

الإصلاح الضريبي في مصر و انعكاسه علي العجز في الموازنة العامة للدولة Tax reform in Egypt and its impact on the deficit in the state budget

عطا الله أبو سيف أبادير* محمد سعيد أبو الحسن**

الملخص

تناولت هذه الدراسة الإطار العام لكلاً من الإصلاح الضريبي وعجز الموازنة العامة للدولة في مصر، باعتبار أن إصلاح النظام الضريبي المصري أحد أهم القضايا الاقتصادية التي ينعكس بدوره علي العديد من المتغيرات الاقتصادية في مصر مثل عجز الموازنة العامة للدولة ، الاستثمار ، الإنتاج ، الإستهلاك وغيرها من المتغيرات ، التي تمثل في النهاية العناصر الأساسية اللازمة لنجاح أي محاولة للإصلاح الاقتصادي في مصر .

تمثل هدف الدراسة في الاستفادة من إصلاح منظومة الضرائب في مصر لما لها من انعكاس علي العديد من المتغيرات الاقتصادية في الاقتصاد المصري ، التي يعد العجز في الموازنة العامة للدولة أحد أهم تلك المتغيرات . وذلك من خلال انعكاس الإصلاح الضريبي علي الإيرادات الضريبية ومن ثم الإيرادات العامة للدولة الأمر الذي ينتج عنه تغطية جزء من النفقات العامة للدولة ومن ثم تحسين وضع الموازنة العامة في مصر .

وقد أظهرت نتائج هذه الدراسة استجابة الحصيلة الضريبية (الإيرادات الضريبية) للإصلاح الضريبي بشكل ملحوظ، وهذا يعكس نجاح الإصلاح الضريبي في تحقيق الهدف المالي منه، وانعكاس ذلك علي هيكل الإيرادات العامة في مصر ومن ثم العجز في الموازنة العامة للدولة. وفي ضوء ما سبق توصلت الدراسة إلي مجموعة من التوصيات أهمها يجب الأخذ في عين الاعتبار أن الدور الذي يلعبه الإصلاح الضريبي في زيادة الحصيلة الضريبية، الأمر الذي ينعكس علي الإيرادات العامة لمصر ومن ثم العجز في الموازنة العامة لها غير كافي في تحقيق نتائج جيدة فيما يتعلق بعجز الموازنة العامة للدولة ، بل يجب الاتجاه نحو الاتجاهين معاً تخفيض النفقات العامة للدولة بجانب زيادة الإيرادات العامة لها.

* استاذ قسم اقتصاد ، كلية التجارة و ادارة الاعمال ، جامعة حلوان

** معيد قسم الاقتصاد - كلية التجارة ، جامعة جنوب الوادي

الكلمات المفتاحية: الإصلاح الضريبي, عجز الموازنة العامة , الإيرادات الضريبية

Abstract

This study examined the general framework of both the tax reform and the state's public budget deficit in Egypt, considering that reforming the Egyptian tax system is one of the most important economic issues that in turn is reflected in many economic variables in Egypt such as the state's public budget deficit, investment, production, consumption and other variables, Which in the end represent the basic elements necessary for the success of any attempt at economic reform in Egypt.

The aim of the study was to benefit from the reform of the tax system in Egypt because of its impact on many of the economic variables in the Egyptian economy, which the deficit in the state's general budget is one of the most important of these variables. And that is by reflecting the tax reform on the tax revenues and then the general revenues of the state, which results in covering part of the state's public expenditures and then improving the state of the public budget in Egypt.

The results of this study showed the tax revenue (tax revenue) response to tax reform significantly. This reflects the success of tax reform in achieving the financial goal of it, and its reflection on the structure of public revenues in Egypt and then the deficit in the state budget.

In light of the foregoing, the study reached a set of recommendations, the most important of which must be taken into consideration that the role of tax reform in increasing the tax revenue, which is reflected on Egypt's public revenues and hence the deficit in its budget is not sufficient to achieve good results in relation to a deficit The state's general budget, and even the two-way trend should be reduced together with the state's public expenditures, along with an increase in its general revenues.

Keywords: Tax reform – The deficit in the state's general budget–Tax revenue.

المقدمة :

تعد الموازنة العامة للدولة أداة رئيسية لتحقيق التفاعل والتكامل بين الاقتصاد العام والاقتصاد الخاص، ووسيلة حيوية لدعم النمو وتعزيز الاستقرار الاقتصادي، المالي والاجتماعي للدول، ولهذا الأمر أحتل عجز الموازنة العامة للدولة بؤرة اهتمام علماء الاقتصاد في مختلف الدول بسبب ما ينشئه من آثار اقتصادية، اجتماعية وأخرى سياسية، وما يتطلب علاجه من سياسات. على أن طبيعة هذا العجز ودرجته تختلف من دولة إلى أخرى حسب طبيعة الهيكل الاقتصادي لكل دولة ودرجة الإصلاح الاقتصادي والمالي من ناحية، والقدرة على تنمية الموارد المالية الذاتية وترشيد النفقات العامة من ناحية أخرى.

فمنذ بداية القرن الماضي، وتحول العالم بأكمله إلى النظام الرأسمالي، إلا أنه كنظام أرتبط بفكرة برامج الإصلاح الاقتصادي والتصحيح الهيكلي للدول التي تسعى إلى حل مشاكلها، والتي يعد العجز في الموازنة العامة للدولة وما يتعلق به من أساليب ووسائل مواجهته أهمها، باعتبارها المشكلة الأهم التي تعاني منها دول العالم النامي بأكمله.

وقد أتجه عدد كبير من الدول لحل تلك المشكلة من خلال الاقتراض بشقيه المحلي والأجنبي لمواجهة ذلك العجز , إلا أن هذا يؤدي إلي زيادة الدين العام وما يترتب عليه من ارتفاع مخصصات هذا الدين فكانت المحصلة النهائية هي زيادة الضغوط علي الموازنة العامة وبالتالي زيادة العجز , أي أن أدت إلي آثار عكسية .

في نفس الوقت كان هناك اتجاه آخر أهتم بالعمل علي زيادة الإيرادات العامة بمصادرها المختلفة , والتي تعد الضرائب واحدة من أهم الموارد الهامة لتمويل الموازنة العامة, لما تتمتع به من مظهر سيادي فهي تفرض بواسطة الدولة وتجمع أيضًا من خلالها , بالإضافة أنها تتميز بالإستمرارية. ولهذا الأمر اقتضت الضرورة للتوجه نحو الإصلاح الضريبي كأحد العناصر الهامة المحققة لذلك.

مشكله الدراسة:

إن إصلاح منظومة الضرائب علي النحو السابق بدأت تظهر نتائجه في انخفاض حجم عجز الموازنة العامة حيث تمثل الضرائب نسبه كبيره من الإيرادات العامة. وبالتالي عجز الموازنة العامة، وسوف يستمر الانخفاض في العجز الموازنة مع استمرار إصلاح منظومة لضرائب في مصر. وعليه تلخصت مشكله الدراسة في محاولة التعرف علي الآثار الإيجابية علي الموازنة العامة للدولة في مصر الناتجة عن الإصلاح الضريبي. أي أنه يمكن تلخيص مشكله الدراسة في محاولة الإجابة علي الأسئلة التالية:-

- 1 ما هو الوضع الحالي لمنظومة الضرائب في الاقتصاد المصري؟
- 2 ما هي الخطوات التي اتخذتها الدولة في سبيل إصلاح النظام الضريبي في مصر؟
- 3 ما هي انعكاسات هذا الإصلاح علي الموازنة العامة للدولة؟

فرضية الدراسة:-

قامت الدراسة علي فرضية أساسية مؤداها أن " الإصلاح الضريبي في مصر سيؤدي إلى آثار ايجابية علي العجز في الموازنة العامة للدولة"

ويمكن تقسيم هذه الفرضية الأساسية الي عدد من الفروض الفرعية وهي :

- 1 يمثل الإصلاح الضريبي في مصر ضرورة حتمية لمواجهة نقاط الضعف في النظام الضريبي المصري, التي يعد التهرب الضريبي أهمها.

- 2 أن الهدف الأساسي للإصلاح الضريبي في مصر هو زيادة حصيلته إيرادات الدولة العامة، وبالتالي مواجهة العجز في الموازنة العامة لمصر.
- 3 أن حجم الإيرادات الضريبية تمثل نسبة كبيرة من حجم الإيرادات العامة وبالتالي زيادة الحصيلة الضريبية سوف تساعد في تقليل عجز الموازنة العامة للدولة.

الهدف من الدراسة

يتمثل الهدف من هذه الدراسة في التأكد من صحة الفرضية السابقة ، وذلك من خلال تتبع الآثار الاقتصادية الكلية المختلفة للإصلاح الضريبي في الاقتصاد المصري علي العجز في الموازنة العامة للدولة.

أولاً الإصلاح الضريبي بوجه عام :

☒ مفهوم الإصلاح الضريبي وأساسه العلمية:

تعددت مفاهيم الإصلاح الضريبي، فتحدد مفهومه حسب وجهات نظر مختلفة وقد أتفق في بعضها ، واختلفت فالبعض الآخر ونذكر منها⁽¹⁾:-

- ❖ أنها عملية تعني أضعاف الشفافية على النظام الضريبي القائم سواء من حيث التشريع الضريبي ، وكذلك الهيكل الضريبي والادارة الضريبية وجعلها أكثر واقعية وتوسيع الأوعية الضريبية مع استبعاد الفقراء والتخفيف عن كاهلهم بشكل يقلل من المصروفات الضريبية ويفعل النظام الضريبي ويجعله أكثر تناغماً مع الأداء الداخلي المطلوب والتطورات الخارجية المتسارعة.
 - ❖ كذلك تعني إعادة تقويم الإدارة الضريبية ومعالجة أوجه القصور والخلل وغيرها امن الاختلالات التي تحتاج إلى إعادة بناء و تنظيم في جميع مجالات العمل في الإدارة الضريبية بما يكفل الأرتقاء بمستوى الأداء وتحقيق الفاعلية والكفاءة والسهولة والمرونة.
 - ❖ وأخيراً يقصد به إدخال تغييرات في النظام الضريبي من أجل القضاء على سلبياته كالمغوضو عدم الوضوح، مما يصعب مهمة الإدارة الضريبية في القيام بواجباتها خصوصاً أمام التحول نحو اقتصاد السوق.
- في ضوء التعريفات السابقة ، يمكن تحديد الأسس التي تركز عليها عملية الإصلاح الضريبي ، والتي تختلف من بلد لآخر

(1) كريم عبيس حسان (2015) ،الخصخصة وإصلاح النظام الضريبي في العراق، مجلة جامعة بابل ، 23 (3) ، ص 259-284.

تبعاً لاختلاف ظروفها السياسية والاقتصادية والاجتماعية ومدى نموها وبالامكان إجمالاً أهم الاسس التي يجب أن تبنى عليها عملية الإصلاح الضريبي وهي:-

- الألية الميسرة, وتحقق من خلال مغادرة الأساليب القديمة والمعقدة في فرض وتقدير الضرائب.
- العدالة, من أهم أسباب التهرب الضريبي والتمرد علي قوانين الضريبة هو انعدام العدالة الضريبية.
- الواقعية, أي الأخذ بعين الاعتبار عند إصلاح الهيكل الضريبي أن يكون هناك تكيف للنظام الضريبي مع الواقع الاقتصادي والمالي ومستوى الدخل.
- قانونياً, يجب العمل بموجب القاعدة المعروفة لاضريبة بلا قانون (أي ان لا تفرض إلا بقانون).
- الحيادية والكفاءة في تقدير الضرائب.
- استقرار القوانين الضريبية قدر الامكان من خلال تقليل التعديلات المتكررة, وإلا فإن البلد تصبح طارد للاستثمارات غير مستوعبة للتحويلات الاقتصادية و الاصلاحات وذلك لعدم توفر الاستقرار التشريعي بها .

⊠ دوافع الإصلاح الضريبي: بشكل عام يهدف الإصلاح الضريبي إلى تحقيق مجموعة من الغايات

العامة المرتبطة بمبررات الإصلاح الضريبي، ومنها ما يلي⁽¹⁾:

- زيادة الإيرادات الضريبية بشكل مطلق وكنسبة من الإيرادات العامة والنتائج المحلي الإجمالي.
- إقامة نظام ضريبي يتسم بالعدالة والكفاءة.
- زيادة الاستثمارات الحكومية والخاصة وزيادة النمو الاقتصادي.
- تقليل الاعتماد علي الدين الخارجي.
- زيادة كفاءة وشفافية الإدارة الضريبية.
- تفعيل عملية إعادة توزيع الدخل وزيادة الوعي الضريبي .

⊠ مجالات الإصلاح الضريبي :

هناك العديد من المجالات المتعلقة بالإصلاح الضريبي، التي تتطلب المراجعة في محاولة لوضع

تصورات محددة بشأنها، وأهم هذه المجالات ما يلي⁽¹⁾:

⁽¹⁾ بتول مطر عبادي الجبوري & رائد خضر عبد العزوي (2019)، الإصلاح الضريبي ودوره في زيادة الإيرادات الضريبية في العراق رؤية مستقبلية. مجلة كلية الإدارة والاقتصاد للدراسات الاقتصادية، 11(1)، ص 26-50.

1 توسيع الوعاء الضريبي:

يتم توسيع الوعاء الضريبي من خلال طريقتين:

- **الطريقة الأولى:** هي خلق أدوات جديدة لتشمل أنواعًا جديدة من الضرائب على الدخل أو السلع الاستهلاكية، أو الضرائب البيئية التي يكون الغرض الأساسي منها حماية البيئة، أو فرض ضرائب على نشاطات القطاع غير المنظم من خلال مؤشرات خاصة تعكس نوع النشاط.
- **الطريقة الثانية:** فهي زيادة كفاءة النظام بما يسمح للوصول إلى شرائح لم تكن تغطي في السابق.

2 ترشيد معدل الضريبة:

تأتي عملية ترشيد معدل الضريبة بعد توسيع الوعاء الضريبي في الحدود التي يسمح بها الجهاز الإداري للضرائب، ولكن كما هو معروف فإنه كلما زادت معدلات الضريبة زاد مقدار التعقيد الضريبي وزادت معه مشكلات التجنب والتهرب الضريبي، لذلك فإن عملية الترشيد تعني بالدرجة الأولى تقليل الفوارق بين تلك المعدلات في الهيكل الضريبي.

3 الاتساق بين الأدوات الضريبية:

ضرورة النظر إلى النظام الضريبي بأكمله في سياق القيام بعملية الإصلاح، ذلك أن عملية إصلاح نوع واحد من الضرائب قد تكون على حساب نوع آخر، وعندما يفتر الإصلاحي إلى التنسيق، فقد تحدث سلبيات تنعكس على مستوى الإيرادات والكفاءة، ومثال على ذلك إجراء إصلاح للنظام الضريبي على الواردات قد تكون له آثار سلبية على ضريبة الاستهلاك من السلع والخدمات.

4 - **تحسين أداء الجهاز الإداري:** دلت التجارب الدولية في هذا المجال على أهمية التناسق بين مستويات الإصلاحات الضريبية من ناحية، ومدى فعالية الجهاز الإداري وقدرته على التكيف والتحسين السريع في الأداء من جهة أخرى بل إن بعضهم أشار إلى أن مقدرة الجهاز الإداري على التصحيح

(1) عفيف وآخرون (2017)، الإصلاح الضريبي كآلية لدمج الاقتصاد غير الرسمي، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، الجزائر.

والتكيف السريع تعد العنصر الحاسم في نجاح عملية الإصلاح أو فشلها خصوصًا خلال مراحل التنفيذ الأولي .

وهناك العديد من القضايا المتعلقة بالإصلاح الضريبي التي أقرتها صندوق النقد الدولي والمتمثلة في العمل على تصحيح التشوهات الهيكلية في نظام الضرائب، وكذلك زيادة الإيرادات بهدف تخفيض عجز الميزانية. بالإضافة إلى إدخال ضريبة القيمة المضافة.

❑ سمات الإصلاح الضريبي في الدول النامية :

- يتميز الإصلاح الضريبي بعدة سمات أساسية خاصة في الدول النامية، لما تعاني منه من مشاكل في هيكلها المالي والضريبي ويمكن حصر تلك السمات كما يلي⁽¹⁾ :-
- تخفيض الحد الأقصى لمعدل الضريبة علي الدخل، وأيضًا تخفيض معدلات الضرائب علي الطبقات الفقيرة والمتوسطة، كما يتميز الإصلاح الضريبي في الدول النامية بقلة عدد شرائح الضريبة علي الدخل.
 - توسيع حجم الوعاء الضريبي من خلال خفض وترشيد الإعفاءات والحوافز الضريبية ، وتقليل حجم التجنب والتهرب الضريبي ، من خلال التعامل مع الثغرات الموجودة بالتشريعات الضريبية ، بالإضافة إلى رفع كفاءة الإدارة الضريبية .
 - تعديل النظام الضريبي، من خلال تغيير توليفة الضرائب المشكلة للهيكل الضريبي، كفرض ضرائب جديدة مثل الضرائب البيئية والضريبة علي القيمة المضافة وغيرها من أنواع الضرائب.

❑ خطوات الإصلاح الضريبي :

يتم تطبيق الإصلاح الضريبي في أي بلد من البلدان باتباع مجموعة من الخطوات والإجراءات التي يمكن توضيحها كما يلي⁽²⁾:

المرحلة الأولى : القيام بالتشخيص الضريبي وذلك من خلال :

(1) أمال عليه (2018)، الآثار الاقتصادية لسياسات الإصلاح الضريبي في الدول النامية (مع إشارة خاصة لمصر)، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة وإدارة الأعمال، جامعة حلوان، القاهرة.
(2) كروبوب & حورية (2017)، دور الإصلاحات الضريبية في دعم و ترقية الاستثمار المحلي في الجزائر.

- تحليل الوضع قبل الإصلاح.
- تحديد وتحليل الامكانيات والقدرات الضريبية وذلك كما يلي:
 - *تقدير هوامش الربح الحقيقية المحققة من كل قطاع علي حدة مع مراعاة الفوارق بين القطاعات.
 - *تقدير الوضع الضريبي الحالي.
 - *المقارنة بين الوضع الضريبي الحالي والوضع المرجو.
 - *تقييمدي قدرة الدولة علي ضمان التحصيل الضريبي المستهدف.

المرحلة الثانية : اقتراح الإصلاح الضريبي وذلك من خلال :

- تحديد التدابير القابلة للتنفيذ ولا بد أن تكون تلك التدابير تتسم بالوضوح وقابلة للتنفيذ.
- وضع خطه للتنفيذ بحث يصبح الإصلاح الضريبي متفق مع مخطط التنمية للبلاد.
- مراجعة الإدارة الضريبية للوقوف علي أماكن الخلل فيها .
- لا بد أن تكون المقترحات المعدة للإصلاح مقبولة من سلطات البلاد.

المرحلة الثالثة: تطبيق الإصلاح الضريبي من خلال :

- اقرار واعتماد التدابير المقترحة للإصلاح .
- نشر وإعلان آثار الإصلاح.
- تكوين الموارد البشرية المعنية بالتطبيق .

ثانياً العجز في الموازنة العامة للدولة :

تعد الموازنة العامة للدولة من أهم أدوات التخطيط المالي، كونها الأداة الأساسية التي تحدد أهداف الحكومة وسياستها وبرامجها في كيفية استغلال الموارد وعملية توزيعها، ومن المعلوم أنه ليس هناك دولة تمتك قدرة للحصول على موارد غير محدودة بصرف النظر عن مدى ثرائها، لذلك فإن أسس إعداد الموازنة العامة للدولة تركز في عملية المفاضلة بين البدائل المتاحة، وبمعنى آخر الكيفية التي يتم من خلالها تحقيق أكبر قدر ممكن من المنافع باستخدام الموارد الموجودة، كما تمثل عملية إعداد الموازنة الوسيلة التي تتجسد من خلالها الخطط على الواقع الفعلي، ولهذا فإن هذه العملية تمثل عنصراً مهماً في عملية التخطيط التنموي، واستمرار للتنمية الاقتصادية ذاتها، وفي ضوء تنامي الدور الذي تلعبه الحكومات في النشاط الاقتصادي فقد اتجه العجز في الموازنة العامة في مختلف دول العالم إلى التزايد، ومع تخطي هذا العجز الحدود المعقولة ووصولاً إلى مستويات باتت تهدد

الاستقرار المالي والنقدي، وتحوله إلى سمة هيكلية، بمعنى أنها أصبح صفة لصيقة بخصائص الهيكل الاقتصادي ولم يقتصر هذا الأمر على الدول النامية بل أصبح ظاهرة يمكن القول عنها عالمية حيث شملت الدول النامية والمتقدمة على حد سواء⁽¹⁾.

علي الرغم من أن العجز في الموازنة العامة للدولة يظهر بشكل واضح في النقاش السياسي ومجالات البحث الاقتصادي إلا أنه تتعدد مفاهيم عجز الموازنة العامة للدولة⁽²⁾، فالعجز الذي يحدث خلال فترة زمنية معينة يكون ناتجاً عن الزيادة المرتفعة في النفقات العامة مقارنة بالإيرادات العامة للدولة، ورغم اختلاف طبيعة عجز الموازنة العامة من دولة إلى أخرى⁽³⁾، إلا أن عجز الموازنة العامة في مفهومه البسيط والواسع في أي دولة ما هو إلا عدم قدرة جانب الإيرادات العامة للدولة بأنواعها المختلفة من الضرائب وغيرها علي تغطية جانب النفقات العامة للدولة بأنواعها المختلفة سواء النفقات الجارية أو الرأسمالية⁽⁴⁾. ويعتبر إعادة هيكلة الموازنة العامة للدولة من الأهداف الرئيسية التي يسعى إلي تحقيقها برنامج الإصلاح الضريبي كجزء من برنامج الإصلاح الاقتصادي

أنواع العجز في الموازنة العامة للدولة:

يتنوع عجز الموازنة إلى نوعين أساسيين هما العجز الدوري و العجز الهيكلي⁽⁵⁾:

أ-العجز الدوري للموازنة العامة Deficits Budget Cyclical:

يحدث هذا النوع من العجز عندما نصل للمستوى القاعدي (حالة الكساد) للدورة التجارية , حيث أن معدلات البطالة تكون كبيرة جداً,ومن ثم تزداد النفقات العامة,و على العكس تكون

(1) عصام اسماعيل (2018),انعكاس الأزمة على أرقام العجز في الموازنة العامة في سورية. مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية-سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية, 40(4).

(2) Irwin, T. C. (2015). Defining the government's debt and deficit. *Journal of Economic Surveys*, 29(4), 711-732.

(3) أمينة عز الدين (2003), *المالية العامة*, دار نشر وتوزيع الكتاب الجامعي, كلية التجارة وإدارة الاعمال, جامعة حلوان, القاهرة.

(4) إيمان محمد عبداللطيف مصطفى (2013), عجز الموازنة العامة في مصر و طرق تمويله خلال الفترة ٢٠٠٠-2010, رسالة دكتوراه غير منشورة, كلية الاقتصاد والعلوم السياسية, جامعه القاهرة.

(5) ايهاب محمد يونس (2012), نحو رؤية لتشخيص وعلاج عجز الموازنة العامة في مصر, مجلة النهضة, 13(2), ص1-36.

البطالة منخفضة فقيمة الدورة التجارية (حالةالرواج),لأن هذا الوضع يعزز من عائدات الضرائب ,ومن ثم يؤدي إلى خفض في النفقات العامة.

ب-العجز الهيكلي للموازنة العامة Deficits Budget Structural:

هذا النوع من العجز ليس راجعاً إلى الدورة التجارية بقدر ما يرجع بالدرجة الأولى إلى هيكل و مكونات الموازنة ذاتها ,و التي تؤدي في النهاية إلى زيادة العجز الفعلي عن العجز المقدر في الموازنة ,وذلك بسبب تزايد حجم النفقات عن الإيرادات ,و عدم نجاح الحكومة في ترشيد النفقات العامة ,وعجزها عن تنمية الموارد المالية من خلال زيادة القاعدة الضريبية ,و القضاء على معدلات التهرب.

أسباب عجز الموازنة العامة للدولة(1):

هناك العديد من العوامل التي تؤدي للوقوع في عجز الموازنة، وهذه العوامل قد تكون عوامل سياسية او عوامل اجتماعية أو اقتصادية، ولكن السبب الرئيسي يرجع للعوامل الاقتصادية، فنمو الإنفاق العام بمعدلات اكبر من معدلات نمو الإيرادات العامة من الأسباب الرئيسية لبروز العجز في الموازنة العامة للدولة.

1 **النمو في الإنفاق العام**, مع تحول دور الدولة, وتزايد النشاط الاقتصادي لها, زادت معه النفقات العامة بسبب:

- زيادة الإنفاقالعسكري.
- الأزماتالاقتصادية.
- التوسع في النفقات غير الضرورية.
- زيادة الدعم السلعي والإنتاجي وزيادة الإنفاق العام على الاستهلاك.
- التضخم.
- تراجع النمو في الإيرادات العامة , يمكن لعجز الموازنة أن يظهر بسبب الأرتفاع الكبير في

الإنفاق العامة ما دام الأرتفاع في الإيرادات العامة يكون بنفس النسبة، ولكن يظهر هذا العجز إذا ارتفعت الإيرادات العامة بنسبة تقل عن نسبة ارتفاع النفقات العامة.

ثالثاً انعكاس الإصلاح الضريبي في مصر علي العجز في الموازنة العامة للدولة:

(1) المرجع السابق.

لتوضيح أثر الإصلاح الضريبي علي الموازنة العامة للدولة , يتم دراسة الأهمية النسبية للضرائب بالنسبة للإيرادات العامة بأعتبار الضرائب هي العامل الأساسي والهام في تطوير حصيلة الإيرادات العامة في البداية, ثم تناول مدي مساهمة الإيرادات العامة في تغطية النفقات العامة للدولة, ومن ثم تخفيض العجز في الموازنة العامة للدولة.

➤ الأهمية النسبية للإيرادات الضريبية بالنسبة للإيرادات العامة (معدل تغطية الإيرادات الضريبية للإيرادات العامة):

في البداية لابد من توضيح الأهمية النسبية للضرائب بالنسبة للإيرادات العامة للدولة, والتي من خلالها يتم توضيح الدور الذي تلعبه الضرائب في إجمالي حصيلة الإيرادات العامة للدولة , حيث تمثل الإيرادات الضريبية المصدر الرئيسي للموارد المالية للموازنة العامة للدولة بمصر , ليعكس ذلك أعتماذ الدولة علي الإيرادات الضريبية بدرجة كبيرة . ومن الطرق التي يستخدم في توضيح الأهمية النسبية للإيرادات الضريبية بالنسبة للإيرادات العامة ما يعرف بمعدل لتغطية الإيرادات الضريبية للإيرادات العامة و التي تمحسا به اعتمادًا علي بيانات التقارير السنوية للبنك المركزي و التي توضح نسبة ما تمثله الإيرادات الضريبية من الإيرادات العامة والتي تعكس في النهاية أهمية الضرائب كأهم مصدر من مصادر الإيرادات العامة لتغطية النفقات العامة للدولة , وانعكاس ذلك علي العجز في الموازنة العامة للدولة .

معدل تغطية الإيرادات الضريبية للإيرادات العامة = الإيرادات الضريبية ÷ الإيرادات العامة

جدول رقم (1)

"تطور الإيرادات العامة والضريبية ونسبة الإيرادات الضريبية إلى الإيرادات العامة

خلال الفترة (2001 - 2018)"

"القيمة بالمليون جنيه"

معدل تغطية الإيرادات الضريبية للإيرادات العامة	الإيرادات العامة		الإيرادات الضريبية		السنة المالية
	معدل النمو السنوي %	القيمة	معدل النمو السنوي %	القيمة	

العامة %					
%68,7	-	75255	-	51726	2002 - 2001
%68,8	%11	83530	%11.14	57486	2003-2002
%67,3	%15.23	96253	%12.71	64793	2004-2003
%68,3	%15.18	110864	%16.93	75759	2005-2004
%64,6	%36.44	151266	%29.07	97779	2006-2005
%63,4	%19.14	180215	%16.92	114326	2007-2006
%62	%22.86	221404	%20	137195	2008-2007
%57,8	%27.60	282505	%18.97	163222	2009-2008
%63,6	%(5.094)	268114	%4.46	170494	2010-2009
%72,4	%(1,06)	265286	%12.66	192072	2011-2010
%68,3	%14.45	303622	%7.99	207410	2012-2011
%71,7	%15.38	350322	%21.07	251118	2013-2012
%57	%30.39	456788	%3.65	260289	2014-2013
%65,8	%1.85	465241	%17.55	305957	2015-2014
%71,7	%5.64	491488	%15.15	352315	- 2015 2016
%70	%34.12	659184	%31.14	462007	2017-2016
%78	%22.23	805741	%35.95	628083	2018-2017

المصدر: إعداد الباحث , اعتمادا علي بيانات التقارير السنوية للبنك المركزي , متاحة من خلال:

<https://www.cbe.org.eg/ar/EconomicResearch/Publications/Pages/AnnualReport.aspx>

من الجدول السابق يمكن رصد التطورات التي حدثت في الإيرادات العامة والضريبية لمصر نتيجة للإصلاحات التي تمت , كما يوضح أيضًا تطور معدلات النمو السنوية في الإيرادات الضريبية والإيرادات العامة وكذلك معدل تغطية الإيرادات الضريبية للإيرادات العامة خلال فترة الدراسة , والتي توضح لنا أن هناك ارتباط طردي الاتجاه بين الإيرادات الضريبية والإيرادات العامة, ويتضح ذلك من خلال البيانات المدونة بالجدول دون اللجوء لحساب قيمة معامل الارتباط للإظهار قوة العلاقة . حيث أن اعتماد الدولة المصرية علي الإيرادات الضريبية في المقام الاول لتمويل موازنتها يؤكد تلك العلاقة. وهذا ما يؤكد الجدول السابق من تلازم لطبيعة أتجاه العلاقة الطردية بين كلاً من الإيرادات الضريبية مع الإيرادات العامة.

من الجدول السابق نلاحظ أنه بلغت أعلى قيمة لمعدل تغطية الإيرادات الضريبية للإيرادات

العامة (78%) للعام المالي (2017-2018), ويرجع ذلك لما يلي⁽¹⁾:

- 1 زيادة حصيله الضرائب من القيمة المضافة علي السلع والخدمات بنحو 85,2 مليار جنيه بمعدل 40,8%, وهو يرجع بصفة أساسية إلي زيادة السعر العام للضريبة علي السلع والخدمات بمقدار نقطة مئوية واحدة من 13% إلي 14% اعتباراً من بداية السنة المالية موضع العرض , بالإضافة إلي أرتفاع حصيله الضرائب علي السلع المحلية والمستوردة وعلي الخدمات , وكذلك أرتفاع الحصيله من ضرائب الدمغة.
- 2 أرتفاع حصيله الضرائب علي الدخول والأرباح الرأسمالية بنحو 400 مليار جنيه كمحصلة لأرتفاع حصيله الضرائب من الشركات بنحو 14,1 مليار جنيه , والضرائب علي المرتبات بنحو 13,4 مليار جنيه, والضرائب من هيئة البترول بنحو 9,5 مليار جنيه , ومن قناة السويس بنحو 6,8 مليار جنيه . هذا وقد انخفضت حصيله الضرائب علي الأرباح من البنك المركزي بنحو 3,8 مليار جنيه.
- 3 زيادة حصيله الضرائب علي الممتلكات بنحو 14,9 مليار جنيه بمعدل 40,5%, وذلك في ضوء أرتفاع حصيله الضرائب علي عوائد أدون وسندات الخزانه.
- 4 أرتفاع حصيله الضرائب علي التجارة الدولية (الجمارك) بنحو 3,2 مليار , وذلك في ضوء أرتفاع قيمة الواردات السلعية بنحو 61 مليار جنيه خلال سنة التقرير.

⁽¹⁾البنك المركزي المصري, التقرير السنوي للعام المالي (2017-2018).

علي النقيض من ذلك فتتحقق أقل قيمة لمعدل تغطية الإيرادات الضريبية للإيرادات العامة (57%) للعام المالي (2013-2014)، وبالرغم من أنها حققت أقل معدل لتغطية الإيرادات الضريبية للإيرادات العامة لذلك العام إلا أنه من الملاحظ أنه زادت الإيرادات الضريبية للعام المالي (2013-2014) عن العام السابق بنحو 9,2 مليار جنيه لتصل إلي نحو 260,3 مليار جنيه نتيجة لارتفاع معظم بنودها ، وبصفه خاصة⁽¹⁾ :

❖ **الضرائب علي الدخل والأرباح والمكاسب الرأسمالية :** التي زادت بنحو 3,2 مليار جنيه لتصل إلي 120,9 مليار جنيه ، والتي من أهمها الضرائب علي دخول الافراد والتي زادت بنسبه 19,8% لتصل إلي نحو 31,4 مليار جنيه ، والضرائب المحولة من هيئة قناة السويس والتي زادت بنسبة 17,8% مقارنة بالسنة المالية السابقة لتصل إلي نحو 14,3 مليار جنيه.

❖ **الضرائب علي الممتلكات :** التي زادت بنحو 2,3 مليار جنيه لتصل إلي 18,8 مليار جنيه لتصل إلي 18,8 مليار جنيه لزيادة الحصيلة الضريبية من عوائد الأذون والسندات علي الخزنة العامة أما بالنسبة لمعدلات النمو في الإيرادات الضريبية و العامة نجدها تتزايد وتتناقص علي مدار الفترة مما يعكس تذبذب الأحوال الاقتصادية لمصر مثلها مثل باقي الدول. كما نجد أن شكل العلاقة أختلف في العام المالي (2009 - 2010)، (2010 - 2011) حيث نجد معدل النمو في الإيرادات الضريبية لهما 4,46% ، 12,66% علي الترتيب في الحين انخفض معدل النمو في الإيرادات العامة بنسبة 5,09% ، 1,06% علي الترتيب . وتفسير ذلك أنه هناك انخفاض في المتحصلات الأخرى بخلاف المتحصلات الضريبية ، تلك المتحصلات المتمثلة في دخل الدولة من أملاكها الخاصة والرسوم الإدارية والإيرادات المتنوعة بالإضافة إلي أرباح المؤسسات المالية التي تمتلكها الدولة متمثلة في العائد من الإقراض ، والتي ترجع إلي ظروف الاقتصاد المصري لوجود اضطرابات سياسية خاصة في نهاية منتصف العام المالي (2010-2011)⁽²⁾.

➤ **مدي مساهمة الإيرادات العامة في تغطية النفقات العامة للدولة (معدل تغطية الإيرادات العامة للنفقات العامة):**

(1) البنك المركزي المصري، التقرير السنوي للعام المالي (2013-2014).

(2) حمدي محمد سيف (2013)، أثر الإصلاح الضريبي علي النمو الاقتصادي في كينيا منذ عام 1995، رسالة ماجستير غير منشورة، معهد البحوث والدراسات الأفريقية، القاهرة.

واجهت مصر شأنها شأن العديد من الدول النامية عجزاً في الموازنة العامة، وذلك نتيجة لزيادة نفقاتها العامة علي إيراداتها العامة. وقد زاد عجز الموازنة العامة في مصر بشكل ملحوظ خصوصاً بعد الأحداث السياسية الأخيرة التي مرت بها مصر، والتي كان لها انعكاسات علي أداء الاقتصاد المصري .

ومن الوسائل التي استخدمت لتقليل العجز في الموازنة العامة، هي تطبيق الأنظمة الضريبية التي يكون لها دور فعال في تخفيض العجز في الموازنة العامة للدولة. ومن أهداف النظام الضريبي الفعال زيادة النمو الاقتصادي ، وأن ترتفع إيرادات الضرائب التي تؤثر في إجمالي الإيرادات العامة، والتي تعطي الفرصة لزيادة قدرة الدولة في زيادة الإنفاق العام واستقرار الموازنة العامة لها . ومن الطرق التي تستخدم في قياس عدم قدرة الإيرادات العامة لتغطية الإنفاق العام أو ما يعرف أيضاً بعجز الموارد السيادية عن ملاحقة التزايد في الإنفاق العام⁽¹⁾ .

معدل تغطية الإيرادات العامة للإنفاق العام = الإيرادات العامة ÷ الإنفاق العام.

جدول رقم (2)

تطور قيمة العجز في الموازنة العامة للدولة ونسبته إلي الناتج المحلي

السنة المالية	الإيرادات العامة	النفقات العامة	قيمة العجز في الموازنة العامة للدولة	نسبة العجز إلي الناتج المحلي الإجمالي	معدل تغطية الإيرادات الضريبية للإنفاق العام	معدل تغطية الإيرادات العامة للإنفاق العام
2001-2002	75255	100739	25484	5,8%	51.35%	74.7%
2002-2003	83530	111786	28256	6,3%	51.43%	74.72%
2003-2004	96253	127511	31258	5,9%	50.81%	75.49%
2004-2005	110864	161611	50747	8,9%	46.88%	68.6%
2005-2006	151266	207811	56545	7,9%	47.05%	72.8%
2006-2007	180215	222029	41814	7,5%	51.49%	81.17%
2007-2008	221404	282290	60886	6,8%	48.6%	78.43%

(1) عطا الله أبدير (2006) ، اقتصاديات المالية العامة، جهاز نشر وتوزيع الكتاب الجامعي ، كلية التجارة وإدارة الأعمال ، جامعه حلوان، القاهرة، ص366.

2009-2008	282505	351500	68995	6,9%	46,44%	80,37%
2010-2009	268114	365987	97873	8,1%	46,58%	73,26%
2011-2010	265286	401866	136580	9,4%	47,8%	66,01%
2012-2011	303622	470992	167370	10,8%	44,04%	64,46%
2013-2012	350322	588188	237866	13,6%	42,69%	59,56%
2014-2013	456788	701514	244726	12,8%	37,1%	65,11%
2015-2014	465241	711150	245909	11,5%	43,02%	65,42%
2016-2015	491488	817844	326356	12,3%	43,08%	60,01%
2017-2016	659184	1031941	372757	10,9%	44,77%	63,88%
2018-2017	805741	1229132	423391	9,8%	51,10%	65,55%

الإجمالي, معدل تغطية الإيرادات الضريبية والعمامة للإنفاق العام خلال الفترة (2001 - 2018) "القيمة بالمليون جنيه"

المصدر: إعداد الباحث , اعتمادًا علي بيانات التقارير السنوية للبنك المركزي, متاحه من خلال

<https://www.cbe.org.eg/ar/EconomicResearch/Publications/Pages/AnnualReport.aspx>

والجدير بالذكر أنه لمن الملاحظ أن هذه النسبة - معدل تغطية الإيرادات العامة للإنفاق العام - أخذت في التزايد سنة بعد أخرى خلال الفترة الزمنية من العام المالي (2001-2002) حتى العام المالي (2003-2004), فبلغت حوالي 74,70% ثم 74,72% وصولاً إلى 75,49%, وقد جاء ذلك بعد تطبيق مصر لبرنامج الإصلاح الاقتصادي والمدعم من قبل صندوق النقد والبنك الدوليين والذي تم تنفيذه علي مرحلتين: المرحلة الأولى مرحلة الإصلاح المالي (الإصلاح الضريبي جزء منه) والنقدي خلال الفترة (1990-1995) والثانية مرحلة الإصلاح الهيكلي خلال الفترة (1995-2000)⁽¹⁾. ثم عاد إلى الانخفاض في العام المالي (2004-2005) ليصبح 68,60%, ولكن

(1) بلهر سامي نخلة (2008) , معدل الصرف وبرنامج الإصلاح الاقتصادي في مصر, رسالة دكتوراه غير منشورة, كلية التجارة وإدارة الأعمال, جامعة حلوان, القاهرة.

أخذت هذه النسبة في التزايد سنة بعد الأخرى منذ العام المالي (2005-2006)، ويرجع ذلك إلى برنامج الإصلاح الضريبي الذي طبقتة مصر عام 2005، الذي تضمنت أهدافه فيما يلي⁽¹⁾:

- توسعة الوعاء الضريبي لزيادة عدد الممولين في النظام الضريبي، وزيادة الإيرادات الضريبية وخفض العجز في الموازنة العامة للدولة.
 - تحسين مناخ الأعمال والقدرة التنافسية لمصر بهدف تشجيع النمو الاقتصادي.
 - إضفاء مزيد من العدالة والشفافية علي الإدارة الضريبية.
 - تبسيط النظام الضريبي للحد من أنتشار القطاع غير الرسمي وتعبئة مزيد من الإيرادات.
- ولتحقيق أهداف الإصلاح الضريبي ، كان من الضروري أن يساعد تقليل معدل الضريبة علي تحفيز مزيد من النشاط الاقتصادي وخفض معدلات التهرب الضريبي ، ومن ثم زيادة الوعاء الضريبي لتحقيق مستويات أعلى من الإيرادات العامة . وفي سبيل تحقيق هذا الهدف ، شملت الإصلاحات الضريبية في مصر عام 2005 معدلات الضرائب علي الدخل الشخصي وأرباح الشركات . وكان الهدف من ذلك هو تجميع مصادر الدخل لكل فرد وشركة في وعاء واحد. وتم النظر في معدلات الضريبة علي الدخل الشخصي والحد من الشرائح الضريبية مع السماح بإعفاءات كما تم خفض معدلات الضرائب علي أرباح الشركات وتوحيدها في معدل واحد للضريبة. وبالنظر إلي معدلات الضرائب قبل وبعد عملية الإصلاح الضريبي نستنتج أن إصلاح النظام الضريبي يعد أحد أهم العوامل المساهمة في ضبط أوضاع المالية العامة. حيث ارتفعت نسبة الإيرادات الضريبية من الناتج بمقدار نقطتين مؤويتين، مما أسهم في خفض نسبة العجز في الموازنة العامة للدولة إلي الناتج المحلي الإجمالي، وتتجلي ثمار الإصلاح بصورة أوضح في الضرائب علي أرباح الشركات. فبالمقارنة بين متوسطات نسب الضرائب من إجمالي إيرادات خلال الأربع سنوات السابقة للإصلاح واللاحقة له ، يتضح لنا زيادة الإيرادات الضريبية علي أرباح الشركات من 29% إلي 43% في حين تراجع نسبة كافة أنواع الضرائب الأخرى من الإيرادات الضريبية⁽²⁾.

(1) ماجدة قنديل (2012)، آراء في السياسات الاقتصادية: نحو زيادة الإيرادات العامة وتعزيز النشاط الاقتصادي في مصر، المركز المصري للدراسات الاقتصادية، العدد 31.

(2) المرجع السابق.

أما بعد ذلك أتجه معدل تغطية الإيرادات العامة للإنفاق العام إلى الانخفاض وكان ذلك ملحوظ من العام المالي (2010 - 2011) واستمر لعدة سنوات ويعد هذا الأمر نتيجة للأحداث السياسية والاقتصادية التي مرت بها مصر بعد ثورة 25 يناير 2011. ثم عادت تلك النسبة إلي التزايد بعد تطبيق مصر برنامج الإصلاح الاقتصادي(2016-2019) بعد الاتفاق مع صندوق النقد الدولي لحصول مصر علي قرض بقيمة 12.5 مليار دولار, وكان أهم ما يميز هذا البرنامج عن البرامج السابقة أنه يتم ولأول مرة في ظل تحرير سوق الصرف المصري(تعويم الجنيه المصري).

مما سبق نستنتج ما يلي :

● أن الإيرادات العامة للدولة اتجهت للزيادة منذ بداية فترة الدراسة حتي نهايتها , فبعد أن كانت في العام المالي (2001-2002) حوالي 75255 مليون جنيه توالى في الارتفاع (الزيادة) حتي وصلت في العام المالي (2017-2018) إلي حوالي 805741 مليون جنيه.

● أما بالنسبة للإنفاق العام فقد زاد أيضًا ويرجع ذلك إلى :-

- زيادة دور الدولة في النشاط الاقتصادي, حيث زاد الإنفاق علي⁽¹⁾:

✓ خدمة الديون المحلية و الخارجية.

✓ الإنفاق علي الدعم والمنح والمزايا الاجتماعية.

✓ زيادة الإنفاق علي الأجور وتعويضات العاملين المدنيين بالدولة.

✓ زيادة الأنفاق على المشتريات من السلع والخدمات .

✓ انخفاض الاستثمارات الخاصة بأجهزة الموازنة العامة للدولة .

- الأزمة المالية العالمية التي أدت إلي الضغط علي الإيرادات العامة مع الزيادة المستمرة في

النفقات العامة بفعل زيادة أسعار الغذاء في الأسواق العالمية , فقد كانت أسعار الأغذية في عام

2008 أعلى بنسبة 40% عن مستواها في عام 2007 وبنسبة قدرها 76% عن مستواها في عام

2006⁽²⁾.

(1) مرجع سبق ذكره (البنك المركزي المصري, التقرير السنوي للعام المالي (2017-2018)).

(2) أحمد فتحي كامل (2017), أثر الإصلاح الضريبي علي النمو الاقتصادي في كينيا منذ عام 1998, رسالة ماجستير غير منشورة, معهد البحوث والدراسات الأفريقية, القاهرة.

- دائماً نجد أن تزايد الأنفاق العام كان أكبر من تزايد الإيرادات العامة طوال فترة الدراسة, وهذا ما يجعل الموازنة العامة للدولة تعاني دائماً من العجز .
- يتضح من الجدول أن قيمة العجز في الموازنة العامة لدولة وصل عام (2001-2002) إلي 25484 مليون جنية وبنسبة 5,8% من الناتج المحلي الإجمالي, واستمر العجز في الزيادة حتي وصل إلي 50747 مليون جنية وبنسبة 8,9% من الناتج المحلي الإجمالي للعام المالي (2004-2005) , ولعل السبب في ذلك هو عدم كفاءة الهيكل الضريبي لمصر في تلك الفترة , وكذلك تميز تلك المرحلة بمعدلات تضخم مرتفعة بسبب تزايد الاعتماد علي الجهاز المصرفي في تمويل العجز. إلا أنها بعد ذلك تتجه للانخفاض (نسبة العجز للناتج المحلي الإجمالي) بسبب برنامج الإصلاح الضريبي الذي طبقتته مصر في عام 2005 , ثم عاد مره أخرى للارتفاع بعد اندلاع الأزمة المالية العالمية , إلا أنه عاد للانخفاض مرة أخرى في نهاية الفترة نتيجة لما أتبعته مصر من إجراءات لإصلاح نظامها الضريبي والذي انعكس علي نسبة ما يمثله العجز من الناتج المحلي الإجمالي .
- أما عن معدل تغطية الإيرادات الضريبية للأنفاق العام فنجد أنه يتجه للزيادة مره وللانخفاض مرة أخرى , حتي وصلت تلك النسبة إلي 51,10% في العام المالي (2017-2018). بناءً علي ما سبق يمكن القول بأن هناك زيادة في الإيرادات الضريبية نتيجة للإصلاحات الضريبية التي تمت في فترة الدراسة (2001-2018), الامر الذي انعكس علي زيادة الحصيلة الاجمالية للإيرادات العامة ولكن نتيجة لزيادة النفقات العامة المتمثلة بشكل أكبر في الدعم وفوائد الدين العام الذي كان يتزايد باستمرار , أدى ذلك إلي استمرار عجز الموازنة العامة المصرية , وبالتالي وجب الاتجاه نحو الاتجاهين معاً تخفيض النفقات العامة للدولة بجانب زيادة الإيرادات العامة عن طريق الإيرادات الضريبية لما تمثله من أهمية في تغطية الإيرادات العامة , وما تسهم به في تغطية الأنفاق العام كما ورد بالجدول رقم (2).

رابعاً نتائج الدراسة :

بعد دراستنا وتحليلنا لموضوع " الإصلاح الضريبي في مصر وانعكاسه علي العجز في الموازنة العامة للدولة" لاحظنا الأهمية التي تكتسبها الضرائب في بناء اقتصاد الدولة باعتبارها أداة تمويل لمختلف الصفقات والاحتياجات الاقتصادية , ورمزاً لسيادة الدولة وسلطتها ومصدراً رئيسياً لإيرادات

الدولة العامة. فقد زاد اهتمام الدولة بالسياسة الضريبية وتطويرها نظرًا لما تمتلكه تلك السياسة من علاقة وثيقة الصلة في مساهمتها في دفع عجلة التنمية الاقتصادية , السياسية , الاجتماعية , باعتبار الضريبة وسيلة لدعم وتشجيع الاقتصاد المصري , لذلك قامت السلطات المصرية بإجراء إصلاحات في جميع الميادين وخاصة في نظامها الضريبي لتوفير مناخ ملائم لدعم وترقية الاقتصاد المصري من أجل النهوض به وتحقيق التنمية المنشودة . بناءً على ذلك أسفرت دراستنا عن مجموعة من النتائج, فيما يلي عرض لتلك النتائج:

- 1 +الإصلاح الضريبي ضرورة حتمية لإصلاح الاقتصاد المصري لما له من تأثير علي العديد من المتغيرات الاقتصادية في مصر والتي تنعكس في النهاية علي الوضع الاقتصادي لمصر .
- 2 -لا يمكن تبني أي إصلاحات اقتصادية في مصر دون الأخذ في الاعتبار إصلاح الجوانب المتعلقة بالسياسة الضريبية نتيجة الترابط الموجود بين السياسات.
- 3 أوضحت الدراسة عدم استقرار النظام الضريبي في مصر والدليل علي ذلك كثرة التعديلات الضريبية بشكل يكاد يكون سنوي.
- 4 أوضحت الدراسة من خلال تحليل الهيكل الضريبي العام للاقتصاد المصري أن الجزء الأكبر من الحصيلة الضريبية يتركز في ضرائب الدخل والأرباح الرأسمالية , مما يشير إلي أهمية إلقاء الضوء والتركيز علي باقي أنواع الضرائب .
- 5 أظهرت الدراسة استجابة الحصيلة الضريبية (الإيرادات الضريبية) للإصلاح الضريبي بشكل ملحوظ, وهذا يعكس نجاح الإصلاح الضريبي في تحقيق الهدف المالي منه, وانعكاس ذلك علي هيكل الإيرادات العامة في مصر .
- 6 يعتبر الاقتصاد غير رسمي أحد أهم عراقل الإصلاح الضريبي في مصر لما له من انعكاس علي انخفاض الحصيلة الضريبية في مصر .
- 7 إن الإدارة الضريبية تعد العنصر الأهم في النظام الضريبي , اذ يتوقف نجاح الإصلاح الضريبي المصري علي الإدارة الضريبية , فلا يتم إصلاح دون وجود إدارة ضريبية جيدة وقادرة علي تطبيق القوانين والمهام الموكلة اليها.
- 8 -عدم مواكبة النظام الضريبي المصري من الجانب التشريعي للتطورات الاقتصادية من حيث العقوبات التي تفرض علي المتهربين , بالإضافة إلي إن أغلب العقوبات التي تتضمنها القوانين

أصبحت متقدمة وغير رادعة , كما أن أغلبها عقوبات مالية لا تأخذ في عين الاعتبار انخفاض قيمة النقود .

9- لم يحقق الإصلاح الضريبي الهدف الاستراتيجي منه , فسياسة الإصلاح الضريبي في مصر ما هي إلا مسكنات وقتية تنتهي بعد فترة من تنفيذها . فضلاً عن تأثير الأوضاع السياسية والاقتصادية والاجتماعية غير المستقرة لمصر علي مدي فاعلية الإصلاح الضريبي في تحقيق الهدف منه .

10 يعد التهرب الضريبي أحد أهم التحديات التي تقف أمام الإصلاح الضريبي نظراً لآثاره السلبية المتعددة.

11 جاء الإصلاح الضريبي نتيجة للأوضاع الاقتصادية التي كانت سائدة في مصر ولا سيما تفاقم العجز في الموازنة العامة للدولة ،حيث كان يهدف إلى إعطاء الضريبة صبغة جديدة تمكنها من رفع حصيلة موارد الدولة العامة بما يتلائم مع الوضع الاقتصادي والاجتماعي في ذلك الوقت في مصر ، والذي ينعكس في النهاية علي تخفيض حده عجز الموازنة العامة لمصر . ولكن تأتي الرياح بما لا تشتهي الأنفس حيث كان هناك ارتفاع في النفقات العامة لمصر الأمر الذي أدى إلي تآكل تأثير الزيادة التي حدثت في إيرادات الدولة العامة .

ثانياً التوصيات:

- 1 -لابد من تبني سياسة اقتصادية واضحة ومحددة, تؤمن بالإصلاح الضريبي كطريق لتغيير الواقع المعيشي والتنموي للمجتمع,ويدرك مدى التضحية التي يجب ان تقدم ثم نالسير في هذاالاتجاه, وتعي أن الإصلاح له ثمن يجب أن يدفع.
- 2 -بجب بناءالإصلاح الضريبي وفق دراسات ميدانية ليتلائم مع الواقع الاقتصادي و الاجتماعي للبلاد.
- 3 -أن إقامة إصلاح ضريبي جيد في المجتمع لابد أن يتم وفقاً لأدبيات اقتصادية وعلمية, ويتطلب ذلك وضع رؤية متكاملة للإصلاح , وتحديد اولويات هذا الإصلاح ,وتحديد القدرة على إنجازه عبر فترة زمنية معينة , كما أن الوصول للإصلاح الضريبي الجيد يتطلب وضع رؤية شاملة لإصلاح دون العمل بنظام التجزئة.
- 4 -تحتاج الإدارة الضريبية إلي إصلاحات متعددة حتي تكون قادرة علي قيادة الإصلاح الضريبي والقيام بالمهام الموكلة إليها , ومن تلك الإصلاحات المقترحة للنهوض بالإدارة

الضريبية هي إصلاح نظام حصر المكلفين بالضريبة , انتقاء موظفي الإدارة الضريبية ومتابعتهم وتطويرهم , إنشاء منظومة الدفع الإلكتروني , إعادة هيكلة الإدارة الضريبية وغيرها.

5 - يجب تعزيز ثقافة الفرد والتزامه الأخلاقي والتطوعي تجاه الضريبة من خلال إنشاء قسم خاص في الإدارة الضريبية تكون مهمته تنفيذ التوعية الضريبية للمكلفين , فضلاً عن استخدام وسائل أخرى متطورة للتوعية الضريبية , هذا من شأنه يساعد في عملية الإصلاح .

6 - يجب الأخذ في عين الاعتبار أن الدور الذي يلعبه الإصلاح الضريبي في زيادة الحصيلة الضريبة, الأمر الذي ينعكس علي الإيرادات العامة لمصر ومن ثم العجز في الموازنة العامة لها غير كافي في تحقيق نتائج جيدة فيما يتعلق بعجز الموازنة العامة للدولة , بل يجب الاتجاه نحو الاتجاهين معاً تخفيض النفقات العامة للدولة بجانب زيادة الإيرادات العامة.

قائمة المراجع:

أولاً المراجع باللغة العربية:

- أحمد فتحي كامل (2017), أثر الإصلاح الضريبي علي النمو الاقتصادي في كينيا منذ عام 1998, رسالة ماجستير غير منشورة, البحوث والدراسات الأفريقية, القاهرة.
- البنك المركزي المصري, التقرير السنوي , أعوام مختلفة.
- آمال عليوه (2018), الآثار الاقتصادية لسياسات الإصلاح الضريبي في الدول النامية (مع إشارة خاصة لمصر), رسالة ماجستير غير منشورة, كلية التجارة وإدارة الأعمال, جامعة حلوان, القاهرة.
- أمينة عز الدين (2003), المالية العامة, دار نشر وتوزيع الكتاب الجامعي, كلية التجارة وإدارة الاعمال, جامعة حلوان, القاهرة.

- إيمان محمد عبداللطيف مصطفى (2013)، عجز الموازنة العامة في مصر و طرق تمويله خلال الفترة ٢٠٠٠ - 2010، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية، جامعه القاهرة.
- ايهاب محمد يونس (2012)، نحو رؤية لتشخيص وعلاج عجز الموازنة العامة في مصر، مجلة النهضة، 13(2).
- باهر سامي نخلة (2008) ، معدل الصرف وبرنامج الإصلاح الاقتصادي في مصر، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية التجارة وإدارة الاعمال، جامعة حلوان، القاهرة.
- بتول مطر عبادي الجبوري & رائد خضر عبد العزوي (2019)، الإصلاح الضريبي ودوره في زيادة الإيرادات الضريبية في العراق رؤية مستقبلية. مجلة كلية الإدارة والاقتصاد للدراسات الاقتصادية، 11(1) .
- حمدي محمد سيف (2013)، أثر الإصلاح الضريبي علي النمو الاقتصادي في كينيا منذ عام 1995، رسالة ماجستير غير منشورة، معهد البحوث والدراسات الأفريقية، القاهرة.
- عصام اسماعيل (2018)، انعكاس الأزمة على أرقام العجز في الموازنة العامة في سورية، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية-سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، 40(4).
- عطاالله أبادير (2006) ، اقتصاديات المالية العامة، جهاز نشر وتوزيع الكتاب الجامعي ، كلية التجارة وإدارة الأعمال ،جامعه حلوان، القاهرة.
- عفيف وآخرون (2017) ،الإصلاح الضريبي كآلية لدمج الاقتصاد غير الرسمي،رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، الجزائر.
- كربوب & حورية(2017) ، دور الإصلاحات الضريبية في دعم و ترقية الاستثمار المحلي في الجزائر.
- كريم عبيس حسان (2015) ،الخصخصة وإصلاح النظام الضريبي في العراق، مجلة جامعة بابل ، 23 (3).

- ماجدة قنديل (2012), أراء في السياسات الاقتصادية: نحو زيادة الإيرادات العامة وتعزيز النشاط الاقتصادي في مصر, المركز المصري للدراسات الاقتصادية, العدد 31.
ثانياً المراجع باللغة الأجنبية:

- Irwin, T. C. (2015). Defining the government's debt and deficit. *Journal of Economic Surveys*, 29(4).