

- العنوان: محددات إعادة هيكلة معيار المحاسبة عن ضرائب الدخل  
لمسايرة استراتيجية التنمية المستدامة مصر 2030
- المصدر: الفكر المحاسبي
- الناشر: جامعة عين شمس - كلية التجارة - قسم المحاسبة  
والمراجعة
- المؤلف الرئيسي: الرشيدي، طارق عبدالعظيم يوسف
- المجلد/العدد: مج20, 3ع
- محكمة: نعم
- التاريخ الميلادي: 2016
- الشهر: أكتوبر
- الصفحات: 297 - 330
- رقم MD: 777371
- نوع المحتوى: بحوث ومقالات
- اللغة: Arabic
- قواعد المعلومات: EcoLink
- مواضيع: التنمية المستدامة، معيار المحاسبة عن ضرائب الدخل  
24، استراتيجية التنمية المستدامة مصر 2030، النظام  
الضريبي المصري
- رابط: <https://search.mandumah.com/Record/777371>

**محددات إعادة هيكلة معيار المحاسبة عن ضرائب الدخل  
لمسيرة استراتيجية التنمية المستدامة مصر ٢٠٣٠**

**دكتور**

**طارق عبد العظيم يوسف الرشيدى  
المدرس بقسم المحاسبة  
كلية التجارة - جامعة دمياط**



## Abstract الملخص

ان الهدف من هذا البحث هو إعادة هيكلة معيار المحاسبة المصرى رقم (٢٤): ضرائب الدخل للتوافق مع محاور استراتيجية التنمية المستدامة فى مصر ٢٠٣٠ مع توضيح المتغيرات والمبررات الأساسية والاطار العام للهيكل المقترح بما يودى الى صياغة معيار محاسبى متكامل يستند الى تشريع يحقق الأهداف الواردة فى الدستور المصرى واستراتيجية التنمية المستدامة ٢٠٣٠ . وتضمن المدخل المقترح ثمانية تمثل عناصر لخريطة الطريق المقترحة لصياغة نظام ضريبي ملائم فى مصر وتشمل: تحديد الهيكل الاقتصادى والاجتماعى المستهدف، تحديد هيكل الملكية والادارة المطلوبة، تحديد الطاقة الضريبية للمجتمع والفرد فى القطاعات المختلفة، توفير خصائص الجودة فى النظام الضريبي، تحديد الهيكل العام للنظام الضريبي، صياغة سياسة واضحة للاعفاءات الضريبية، تحديد آلية الصياغة، وأخيرا استكمال المتطلبات المساندة.

وبناء على ذلك يرى الباحث ضرورة تشكيل لجنة قومية على مستوى عال تضم ممثلين عن الحكومة (تخطيط، مالية، الاستثمار) وممثلين عن المستثمرين والممولين (اتحاد الصناعات، اتحاد الغرف التجارية، اتحاد العمال) وممثلين عن الجامعات ومكاتب المحاسبة وخبراء الضرائب تعطى مهلة آخرها ٢٠١٧/٦/٣٠ م تكون مهمتها صياغة نظام ومعيار ضريبي متكامل يستند إلى تشريع يحقق الأهداف الواردة فى الدستور واستراتيجية ٢٠٣٠ يستند إلى فرض ضرائب متعددة المصادر وأن تكون الضرائب على دخول الأفراد تصاعدية ومتعددة الشرائح وفقا لقدرتهم التكاليفية وتشجيع الأنشطة الاستثمارية كثيفة العمالة وتحفيز دور الاستثمار الخاص فى التنمية الاقتصادية والاجتماعية والثقافية وتبنى النظم الحديثة التى تحقق الكفاءة واليسر فى تحديد وتحصيل الضريبة.

### المصطلحات الأساسية فى البحث:

التنمية المستدامة، معيار المحاسبة عن ضرائب الدخل رقم ٢٤، استراتيجية التنمية المستدامة مصر ٢٠٣٠، النظام الضريبي المصرى.

## المقدمة (طبيعة الدراسة):

حظيت التنمية المستدامة باهتمام واسع من مختلف الباحثين واصبحت شاغلا وهديا لجميع دول العالم باعتبارها المخرج من الصعوبات التي تواجهها حكومات هذه الدول في طريق تحقيق التنمية المتوازنة والشاملة للمواطنين. وقد تم اعتماد مصطلح التنمية المستدامة من قبل المجتمع الدولي في قمة الأرض بالبرازيل عام ١٩٩٢ بمعنى "تلبية احتياجات الجيل الحالي دون إهدار حقوق الأجيال القادمة في الحياة في مستوى لا يقل عن المستوى الذي نعيش فيه" (جمال، ٢٠١٥).

وقد أدى الارتباط الوثيق بين البيئة والتنمية الى ظهور مفهوم التنمية المستدامة والتي أصبحت من القضايا الحيوية والملحة الواجب مراعاتها في عملية التخطيط التنموي أو تنفيذ المشاريع التنموية، والتنمية المستدامة تتصف بالاستقرار والتواصل والتفاعل بين الأنظمة الحيوية الثلاثة البيئية والاقتصادية والمجتمعية. أما هدف التنمية المستدامة فينصب على الاهتمام بشكل رئيسي بتقييم الأثر البيئي والمجتمعي والاقتصادى للمشاريع التنموية (منصوري، ورمزي ٢٠٠٨). وعلى ولذلك يمكن وصف التنمية المستدامة بأنها عملية منظمة وشاملة للتنمية الاجتماعية والاقتصادية والبيئية لتحقيق أعلى قيمة مضافة للأجيال الحالية مع الأخذ في الاعتبار صالح الأجيال القادمة.

وقد تبنت غالبية الدول الصناعية المتقدمة في النصف الثاني من القرن العشرين طريق التقدم المتنامي في العلم والتقنية وأساليب الانتاج مما أدى الى ظهور ما أصبح يعرف بمجتمع المعلومات أو المجتمع ما بعد الصناعي، الذي لم يعد يعتمد على نشاط الأفراد ولا على المجتمع ككل بقدر اعتماده على فرضية قدرة البشر على السيطرة على ذلك التقدم، إلا أن التطورات غير المنضبطة المصاحبة للتقدم الصناعي قد أسهمت من جانب آخر في تنامي سلسلة من المشاكل ذات الطابع البيئي حيث اضحت قضايا التدهور البيئي والتصحر والفقر وعدم المساواة الاقتصادية والدفع الكوني والانفجار السكاني وتزايد معدلات انقراض الكائنات الحية بشكل مخيف والأمطار الحمضية واستنفاد طبقة الأوزون وتلوث الماء والهواء (الحسن، ٢٠١١).

كما أن مصر قد مرت خلال السنوات الماضية بتقلبات وتحديات خطيرة على كافة الأصعدة السياسية والأمنية والاقتصادية والاجتماعية، إلا أن ارادة الشعب المصرى كانت أقوى من كل التحديات والظروف، وبالفعل تم اطلاق استراتيجية التنمية المستدامة فى فبراير ٢٠١٦: رؤية مصر ٢٠٣٠ باعتبارها الاطار الحاكم لخطط التنمية، وقامت الحكومة باعداد برنامجها الممتد حتى يونيو ٢٠١٨ ليمثل البرنامج التنفيذى للاستراتيجية فى المدى المتوسط. وقد استندت الحكومة فى اعداد البرنامج على توجهات استراتيجية التنمية المستدامة. وقد تضمن برنامج الحكومة متوسط المدى سبعة محاور رئيسية تشمل الحفاظ على الأمن القومى، وترسيخ البنية الديمقراطية وتدعيمها، والرؤية والبرنامج الاقتصادى للحكومة، والعدالة الاجتماعية وخدمات المواطنين، والبنية الأساسية، والتنمية القطاعية، والإصلاح الإدارى، وتوطيد العلاقات الخارجية.

وفى هذا الاتجاه اهتمت مصر فى عام ٢٠١٤ بوضع استراتيجية التنمية المستدامة (٢٠٣٠) والتي توضح معالم الطريق للنهوض بالدولة فى جميع المجالات لتحقيق أهداف محاور التنمية المستدامة. إن الوصول إلى تحقيق هذا المفهوم على أرض الواقع والخروج من دائرة التخلف بشكل نهائى يتأتى فى المقام الأول عن طريق ترشيد وتفعيل أدوات السياسة الاقتصادية بشكل عام والسياسة الضريبية بشكل خاص بما يتماشى وأبعاد هذه التنمية، على اعتبار الأدوار الأساسية التي تلعبها هذه السياسة فى تحقيق مختلف أبعاد التنمية المستدامة، ابتداءً بدورها المالى والاقتصادى، كونها أهم مصدر لتمويل الخزانة العامة، وأداة لتحقيق النمو ومعالجة مختلف الاختلالات الاقتصادية مثل الكساد والتضخم، مروراً بمساهمتها الفعالة فى التوزيع العادل للدخل وتحقيق العدالة الاجتماعية ودعم الطبقات المحرومة، وصولاً إلى دورها فى الحد من التلوث وحماية البيئة. (عفيف، ٢٠١٤). لذلك فإن علاقة المحاسبة والضرائب بتحقيق أهداف التنمية المستدامة علاقة مباشرة بشرط أن يتم تطوير أساليبيهما لقابلة المتغيرات المعاصرة فى إطار استراتيجية واضحة.

وفى مصر اهتمت الدولة وقيادتها عام ٢٠١٤ بصياغة استراتيجية للتنمية المستدامة ٢٠٣٠ حيث تضمنت ما يلى: (وزارة التخطيط، ٢٠١٤).

- ١- توضع رؤية لمصر ٢٠٣٠ تكون بمثابة خارطة طريق تعظم وتعمل على احياء دورها التاريخى فى ريادة الاقليم، وعلى توفير حياة كريمة للمواطنين.
- ٢- أهمية الرؤية تأتي من أنها مع التخطيط السليم تمثل أساس تقدم الدول، وفى مصر فإن وجود مثل هذه الرؤية يؤدي الى:
  - ايجاد بارقة أمل تجمع الشعب المصرى وتجعلى راغبا ومقتنعا بتحمل بعض الصعاب مقابل تحقيقها.
  - التخطيط للمستقبل والتعامل مع التحديات المختلفة اعتمادا على المعرفة والابداع ويمكنها من المتابعه والمراقبة وتصحيح المسار بشكل دورى وفعال.
  - التعرف على امكانيات مصر الحقيقية والتركيز على الميزة التنافسية.
  - تمكين مصر لتكون لاعبا فاعلا فى البيئة الدولية التى تتميز بالديناميكية والتطورات المتلاحقة.
  - تحديد وتعريف الأدوار المنوطة بكل الكيانات الفاعلة بحيث يكون كل منها له شريكا فاعلا فى عملية التنمية
  - وجود اتجاه محدد طويل المدى مستمر لتحقيق الرؤية واستراتيجيات تنفيذها بغض النظر عن أى تغيرات فى الحكومة أو القيادات.
  - تمكين المجتمع المدنى والبرلمان من متابعة ومراقبة تنفيذ الاستراتيجية.

٣- وعن مراحل اعداد الرؤية أوضح اصدار وزارة التخطيط الصادر فى هذا الشأن أن هذه المراحل ثلاث هى: (وزارة التخطيط، ٢٠١٤)

- **المرحلة التحضيرية** وتشمل: دراسة وتحليل الوضع الحالى والاطلاع على المبادرات المحلية الأخرى والدولية، تحديد التحديات وأهم المشاكل التى تواجهها الدولة، الاطلاع على المتغيرات والتحديات الدولية المستقبلية.
- مرحلة اعداد التوجهات الرئيسة وتشمل: تحديد التوجهات الاتجاهات الرئيسية للرؤية، وضع الهيكل الرئيسى للرؤية (ممكنات - مقومات - محاور)، صياغة الرؤية والغايات والأهداف الفرعية.
- مرحلة اعداد الاستراتيجيات الفرعية وتتضمن: تحديد ميزات مصر النسبية والتحديات فى كل المحاور، تحويل الأهداف الفرعية الى استراتيجيات وسياسات

طويلة المدى، تحويل الاستراتيجيات الفرعية الى خطط عمل مشروعات على مستوى الوزارات والهيئات.

وقد انتهت المرحلة التحضيرية في مارس ٢٠١٤ وانتهت مرحلة اعداد التوجهات الرئيسية في ديسمبر ٢٠١٤. وهذه التوجهات في رأبي تمثل الأساس الذي يجب أن يستند إليه دور الضرائب للتوافق مع هذه الاستراتيجية.

وقد أطلقت هيئة الرقابة المالية والبورصة المصرية ومركز المديرين المؤشر المصري لمسئولية الشركات والذي يبدأ تطبيقه من العام المالي ٢٠١١-٢٠١٢، حيث قام مركز المديرين المصري، المركز المصري لمسئولية الشركات، ومؤسسة "ستاندارد أند بورز" وشركة كريسيل بالتعاون مع البورصة المصرية بإعداد المؤشر الخاص بالبيئة والمسئولية الاجتماعية والحوكمة. ويعتبر هذا المؤشر الأول من نوعه في المنطقة العربية وإفريقيا والثاني على مستوى العالم، حيث قامت الهند في يناير ٢٠٠٨ بإصدار مؤشر للبيئة والحوكمة والمسئولية الاجتماعية للشركات، وكان هذا المؤشر الأول من نوعه في العالم. ويقوم المؤشر المصري الجديد الذي تقوم بإحتسابه مؤسسة ستاندارد اند بورز الدولية بالتعاون مع مركز المديرين والبورصة المصرية بترتيب الشركات المقيدة بالبورصة - في مؤشر EGX 100 سنويا من حيث مدى التزامها. بقواعد الحوكمة والحفاظ على البيئة والمسئولية الاجتماعية للشركات ويتم اختيار افضل ٣٠ شركة - مؤشر EGX 30 والذي يضم أعلى ٣٠ شركة من حيث السيولة والنشاط والتي تدخل في احتساب القيمة النهائية للمؤشر وفقا لترتيب هذه الشركات، وتتغير قيمة المؤشر لحظيا اثناء التداول (الهيئة العامة للرقابة المالية، ٢٠١٢).

ويعد القياس في مجال المحاسبة عن أنشطة التنمية المستدامة من الموضوعات التي تواجه صعوبة ايجاد مدخل قياس عملي يلقي القبول العام كما في المحاسبة المالية، وهذا الأمر ناتج عن طبيعة الأنشطة الخاضعة للقياس لكونها تتصف بالآتي (Arcay et al., 2005):



١- أن أنشطة الأداء البيئي والاجتماعى غير محددة المعالم ولم يتم الاتفاق عليها بسبب وجود فجوة بين ما يتوقعه المجتمع من المنشآت وبين ما تراه تلك المنشآت من مسئولية تجاه المجتمع عن مساهماتها فى مجال التنمية المستدامة.

٢- صعوبة التعبير بوحدة نقدية فى بعض الحالات عن نتائج قياس اسهامات المنشآت فى تحقيق التنمية المستدامة كمردود للأداء فى الأبعاد الثلاثة للتنمية المستدامة، حيث أن النتائج التى ينتهى اليها ذلك القياس لا تتضمن بشكل مطلق معلومات كمية، بل تشير فى الغالب الى معلومات وصفية قد يصعب ترجمتها كمياً.

ان المشكلة فى هذا المجال تتمثل فى انخفاض معدل النمو الاقتصادى والاجتماعى وازدياد معدل التدهور البيئى فى معظم دول العالم وفى الدول النامية ومنها مصر نتيجة استهلاك المصادر الطبيعية كالأشجار والأرض والمياه والهواء بمعدل أسرع من معدل تجديد الطبيعة لهذه العناصر، وقد كان من نتيجة ذلك ارتفاع معدل التلوث وظهور أضرار بيئية يصعب وقد يستحيل علاجها. وعلى ذلك ظهرت معالم التصحر وإزالة الغابات والنشاط الإشعاعى وانبعاث الغازات بالإضافة الى ما تعانيه معظم الدول من ارتفاع مستوى الأمية بها وفرض القيود على حرية التعبير وانخفاض مستوى الأمية بها وفرض القيود على حرية التعبير وانخفاض مستوى العدالة الاجتماعية.

وفى مصر بعد أن أعلنت عن استراتيجية للنهوض بالجوانب الاقتصادية والاجتماعية والبيئية ٢٠٣٠ فإن الأمر يتطلب تحديد الدور المتوقع من الضرائب لتدعيم التنمية المستدامة بها فى اطار هذه الاستراتيجية. بمعنى آخر أنه فى اطار كل من التوجه الى تطبيق استراتيجية التنمية المستدامة مصر ٢٠٣٠ واهتمام الدستور المصرى بتبيان ضرورة التنمية المستدامة، فإن الباحث يحاول الاجابة على التساؤل التالى: ما هو الدور المتوقع للنظام الضريبي المصرى للتوافق مع هذه الاستراتيجية من خلال إعادة هيكلة معيار المحاسبة المصرى عن ضرائب الدخل؟

وبناءً على ما تقدم فإن مشكلة الدراسة في هذا البحث تتمثل في كيفية توضيح الدور المتوقع للنظام الضريبي المصري في تحقيق التنمية المستدامة، وتبيان أهم محددات إعادة هيكلة النظام الضريبي ومعياري المحاسبة عن ضرائب الدخل في مصر وبما يتوافق مع استراتيجية التنمية المستدامة مصر ٢٠٣٠.

### الدراسات السابقة ومشكلة الدراسة:

هناك ملاحظتان على الطريقة التي يتم بها التقرير عن المدفوعات الضريبية في تقارير التنمية المستدامة التي تصدرها المنشآت. الأولى وجود نقص في المعالجة الموحدة للمعلومات الضريبية في تقارير التنمية المستدامة على الرغم من إرشادات مبادرة التقرير الدولية (GRI) Global Reporting Initiative والتي توضح أهمية الإفصاحات الضريبية. والثانية أن بعض الشركات لا تقرر نهائياً عن المعلومات الضريبية على الرغم من أهمية التنمية المستدامة لها أو أنها تقرر عن الأنشطة التي تروج لها أو تعتبر مدخلا لتخفيض الضرائب.

كما تشير إرشادات مبادرة التقارير الدولية عن التنمية المستدامة فإنه كلما زادت المسؤولية الاجتماعية للشركات كلما زادت الضرائب التي ستدفعها هذه الشركات. فعلى سبيل المثال فإن أول مؤشر اقتصادي رئيسي اقترحه مبادرة التقرير الدولية هو "المدفوعات المباشرة التي تم تحصيلها وتوزيعها بما في ذلك المدفوعات لمقدمي رؤوس الأموال والحكومة" (GRI 2011, 26). وبالمثل فإن الأمم المتحدة شجعت المشاركين في القيام بمشاركة تجارية جوهرية Business Partnerships بحيث يتعاونون لتحصيل إيرادات الضرائب (UN 2009, 40).

وعلى الرغم من العلاقة الإيجابية بين مدفوعات الضرائب والرفاهية الاجتماعية وفقاً لما تشير له إرشادات المبادرة الدولية إلا أنه توجد اختلافات في طريقة التقرير عن هذه الضرائب في تقارير التنمية المستدامة لها. كما تختلف وجهات نظر الشركات من حيث أثر المدفوعات من الضرائب على مدى قدرتها على المساهمة في تحقيق التنمية المستدامة، فبعض الشركات ترى أنها تشارك في تحقيق التنمية المستدامة من خلال العمل الجاد المستمر ودفع الضرائب وفقاً لإرشادات المبادرة

الدولية، بينما يرى البعض الآخر أن دفع الضرائب له أثر سلبي على الابتكار والتنمية الاقتصادية ولذلك فإنه يجب ان تشجع السياسات الضريبية الابتكار والمنافسة في جميع دول العالم خصوصا أن موقع الفرع يمكن أن يتأثر بدرجة كبيرة بسياسات الضرائب والتنمية الاقتصادية للدولة المضيفة في حال الشركات متعددة الجنسيات.

ويمكن للشركات الكبرى التأثير على السياسة الضريبية من خلال أنشطة معينة lobbying activities الدفاع بها عن مصالحها والتي يمكن أن تؤثر على رفاهية المجتمع ككل<sup>١</sup>. فعلى سبيل المثال نجد أن بعض الشركات تحاول الاتحاد من أجل خفض المدفوعات الضريبية للمنشآت وهذا يتعارض مع ارشادات مبادرة التقرير الدولية الحالية.

مما سبق يتضح أنه بالنسبة للشركات التي تهتم بالتنمية المستدامة فإنها قد تعتبر المدفوعات الضريبية بندا هاما أو جوهريا ليتم التقرير عنه في تقرير التنمية المستدامة لها، وهذا يؤكد أنه لا يوجد علاقة واضحة بين أهمية التنمية المستدامة بالنسبة للشركة ومدفوعاتها الضريبية على الرغم من الارتباط الواضح بين المتحصلات الضريبية وقدرة الحكومة على تمويل مجالات التنمية المستدامة وإقبايح ارشادات مبادرة التقارير التدرجية عن التنمية المستدامة: بأن تتولى الشركات الإفصاح عن المدفوعات الضريبية. وبالتالي فإنه لا بد من اجراء مزيد من الأبحاث لدراسة العلاقة بين أنشطة التنمية المستدامة والمدفوعات الضريبية (Davis et al., 2015).

هذا ويختلف مصروف الضرائب عن باقى أنواع المصروفات التي تتحملها المنشأة من أجل المساهمة في تحقيق التنمية المستدامة ورفاهية المجتمع مما يلفت النظر الى أنه من الضروري فهم العلاقة بين أبعاد التنمية المستدامة ومجالاتها من جهة وقيمة مصروف الضرائب خصوصا في ضوء النتائج المتضاربة التي توصلت اليها الدراسات العملية في هذا المجال حتى الآن.

<sup>١</sup> تعتبر مثل هذه الأنشطة أحد مؤشرات الأداء الجوهرية للمجتمع وفقا لارشادات مبادرة التقرير الدولية ١-٣

وقد توصلت العديد من الدراسات الى وجود علاقة ايجابية أو سلبية بين التنمية المستدامة ومدفوعات الضرائب. وبالنسبة للمجموعة الأولى من الدراسات التي توصلت الى وجود علاقة ايجابية فإن هذه الدراسات قد توصلت الى ان الشركات الأمريكية ذات الترتيب المنخفض (أو ذات التحفظات العالية) تكون معدلات الضرائب لديها منخفضة (Garcia 2014; Hoi et al. 2013; Huseynov and Klamm 2012).

في استراليا لوحظ أن الشركات التي تدفع ضرائب مرتفعة يكون مستوى الإفصاح عن أنشطتها الاجتماعية ايضا مرتفعاً (Lanis and Richardson 2012)، وأنه يتم التقرير عن المنازعات القضائية مع السلطات الضريبية بدرجة أكبر في الشركات التي يكون ترتيبها منخفض (Lanis and Richardson 2015). وعلى الرغم من ذلك فقد توصلت الدراسات الأمريكية الى ان أنه لا توجد علاقة بين القيام بأنشطة المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة ومعدلات الضرائب (Hoi et al. 2013; Huseynov and Klamm 2012).

وفي كندا فإن الشركات ذات الترتيب المرتفع من حيث المسؤولية الاجتماعية تدفع ضرائب أعلى مقارنة بالشركات التي تأتي في مرتبة متوسطة (Landrey et al. 2013)، كما أن نتائج الدراسات التي تتعلق بالعلاقة بين التنمية المستدامة والضرائب في أمريكا متضاربة وتوقف على ربحية الشركة (Watson 2015) أو الأنشطة lobbying activities (Garcia 2014). ويرى البعض أن المدفوعات الضريبية تساعد في تحقيق التنمية المستدامة بينما يرى البعض الآخر أنها لا تعتبر من الأنشطة التي تساعد في تحقيق التنمية المستدامة حتى أن رئيس لجنة البرلمان في المملكة المتحدة للأموال العامة يرى ان الاعلان عن المدفوعات الضريبية في ضوء قوانين الضرائب السائدة محلياً ودولياً من قبل جوجل وأمازون يعتبر سلوك غير أخلاقي يمثل ضغطاً لتخفيض الالتزامات الضريبية. (Lawless 2012).

وتشير مناقشة الضرائب التي يتم التقرير عنها في تقارير التنمية المستدامة الى نتائج متضاربة فيما يتعلق بأهمية المدفوعات الضريبية في نطلق التنمية المستدامة.

فمثلا نجد أن المنظمات الدولية مثل مبادرة التقارير الدولية للتنمية المستدامة تحاول التأثير على أنشطة التنمية المستدامة من خلال اصدار ارشادات تتعلق بالتقرير عن التنمية المستدامة. وتشير هذه الارشادات الى ضرورة تقديم معلومات تفصيلية عن المدفوعات الضريبية الخاصة بها نظرا لأن "ما يحتاج مستخدمو تقارير التنمية المستدامة معرفته هو مدى مساهمة المنظمة في التنمية المستدامة للنظام الاقتصادى ككل" (GRI 2011, 25) مما يشير الى ان المدفوعات الضريبية تساهم بشكل ايجابي في تحقيق الرفاهية الاجتماعية.

وهناك بعض الشركات التي تشير في تقارير التنمية المستدامة لها أن الضرائب تضر بالابتكار والانتاج وتوفير مزيد من الوظائف والتنمية الاقتصادية وبالتالي فإن المدفوعات الضريبية لها آثار مدمرة على رفاهية المجتمع. كما أن بعض الشركات تقوم بعمل كتلات lobbies لخفض الضرائب لأن ذلك سيؤدى الى مزيد من التنمية الاقتصادية. وبالتالي فإنه لا توجد اجابة واضحة لأثر الضرائب على قدرة مصر على تحقيق التنمية المستدامة وهل هما مكملان لبعضهما أم بديلان عن بعضهما؟

ان فهم العلاقة بين الضرائب والتنمية المستدامة هام لأن الدراسات الحالية مثل (Lanis and Richardson 2012; Huseynov and Klamm 2012; Landry, Deslandes, and Fortin 2013; Hoi, Wu, and Zhang 2013; Watson 2015) والارشادات الخاصة بالتقرير عن التنمية المستدامة (GRI 2011) ونظرية المسؤولية الاجتماعية للشركات (Friedman 1970; Carroll 1979; Garriga and Mele 2004; Mackey, Mackey, and Barney 2007; McGee 2010) متعارضة الى حد كبير كبير فى هذا الخصوص.

ومن المحتمل أن تعكس طريقة اختيار الشركة لمدى قيامها بأنشطة التنمية المستدامة وتجنب الضرائب تساؤلات عن كيف أن قيامها بأحد هذه الأنشطة سيؤثر على تكاليف ومنافع النشاط الأخر. فإذا قيمت الشركة دفع الضرائب بنفس الطريقة التي ستقيم بها أنشطة التنمية المستدامة فإنهما سيكونان مكملان لبعضهما. وفى هذه الحالة من المتوقع أن تكون هناك علاقة ايجابية بينهما. وهذا يتفق مع نظريات

المسئولية الاجتماعية للشركات والتي تفترض أنه توجد الالتزامات اجتماعية على الشركات والتي تتجاوز تعظيم ثروات المستثمرين (Carroll 1979; Garriga and Mele 2004; Mackey et al. 2007). ووفقا لهذه النظرية فإن الشركة التي تلتزم بالتنمية المستدامة ستخصص مواردها لأنشطة التنمية المستدامة والتي ليس من الضرورة أن تؤدي الى تعظيم التنمية الاقتصادية.<sup>2</sup>

كما يمكن أن يتم تقييم الشركة لدفع الضرائب على أنه سيضر برفاهية المجتمع لأن مدفوعات الضرائب تؤدي الى التأثير السلبي على الابتكار ومعدل التوظيف والتنمية الاقتصادية. فعلى سبيل المثال فإنه وجد أنه يوجد أثر سلبي كبير ومستمر للضرائب على كل من الاستثمار والمشروعات الحرة. وبالتالي فإنه من المتوقع في هذه الحالة أن تكون المدفوعات الضريبية والتنمية المستدامة بديلان لبعضهما مع وجود علاقة سلبية بينهما (Ganser, McLiesh, Ramalho, and Shleifer 2008, 4).

كما أن المدفوعات الضريبية والتنمية المستدامة سيكونان بديلان لبعضهما اذا ما قامت الشركة بتجنب الضرائب بدرجة كبيرة لزيادة أنشطة التنمية المستدامة لتعويض أية انطباعات سلبية. وتشير بعض الدراسات الى أنه يمكن للشركات استخدام أنشطة التنمية المستدامة لتجاوز آثار الأحداث السيئة مثل الاحتيال والكوارث البيئية أو الانطباعات السيئة عن الشركة (Fombrun, Gardberg and Barnett 2000; Godfrey, Merrill and Hansen 2009).

بينما تشير دراسات أخرى إلى أن القرارات التي تتعلق بالتنمية المستدامة وتجنب الضرائب ليس لها علاقة مباشرة بينها، فعلى سبيل المثال فإن فرايدمان يرى أنه لا يجب أن تقوم الشركة بأنشطة التنمية المستدامة الا اذا ترتب عليها تعظيم لثروات المساهمين (Friedman 1970). وبالتالي فإن الشركة لن تخصص أية موارد للتنمية المستدامة إلا في حدود مساهمتها في تعظيم ثروات المساهمين. ووجد

<sup>2</sup> قد تقوم بعض الشركات في هذه الحالة بدفع ضرائب أكثر مما هو مطلوب قانونا حتى ولو لم تحقق أرباحا.

أن الشركات التي تكون مقاييس التنمية المستدامة والمسئولية الاجتماعية لديها مرتفعة تتمتع بانخفاض تكلفة رأس المال لديها وبنمو مرتفع للإيرادات. . وإذا ما ترتب على تجنب الضرائب والتنمية المستدامة معا تعظيم قيمة الشركة بشكل مستقل عن بعضهما البعض فإنه من المتوقع أن يقوم المديرين بكل منهما أيضا بشكل مستقل عن الآخر لذلك فإنه لن تكون هناك علاقة بين المدفوعات الضريبية والتنمية المستدامة.

and Lev, Petrovits, and Dhaliwal, Li, Tsang, and Yang (2011)  
Radhakrishnan (2010)

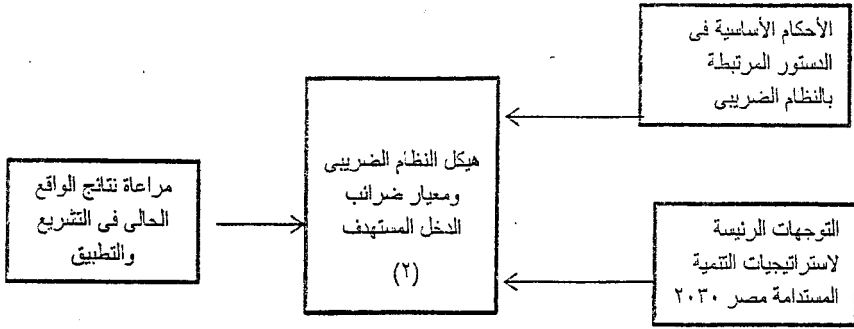
فرض البحث:

على ضوء مشكلة الدراسة يمكن للباحث صياغة الفرض الرئيسي لها كما يلي:  
"لا توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين إعادة هيكلة النظام الضريبي ومعيار المحاسبية عن ضرائب الدخل وبين محاور استراتيجية التنمية المستدامة مصر ٢٠٣٠ م."

ولاختبار هذا الفرض تم تقسيم خطة البحث كما يلي:

- ١- طبيعة التنمية المستدامة وواقعها في مصر.
  - ٢- دور الضرائب لمقابلة استراتيجية التنمية المستدامة - مصر ٢٠٣٠.
- أولاً: طبيعة التنمية المستدامة وواقعها في مصر.

في هذا العنصر تحليل لطبيعة التوجه الى تطبيق استراتيجية التنمية المستدامة مصر ٢٠٣٠ ودور الضرائب للتوافق مع هذه الاستراتيجية، ويتضمن هذا العنصر ثلاثة محددات رئيسية هي: الأحكام الأساسية في الدستور المرتبط بالهيكل الضريبي، والمحاور الرئيسة لاستراتيجية التنمية المستدامة مصر ٢٠٣٠، ونتائج الواقع الحالي في التشريع والتطبيق. ويمكن التعبير عن ذلك في الشكل التالي:



ويمكن للباحث عرض طبيعة المحددات الثلاث الرئيسية السابقة فيما يلي:

(أ) الأحكام الأساسية في الدستور المرتبط بالهيكل الضريبي:

ورد في الدستور في أكثر من موقع خاصة الفصل الثاني من الباب الثاني الخاص بالمقومات الاقتصادية ومن بين ما ورد مايلي: (الدستور المصري، ٢٠١٤)

يهدف النظام الاقتصادي إلى تحقيق الرخاء في البلاد من خلال التنمية المستدامة والعدالة الاجتماعية، بما يكفل رفع معدل النمو الحقيقي للاقتصاد القومي، ورفع مستوى المعيشة، وزيادة فرص العمل وتقليل معدلات البطالة، والقضاء على الفقر.

ويلتزم النظام الاقتصادي بمعايير الشفافية والحوكمة، ودعم محاور التنافس وتشجيع الاستثمار، والنمو المتوازن جغرافيا وقطاعيا وبيئيا، ومنع الممارسات الاحتكارية، مع مراعاة الاتزان المالي والتجاري والنظام الضريبي العادل، وضبط آليات السوق، وكفالة الأنواع المختلفة للملكية، والتوازن بين مصالح الأطراف المختلفة، بما يحفظ حقوق العاملين ويحمي المستهلك.

ويلتزم النظام الاقتصادي اجتماعياً بضمان تكافؤ الفرص والتوزيع العادل لعوائد التنمية وتقليل الفوارق بين الدخول والالتزام بحد أدنى للأجور والمعاشات يضمن الحياة



الكريمة، ويحد أقصى فى أجهزة الدولة لكل من يعمل بأجر، وفقا للقانون) المادة (٢٧).

يهدف النظام الضريبي وغيره من التكاليف العامة إلى تنمية موارد الدولة، وتحقيق العدالة الاجتماعية، والتنمية الاقتصادية.

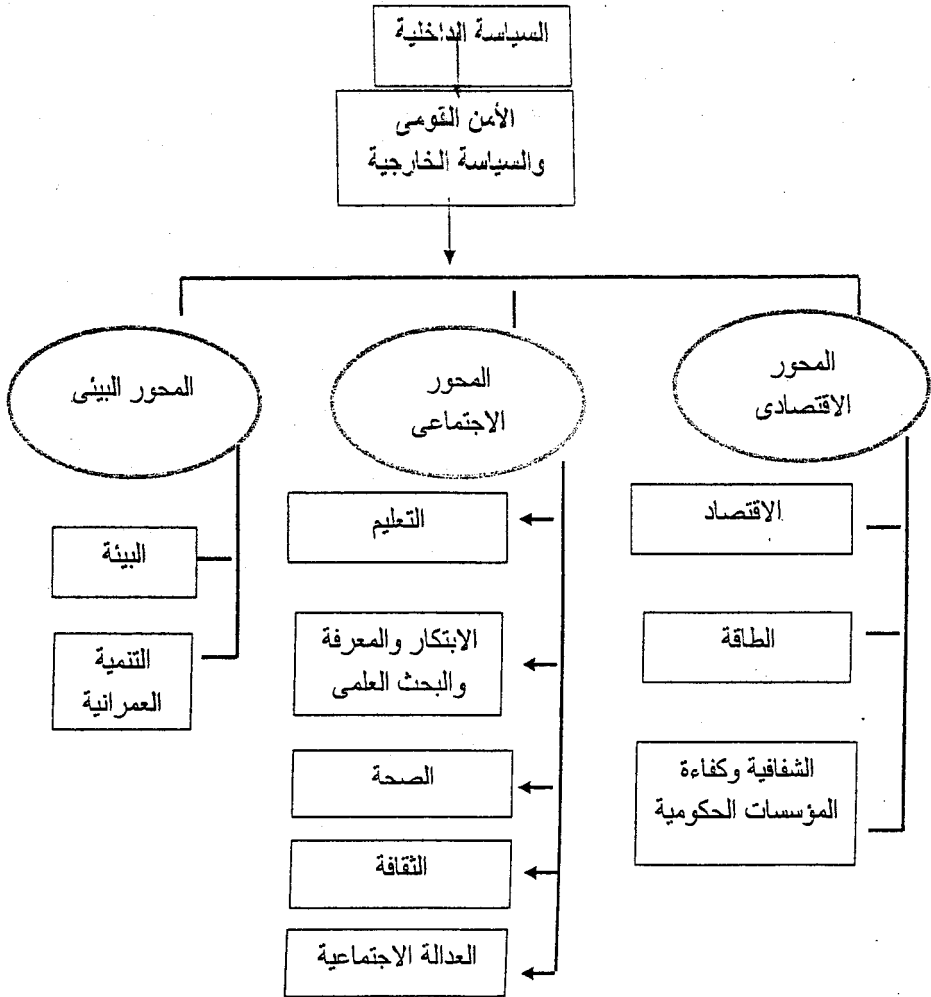
لا يكون إنشاء الضرائب العامة، أو تعديلها، أو إلغاؤها، إلا بقانون، ولا يجوز الاعفاء منها إلا فى الأحوال المبينة فى القانون. ولا يجوز تكليف أحد أداء غير ذلك من الضرائب، أو الرسوم، إلا فى حدود القانون.

ويراعى فى فرض الضرائب أن تكون متعددة المصادر. وتكون الضرائب علي دخول الأفراد تصاعديّة متعددة الشرائح وفقا لقدراتهم التكليفية، ويكفل النظام الضريبي تشجيع الأنشطة الاقتصادية كثيفة العمالة، وتحفيز دورها فى التنمية الاقتصادية، والاجتماعية، والثقافية.

تلتزم الدولة بالارتقاء بالنظام الضريبي، وتبنى النظم الحديثة التى تحقق الكفاءة واليسر والاحكام فى تحصيل الضرائب. ويحدد القانون طرق وأدوات تحصيل الضرائب، والرسوم، وأى متحصلات سيادية أخرى، وما يودع منها فى الخزنة العامة للدولة.

وأداء الضرائب واجب، والتهرب الضريبي جريمة. المادة (٣٨).

(ب) المحاور الرئيسية لاستراتيجية التنمية المستدامة مصر ٢٠٣٠:  
 من استعراض هيكل الاستراتيجية يمكن عرضها في الشكل التالي:



المصدر: اعداد الباحث

ويلاحظ على طبيعة عناصر المحاور الثلاثة السابقة ما يلي:

#### ١- محور الاقتصاد:

اقتصاد سوق منضبطا يتميز باستقرار أوضاع الاقتصاد الكلي، وقادرا على تحقيق نمو احتوائي مستدام، ويتميز بالتنافسية والتنوع ويعتمد على المعرفة، ويكون لاعباً فاعلاً في الاقتصاد العالمي، قادرا على التكيف مع المتغيرات العالمية، وتعظيم القيمة المضافة، وتوفير فرص عمل لائق ومنتج، ويصل نصيب الفرد من الناتج المحلي الإجمالي الحقيقي إلى مصاف الدول ذات الدخل المتوسط المرتفع.

#### ٢- محور الطاقة:

قطاع الطاقة قادراً على تلبية كافة متطلبات التنمية الوطنية المستدامة من موارد الطاقة وتعظيم الاستفادة الكفاء من مصادرها المتنوعة (تقليدية ومتجددة) بما يؤدي إلى المساهمة الفعالة في دفع الاقتصاد والتنافسية الوطنية والعدالة الاجتماعية والحفاظ على البيئة مع تحقيق ريادة في مجالات الطاقة المتجددة والإدارة الرشيدة والمستدامة للموارد، ويتميز بالقدرة على الابتكار والتنبؤ والتأقلم مع المتغيرات المحلية والإقليمية والدولية في مجال الطاقة وذلك في إطار مواكبة تحقيق الأهداف الدولية للتنمية المستدامة.

#### ٣- محور الشفافية وكفاءة المؤسسات الحكومية:

جهاز إداري كفاء وفعال، يحسن إدارة موارد الدولة، ويتسم بالشفافية والنزاهة والمرونة، يخضع للمساءلة ويعلي من رضا المواطن ويتفاعل معه ويستجيب له.

#### ٤- محور التعليم:

اتاحة التعليم والتدريب للجميع بجودة عالية دون التمييز، وفي إطار نظام مؤسسي، وكفاء وعادل، ومستدام، ومرن. وأن يكون مركزاً على المتعلم والمتدرب القادر على التفكير والمتمكن فنياً وتقنياً وتكنولوجياً، وأن يساهم أيضاً في بناء الشخصية المتكاملة وإطلاق إمكانياتها إلى أقصى مدى لمواطن معتز بذاته، ومستنير، ومبدع، ومسئول، وقابل للتعددية، يحترم الاختلاف، وفخور بتاريخ بلاده، وشغوف ببناء مستقبلها وقادر على التعامل تنافسياً مع الكيانات الإقليمية والعالمية.

## ٥- محور المعرفة والابتكار والبحث العلمي

مجتمعا مبدعا، ومبتكرا، ومنتجا للعلوم والتكنولوجيا والمعارف. ويتميز بوجود نظام متكامل يضمن القيمة التتموية للابتكار والمعرفة، ويربط تطبيقات المعرفة ومخرجات الابتكار بالأهداف والتحديات الوطنية.

## ٦- محور الصحة

يتمتع كافة المصريين بحياة صحية سليمة آمنة من خلال تطبيق نظام صحي متكامل يتميز بالإتاحة والجودة وعدم التمييز، وقادر على تحسين المؤشرات الصحية عن طريق تحقيق التغطية الصحية والوقائية الشاملة والتدخل المبكر لكافة المواطنين بما يكفل الحماية المالية لغير القادرين، ويحقق رضا المواطنين والعاملين في قطاع الصحة لتحقيق الرخاء والرفاهية، والسعادة والتنمية الاجتماعية والاقتصادية؛ ولتكون مصر رائدة في مجال الخدمات والبحوث الصحية والوقائية عربياً وإفريقياً

## ٧- محور الثقافة:

بناء منظومة قيم ثقافية إيجابية في المجتمع المصري تحترم التنوع والإختلاف وتمكين المواطن المصري من الوصول إلى وسائل إكتساب المعرفة، وفتح الأفاق أمامه للتفاعل مع معطيات عالمه المعاصر، وإدراك تاريخه وتراثه الحضاري المصري، وإكسابه القدرة على الإختيار الحر وتأمين حقه في ممارسة وإنتاج الثقافة. على أن تكون العناصر الإيجابية في الثقافة مصدر قوة لتحقيق التنمية، وقيمة مضافة للاقتصاد القومي، وأساسا لقوة مصر الناعمة إقليمياً وعالمياً.

## ٨- محور العدالة الاجتماعية

بناء مجتمع عادل متكاتف يتميز بالمساواة في الحقوق والفرص الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وبأعلى درجة من الاندماج المجتمعي، مجتمع قادر على كفالة حق المواطنين في المشاركة والتوزيع العادل في ضوء معايير الكفاءة والإنجاز وسيادة القانون، ويحفز فرص الحراك الاجتماعي المبني على القدرات، ويوفر آليات الحماية من مخاطر الحياة، ويقوم على التوازي بمساندة شرائح المجتمع المهمشة ويحقق الحماية للفئات الأولى بالرعاية.

## ٩- محور البيئة

البعد البيئي محوراً أساسياً في كافة القطاعات التنموية والاقتصادية بشكل يحقق أمن الموارد الطبيعية ويدعم عدالة استخدامها والاستغلال الأمثل لها والاستثمار فيها وبما يضمن حقوق الأجيال القادمة فيها، ويعمل على تنويع مصادر الإنتاج والأنشطة الاقتصادية، ومما يساهم في دعم التنافسية، وتوفير فرص عمل جديدة، والقضاء على الفقر، وتحقيق عدالة اجتماعية مع توفير بيئة نظيفة وصحية وآمنة للمواطن المصري.

## ١٠- محور التنمية العمرانية

تكون مصر بمساحة أرضها وحضارتها وخصوصية موقعها قادرة على استيعاب سكانها ومواردها في ظل إدارة تنمية مكانية أكثر اتزاناً وتلبي طموحات المصريين وترتقي بجودة حياتهم.

## ١١- محور الأمن القومي والسياسة الخارجية:

مصر دولة ذات سيادة وهيبة تملك قرارها داخليا واقليميا ودوليا، ذات قدرات عالمية قيما يعنى بغدانتها لمنظومة الأمن القومي داخليا وخارجيا، تحمي مصالحها بالكيفية التي تكفل لها اتخاذ وتنفيذ قراراتها باستقلالية فيما يعنى بإدارة شئون البلاد بشكل يثمن حياة المواطن المصري والأجنبي على أراضيها ويؤمن سلامتهم. وذلك من خلال منظومة تتميز بالترابط والتكامل بين أجهزة الأمن والدفاع والحماية المدنية وبقوى أجهزة الدولة وتوظيف وتطوير التقنيات الأمنية الحديثة، وسياسة خارجية نشطة وفعالة ومتوازنة على المستويات: الدولية / الإقليمية / دون الإقليمية / الثنائية / المحافل الدولية، وقادرة على تحقيق العدالة والانتصار لسيادة القانون دون تمييز، وبناء محاور ارتكاز مؤثرة خارجية، والتنبيؤ ودرء المخاطر وإدارة الأزمات والكوارث الطبيعية بشكل وقائي وفعال.

## ١٢- محور السياسة الداخلية:

نظام سياسى ديموقراطى يحترم مبادئ حقوق الانسان ويقوم على سيادة القانون. وتعد قضية تمويل التنمية المستدامة للمحاور السابقة من أهم التحديات العالمية التي تواجه التنمية المستدامة وخاصة بعد تأكيد الجمعية العامة للأمم المتحدة على أهمية استدامة وشمولية الأهداف الإنمائية لتحقيق التنمية المتوازنة، لذا ترى

المؤسسات الدولية أن تحقيق أهداف التنمية المستدامة يتطلب حولا جذرية، قوية ومبتكرة، تهدف الى تحويل المساعدات والمنح التي تعهدت الدول الأكثر ثراء تقديمها الى استثمارات قوية قادرة على تحقيق الأهداف الانمائية وتضمن استدامتها. وتبلغ المساعدات الانمائية التي تقدمها الدول المانحة حاليا نحو ١٣٥ مليار دولار سنويا وتعتبر حجر الزاوية لتمويل التنمية المستدامة، ولكن هناك ضرورة لاجاد موارد ومصادر تمويل جديدة عامة وخاصة ومحلية ودولية وتعظيم الاستفادة منها لتحسين جودة الحياة، وتشمل تمويل القطاع الخاص وتعزيز قدرته على التنمية الاقتصادية، وتوفير فرص عمل لائق ومثمر، وسد ثغرات تمويل البنية الأساسية والاستثمار فيها، والاصلاح المالى، ووقف التدفقات المالية غير المشروعة عن طريق التعاون الدولي في المسائل الضريبية، وتعزيز التكامل الاقليمي، وزيادة تعبئة الموارد المحلية عن طريق زيادة الاستثمارات في مجال الزراعة المستدامة للتصدى للجوع وسوء التغذية.

وتستهدف استراتيجية التنمية المستدامة ٢٠٣٠ الاعتماد على وسائل وأدوات مبتكرة ومتنوعة في التمويل وفي تنفيذ المشروعات الكبرى والبرامج المستهدفة، وتشمل هذه الوسائل اصدار ادوات مالية جديدة كالصكوك لتمويل المشروعات التنموية والبنية الأساسية وتوسيع قاعدة المستثمرين بجذب مزيد من المستثمرين الأفراد والمؤسسات المالية غير المصرفية، ودعم سياسة مشاركة القطاع الخاص للقطاع الحكومى في مشروعات البنية الأساسية من خلال حق الانتفاع.

وتقديم حوافز وتسهيلات لتشجيع الاستثمار الأجنبي المباشر، والاعتماد على نظام التنفيذ والتشغيل والتحويل، وطرح أسهم وسندات تنموية طويلة المدى فى السوق المحلى والخارجى، وضمان الاستفادة الفعالة من المساعدات الخارجية من المانحين الدوليين وتعظيم فعاليتها، يضاف لذلك استهداف تنفيذ برنامج اصلاح مالى طموح من المتوقع أن ينتج عنه زيادة الموارد المالية فى الموازنة العامة للدولة.

### (ج) نتائج الواقع الحالى فى التشريع والتطبيق

يلاحظ على التشريع والتطبيق الحالى ضعف الكفاءة والفاعلية فى النظام الضريبى المصرى الحالى، ومن مظاهر ذلك ما يلى:

- زيادة حجم المتأخرات الضريبية.
- زيادة عدد المنازعات الضريبية.
- زيادة حالات التهرب من الضريبة.
- زيادة مساحة الدخول غير الخاضعة للضريبة.
- الحاجة الى مراجعة حالات الاعفاءات الضريبية.
- طول وضعف الاجراءات الضريبية.

ومن أسباب ضعف كفاءة وفعالية النظام الضريبي المصرى ان تطوره فى الهيكل كان جزئيا وليس شاملا، وكرد فعل مؤقت لظاهرة وليس دائما، وكان مفاجئا وليس متوقعا، وتضييق نطاق المشاركة من جانب أصحاب العلاقة بدلا من توسيعها، وتغلبت عليه احادية النظرة لوزارة المالية بدلا من شموليتها، حيث تم التركيز على البعد التمويلي أكثر من إيجاد التوازن بين الأبعاد الثلاثة للضرائب على الدخل وهى البعد التمويلي والبعد الاقتصادى والبعد البيئى.

هذا بالإضافة الى ما حدث فى مصر من متغيرات اقتصادية واجتماعية فى السنوات الأخيرة. واصدار دستور جديد فى عام ٢٠١٤ حدد فيه الدعائم العامة للسياسة الاقتصادية بفرعها السياسة النقدية والسياسة المالية. فقد ورد فى الفقرة الثانية من المادة (٢٧) من دستور جمهورية مصر العربية الصادر عام ٢٠١٤ تحت عنوان "المقومات الاقتصادية" ما يلى:

"... ويلتزم النظام الاقتصادى بمعايير الشفافية والحوكمة، ودعم محاور التنافسية وتشجيع الاستثمار، والنمو المتوازن جغرافيا وقطاعيا وبيئيا، ومنع الممارسات الاحتكارية مع مراعاة الاتزان المالى والتجارى والنظام الضريبي العادل، وضبط آليات السوق، وكفالة الأنواع المختلفة للملكية، والتوازن بين مصالح الأطراف المختلفة بما يحفظ حقوق العاملين ويحمى المستهلك".

ثانيا: دور الضرائب لمقابلة استراتيجية التنمية المستدامة - مصر ٢٠٣٠. فى هذا العنصر تحليل وعرض لمتطلبات اعادة هيكلة النظام الضريبي ومعايير المحاسبة عن ضرائب الدخل للتوافق مع استراتيجية التنمية المستدامة مصر ٢٠٣٠.

التوجهات فى استراتيجية ٢٠٣٠ ومتطلبات اعادة هيكلة النظام الضريبي:  
إن الأمر يتطلب - فى رأى الباحث - لإعادة هيكلة النظام الضريبي الحالى  
للارتقاء بمستواه فى ضوء التوجهات التالية:

١- ظهور اتجاه لزيادة نسبة الضرائب غير المباشرة (الضريبة على المبيعات  
والضريبة الجمركية وضريبة الدمغة) الى نسبة الضرائب المباشرة على الدخل  
للأشخاص الطبيعيين والاعتباريين لتفادى ظواهر المتأخرات الضريبية  
والمنازعات الضريبية والتهرب الضريبي وضعف العدالة الضريبية.

٢- ظهور اتجاه يطالب بالأخذ بمعيار الجنسية فى فرض الضرائب على الدخل  
بحيث يساهم المصريون العاملون بالخارج فى سداد ضريبة عن دخلهم فى  
الخارج أسوة بما تطبقه معظم الدول فى هذا المجال.

٣- ظهور هيكل معدل للسياسة الاقتصادية بما تشمله من سياسة مالية وسياسة  
نقدية وعرض الاطار العام للسياسة الضريبية فى المادة ٣٨ من الدستور  
المصرى الصادر عام ٢٠١٤ م والذي طالب بفرض ضرائب تصاعدية على  
دخول الأشخاص الطبيعيين.

٤- ظهور اتجاه فى المؤتمر الاقتصادى الذى عقد عام ٢٠١٥ م بشرم الشيخ  
لتشجيع الاستثمار المشترك بين الحكومة من جهة وبين كل من صور  
الاستثمار الخاص المصرى والأجنبى، مما يتطلب فى المرحلة الأولى من  
هذا الاستثمار المشترك تقرير حواز ضريبية تساهم فى دعم هذا الاتجاه.

٥- فى اطار السعى الى تخفيض نسبة البطالة بين الشباب وتشجيع التصنيع  
خاصة الصناعات كثيفة العمالة فإن الأمر يتطلب تقرير معاملة ضريبية  
خاصة للنشاط الصناعى بحيث يتم تخفيض عبء الضريبة على الدخل  
الصناعى عنه فى النشاط التجارى ونشاط الوسطاء.

٦- فى اطار التوجه الى تشجيع نشاط الاستصلاح الزراعى لمليون فدان وزيادة  
مساحة المزارع السمكية، فإن الأمر يتطلب معاملة ضريبية لهذا القطاع  
بحيث يختلف فيه العبء الضريبي عنه فى الأراضى القديمة المزروعة  
بالمحاصيل التقليدية.

٧- فى اطار التوجه الى التوسع فى التعامل فى الاستثمار العقارى والتعامل فى  
البورصة والتعامل فى قطاعات التوكيلات التجارية والاتصالات فإن الأمر



يتطلب معاملة ضريبية تتناسب مع طبيعة المخاطر المحيطة بهذه الأنشطة، وبالطبع فإن هذه المخاطر أقل في تأثيرها السلبي من القطاعين الزراعي والصناعي.

٨- أن الطاقة الضريبية الفردية والعبء الضريبي الكلي النهائي على فئات من الأفراد في مصر أصبح لا يحتمل اية زيادة، وعدم مراعاة هذا الأمر يمكن أن يؤدي الى عدم قبول أو الترحيب بأية زيادات في الضرائب القادمة أو فرض ضرائب جديدة مما يقلل من الأثر المستهدف منها.

٩- ظهور اتجاه يؤيد الرجوع إلى فرض ضريبة على التركات على أن يتضمن فرضها تطبيق أسس موقع التركة وإقامة المورث أو فرض ضريبة على نصيب الوارث المصري أو المقيم في مصر إذا زاد عن حجم معين.

محددات التوافق للنظام الضريبي مع استراتيجية التنمية المستدامة مصر ٢٠٣٠:

١- يجب تحديد واقع ومستقبل الدخل من مختلف المصادر للوقوف على الأهمية النسبية لكل منها عند دراسة الهيكل المطلوب للتشريع المستهدف مع تحديد المعاملة الضريبية لكل منها وفقا لأهمية وقيمة هذه المصادر.

٢- يجب بحث الأهداف التي ترمى اليها الدولة من النظام الضريبي، ثم بعد ذلك تحديد الأسس التي يجب أن يقوم عليها هذا النظام، والبحث عن درجة التصاعد الواجب أن تكون في حدود الطاقة الضريبية الرديئة والطاقة الضريبية للمجتمع حتى لا يأتى النظام بعيدا عن واقع تلك الطاقة مما يؤدي الى التهرب منها وكثرة المنازعات وتأخر المتحصلات ... الى غير ذلك.

٣- يجب بحث أثر نقل عبء الضرائب على تكاليف الانتاج وأثر السياسات الضريبية على التنبؤ بقدرة المنشآت على الاستمرار بما يحمله ذلك من مؤشرات كثيرة حتى لا يكون النظام الضريبي سببا في توقف نشاط أو افلاس المنشآت.

٤- التمييز في المعاملة الضريبية لمصادر الدخل لكل من: الدخل الصناعي مع مراعاة تقرير معاملة ضريبية خاصة للصناعات الصغيرة والمتوسطة، والدخل الزراعي وصياغة أسلوب متكامل لحساب الضريبة على هذا الدخل مع مراعاة طبيعته وهيكل الملكية، الدخل التجارى وما فى حكمه، الدخل من

رأس المال (ثابت ومنقول)، الدخل من العمل بنوعيه (تابع ومستقل)، الدخل من الادخار والدخل من الاستثمار، الدخل من الانتاج والتصدير من البيع في الدخل، ومثل هذه المعاملة التمييزية لا تحول دون تطبيق الضريبة الموحدة أو وحدة الربط.

٥- تعدد البدائل للمعالجة الضريبية حيث يجب عند تحديد الوعاء عرض عدد من البدائل أمام الممول بما لا يخل بالتوازن المفترض في الأجل الطويل ويمكن أن يحقق ذلك مرونة وملاءمة في التشريع الضريبي ويقال من حالات التأخر عن الدفع والتهرب الضريبي، ومن أمثلة ذلك موضوع ترحيل الخسائر الضريبية فيمكن تقرير الترحيل إلى الأمام أو الترحيل إلى الخلف أو ترحيل إلى الأمام والخلف معا وللممول ان يختار ما يناسبه دون الإضرار بصالح الخزنة العامة.

٦- دراسة هيكل أسعار الضريبة حيث يجب تحديد مدى التصاعد في الأسعار بعد تحديد الحد الأدنى والأقصى في ضوء الطاقة الضريبية للمجتمع والأفراد والأثر الذي يمكن أن يحدثه عبء الضريبة على نشاط الممول ويدخل في تحديد الحد المناسب لمقابلة الأعباء العائلية.

٧- ضرورة اشراك جميع المسؤولين والمهتمين والخاضعين للضرائب في أى اجراء جوهرى قبل الشروع فيه، ومن هؤلاء طائفة المحاسبين للذين يجب اشراكهم في صياغة وتحديد مضمون الوعاء الضريبي وكيفية تطبيقه.

٨- يجب التمهل في دراسة الآراء المختلفة التى أبديت او ستبدى بشأن النظم الضريبية المتبعة فى الدول الأخرى، وما يمكن ادخاله على نظم الضريبة بحيث لا تقتبس منها الا بالقدر الذى نراه متمشيا مع ظروف مصر، وبحيث لا يكون التغيير عشوائيا حتى لا نعود بنظامنا الى الوراء ونخسر معه ما ألفه الممولون والفاحصون فى النظام المطبق.

٩- يجب التأكيد على أن المسألة ليست قوانين وتشريعات وإنما هي تنفيذ التشريعات وهذه المسألة جوهرية يجب ألا نسقطها من الحساب وأن نناقشها بصراحة وأن نحدد بدقة ما هو المطلوب من الممول وما هو المطلوب من المسؤول عن الضرائب حيث أن عدم توضيح ذلك يؤدي إلى أن يكون تطبيق قوانين الضرائب تطبيقاً باهت اللون.

والمطلوبات السابقة تتطلب ضرورة إعادة صياغة لمعيار المحاسبة عن ضرائب الدخل رقم (٢٤) بما يحقق التوافق مع استراتيجية التنمية المستدامة مر ٢٠٣٠ م.

الإطار العام لهيكل النظام الضريبي المستهدف لتدعيم التنمية المستدامة في مصر: في ضوء المتغيرات والمبررات والمحددات السابق توضيحها يمكن أن يتخذ هيكل النظام الضريبي المصري المستهدف الشكل التالي:

الاطار العام لهيكل النظام الضريبي للتوافق مع استراتيجية التنمية  
المستدامة مطهر ٢٠٢٠م.

الضرائب المباشرة

٤٠% من الحصيلة ± ٥%

على الثروات  
الكبيرة

أ- ضريبة على الثروة العقارية والمنقولة  
التي تزيد عن ١٠ مليون جنيه بنسبة ١٠%،  
و١٥% لما زاد عن ٢٠ مليون جنيه سنويا.  
ب- ضريبة على مجموع التركة التي تزيد  
عن ٥ مليون بنسبة ١٠% عن ١٠ مليون

على الدخل  
للأشخاص الاعتبارية

أ- صافي الدخل لشركات الأشخاص  
يخصم منه:  
التكاليف الشخصية  
الحالة الاجتماعية ومصاريف التعليم  
ب- صافى الدخل لشركات الأموال

على دخل  
الأشخاص الطبيعيين

مجموع صافى الدخل من جميع  
المصادر  
العمل بصورته  
والنشاط التجارى والدخل العقارى  
يخصم منه:

الضرائب غير المباشرة

٦٠% من الحصيلة ± ٥%

ضريبة الممعة

مراجعة هيكلها وتتميز  
بسهولة وانخفاض تكاليف  
تحصيلها ويمكن التوزيع فى  
نطاق الخدمات

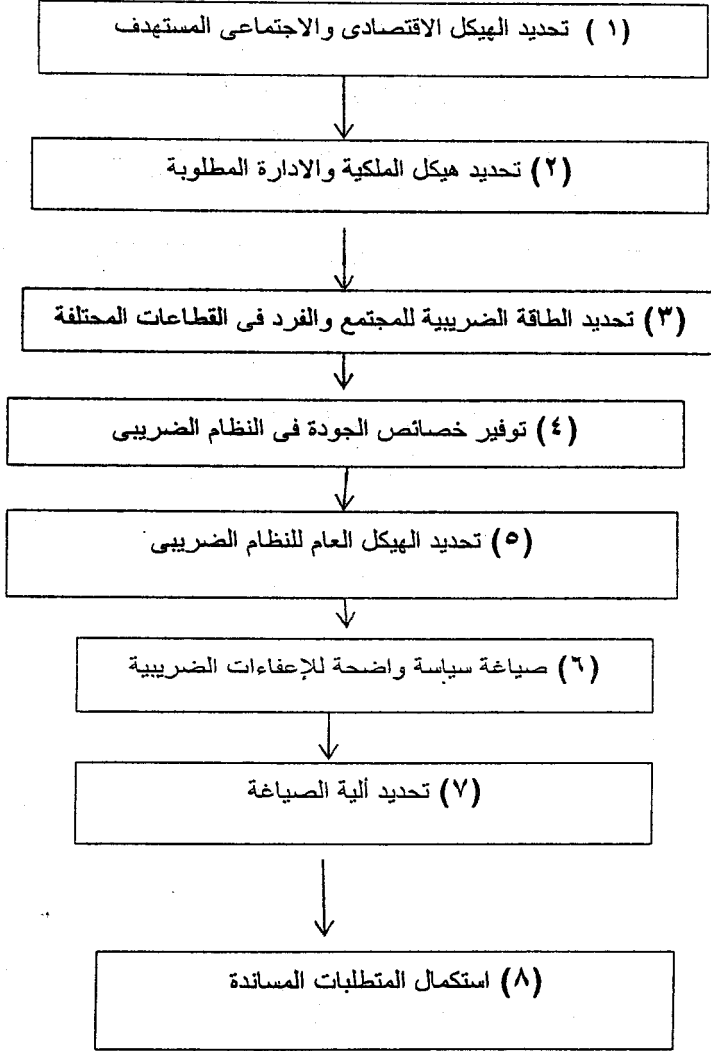
الضريبة الجمركية

تتحدد فى ضوء الاتفاقات  
الدولية والاقليمية والثنائية  
وتظل تستند الى:  
- دعم الصادرات  
- الحد من الاستيراد غير  
الضرورى  
- القضاء على حالات  
التهرب

الضريبة على  
القيمة المضافة

تعديل على الهيكل الحالى بما  
يحقق النسبة المستهدفة وتقييم  
التطبيق لها منذ عام ١٩٩١

ولتحقيق الإطار المقترح للنظام المقترح للنظام الضريبي المستهدف يمكن أن يتم من خلال مجموعة من الخطوات المتتابعة التالية:



## النتائج والتوصيات:

### أولاً: النتائج:

توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج يمكن استعراضها كالتالي:

- 1- يوجد أكثر من مفهوم للتنمية المستدامة ولكن في مجملها تنقسم إلى مفاهيم مختصرة تفتقد للعمق العلمي التحليلي لها ومفاهيم أكثر شمولاً، تشمل جميع أبعاد التنمية المستدامة لاسيما البعد الاقتصادي والبعد الاجتماعي والبعد البيئي والبعد التكنولوجي بالإضافة الى اثر البعد الضريبي.

- 2- تتعدد مفاهيم النظام الضريبي إلا أن أي نظام ضريبي حتى يمكن تفعيله وأداء دوره لابد وان يتركز على ثلاث عناصر أساسية، وهي: تشريع ضريبي مناسب، إدارة ضريبية تتميز بالكفاءة، مجتمع ضريبي لديه وعي ضريبي.

- 3- أن النظام الضريبي الجيد يهدف في الأساس إلى الآتي: تحقيق موارد مالية للموازنة العامة للدولة، تحقيق الاستقرار الاقتصادي، المساهمة في تحقيق التنمية المستدامة، التوزيع الأمثل للدخل.

- 4- تعكس الضريبة على التنمية المستدامة من خلال استخدام أسلوب فرض الضريبة للبيئة والحوافز الضريبية بغرض حماية البيئة والحد من استنزاف الموارد الطبيعية وكذلك من خلال تحسين المنظومة الضريبية تجاه المشروعات الصغيرة.

### ثانياً: التوصيات:

يوصي الباحث بما يلي:

- 1- يجب تشكيل لجنة قومية على مستوى عال تضم ممثلين عن الحكومة (تخطيط، مالية، الاستثمار) وممثلين عن المستثمرين والممولين (اتحاد الصناعات، اتحاد الغرف التجارية، اتحاد العمال) وممثلين عن الجامعات ومكاتب المحاسبة وخبراء الضرائب تعطى مهلة آخرها ٢٠١٧/٦/٣٠ م تكون مهمتها صياغة نظام ضريبي متكامل يستند إلى تشريع يحقق الأهداف الواردة في الدستور واستراتيجية ٢٠٣٠ أهمها:

- فرض ضرائب متعددة المصادر.
- أن تكون الضرائب على دخول الأفراد تصاعدية متعددة الشرائح وفقاً لقدرتهم التكليفية.

- تشجيع الأنشطة الاستثمارية كثيفة العمالة.
- تحفيز دور الاستثمار الخاص فى التنمية الاقتصادية والاجتماعية والثقافية.
- تبنى النظم الحديثة التى تحقق الكفاءة واليسر فى تحديد وتحصيل الضريبة.
- ٢- تشجيع المشروعات التى تساعد فى تحقيق التنمية المستدامة من خلال مساهمتها أساسا فى خلق فرص العمل والقضاء على البطالة ومعالجة الفقر، وتحسين دخل الفرد والتخفيف من آثار التلوث والانبعاثات البيئية وإعادة تدوير المخلفات.
- ٣- استخدام سياسة الإعفاءات الضريبية لتوجيه قطاع من المشروعات نحو التنمية المستدامة لاسيما صناعة تدوير المخلفات البيئية للقضاء على ظاهرة انتشار المخلفات فى مصر .
- ٤- إجراء التعديلات التشريعية على القوانين الضريبية بحيث تراعى أبعاد المشاكل البيئية سواء بإضافة فرض الضرائب البيئية أو منح الإعفاءات وغيرها من الحوافز الضريبية التى تساعد على تحقيق التنمية المستدامة.

المراجع:

أولا: باللغة العربية:

- ١- جمال كامل محمد عبد الرحيم، رسالة دكتوراة، قياس أثر تطبيق المؤشر المصرى لمسئولية الشركات عن التنمية المستدامة فى ضبط الأداء المالى مع دراسة ميدانية على الشركات المصرية المسجلة بالبورصة، جامعة قناة السويس، جمهورية مصر العربية، ٢٠١٥.
- ١- الحسن، عبدالرحمن محمد (٢٠١١). التنمية المستدامة ومتطلبات تحقيقها. بحث مقدم لملتقى "استراتيجية الحكومة فى القضاء على البطالة وتحقيق التنمية المستدامة، خلال يومى ١٥ و ١٦ تشرين الثانى ٢٠١١، جامعة المسلية، السودان.
- ٢- سراج الدين، اسماعيل، (٢٠٠٥)، التنمية وثروات الشعوب، القاهرة، دار المعارف للنشر، ص ١٩.

٢- عفيف عبدالحמיד، رسالة ماجستير، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2012 - 2001 ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، ٢٠١٤.

٣- منورى كمال محمد، ورمزى جودى محمد (٢٠٠٨)، المراجعة البيئية كاحد متطلبات المؤسسة المستدامة وتحقيق التنمية المستدامة. ورقة عمل قدمت فى المؤتمر العلمى الدولى تحت عنوان "التنمية المستدامة والكفاءة الاستخدامية للموارد المتاحة"، خلال الفترة من ٧-٨ ابريل ٢٠٠٨، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير - جامعة فرحات عباس- صطيف - الجزائر.

ثانيا: باللغة الإنجليزية:

- 1- Arcay .M. R. And F. Vazquez. (2005) Corporate characteristics governance rules and the Extent of voluntary Disclosure in Spain .*Advances in Accounting*. Vol- 21:299-331.
- 2- Carroll, A. (1979). A three-dimensional conceptual model of corporate performance. *Academy of Management* 4 (4): 497-505.
- 3- Davis, A. K., Guenther, D. A., Krull, L. K., & Williams, B. M. (2015). Do Socially Responsible Firms Pay More Taxes?. *The Accounting Review*, 91(1), 47-68.
- 4- Friedman, M. 1970. The social responsibility of business is to increase its profits. *New York Times* (September 13): 122-126.



- 5- Djankov, S., T. Ganser, C. McLiesh, R. Ramalho and A. Shleifer. (2008). The effect of corporate taxes on investment and entrepreneurship. Working paper, National Bureau of Economic Reserarch.
- 6- Garcia, J. (2014). The Influence of Corporate Social Responsibility on Lobbying Effectiveness: Evidence from Effective Tax Rates. Working paper, University of Waterloo.
- 7- Garriga, E. and D. Mele. (2004). Corporate social responsibility theories: Mapping the territory. *Journal of Business Ethics* 53 (1/2): 51–71.
- 8- Global Reporting Initiative. (2011). Sustainability Reporting Guidelines version 3.1. <https://www.globalreporting.org/resource/library/G3.1-Sustainability-Reporting-Guidelines.pdf>.
- 9- Hoi, C.K., Wu, Q., Zhang, H. (2013). Is corporate social responsibility (CSR) associated with tax avoidance? Evidence from irresponsible CSR activities. *The Accounting Review* 88 (6): 2025–2059.
- 10- Huseynov, F. and B. Klamm. (2012). Tax avoidance, tax management, and corporate social responsibility. *Journal of Corporate Finance* 18: 804–827.

- 11- Landry, S., M. Deslandes and A. Fortin. (2013). Tax aggressiveness, corporate social responsibility, and ownership structure. *Journal of Accounting, Ethics and Public Policy*. 14 (3): 611-645
- 12- Lanis, R. and G. Richardson. (2015). Is corporate social responsibility performance associated with tax avoidance? *Journal of Business Ethics* 127: 439-457.
- 13- Lanis, R. and G. Richardson. (2012). Corporate social responsibility and tax aggressiveness: An empirical analysis. *Journal of Accounting and Public Policy* 31: 86-108.
- 14- Lawless, J. 2012. UK lawmakers seek end to corporate tax avoidance. Associated Press.
- 15- Mackey, A., T. Mackey, and J. Barney. (2007). Corporate social responsibility and firm performance: Investor preferences and corporate strategies. *The Academy of Management Review* 32 (3): 817-835.
- 16- McGee, R. W. (2010). Ethical Issues in Transfer Pricing. *Manchester Journal of International Economic Law*. 7 (2) 24-41.
- 17- United Nations. (2009). *The Practical Guide to the United Nations Global Compact*. United Nations Global Compact Office.

[http://www.unglobalcompact.org/docs/communication\\_on\\_progress/Tools\\_and\\_Publications/Practical\\_Guide\\_2008.pdf](http://www.unglobalcompact.org/docs/communication_on_progress/Tools_and_Publications/Practical_Guide_2008.pdf).

- 18- Watson, L. (2015). Corporate social responsibility, tax avoidance, and earnings performance. *Journal of the American Taxation Association* (forthcoming)..