١٨ ، ودولة البحرين عام ٢٠١٩ بتطبيق الضريبة على القيمة المضافة، بسعر منخفض (٥%) ، وقد تمكنت هذه الدول من تحقيق حصيللة ضريبية بلغت فى السعودية عام ٢٠١٨ حوالى ١٢.٦ مليار دولار، بما يمثل ما يعادل ٢٧.٥% من إيرادات الضرائب غير النفطية فى المملكة، وحصلت دولة الإمارات العربية ما بين عامى ٢٠١٧ و ٢٠١٨ على حوالى ٧.٤ مليار دولار من إيرادات الضريبة على القيمة المضافة<sup>٥</sup>.

<sup>4</sup> IMF, World Economic Outlook database.

<sup>5</sup> Robert Mogielicku: The uneven Progress of Economic reform in Gulf Arab State, London School of economic and Political Science, December, 2019.

ولم تطبق قطر والكويت وعمان هذه الضريبة حتى الآن ، لظروف مختلفة، لعل أهمها الاعتبارات السياسية التي يقدر من خلالها صانع القرار الوقت المناسب لتطبيق الضريبة، دون قلاقل أو مشكلات، بجانب ظروف كورونا الذي انتشر عالمياً، وجعل الدول كلها، وليست الدول الخليجية، تقدم التيسرات الضريبية، دون التفكير في زيادة الضرائب أو استحداث فرضها. إلا أن السعودية قد خرجت أخيراً عن هذا الإطار بزيادة ضريبة القيمة المضافة لتكون ١٥% لتعويض خسائر الإيرادات العامة التي تعاني منها المالية العامة بسبب الإغلاق التام، ووقف التعامل الخارجي بسبب كورونا.

أما الضريبة الانتقائية التي فرضتها معظم الدول الخليجية على منتجات مختلفة، وتراوحت أسعارها ما بين ٥٠% و ١٠٠% من أثمان هذه المنتجات، وأشهرها التبغ والكحول والمشروبات المحلاة بالسكر، والتي لا تجد الدول صعوبة في الترويج لها، باعتبارها أداة للحد من السلوكيات غير الحميدة، أو لأضرارها الصحية ، إلا أن حصية الضريبة الانتقائية تظل منخفضة مقارنة بحصيلة الضريبة على القيمة المضافة، لأن أوعية الضريبة الانتقائية محددة حصراً، بينما أوعية الضريبة على القيمة المضافة أكثر اتساعاً وشمولاً. لذلك لا يمكن الاعتماد على الضريبة الانتقائية وحدها لتحقيق الإصلاح في مجال الضريبة غير المباشرة. ولعل ذلك يفسر اعتماد مصر على الضريبتين معاً داخل قانون واحد - القانون رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦ - المتضمن أحكام كل من الضريبة على القيمة المضافة والضريبة الانتقائية (المعروفة بـضريبة الجدول).

### **التجارب العالمية للإصلاح الضريبي**



بدراسة تجارب الإصلاح الضريبي في بعض دول الاقتصاديات الناشئة مثل كمبوديا وليبيريا وأوكرانيا وجورجيا وغانا، يمكن ملاحظة التجربة الناجحة التي حققتها جورجيا<sup>٦</sup>، بين عامي ٢٠٠٠ و٢٠١٥، نتبين أن هذه الدولة قد حققت زيادة في نسبة الإيرادات الضريبية من ١٢% إلى ٢٥% من الناتج المحلي الإجمالي<sup>٧</sup>، من خلال تحسين أداء الإدارة الضريبية، وتقليل فرص الفساد. تزامن مع تبسيط النظام الضريبي، وترشيد أسعار الضرائب، وإلغاء الضرائب التي تغل إيراداً منخفضاً بالرغم من ارتفاع تكلفة تحصيلها. وأصبح سعر الضريبة نسبياً (٢٠%) بدلاً من الأسعار التصاعدية التي تبدأ من ١٢% وتنتهي إلى ٢٠%، والتوسع في استخدام الأنظمة الإلكترونية لربط وتحصيل الضرائب.

#### روشتة الإصلاح الضريبي

لا توجد وصفة أو روشتة إصلاح ضريبي واحدة لكل الدول العربية، نظراً لاختلاف ظروف هذه الدول، وطبيعة مجتمعاتها، ويفضل الخبراء أن تتدرج الدول العربية النفطية في سياساتها الضريبية، بالبدء في فرض ضريبة القيمة المضافة في البداية، بأسعار منخفضة، وضريبة دخل على جميع الشركات (أو الأشخاص الاعتبارية) الوطنية والأجنبية، قبل المبادرة بفرض الضريبة على الدخل الشخصي للأفراد.

<sup>6</sup> Derek Chollet, and Philip H. Gordon. "Georgia: Don't Let the Rose Revolution Wilt." *Brookings.edu*. July 28, 2016. Accessed November 25, 2018. <https://www.brookings.edu/opinions/georgia-dont-let-the-rose-revolution-wilt/>.

<sup>7</sup> Bernardin Akitoby,. "Raising Revenue." *IMF*. March 2018. Accessed November 25, 2018..

أما الدول الأخرى فعليها مراجعة نظمها الضريبية العتيقة، وتطوير إدارتها الضريبية البيروقراطية، بالتخلص أولاً من غابة القوانين واللوائح والتعليمات التنظيمية المعقدة، والتي تجعل الالتزام الضريبي صعباً، وتشجيع الممولين والمكلفين على الالتزام الطوعي للقانون الضريبي، والحد من تجنب الضريبة أو التهرب منها، بتخفيض أسعار الضرائب، وتوسيع القاعدة الضريبية، ومراعاة أن تكون الإعفاءات العائلية أو الشخصية مقبولة، وحفز القطاع غير الرسمي على الاندماج فى القطاع الرسمي، والتسجيل الطوعي لدى الإدارة الضريبية.

### **التجربة المصرية للإصلاح**

تعتبر السياسة الضريبية التي تتبناها الدولة عن طبيعة نظامها الاقتصادي، وتوجهاتها السياسية، وأوضاعها الاجتماعية. ولقد تأثرت السياسة الضريبية في مصر بالتغيرات السياسية والاقتصادية والاجتماعية عبر تاريخها الحديث، فالضريبة على الدخل التي صدرت لأول مرة عام ١٩٣٨ كانت تعبر عن طبيعة النظام الرأسمالي، حيث ساد نظام الضريبة النسبية، وحين ساد النظام الاشتراكي فى عقد الستينات من القرن الماضى ظهرت ضريبة الإيراد العام، بجانب ضريبة الدخل التصاعدية إلى الحد الذى وصل فيه إجمالي سعر الضريبة على الدخل أكثر من ٩٠%، ولما دخلت مصر عصر الانفتاح منذ عام ١٩٧٤ ظهرت قوانين الاستثمار التي تمنح حوافز وإعفاءات ضريبية سخية لرأس المال الأجنبي، وألغيت ضريبة التركات، وخفضت أسعار ضريبة الدخل.

ولما دخلت مصر مراحل الإصلاح الاقتصادي منذ تسعينات القرن الماضى، اتجهت السياسة الضريبية نحو توسيع القاعدة الضريبية،

وتخفيض الأسعار، وإلغاء أو ترشيد الإعفاءات الضريبية، وتحسين العلاقة بين الممول والإدارة الضريبية. وقد ظهر ذلك بوضوح في قانون الضريبة على عام ٢٠٠٥.

وشهدت هذه الحقبة تغيرات جوهرية في قوانين الضريبة على العقارات المبنية، والضريبة العامة على المبيعات، والضريبة الجمركية.

وعقب ثورة الخامس والعشرين من يناير ٢٠١١، ومع تزايد المطالبات بإعادة النظر في نظام الضرائب التصاعدية لتحميل أصحاب الثروات الكبيرة بأعباء ضريبية تساعد في تمويل برامج الإنفاق الاجتماعي، وتؤكد ذلك بعد ثورة الثلاثين من يونيو ٢٠١٣ بإصدار الدستور الذي يؤكد على الضريبة التصاعدية على الدخل.

وتهدف السياسة الضريبية الحالية إلى تحقيق العدالة الاجتماعية، التي تتحقق بتوجيه النظام الضريبي نحو توسيع قاعدة الخاضعين لأحكامه، بحيث يتحمل كل شخص عبئاً ضريبياً يتلاءم مع قدرته التكاليفية، دون إرهاق يعيقه عن نمو نشاطه وتطوره، وترشيد الإعفاءات والحوافز الضريبية، بحيث لا تمنح إلا للفئات والأنشطة التي تستحقها، إما لإعانتها على أعباء الحياة، أو لتشجيعها لمزاولة أنشطة مرغوب فيها اقتصادياً أو اجتماعياً. مع تطوير الإدارة الضريبية لتمكينها من أداء دورها في تنفيذ القانون بفعالية، من خلال الاستفادة من التكنولوجيا الحديثة في تطوير أدائها، لتقليل تكاليف وأعباء الجباية، وتجفيف منابع الفساد، ومعاونة الممول على الوفاء بالتزامه بأقل تكلفة.

**مستجدات السياسة الضريبية في مصر**

بداية نشير إلى أن دستور عام ٢٠١٤ استحدث في المادة ٣٨ منه نصاً بالالتزام بالضرائب التصاعدية، عند فرض الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين، وذلك استجابة لكثير من مطالبات المجتمع، الذي ارتأى أن تصاعد ضريبة الدخل أكثر تحقيقاً للعدالة من الضريبة النسبية؛ لأن تصاعد الضريبة ، أي ارتفاع معدل أو سعر الضريبة كلما زاد الدخل، يؤدي إلى تحمل أصحاب الدخل المرتفعة عبئاً ضريبياً أكبر ، مما يتحمله أصحاب الدخل الأقل.

وبمراجعة التشريعات الضريبية التي أصدرتها مصر خلال الفترة من عام ٢٠٠٥ وحتى عام ٢٠٢٠ نجد أن معظم هذه التوصيات قد وجدت صداها في هذه التشريعات، وذلك على النحو الآتي

١- يلاحظ أن قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥، أي قبل صدور دستور ٢٠١٤، وحتى الآن، يلتزم بنظام الضرائب التصاعدية على دخل الأشخاص الطبيعيين، بالرغم من أن عدداً من الدراسات المتخصصة لا تفضل نظام الأسعار التصاعدية في ضرائب الدخل الشخصي، باعتبار أن الضرائب التصاعدية، في ظاهرها تعاقب الممول المجد الذي يبذل جهداً، ويحقق دخلاً أو ربحاً أكبر من غيره، يدفع ضريبة أكبر ممن لم يبذل هذا الجهد، كما أن التصاعد في الضريبة يشجع الممول على تجنب الضريبة أو تفتيت الدخل، للتهرب من الوصول إلى الشريحة الأعلى، بخلاف الضريبة النسبية التي تفرض بسعر واحد، وتؤدي إلى زيادة الضريبة بزيادة الدخل، دون أن تتأثر بمحاولات الممول لتفتيت الدخل أو الربح.

ووفقاً للتعديل الأخير لقانون الضريبة على الدخل، بالقانون رقم ٢٦ لسنة ٢٠٢٠ أصبح توزيع الشرائح المختلفة كما يلي:

الشريحة الأولى: حتى ١٥٠٠٠ جنيه في السنة: معفاة من الضرائب. (كان المبلغ ٨٠٠٠ جنيه قبل التعديل).

الشريحة الثانية: أكثر من ١٥٠٠٠ جنيه وحتى ٣٠٠٠٠ جنيه سنوياً: ٢.٥%. (تم استحداث هذه الشريحة لدعم الطبقات الأقل دخلاً بسعر ٢.٥% لأصحاب الدخل حتى ٣٠٠٠٠ سنوياً)

الشريحة الثالثة: أكثر من ٣٠٠٠٠ جنيه وحتى ٤٥٠٠٠ جنيه سنوياً: ١٠%. (قبل التعديل: ٨٠٠٠ حتى ٣٠٠٠٠)

الشريحة الرابعة: أكثر من ٤٥٠٠٠ جنيه وحتى ٦٠٠٠٠ جنيه سنوياً: ١٥%. (قبل التعديل ٣٠٠٠٠ حتى ٤٥٠٠٠)

الشريحة الخامسة: أكثر من ٦٠٠٠٠ جنيه حتى ٢٠٠٠٠٠ سنوياً: ٢٠%. (قبل التعديل: ٤٥٠٠٠ حتى ٢٠٠٠٠٠)

الشريحة السادسة: أكثر من ٢٠٠٠٠٠ جنيه سنوياً: ٢٢.٥% (قبل التعديل: أصحاب الدخل أكثر من ٢٠٠ ألف)

وأخيراً أصحاب الدخل الأكثر من ٤٠٠٠٠٠٠ سنوياً: ٢٥%. ومن أجل الحفاظ على تصاعدية الضرائب، حدد القانون بعض القواعد والتي من شأنها عدم تطبيق حد الإعفاء على الطبقات الأكثر دخلاً. فعلى سبيل المثال، إذا تجاوز صافي الدخل السنوي ٦٠٠٠٠٠٠ جنيه، لا يحق للممول الاستفادة بالشريحة المعفاة (أي شريحة ال ١٥٠٠٠). أما إذا تجاوز الدخل ٧٠٠٠٠٠٠ جنيه، فلا يحق للممول الاستفادة من شريحة ال ٢.٥%.

٢- جاء القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بمبدأ عدم التمييز في منح الإعفاءات الشخصية بين الرجل والمرأة، على خلاف ما كان سائداً في القوانين السابقة عليه، كانت تمنح الإعفاءات الشخصية للرجل دون المرأة. وكانت الإعفاءات الشخصية التي تمنح للرجل تختلف تبعاً لحالته الاجتماعية، فتقل بالنسبة للأعزب، وتزداد قليلاً بالنسبة للمتزوج ويعول، وتزداد بالنسبة للمتزوج ويعول. ولم تكن تمنح المرأة التي تزاول نشاطاً خاضعاً للضريبة الإعفاء الشخصي إلا إذا كانت أنسة، أو كانت أرمل، توفى عائلها.

وجاء قانون الضريبة على الدخل الحالي رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بعدم التمييز في منح الإعفاء الشخصي بين الرجل، فيمنح الإعفاء كل ممول يخضع للضريبة، سواء كان رجلاً أم امرأة. وأياً كانت الحالة الاجتماعية أنسة، متزوجة، أرملًا.

واستند القانون الحالي في عدم التمييز في منح الإعفاء الشخصي، إلى أن كلاً من الرجال والنساء يتحملون الأعباء للأسرة. وأن المرأة تعاون الرجل في تحمل هذه الأعباء. بل إن الواقع العملي لتطبيق القوانين الضريبية السابقة قد كشف عن أنه في كثير من الحالات تتحمل المرأة وحدها الأعباء العائلية مع وجود زوجها، في حالات مختلفة، فقد يكون الزوج مريضاً، أو بلا عمل، أو هجر الأسرة، لزوجه من أخرى، أو لغيابه لأي سبب من الأسباب. فكان من العدل أن تتساوى المرأة مع الرجل في الحصول على الإعفاء الشخصي.

ولم تعد هناك حاجة إلى التفرقة في مبلغ الإعفاء تبعاً للحالة الاجتماعية (أعزب- متزوج - متزوج ويعول) ، وأصبح مبلغ الإعفاء

واحداً بدأ في عام ٢٠٠٥ بخمسة آلاف جنيه، وانتهى في عام ٢٠٢٠ بمبلغ ١٥٠٠٠ جنيه .

٣-تتحقق العدالة الضريبية بالتفرقة في المعاملة الضريبية على حسب مقدار التضحية التي يتحملها الممول في الحصول على الدخل الخاضع للضريبة، ومن هنا تكون المعاملة الضريبية للدخل المستمد من رأس المال بدون جهد (أو ما يعرف بأصحاب الدخل السلبي) كتوزيعات الأوراق المالية والرباح الرأسمالية الناتجة عن التصرف فيها، حيث تفرض الضريبة على الدخل الإجمالي دون السماح بخصم أية تكاليف، وبين الدخل الشخصي الناتج عن عمل مستقل كالضريبة على النشاط التجاري والصناعي والضريبة على أصحاب المهن الحرة وغير التجارية، فتكون الضريبة على صافي الدخل بعد خصم الإعفاء الشخصي العام، أما الضريبة على المرتبات والتي يخضع لها العاملون، وهم من يتحصلون على دخولهم نتيجة العمل التابع لدى الغير، وهم أكثر الفئات تعرضاً لخطر فقدان هذا الدخل، لذا نجد المشرع الضريبي يفرض الضريبة على صافي دخول هؤلاء العاملين بعد خصم الإعفاء الشخصي العام، بالإضافة إلى إعفاء شخصي خاص بهم قدره حالياً، بالقانون رقم ٢٦ لسنة ٢٠٢٠، مبلغ ٩٠٠٠ جنيه.

ووفقاً لهذا القانون فقد تم النص في المادة ٨ الخاصة بتعديل شرائح الضريبة على الأشخاص الطبيعيين، نجد أن أهم بنود التعديل يشمل رفع حدّ الإعفاء الضريبي ليصبح ١٥٠٠٠ جنيهاً بزيادة قدرها ٧٠٠٠ جنيهاً عن حدّ الإعفاء قبل التعديل الذي كان ٨٠٠٠ جنيهاً.

ولقد أقر البرلمان تعديل المادة ١٣ بند ١ بزيادة حدّ الإعفاء الشخصي السنوي للعاملين لدى الغير إلى ٩٠٠٠ جنيه من قيمة الدخل، بعد أن كانت ٧٠٠٠ جنيه قبل التعديل. وحدّ الإعفاء الشخصي هو المبلغ الذي يتمّ إعفاؤه بالكامل من الضرائب بالنسبة لدخل العاملين لدى الغير، ولا يسري على غيرهم من الأشخاص الطبيعيين، وبالتالي، عند حساب ضريبة الدخل، يتمّ طرح هذا المبلغ من إجمالي الراتب أولاً ثم يتم احتساب الضريبة على المتبقي.

بالإضافة إلى أن القانون لا يفرض ضريبة على مكافآت نهاية الخدمة والمعاشات.

كما صدر القانون رقم ١٨٢ لسنة ٢٠٢٠ بإلغاء الإعفاء المقرر على عوائد أذون الخزانة والسندات أو الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التعامل في هذه الأذون والسندات من الضريبة على الدخل، ولم يستثن من ذلك إلا الإعفاءات المقررة باتفاقيات دولية، أو ما يعادل ٦٥% من الضريبة المقررة على عوائد أذون وسندات الخزانة التي تستثمر فيها الهيئة القومية للتأمين الاجتماعي، على أن تراجع هذه النسبة كل ثلاث سنوات.

٤- لتوسيع القاعدة الضريبية، بإدخال ممولين جدد، حتى لا يتحمل الممولون المسجلون لدى مصلحة الضرائب عبء أي إصلاح ضريبي، فقد أدخل المشرع في قانون تنمية المشروعات الصغيرة والمتوسطة رقم ١٥٣ لسنة ٢٠٢٠ نظاماً ضريبياً مبسطاً لأصحاب المشروعات متناهية الصغر والمشروعات الصغيرة لتشجيع المنشآت العاملة في القطاع غير الرسمي، والمنشآت المسجلة أيضاً، على الالتزام بدفع ضريبة قطعية بمبلغ



ثابت، أو ضريبة بنسبة بسيطة من رقم الأعمال، والاكتفاء بإقرار ضريبي مبسط.

### **ووفقاً لهذا القانون:**

- تُعفى المشروعات ومشروعات الاقتصاد غير الرسمي التي تتقدم بطلب لتوفيق أوضاعها وفقاً لأحكام الباب السادس من هذا القانون من ضريبة الدمغة ومن رسوم التوثيق والشهر لعقود تأسيس الشركات والمنشآت وعقود التسهيلات الائتمانية والرهن المرتبطة بأعمالها وغير ذلك من الضمانات التي تقدمها المشروعات للحصول على التمويل، وذلك لمدة خمس سنوات من تاريخ قيدها في السجل التجاري.

- تعفى من الضريبة والرسوم المشار إليها عقود تسجيل الأراضي اللازمة لإقامة تلك المشروعات.

- تُحصل ضريبة جمركية بفئة موحدة مقدارها ٢% من القيمة على جميع ما تستورده المشروعات من آلات ومعدات وأجهزة لازمة لإنشائها، عدا سيارات الركوب، وذلك اعتباراً من تاريخ العمل بهذا القانون ووفقاً للضوابط والإجراءات التي يصدر بها قرار من وزير المالية بعد العرض على مجلس الإدارة.

- تُعفى الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التصرف في الأصول أو الآلات أو معدات الإنتاج للمشروعات الخاضعة لأحكام هذا القانون من الضريبة المستحقة إذا تم استخدام حصيلة البيع في شراء أصول أو الآلات أو معدات إنتاج جديدة خلال سنة من تاريخ التصرف، وذلك وفقاً للشروط والضوابط والإجراءات التي تحددها اللائحة التنفيذية.

-لا تخضع توزيعات الأرباح الناتجة عن نشاط شركة الشخص الواحد من المشروعات الخاضعة لأحكام هذا القانون للضريبة المقررة في هذا الشأن وفقاً للقانون المنظم للضريبة على الدخل، وذلك إذا كان الشريك الوحيد من الأشخاص الطبيعيين.

-تُحدد الضريبة المستحقة على مشروعات الاقتصاد غير الرسمي التي يبلغ حجم أعمالها مليون جنيه ولا يجاوز ١٠ ملايين جنيه خلال فترة سريان الترخيص المؤقت وفقاً للأسس الآتية:

(1%) من حجم الأعمال بالنسبة للمشروعات التي يبلغ حجم

أعمالها ٣ ملايين جنيه ولا يجاوز ١٠ مليون جنيه سنوياً.

(0.75%) من حجم الأعمال بالنسبة للمشروعات التي يبلغ حجم

أعمالها مليوني جنيه ويقل عن ٣ ملايين جنيه سنوياً.

(0.50%) من حجم الأعمال بالنسبة للمشروعات التي يبلغ حجم

أعمالها مليون جنيه ويقل عن مليوني جنيه سنوياً.

- تحدد الضريبة المستحقة على المشروعات متناهية الصغر من مشروعات الاقتصاد غير الرسمي خلال فترة سريان الترخيص المؤقت وفقاً للأسس الآتية:

1. ألف جنيه سنوياً للمشروعات التي يقل حجم أعمالها السنوى عن

٢٥٠ ألف جنيه.

2. ألفان وخمسمائة جنيه سنوياً للمشروعات التي يبلغ حجم أعمالها

السنوى ٢٥٠ ألف جنيه ويقل عن ٥٠٠ ألف جنيه.

3. خمسة آلاف جنيه سنوياً للمشروعات التي يبلغ حجم أعمالها

السنوى ٥٠٠ ألف جنيه ويقل عن مليون جنيه.

- يتحدد حجم أعمال المشروع وفقاً للإقرار المقدم من الممول، وذلك في تطبيق أحكام المادتين (٨٥) و (٨٦) من هذا القانون.

- لا يجوز أن تتم المحاسبة الضريبية لمشروعات الاقتصاد غير الرسمي التي تقدمت بطلب الحصول على ترخيص مؤقت لتوفير أوضاعها عن السنوات السابقة على تاريخ تقديم هذا الطلب

تُحدد الضريبة المستحقة على المشروعات المسجلة وقت صدور هذا القانون أو التي تسجل بعد صدوره والتي يبلغ حجم أعمالها مليون جنيه ويقل حجم أعمالها عن ٣ ملايين جنيه سنوياً على النحو الآتي:

(0.50%) .من حجم الأعمال بالنسبة للمشروعات التي يبلغ حجم أعمالها مليون جنيه ويقل عن مليوني جنيه سنوياً.

(0.75%) .من حجم الأعمال بالنسبة للمشروعات التي يبلغ حجم أعمالها مليوني جنيه ويقل عن ٣ ملايين جنيه سنوياً.

وتحدد الضريبة المستحقة على المشروعات التي يبلغ حجم أعمالها ٣ ملايين جنيه ولا يجاوز ١٠ مليون جنيه سنوياً، المسجلة وقت صدور هذا القانون أو التي تسجل بعد صدوره، على أساس (١%) من حجم الأعمال، وذلك لمدة خمس سنوات.

-تُحدد الضريبة المستحقة على المشروعات متناهية الصغر المسجلة وقت صدور هذا القانون أو التي تسجل بعد صدوره والتي لا يجاوز حجم أعمالها مليون جنيه سنوياً على النحو الآتي:

ألف جنيه سنوياً للمشروعات التي يقل حجم أعمالها السنوي عن ٢٥٠ ألف جنيه.

ألفان وخمسمائة جنيه سنوياً للمشروعات التي يبلغ حجم أعمالها السنوي ٢٥٠ ألف جنيه ويقل عن ٥٠٠ ألف جنيه.

خمسة آلاف جنيه سنوياً للمشروعات التي يبلغ حجم أعمالها السنوي ٥٠٠ ألف جنيه ويقل عن مليون جنيه.

- يتحدد حجم أعمال المشروع، في تطبيق أحكام المادتين (٩٢) و(٩٣) من هذا القانون، وفقاً لأى من المعايير الآتية:

بيانات آخر ربط ضريبي نهائي للممول المسجل لدى مصلحة الضرائب فى تاريخ العمل بهذا القانون.

بيانات أول إقرار ضريبي يقدمه الممول المسجل لدى مصلحة الضرائب المصرية ولم يُحاسب ضريبياً حتى تاريخ العمل بهذا القانون.

بيانات الإقرار الذى يقدمه الممول الذى يُسجل ضريبياً بعد تاريخ العمل بهذا القانون.

ويُحدد حجم أعمال المشروع الخاضع للمعاملة الضريبية المبسطة كل خمس سنوات من واقع ما تجرته مصلحة الضرائب المصرية من فحص، ويحاسب الممول ضريبياً فى السنوات الخمس التالية على أساس نتيجة الفحص.

- لا تسرى القواعد المنظمة للإقرارات المنصوص عليها فى قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥، ويتعين أن يكون الإقرار المقدم من الممول عن حجم أعماله مستوفياً للضوابط التى تُحددها اللائحة التنفيذية لهذا القانون.

ولا يجوز إهدار ما ورد فى الإقرار إلا بدليل قاطع، ويقع على مصلحة الضرائب المصرية عبء إثبات عدم صحة ما ورد بالإقرار.

- تُعفى المشروعات التي يتم محاسبتها ضريبياً وفقاً للأسس المبينة في هذا الباب من إمساك السجلات والدفاتر والمستندات المنصوص عليها في قانون الضريبة على الدخل المشار إليه.

ولوزير المالية بقرار منه، بعد أخذ رأى مجلس إدارة الجهاز، وضع نظم مبسطة للسجلات والدفاتر والمستندات والإجراءات التي تلتزم بها المشروعات الخاضعة للمعاملة الضريبية المنصوص عليها في هذا الباب، بما في ذلك تقرير نظم للحوافز لتشجيع المشروعات على التعامل بالفواتير الضريبية.

- للممول أن يتقدم بطلب لمصلحة الضرائب المصرية للخضوع للمعاملة الضريبية المقررة وفقاً لأحكام قانون الضريبة على الدخل المشار إليه، وذلك في أي من الأحوال الآتية:

إذا قدر الممول أنه حقق خسائر عن الفترة الضريبية محل

المحاسبة.

إذا قدر الممول أن الضريبة المستحقة عليه وفقاً لنظام المعاملة

الضريبية المبسطة تجاوز الضريبة المستحقة عليه وفقاً لأحكام قانون

الضريبة على الدخل المشار إليه.

وتلتزم مصلحة الضرائب المصرية بمحاسبة الممول وفقاً لأحكام قانون

الضريبة على الدخل فور تقديم الطلب المشار إليه في الفقرة الأولى من

هذه المادة، وتبين اللائحة التنفيذية ضوابط وإجراءات ومواعيد تقديم هذا

الطلب.

ولا يجوز للممول الذي تقدم بطلب الخضوع لأحكام قانون الضريبة على

الدخل وفقاً للفقرة الأولى من هذه المادة أن يتقدم بطلب العودة للخضوع للمعاملة الضريبية المبسطة إلا بعد مضي خمس سنوات.

- مع عدم الإخلال بحكم المادة (٨٥) من هذا القانون، تسرى أحكام المواد (٩٥، ٩٦، ٩٧) على مشروعات الاقتصاد غير الرسمي التي تقدمت بطلب توفيق أوضاعها وتعامل ضريبياً وفقاً لأحكام الباب السادس من هذا القانون.

٥- بالرغم من أن الدولة تنبنت منذ عام ٢٠٠٥ سياسة ضريبية تقوم على عدم جدوى الإعفاءات الضريبية في حفز الاستثمار، إلا أن الحكومة قبلت أن تتضمن عدة مشروعات صدرت أخيرة نصوص بالإعفاءات الضريبية، لمراعاة الظروف الاجتماعية، ومن ذلك الإعفاء المقرر لأصحاب وحدات الطعام المتنقلة (القانون رقم ٩٢ لسنة ٢٠١٨)، وإعفاء صندوق تحيا مصر (القانون رقم ٨٤ لسنة ٢٠١٥)، وصندوق الزكاة والصدقات (القانون رقم ١٨٣ لسنة ٢٠٢٠).

٦- النص على اعتبار التبرعات إلى الصناديق الاجتماعية من التكاليف واجبة الخصم من وعاء ضريبة الدخل المفروضة على المتبرع، ومن ذلك قانون الاستثمار (القانون رقم ٧٢ لسنة ٢٠١٧) وقانون صندوق دعم الأشخاص ذوي الإعاقة (القانون رقم ٢٠٢٠)،

٧- إذا انتقلنا إلى الضرائب على القيمة المضافة، المقررة بالقانون رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦، نجد أن المشرع قد راعى البعد الاجتماعي لتحقيق العدالة في أكثر من موضع، نذكر منها على سبيل المثال: عدم خضوع المنشآت الصغيرة التي لم يبلغ رقم أعمالها خمسمائة ألف جنيه للتسجيل في ضريبة القيمة المضافة، مع السماح للمكلفين الذين تقتضى طبيعة أعمالهم

أو أنشطتهم مزاولة أنشطة لا تتصف بالدوام طول العام بأن تقدم أربع إقرارات سنوياً، بدلاً من الإقرار الشهري الذي يلتزم به باقى المكلفين.

٨- تضمن القانون المذكور قائمة إعفاءات من ضريبة القيمة المضافة في ٥٧ مجموعة سلعية، تراعى البعد الاجتماعى، وظروف الفقراء ومحدودى الدخل من المستهلكين، وهم المتحملون العبء النهائى للضريبة. ومن أهم هذه الإعفاءات : إعفاء المواد الغذائية، والتعليمية، والثقافية، والصحية، وغيرها.

٩- ينص قانون الجمارك الجديد على العديد من الإعفاءات ذات الطابع الاجتماعى، كإعفاء العديد من السلع الضرورية مثل ما تستورده المستشفيات الحكومية والجامعية من أجهزة ومعدات ومستلزمات طبية وأدوية ومشتقات الدم وأمصال ووسائل تنظيم الأسرة وألبان الأطفال باسمها أو لحسابها، بجانب الإبقاء على الإعفاءات المقررة بقوانين خاصة بالإعفاءات الجمركية المقررة للجمعيات الخيرية، والنقابات المهنية .

١٠- لم تتجاهل السياسة الضريبية الضريبة على الأطنان والضريبة العقارية، حيث تم وقف العمل بضريبة الأطنان لمدة ثلاث سنوات، ثم امتد الوقف مرة أخرى سنتين أخريين، لتخفيف العبء على المزارعين ، كما يسمح قانون الضريبة على العقارات المبنية (رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨) بإعفاء السكن الخاص من الضريبة التي يقل صافى قيمتها الإيجارية السنوية عن ٢٤٠٠٠ ألف جنيه، بجانب منح إعفاءات خاصة للعديد من العقارات التي تستخدم لأغراض اجتماعية كإعفاء الأبنية المملوكة للجمعيات المسجلة وفقاً للقانون والمنظمات العمالية المتخصصة لمكاتب إدارتها أو لممارسة الأغراض التي أنشئت من أجلها، وأبنية المؤسسات

التعليمية والمستشفيات والمستوصفات والملاجئ والمبرات التي لاتهدف

إلى الربح.

**الخاتمة**