

ضريبة القيمة المضافة وتطبيقها في مصر

إعداد

داليا رمضان فضل

معيدة بقسم الاقتصاد والمالية العامة
كلية التجارة - جامعة مدينة السادات

E-mail:daliafadl1992@gmail.com

إشراف

الأستاذ الدكتور / محمد صفوت قابل

أستاذ الاقتصاد والمالية العامة

عميد كلية التجارة - جامعة مدينة السادات الأسبق

المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية

كلية التجارة - جامعة مدينة السادات

المجلد السادس عشر - (عدد استثنائي - مؤتمر الاقتصاد) - ديسمبر 2024م

التوثيق المقترح وفقاً لنظام APA:

فضل، داليا رمضان، (2024)، " ضريبة القيمة المضافة وتطبيقها في مصر "، *المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية*، كلية التجارة، جامعة مدينة السادات، 16 (استثنائي- مؤتمر الاقتصاد).

رابط المجلة: <https://masf.journals.ekb.eg>

المستخلص:

يسعى البحث لدراسة أثر التحول إلى ضريبة القيمة المضافة على استهلاك الفقراء في مصر ويختص ذلك العرض بدراسة ضريبة القيمة المضافة تفصيلاً من حيث المفهوم والأهداف من تطبيقها وأسباب التحول إليها وإيجابيات وسلبيات تلك الضريبة وصولاً لأهميتها النسبية على الإيرادات العامة للدولة وتقييمها.

وفي هذا الإطار النظري نتناول ماهية ضريبة القيمة المضافة حيث كونها من أهم وأحدث التطورات في النظام الضريبي المصري ولما لها من تأثير إيجابي على الإيرادات العامة للدولة من خلال دراسة سلسلة زمنية من فترة 2004/2005م إلى 2021/2022م فخلال فترة تطبيق ضريبة القيمة المضافة منذ سبتمبر 2016م نلاحظ تغير كبير في حجم الحصيلة الضريبية ومنها في حجم الإيرادات العامة للدولة. ودراسة أيضاً سلبيات ضريبة القيمة المضافة والتي من أهمها تأثيرها السلبي على استهلاك الفقراء في مصر نظراً لعدم اهتمامها بجانب المساواة لأنها ضريبة موحدة عند نسبة 14% ولم تراعى جانب الفقراء وعلى الرغم من إعفائها لمجموعة من السلع والخدمات من ضريبة القيمة المضافة والتي تتميز بانخفاض مرونتها مما يعني كونها ضرورية بالنسبة للفقراء إلا أن هناك طرق أخرى أثرت على الفقراء أدت لزيادة أسعار تلك السلع، وفي تقييم ضريبة القيمة المضافة نجد من الآراء من يؤيد تلك الضريبة ومن يعارضها.

الكلمات المفتاحية: ضريبة القيمة المضافة، الاستهلاك، الفقر في مصر.

Abstract:

The research seeks to study the impact of switching to a value-added tax on the consumption of the poor in Egypt. This presentation is concerned with studying the value-added tax in detail in terms of the concept, the objectives of its application, the reasons for switching to it, the pros and cons of that tax, leading to its relative importance on the state's public revenues and its evaluation.

In this theoretical framework, we discuss the nature of the value-added tax, as it is one of the most important and most recent developments in the Egyptian tax system and because it has a positive impact on the state's public revenues by studying a time series from the period 2004/2005 to 2021/2022, during the period of implementing the value-added tax since September 2016 We notice a significant change in the size of tax revenues, including in the size of the state's public revenues.

We also study the negatives of the value-added tax, the most important of which is its negative impact on the consumption of the poor in Egypt due to its lack of concern for equality because it is a unified tax at a rate of 14% and does not take into account the side of the poor, despite its exemption of a group of goods and services from the value-added tax, which is characterized

by its low flexibility, which means While it is necessary for the poor, there are other ways that affected the poor and led to an increase in the prices of these goods. In evaluating the value-added tax, we find opinions from those who support this tax and those who oppose it.

Keywords: value-added tax, consumption, poverty in Egypt.

القسم الأول

المقدمة، المشكلة، الهدف، الأهمية، الفروض، ومنهج البحث

1/1 مقدمة البحث:

تعتبر الضرائب هي المصدر الأساسي للإيرادات العامة للدولة لتمويل نفقات الدولة المتزايدة ووسيلة لتحقيق العدالة الاجتماعية وتسعى مصر دائماً في طريق التنمية الاقتصادية يمكن وصف الضريبة على أنها أحد أهم الأدوات التي تلجأ إليها الدولة لتنشيط اقتصادها في حالات التضخم والركود حيث أنه في حالات التضخم تلجأ إليها الدولة برفع نسبتها على المواطنين لامتناس السيولة المتزايدة في أيدي المواطنين نظراً لارتفاع السيولة في أيدي المواطنين وذلك بهدف السيطرة على حالة التضخم، أما في حالات الانكماش والذي يعني ركود اقتصادي تتمثل في انخفاض الطلب على السلع والخدمات وبالتالي ركود في حركة السوق فتلجأ إليها الدولة عن طريق خفض نسبة الضرائب على المواطنين وبالتالي تشجيع المواطنين علي زيادة الإنفاق وبالتالي تنشيط حركة السوق والحد من مشكلة الركود الاقتصادي.

ففي البداية كانت تعتمد الدول في إيراداتها الضريبية على ضريبة الدخل ولكن مع التطور في النظم الضريبية تحولت الدول من اعتمادها في الإيرادات الضريبية على الضرائب المباشرة (ضريبة الدخل) إلى اعتمادها على الضرائب غير المباشرة والتي تتمثل مؤخراً في ضريبة القيمة المضافة وقد أدى تطور النظم الضريبية وتنفيذ القرارات والقوانين الضريبية إلى زيادة حصة ضريبة القيمة المضافة من الإيرادات الضريبية ومنه في الإيرادات العامة .

تعتبر صورة ضريبة القيمة المضافة الحالية نتاج لمرحل كثيرة من التطور الضريبي واختلاف في المسميات الضريبية حتى سُميت بـضريبة القيمة المضافة وانتشر تطبيقها في جميع أنحاء العالم وأُعدت في أكثر من 160 دولة حيث أنها تساهم بأكثر من 30% من نسبة الإيرادات الضريبية في كل دولة .

2/1 مشكلة البحث:

تمثل الإيرادات الضريبية نسبة منخفضة من إجمالي الناتج المحلي وهو ما يوضح مدى ضعف الدخل الضريبي مقارنة بحجم الاقتصاد القومي، فالإيرادات الضريبية بلغت حوالي 422,3 مليار جنيه من الناتج المحلي الإجمالي البالغ 661,1 مليار جنيه في عام 2015 – 2016م ويشير ذلك الوضع إلي الإنخفاض الكبير في مساهمة الضرائب في الاقتصاد القومي وضعف الطاقة الضريبية مما أدى إلى قيام الحكومة بالعمل على تطبيق ضريبة القيمة المضافة بدايةً من يوليو 2017م.

ولكن مع تطبيق ضريبة القيمة المضافة وجد أنها من أكثر الضرائب رجعية ويتم نقل عبئها الضريبي إلي المستهلك النهائي كما في دولة نامية كمصر حيث أن معظم استهلاكهم من السلع الضرورية وهو ما يخل بالعدالة الضريبية، كذلك لا يتحمل الكلفة غير المستهلك النهائي والذي يدفع بالفعل ضرائب علي الدخل ولا تُخصم ضرائب استهلاكه من ضرائب الدخل (ازدواجية في المعاناة).

وفي ضوء ما تقدم تتمثل المشكلة الرئيسية لهذه الدراسة في الإجابة على السؤال الرئيسي التالي:

ما هو أثر التحول إلى ضريبة القيمة المضافة علي استهلاك الفقراء في مصر؟

وينبثق من هذا السؤال الرئيسي مجموعة من الأسئلة الفرعية يتمثل أهمها فيما يلي:

1- ماهي كفاءة وفاعلية السياسات الضريبية المصرية في تعظيم الحصيلة الضريبية في مصر؟

2- ما هي أسباب التحول إلى ضريبة القيمة المضافة في مصر؟

3- ما هي العلاقة بين ضريبة القيمة المضافة واستهلاك الفقراء في مصر؟

4- ما هو تأثير فرض ضريبة القيمة المضافة على حجم إيداع الفقراء في مصر؟

5- ما هي أهم المعايير الاقتصادية لتحقيق العدالة الضريبية بالنسبة للفقراء في مصر من خلال ضريبة القيمة المضافة؟

3/1 أهداف البحث:

1/3/1 الهدف الرئيسي:

تحاول الدراسة توضيح آثار التحول إلى ضريبة القيمة المضافة وتأثيرها على استهلاك الفقراء في مصر.

2/3/1 الأهداف الفرعية:

ويتم الوصول للهدف الرئيسي من خلال الأهداف الفرعية التالية:

1- التعرف لأهم القوانين التي يقوم عليها النظام الضريبي المصري وقانون ضريبة القيمة المضافة.

2- التعرف على أسباب التحول إلى ضريبة القيمة المضافة في مصر.

3- محاولة توضيح كل ما يتعلق بضرية القيمة المضافة وتأثيرها على النظام الضريبي المصري.

4- الوصول إلي بيان أثر التحول إلى ضريبة القيمة المضافة على استهلاك الفقراء في مصر.

5- محاولات لوصف وتحليل النمط الاستهلاكي للفقراء بعد فرض ضريبة القيمة المضافة.

6- محاولات التوصل إلي حلول للعوائق والعقبات الموجودة حول تطبيق ضريبة القيمة المضافة في مصر واستهلاك الفقراء.

4/1 أهمية البحث:

تعتبر ضريبة القيمة المضافة موضوعاً ضرورياً ومهماً للدراسة حيث أن لها آثار ملموسة وكبيرة على الاقتصاد المصري وعلى المؤشرات الاقتصادية، وخاصة على مستوى معيشة الفقراء في المجتمع المصري؛ ولذلك اهتمت الحكومة بها، وعلى مدار الأعوام الماضية تم التخطيط من قبل الحكومة لتطبيق ضريبة القيمة المضافة في مصر، إلا أن الخوف من اعتراض المستهلكين قد أدى

لتأخير تطبيقها إلى العام الماضي لعام تطبيقها، وقد صدر القانون بتطبيقها في الاقتصاد المصري دون الاستمرار في تلك الحيرة والخوف. ولكن أتى من وراء تطبيق تلك الضريبة التأثير على مستويات الاستهلاك وخاصة تأثيراً سلبياً بالنسبة للفقراء في مصر؛ ومن هنا تأتي أهمية البحث، حيث يتناول البحث دراسة أثر التحول إلى ضريبة القيمة المضافة على استهلاك الفقراء في مصر.

5/1 فروض البحث:

تسعى الدراسة إلى اختبار الفرضيات التالية:
الفرضية الأولى: إن العمل بقانون ضريبة القيمة المضافة في مصر ينطلق من سعي الدولة لزيادة حصيلتها الضريبية.
الفرضية الثانية: يوجد تأثير مباشر وقوي بين نسبة ضريبة القيمة المضافة ونسبة الفقراء في مصر.
الفرضية الثالثة: لا يوجد علاقة مباشرة بين حجم الأجور ونسبة استهلاك الفقراء في مصر.
الفرضية الرابعة: يعتبر التحول إلى ضريبة القيمة المضافة سياسة رجعية ولا تتسم بالمساواة بالنسبة للفقراء في مصر.

6/1 منهج البحث:

يعتمد البحث في دراسته على المنهج الوصفي التحليلي حيث يقوم على جمع البيانات وتحليلها لوصف ودراسة أثر التحول لضريبة القيمة المضافة على استهلاك الفقراء في مصر بهدف الوصول لنتائج ومن ثم تعميمها على جميع الحالات المماثلة لها وإن أمكن تعديل القانون الخاص بتطبيق ضريبة القيمة المضافة، وفي سبيل ذلك قامت الباحثة بتقسيم البحث إلى الأقسام التالية:
القسم الأول: المقدمة، المشكلة، الهدف، الأهمية، الفروض، ومنهج البحث.
القسم الثاني: الإطار النظري لضريبة القيمة المضافة وإيجابيات وسلبيات تطبيقها في مصر.
القسم الثالث: الأهمية النسبية لإيرادات ضريبة القيمة المضافة في مصر.
القسم الرابع: النتائج والتوصيات.

القسم الثاني

الإطار النظري لضريبة القيمة المضافة وإيجابيات وسلبيات تطبيقها في مصر

1/2 مفهوم ضريبة القيمة المضافة

ظهرت فكرة ضريبة القيمة المضافة عام 1918م على يد رجل الأعمال الألماني (Wilhelm Von Siemens)، وتم تطبيقها لأول مرة في فرنسا عام 1954م ثم أخذت في الانتشار في الدول الأوروبية ثم معظم دول العالم وبالتالي أصبحت تلك الضريبة هي المصدر الأساسي للإيرادات العامة للدولة¹.

1- محمود نعمده على إبراهيم، الآثار الاقتصادية لتطبيق ضريبة القيمة المضافة في مصر، الجمعية المصرية للمالية العامة والضررائب وجامعة عين شمس- كلية التجارة، 2015م.

وتعتبر ضريبة القيمة المضافة تطوراً كبيراً للأنظمة الضريبية غير المباشرة التي طبقت في العديد من دول العالم وذلك بقصد تحقيق قدر أكبر من الإيرادات العامة للدولة لسد العجز في الموازنة العامة للدولة الناتج عن زيادة النفقات العامة للدولة وذلك سببه في معظم الأوقات هو زيادة السكان وارتفاع الأسعار.

كما طبقت دول السوق الأوروبية المشتركة نظام ضريبة القيمة المضافة فالدنمارك طبقتها عام 1967م وألمانيا الاتحادية عام 1968م وبلجيكا عام 1971م وإيرلندا وإيطاليا عام 1972م وإنجلترا عام 1973م وهكذا².

أدت الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي مرت بها مصر في الأعوام الماضية إلى حدوث عجز بالموازنة العامة للدولة وبالدراسة والتحليل تبين وجود بعض العيوب والسلبيات في النظام الضريبي القائم على ضريبة المبيعات وبالتالي أدى ذلك لانخفاض الإيرادات الضريبية لها، والكثير من الآراء نادى بحق المواطن في الشعور بالعدالة والمساواة والتي كانت المطلب الأساسي في غالبية ثورات الربيع العربي، وكذلك المناداة بالإصلاح الضريبي وذلك عن طريق التحول من الضريبة العامة على المبيعات إلى ضريبة القيمة المضافة، وهذا ما أكده ما جاء في المادة (38) للدستور المصري الصادر عام 2014م أنه "يهدف النظام الضريبي وغيره من التكاليف العامة إلى تنمية موارد الدولة وتحقيق العدالة الاجتماعية والتنمية الاقتصادية"³.

وفي مارس 2016م تم إدخال بعض التعديلات الجذرية على جانب الهيكل الضريبي المصري بهدف مواكبة الإصلاح الاقتصادي في الحكومة المصرية والذي سوف يُتيح لها الحصول على مساعدات وقروض أبرزها قرض صندوق النقد الدولي البالغ قيمته 12 مليار دولار على مدار ثلاث سنوات وذلك عن طريق السياسة المالية للدولة وجاء ذلك عن طريق التحول من الضريبة العامة على المبيعات إلى ضريبة القيمة المضافة .

وتستمد كل ضريبة اسمها من الوعاء الذي تُفرض عليه فهناك مثلاً ضريبة الدخل والتي تُعرف على أنها تلك الضريبة التي يتم اختصامها من الدخل الشخصي للفرد أي أن الدخل هو الأساس لها، كذلك الضريبة العقارية وهي التي تتخذ من العقارات أساس لها، وبالتالي فإن ضريبة القيمة المضافة تكون على نفس الأساس، ومن هنا جاءت تعريفات عديدة لضريبة القيمة المضافة منها:

أنها ضريبة غير مباشرة تُفرض على معظم التوريدات من السلع والخدمات التي يتم شراؤها وبيعها، والمستهلك النهائي هو من يتحمل تكلفة هذه الضريبة في حين يقوم المنتج بتحصيلها واحتسابها، وسدادها للحكومة عبر مراحل سلسلة التوريد، كما أن ضريبة القيمة المضافة من أكثر ضرائب الاستهلاك شيوعاً حول العالم حيث تطبقها أكثر من 150 دولة بما فيها جميع الدول الأعضاء في الاتحاد الأوروبي والبالغ عددها 29 دولة⁴.

2- أكرم محمد منير إبراهيم حشيش، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، مجلة البحوث المالية والضريبية، العدد 91، 2014م.

3 محمد كامل عبدالعاطي وآخرون، أثر مستويات أداء الفحص الضريبي على جودة الفحص في ظل الحوكمة الضريبية، المجلة المصرية للدراسات الاقتصادية، المجلد 47، العدد 3، 2023م.

4 أمل عبدالحميد، منى عبدالقادر، ضريبة القيمة المضافة، دراسات دورية، العدد الخامس، بنك الاستثمار القومي، مارس 2017م.

كما يمكن تعريف ضريبة القيمة المضافة بأنها ضريبة على الاستهلاك أو الإنفاق بمختلف أشكاله وتُفرض على ما تم إضافته من قيمة لدى كل مرحلة من مراحل الإنتاج وعلى الجانب الآخر النظري يمكن اعتبارها ضريبة على الإنفاق العام بمختلف أشكاله ومنها الأجور والعقارات وأرباح الأسهم أو المكاسب الأخرى ويتحملها المستهلك النهائي للسلعة أو الخدمة حيث تعرف على أنها ضريبة تحويلية⁵.

وأيضاً جاء تعريف ضريبة القيمة المضافة على أنها ضريبة عامة تصيب المنتجات والخدمات وينتج عنها العدالة في فرض الرسوم على المستهلك والمستورد طوال مرحلة الإنتاج والتوزيع، وتمتاز تلك الضريبة بإمكانية وجود الرقابة الداخلية في كل مرحلة من مراحل تداول السلعة أو الخدمة كما تركز آلياتها على إعطاء التعويضات على الحدود وعلى أسلوب الدفع بالتقسيط⁶.

كما أن ضريبة القيمة المضافة هي ضريبة نسبية على القيمة المضافة في كل مرحلة من مراحل الإنتاج كما أنها الفرق بين المبيعات وقيمة تكلفة المدخلات لكل مرحلة من مراحل الإنتاج الأولي أو الاستيراد إلى مرحلة الاستهلاك النهائي أي أنها لا تُفرض على إجمالي القيمة⁷.

كما يمكن أن تُعرف ضريبة القيمة المضافة كونها ضريبة تحويلية يتحملها المستهلك أو المستفيد النهائي للسلعة أو الخدمة عبر مراحل انتاجها وتحولها من مواد خام أولية إلى سلعة بالشكل الذي يتم الشراء عليه وتفرض تلك الضريبة على الفرق بين قيمة الإنتاج في بداية المرحلة وقيمتها في نهاية المرحلة بحيث يتم خصم ما تم سداه من ضرائب في هذه المراحل⁸.

ويمكن تعريفها أيضاً على أنها الفرق بين سعر بيع السلعة أو الخدمة وسعر شراء المواد والخامات اللازمة للحصول عليها⁹.

كما أنها تُعرف على أنها ضريبة عينية تُفرض على السلع والخدمات بغض النظر عن التكاليف التي تتحملها السلعة ولا توجد مراعاة في مقدار الضريبة على حسب الحالة الشخصية للأفراد سواء لظروفهم الاقتصادية أو الاجتماعية¹⁰.

وعرفها خبراء صندوق النقد الدولي في مؤتمراتهم عن ضريبة القيمة المضافة على أنها ضريبة ذات وعاء واسع تُفرض على المبيعات حتى نهاية مرحلة التصنيع على الأقل .

5 أسامة موسى، أثر ضريبة القيمة المضافة على الناتج المحلي الإجمالي في السودان، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2016م.

6 ندى هديوه، الضريبة على القيمة المضافة وأثارها الاقتصادية والاجتماعية في سوريا، جامعة دمشق.

7 السيد المرسي حجازي، النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق، الاسكندرية، الدار الجامعية، 1998م.

8 إيمان مضحي، رابحة رضا، أثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة على إيرادات الموازنة العامة في المملكة العربية السعودية، المجلة العربية للدراسات والأداب الانسانية، 2019م .

⁹ Arvind Ashta: European VAT General Principles, Burgundy School of Business – CEREN, 2007, P.

¹⁰ عادل العلي، الملية العامة والقانون المالي والضريبي، ص 263، عمان، 2008م.

وتلخيصاً لما سبق تُعرف ضريبة القيمة المضافة على أنها ضريبة تحويلية نسبية تُفرض على المستهلك أو المستفيد النهائي للسلعة أو الخدمة وينتج عنها العدالة والمساواة في فرض الرسوم على المستهلك طوال سلسلة الإنتاج والتوزيع، كما تخرج بعض السلع والخدمات من نطاق تطبيقها "السلع المعفاة"، كما أنها تُفرض في كل مرحلة من مراحل التعامل مع السلعة أو الخدمة وبالتالي فإن الاستهلاك هو الوعاء النهائي لهذه الضريبة ولا تُراعي تلك الضريبة المقدرة التكلفة للمستهلك النهائي عند فرضها.

2/2 الأسباب المختلفة للتحويل إلى ضريبة القيمة المضافة

تم إدخال ضريبة القيمة المضافة منذ الستينات من القرن العشرين في معظم بلدان العالم، وقد أدت اتفاقية الجات (GAT) ومن بعدها منظمة التجارة العالمية (WTO) بتحرير التجارة الخارجية وبالتالي تقليص التعريف الجمركية مما أدى لاعتماد وسائل جديدة لتعويض الفاقد من الضرائب على التجارة الخارجية وبذلك تعتبر ضريبة القيمة المضافة من أهم وأفضل التغييرات في الأنظمة الضريبية في العالم¹¹، ولكن هناك حوالي 29 دولة حول العالم حتى عام 2019م لم تطبق ضريبة القيمة المضافة ومما ساعد باقي دول العالم المطبقة لتلك الضريبة على انتشارها والتوسع في تطبيق تلك الضريبة انتشار التكتلات الاقتصادية التي تبنت تطبيقها في الدول الأعضاء لها مثل الاتحاد الأوروبي الذي اعتمدها كأحد شروط الإنضمام لعضويته .

كما وُجد أنه منذ التسعينات من القرن الماضي قامت دول شرق أوروبا والدول المنبثقة عن الإتحاد السوفيتي بفرض ضريبة القيمة المضافة والتي يطلق عليها بالإنجليزية Value Added Tax ويمكن اختصارها إلى (VAT)، كذلك تعددت الدول النامية المطبقة لضريبة القيمة المضافة، وحسب تقديرات منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OCED) ازداد عدد الدول المطبقة لضريبة القيمة المضافة في عام 2011م إلى 154 دولة، كما وصل عدد دول العالم المطبقة لضريبة القيمة المضافة 166 دولة عام 2018م من أصل عدد دول العالم البالغ 193 دولة بما في ذلك أعضاء منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية باستثناء الولايات المتحدة الأمريكية المطبقة لضريبة المبيعات على التجزئة بدلاً من ذلك¹².

¹¹ حسن بشير محمد نور، الضريبة على القيمة المضافة وآثار تطبيقها في السودان (رؤى اقتصادية)، مجلة دراسات حوض النيل، السودان، ديسمبر 2001م.

¹² p.Hooper and K.Smith " a value added tax in the U S : an argument in favor", business horizons, vol40 may_june 1997, pp. 78-83, www. econbiz. de,T.M ,Le, value added taxation:mechanism,Design,and polcy issues,world bank,papers for the world bank course on practical issues of tax policy in developing contries , 2003,www.worldbank.org,V.kononova and J.whalley , recent russian debate on moving from VAT to sales taxes and its global implications ,NBER working paper no 15615 , dec,2009,lucerne conference communique, www.oecd.org/tax/consumption-tax/.., M.keen, targeting,cascading and indirect tax design , IMF working paper ,no13/57,feb,2013,p.5, and m. keen the anatomy of the vat , IMF working paper ,no13/111,may,2013

حيث جاء نظام تطبيق ضريبة القيمة المضافة ليس فقط لزيادة حصيلة الإيرادات الضريبية بأقل تكاليف إدارية ممكنة، ولكن أيضاً لتبسيط وتوضيح التشريع الضريبي حتى يسهل فهمه من قبل دافعي الضرائب وترقية الأداء الضريبي، والموائمة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة ، لذلك جاء تطبيق ضريبة القيمة المضافة لزيادة الحصيلة الضريبية وبالتالي زيادة الإيرادات العامة للدولة وكذلك تحقيق العدالة وبالتالي كفاءة النظام الضريبي¹³. كما نشأت ضريبة القيمة المضافة في بداية الأمر لسد الاحتياجات من الإيرادات العامة والتي كان لا يمكن توفيرها بضرائب المبيعات العامة لأنها تؤدي إلى تشوهات كبيرة في القرارات الاقتصادية، وساعد على انتشار ضريبة القيمة المضافة اعتمادها كأحد شروط الانضمام إلى عضوية الاتحاد الأوروبي¹⁴.

وإحدى دواعي تطبيق ضريبة القيمة المضافة أو بالأحرى التحول إلى ضريبة القيمة المضافة هو زيادة الإنفاق في الدول الصناعية المتقدمة ومع زيادة الطلب على النفقات العامة لمسايرة ومواكبة تحرير التجارة الخارجية وخلق درجة عالية من التناسق و الانسجام في التجارة البينية أدى كل ذلك إلى زيادة الطلب والبحث عن مصادر لزيادة الإيرادات العامة للدولة فباتالي كان لا بد من التوسع في حصيلة الضرائب العامة للمبيعات وضرائب الإنتاج، فوجد أن الضرائب المباشرة مثل ضرائب الدخل وضرائب الأرباح تشكل أهم مصادر الإيرادات العامة للدولة في الدول المتقدمة على العكس مع الدول النامية التي تشكل فيها الضرائب غير المباشرة مثل ضريبة المبيعات المصدر الأساسي للإيرادات العامة للدولة ، الأمر الذي جعل من الضرائب غير المباشرة هي الأكثر تأهيلاً لهذه الوظيفة.

ومن أهم العوامل التي ساعدت على تطبيق ضريبة القيمة المضافة هي برامج التثبيت الاقتصادي والتكيف الهيكلي التي ساعد صندوق النقد الدولي على انتشارها في الدول النامية، كذلك فإن للعولمة وتحرير التجارة الدولية وتخفيض الضرائب الجمركية لهم أثر كبير للتحول نحو تطبيق ضريبة القيمة المضافة¹⁵.

كما جاء تطبيق ضريبة القيمة المضافة في مصر مع تعدد واتساع قاعدة سلبيات الضريبة العامة على المبيعات في مصر، ومنها أن نظام الضريبة العامة على المبيعات كان لا يفرض الضريبة على عدد كبير من الخدمات كخدمات الإعلان وخدمات مكاتب المحاماة والإستشارات القانونية والعيادات الخاصة وغيرها كثير من الخدمات، حيث بالدراسة وُجد أن عدد الخدمات المفروض عليها ضريبة القيمة المضافة في دولة كالمكسيك حوالي 169 خدمة الأمر الذي يُبرز مدى ضيق الحيز الضريبي في مصر وهو ما استدعى الحكومة المصرية إلى تطبيق قانون ضريبة القيمة المضافة في مصر وتعديل النظام الضريبي القائم على ضريبة المبيعات في ذلك الوقت لاتسامه ببعده عن العدالة

¹³ سناء ابراهيم أحمد، الضريبة على القيمة المضافة (آلية التطبيق والآثار الاقتصادية)، 2005م.

¹⁴ محمد حلو داود الخرسان، دراسة إمكانية فرض ضريبة القيمة المضافة في العراق، مجلة التقني، المجلد الثالث والعشرون، العدد السادس، 2010م.

¹⁵ ابراهيم العيسوي، الانتقال من الضريبة العامة على المبيعات إلى الضريبة على القيمة المضافة في مصر، معهد التخطيط القومي، عدد رقم 1، يناير، 2014م.

الضريبية وفرضه على عدد من السلع والخدمات وإعفاء الباقي، الأمر الذي تسبب في تشوه الأسعار وتوزيع الإستثمارات في قطاعات معينة على حساب قطاعات أخرى¹⁶. كما نشأت ضريبة القيمة المضافة في مصر بدايةً لمواجهة الإحتياجات المتزايدة من الإيرادات العامة للدولة والتي لا يمكن توفيرها بسهولة عن طريق الضرائب الأخرى نظراً لطبيعتها المتزايدة والتي يمكن ان تُسفر عن تشوهات في القرارات الاقتصادية، واعتماد تلك الضريبة على القيمة المضافة كان في البداية ببطء حيث كان في فرنسا بداية عام 1948م، واعتمد انتشار ضريبة القيمة المضافة في ذلك الوقت على كونها أحد شروط الإنضمام إلى عضوية الإتحاد الأوروبي في تلك المنطقة، وتم اعتماد تلك الضريبة مؤخراً في جميع الدول الأعضاء في منظمة التعاون والتنمية في المجال الإقتصادي ماعدا الولايات المتحدة الأمريكية¹⁷. وأخذت دول كثيرة حول العالم بتطبيق ضريبة القيمة المضافة واتخذت لها أسماء مختلفة وكثيرة، منها في سوريا يطلق عليها الضريبة على الإنفاق الكمالي وفي دول أخرى الضريبة على المبيعات، ومع زيادة عدد الدول المطبقة لضريبة القيمة المضافة إزدادت الحصيلة الضريبية عن غيرها بما يعادل 25% من الإيرادات الضريبية و5% من الناتج المحلي، كما أنه ازداد عدد الدول العربية المطبقة لضريبة القيمة المضافة كونها بمثابة عنصر من عناصر الإصلاح الإقتصادي ودعم لميزانيات الدولة بعد تخفيف الاعتماد على الموارد الريعية، وكذلك كونها أداة لتحديث كيانها وهيكلها الضريبي وكذلك تنوع في الإيرادات العامة للدولة¹⁸. كما أنه من الأسباب للتحويل إلى ضريبة القيمة المضافة أنه لوحظ خضوع عدد 17 من الخدمات للضريبة العامة على المبيعات بالرغم من خضوع السلع للضريبة العامة على المبيعات أي أن هناك عدم عدالة ضريبية¹⁹.

ونظراً لكون صندوق النقد الدولي أحد أهم ركائز النظام النقدي العالمي في العصر الحالي لذلك تلجأ إليه غالبية الدول التي تعاني من أزمات مالية واقتصادية وبالرغم من المساعدات التي يقدمها صندوق النقد الدولي إلا أنها مازالت تعاني من تلك الأزمات المالية والاقتصادية ففي تلك الحالة يشترط الصندوق على تلك الدول بعض الشروط للموافقة على تقديم المساعدة المالية لهم وغالبية تلك الشروط تكون متعلقة ببرامج الإصلاح الاقتصادي والتكيف الهيكلي للموافقة على إعطاء القروض لحل الأزمات المالية للدولة، ومرت مصر بالعديد من الأزمات المالية والاقتصادية ولجأت كثيراً للاقتراض من صندوق النقد الدولي، منها في عام 1955م لجأت الحكومة المصرية للاقتراض من صندوق النقد الدولي لبناء مشروع السد العالي ولكن كانت شروط صندوق النقد الدولي غير مقبولة والتي كانت تعد بمثابة تدخل في شؤون الدولة وبالتالي رفضت مصر أخذ هذا القرض وكذلك في عام 1988م طلبت مصر قرض آخر لإجراء بعض الإصلاحات وكذلك طلبت مصر قرض من صندوق

16 عبدالمنعم لطفي، مرجع سبق ذكره.

17 محمد عبدالفتاح حسين صالح، العوامل المساهمة في زيادة حجم عائدات السلطة الفلسطينية من ضريبة القيمة المضافة، الجامعة الإسلامية بغزة، 2007م.

18 عمرو عبدالعزيز محمود موسى، ضريبة القيمة المضافة وعلاقتها بضريبة الدخل، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، 2006م.

19 مبروك محمد السيد نصير، تقييم مشروع التحول إلى الضريبة على القيمة المضافة لإضفاء ثقة المجتمع الضريبي نحوها، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، كلية التجارة، جامعة عين شمس، 2015م.

النقد الدولي عام 1991م، وفي عام 2013م طلبت مصر قرض بقيمة 4.7 مليار دولار ولكن لم تتم إجراءات هذا القرض وحتى عام 2016م لجأت مصر للاقتراض من صندوق النقد الدولي بمبلغ بقيمة 12 مليار دولار على ستة شرائح خلال ثلاث سنوات وكالعادة اشترط الصندوق على مصر مجموعة من الشروط لإعطاء القروض منها تحرير سعر الصرف وتطبيق ضريبة القيمة المضافة بدلاً من الضريبة العامة على المبيعات لتخفيف العجز على الموازنة العامة للدولة ورفع الدعم عن أسعار الوقود والكهرباء ووافقت مصر بكل تلك الشروط مما أدى للتأثير على الطبقات الاجتماعية محدودة الدخل. وبدأت الحكومة في تبني برنامج الإصلاح الاقتصادي عام 2016م لزيادة الإيرادات الضريبية وتخفيف عجز الموازنة العامة للدولة وعلاج المشاكل الناجمة عن الضريبة العامة على المبيعات.

وللتوضيح نذكر معظم شروط تقديم قرض صندوق النقد الدولي لمصر عام 2016 وما قامت به مصر من إجراءات للتنفيذ وهي²⁰:

الإطار	شروط صندوق النقد الدولي	إجراءات مصر التنفيذية
الإصلاح النقدي	وضع لذلك صندوق النقد الدولي شرط تحرير سعر الصرف والحد من الزيادة في الكتلة النقدية وتخفيض مستويات التضخم.	قامت الحكومة المصرية بتعويم الجنيه المصري وترك تحديد سعر الصرف للسوق.
الإصلاح الهيكلي	طالب صندوق النقد الولي بتبسيط إجراءات منح التراخيص الصناعية وتمويل ودعم المشروعات الصغيرة والمتوسطة ومساعدة النساء على العمل.	قامت الحكومة المصرية بإصدار قانون الاستثمار رقم 72 لعام 2017 وقانون تنظيم إعادة الهيكلة والصلح للوقاية من الإفلاس رقم 11 لسنة 2018 والعديد من القرارات الداعمة للنشاط الإقتصادي.
الإصلاح المالي	طالب صندوق النقد الدولي تعزيز الإيرادات الحكومية وإصلاح منظومة الإعانات للطاقة وتقليص دعم الوقود وضبط نظام الأجور وتقديم إعانات الأسر الأكثر فقراً وزيادة المخصص للإنفاق الاجتماعي.	قامت الحكومة بتطبيق ضريبة القيمة المضافة وتطبيق قانون الخدمة المدنية وإطلاق برنامج تكافل وكرامة لإعانات الفقراء.

واتفق كثير من الباحثين حول أنه من الأسباب الضرورية لانتشار ضريبة القيمة المضافة الحاجة المتريدة لزيادة الإيرادات العامة للدولة لمواجهة العجز في الموازنة العامة للدولة وكذلك لتراجع الحصيلة الضريبية للضريبة العامة على المبيعات خلال السنوات الأخيرة من تطبيقها وأيضاً لتوسعة الوعاء الضريبي²¹.

وتتلخص الأسباب المختلفة للتحوّل لضريبة القيمة المضافة في مصر في مجموعة من النقاط ومنها:
1- زيادة الإنفاق في الدول الصناعية المتقدمة وزيادة الطلب وبالتالي زيادة طلب الضرائب لسد الحاجة.

²⁰ عبدالهادي قنديل، دور الضريبة على القيمة المضافة في إطار الإصلاح الضريبي في الاقتصاد المصري، رسالة دكتوراة، 2021م.

²¹ عبدالله عبداللطيف عبدالله، محمد متولي دكروري وآخرين، مدى جدوى تطبيق ضريبة القيمة المضافة في الوقت الراهن، الإدارة العامة للبحوث المالية، وزارة المالية، مصر.

- 2- تعدد واتساع سلبيات الضريبة العامة على المبيعات.
- 3- ضيق الحيز الضريبي والحاجة لتعديل النظام الضريبي والتوسع الضريبي .
- 4- برامج التثبيت الإقتصادي والتكيف الهيكلي التي ساعد صندوق النقد الدولي على انتشارها في الدول النامية.
- 5- سد الاحتياجات من الإيرادات العامة والتي كان لا يمكن توفيرها بضرائب المبيعات العامة لأنها تؤدي إلى تشوهات كبيرة في القرارات الإقتصادية.
- 6- تعويض الفاقد من الضرائب على التجارة الخارجية وبذلك تعتبر ضريبة القيمة المضافة من أهم وأفضل التغيرات في الأنظمة الضريبية في العالم.

3/2 أهداف ضريبة القيمة المضافة

- كل ضريبة تم فرضها على مراحل النظام الضريبي كان لها أهداف ومسببات وراء تطبيقها ووصولاً إلى ضريبة القيمة المضافة مؤخراً في النظام الضريبي المصري فلها عدة إعتبارات منها:
- الإعتبار المالي: أي الإيرادات الضريبية المستهدفة تحقيقها من تلك الضريبة وهو يتطلب شمولية في الوعاء الضريبي لزيادة تلك الحصيلة الضريبية، عن طريق سد العجز في الإيرادات العامة الناتج عن فشل إيرادات المؤسسات العامة ونقص القروض لسد العجز في النفقات العامة²².
 - الإعتبار الإقتصادي: أي مدى توافق تلك الضريبة على القيمة المضافة مع الوضع الإقتصادي للدولة والعمل على توجيهها لتحقيق سياسة الدولة العامة²³. وكذلك تحقيق التوازن بين الصادرات والواردات أي حماية السلع الوطنية وتحقيق فائض في العملات الأجنبية.
 - الإعتبار الإجتماعي: والذي يعني مراعاة المقدرة التكلفة للفرد والمجتمع عند فرض الضريبة والتي تعتبر إلى حد ما في حالة ضريبة القيمة المضافة مفتقدة لذلك الإعتبار إلا أن المشرع الضريبي حاول حل تلك المشكلة عن طريق وضع مجموعة من السلع الضرورية الخاصة بالفقراء ضمن السلع المعفاة من ضريبة القيمة المضافة²⁴.
 - الإعتبار السياسي: أي اختيار الوقت المناسب لتطبيق الضريبة وفق الإعتبارات الإقتصادية والإجتماعية والمالية للدولة.

²² سناء إبراهيم أحمد، الضريبة على القيمة المضافة في السودان (آلية التطبيق والآثار الاقتصادية)، رسالة ماجستير في الإدارة العامة، جامعة الخرطوم، 2004م.

²³ ناهد محمد يسري الهواري، إطار مقترح لزيادة فاعلية الضريبة على القيمة المضافة على الخدمات المهنية والإستشارية في مصر، كلية التجارة، جامعة عين شمس، مجلد 21، العدد 1، 2017م.

²⁴ إبراهيم عبدالعزيز النجار، سياسة تعدد الأسعار وانعكاساتها في الضريبة على القيمة المضافة، مجلة البحوث القانونية والاقتصادية، مجلد 27، العدد 45، 2017م.

- الحد من استهلاك السلع الضارة كالكحول والسجائر حيث تُفرض عليها ضريبة عالية للحد من استهلاكها حيث أن السجائر والتبغ ضمن ضرائب الدول وتفرض عليها ضريبة قيمة مضافة قدرها 200%²⁵.

4/2 السلع والخدمات المعفاة من الضريبة على القيمة المضافة

تعتبر ضريبة القيمة المضافة ضريبة عينية غير مباشرة لا تهتم بالاعتبارات الشخصية وهدفها الأساسي هو توسيع الوعاء الضريبي وزيادة حجم الإيرادات الضريبية ومراعاة لاعتبارات العدالة وخاصة بالنسبة لطبقة الفقراء لذلك جاء في قانون ضريبة القيمة المضافة إخضاع جميع السلع والخدمات إلى ضريبة القيمة المضافة إلا ما أستثنى صراحة من القانون في جدول الإعفاءات للسلع والخدمات من ضريبة القيمة المضافة والتي غالبيتها من السلع الضرورية وكان الإعفاء للسلع والخدمات وليس للأشخاص فقد قام المشرع الضريبي بتحديد كل من السلع والخدمات المعفاة من ضريبة القيمة المضافة ولم يترك الأمر للائحة التنفيذية، وجاء نص الإعفاءات من ضريبة القيمة المضافة في الفصل الخامس من القانون رقم 67 لعام 2016م حيث راعى المشرع الضريبي البعد الاجتماعي والظروف الاقتصادية والسياسية التي تمر بها الدولة. وبالرغم من أن الإعفاءات من ضريبة القيمة المضافة تمثل تحدياً تقنياً على الشركات والمشروعات وتُخفض بنسبة معينة الإيرادات الضريبية إلا أنها ذات أهمية كبيرة جداً للحد من التهرب الضريبي لضريبة القيمة المضافة وذلك لتخفيف العبء عن كاهل المستهلك النهائي، ويبين الجدول التالي قائمة السلع والخدمات المعفاة من ضريبة القيمة المضافة كما جاء بالقانون وتعديلاته:

السلع والخدمات المعفاة من ضريبة القيمة المضافة
1- ألبان الأطفال وألبان ومنتجات صناعة الألبان والمنتجات المتحصل عليها من اللبن بواسطة استبدال عنصر أو أكثر من عناصره الطبيعية
2- محضرات أغذية الأطفال
3- البيض عدا المبستر منه
4- الشاي والسكر والبن
5- منتجات المطاحن فيما عدا الدقيق الفاخر أو المخمر المستورد من الخارج
6- الخبز بجميع أنواعه
7- المكرونة ، عدا المكرونة التي يدخل في صناعتها السيمولينيا
8- الحيوانات والطيور الحية أو المذبوحة الطازجة أو المبردة أو المجمدة
9- محضرات وأصناف محفوظة أو مصنعة أو مجهزة من اللحوم
10- الأسماك والكائنات المائية الطازجة أو المبردة أو المجمدة
11- محضرات وأصناف محفوظة أو مصنعة أو مجهزة من الأسماك والرنجة المدخنة فيما عدا الكافيار وإبداله وباقي أنواع الأسماك المدخنة

²⁵ سماح منصور أبو المجد على، ضريبة القيمة المضافة وأثرها على الإيرادات العامة وأسعار المستهلكين بجمهورية مصر العربية والمملكة العربية السعودية (دراسة مقارنة وتطبيقية)، مجلة البحوث القانونية والاقتصادية، جامعة المنوفية، العدد 47 ، 2018م.

12-المنتجات الزراعية التي تباع بحالتها الطبيعية بما فيها البذور والتقايي والشتلات عدا التبغ
13-الحلاوة الطحينية، والطحينة، والعسل الأسود، وعسل النحل
14-الخضر والفواكه المصنعة محلياً عدا البطاطس والعصائر ومركزاتها
15-البقول والحبوب وملح الطعام والتوابل المصنعة
16-المأكولات التي تصنع أو تباع للمستهلك النهائي مباشرة من خلال المطاعم والمحال غير السياحية التي تتوافر فيها الاشتراطات التي يصدر بتحديدتها قرار من وزير المالية
17-تنقية أو تحليه أو توزيع المياه عدا المياه المعبأة
18-البترول الخام
19-الغاز الطبيعي وغاز البوتلين (البوتاجاز)
20-المواد الطبيعية بما فيها منتجات المناجم والمحاجر بحالتها الطبيعية
21-الذهب الخام والفضة الخام
22-إنتاج أو نقل أو بيع أو توزيع التيار الكهربائي
23-بقايا ونفايات صناعة الأغذية ونفايات الورق .
24-أغذية محضرة للحيوانات والطيور والأسماك (محضرات علفية) فيما عدا ما يستخدم لتغذية القطط والكلاب واسماك الزينة
25-ورق صحف وورق طباعة وكتابة
26-الكراسات والكشاكيل ، والكتب والمذكرات التعليمية ، والصحف والمجلات.
27-الطوابع البريدية والمالية
28-بيع وتأجير الأراضي الفضاء والأراضي الزراعية والمباني والوحدات السكنية وغير السكنية
29-النقود الورقية والمعدنية المتداولة والعملات التذكارية
30-سفن أعالي البحار
23-بقايا ونفايات صناعة الأغذية ونفايات الورق
24-أغذية محضرة للحيوانات والطيور والأسماك (محضرات علفية) فيما عدا ما يستخدم لتغذية القطط والكلاب واسماك الزينة
25-ورق صحف وورق طباعة وكتابة
26-الكراسات والكشاكيل ، والكتب والمذكرات التعليمية ، والصحف والمجلات
27-الطوابع البريدية والمالية
28--بيع وتأجير الأراضي الفضاء والأراضي الزراعية والمباني والوحدات السكنية وغير السكنية

29- النقود الورقية والمعدنية المتداولة والعملات التذكارية
30- سفن أعالي البحار
31- الطائرات المدنية ومحركاتها وأجزاءها ومكوناتها وقطع غيرها، والمعدات اللازمة لاستخدامها وكذلك الخدمات التي تُقدم لهذه الطائرات داخل الدائرة الجمركية، سواء كانت هي أو محركاتها أو أجزاءها ومكوناتها وقطع غيرها ومعدات والخدمات التي تُقدم لها مستوردة أو محلية وذلك طبقاً للأحكام والقواعد الواردة باتفاق التجارة في الطائرات المدنية الصادر بشأنها قرار رئيس الجمهورية رقم 414 لعام 1983م
32- مقاعد ذات عجل وأجزاءها وقطعها المنفصلة، وأعضاء الجسم الصناعية وأجزاءها، وأجهزة تسجيل السمع للصم وأجزاءها، وغيرها من الأجهزة التي تلبس أو تحمل أو تزرع في الجسم لتعويض نقص أو عجز أو عاهة وأجزاءها ولوازمها، وأجهزة الغسيل الكلوي وأجزاءها ولوازمها بما فيها مرشحات الكلى الصناعية، وحضانات الأطفال
33- العمليات المصرفية التي يقتصر مباشرتها قانوناً على البنوك دون غيرها
34- بيع وشراء العملة بشركات الصرافة والبنوك
35- خدمات صندوق توفير البريد المصرفية
36- الخدمات المالية غير المصرفية الخاضعة لإشراف ورقابة الهيئة العامة للرقابة المالية
37- خدمات التأمين وإعادة التأمين
38- خدمات التعليم والتدريب والبحث العلمي
39- الخدمات الصحية فيما عدا عمليات التجميل والتخسيس لغير الأغراض الطبية
40- خدمات النقل البري للأشخاص بما في ذلك النقل الذي يتم بواسطة سيارات الأجرة عدا خدمات النقل السياحي والنقل المكيف بين المحافظات وتأجير السيارات الملاكى
41- النقل المائي الداخلي غير السياحي للأشخاص، والنقل الجوي للأشخاص
42- الخدمات التي تؤدي لإنشاء وصيانة دور العبادة والخدمات المجانية التي تؤديها دور العبادة
43- الخدمات المجانية التي يتم بثها من خلال الإذاعة والتلفزيون أو أي وسيلة أخرى
44- خدمات الانترنت الأرضي (تعفي لمدة عام من تاريخ العمل بقانون الضريبة على القيمة المضافة)
45- الخدمات المكتبية التي تقدمها المكتبات العامة أو التابعة للمنشآت التعليمية أو المراكز البحثية أو الثقافية بكافة أنواعها

46-خدمات المتاحف التي يصدر بها قرار من الوزير بناء على توصية من الوزير المختص
47-الفنون التشكيلية وأعمال التأليف والنشر الأدبي والفني بأنواعه
48-خدمات وكالات الأنباء
49-خدمات استزراع واستنبات ورعاية الأرض والمحاصيل وعمليات الحصاد وتوريد العمالة الزراعية
50-اشتراكات النقابات والهيئات الخاضعة لقانون الهيئات الرياضية بما فيها النوادي الرياضية ومراكز الشباب التي تشرف عليها وزارة الشباب والرياضة ، وكذا اشتراكات الجمعيات الأهلية والاجتماعية التي تشرف عليها وزارة التضامن الاجتماعي
51-خدمات تجهيز ونقل ودفن الموتى
52-السيارات المجهزة طبياً للمعاقين
53-النفائيات المتحصل عليها من تدوير القمامة
54-الأجهزة الناطقة للمكفوفين والأجهزة التي تعمل بطريقة برايل للمكفوفين والبرمجيات والوسائل التعليمية الخاصة بالمكفوفين
55-(أ) الأدوية والمواد الفعالة الداخلة في إنتاجها (محلي) (ب) الأدوية والمواد الفعالة الداخلة في إنتاجها (مستورد)
56-الخدمات التعليمية التي يقوم بها الأقسام والمدارس والمعاهد والكليات والجامعات التي تقوم بتدريس مناهج ذات طبيعة خاصة (الدولية)
57-الخدمات الإعلانية

وهناك أيضاً مجموعة من السلع غير معفاة من ضريبة القيمة المضافة وتعرف بضريبة الجدول والتي يمكن تعريفها على أنها ضريبة عينية أو قيمية تفرض بنسب خاصة أو بقيم محددة في حالة بيع السلع والخدمات المحلية أو المستوردة المنصوص عليها صراحة في الجدول المرفق للقانون . كما تنص الفقرة الثالثة من المادة رقم 36 بالقانون على أن ضريبة الجدول تُفرض مرة واحدة ولا تُفرض مرة أخرى إلا إذا حدث تغير في حالة السلعة ولا يمكن أن يكون ذلك التغير في عملية التعبئة أو إعادة التعبئة أو التنقية أو التكرير أو الطحن مع عدم الإخلال باستحقاق الضريبة على السلع أو الخدمات الواردة بالجدول المرفق بالقانون ما لم ينص على غير ذلك في الجدول، ويمكن تقسيم تلك السلع كالآتي:

<ol style="list-style-type: none"> 1- البنزين ومشتقاته 2-المنتجات الكحولية 3-العطور ومنتجات التجميل والتليفزيون والثلاجة والفریزر وأجهزة التكييف بنسبة 8% ضريبة قيمة مضافة لها 4-الصابون والمنظفات الصناعية للاستخدام المنزلي بنسبة 5% 5-التبغ الخام وضريبته 100% 6-التبغ المصنوع كالسجاير وضريبته 200% 7-الزيوت النباتية للطعام ضريبة قدرها 0.5% 8-الحلوى المصنوعة من الدقيق عدا الخبز ضريبة قدرها 5% 9-الأسمدة والمبيدات ضريبة قدرها 5% 10-الجبس والمقاولات وأعمال البناء ضريبة قدرها 5% 11-الأدوية والمواد الفعالة المحلية ضريبة قدرها 5% عدا ما يصدر قرار من وزير الصحة باعفائها، أما الأدوية المستوردة ضريبة قدرها 1.625% 12-النقل المكيف بين المحافظات والخدمات التعليمية ضريبة قدرها 5% 13-الخدمات المهنية والإستشارية ضريبة قدرها 10% 14-السيارات الخاصة بنقل الركاب في ملاعب الجولف ضريبة قدرها 10% 15-خدمات الاتصالات من شبكات المحمول ضريبة قدرها 8% 16-المعسل ضريبة قدرها 150% بحد أدني 100 جنيه عن كل كيلو جرام 17- السائل الإلكتروني 	<p>(ضريبة الجولف) المعفاة من ضريبة القيمة المضافة كثيرة أيضاً</p>
---	---

وهناك أيضاً ما لايمكن أن يخضع لضريبة القيمة المضافة وفقاً لما جاء بالمادة الثانية والثالثة من اللائحة التنفيذية للقانون مثل²⁶:

²⁶ طارق محمد عرفة، المدير العام بالجهاز المركزي للمحاسبات، شرح قانون ضريبة القيمة المضافة رقم 67 لسنة 2016 م في ضوء اللائحة التنفيذية الصادرة بقرار وزير المالية رقم 66 لسنة 2017م.

<p>1- انتقال ملكية السلعة بعد الموت بالميراث أو الوصية.</p> <p>2- ما ينتجه الشخص من سلعة أو خدمة لنفسه أو للغير بدون غرض البيع أو لبيعه أو تداوله في مرحلة أخرى.</p> <p>3- الأعمال التي يؤديها العامل لرب العمل مقابل أجر وفقاً لعقد العمل.</p> <p>4- الأعمال التي يقدمها الشركاء المتضامنون في شركات الأشخاص بناءً على عقد الشركة.</p> <p>5- الأعمال التي يقوم بها مكتب التمثيل أو الإتصال أو المكاتب الفنية أو العلمية المنشأة وفقاً لقانون شركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة.</p> <p>6- الخدمات العامة التي تؤديها الشركات الحكومية.</p> <p>7- عمليات الإقراض التي تتم بين الشركات القابضة والشركات التابعة لها.</p> <p>8- عمليات تداول الأسهم وغيرها من الأوراق المالية.</p>	<p>خدمات لا تخضع لضريبة القيمة المضافة.</p>
--	---

5/2 التهرب من ضريبة القيمة المضافة

مع تطبيق ضريبة القيمة المضافة في مصر وُجد أن هناك بعض الحالات من التهرب من ضريبة القيمة المضافة والتي تعتبر من الجرائم التي تُحل بالشرف والأمانة والتي تتعدد صورها ومنها:

- التلاعب في التوريدات الضريبية.
- إساءة استخدام آلية الإئتمان الضريبي .
- عدم التقدم لمصلحة الضرائب الحكومية للتسجيل في المواعيد المحددة.
- عدم الالتزام بالقوانين والقواعد التي تنظم إصدار الفواتير.
- عدم تقديم إقرار ضريبي نهائي وتسديد الضرائب المستحقة بموجب القانون خلال ستة أشهر من تاريخ إلغاء التسجيل²⁷.
- البيع والتصرف لمجموعة السلع المعفاة من ضريبة القيمة المضافة في غير غرضها الإعفائي وذلك كله دون علم للمصلحة الضريبية.
- تزوير الأختام والأوراق للتخلص من عبء دفع ضريبة القيمة المضافة بغرض زيادة الربح للمنتج.

وفي حالة التهرب الضريبي من ضريبة القيمة المضافة فإنه قد تم بنص القانون مجموعة من العقوبات على المتخلفين المتهربين ومنها السجن لمدة لا تقل عن ثلاث سنوات ولا تزيد عن خمسة سنوات وبغرامة مادية لا تقل عن خمسة آلاف جنيه ولا تزيد عن خمسين ألف جنيه أو بإحدى الطريقتين كما ترى مصلحة الضرائب وتتضاعف العقوبات في حين تكررت عملية التهرب خلال الثلاث السنوات التالية للعقوبة الأولى.

²⁷ الإدارة العامة للإرشاد الضريبي، الإدارة المركزية لمساعدة المسجلين، دليل المخالفات والتهرب، سبتمبر 2016م.

6/2 النتائج المترتبة على التحول إلى ضريبة القيمة المضافة

مع تطبيق ضريبة القيمة المضافة وانتشارها مؤخراً في معظم دول العالم وُجد لها مجموعة من المزايا والعيوب وهو ما يدعو الباحثين لدراساتها للوصول إلى اقتراحات لتقادي تلك العيوب وتدعيم المزايا الخاصة بضريبة القيمة المضافة.

ففي البداية ظهرت في فرنسا عام 1948 م والتالي لها الدول الأعضاء في الاتحاد الأوروبي والدول الأعضاء في منظمة التعاون والتنمية في الميدان الإقتصادي باستثناء الولايات المتحدة الأمريكية، وتم تطبيقها في مصر بعد دراسات متعددة في سبتمبر 2016 م، وقد أخذ النظام الضريبي المصري في تطوره عدة أشكال للضرائب فكانت بداية الضريبة على الإنتاج ثم الضريبة على الإستهلاك ثم في عام 1991م جاء تطبيق الضريبة العامة على المبيعات ثم تم إجراء عليه بعض التعديلات لما صدر عنه من تشوهات في الاقتصاد المصري والنظام الضريبي ولعدم عدالتها، ثم جاءت بعد ذلك دراسات متعددة لتطبيق ضريبة القيمة المضافة وتم بالفعل تطبيقها لتقادي السلبيات والتشوهات التي أحدثتها الضريبة العامة على المبيعات وتم تطبيقها .

1/6/2 مزايا ضريبة القيمة المضافة (VAT) :

- توفر ضريبة القيمة المضافة موارد كثيرة ومتنوعة وذلك لأنها تتصف بتوسع قاعدتها، كما تتمتع هذه الضريبة بالحصيلة العالية لذلك يسميها معارضي ضريبة القيمة المضافة كالولايات المتحدة وغيرها بماكينه ضخ النقود²⁸.
- ومن أهم مزايا التحول إلى ضريبة القيمة المضافة استخدامها كأداة لتفعيل السوق العربية المشتركة في الأسواق الدولية وتحقيق الكيان والتكامل الإقتصادي العربي، كما حدث في السوق الأوروبية المشتركة.
- إحداث التوازن في التجارة الخارجية وذلك عن طريق تشجيع الصادرات وذلك عن طريق فرض الضريبة الصفرية أي تقليل الأعباء على السلعة المصدرة وتدعيم مركزها التنافسي في الأسواق الخارجية مع فرض ضريبة على السلع المستوردة لتحقيق منافسة عادلة مع مثيلتها المحلية وبالتالي تشجيع الإنتاج المحلي.
- تعمل ضريبة القيمة المضافة على تخفيض الإستهلاك وخاصة بالنسبة لأصحاب الدخل المنخفضة، ويؤدي ذلك إلى زيادة الإنتاج لأن أصحاب الدخل المنخفضة يتجهون إلى زيادة إنتاجهم لتعويض النقص في الإستهلاك الناتج عن فرض ضريبة القيمة المضافة.
- تعتبر ضريبة القيمة المضافة ضريبة حيادية من حيث إذا كانت السلعة محلية أو مستوردة وذلك لأنها تُفرض على السعر بنسبة معينة ولا تنظر لمحل انتاج السلعة أو الخدمة.

²⁸ M. Keen, and B. Lockwood, The Value Added Tax: Its Causes and Consequences, IMF Working Papers, no. 183, July 2007, and M. Keen, Taxation and Development, IMF Working Papers, no. 220, Sept. 2012, p.11.

- تعتبر ضريبة القيمة المضافة من الإيرادات الضرورية والتي تتسم بالسيادية شديدة الحساسية في الدولة وذلك لسرعة ظهور نتائجها على اقتصاد الدولة من خلال الإيرادات العامة للدولة، كما تعمل على تشجيع الاستثمار وتوجيهه للقطاعات المرغوب فيها²⁹.
- تعمل ضريبة القيمة المضافة على تقليل التهرب الضريبي وذلك لاتباعها أسلوب الخصم الضريبي ولا يمكن القيام بعملية الخصم إلا عن طريق الفواتير الموضحة للسلع المشتراه.
- تتطلب هذه الضريبة نظام محاسبي متطور أياً كان مكان تطبيقها وبالتالي تظهر بذلك مدى تطور الشركات والمؤسسات المستخدمة لنظم محاسبية متطورة.
- تعمل ضريبة القيمة المضافة على الإستقرار الإقتصادي وتدعمه وذلك لأنها تتسم بالمرونة الكبيرة وتتماشى مع سير عملية الإصلاح الإقتصادي والتطور في المجتمع.
- تعمل ضريبة القيمة المضافة على تسهيل وتبسيط الهيكل الضريبي وذلك لأنها تعمل عمل الضريبة على الإنتاج والضريبة على الإستهلاك والضريبة العامة على المبيعات حيث أنها ضريبة موحدة.
- تساعد ضريبة القيمة المضافة على تشجيع الادخار والاستثمار وذلك لأنها تصيب جانب الإستهلاك وليس الدخل كله وبالتالي يحد النمو الإقتصادي³⁰.
- تكلفة تحصيل ضريبة القيمة المضافة أقل من تكلفة تحصيل الضريبة العامة على المبيعات وغيرها من الضرائب، كما أن فرض ضريبة القيمة المضافة على الواردات و بسعر صفري على الصادرات أدى للتنافس بين الواردات والمنتجات المحلية³¹.
- تطبق ضريبة القيمة المضافة على أساس مبدأ الخصم ويعني حق المكلف باسترداد مبلغ الضريبة الذي سدده سابقاً عند شراء سلع وخدمات قام ببيعها أي أن عبء هذه الضريبة لا يقع على عاتق الأشخاص ذوي الفاعلية الإقتصادية بل على عاتق المستهلك النهائي³².

2/6/2 عيوب ضريبة القيمة المضافة (VAT):

- تعتبر ضريبة القيمة المضافة معضلة حقيقية في تحقيق العدالة الضريبية نظراً لرجعيتها حيث يتحملها المستهلك النهائي حيث تؤثر سلبياً على قدرة المواطن في توفير احتياجاته الاستهلاكية الأساسية .
- أول وأهم عيوب ضريبة القيمة المضافة هو تحمل المستهلك لها بشكل كامل وإعفاء المنتج من حصة ضريبية عليه وبالتالي فهي ذات أثر رجعي.

²⁹ نبيل عبدالرؤوف ابراهيم، الضريبة على القيمة المضافة (التنظيم الفني، آليات التطبيق، المعوقات والمقترحات)، نادي التجارة، العدد 660، ديسمبر 2015.

³⁰ A. Charlet and J. Owens, "An international perspective on VAT", Tax Notes International, vol. 59, no. 12, 20 Sept. 2010, www.oecd.org/tax/consumption.

³¹ إبراهيم العيسوي، الانتقال من الضريبة العامة على المبيعات إلى الضريبة على القيمة المضافة في مصر، معهد التخطيط القومي، عدد رقم 1، يناير، 2014م.

³² سليمان محمد مصطفى، صلاح الدين عبدالعليم، الضريبة على القيمة المضافة بين الواقع والمأمول (التحديات وآليات التطبيق)، بحث مقدم للمؤتمر الضريبي العلمي العشرين، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، كلية التجارة، جامعة عين شمس، فبراير 2014م.

- إمكانية حدوث الإزدواج الضريبي .
 - تؤدي ضريبة القيمة المضافة إلى زيادة الأسعار وبالتالي حدوث تضخم في المجتمع عند تطبيقها وبالتالي الحد من استهلاك الأسر الفقيرة (أصحاب الدخل المحدود) وزيادة تكاليف المعيشة والمطالبة بزيادة الأجور لمواجهة ارتفاع الأسعار، ثم انخفاض الطلب على السلع من هذا النوع وبالتالي يحدث ركود اقتصادي.
 - تعتبر ضريبة القيمة المضافة ضريبة شبه إجبارية حيث أنها تُفرض على جميع السلع ورغم أن نسبة الضريبة مختلفة إلا أنها تلتزم بصفة الإلزام في الدفع، كما أن تطبيقها لا يتصف بالعدالة الإجتماعية حيث أنها لا تنظر إلى الدخل ولكن إيراداتها تتوقف على نمط وحجم الإستهلاك .
 - تعتبر المعاملات من خلال التجارة الإلكترونية والحوسبة من المشكلات الكبيرة والعيوب صعبة الحل وذلك لسهولة تهريبها من الضرائب وذلك بسبب صعوبة توافر الوثائق الورقية للمعاملات والعقود والتعاملات والتلاعب في البيانات .
 - يصعب تطبيق ضريبة القيمة المضافة في بعض القطاعات مثل القطاعات الزراعية والإسكان والقطاع غير النظامي وذلك بسبب صعوبة تحديد القيمة المضافة وارتفاع كلفتها أو بسبب عقبات سياسية .
 - تعتبر ضريبة القيمة المضافة عبء على شركات القطاع العام التي تطبقها لأنها تحرم شركات القطاع العام من المنافسة مع القطاع الخاص والذي يعود في النهاية بالآثر السلبي على المستهلك .
 - يؤدي تطبيق ضريبة القيمة المضافة إلى زيادة حجم الإقتصاد غير الرسمي وبالتالي انخفاض رفاهية المجتمع وحدث التهرب الضريبي ومن ثم انخفاض الإيرادات الواجب تحصيلها من تلك الضريبة .
 - كثرة عدد المشروعات والمنشآت صغيرة الحجم وصغر حجم نشاطها والتي لا تصل للحد الأدنى الخاضع للضريبة وبالتالي لا يمكن تحصيل ضريبة القيمة المضافة منها.
 - كما أنه من عيوب ضريبة القيمة المضافة أنها في بعض دول العالم تأخذ بنظام المحاباة للواردات على حساب السلع المحلية .
- 7/2 مشكلات تواجه تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة**
- توجد العديد من المشكلات التي تواجه تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة منها:
- مشكلة امتياز الصناعة الجديدة: حيث تقوم بعض الدول لتقديم إمتيازات للصناعات الجديدة كما يحدث في الهند مما يؤدي لصعوبة تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة.
 - مشكلة عدم إصدار فواتير ضريبية: وذلك نظراً لضرورة الفاتورة بالنسبة للمسجلين للحصول على خصم على المدخلات كما يجب أن يكون سعر السلعة أو الخدمة منفصل عن سعر الضريبة في الفاتورة³³.
 - مشكلة التعدد الضريبي: حيث يشعر المواطن بزيادة العبء عليه نظراً لفرض ضريبة القيمة المضافة إجبارياً بالإضافة إلى الضرائب الأخرى.

³³ حسين سيد حسن عبدالباقي، تحديات تطبيق ضريبة القيمة المضافة في مصر " دراسة ميدانية"، مجلد 23، العدد 1، 2019م.

- مشكلة عدم التجانس: تظهر تلك المشكلة عند التعامل مع شركات مسجلة لضريبة القيمة المضافة مع شركات أخرى غير مسجلة لها وبالتالي تكون المنافسة بينهم غير عادلة.
 - مشكلة نقص البنية التحتية: والمتمثلة في نقص تكنولوجيا المعلومات والتي تساعد بدورها على نجاح نظام ضريبة القيمة المضافة.
 - مشكلة التجارة الإلكترونية: وتظهر تلك المشكلة بسبب صعوبة تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة على السلع المتداولة إلكترونياً بالإضافة لصعوبة تسجيل المتعاملين بالتجارة الإلكترونية في نظام ضريبة القيمة المضافة³⁴.
 - مشكلة التهرب الضريبي: حيث يعاني النظام الضريبي القائم على ضريبة القيمة المضافة من ظاهرة التهرب الضريبي ونشأت تلك المشكلة بسبب عدم الكفاءة للإدارة الضريبية وعدم وجود إجراءات واضحة للفحص الضريبي.
 - مشكلة تعدد السلع الخاضعة للضريبة: حيث تتمثل تلك المشكلة في تعدد معدلات الضريبة لمختلف السلع وهو ما يعرف بضريبة الجدول أي تعدد سلعي وتعدد ضريبي أي ازدواج في المعاناة.
- كما تعاني ضريبة القيمة المضافة من صعوبة إدارتها بسبب انخفاض الوعي الضريبي لدى المواطنين وعدم الالتزام بالفواتير.

القسم الثالث

الأهمية النسبية لإيرادات ضريبة القيمة المضافة في مصر

تعتبر ضريبة القيمة المضافة من أهم أنواع الضرائب غير المباشرة التي تُصيب المستهلك النهائي أي أنها ضريبة تُفرض على الاستهلاك وتُطبق وفقاً لحجم الاستهلاك في المجتمع وتساهم أيضاً ضريبة القيمة المضافة في عمليات التنمية الاقتصادية حيث تؤثر على معدلات الاستهلاك ومنه على معدلات الإنتاج أي تحقق إيرادات ضريبية أعلى مما كانت تحققه الضريبة العامة على المبيعات . كما نجد أنه يتأثر نوع السلعة بضريبة القيمة المضافة حيث أنه في حالة السلع الضرورية والتي تتميز بارتفاع الطلب عليها من كافة أفراد المجتمع وبالتالي يعني ذلك ارتفاع الطلب على السلعة أي ارتفاع نسبة الكميات المستهلكة منها وبالتالي زيادة حصيلة ضريبة القيمة المضافة منها وذلك بسبب أيضاً أن تلك السلع تتميز بانخفاض مرونتها أي أن التغير في الأسعار بالارتفاع أو الانخفاض لا يؤثر على الكميات المطلوبة منها ولكن نجد أن غالبية المستهلكين لهذه السلع من الطبقات الفقيرة والمتوسطة حيث أن طبقة الأغنياء ينفقون من دخولهم نسبة قليلة على تلك السلع وبالتالي فإن المتأثر الأول بتلك الضريبة هو المستهلك النهائي والذي في تلك الحالة من فئة الفقراء.

أما بالنسبة للسلع الكمالية نجد أن الطلب عليها من أي أنه يتأثر بالارتفاع أو الانخفاض في الأسعار والفئة التي تطلب تلك السلع هم فئة الأغنياء نظراً لارتفاع أسعارها وبالتالي فإن مقدار تأثيرها بضريبة القيمة المضافة لا يُفارق بالسلع الضرورية.

1/3 حجم الإيرادات الضريبية في الموازنة العامة للدولة

³⁴ حسن سيد عويس، دراسة مدى قبول المجتمع الضريبي المصري للضريبة على القيمة المضافة في ظل الظروف الراهنة، مجلة مركز صالح عبدالله كامل للاقتصاد الإسلامي، مجلد 20، العدد 59، 2016م.

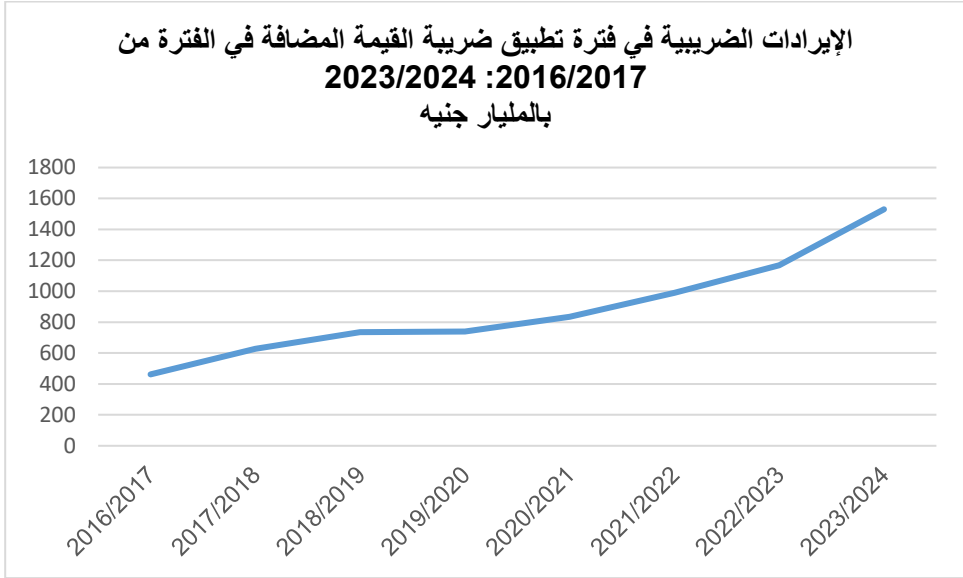
في الفترة الأخيرة تطورت أهمية الإيرادات الضريبية حيث كانت تمثل حوالي 57% من إجمالي الإيرادات العامة خلال الفترة 2009/2008م ، وظلت تتزايد حتى وصلت في عام 2017/2016م إلى 70% من إجمالي الإيرادات العامة في الدولة وفي عام 2019/2018م وصلت نسبتها إلى 78% من إجمالي الإيرادات العامة للدولة، وظلت تلك الإيرادات الضريبية في ارتفاع حتى وصلت في الفترة من يوليو إلى يناير عام 2023/2022م إلى 547.7 مليار جنيه بزيادة قدرها 87.2 مليار جنيه عن الفترة المماثلة لها من العام الماضي لتلك الفترة بنسبة زيادة قدرها 18.9% .

جدول رقم (1)

الإيرادات الضريبية بمصر خلال الفترة من 2006/2005 : 2024/2023م³⁵
(القيم بالمليار جنيه)

الإيرادات الضريبية/ الناتج المحلي الإجمالي	الإيرادات الضريبية/ الإيرادات العامة	إجمالي الإيرادات الضريبية	إجمالي الإيرادات العامة	الناتج المحلي الإجمالي	نوع الضريبة	السنة المالية	
%15.87	%64.8	98.030	151.2	617.7	الضريبة العامة للمبيعات	2006/2005	
%15.34	%63.44	114.326	180.2	744.8		2007/2006	
%15.3	%62.02	137.319	221.4	895.5		2008/2007	
%15.7	%57.8	163.2	282.5	1042.2		2009/2008	
%14.1	%63.6	170.5	268.1	1206.6		2010/2009	
%14.0	%72.4	192.0	265.3	1371.1		2011/2010	
%12.4	%68.3	207.4	303.6	1674.7		2012/2011	
%13.5	%71.7	251.1	350.0	1860.4		2013/2012	
%12.2	%57.0	260.3	456.8	2130.0		2014/2013	
%12.5	%65.8	306.0	465.2	2443.9		2015/2014	
%13.0	%71.7	352.3	491.5	2709.4		2016/2015	
%13.3	%70.1	462.01	659.2	3470.0		ضريبة القيمة المضافة	2017/2016
%14.2	%76.5	628.1	821.1	4437.4			2018/2017
%13.83	%78.1	736.12	941.910	5322.0	2019/2018		
%11.75	%75.8	739.633	975.429	6295.0	2020/2019		
%12.05	%75.20	833.997	1108.918	6923.0	2021/2020		
%12.62	%74.69	990.138	1325.571	7842.5	2022/2021		
%12.85	%77.00	1168.795	1517.854	9092.08	2023/2022 (موازنة)		
%12.92	%71.42	1529.991	2142.110	11841.1	2024/2023 (مشروع موازنة)		

³⁵ تم إعداد الجدول بواسطة الباحثة بالاعتماد على بيانات الجهاز المركزي المصري والموازنة العامة لسنوات مختلفة من وزارة المالية المصرية، الناتج المحلي الإجمالي المذكور في الجدول بأسعار السوق الجارية وفق عناصر الإنفاق.



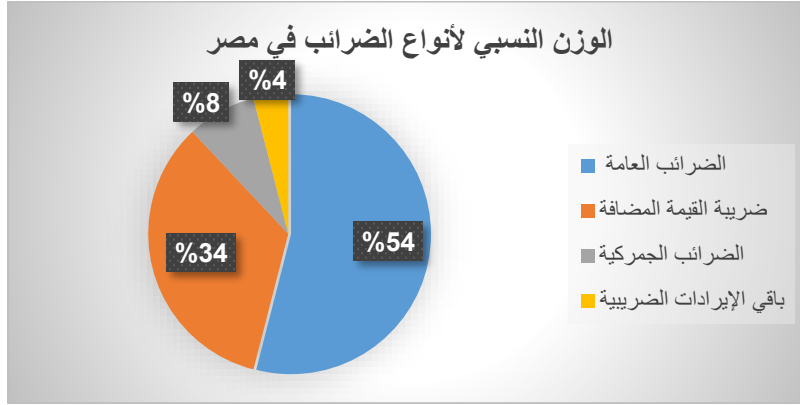
تحليل الجدول السابق:

بمتابعة السياسة المالية للدولة نجد أنه استحوذت الضرائب على النسبة الأكبر من الإيرادات الحكومية وخاصة بعد فرض ضريبة القيمة المضافة حيث وصلت نسبة الإيرادات الضريبية على سبيل المثال في موازنة عام 2017/2016م إلى حوالي 70% من حجم الإيرادات العامة في الدولة حيث كانت في الفترة من 1991م منذ فرض ضريبة المبيعات إلى عام 2016م منذ فرض ضريبة القيمة المضافة كانت الإيرادات من ضريبة المبيعات متزايدة ولكن ليس بدرجة الزيادة في الإيرادات الضريبية منذ فرض ضريبة القيمة المضافة حيث كانت إجمالي الإيرادات الضريبية عام 2006/2005م 98.030 مليار جنيه أي بنسبة حوالي 65% من الإيرادات العامة للدولة وفي عام 2007/2006م كانت بنسبة 64% للإيرادات العامة وفي عام 2008/2007م كانت بنسبة 62% من الإيرادات العامة للدولة واستمرت نسبة الإيرادات الضريبية للإيرادات العامة للدولة في التناقص حتى عام 2010/2009م بدأت في التزايد والتناقص مرة أخرى وهذا التذبذب في حجم الإيرادات الضريبية أدى لسعى الدولة جاهدة لاستحداث نظام ضريبي جديد يقوم على زيادة نسبة الإيرادات الضريبية إلى الإيرادات العامة للدولة وليس تناقص وتزايد إلى أن جاء عام 2016م وقررت الدولة تطبيق نظام ضريبي جديد قائم على ضريبة القيمة المضافة بنسبة 14% ضريبة موحدة حيث أنه منذ فرض ضريبة القيمة المضافة والإيرادات الضريبية تزيد بمعدل متزايد واستمرت في الزيادة في الأعوام التالية لها بالرغم من أنها في موازنة عام 2017/2016م كانت النسبة للإيرادات الضريبية مقارنة بالإيرادات العامة للدولة أقل من موازنة عام 2016/2015م وذلك بسبب تطبيق ضريبة القيمة المضافة وما واجهته من انتقادات في بداية الأمر من حيث أنها ضريبة موحدة القيمة وغير متغيرة حسب الحالة الاجتماعية وفي الأعوام التالية بدأت تزداد نسبة الإيرادات الضريبية إلى

الإيرادات العامة حيث بلغت نسبة الإيرادات الضريبية للإيرادات العامة للدولة عام 2017/2016 حوالي 70% وفي عام 2018/2017م بلغت حوالي 77% كنسبة من الإيرادات العامة للدولة وكذلك استمرت النسبة في الزيادة وذلك لأن الوضع الاقتصادي وتحصيل الضرائب آل إلى الاستقرار وتفهم المواطنين لضريبة القيمة المضافة وتخفيف حالات التهرب الضريبي، ومن الجدول السابق نجد أنه هناك زيادة مستمرة خلال سنوات البحث في حجم الناتج المحلي الإجمالي، كذلك كل من الإيرادات الضريبية والإيرادات العامة للدولة وذلك بسبب الاهتمام بتطوير النظام الضريبي للحصول على أكبر قدر ممكن من الإيرادات الضريبية وتخفيف حالات التهرب الضريبي حيث نجد أنه بمقارنة نسبة الإيرادات الضريبية إلى الإيرادات العامة نجد أنها في حالة زيادة مستمرة بخلاف عام 2016/2017م حيث أنه يعتبر عام انتقالي من نظام ضريبي قائم على الضريبة العامة على المبيعات إلى نظام ضريبي جديد قائم على ضريبة القيمة المضافة بنسبة 14% نسبة موحدة على الجميع وتفرض على المستهلك النهائي ولكنه نجد أن نسبة الإيرادات الضريبية إلى الإيرادات العامة في تلك السنة أقل عما قبلها وبعدها وذلك بسبب اعتراض المواطنين في بادئ الأمر على ضريبة القيمة المضافة ومحاولتهم عدم الخضوع لها.

ويتضمن مشروع الموازنة العامة لعام 2024/2023م زيادة في مقدار الحصيلة من الإيرادات العامة للدولة عن العام السابق لها بنسبة حوالي 18.1% من الناتج المحلي الإجمالي وذلك توقعاً منهم بدأ الاقتصاد القومي الإصلاح والتعافي من آثار أزمة كورونا العالمية والحرب الأوكرانية — الروسية مما يوضح أيضاً زيادة في الإيرادات الضريبية بالنسبة للناتج المحلي الإجمالي زيادة قدرها 12.92% وهو ما يوضح الإصلاح الضريبي القائم باستمرار والنجاح في تنفيذ القوانين والقرارات الضريبية وتنويع مصادر الإيرادات.

كما تعتبر الضرائب على القيمة المضافة والضرائب على الدخل من أهم مصادر الضرائب في الدولة وفي ضوء الإصلاح الضريبي وسعي مصلحة الضرائب المصرية لتحقيق أكبر قدر ممكن من الإيرادات الضريبية فإنه من المتوقع أن تنمو حصيلة ضريبة القيمة المضافة على السلع والخدمات في عام 2024/2023م بنسبة تبلغ 23.9% عن النتائج المتوقعة في العام الحالي وذلك من خلال تطوير المنظومة الضريبية وتحسين كفاءة التحصيل الضريبي وتوسيع القاعدة الضريبية، أما بالنسبة لباقي الإيرادات للدولة فإن الحكومة تستهدف تعظيم العائد على أصولها من خلال تبني سياسات اقتصادية سليمة والتوسع في المشاركة بين كل من القطاع العام والقطاع الخاص، والشكل التالي يوضح حجم كل من الضرائب العامة وضريبة القيمة المضافة والضرائب الجمركية وغيرها من الضرائب في مصر:



جدول (2)

ويمكن من خلال الجدول التالي توضيح تقسيمات الضرائب في مصر ونسبتها إلى الناتج المحلي الإجمالي منذ تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة عن الفترة من عام 2016/2017م إلى عام 2023/2024م³⁶ (القيم بالمليار جنيه)

السنة المالية	الضرائب العامة	ضريبة القيمة المضافة	الضرائب الجمركية	ضرائب أخرى
2017/2016	225.655	183.471	34.3	18.625
2018/2017	304.367	261.510	37.9	25.518
2019/2018	362.405	308.970	42	36.956
2020/2019	396.308	294.013	32.572	30.289
2021/2020	418.533	339.711	36.130	39.619
2022/2021	505.869	397.581	42.956	44.996
2023/2022 (موازنة)	589.508	477.592	46.014	55.682
2024/2023 (مشروع موازنة)	826.019	575.366	58.215	70.392

من الجدول السابق تم تقسيم الضرائب في مصر إلى :

أ- الضرائب العامة: من الجدول السابق ومن خلال مشروع الموازنة عام 2024/2023 م بلغت قيمة الضرائب العامة 826.019 مليار جنيه مصري بنسبة من الناتج المحلي الإجمالي المتوقع في نفس العام المالي 11841.1 مليار جنيه نسبة حوالي 7%، مقارنة بقيمة الضرائب العامة في عام 2023/2022 م 589.508 مليار جنيه مصري بنسبة من الناتج المحلي الإجمالي في نفس العام المالي حوالي 6.5% بفرق زيادة حوالي 236.511 مليار جنيه بنسبة

³⁶ بيانات من وزارة المالية، سنوات مختلفة.

زيادة حوالي 40.1%، كذلك في العام المالي 2022/2021 بلغت قيمة الضرائب العامة 505.869 مليار جنيه مصري بنسبة من الناتج المحلي الإجمالي في نفس العام قدرها 6.5% وهكذا.

ب- ضريبة القيمة المضافة: حيث تبلغ تقديرات ضريبة القيمة المضافة في مشروع الموازنة عام 2024/2023م حوالي 575.366 مليار جنيه مصري بنسبة من الناتج المحلي الإجمالي عن تلك الفترة حوالي 4.9% مقارنة بموازنة عام 2023/2022م بلغت قيمة ضريبة القيمة المضافة حوالي 477.592 مليار جنيه مصري بنسبة قدرها 5.3% من الناتج المحلي الإجمالي بزيادة قدرها 97.774 مليار جنيه مصري بنسبة زيادة حوالي 20.5%، وفي العام المالي 2022/2021م بلغت قيمة ضريبة القيمة المضافة 397.581 مليار جنيه مصري بزيادة قدرها 50.011 مليار جنيه للعام التالي بنسبة 5.1% من الناتج المحلي الإجمالي، وفي عام 2021/2020م بلغت قيمة ضريبة القيمة المضافة 339.711 مليار جنيه مصري بنسبة من الناتج المحلي الإجمالي قدرها 4.9% بفرق زيادة للعام التالي لها قدرها 57.87 مليار جنيه مصري، وفي عام 2020/2012م بلغت قيمة ضريبة القيمة المضافة 249.013 مليار جنيه مصري بنسبة قدرها 4.6% من الناتج المحلي الإجمالي بفرق زيادة للعام التالي لها قدرها 45.698 مليار جنيه مصري، أي أن ضريبة القيمة المضافة في ازدياد مستمر مقارنة بحجم الضرائب كاملة وبالناتج المحلي الإجمالي وهو ما يشير إلى فاعلية الإصلاح الضريبي القائم وتطور المنظومة الضريبية والكفاءة الضريبية في التحصيل لها وأن ضريبة القيمة المضافة تعتبر المكون الأساسي للإيرادات الضريبية للدولة وذلك لأنها تمثل لا النسبة الأكبر من حجم الإيرادات الضريبية.

ت- الضرائب الجمركية: بلغت تقديرات الضرائب الجمركية بمشروع الموازنة العامة عن العام المالي 2024/2023م حوالي 58.215 مليار جنيه مصري بنسبة 0.5% من الناتج المحلي الإجمالي مقارنة بقيمة حوالي 46.014 مليار جنيه مصري بموازنة عام 2023/2022م المعدلة بنسبة حوالي 0.5% من الناتج المحلي الإجمالي بزيادة قدرها 12.201 مليار جنيه مصري بنسبة زيادة قدرها 26.5% وكذلك في عام 2022/2021م بلغت الضرائب الجمركية 42.956 مليار جنيه بنسبة قدرها 0.5% من الناتج المحلي الإجمالي في نفس العام المالي.

ث- الضرائب الأخرى: حيث من خلال مشروع الموازنة عام 2024/2023م بلغت قيمة الضرائب العامة 70.392 مليار جنيه مصري بنسبة من الناتج المحلي الإجمالي المتوقع في نفس العام المالي حوالي 0.59% ومقارنة بقيمة الضرائب الأخرى في عام 2023/2022م 55.682 مليار جنيه مصري بنسبة من الناتج المحلي الإجمالي في نفس العام المالي حوالي 0.61% بفرق زيادة حوالي 14.71 مليار جنيه.

2/3 مساهمة ضريبة القيمة المضافة في الموازنة العامة للدولة

جدول (3)

عن الفترة من 2006/2005 : 2024/2023 (مشروع موازنة)³⁷
(القيم بالمليار جنيه)

نسبة عجز الموازنة العامة إلى الناتج المحلي الإجمالي	الإيرادات الضريبية	عجز الموازنة العامة	النفقات العامة	الإيرادات العامة	الناتج المحلي الإجمالي	السنة المالية
9.3%	98.030	57.666	187.817	130.151	617.700	2006/2005
7.2%	114.326	53.368	217.274	163.906	744.800	2007/2006
10.6%	137.319	95.052	282.290	187.238	895.500	2008/2007
6.6%	163.222	68.995	351.499	282.504	1042.200	2009/2008
6.6%	170.494	79.872	365.986	268.114	1206.600	2010/2009
9.3%	191.626	127.358	413.168	285.810	1371.120	2011/2010
9.9%	207.410	167.37	470.992	303.622	1674.711	2012/2011
12.7%	251.118	237.865	588.187	350.322	1860.422	2013/2012
11.4%	260.289	244.726	701.514	456.788	2130	2014/2013
10.9%	305.957	268.109	733.350	465.241	2443.900	2015/2014
12.1%	352.315	326.359	817.847	491.488	2709.411	2016/2015
10.2%	462.01	372.757	1031.941	659.184	3655.9	2017/2016
9.1%	628.1	423.274	1244.408	821.134	4666.2	2018/2017
7.7%	736.12	427.96	1369.870	941.910	5596	2019/2018
7.4%	739.633	459.294	1434.723	975.429	6152.6	2020/2019

³⁷ بيانات من وزارة المالية سنوات مختلفة

المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية - المجلد السادس عشر - العدد الرابع (عدد خاص) -

ديسمبر 2024م

7.1%	833.997	469.856	1578.774	1108.918	6663.1	2021/2020
6.5%	990.138	505.451	1831.022	1325.571	7842.5	2022/2021
7.1%	1168.795	718.018	2235.872	1517.854	10155.4	2023/2022 (موازنة)
7.2%	1529.991	848.814	2990.924	2142.110	11841.1	2024/2023 (مشروع موازنة)

تحليل الجدول السابق:

تعاني مصر في الفترة الأخيرة من عجز في الموازنة العامة وذلك بسبب الأوضاع السياسية ولكن تحاول الحكومة المصرية بشتى الطرق زيادة إيراداتها بالتوجه بالأخص إلى الضرائب أو بتخفيض النفقات وخفض الدعم ورفعها عن بعض السلع وبالرغم من معاناة الحكومة المصرية من العجز المزمن في الموازنة العامة للدولة بسبب زيادة المصروفات والنفقات فقد اتجهت الحكومة المصرية للتوجه إلى التحول لنظام ضريبة القيمة المضافة، ومن الجدول السابق نجد أن هناك تزايد مستمر في عجز الموازنة العامة للدولة إلا أن تلك الزيادة في العجز كانت بمعدل أقل منذ تطبيق نظام ضريبي قائم على ضريبة القيمة المضافة منذ عام 2016م عنه في ضريبة المبيعات حيث كان هناك عجز في الموازنة العامة للدولة عام 2006/2005م بمقدار حوالي 58 مليار جنيه انخفض هذا المقدار من العجز عام 2007/2006م إلى 53.3 مليار جنيه ولكن عاود الارتفاع مرة أخرى عام 2008/2007م حيث وصل العجز في الموازنة إلى 95 مليار جنيه ولكن انخفض حجم العجز مرة أخرى عام 2009/2008م ووصل إلى 69 مليار جنيه ولكن منذ عام 2010/2009م بدأت العجز في الموازنة العامة في التزايد بمعدل متزايد وذلك بسبب الأوضاع التي كانت تمر بها الدولة في ذلك الوقت مما أدى لزيادة النفقات وانخفاض الإيرادات ومنذ تطبيق ضريبة القيمة المضافة وبالرغم من زيادة حجم الناتج المحلي الإجمالي والإيرادات العامة للدولة إلا أن العجز في الموازنة العامة مازال مستمر وذلك بسبب ارتفاع نسبة الضريبة من 10: 14% وارتفاع الأسعار للسلع والخدمات وارتفاع سعر الفائدة وتحرير سعر الصرف، ولكن نجد أن تطبيق ضريبة القيمة المضافة أدى إلى ارتفاع في كل من أسعار السلع والخدمات الأمر الذي يؤدي بدوره إلى انخفاض القوة الشرائية لدى المواطنين وبالتالي تزداد معدلات التضخم حيث نجد أن معدل التضخم منذ تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة في سبتمبر 2016م في حالة من التذبذب ارتفاعاً وانخفاضاً إلى أن وصل إلى 29.5% عام 2017م والذي يرجع سببه بخلاف ضريبة القيمة المضافة إلى تعويم سعر الصرف وفي نهاية عام 2018م انخفض معدل التضخم إلى 14.4% وواصل انخفاضه وصولاً إلى نهاية عام 2019م وصل إلى 9.2% أي أن تطبيق ضريبة القيمة المضافة جاء إلى حتماً في صالح عجز الموازنة العامة للدولة

للحد من زيادته المستمرة ولو جزئياً ولكن ولفترة ارتفع معدل التضخم في عام 2022 ووصل لحوالي 13.9%. كما تعتبر ضريبة القيمة المضافة من عوامل استقرار حجم الإيرادات نظراً لتحصيلها في كافة مراحل الإنتاج والتوزيع وبالتالي فإنها تضمن كافة متحصلاتها بالنسبة للمشرع الضريبي نظراً لسير عملية التحصيل لها دون عقبات حتى لو فشلت عملية التحصيل في أي مرحلة فإنها مضمون تحصيلها بالنسبة لباقي المراحل. كما تتم دراسة الأهمية النسبية لضريبة القيمة المضافة من خلال دراسة الأوزان النسبية لضريبة القيمة المضافة إلى إجمالي الإيرادات العامة والضريبية وذلك من خلال الجدول التالي:

جدول (4)

الأوزان النسبية لضريبة القيمة المضافة بالنسبة لإجمالي الإيرادات العامة والإيرادات الضريبية عن الفترة من 2006/2005 : 2023/2022 م³⁸
(القيم بالمليار جنيه)

السنة المالية	نوع الضريبة	إجمالي الإيرادات العامة	إجمالي الإيرادات الضريبية	إجمالي إيرادات ضريبة القيمة المضافة	إجمالي إيرادات ض ق م إلى الإيرادات العامة	إجمالي إيرادات ض ق م إلى الإيرادات الضريبية
2006/2005	الضريبة العامة للمبيعات	130.151	98.030	27.457	%21.45	%28
2007/2006		163.906	114.326	30.572	%18.65	%26.7
2008/2007		187.238	137.319	35.739	%19.08	%26.02
2009/2008		282.504	163.222	49.728	%17.06	%30.4
2010/2009		268.114	170.494	50.109	%18.69	%29.8
2011/2010		265.286	192.072	64.441	%24.2	%33.5
2012/2011		303.622	207.410	72.371	%23.8	%34.8
2013/2012		350.322	251.119	79.794	%22.7	%31.7
2014/2013		456.788	260.289	77.001	%16.8	%29.5
2015/2014		465.241	305.957	105.568	%22.6	%34.5
2016/2015	491.488	352.315	120.047	%24.4	%34	
2017/2016	ضريبة القيمة المضافة	659.184	462.007	183.471	%27.8	%39.7
2018/2017		821.134	629.302	261.510	%31.8	%41.5
2019/2018		941.910	736.121	308.970	%32.8	%41.9
2020/2019		975.430	739.632	294.013	%30.1	%39.7
2021/2020		1108.6	833.9	339.5	%30.6	%40.7
2022/2021		1347.1	991.4	397.5	%29.5	%40.9
2023/2022		1559.2	1204.3	447.6	%28.7	%37.2

³⁸ تقارير شهرية مختلفة ، وزارة المالية.

تحليل الجدول السابق:

في عام 2011/2010 بلغت الإيرادات العامة 265.286 مليار جنيه والإيرادات الضريبية 192.072 مليار جنيه والضريبة العامة للمبيعات 64.441 مليار جنيه بنسبة قدرها 24.2% من الإيرادات العامة و33.5% من الإيرادات الضريبية واستمرت تلك النسب في تزايد حيث بلغ حجم إيرادات ضريبة القيمة المضافة عام 2017/2016م حوالي 184 مليار جنيه وعام 2018/2017م بلغت حوالي 262 مليار جنيه وعام 2019/2018م بلغت حجم إيرادات ضريبة القيمة المضافة حوالي 309 مليار جنيه وكذلك في عام 2020/2019 م بلغت الإيرادات العامة 975.430 مليار جنيه والإيرادات الضريبية 739.632 مليار جنيه وضريبة القيمة المضافة 294.013 مليار جنيه بنسبة قدرها 30.1% من الإيرادات العامة و39.7% من الإيرادات الضريبية. كما يلاحظ أنه في المجمال أن النسبة الأكبر من الإيرادات الضريبية هي إيرادات ضريبة القيمة المضافة حيث تتعدى قيمتها 80% من إجمالي الإيرادات الضريبية .

كما نجد أن ضريبة القيمة المضافة لها تأثير على كل من الصادرات والاستثمار حيث تؤدي ضريبة القيمة المضافة إلى تشجيع الصادرات لأنها تؤدي لعدم تحمل الصادرات بأي أعباء ضريبية غير مباشرة أي تقليل التكلفة النهائية للسلعة ويصبح لديها ميزة نسبية مقارنة بالسلع المشابهة في السوق الدولية، تستخدم ضريبة القيمة المضافة كوسيلة لتوجيه السياسات الاقتصادية نحو الاستثمار .

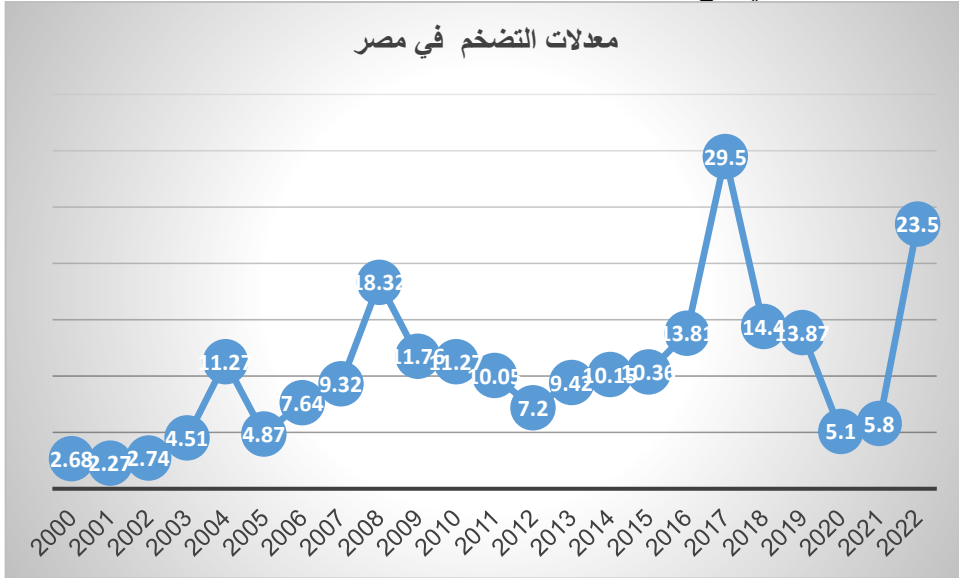
3/3 الأثر التضخمي لضريبة القيمة المضافة في مصر

ولكن نجد أن الأثر التضخمي في مصر لا يتأثر بالسوق العالمي إلا في حالة الزيادة في الأسعار فارتفاع الأسعار العالمية سيؤدي حتماً لزيادة الأسعار المحلية في مصر بالمضاعف ولكن عند انخفاض الأسعار العالمية تظل الأسعار المحلية على ارتفاعها بل قد ترتفع أكثر فمثلاً إذا ارتفع سعر البترول عالمياً نتيجة ظروف معينة فإنه ترتفع أسعاره في مصر ولكن تعود أسعاره للانخفاض مرة أخرى في دول العالم ولكن مصر تظل على حالها في الارتفاع ولا ينخفض السعر مرة أخرى كباقي دول العالم، وكذلك استمرار انخفاض سعر الصرف للجنيه المصري مقابل الدولار لانخفاض احتياطي مصر من النقد الأجنبي سيؤدي حتماً إلى زيادة الأثر التضخمي في مصر وارتفاع معدلاته وكذلك انخفاض إن لم يكن إنعدام الإدخار في مصر .

كل هذا يؤدي إلى زيادة معدلات التضخم في مصر الأمر الذي يؤدي لاتجاه الدولة لاتباع سياسة نقدية توسعية لسد العجز في الموازنة العامة للدولة ونتيجة عدم وجود ما يكفي إنتاجياً من السلع والخدمات لمواكبة التوسع النقدي وبالتالي ترتفع الأسعار وبالتالي يحدث التضخم وبالتالي كلما انخفضت الدخول ارتفعت الضريبة بالنسبة للمواطن حيث أنه المتأثر الأول بتلك الضريبة والتضخم لأن أصحاب الدخول المرتفعة لا يتأثرون بشكل كبير بارتفاع الأسعار وبالتالي تأثير التضخم وضريبة القيمة المضافة يؤثر على الغالبية من المواطنين ذوي الدخول المنخفضة في مصر³⁹. نتيجة عدم وجود جمعيات ومراكز لحماية المستهلك وانخفاض مرونة الطلب على كثير من السلع والخدمات في مصر وأن كل الخدمات خاضعة لضريبة القيمة المضافة باستثناء الخدمات الدينية

³⁹ حسن سيد عويس، دراسة مدى قبول المجتمع الضريبي المصري للضريبة على القيمة المضافة في ظل الظروف الراهنة، مجلة مركز صالح عبدالله كامل للاقتصاد الإسلامي، مجلد 20، العدد 59، 2016م.

والثقافية أدى كل ذلك لحدوث أثر تضخمي كبير نظراً لنقل كامل العبء على عاتق المستهلك النهائي حيث قدرت وزارة المالية مقدار الزيادة في معدل التضخم نتيجة تطبيق قانون ضريبة القيمة المضافة من 2% : 3.5% زيادة وتعتبر تلك الزيادة في معدل التضخم كبيرة مقارنة بمعدلات التضخم المرتفعة لتلك الفترة والتي تبلغ 11%⁴⁰.



بالرغم من سهولة وسرعة تحصيل ضريبة القيمة المضافة إلا أنها تؤدي لارتفاع كافة أسعار السلع أيما كان نوع السلعة بديلة أو مكملة وبالتالي نجد من وراء ذلك ارتفاع في معدلات التضخم حيث من الرسم البياني السابق نجد أن معدلات التضخم بعدما انخفضت عام 2020م إلا أنها ارتفعت مرة أخرى في عام 2021م بسبب دخول العالم في أزمة الكورونا حيث اتجهت الحكومة في تلك الفترة إلى إنفاق الكثير على القطاع الصحي مما أدى لزيادة النفقات وبالتالي ارتفاع معدل التضخم وفي عام 2023م ارتفع معدل التضخم بمعدلات عالية في ذلك العام بسبب الأوضاع الاقتصادية التي أثرت على اقتصاديات العالم كالحرب بين روسيا وأوكرانيا وارتفاع أسعار الطاقة والغذاء وحرب الدولار والتعويم الذي حدث في مصر لأكثر من مرة خلال العام، كما يرى البعض أن ارتفاع الضريبة من 10% في ضريبة المبيعات إلى 14% في ضريبة القيمة المضافة له تأثيران أحدهما ركودي لأنه يُحاسب على الاستهلاك أي الطلب والتأثير الآخر تأثير تضخمي نتيجة ارتفاع سعر الضريبة وبالتالي ارتفاع الأسعار لكل من السلع والخدمات، كما نجد أنه منذ تطبيق ضريبة القيمة المضافة ارتفعت

⁴⁰ هاني قدرى دميان، الضريبة على القيمة المضافة تحقق العدالة وتخفف الأعباء، ندوة الغرفة التجارية بالإسكندرية، ص1، 2015م.

معدلات التضخم خلال عام 2016م بعد تطبيق الضريبة إلى 13.92 مقارنة بعام 2015م كان معدل التضخم 5.55 واستمر معدل التضخم في الزيادة حتى وصل إلى 32.3 في عام 2018م حيث تعتبر ضريبة القيمة المضافة من الأسباب الرئيسية لزيادة معدلات التضخم ووصل معدل التضخم في عام 2023م إلى 39.7 في شهر سبتمبر، حيث تطبيق ضريبة القيمة المضافة دون زيادة مباشرة في الأجر الحقيقي دون الأجر النقدي مما يؤدي لزيادة الأسعار بالأخير لذلك لابد من نشر الوعي الضريبي والرقابة المستمرة للأسعار في الأسواق لذلك يتوجب على الحكومة مراعاة الفئة المستهلكة الغالبة وهم فئة محدودى الدخل عن طريق تخفيض سعر الضريبة من 3: 5% أو على الأقل يظل سعر الضريبة كما هو في ضريبة المبيعات 10% لتفادي حدوث الركود التضخمي.

9-تقييم نظام ضريبة القيمة المضافة

جاء تطبيق ضريبة القيمة المضافة في مصر لهدفها الأول وهو زيادة الإيرادات الضريبية للدولة لسد عجز الموازنة العامة للدولة وكذلك بسبب دعوة أصحاب الأعمال والمهتمين لحل المشاكل الناجمة عن الضريبة العامة على المبيعات لضيق قاعدتها الضريبية، مع تعدد خصائص ضريبة القيمة المضافة وظهور كل من مزاياها وعيوبها وتمثلت مزاياها في التأثير الإيجابي على السياسة الضريبية وزيادة الإيرادات العامة للدولة ، وعيوبها مختلفة والأهم منها هو أنها تقع بالكامل على عاتق المستهلك الأخير ولا تصيب المنتج أو التاجر بشئ، ومع تطبيق ضريبة القيمة المضافة وبالرغم من سهولة تطبيقها وتحصيلها إلا أنها تؤدي إلى الارتفاع المتتالي في الأسعار لكافة السلع أياً كان نوع السلعة سواء بديلة أو مكملة بشكل مباشر وغير مباشر وبالتالي يؤدي ارتفاع الأسعار إلى التضخم ومنه يؤدي ذلك لانخفاض القيمة الحقيقية للجنه المصري وانخفاض مستوى معيشة أصحاب الدخل المتوسطة وانهايار مستوى معيشة أصحاب الدخل المحدودة كل ذلك أدى إلى تلاشي فئة أصحاب الدخل المتوسطة وأصبحوا من أصحاب الدخل المحدودة وبالتالي ازداد الفارق بين المستويات المعيشية فمنهم أصحاب الدخل المرتفعة وأصحاب الدخل المحدودة وتلاشت الفئة الوسطى وبالتالي ازدادت الطبقات تحت خط الفقر .

ونتيجة تطبيق ضريبة القيمة المضافة التي أدت بالتالي لارتفاع الأسعار أدى ذلك للتأثير السلبي على الإدخار وذلك لأن معظم دخول الأشخاص تتجه للاستهلاك نتيجة ارتفاع الأسعار وبالتالي الحد من الإدخار وبالتالي يكون التأثير سلبي على الميل الحدي للإدخار ومنه التأثير السلبي على الإستثمار. ويمكن تقييم ضريبة القيمة المضافة من خلال مجموعة من النقاط منها:

أ- وفرة الحصيلة : في هذا الجانب تتميز ضريبة القيمة المضافة بوفرة حصيلتها وقدرتها المرتفعة على تحقيق أكبر قدر من الإيرادات الضريبية، كما أنه يؤخذ على ضريبة القيمة المضافة أنها زادت عن ضريبة المبيعات في نسبتها حيث أن ضريبة المبيعات كانت 10% وضريبة القيمة المضافة أصبحت 14% ولو أنها فرضت بنفس مقدار ضريبة المبيعات كان تأثيرها السلبي على الاستهلاك سيكون أقل مما هي عليه ولكن إذا افترضنا تطبيق كل من ضريبة المبيعات وضريبة القيمة المضافة بنفس المقدار سنجد أيضاً أن هناك اختلاف بين النظامين حيث أن ضريبة المبيعات تعتمد في تحصيلها على البائع النهائي للسلعة أو الخدمة مما سوف يؤثر سلبياً على النظام الضريبي في حالة عدم نجاح البائع النهائي في تحصيلها

على عكس ضريبة القيمة المضافة والتي تتميز بصعوبة التهرب من تحصيلها لأنها تفرض على المستهلك⁴¹.

ب- العدالة: يمكن وصف ضريبة القيمة المضافة بأنها ضريبة تنازلية غير عادلة وذلك لأنها بسبب تنازليتها تفرض بسعر موحد على كل السلع الاستهلاكية مما سيؤدي إلى ارتفاع العبء على الفقراء حيث أن الفقراء يدفعون نسبة من دخولهم في صورة ضريبة القيمة المضافة أكثر مما يدفعه الأغنياء ويمكن للدولة معالجة تلك المشكلة عن طريق زيادة المدفوعات التحويلية للأفراد ذوي الدخل المنخفضة وتعديل تصميم ضريبة القيمة المضافة.

كما يؤخذ على ضريبة القيمة المضافة أنه بسبب أن المشرع حاول تجنب مشاكل سوء الصياغة المأخوذة على نظام ضريبة المبيعات فإنه في هذه الحالة وقع في مشكلة المبالغة في سرد الأحكام التفصيلية لبعض النصوص الخاصة بالقانون ومع ذلك لم تزل النصوص التشريعية أيضاً من سوء الصياغة.

كما يؤخذ على ذلك النظام انتقادات في تعريف السلع والخدمات المعفاة من ضريبة القيمة المضافة وحصرها في قائمة الإعفاءات الواردة بالقانون وفي مواضع أخرى جاء بإعفاءات خدمية غير واردة بقائمة الإعفاءات كخدمات المستخدمة في الدفاع والأمن القومي والأمتعة الشخصية المتعلقة بالسافرين القادمين من الخارج⁴².

وفي جانب الإعفاءات أغفل القانون مجموعة من الخدمات من الإعفاءات ومنها خدمات الصرف الصحي والسيارات المجهزة لنقل الموتى ووسائل تنظيم الأسرة⁴³.

كما يؤخذ على نظام ضريبة القيمة المضافة أنه سوف يؤدي لتقليص حجم الاستثمارات نتيجة اتجاهها للعائد المتوقع على الاستثمارات حيث تؤثر سلباً على حجم الطلب الكلي وبالتالي تخفيض حجم الإنتاج والأرباح⁴⁴، مما يؤدي لتقليص حجم العمل وبالتالي تسريح العمال أو تخفيض أجورهم وبالتالي زيادة حدة مشكلة البطالة وزيادة نسبتها.

كذلك نجد أنه في نظام ضريبة القيمة المضافة بالنسبة للسلع المحلية فإنها تفرض ضريبة قيمة مضافة على كل مرحلة من مراحل الإنتاج للسلعة أو الخدمة وبمقارنة سعر تلك السلعة أو الخدمة فيما بعد بالسلعة أو الخدمة المستوردة سنجد أن المستوردة سعرها أقل وبالتالي نجد أن ضريبة القيمة المضافة أثرت سلباً على الصادرات من السلع المحلية.

ولكن وبالرغم من كون ضريبة القيمة المضافة ذو أثر سلبي على الاستهلاك والإدخار إلا أن البعض يرى أنها أدت إلى ترشيد الاستهلاك لأنها تؤدي لخفض الاستهلاك الكلي مع ثبات العوامل الأخرى ثابتة نظراً لكونها تُفرض أساساً على المستهلك النهائي وبالتالي انخفاض الطلب الكلي أي

41 حمدي أحمد علي الهنداوي، تقييم دور ضريبة القيمة المضافة في تعزيز أهداف عملية الإصلاح الضريبي، مجلة البحوث التجارية، المجلد 45، العدد 3، 2023م.

42 رمضان صديق، الضريبة على القيمة المضافة في التشريع المصري والمقارن (دراسة تحليلية مقارنة)، دار النهضة العربية، 2017م.

43 نصر أبو العباس أحمد، الضريبة على القيمة المضافة بين التشريع والتطبيق، كتاب الإدارة المركزية للبحوث الضريبية، 2017م.

44 <http://www.elwatannews.com/news/details/799200>.

يكون مستوى التشغيل عند مستوى أقل من التشغيل والتوظيف الكتمل أى توظيف كامل للموارد المتاحة في حدود الطلب الكلي الذي انخفض بالفعل وكذلك تؤثر على الإيداع حيث أن الدخل مقسم بين الاستهلاك والإيداع ومن حيث أنها تؤثر على الاستهلاك فتؤدي إلى تخفيضه فإنها تؤدي إلى زيادة الإيداع في الأجل القصير وأيضاً ارتفاع الإيداع يؤدي إلى تشجيع الاستثمار نظراً لكونها تخفض الاستهلاك وتشجع على الاستثمار⁴⁵، إلا أن البعض يرى أن ضريبة القيمة المضافة تؤدي لتخفيض حجم الاستثمار لتأثرها بالطلب الكلي السلبي وبالتالي تخفيض حجم الإنتاج وإغلاق بعض المشروعات وبالتالي انخفاض الحصيلة الضريبية⁴⁶.

جاء كل ذلك في جانب تقييم نظام ضريبة القيمة المضافة ولما له من انعكاسات سلبية كثيرة على الفقراء في مصر بالرغم من آثار النظام الإيجابية المتمثلة أساساً في زيادة الإيرادات الضريبية للمساهمة في سد عجز الموازنة العامة للدولة ولكن يجب النظر في قانون الأجور في مصر لتغيير الحد الأدنى للأجور بما يتوافق مع الزيادة المستمرة في الأسعار وبالتالي مضاعفة زيادة الأسعار بنسبة الضريبة والعمل على توسيع قائمة الإعفاءات الضريبية .

القسم الرابع النتائج والتوصيات

النتائج:

- 1- القاعدة الأساسية من تطبيق ضريبة القيمة المضافة هي إخضاع كافة السلع والخدمات للضريبة ولكن استثنى منه بعض السلع والخدمات تم إعفائها، والحقيقة من وراء ذلك هو سعي الحكومة لزيادة الحصيلة الضريبية من جراء تطبيق تلك الضريبة وكذلك الوصول للقبول المجتمعي لتلك الضريبة وذلك باعفاء بعض الخدمات التعليمية والصحية منها .
- 2- يعتبر التجار والصناع والمستهلكين بصفة خاصة أكثر المعترضين على تطبيق ضريبة القيمة المضافة وذلك لتحملهم أعباء إضافية متمثلة في الاستقطاع من دخولهم وارتفاع الأسعار بالنسبة للمستهلكين نتيجة زيادة معدل الضريبة إلى 14% على النقيض مع ضريبة المبيعات التي كانت 10% فقط.
- 3- من دراسة وتحليل نتائج كل من بحث الدخل والإنفاق لعام 2015 مقارنة لعام 2017/2018 والذي يعتبر البداية الفعلية لتطبيق العمل بقانون ضريبة القيمة المضافة وُجد أنه ارتفع متوسط الاستهلاك للأسرة والفرد والأسرة والفرد بالأسعار الجارية على العكس وُجد أن متوسط استهلاك الأسرة والفرد قد انخفض بالأسعار الثابتة وهو ما يعني أن الاستهلاك الفعلي قد انخفض وذلك يرجع لزيادة الأسعار أي أن النتائج التي يتم اعتمادها بالأسعار الجارية لا يمكن الإعتماد عليها في دراسة وتحليل أي ظاهرة اقتصادية .

⁴⁵ أحمد عبدالصبور عبدالكريم، تطبيق ضريبة على القيمة المضافة في مصر، العدد 30، الجزء الثالث، كلية الحقوق، جامعة أسيوط، 2015م.

⁴⁶ محمود نعمده على إبراهيم، الآثار الاقتصادية لتطبيق الضريبة على القيمة المضافة في مصر، المؤتمر العلمي الضريبي المشترك، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، 2015م.

- 4- ضرورة تطبيق تلك الضريبة في وجود رؤي استراتيجية شاملة وكذلك ضرورة التحديث والتطوير المستمر لها سعياً للوصول للشكل السليم لها دون المساس بفئة الفقراء نهائياً.
- 5- انخفاض مستويات الدخل بالنسبة لشريحة عريضة من المواطنين جعل من الصعب تطبيق تلك الضريبة في الفترة الراهنة حيث أنها تعمل على زيادة المستوي العام للأسعار وبالتالي سينخفض مستوي المعيشة أكثر عما سبق نتيجة تلك الضريبة حيث أنه كان من الأفضل أن يتم تحسين مستويات الدخل الحقيقية والتحكم بمستويات الأسعار أولاً ثم يلي ذلك التفكير بتطبيق تلك الضريبة لتفادي حدوث الأزمات التضخمية.

التوصيات:

- 1- يجب مراعاة اتباع نظام ضريبي تصاعدي وليس موحد لضمان عدم نقل عبئها بالكامل على كاهل الفئة الغالبية المستهلكة وهي فئة الفقراء واستهداف الفئة الأعلى دخلاً بالضريبة وذلك عن طريق إعفاء كافة السلع الأساسية والضرورية للزمة لحياة المواطن واستهداف السلع الترفيحية والكمالية بالضريبة.
- 2- جاء في القانون اعفاء الأدوية من ضريبة القيمة المضافة ولكن جاء في نهاية هذه الفقرة أن هذا الاعفاء مشروط بموافقة من الوزير بناءً على اقتراح من الوزير المختص ولكن هذا غير صحيح وغير منطقي حيث يجب استبدال تلك العبارة باعفاء جميع الادوية ما عدا المكملات الغذائية أي لا يجب أن يكون الإعفاء مشروط بقرار وزاري وهو غالباً ما يصعب ذلك بالنسبة للفقراء، وذلك حتى يستفيد كل من الاغنياء والفقراء أيضاً من اعفاء الادوية من ض ق م .
- 3- يُقترح على الدولة السعي لتخفيض معدلات التضخم في مصر حيث أن الفئات الفقيرة والأكثر فقراً هي الغالبية العظمى المتأثرة بمعدلات التضخم والذي يحدث غالباً بسبب رفع معدلات الضريبة أو وبالتالي ارتفاع الأسعار أو بتخفيض الإنفاق الحكومي.
- 4- استمرار تطوير الجهاز الضريبي للدولة لمواكبة التطورات الاقتصادية المستمرة في ظل وجود التجارة الالكترونية.
- 5- سد جميع الثغرات القانونية التي يمكن أن تساعد على التهرب الضريبي.
- 6- تسمية السلع والخدمات المعفاة من ضريبة القيمة المضافة تسمية محددة لتجنب الاختلاط وتداخل الأمور.

مراجع البحث

المراجع العربية:

1. حماد، ماجدة عزت حسين حماد، 2023، قياس أثر استخدام مدخل المراجعة الداخلية المستمرة
2. محمود نعمده على إبراهيم، الآثار الاقتصادية لتطبيق ضريبة القيمة المضافة في مصر، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب وجامعة عين شمس- كلية التجارة، 2015م.
3. أكرم محمد منير إبراهيم حشيش، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، مجلة البحوث المالية والضريبية، العدد 91، 2014م.
4. محمد كامل عبدالعاطي وآخرون، أثر مستويات أداء الفحص الضريبي على جودة الفحص في ظل الحوكمة الضريبية، المجلة المصرية للدراسات الاقتصادية، المجلد 47، العدد 3، 2023م.
5. أمل عبدالحميد، منى عبدالقادر، ضريبة القيمة المضافة، دراسات دورية، العدد الخامس، بنك الاستثمار القومي، مارس 2017م.
6. أسامة موسى، أثر ضريبة القيمة المضافة على الناتج المحلي الإجمالي في السودان، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2016م.
7. ندى هديوه، الضريبة على القيمة المضافة وأثارها الاقتصادية والاجتماعية في سوريا، جامعة دمشق.
8. السيد المرسي حجازي، النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق، الاسكندرية، الدار الجامعية، 1998م.
9. إيمان مضي، راوية رضا، أثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة على إيرادات الموازنة العامة في المملكة العربية السعودية، المجلة العربية للدراسات و الأداب الانسانية، 2019م .
10. عادل العلي، الملية العامة والقانون المالي والضريبي، ص 263، عمان، 2008م.
11. حسن بشير محمد نور، الضريبة على القيمة المضافة وأثار تطبيقها في السودان(رؤى اقتصادية)، مجلة دراسات حوض النيل، السودان، ديسمبر 2001م.
12. محمد حلو داود الخرسان، دراسة إمكانية فرض ضريبة القيمة المضافة في العراق، مجلة التقني، المجلد الثالث والعشرون، العدد السادس، 2010م.
13. إبراهيم العيسوي، الانتقال من الضريبة العامة على المبيعات إلى الضريبة على القيمة المضافة في مصر، معهد التخطيط القومي، عدد رقم 1، يناير، 2014م.
14. عبدالمنعم لطفي، الضريبة على القيمة المضافة في مصر، ورقة عمل رقم 183، المركز المصري للدراسات الاقتصادية، 2016م.
15. محمد عبدالفتاح حسين صالح، العوامل المساهمة في زيادة حجم عائدات السلطة الفلسطينية من ضريبة القيمة المضافة، الجامعة الإسلامية بغزة، 2007م.
16. عمرو عبدالعزيز محمود موسى، ضريبة القيمة المضافة وعلاقتها بضرريبة الدخل، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، 2006م.

17. مبروك محمد السيد نصير، تقييم مشروع التحول إلى الضريبة على القيمة المضافة لإضفاء ثقة المجتمع الضريبي نحوها، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، كلية التجارة، جامعة عين شمس، 2015م.
18. عبدالهادي قنديل، دور الضريبة على القيمة المضافة في إطار الإصلاح الضريبي في الاقتصاد المصري، رسالة دكتوراة، 2021م.
19. عبدالله عبداللطيف عبدالله، محمد متولي دكروري وآخرين، مدى جدوى تطبيق ضريبة القيمة المضافة في الوقت الراهن، الإدارة العامة للبحوث المالية، وزارة المالية، مصر.
20. سناء إبراهيم أحمد، الضريبة على القيمة المضافة في السودان (آلية التطبيق والآثار الاقتصادية)، رسالة ماجستير في الإدارة العامة، جامعة الخرطوم، 2004م.
21. ناهد محمد يسري الهواري، إطار مقترح لزيادة فاعلية الضريبة على القيمة المضافة على الخدمات المهنية والإستشارية في مصر، كلية التجارة، جامعة عين شمس، مجلد 21، العدد 1، 2017م.
22. إبراهيم عبدالعزيز النجار، سياسة تعدد الأسعار وانعكاساتها في الضريبة على القيمة المضافة، مجلة البحوث القانونية والاقتصادية، مجلد 27، العدد 45، 2017م.
23. سماح منصور أبو المجد على، ضريبة القيمة المضافة وأثرها على الإيرادات العامة وأسعار المستهلكين بجمهورية مصر العربية والمملكة العربية السعودية (دراسة مقارنة وتطبيقية)، مجلة البحوث القانونية والاقتصادية، جامعة المنوفية، العدد 47، 2018م.
24. مصلحة الضرائب المصرية، وزارة المالية، دليل رد الضريبة والإعفاء منها في ضوء أحكام قانون ضريبة القيمة المضافة الصادر بالقانون رقم (67) لسنة 2016م.
25. طارق محمد عرفة، المدير العام بالجهاز المركزي للمحاسبات، شرح قانون ضريبة القيمة المضافة رقم 67 لسنة 2016م في ضوء اللائحة التنفيذية الصادرة بقرار وزير المالية رقم 66 لسنة 2017م.
26. الإدارة العامة للإرشاد الضريبي، الإدارة المركزية لمساعدة المسجلين، دليل المخالفات والتهرب، سبتمبر 2016م.
27. نبيل عبدالرؤوف إبراهيم، الضريبة على القيمة المضافة (التنظيم الفني، آليات التطبيق، المعوقات والمفترحات)، نادي التجارة، العدد 660، ديسمبر 2015.
28. سليمان محمد مصطفى، صلاح الدين عبدالعليم، الضريبة على القيمة المضافة بين الواقع والمأمول (التحديات وآليات التطبيق)، بحث مقدم للمؤتمر الضريبي العلمي العشرين، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، كلية التجارة، جامعة عين شمس، فبراير 2014م.
29. أحمد محمد السيد وآخرون، المركز الديمقراطي العربي، دور النظام الضريبي في خفض عجز الموازنة: دراسة حالة الاقتصاد المصري في الفترة من 2000: 2017، 2018م.
30. باسم نعيم عوض، الضريبة على القيمة المضافة (مشكلات ومعوقات الانتقال إليها والحلول المقترحة)، المؤتمر الضريبي السابع عشر، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، المجلد الرابع، القاهرة، 2011م.

31. محي سامي الشباسي، الضريبة على القيمة المضافة بين مشكلات التطبيق وحلول الواقع، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، مجلة البحوث المالية والضريبية، العدد 114، 2018م.
32. أميرة حامد السيد، ضريبة القيمة المضافة وآثارها (دراسة استطلاعية في بيئة الأعمال بالسعودية)، كلية التجارة – جامعة طنطا، العدد 1، يونيو 2019م.
33. بيانات من وزارة المالية، سنوات مختلفة.
34. حسن سيد عويس، دراسة مدى قبول المجتمع الضريبي المصري للضريبة على القيمة المضافة في ظل الظروف الراهنة، مجلة مركز صالح عبدالله كامل للاقتصاد الإسلامي، مجلد 20، العدد 59، 2016م.
35. هاني قدرى دميان، الضريبة على القيمة المضافة تحقق العدالة وتخفف الأعباء، ندوة الغرفة التجارية بالاسكندرية، ص1، 2015م.
36. حسين سيد حسن عبدالباقي، تحديات تطبيق ضريبة القيمة المضافة في مصر "دراسة ميدانية"، مجلد 23، العدد 1، 2019م.
37. حمدي أحمد علي الهنداوي، تقييم دور ضريبة القيمة المضافة في تعزيز أهداف عملية الإصلاح الضريبي، مجلة البحوث التجارية، المجلد 45، العدد 3، 2023م.
38. رمضان صديق، الضريبة على القيمة المضافة في التشريع المصري والمقارن (دراسة تحليلية مقارنة)، دار النهضة العربية، 2017م.
39. نصر أبو العباس أحمد، الضريبة على القيمة المضافة بين التشريع والتطبيق، كتاب الإدارة المركزية للبحوث الضريبية، 2017م.
40. أحمد عبدالصبور عبدالكريم، تطبيق ضريبة على القيمة المضافة في مصر، العدد 30، الجزء الثالث، كلية الحقوق، جامعة أسيوط، 2015م.
41. محمود نعمده على إبراهيم، الآثار الاقتصادية لتطبيق الضريبة على القيمة المضافة في مصر، المؤتمر العلمي الضريبي المشترك، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، 2015م.

المراجع الأجنبية:

- 1- Arvind Ashta: European VAT General Principles, Burgundy School of Business – CEREN, 2007, P.
- 2- p.Hooper and K.Smith " a value added tax in the U S : an argument in favor", business horizons, vol40 may_june 1997, pp. 78-83, www.econbiz. de,T.M ,Le, value added taxation:mechanism,Design,and polcy issues,world bank,papers for the world bank course on practical issues of tax policy in developing contries , 2003,www.worldbank.org,V.kononova and J.whalley , recent russian debate on moving from VAT to sales taxes and its global implications ,NBER working paper no 15615 , dec,2009,lucerne conference

- communiqué, www.oecd.org/tax/consumption-tax/., M.keen, targeting,cascading and indirect tax design , IMF working paper ,no13/57,feb,2013,p.5, and m. keen the anatomy of the vat , IMF working paper ,no13/111,may,2013
- 3- M. Keen, and B. Lockwood, The Value Added Tax: Its Causes and Consequences, IMF Working Papers, no. 183, July 2007, and M. Keen, Taxation and Development, IMF Working Papers, no. 220, Sept. 2012,p.11.
 - 4- A. Charlet and J. Owens, "An international perspective on VAT", Tax Notes International, vol. 59, no. 12, 20 Sept. 2010, www.oecd.org/tax/consumption.
 - 5- Zahra Afshari - Estimating the Inflationary Effect of Implementing Value Added Tax in Iran (An Input –Output Approach)- Professor of Economics AL Zahra University, Iran
 - 6- Sakurai, M., Target Costing and how to use it. Journal of cost management, master of Accountancy program, University of south Florida, 2001.
 - 7- M. Keen, Taxation and Development - Again, IMF Working Papers, no. 220, IMF, Sept. 2012, p. 18.

المواقع الإلكترونية:

- 1- <http://www.elwatannews.com/news/details/799200>.
- 2- www.cbe.org.eg
- 3- www.mof.gov.eg
- 4- www.incometax.gov.eg
- 5- www.imf.org

القوانين

- 1- قانون الضريبة على الدخل رقم 91 لعام 2005م ولائحته التنفيذية وتعديلاته.
- 2- قانون الضريبة العامة على المبيعات رقم 11 لعام 1991م ولائحته التنفيذية وتعديلاته.
- 3- قانون ضريبة القيمة المضافة رقم 67 لعام 2016م، وتعديلاته ولائحته التنفيذية .