المؤتمر العلمي السنوي الثالث عشر

لكلية الحقوق – جامعة المنصورة

في الفترة من ١ – ٢ إبريل ٢٠٠٩
بقاعة السنهوري بكلية الحقوق – جامعة المنصورة

بحث بعنوان

انعكاسات الأزمة المالية العالمية على الحصيلة والمتأخرات الضريبية

إعداد

د /سامح أحمد محمد

مدرس الاقتصاد والتشريعات الضريبية بأكاديمية مصر

مدير المكتب الفني لرئيس القطاع القانوني

بمصلحة الضرائب المصرية (سابقا)

المقدمـــــة

: تعانى العديد من الدول النامية ومنها مصر من عجز الموازنـــة Budget deficit نتيجة عدم قدرة الإيرادات على تغطية النفقات المتزايدة ، كما يغلب على هيكلها الـــضريبي سيادة الضرائب غير المباشرة وانخفاض الوزن النسبي للضرائب المباشرة ونقص الحـــصيلة وتزايد حجم المتأخرات الضريبية Tax arres..

و هناك تحديات هائلة تواجه تلك الأنظمة تعـــرض بعـــض الإيـــرادات الـــسيادية كالضرائب والرسوم الجمركية لمخاطر التآكل المتوقعة نتيجة التزامات مصر بالتخفيـــضات الجمركية في ظل الجات (١).

، ولهذا يرى(veto tanzi) أنه(من المرجح أن تحدث العولمة بمرور الوقت أثـــراً سلبياً على قدرة الدولة على تحصيل الإيرادات من خلال نظمها الضريبية) من هنا بات الأمر جاداً وخطيراً لمواجهة تلك المشكلات فقد شبه النقود الإلكترونية بأنها نوع من النمل الأبيض الذي سيقضي على النقود ويزيد الصعوبة أمام السلطات الضريبية(٢).

و تحديات أخرى نتيجة للأزمة المالية العالمية والتى يمكـــن وصـــفها بالإعـــصار المالىالطاحن وتراجع عائدات قناة السويس نتيجة لضعف حركة التجارة الخارجيـــة كـــرد فعل للأزمة وللقرصنة البحرية ،وإزاء تلك الإشكالية وانعكاساتها قامت الإدارة الضريبية من قبل بإتباع عدة آليات في محاولة منها لإنهاء المتأخرات والإجهاز على الأرصدة القديمة التي لم تسدد وتنشيط الحصيلة الضريبية نها كتقرير بعـــض الحـــوافز والتيـــسيرات الـــضريبية، واستحداث نظام الاتفاقات الضريبية مع النقابات واتحادات العُمال، وكذلك التصالح الضريبي من خلال القوانين المؤقتة للتصالح الضريبي كالقانون ١٥٩ لسنة١٩٩٧ وما تلاه من قوانين وسنقوم من خلال أوراق البحث بتقييم دور تلك الآليات ومدى نجاحها في مواجهـــة إشـــكالية المتأخرات والقصور الإجرائي وبيان مدى صلاحية تلك الآليات لمواجهة تـــداعيات الأزمـــة المالية الحالية

ونتساءل هل يدفع ممولى الضرائب فى الدول النامية فاتورة الأزمة؟

---

١ لمزيد من التفاصيل أنظر د/ بطرس غالى: مصر والجات (التزامات التخفيضات الجمركية) ، كتاب الأهرام الاقتصادي ، عدد أول سبتمبر ، سنة ٢٠٠٠.

٢- فيتوتاترى: مدير شئون الضرائب بصندوق النقد الدولي السابق العولمة والنمل الأبيض الذي ينخز في بنية الضرائب ، مقال منشور بمجلـــة التمويـــل والتنمية التي يصدرها صندوق النقد الدولي ، عدد مارس ٢٠٠١ ، ص ٣٤ : ٣٧.

من المتوقع أن تتأثر قطاعات وهيئات كثيرة فى الدولة بالأزمة كقطاع السياحة وقطاع البترول و عائدات قناة السويس والتصدير والاستيراد والبورصة والبنوك مع الأخذ فى الاعتبار أنها تساهم بنصيب كبير فى الحصيلة الضريبية ككبار الممولين ومن ثم سينعكس ذلك على الحصيلة والمتأخرات الضريبية ،بخاصه إذا ماعلمنا أن مصلحة الضرائب المصرية تعتمد على ٨٠%من حصيلتها على تلك الجهات ككبار الممولين ومن ثم ستحدث تأثيرات مزدوجة تتمثل فى نقص الحصيلة وتراكم المتأخرات [1]

أهمية موضوع البحث:-

تأتي أهمية هذا البحث فى أن نقص الحصيلة وتفاقم المتأخرات الضريبية لها أهمية علمية وعملية كبيرة، لندرة الكتابات التى تناولت المشكلات التطبيقية في مجال التحصيل والحجز، فضلا عن صعوبة تحديد المركز الضريبي للكثير من الممولين وتعرض المتأخرات الضريبية للتقادم والإسقاط وعدم فعالية الإجراءات والعقوبات الضريبية وتضاعفت الأهمية فى ظل الأزمة.

إشكالية البحث:

نتعرض فى هذا البحث لانعكاسات الأزمة المالية العالمية على الحصيلة والمتأخرات الضريبية فى مصر لنكشف مدى قدرة النظام الضريبي على مواجهة التحديات التى ستؤدى لخفض الإيرادات الضريبية والآليات التى يمكن من خلالها التعامل مع المشكلة المزدوجة وحتمية الإصلاح الضريبي الشامل .

[1] راجع تقرير مركز كبار الممولين المنشور بمجلة الثقافة الضريبية التى تصدرها مصلحة الضرائب المصرية فى العدد٨١ الصادر فى شهر مارس٢٠٠٨ حيث أكد على أن حجم المتأخرات يصل إلى٥٩ مليار جنية منها ٣٦,٤مليارتخص المركز وتشمل ٥,٥مليار على المؤسسات الصحفية وحدها و٤,٤ مليار جنية على البنوك.

أهداف البحث

يهدف الباحث من وراء تناول موضوع البحث لأمرين:

(الهدف الأول)

: بحث انعكاسات الأزمة المالية العالمية على الحصيلة والمتأخرات الضريبية فى مصر لبيان التأثيرات الحالية و المحتملة .

(الهدف الثانى)

تقييم الآليات الحالية المتاح استخدامها للتقليل من سلبيات الأزمة

و وضع إطار مقترحً لعلاج المشكلة

حدود ونطاق البحث:-

إطار الدراسة على ما سلف سيركز على انعكاسات الأزمة على ضريبة الدخل بصفة خاصة- بجميع أوعيتها(المرتبات ومافى حكمها- المهن غير التجارية و المهن الحرة- الأرباح التجارية والصناعية- الثروة العقارية) سواء كان الخاضع لها أفراد طبيعيين أم أشخاص الاعتبارية- لأنها الأكثر غموضا ولن نتناول بالبحث تأثيرات الأزمة على حصيلة الضرائب غير المباشرة(كالضريبة على المبيعات والدمغة والجمارك) والتى تحتاج لبحث آخر مستقل نظرا لوجود ارتباط إجرائي بينهما فى الربط والتحصيل(١)

خطة البحث

يقترح الباحث تناول المشكلة من خلال فصلين:

الفصل الأول

تداعيات الأزمة المالية على الحصيلة الضريبية والمتأخرات

الفصل الثاني

: آليات علاج مشكلة نقص الحصيلة وتفاقم المتأخرات

ثم النتائج والتوصيات.

١

[1] للمزيد عن تلك العلاقة أنظر د/محمد عمر أبو دوح- الإصلاح الضريبي بين اعتبارات الجباية والأسس العلمية للضرائب-الدار الجامعية بالإسكندرية ٢٠٠٨ –ص١٣٣ وما بعدها

الفصل الأول

تداعيات الأزمة المالية على الحصيلةالضريبيةوالمتأخرات

إشكالية البحث ذات طبيعة مزدوجة تشمل الحصيلة والمتأخرات الضريبية وبينهما ارتباط وثيق ولا يتصور الفصل الجامد بينهما باعتبار أن الضريبة واجبة الأداء والضريبة النهائية يترجمان فى النهاية لحصيلة ضريبية فى حالة السداد للخزانة العامة، ومالم يؤدى من الضريبة يعد من المتأخرات سواء كان ممكن تحصيله أو من غير المكن تحصيله.

ويمكن سداد الحصيلة الضريبية بوسائل عديدة منها السداد النقدي أو الشيكات البنكية والبريدية والحوالات أو السداد الإلكتروني أو من خلال الصكوك الضريبية كما قررت م/١١٥ من القانون٩١ لسنة٢٠٠٥

وقد تسدد الحصيلة بمعرفة الممولين سواء كانوا من الأشخاص الطبيعيين أو الأشخاص الاعتباريين ،وقد يتم السداد بصفة فورية أو بنظام التقسيط على دفعات مع استحقاق مقابل تأخير على أساس سعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزي مضافا الية٢% طبقا لنص م/١١٠ من القانون٩١ لسنة٢٠٠٥

الأصل الوفاء الاختياري طواعية للضريبة باعتبار أن دين الضريبة محمولا لا مطلوبا وفي حالة التقاعس أو الامتناع يتم التنفيذ الجبري إتباعcollection enforcements لتحصيل دين الضريبة.

لذا يقترح الباحث تناول تلك الانعكاسات من خلال محورين :

الأول /يسلط الضوء على التأثيرات الحالية والمستقبلية للأزمة على الحصيلة الضريبية سلبا أم إيجابا

الثاني/ يسلط الضوء على التأثيرات الحالية والمستقبلية للأزمة على حجم وصور المتأخرات الضريبية.

١-تداعيات الأزمة على الحصيلة الضريبية

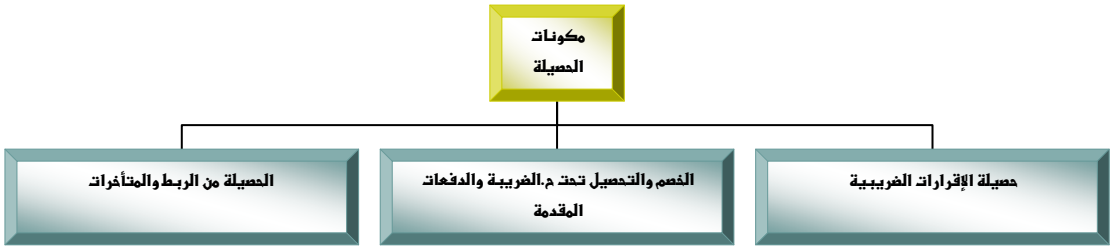
للوقوف على أهم تأثيرات الأزمة المالية العالمية جدير بنا الإشارة للأهم مكونات الحصيلة سواء تم تحصيلها من واقع الإقرارات الضريبية أو من الجهات الملزمة بالخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة أو الاستقطاع من المنبع والتوريد كالمرتبات والتى تورد شهريا.

وبالنظر لمنظومة ضريبة الدخل فى مصر نجد أن حصيلتها ترتكز على محاور ثلاث هى حجر الزاوية لتدفق الحصيلة ، لذا يلزم التعرف على مكونات الحصيلة الضريبية، فنجد أن بعضها يتم تحصيلة بصفة فورية رضائية من واقع الإقرارات الضريبية وجزءً آخر بنظام الخصم والتحصيل لحساب الضريبة ،بالإضافة للضرائب التي تحصل نتيجة للربط الضريبي بصورة المختلفة وهى الربط لعدم الطعن- أو للاتفاق باللجنة الداخلية – أو طبقا لقرار لجنة الطعن – أو لصدور حكم المحكمة أو الربط طبقا للتصالح فى التهرب الضريبي.

وقد يتصور البعض خطأً سهولة الحصول على الضريبة عن طريق الإقرارات وعن طريق التحصيل والخصم تحت حساب الضريبة، وصعوبة الحصول عليها من الممول بعد الربط الضريبي.نظرا لإن نفقات التحصيل تتسم بالارتفاع بسبب القصور الاجرائى وتعدد النماذج الضريبية المستخدمة،وعزوف الكثير من الممولين سواء أفراد أ وشركات أوجهات عن تقديم الإقرارات واحتراف التسويف مع الإدارة الضريبية.

١-مكونات الحصيلة:

كما هو يبين فى الشكل التالى الذىيظهر لنا أهم مكونات الحصيلة:



ويلزم الإشارة لمصادر الحصيلة الضريبية فى ضريبة الدخل والتي تتمثل في الآتي:-

١- الضرائب المحصلة من واقع الإقرارات الضريبية الخاضعة والمقدمة من الممول سواء كان شخصا طبيعيا أو اعتباريا .

٢- المبالغ المحصلة بنظام الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة، ونظام الدفعات المقدمة pre-payments system .

٣-المبالغ المُحصلة من المتأخرات الضريبية . (١)

٢- إجراءات وضمانات تحصيل الضريبة فى قانون الضريبة على الدخل الحالي رقم٩١ لسنة٢٠٠٥

أُولى خطوات التحصيل الودية تبدأ باستلام شعب التحصيل والحجز للمطالبات المتضمنة الضريبة المربوطة(١) وإخطار الممول بالمطالبة بعلم الوصول بصافي الدين الضريبي، والتنبيه عليه بالسداد طواعية قبل اتخاذ أى إجراءات تنفيذ جبرية ضدة .

وباستقراء أحكامه فقد تضمنت نصوصة مجموعة من الضمانات أهمها:-

(1)لمتأخرات عبارة عن ضريبة مربوطة واجبة الأداء أو نهائية ولم تؤدى من الممول أو المكلف سواء كان شخصا طبيعيا أو إعتباريا فى المواعيد المقررة قانوناو تنقسم ا إلى نوعين الأول /ممكن تحصيلة والثانى /من غير الممكن تحصيلة ويعد فى حكم الديون المعدومة والربط قد يتم لعم الطعن أو للإتفاق باللجان الداخلية أوكقرار لجنة الطعن أوكحكم القضاء
(1) في ظل العمل بالقانون الملغى١٥٧ لسنة١٩٨١ يتم التحصيل من خلال أوراد م/١٦٥ أما في ظل القانون الحالى٩١ لسنة ٢٠٠٥ التحصيل يتم بموجب مطا لبات م/١٠٣.على نموذج٣٥ سداد إلا أن الجديد أن المطالبة تشير لآخر تسوية للرصيد السابق المدين للممول .وتصدر المطالبة خلال٦٠ يوما من الربط.

١-تقرير إمتياز دين الضريبة فى المادة/١٠٢ فهى تالية فى المرتبة للمصروفات القضائية.

٢-حق مصلحة الضرائب فى توقيع الحجز التنفيذى والتحفظى لتحصيل دين الضريبة.

٣-فرض مقابل تأخير عند التأخر فى السداد.

٤-إمكانية سداد الضريبة على أقساط شهرية ،وإجراء المقاصة.

و السؤال هل هناك ضمانات جديدة لإجراءات تحصيل الضريبة الموحدة تتلاءم مع المتغيرات الاقتصادية والسياسية والاجتماعية في المجتمع ؟

وما حجم التأثير على الحصيلة ؟وهل بمقدور الإدارة الضريبية استخدام تلك الضمانات لتحقق هدفها فى الحصول على المزيد من الضرائب والحد من المتأخرات؟

أولا: الحصيلة من واقع الإقرارات الضريبية:-

يلزم تناول الإقرارات من منظور اقتصادي وحساب التكلفة والعائد ، ومن خلال استقراء واقع حال منظومة الإقرارات الضريبية فقد إتضح من أول وهلة مخالفتها لمبدأ الاقتصاد في نفقات الجباية للأسباب الآتية:

أولا: تعدد الإقرارات وتعقد بياناتها لأنها جاءت في قالب محاسبي جامد وارتفاع نفقات الإعداد لتلقى الإقرارات لعدة أسباب منها:

في ظل القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ تعددت نماذج الإقرارات وتنوعت حسب الوعاء الضريبي لتصل لستة نماذج ملونة تحمل رقم (٢٧) إقرارات أصغرها يتكون من عشر صفحات وبعضها تصل صفحاته إلى ٦٤ صفحة ، فضلا عن عدم سماح النصوص باستخدام ورقة بديلة تتضمن بيانات الإقرارات على غرار ما كان معمولا بة فى ظل القانون السابق الملغى ١٨٧ لسنة١٩٩٣وقيام بعض مأموريات الضرائب بإرسال نماذج الإقرارات بالبريد للممولين والتذكير بمواعيد التقديم مما يكبد مصلحة الضرائب تكاليف الإعلان بالبريد إضافة لتكاليف طباعة نماذج الإقرارات الملونة ومتعددة الأجيال والدعاية عبر وسائل الأعلام المختلفة مما أدى لزيادة التكاليف.

– إلزام كل الممولين الشركاء في شركات الواقع التي آلت منشأة فردية بالميراث لهم من مورثهم بتقديم إقرار لكل شريك عن حصته في الشركة من الأربـــاح أو الخـــسائر دون الاكتفاء بتقديم إقرارواحد عن الشركة مبين فيه حصه كل شريك(١).

– وجود نسبة من الحرفيين أصحاب الدخول المحدودة وليس في مقدورهم الأستعانة بمحاسب ، ونفس الأمر بالنسبة لفئة الممولين التى تم الأتفاق بشأنهم مع نقابـــاتهم وممثلـــيهم كأصحاب السيارات الأجرة والنقل والصيادلة٢

وينادى الباحث باستخدام نموذج مبسط للإقرار تتلخص بياناته في ورقـــة واحـــدة، تشمل الأوعية الضريبية المختلفة مراعاة لضعف الثقافة الضريبية لدى الممولين

وبخاصة صغار الممولين والحرفيين .(١)

و لزيادة معدلات الالتزام الطوعي يتعين تحفيز الممولين على تقديم الإقرارات عـــن طريق الوسائل الالكترونية على موقع مصلحة الضرائب علـــى الـــشبكة وســـداد الـــضريبة المستحقة من واقعها، وتقليص السلطة التقديرية لمأموري الضرائب والتوسع فـــي الاتفاقـــات الضريبية ممايعود بالخير الوفير على الخزانة العامة

وبطبيعة الحال يجب أن نتعرف على الحصيلة عن آخر ثلاث أعوام طبقا للحـــسابات الختامية السابقة على الأزمة حتى يتسنى لنا المقارنة و لقياس تأثيرات الأزمـــة والمتغيـــرات الأخرى على الحصيلة الفعلية عن فى مصر

الحصيلة.

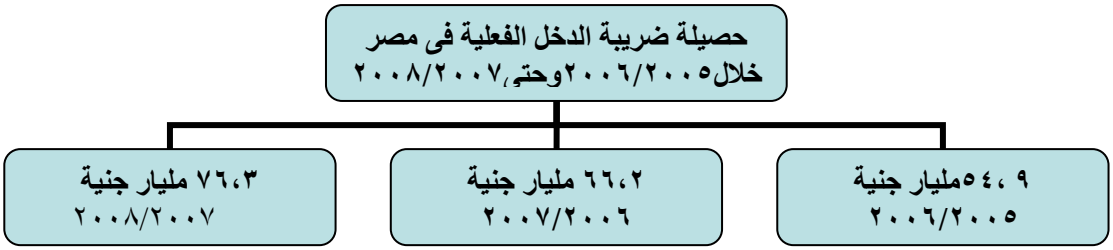
---

(1) م/١ من اللائحة التنفيذية للقانون٩١ لسنة ٢٠٠٥ عاملت الورثة لمنشأة فردية معاملة الممول الفرد أم شركات الواقع الأخرى فتعامل كالشخص الأعتبارى في ضوء المـادة/٤٨.

د/رمضان صديق محمد: الاتجاهات العالمية لإصلاح الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والدروس المستفادة في إصلاح التشريع المصري ، بحث قدم للمؤتمر الضريبي الثامن ، ص١١.

(٢)شرعت مصلحة الضرائب من جانب واحد فى إلغاء الاتفاق الضريبي المبرم مع نقابة الصيادلة فىعام ٢٠٠٥مما أدى للتشاور من جديد بينهما لتصميم نماذج خاصة لإقرارات

(1) shome,p: tax administration and small taxpayer,imf,policy discussion paper ,may2004



*المصدر /وزارة المالية–السابات الختامية

وبقراءة فاحصة لموازنة٢٠٠٨/٢٠٠٩ يتضح لنا أن جملة الضريبة العامة شاملة الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين والدمغة ورؤوس الأموال المنقولة قدرت بمبلغ ٩١٤٤٨،٨ مليونا من الجنيهات تقدر ب٥٤% من جملة الإيرادات الضريبية ومن ثم تظهر أهميتها.

وبتأمل التفاصيل نجد أن الضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية قدرت ب ٣ ٦٦٤٢٩، مليونا من الجنيهات ومنها ضرائب البنك المركزي و قدرت ب ١٣٥،٣ مليونا من الجنيهات وضرائب قناة السويس قدرت ب١٢٠٦٠ مليونا من الجنيهات وضرائب البترول٣٤٩٣٤ مليونا من الجنيهات وضرائب باقى الشركات تقدر ب١٩٣٠٠ مليونا من الجنيهات.

ويتساءل الباحث هل ستتحقق تلك الحصيلة المأمولة أم سيزداد عجز الموازنة؟

–تجدر الإشارة إلى أن كبار الممولين يساهمون بأكثر من ٨٠ % من لمجموع الممولين من حيث الحصيلة للحصيلة و يجمعون بين صفتين مما يزيد الأمر خطورة الصفة الأولى كممول خاضع للضرائب يسدد ضريبة عن أرباح نشاطه الخاضع للضريبة ،والثانية كملتزم بتوريد الضرائب المحصلة من المتعاملين معةطبقا لنظام الخصم والتحصيل تحت

حساب الضريبة فى حين يساهم متوسطي الممولين بنسبة١٥%من الحصيلة و٥% لـــصغار الممولين.

-ولهذا نتوقع آثار سلبية للأزمة على الحصيلة نتيجة لانخفاض عائدات قناة السويس نتيجة حزمة من التحديات منها ضعف حركة التجارة الدولية نتيجة الأزمة بجانـــب تأثرهـــا بأعمال القرصنة البحرية فضلا عن انخفاض أسعار الطاقة البترولية لأدنى درجاتها لـــضعف الطلب علية وتأثر البنوك وضعف الأنشطة الاقتصادية والتعاملات المالية

ومن ثم يتوقع من كبار الممولين تضمين إقراراتهم الخسائر و ومن ثم لن يـــسدد ضريبة بل سيطلب ترحيل تلك الخسائر خصما من وعاء السنوات الخمس القادمـــة وكـــذلك خصم الديون المعدومة المواد٢٨و٢٩ من القانون الخالي ٩١ لسنة٢٠٠٥

كما ستقل الحصيلة بسبب تزايد معدلات الإفلاس والتوقف عن النشاط بسبب الأزمـــة وغيرها من العوامل وهنا ستحرم الإدارة الضريبية من الحصيلة

-والانخفاض المتوقع فى تدفقات الاستثمار الأجنبي المباشر فى مصر وبخاصة فـــى المجال البترولي والعقاري وبخاصة نظرا لإلغاء الإعفاءات الضريبية للمـــشروعات المقامـــة بالمناطق الحرة فى مجال صناعات الأسمدة والحديد والصلب وتصنيع البترول وتسيل الغـــاز الطبيعي،دون غيرها من المشروعات بصدور القانون١١٤ لسنة٢٠٠٨

ويتساءل البحث .....لماذ ألغى الإعفاء؟

ولا نبالغ إن توقعنا أن تعانى المنظومة الضريبية لسنوات قادمة لـــنقص الحـــصيلة بسبب الأزمة ،حيث من المتوقع أن تطلب تلك الهيئات كممولين

-ومن المتوقع اتساع الفجوة الضريبيةTax revenue gap بين الحصيلة المستهدفة والحصيلة الفعلية لان ربط الموازنة تقديري قد يتحقـــق وقـــدلايتحقق والعبـــرة بالحـــساب الختامي الذي يظهر الأرقام الفعلية.

-سيكون التأثير أشد فى قطاع البترول كسلعة إستراتيجية هامة منخفضة المرونة لمل لها من دور هام فى النشاط الافتصادى ولانخفاض سعره

وقد أكد بعض الفقة على أن الضريبة على البترول تعتبر من أهم مكونات الحصيلة الضريبية على الدخل فى مصر إذ تمثل ٣٠% من الحصيلة ككل وما يزيد عن ٥٠% من حصيلة ضرائب الشركات خلال السنوات ٢٠٠٢/٢٠٠٧ [1]

-الاستثمار العقاري المحلى سيتأثر سلبا بالأزمة العالمية وستتأثر بذلك البورصة [2]

وقد أحسن المشرع صنعا عندا أعفى ناتج الاستثمار فى الأوراق المالية المقيدة فى البورصة الذي يحصل علية الأشخاص الطبيعيون من الضريبة م/٢١ فقرة ثالثة من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥

ثانيا المبالغ المخصومة والمحصلة تحت حساب الضريبة ونظام الدفعات المقدمة :-

تلعب بيانات الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة دورا محوريا هاما في نجاح إجراءات ربط وتحصيل الضريبة الموحدة، باعتبار أن جزءً كبيراً من حصيلة الضرائب يرتكز على منظومة الخصم والإضافة الذى تمد الخزانة العامة بحصيلة متجددة على مدار العام .

ولهذاتعتبر مشكلات الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة أحد العقبات التي تحول نجاح إجراءات ربط الضريبة وتحصيلها كما يلي:-

و أهم أوجهة القصور في هذا النظام التى ستحد من زيادة الحصيلة ما يلى:-

١-عدم انتظام بيانات الخصم والإضافة والمبالغ المحصلة تحت حساب الضريبة يؤدي لإفلات الكثير من الممولين من الضريبة ، لوجود بعض الأنشطة التي يصعب تحديد رقم أعمالها إلا من خلال تلك البيانات كالاستيراد والصيدليات والأطباء وغيرهم ومع ذلك ألغى نظام الإضافة فى القانون الحالى ٩١ لسنة ٢٠٠٥.

[1] د/رمضان صديق- ضرورة مراجعة الأحكام الضريبية باتفاقيات النفط المصرية لمواكبة تغيرات أسعار النفط العالمية-بحث قدم للمؤتمر العلمي الثاني عشر لكلية الحقوق جامعة المنصورة فى الفترة من٢-٣ أبريل ٢٠٠٨

[2] للمزيد أنظر د/إبراهيم عبد العزيز النجار-الأزمة المالية وإصلاح النظام المالي العالمي- الدار الجامعية بالإسكندرية ٢٠٠٩ ص٩٢:٩٨

٢-أن بعض ممولو الضريبة الموحدة لا مقر لنشاطهم ولا تعلم عنهم مصلحة الضرائب شيئاً سوى من تلك البيانات ولهذا فإن إخفاءها يعني التهرب كليا من الضريبة أو إخفاء بعض التعاملات[١].

تلك المشكلات دفعت بعض الفقة للمناداة بإلغاء النظام أو تطويره من خلال الجمع بينة وبين نظام الدفعات المقدمة وتخيير الممول بينهما ، وهو الاقتراح الذى أخذ بة المشرع فعلا بالقانون٩١ لسنة ٢٠٠٥ في المواد ٦٥:٦١(٢).

- عدم العدالة في النسب المخصومة وثبات النسب لسنوات طويلة دون زيادة يؤدي للخلل في توزيع العبء الضريبي على الممولين ومثال ذلك قطاع الصيدليات وقطاع مخازن الأدوية.

- كما أنة من غير المستساغ أن تظل نسب الخصم ثابتة لأكثر من ثلاثين عاما وإلا كنا أمام هدر إجرائي بالجملة بسبب كثرة النماذج المستخدمة وقد أحسن المشرع صنعا باختزال كل النماذج المستخدمة في تطبيق هذا النظام في نموذج واحد بديل هو ٤١ معدل (خ .أ . ت) ضرائب[١].

- يلجأ بعض الممولين لاستغلال البطاقات الضريبية الخاصة بغيرهم خلال فترات الإعفاء المقررة لهم تجنبا للضريبة مما يقلل الحصيلة.

- تخلف بعض الجهات الملزمة بالخصم أو الإضافة أو التحصيل تحت حساب الضريبة عن التوريديقلل من التقديرات الفعلية لرقم أعمال الممول ويعين الممول سيئ النية على التهرب الضريبي بالإضافة لنقص الحصيلة بصفة عامة.

و هذا يتطلب طبع دليل للخصم والتحصيل والدفعات المقدمة يوزع على الجهات الملزمة بالخصم، ومراجعتة بصفة دورية كل فترة لتحديد نسب الخصم والإضافة وجهات

---

[1] التعليمات التنفيذية للفحص ١٣ لسنة ٩٤ بشأن تفريغ بيانات الخصم وللإضافة وتفصيلا بمذكرة الفحص والصادرة في ١٩٩٤/٦/٢١م.

[2] أنظر د / السيد عبد المولي: الخصم والإضافة بين الإبقاء والإلغاء ، بحث مقدم لمؤتمر الضرائب ، سنة ٩٨ ، ص ٤٧٧ وما بعدها.

وبحث د / يحيى أحمد مصطفي: دمج الخصم والإضافة والدفع المقدم تحت حساب الضريبة ، وقدم لذات المؤتمر سنة ٩٨ ، شهر ديسمبر.

[1] تم زيادة حد الخصم من عشرة جنيهات إلى ثلاث مائة جنية بالمادة/٥٩ من القانون٩١ لسنة ٢٠٠٥.

التعامل مع التوسع في نظام الخصم من المنبع ومدى ملائمة النسب المخصومة لنسب الربح المعمول بها حتى لاتتراكم طلبات الأسترداد في حالة السداد بالزيادة ومراعاة لنسب التضخم.

هذا النظام منذ نشأته يعمل على إمداد الخزانة العامة لمورداُ مالياُ دائماُ طول العام ، إلا أن الواقع العملي أكد على قصور النظام عن تحقيق هدفه المالي بل على العكس فإن كثرة النماذج الضريبية المستخدمة في عمليات الخصم والتحصيل[٢] تنافي اقتصاديات التحصيل في ظل كم هائل عن النماذج الضريبية وعدد من الجهات حدده البعض بحوالي ١٣٥٠٠ جهة استقطاع[٣].

ويرتبط بمسألة اقتصاديات التحصيل تحت الحساب، إشكالية الشيكات المرتدة بلا تحصيل وهو أمر من المتوقع أن تتزايد معدلاته فى ظل الأزمة المالية فتظل حائرة بين الجهات الملزمة بالخصم ومصلحة الضرائب ، بالإضافة للمدى الزمني الواسع الذي يجعل الجهات تحتفظ بالمبالغ المحصلة حتى تورد خلال تلك المبالغ.والباحث يرى أن الإلزام بالخصم والتوريد على مبالغ زهيدة هو وراء كثرة النماذج والشيكات والهدر الإجرائي[٢].

وحتى تقلل من تكاليف التحصيل طبقاً لهذا النظام يلزم دمج النماذج أو تقليل إعدادها بقدر الإمكان وتسهيل عمليات تصحيح النماذج والشيكات المرتدة. وفتح رقم حساب بالبنوك لتوريد تللك المبالغ

وماهو المانع من طبع **دليل شامل لبيانات الخصم والإضافة** مبسط يشمل نسب التحصيل والمواعيد يوزع على الجهات الملزمة لتهتدي به وهو إجراء وقائي يقلل من ارتداد الشيكات والنماذج وتدريب العاملين في تلك الجهات لدي إدارات التدريب الضريبي مجاناً لمصلحة الضرائب مع رفع نسب المبالغ الخاضعة للنظام والتي لم يعدل بعضها منذ أكثر من ثلاثين عام.

ومع ذلك ورغم القصور الذي شاب تطبيق هذا النظام إلا أننا لا يجب أن نغفل مزاياه في مجال التحصيل والحجز كما يلي :-

---

[2] النماذج المستخدمة في ظل النظام القديم قبل تعديله وإنشاء إدارة تجميع البيانات الخصم والإضافة عشرات النماذج تم توحيدها في نموذج واحد هو (٤١) ضرائب معدل (خ .أ.ت) وترمز في = خصم ، أ = إضافة ، ت د تحصيل.

[3] أنظر د/ السيد عبد المولي: نظام الخصم والإضافة بين الإبقاء والإلغاء ، بحث مقدم للمؤتمر الضريبي الذي عقدته مصلحة الضرائب سنة ٩٨ بمناسبة مرور ٦٠ عام على إنشاء المصلحة ، ص ٤٨٢.

[2] م/ ٤٤ من ق ١٥٧ لسنة ٨١ تلزم الجهات بالخصم بدءاً بالمبالغ التي ترتد عن عشرة جنيهات مع العلم بأن هذا الحد لم يتغير منذ عام سنة ١٩٧٣م أي ما يزيد عن ٣٠ عام.

١- مصدر معلومات لمصلحة الضرائب يمكنها من الوقوف على جهات التعامل وتحصيل الضريبة

٢- نظام الخصم والإضافة والتحصيل تحت حساب الضريبة يحقق مورد مالي للخزانة – قبل ربط الضريبة نهائياً.

٣- تحصيل جزء من الضريبة بصفة معجلة قبل الربط يتماشى مع مبدأ الاقتصاد في نفقات التحصيل.

-ويعتبر تأخير الجهات الملزمة بالخصم والتوريد في سداد المبالغ المحصل في المواعيد أو قيامها بالامتناع عن السداد عقبة أمام التحصيل وتؤدي لتراكم المتأخرات وضعف الحصيلة الضريبية وقد عرضنا لمظاهر القصور وآثار التأخير أو الامتناع على كل من الممول والإدارة الضريبية وانتهينا إلى أن مرونة النظام الضريبي تقتضي المراجعة الدورية لتلك النسب والمبالغ كل فترة في ضوء التضخم وتقليص عدد النماذج المستخدمة وتشديد الرقابة على الجهات التي تتخلف عن التوريد في المواعيد[1].

وذلك بالتنبيه على المأموريات الضريبية لمطالبة تلك الجهات بالمبالغ التي حصلتها لحساب مصلحة الضرائب وما يستحق عنها من مقابل للتأخير. وسواء كانت تلك المبالغ تطبيقاً لنظام الخصم والإضافة أو ضريبة على المرتبات والأجور أو ضريبة دفعة – وذلك بكتاب بعلم الوصول تمهيداً لإخطار النيابة العامة بواقعة التبديد طبقاً لنص م/٣٤١ عقوبات مصري باعتبار أن تلك المبالغ أمانة تحت يدها ويدها عارضة.

وعلى الإدارة الضريبية مراجعة تلك النسب وتعديلها كلما كان هناك مقتضى وإعادة النظر فى سعر الضريبة.

نظام الدفعات المقدمة pre-payments system

- نظرا لبعض سلبيات نظام الخصم والتحصيل تحت الحساب أستحدث المشرع المصري ما يعرف **بنظام الدفعات المقدمة pre-payments system** بالمواد٦١:٦٥ من القانون٩١ لسنة٢٠٠٥ وهو اختياري وبدل عن الخصم تحت الحساب،ويختلف هذا النظام

---

(1) التعليمات التنفيذية للتحصيل رقم ٤٧ لسنة ٢٠٠٢ بشأن الإجراءات الواجب إتباعها مع جهات الالتزام التي تتخلف عن توريد الضريبة في مواعيدها القانونية أو الصادرة في ٢٠٠٢/٩/١٥.

عن الخصم من المنبع في وعاء المرتبات لأن الأول يحتسب على أساس دخل افتراضي قد يتحقق وقد لا يتحقق أما الثانىفالدخل حقيقي.

ومن أهم مزايا نظام الدفعات ما يلى:

١-يساعد على خفض عبء الضريبة المستحقة من واقع الإقرارات.

٢-مد الخزانة العامة بحصيلة متدفقة على مدار السنة.

٣-نظام اختياري للممول وبديل عن الخصم تحت الحساب

لذلك انتشرت تطبيقات عديدة لهذا النظام في العديد من الأنظمة الضريبية ومنها السعودية والجزائر والمغرب والهند وماليزيا وتركيا.[١]

وفى مصر يقوم الممول بسداد الدفعات المقدمة بواقع٦٠% من آخر ضريبة أقر بها في إقراره السابق،أو الضريبة آلتي يقدرها عن السنة آلتي يرغب في تطبيق نظام الدفعات عليها،وذلك على ثلاث دفعات متساويةلاتجاوز الثلاثين من يونيو، الثلاثين من سبتمبروالحادى والثلاثين من ديسمبر من كل عام، أن الواقع العملي يؤكد النجاح المحدود لهذا النظام منذ تطبيقه بالقانون٩١ لسنة٢٠٠٥.وهذه العقبات تحول دون تدفق الحصيلة الضريبية وتؤدي للمزيد من التراكمات دون حصول الحصيلة للخزانة العامة وبتقييم تلك الآلية اتضح عدم علم و عدم قناعة الكثير من الممولين بة وتفضيلهم الاحتفاظ بالسيولة ولم تسعفنا الإحصاءات.

ثالثا/المبالغ المُحصلة من المتأخرات الضريبية(الربط السابق)

مفهوم ربط الضريبة:

يقصد بربط الضريبة تحديد دين الضريبة من خلال اتباع قواعد وإجراءات معينة رسمها القانون بقصد تعيين قيمة الإيرادات الخاضعة للضريبة توطئه لتطبيق السعر المقرر عليها .

تعدد صور ربط الضريبة

والربط قد يكون من واقع الاقرارت أو الاتفاق باللجنة الداخلية والاتفاقات الضريبية أو الربط لعدم الطعن فيترجم فى النهاية لحصيلة ضريبية سريعة وقد يستمر الممول فى المنازعة ويتحول الأمر للجان الطعن ثم القضاء بدرجاته المختلفة فتقل القيمة الشرائية للحصيلة نتيجة إرتفاع معدلات التضخم ووجود فجوة زمنية بين الربط والتحصيل الفعلي

[1]للمزيد عن هذا النظام راجع د/رمضان صديق محمد،الإدارة الضريبية الحديثة،دار النهضة العربية القاهرة،٢٠٠٥ ص٢١٨:٢١٣

١-(الربط طبقا لنظام الاتفاقات الضريبية):

بدأ العمل بنظام الاتفاقات من عام ٢٠٠٠ وحتى نهاية٢٠٠٥ و توسعت الإدارة الضريبية في هذا النظام لما له من ميزات حيث يعتمد على الأساس الثابت أى تحديد الضريبة بقدر متساوي لذوى النشاط المتشابه في ضوء بعض المحددات[٢].

ماهية الاتفاقات الضريبية:

تعد الاتفاقية بمثابة إيجاب عام من المصلحة يكتمل بقبول الممول للاتفاق وحينئذ يكتمل المركز القانوني موضوع الاتفاق،أما إذا لم يحصل اتفاق فإن العرض الذى لم يلحقة قبول لايكون لة كيان.(٢)

كما تعد الاتفاقيات الضريبية أحد الآليات المستحدثة في مصلحة الضرائب لإنهاء التنازع الضريبي بالاتفاق بين مصلحة الضرائب وممثلي النقابات والاتحادات والغرف التجارية والصناعية ، حيث يتم الاتفاق على أساس ثابت لربط الضريبة على ممولي بعض الأنشطة التجارية أو الصناعية أو المهنية وتفرغها مصلحة الضرائب في تعليماتها وكتبها الدورية وتطبق على حالات الاتفاق مع المأمورية فقط.

- وهذا المسلك من جانب الإدارة الضريبية المصرية يجعلنا نسلط الضوء على هذه الطريقة المستحدثة في تحديد الوعاء ودين الضريبة والتي بدأت في اتباعها منذ عام٢٠٠٠ وحتى أواخر عام ٢٠٠٥ (خمسة وثلاثون اتفاقا) في مختلف الأنشطة التجارية واستفاد منها الكثير من الممولين.وحسناً ما فعلت الإدارة الضريبية في إبرام مثل تلك الاتفاقات وبخاصة أن هناك أنشطة صعبة في الربط والتحصيل كالمحاسبة على سيارات الأجرة والنقل والجزارة والمخابز وغيرها.[١]

وتَلاحظ للباحث أن هذه الطريقة في تحديد الوعاء بطريقة محددة سلفا نتيجة اتفاق موقع مع ممثلي النقابات والاتحادات كممثلين عن الممولين والاتفاق وعملت على زيادة الحصيلة وإن كان البعض يرى ضرورة إلغاؤها لمخالفتها القانون. [٢]

---

(2) أنظر د/ نصحي منصور نخيل (تطبيق الأساس الثابت في ربط الضريبة على نشاط سيارات الأجرة والنقل) بحث مقدم للمؤتمر الضريبي المنعقد في الفترة من ٢٨ : ٣٠ أبريل ٩٨ بعنوان تطوير النظام الضريبي المصري بمسايرة متطلبات الإصلاح الاقتصادي.

(2) د/رمضان صديق محمد،إنهاء النازعة الضريبية الناشئة عن تطبيق القوانين الضريبية ولاتفاقيات الدولية(دراسة مقارنة)،دار النهضة العربية،٢٠٠٦ ص٢٧٢

[1] للمزيد عن الاتفاقات راجع موقع مصلحة الضرائب المصرية على الشبكة www.incometax Gov .eg

وراجع ورقة العمل المقدمة من الباحث حول إتفاقيا ت التحاسب الضريبي بين الإبقاء والإلغاء والعدد١٩٢ من كتاب الأهرام الاقتصادي الصادر١/١٢/٢٠٠٣ بعنوان اتفاقيات المحاسبة الضريبية

ويؤكد بعض الفقه على أن (الحصيلة الضريبية تتوقف على طريقة تقدير وعاء الضريبة)[1].

مبررات اللجوء للاتفاقات الضريبية ومزاياها :-

١- مبرر مالي يتمثل في الحاجة للحصيلة وتقليل المتأخرات الضريبية فالاتفاقيات تمثل مصدرا هاما للحصيلة السريعة ويتساءل الباحث هل نجحت تلك الآلية أم لا؟.

٢- تخفيض حجم الدعاوى الضريبية المنظورة أمام القضاء بدرجاته المختلفة وتقليل نفقات التقاضي والاستعانة بالمحاسبين والمحامين مما يقلل العبء المالى على الممول.

٣- مواكبة المتغيرات الدولية والمحلية في العديد من الأنشطة وقد نص على ذلك في معظم الاتفاقات.

ويرى الباحث أن سياسة االإدارة الضريبية فى دعم الالتزام الضريبى والتحول من الجباية للرعايةتتطلب استمرار العمل بتلك الاتفاقيات والتوسع فيها ومراجعتها لتتناسب مع التشريعات القائمة وليس التهديد بالغاؤها وضرورةمراجعة تلك الاتفاقات كلما حدثت متغيرات إيجابية أو سلبية.[1]

حاصل القول:

أن تلك الاتفاقات مثلت آلية جيدة أدت للحد من المنازعات الضريبية

-كما أن تلك الاتفاقات حققت صالح الممولين والخزانة العامة ، فى العديد من الأنشطة وبخاصة صغار الممولين،فضلا عن أن المادة/١٨ من القانون الجديد تيسر ذلك حيث نصت على(**يصدر بقواعد وأسس المحاسبة الضريبية وإجراءات قرار من الوزير تحصيل الضريبة على أرباح المنشآت الصغيرة، بما لا يتعارض مع أحكام قانون تنمية المنشآت الصغيرة الصادر بالقانون١٤١ لسنة٢٠٠٤،وذلك بما يتفق مع طبيعتها ويسر أسلوب معاملتها الضريبية**) .

---

(1) د/ عبد الهادي على النجار: اقتصاديات النشاط الحكومي ، دار الأصدقاء للطباعة والنشر بالمنصورة ، سنة ٢٠٠١ : سنة ٢٠٠٢ ، ص ٢٢٤.

[1] **أصدر وزير المالية المصرى تعليماتة برقم٩ لسنة ٢٠٠٩- فى٢٠٠٩/١/٢٠ والمتضمنة إلغاء الاتفاق المبرم مع الصيادة سة٢٠٠٥**

كما أن القانون المشار إلية في م/١٨(قانون تنمية المنشآت الصغيرة) عرف في م/١منة **المنشآت الصغيرة** بأنها **(كل شركة أو منشأة فردية تمارس نشاطا اقتصاديا إنتاجيا أو خدميا أو تجاريا لايقل رأسمالها المدفوع عن خمسين ألف جنية ولا يجاوز مليون جنية ولا يزيد عدد العاملين فيها على خمسين عاملا)** .

كما حددت م/٢ من ذات القانون المقصود بالمنشآت متناهية الصغر بأنها(كل شركة أو منشأة فردية تمارس نشاطا اقتصاديا إنتاجيا أو خدميا أو تجاريا يقل رأسمالها المدفوع عن خمسين ألف جنية) .

وبموجب تلك النصوص من المتوقع إنهاء أكبر قدر ممكن من المنازعات الضريبية

-٢الربط من واقع الإقرارات

إجراءات ربط الضريبة تتم من واقع الإقرارات الضريبية (الدفترية – التقديرية) والمقدمة من الممولين لمأمورية الضرائب المختصة ، إذ أن الأصل المقرر قانونا أن تربط الضريبة على الأرباح الحقيقية الثابتة من واقع الإقرار المقدم من الممول إذا قبلته مصلحة الضرائب(١)

فإن الحصيلة من واقع الإقرارات محدودة للغاية وتعد لبنة أولي في هرم المتأخرات الضريبية مما يؤكد الآتي :-

١- ضعف حصيلة المبالغ المسددة من واقع الإقرارات وعدم تناسبها مع عدد الممولين وحجم الأنشطةالأقتصادية.

٢-عدم إقبال الكثير من الممولين على تقديم الإقرارات لنقص الوعي الضريبي وعدم التفات مصلحة الضرائب للإقرارات أثناء الفحص ،وإهدار الدفاتر لأسباب شكلية، رغم أن الأصل هو ربط الضريبة من واقع الإقرارات.

٢- كم هائل من الإقرارات المقدمة بالإعفاء مما يؤكد هدر نفقات الإقرارات بلا عائد وبخاصة فى ظل عدم السماح بالبدائل وتضخم حجم الإقرارات وطباعتها ملونة.

٣- بمقارنة التكلفة والعائد يتضح القصور في التنظيم الفني للإقرارات ومخالفته لمبدأ الاقتصاد في نفقات الجباية، ولا يجب إغفال ما يتكبده الممول من أعباء الاستعانة بمحاسب أو محام لملئ الإقرارات الضريبية.

(1) م/ ٣٨ من ق ١٥٧ لسنة ٨١ والمعدلة بالمادة ١٠٣ من ق ١٨٧ لسنة ٩٣.والتى حل محلها المادة/٨٤ من القانون٩١ لسنة٢٠٠٥.

وقد نادى البعض لمواجهة تلك التكاليف ونقص عائدات الإقرارات الضريبية بخصخصة بعض وظائف الإدارة الضريبية كطباعة النماذج الضريبية وبيعها وتوزيعها والقيام بعمليات السداد والتحصيل في ظل رقابة مصلحة الضرائب[1].

وتجدر الإشارة إلى أن تبسيط نماذج الإقرارات سيقلل التكاليف للممول ومصلحة الضرائب على السواء ويرتبط بذلك تبسيط نظام الدفاتر التى تمسكها المنشأة باعتبار أن المنبع الذى يستمد منة الممول بيانات الإقرارات

عقبات تحول دون التحصيل :

تصطدم الإدارة الضريبة بظاهر ة مؤداها عدم تقديم القرارات ، والسؤال؟ ماهى الأسباب؟

: الامتناع عن تقديم الإقرارات وإنعكاساتة على الحصيلة والمتأخرات:-

لأهمية المشكلة تناولها البعض بالبحث في المؤتمرات والندوات وورش العمل[2].

ويتساءل الباحث ماهي أسباب عدم الإقبال على الإقرارات وتخلف أغلب الممولين عن تقديمها أو تقديمها مخالفة للحقيقة والواقع رغم العقوبا المقررة قانونا ؟...

فما هي أسباب ذلك ؟ هل القصور في التشريع أم في الإدارة الضريبية التى تنفذ التشريعات أم تكمن المشكلة في نقص الوعي الضريبي لدي الممولين ؟ كما أن الإقرارات البسيطة المقدمة في أغلبها لا تمثل الحقيقة ولا تعتمدها مصلحة الضرائب ولا تعول على بياناتها.

حصل القول أن الإقرارات الضريبية مضافا إليها الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة يشكلان عصب الحصيلة الضريبية

أسباب الظاهرة:-

١- نقص الوعي الضريبي لدي جمهور الممولين وعدم الثقة في الانفاق العام وبخاصة أن أغلب الإقرارات لا تعتمد ولا يعو ل عليها رغم ما بها من بيانات.

فضلا عن انتشار (الجهل الضريبي) (fiscal ignorance) الذى يذهب بجهود الإدارة الضريبية سدى كما ان بعض الممولين يرى أن الممول الذى لم يقدم الإقرار أحسن حالا منه ويقع تحت طائلة العقاب على التهرب عند الإخفاء فيختار الممول قرار الفرار من مصيدة التهرب.

---

(1) أنظر د/ صلاح زين الدين: الإصلاح الضريبي ، دار النهضة العربية بالقاهرة ، طبعة سنة ٢٠٠٠ ، ص ٢٠٧ : ٢٢٤.

(2) إبراهيم على عبد الرازق: امتناع الممولين عن تقديم الإقرار الضريبي ... هل تعالجه المنظومة الضريبية الجديدة ؟ ، بحث مقدم لمؤتمر الضرائب الثالث عشر الذى عقدته جامعة عين شمس ، في نوفمبر ٢٠٠١.

٢-عدم صلاحية الجزاءات المقرره قانونا (الغرامةبحد أدنى٢٠٠٠ وبحد أقصى ١٠٠٠٠ للتطبيق على أرض الواقع وبخاصة أن توقيعها تطلب موافقة وزير المالية على رفع الدعوى أى أن القضاء هو الذى يوقع العقاب لا الأدارة الضريبية.

الآثار السلبية للتضخم على الحصيلة

من المتوقع ارتفاع نسب التضخم كأد تداعيات الأزمة المالية العالمية وبالتالى سينعكس ذلك على الحصيلة الضريبية، ومن هنا بات الأمر جد وخطير للبحث عن آليات جديدة للتقليل من تلك التداعيات.

فالحصيلة الضريبية تقل قيمتها الشرائية عام بعد آخر، ولهذا يؤكد الباحث على أن إتباع سياسة مخططة وثابتة في تحصيل الضريبة يحول دون تعرضها لمخاطر انخفاض قيمتها الشرائية الأمر الذي يؤثر على العبء الضريبي الفعلي.

العوامل المحددة لدرجة التأثر

تختلف درجة تأثر الحصيلة الضريبية بالتضخم طبقا لمجموعة من العوامل هي :-

١- معدلات التضخم.

٢- درجة حساسية ومرونة الضريبة. (١)

٣- مستوى شفافية وتعليم الممولين.

٤- النطاق الزمني المحدد للواقعة المنشأة للضريبة وربطها وسدادها.

٥- مدى فعالية وأساليب التحصيل.

فإذا تساوت مرونة الأسعار مع مرونة الحصيلة في الدرجة فلن تتأثر الحصيلة الضريبية بالتقلبات أما إذا زادت مرونة الأسعار عن مرونة الحصيلة فإن ذلك يؤثر سلبا على الحصيلة ويقلل قيمتها والاحتمال الأخير أن تكون مرونة السعار أقل من مرونة الحصيلة فإن التضخم يظهر لحصيلة بقيمة أكبر والكساد يخفض القيمة النقدية للحصيلة(١).

---

(1)أنظر/د/عادل أحمد حشيش،أصول الفن المالي للاقتصاد العام، دار المطبوعات الجامعية بالإسكندرية،١٩٩١ص٣٥٧:٣٦٧

(1) انظر د/ عصام عبدالقادر الشهابي: ضوابط السياسة الضريبية في ظل العولمة الاقتصادية والمالية ، دكتوراه مقدمة لحقوق عين شمس ، سنة ٢٠٠٥ ، ص٢٦١-٢٦٢.

ويستثنى من هذا الخلل وعاء الضريبة على المرتبات والأجور ، والمثقلون بعبء الضريبة والتي تحصل من المنبع ولا يمكن نقل عبئها ولا تجنبها ولا التهرب منها(٢).

بعكس الحال في الأوعية الأخرى كالأرباح التجارية والصناعية والمهن غير التجارية التي يعطي الخلل التنظيمي فيها تفسير لضعف حصيلتها وعدم احتوائها على كل الفائض الاقتصادي .

وللتقليل من تلك المخاطر سعت الدولة كثيرا للحصول على أكبر حصيلة وإنهاء إشكالية المتأخرات عن طريق الحوافز والتيسيرات الضريبية وفرض مقابل تأخير شهري على الأرصدة المتأخرة والتوسع في الاتفاقات الضريبية والتصالح الضريبي حتى تتجنب مصلحة الضرائب حالات (التأخر في دفع مال الضريبة) .

بالإضافة لتعرض المتأخرات الضريبية للخطر الداهم للتقادم فإن دين الضريبة إذا تمت المحافظة عليه من التقادم ،بطبيعة الحال سيتأثر سلباً بالتضخم ومعدلاته المرتفعة مما يقلل من القيمة الشرائية للحصيلة، وللتدليل على ذلك أن مصلحة الضرائب ونحن فى بدايات القرن الواحد والعشرين لازالت تطالب بعض الممولين بدين الضريبة المستحقة عن سنوات مضى عليها أكثر من أربعين عام وبذلك تنهار القيم الشرائية لنقود الحصيلة ولا يعوض ذلك فرض مقابل التأخير.

وقد يعارض البعض ذلك لأن مصلحة الضرائب بمقدورها حساب مقابل تأخير طالما لم يسدد الممول الضريبة ، ولكننا نقول أن تراخى الإجراءات وطول أمد المنازعات وعدم وضع حدود زمنية لنظر كل إجراء يجعل الممولين راغبو التسويف في استخدام شتى الطرق لتأجيل السداد بالطعن أمام اللجان والمحاكم بل قد يتقدم بطلب إسقاط ضريبي في النهاية وقد تتبدل أحوال المنشآت في الفترة الواقعة بين ربط الضريبة وتحصيلها وقد يتعرض الممول للإفلاس أو غيره أو يتنازل الممول عن المنشأة للغير وبخاصة في ظل قوانين الإيجار المؤقت وظروف الكساد الاقتصادي أحياناً.

ونتيجة لهذا يختلف العبء الضريبي Tax incidence تبعاً لتوقيت سداد الضريبة وقدره فالممول المنتظم في السداد الذي يبادر بسداد جزء من الضريبة من خلال الإقرار بالإضافة لسداد باقي الربط عند تمامه ،ومن غير المستساغ أن يكون أكثر عبئاً من الممول

(2) د/ عبد الهادي على النجار: المبادئ العالي لنظرية العبء الضريبي مع الإشارة إلى بعض محدداته بالاقتصاد المصري ، مرجع سابق ، ص ٧٣.

المماطل الذي يسعى لأقصى فائدة ممكنة من قيمة السداد للضريبة وهذا يحدث نتيجة القصور في التنظيم الفني للضريبة.

ويمكننا تلخيص **أهم الآثار السلبية للتضخم على الحصيلة** في الآتي(٢):

١- التضخم ينعكس على القوة الشرائية للدخول النقدية للأفراد

٢- ارتفاع الأسعار يقلل دخول العاملين بالضرائب مما يسول نفس البعض من ذوي النفوس الضعيفة لتقاضي رشاوى من خلال التلاعب في الإقـرارات أو بيانـات الخصم والإضافة والتقديرات مما ينعكس سلباً على الحصيلة.

٣- التضخم يخل بالعدالة بجانب الإطاحة بالحصيلة ويضر بصغار الممولين.

٤- التضخم يدفع بعض الممولين لإبرام التصرفات الصورية والشركات الـصورية تفتياً للوعاء مما ينعكس على الحصيلة ويخل بالعدالة ولا صحة لما يقال عن أي التضخم أية يزيد الحصيلة.

الخلاصة:

أن تحقيق الحصيلة الضريبية المستهدفة فى ربط الموازنة بمثابة حلم يصعب تحقيقة فى ظل تداعيات الأزمة المالية وحالة الركود فى بعض أسواق السلع والخدمات وبخاصة أن كبار الممولين هم الأكثر مساهمة فى الحصيلة وأكثر المتضررين ،كما أن تأثير الأزمة سيظهر بجلاء فى الأشهر القادمة بعد تأثر معدلات أداء الاقتصاد المصرى خلال٢٠٠٨/٢٠٠٩ وإنخفاض حركة الصادرات وإنخفاض أسعار البترول وتراجع تحويلات العاملين المصريين بالخارج

(2) د/ عبد الله الصعيدي: دور ضرائب الدخل في تمويل الإنفاق العام ، بحث منشور في جملة العلوم القانونية والاقتصادي ، التي تصدرها حقوق عين شمس ، سنة ١٩٩١م ، العدد الأول ، يناير ٩١ السنة الثالثة والثلاثون ، ص ٢١٩ : ٢٢١.

٢-تداعيات الأزمة على المتأخرات الضريبية

أوضحنا من قبل تأثير الأزمة على الحصيلة المستقبلية، ونتساءل ؟

ماذا عن ماهية المتأخرات وصورها [1]؟ هل ستتفاقم أم تكون كلها فى حكم الديون المعدومة؟ وها آن الأوان لتحصيلها لسد العجز المتوقع فى الحصيلة؟ وماهو حجم تلك المتأخرات؟ وماهو نصيب الجهات الحكومية والهيئلت والقطاغ الخاص فى تلك المتأخرات؟

ونتناول الآن أهم تأثيرات الأزمة على المتأخرات الضريبية، ويلزم الاشارة لأهم أسباب تراكم المتأخرات الضريبية فى مصر

أسباب تراكم المتأخرات

تجدر الإشارة إلى أن هناك عقبات وإشكاليات تحول دون التحصيل سواء المكتبي أو التحصيل عن طريق التنفيذ الجبري فتتراكم المتأخرات وتكون عرضه للتقادم والإسقاط وتضيع جهود الإدارة الضريبية التي بذلتها فى الربط والتحصيل سدى لعدم وصول دين الضريبة للخزانة العامة كهدف نهائي ونشير سريعا لأسباب تراكم المتأخرات. ويمكن تلخيصها فى الآتي:

- قصور آلية نظام الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة عن أداء دورها في إمداد الخزانة العامة بالحصيلة الدورية إشكالية الشيكات المرتدة بلا تحصيل
- صعوبة تحديد المسئول عن سداد دين الضريبة في حالات الإفلاس والحراسة والتحفظ والتنازل عن المنشآت ظل قوانين الإيجار المؤقت.
- تآكل بعض ضمانات تحصيل الضريبة الموحدة.
- القصور التشريعي في أحكام إجراءات الربط و التحصيل.

وسنشير سريعا لكل منها في ظل الأزمة:

[1] تنقسم المتأخرات لصورتان (الممكن تحصيلها أو غير الممكن تحصيلها)

١-قصور آلية نظام الخصم والتحصيل والدفعات المقدمة تحت حساب الضريبة

إن التسويف وعدم التوريد هو اللبنة الأولى فى تكوين هرم المتـــأخرات الـــضريبية، باعتبار تلك المبالغ من المتحصلات الضريبية قبل الربط.

ولهذا نجد الكثير من جهات التعامل مع الإدارة الضريبية تعتاد التأخر فى التوريد والامتناع عن توريد ماتم تحصيله فى المواعيد المقررة قانونا والتربح من وراء تلك المبالغ استهانة بأموال الخزانة العامة وقد يرجع ذلك لعدة عوامل أهمها ضعف الجزاءات المقررة وعدم تفعيلها، والقصور فى المتابعة

وما يؤكد ذلك حجم المتأخرات لدى الهيئات ودور النشر والصحف والذى يمثل جزءا لايستهان بة من جملة المتأخرات ويجب الضرب بأيدي من حديد على يد هؤلاء ورفض محاولات إسقاط تلك المتأخرات

بل إن هذا النظام لم يحقق الهدف من تقريرة منذ تقريرة من أكثر من أربعين عاما.حيث كان الهدف مد الخزانة العامة بحصيلة فورية وإحكام الحصر الضريبى

كما يتوقع تزايد معدلات الشيكات المرتدة نتيجة الأزمة المالية العالمية

وانخفاض الحصيلة الضريبية الخصومة تحت الحساب نظرا للركود الاقتصاد المتوقع وضعف حركة التجارة الدولية

٢- أثر الإفلاس والإعسار على حجم الحصيلة والمتأخرات:

الإفلاس يعنى نقص مستقبلي وفاقد في الحصيلة الضريبية نتيجة توقف أحد التجـــار عن سداد ديونة التجارية، ويعد إعسارا التوقف عن سداد الدين المدني.

نظرا لتأثيرات الأزمة ستتزايد بطبيعة الحال حالات الإفلاس صعوبة تحديد المسئول عـــن سداد دين الضريبة في حالات الإفلاس والحراسة والتحفظ: وتلاحظ للباحث أن تلك الآلية أثرت سلبا على الحصيلة المتأخرات

،ولقد عرف المشرع **الإفلاس** في القانون١٧ لسنة١٩٩٩ (قانون التجارة) بأنة نظام خاص بالتجار ويعني " **توقف التاجر عن سداد ديونه التجارية إثر اضطراب أعمالـــه الماليـــة " ويصدر حكم بالإفلاس .**

: أن قانون الحجز الإداري ٣٠٨ لسنة ٥٥ وأحكام قانون المرافعات المدنية والتجاريـــة ١٣ لسنة ٦٨ جاءا خلواً من أي إشارة إلى الإجراءات الواجب اتخاذها لتحصيل ديـــن الضريبة في حالات الإفلاس ، وبالرجوع للقانون ١٧ لسنة ٩٩ (قانون التجارة الجديد) باعتباره القانون الخاص في هذا الشأن ، فقد تناول الإفلاس في المواد ٥٥٠ وما بعدها باعتبار أن الإفلاس في حاجة لإجراء قضائي جماعي الهـــدف منـــه تبـــسيط إجـــراءات

حصول الدائنين على حقوقهم ورعاية المدين وتمكينه من استعادة مركزه المالي ، كما أن شهر الإفلاس لا يتقيد ببقاء المفلس حياً بل تجيز م / ٥٥١ من ق /١٧ لسنة ٩٩ شهر إفلاس التاجر بعد وفاته أو اعتزاله لتجارة وبشروط معينة

أثرة على الممول المفلس: الكثيرين يعتقدون خطأ أن الافلاس و يمثل خطراً حقيقياً على الحصيلة الضريبية ويؤدي لضياع المتأخرات الضريبية . يحول دون تحصيل الضرائب، ولكن يرى الباحث أن الممول المفلس مغلول اليد وإن كان يمكن لمصلحة الضرائب تحصيل الضريبة من أموال التفليسة. لما لها من إمتياز.

ولهذا قضى بأن: **(يترتب على الحكم بالإفلاس غل يد المفلس عن إدارة أمواله أو التصرف فيها وفقد أهليته في التقاضي)**[1].

والإفلاس لا يعني تقاعس إدارات التحصيل وانتظار ما يوزع عليها من أموال التفليسة بل تصر الإدارة الضريبية على إصدار تعليماتها بالتحري عن الأموال والتصرفات التي لم يشملها غل اليد من السير في إجراءات التنفيذ عليها بعيداً عن إجراءات التفليسة[1].

وممكن الخطورة هو تزايد حالات الإفلاس سواء الحقيقي أو بالتقصير لاحتراف بعض الممولين لذلك للإفلات من سداد دين الضريبة والديون الأخرى،

القصور الإجرائي في قانون التجارة الجديد ١٧ لسنة ١٩٩٩م فى حالة الافلاس :-

هذا القانون أثر كثيراً سلباً على عمليات وإجراءات تحصيل الضريبة عن الممولين وبخاصة في حالات الإفلاس إذ أتت م / ٦١٨ منه لتجعل امتياز دين الضريبة في حالات الإفلاس قاصر على آخر سنتين سابقتين على الإفلاس وباقي الديون قسم غرماء مع باقي الدائنين بوصفها ديون عادية ، وبهذا التعديل يحدث ما يسمي بالتسرب الضريبي (Tax Leaking) لضياع وفقدان جزء من الحصيلة الضريبية على الخزانة العامة.

ومن المتعارف عليه أن صافي الربح المقدر للمنشآت التي شارفت على الإفلاس يكون ضعيفا لظروف المنشأة ومن ثم تكون الضريبة المربوطة قليلة وتضيع أغلب المديونية هباء نظراً لصدور القانون ١٧ لسنة ١٩٩٩م، ولا يقلل من هذه المخاطر ما تدعيه مصلحة

---

[1] حكم النقض في الطعن ٧٧١٣ لسنة ٦٤ ق جلسة ٢٠٠١/٢/٢٦.

[1] راجع / التعليمات التنفيذية للتحصيل ٣٣ لسنة ٢٠٠٠ وهى ملحق للتعليمات ٢٧ لسنة ٩٨. بشأن الإجراءات الواجب اتباعها في حالات الإفلاس الصادرة في ٢٠٠٠/٥/١٥.

ومن الغريب أن تتضمن تلك التعليمات خروج على م / ٦١٨ من ق ١٧ لسنة ٩٩ عندما نصت على أن قصر الامتياز عن آخر سنتين سابقتين على حدود حكم الإفلاس خاص بالمنقولات فقط. وكما نعلم فإن التعليمات لمرتبة القوانين ولا يجوز لها تعديل القانون أو تخصيص النص العام.

الضرائب من أن الامتياز هنا على المنقولات حيث لم يتأثر الامتياز العقاري وبهذا التعديل(١) وهو تخصيص للنص العام بلا مقتضي ويلزم إعادة النظر في هذا التعديل لأنه سيدفع بعض الممولين لادعاء الإفلاس على غير الحقيقة للاستفادة من تلك الثغرات التشريعية.

ويمكن تلخيص أهم عقبات الإفلاس والاعسارفي طريق تحصيل دين الضريبة في الآتي :-

- **تقليص امتياز الضريبة ومحدود يته في حالات الإفلاس فى ظل م/٦١٨ تجارى.**
- **تأخير تحصيل الضريبة انتظاراً للتدخل في التفليسة وتحقيق الديون يُعرض الحصيلة لمخاطر التضخم.**
- ***إيقاف حساب مقابل التأخير في حالات الإفلاس باعتبار أن التوقف عن السداد قوة قاهرة***
- **الإفلاس من الحالات التي كان يجوز فيها الإسقاط الضريبي بنص م/ ١٧٣ بند٢ في حين خلت م/١١٤ من القانون٩١ لسنة ٢٠٠٥ الحالي من ذلك ،ويرى الباحث أن مسلك المشرع بهدف منح مصلحة الضرائب الفرصة للتدخل في التفليسة**
- **وفي هذا المقام نتناول انعكاسات الإفلاس على عملية تحصيل الضريبة ، ونتساءل وهل يجوز إفلاس التاجر لمجرد التوقف عن دفع الضرائب؟.**
- **جدير بالإشارة أن م / ٥٥٥ من ق ١٧ لسنة٩٩ تؤكد بوضوح:أن توقف التاجر عن سداد دين الضريبة لا يجيز شهر إفلاسه لأن (إشهار الإفلاس هو جزاء يقتصر توقيعه على التجار الذين يتوقفون عن سداد مديونياتهم التجارية)(١).**

بالرجوع للمادة ٦٠٧ من ق ١٧ لسنة ٩٩ فقد تدخلت كمانع من فرض مقابل تأخير على المفلس قياساً على حالة الخاضع للحراسة، وباعتبار أن توقفه عن سداد دين الضريبة لم يكن باختياره ولكنها حالة ضرورة تمنع مصلحة الضرائب من سريان مقابل التأخير على دين الضريبة المستحقة على المفلس.

---

(1) المستشار / معوض عبد التواب: الموسوعة التجارية الشاملة في التعليق على قانون التجارة الجديد رقم ١٧ لسنة ٩٩ / ج (٣) ، ص ٦٢٩.

(1) **المادتان ٦٤ ، ٦٤١ لسنة ٦٨ ق جلسة ١٩٩٩/٦/٢٩م والمشار إليها في ص ٤٢٠ المستشار / معوض عبد التواب (الموسوعة التجارية الشاملة) الجزء (٣) التعليق على قانون التجارة والحرية ١٧ لسنة ٩٩.**

وقد تدعي مصلحة الضرائب عدم إخطارها علمها الإفلاس ولكن: (محكمة النقض المصرية) أرست مبدأُ مهماُ (ينشئ حكم إشهار الإفلاس حالة قانونية جديدة هام إثبات توقف المحكوم عليه عن دفع ديونه ولذلك فقد رسم له القانون أوضاعاً خاصة تكفل له العلانية من حيث إجراءات الإعلان عن صدوره ليكون حج على الكافة.(١)

ومن ثم لا يسوغ للمأمورية (مصلحة الضرائب) ادعاءها بعدم علمها بواقعة الإفلاس، و تبطل أي إجراءات على خلاف ذلك.

وفي ضوء التدخل في التفليسة تستوفي مصلحة الضرائب حقها أما المبالغ التي لم تستوفها فتدخل في عداد المتأخرات (الديون المعدومة) أو الغير ممكن تحصيلها من المتأخرات

تأثيرات الأزمة على النشا ط الاقتصادي

كنتيجة متوقعة للأزمة ستتقلص بعض الأنشطة الاقتصادية مما يؤدى لانخفاض حجم الوعاء الضريبي وعدم قدرة الممولين على سداد حقوق الخزانة العامة، وذلك الأمر قد يصيب الكثير من القطاعات الهامة فى الدولة.

لقد تشائم البعض من عام ٢٠٠٩ وأكد على أنه سيشهد كارثة ضريبية محققة نتيجه للأزمة المالية العالمية١

أن تحصيل الضرائب في حالات التوقف سواء كان كليا أو جزئيا مؤقتا أم نهائيا ستتخلله عقبات كثيرة بسبب ضياع معالم المنشأة و صعوبة تحديد حجم أعمالها في الفترة السابقة للتوقف وحتى تقدير الأرباح وربط الضريبة ،فضلا عن العقبات في مرحلة الإعلان بالنماذج الضريبية وما يليها من إجراءات وما تثيره تلك الحالات من مشكلات خاصة بالإثبات

كما سيتوقع تزايد حالات التنازل عن المنشآت: The transfer of establishments في ظل قوانين الإيجار المؤقت التى تسمح بإيجارات عالية القيمة ، قد لايستطيع الممول سداداها فى وقت الأزمة ووجود ركود إقتصادى.ومن قبيل التنازل أيضا تغير شكل المنشأة من فردي لشركة (تضامن أو توصية) ودخول الشريك مع الممول في منشأته بالتنازل عن حصته من رأس المال(٢).

التنازل عن المنشآت في ظل قوانين الإيجار المؤقت :- و صعوبة تحديد المسئولية القانونية عن سداد دين الضريبة في حالات التنازل عن المنشآت:-

---

(1)في الطعن بالنقض١٨٣ لسنة ٣٧ق جلسة ١٩٧٢/٣/٧م

1 راجع مقال د/ أسامة عبد الخالق بجريدة اليوم السابع المصرية عدد١٤ يناير ٢٠٠٩

(2) طعن نقض ضريبي رقم ٢٣٧٢ لسنة ٥٧ ق جلسة ١٩٩٤/٦/٢٠م. كما لا يعد تأجير المنشأة خالية من أى مقومات مادية أو معنوية تنازلاً.

وهذا سينعكس على حالات المنازعة في مرحلة التحصيل إذا تفاجأ إدارات التحصيل بمصلحة الضرائب كثيراً عند تنفيذ أو الحجز والمطالبات بمستغل جديد للمنشأة التجارية ويرفض سداد الضريبة المستحقة على المتنازل له وفي ذات الوقت تصر الإدارة الضريبية على مطالبته بها نظراً للتضامن بينهما والمنصوص عليه قانوناً.

وقد أسفر الواقع العملي عن تلاعب بعض الممولين في الإخطارات،بإدعاء التوقف المؤقت عن العمل تجنبا للضريبة واستبعاد أيام عمل فعلية من جملة أيام العمل السنوية التى يحاسب عنها ،وحيث أن عبء الإثبات يقع على مصلحة الضرائب ،فإن تقاعست عن أداء دورها في المعاينة والتحرى عن جدية الإخطار بالتوقف فلا مفر من إجابة الممول لمطلبة سواء أمام لجان الطعن أم أمام القضاء. وهذا الأمر من الخطورة بحيث يؤدي لتسرب الضريبة و يحول دون الوقوع تحت طائلة العقاب وكذلك التبليغ بالتوقف من خلال الإقرارات الضريبية المقدمة[1].

كما أن معظم الأنشطة التجارية حددت لها التعليمات التنفيذية للفحص أيام عمل سنويا يسعى الممول جاهدا لتقليلها بقدر الإمكان بالسبل المشروعة أو غير المشروعة لتقليل صافي الربح.

- مقابل التأخير المفروض بالمادة / ١١٠ من معوقات التحصيل والأفضل تحويله إلى غرامة تهديديه تفرض بنسب محددة على الممول المتأخر في السداد لمخالفة هذا المقابل لأحكام الشريعة الإسلامية[1].

- قصور تشريعي أخر في م/ ١١٤ والمتضمنة حالات الإسقاط الضريبي[2] لعدم تفعيل هذه النصوص على أرض الواقع في خصوص الإسقاط التلقائي الذي يتم من جانب المأمورية وحدها ودون طلب من الممول

فضلا عن أهمية تعديل نص م/١٧٢ فقرة أخيرة بوجوب سحب قرار الإسقاط لا جوازه إذا تبين قيامه على سبب غير صحيح درجة من الجزاء يوقع على سئ النية الذي يحاول التنصل من سداد حقوق الخزانة العامة.

---

(1) يرى الباحث أنه لا مانع من قبول الإخطار بالتوقف من خلال إثباته بالإقرار الضريبي طالما في الموعد المحدد قانونا.

(1) د/ عبد الحميد نجاشي عبد الحميد الزهري: الفوائد التأخيرية القانونية بين القوانين الوضعية والشريعة الإسلامية ، رسالة دكتوراه لحقوق المنصورة ، سنة ٢٠٠١.

(2) عرفت مصلحة الضرائب نظام الإسقاط الضريبي لأول مرة بالقانون (١٨٤ لسنة ٦٠ في م / ٣/٩٣ مكرر تعديلاً لأحكام القانون ١٤ لسنة ١٩٣٩ القائم آن ذاك.

ـ قوانين التصالح الضريبى ومدى نجاحها فى تقليص المتأخرات :ـ

بادئ ذي بدء لا يمكن إنكار الأثر الفعال لقوانين التصالح الضريبي المتعاقبة في مصر بدءاً بالقانون ١٥٩ لسنة ٩٧ والقوانين التالية ١٦١ لسنة ٢٠٠٠ و٦٧ لسنة ٢٠٠٣(١) والتي أتسمت بالطابع المؤقت والتي ساهمت كثيراً في إنهاء عدد كبير من المنازعات الضريبية القضائية كان لها أثرًا فعالا

نظراً للحاجة الماسة للحصيلة في ظل عجز الميزانية وتراكم المتأخرات الضريبية وضعف الحصيلة كان من الضروري صدور قوانين وقرارات لتحفيز الممولين على سداد المتأخرات والتيسير عليهم في السداد لتنشيط الحصيلة الضريبية وأكد بعض الفقه على أن عدم الانضباط في تحصيل الضريبة، يؤدي غالباً إلى اتخاذ إجراءات تيسير ضريبية يتم بمقتضاها التنازل عن جزء من الدين الضريبي بالنسبة لسنوات سابقة معينة(٢) أو تقسط الضريبة على دفعات.

يتعين الإشارة إلى أن الحوافز والتيسيرات الضريبية قد تكون في صورة إلغاء مقابل التأخير لمن يبادر بالسداد بالكامل أو منح حوافز تضاف على المبالغ المسددة بالفعل أو باتباع نظام الخصم المعجل بخصم نسبة من الضريبة مقابل سدادها بالكامل بدون تأخير وقد اختار المشرع المصري لأسلوبين الأول والثاني في ظل العمل بالقانون ١٨٧ لسنة ٩٣.

تلك الحوافز والتيسيرات تخل في رأي الباحث بالعدالة وتوزيع العبء الضريبي لأنها تكافئ الممول المماطل.

---

(1) لا يخضع الممولين لأحكام القانون ٧ لسنة ٢٠٠٠ الخاص بلجان التوفيق في المنازعات وقد صدر قرار وزير العدل رقم ٤٢/٣ لسنة ٢٠٠٠ والمنشور بالوقائع المصرية في العدد ١٧٩ في ٢٠٠٠/٨/٩ وورد بالمادة / ٢ منه (تختص اللجان المشار إليها بالتوفيق في المنازعة المدنية والتجارية والإدارية التي تنشأ بين الجهة المنشأة فيها اللجنة وبين العاملين بها أو بينها وبين الأفراد والأشخاص الاعتبارية الخاصة ، وذلك عدا المنازعات الآتية : ... المنازعات التي يوجب القانون فضها أو تسويتها أو نظر التظلمات المتعلقة بها عن طريق لجان قضائية أو إدارية) وهو ما ينطبق على لجان الضريبة بمصلحة الضرائب.

(٢) د/ عبد الهادي على النجار: المبادئ العامة لنظرية العبء الضريبي مع الإشارة إلى بعض محدداته بالاقتصاد المصري ، بدون ناشر ، مجموعة محاضرات مقرر على طلاب الدبلوم لقانون العام ، سنة ٢٠٠٠ ، ص ٦٢. ولنفس المؤلف أنظر اقتصاديات النشاط الحكومي ، الطبعة الثالثة ، ٢٠٠٢/٢٠٠١ ، دار الأصدقاء للطباعة والنشر ، ص ٢٤٩.

وبطبيعة الحال سنخص بالذكر قوانين الحوافز والتيسيرات الضريبية التي طبقت في ظل القانون ١٨٧ لسنة ٩٣ وهى :-

١- القانون ١١ لسنة ٩٦ بالتجاوز عن مقابل التأخير

٢- القانون ٣ لسنة ٩٩ بمنح حوافز للسداد الفوري.

١- **أولا:** القانون ١١ لسنة١٩٩٦ بالتجاوز عن تحصيل مقابل التأخير(١).

٢- **الثاني:** صدر هذا القانون لتحفيز الممولين على سداد المتأخرات مقابل إعفاؤهم من مقابل التأخير بشرط سداد نصف الضرائب المستحقة عليه على الأقل قبل ١٩٩٦/٦/٣٠م وسداد باقي الضريبة (٥٠% الأخرى) قبل ١٩٩٦/١٢/٣١م.

ولنا أن نتساءل..... لماذا لم يصدر قانون للحوافز والتيسيرات الضريبية على غرار ما سبق لمواجه تأثيرات الأزمة؟

حاصل القول : أن قياس مدى نجاح أو فشل هذه التيسيرات والحوافز متوقف على تحقيق الهدف منها وهو ما لم يؤثر بشدة في الحصيلة كما رأينا خلال السنوات ٩٦ و ١٩٩٩م كتجربة سابقة

وجدير بالذكر أن الحوافز والتيسيرات الضريبية ليست آلية جديدة على المشرع المصري حيث وجدت تطبيقات له منذ أكثر من خمسة وثلاثين عاما بالقانون ٧٥ لسنة ١٩٦٩م. عندما قرر خصم ٢٥% من قيمة ما لم يؤدي من الضريبة عند أدائها كاملة و١٠% إذا أتم أداء نصفها بالإضافة للإعفاء من مقابل التأخير وكان الخصم يسمي (تعجيل أداء) أو الخصم المُعجل مما يؤكد أن مشكلة المتأخرات موروثة وليست جديدة وإن تنوعت آليات إنهاؤها فهي كالداء العضال الذي يصيب مصلحة الضرائب(٢).

ويعني أيضا من قبيل التيسيرات الضريبية (نظام تقسيط الضريبة على دفعات) فالأصل سداد الضريبة دفعة واحدة والاستثناء جواز التقسيط بحيث لا تجاوز الأقساط عدد السنوات الضريبية المستحق عنها الضريبة، مع إمكانية التقسيط على مدة لا تزيد عن مثلي عدد السنوات الضريبية بشرط موافقة رئيس المصلحة أو من ينيبه .

(1) نشر القانون في الجريدة الرسمية ، العدد ١٠ مكرر ، في ١٩٩٦/٣/١٢م.

(2) أنظر سلسلة المرشد الضريبي العدد (٩) في أعمال الحجز والتحصيل وتصدرها مصلحة الضرائب ، الناشر المطابع الأميرية ، سنة ١٩٧٤م ، ص ٥٥ : ٦٥.

وهذا التيسير لا يقاس عليه ولا يتوسع فيه لأن التوسع في التقسيط بلا ضمانات يُذهب بالحصيلة ويراكم المتأخرات ويؤدي لنتائج عكسية.

وإن كان المشرع قد قرر حساب مقابل التأخير رغم القيام بالتقسيط(١)، وتكثر المشكلات في مرحلة التقسيط بشيكات إذا ارتدت بلا تحصيل مما يعوق عملية التحصيل.

يذكر الباحث بأن مشكلة المتأخرات موروثة وليست جديدة وإن تنوعت آليات إنهاؤها فهي كالداء العضال الذي يصيب مصلحة الضرائب

- **إشكالية الشيكات المرتدة Returned checks problem**:-

كأثر سلبي للأزمة ستتفاقم مشكلة الشيكات المرتدة بلا تحصيل خاصة إذا ماعلمنا إن تلك الشيكات معظمها مسلم مصلحة الضرائب رفق حوافظ و محررة منذ فترات طويلة قبل الأزمة

الأصل سداد الضريبة نقداً وإن لم يمنع المشرع من سداد الضريبة بشيكات سواء كانت شيكات بنكية عادية أو شيكات بنكية مقبولة الدفع عدا الشيكات الخطية المكتبية التي لا تصدر عن البنوك بل يقوم بطباعتها الأفراد أو سداد الضريبة عن طريق الصكوك الضريبية(٢) أو بالشيكات البريدية والتي عاملها المشرع كالشيك المصرفي(٣).

ومشكلة الشيكات المرتدة تمثل أهم المشكلات الرئيسية بل العقبة الأولي أمام التحصيل للأسباب الآتية:-

١- الشيكات المرتدة تجعل الضريبة مُسدداً دفترياً وليس فعلياً.

٢- الشيكات المرتدة تظهر المركز الضريبي للممول على خلاف الحقيقة.

٣- إظهار الحصيلة الضريبية في صورة غير حقيقية وما يترتب على ذلك من صرف مكافآت للعاملين في الجهاز الضريبي بناءاً على ذلك.

أن ارتداد الشيكات ويؤدي للقصور في تحديد المركز الضريبي للممول نتيجة تكرار قيد المبالغ المسددة مرة عند قيد الشيك ومرة أخرى عند سداده نقدي إذا ارتد بلا

---

(1) م/ ١١٠ من ق ٩١ لسنة ٢٠٠٥

(2) م/١١٥ من ق ٩١ لسنة ٢٠٠٥ منحت وزير المالية الحق في إصدار صكوك ضريبية يكتتب فيها الممولون وتحمل بسعر فائدة يحدده وزير المالية وتعفي هذه الفائدة من الضرائب وتكون لهذه الصكوك وللفوائد المستحقة عليها قوة الإبداء عند سداد الضرائب المستحقة.

(3) راجع التعليمات التنفيذية للتحصيل رقم ٥٦ لسنة ٢٠٠٠ بشأن أسلوب تحصيل الشيكات البريدية.

تحصيل ، وهو ما يلجأ إليه الممول في حالة رغبته في التصالح في جنحة الشيك التي تحررها ضده مصلحة الضرائب ، ومن الهام البحث عن آليات جديدة لمواجهة ظاهرة الشيكات المرتدة(١).

وتلاحظ ذلك من جمود حركة الإسقاط الضريبي؟ والتوسع في الخصم من المنبع(٢).

(المخاطر التي تتعرض لها المتأخرات الضريبية) :-

تتوزع المتأخرات الضريبية بين قطاعين:-

الأول : الأفراد والشركات.

الثاني : الجهاز الحكومي.

ومما لاشك فيه أن تراكم المتأخرات الضريبية لدى الأفراد والجهات يؤدي لمخاطر كبيرة(١) قد تعصف بها ومنها:-

١- إمكانية تقادم دين الضريبة.

٢- انخفاض القيمة الشرائية للحصيلة نتيجة التضخم.

٣- الإسقاط الضريبي.

المتأخرات الضريبية إمكانية إسقاط الضريبة :-

إن تراكم الحصيلة في صورة متأخرات لدى الأفراد والجهات لا يجعلها بمأمن من طلب إسقاطها من الممولين أو ورثتهم ليعد الأموال المنشآت وتعثر الممولين في سداد أصل الضريبة ولا مقابل التأخير المربوط عليه.

---

(1) يرى الباحث أن الممول يعلم تمام العلم بان الشيك المسلم لمصلحة الضرائب تستغرقه فترة زمنية لحين تحصيلها ن ومن ثم يصدر الشيك ثم يغطي الحساب ، ويجب خفض تلك المدة لغلق هذا الباب وحتى لا يحدث خلل في الحسابات.

(2) أنظر/ عبد الفتاح محمد الملاح: المتحصلات الضريبية والمتأخر للضريبة فحصاً أو تحصيلاً ، بحث منشور بمجلة التشريع المالي والضريبة ، العدد ١٩٢ ، فبراير ١٩٧٣م ، ص ٤٣ وما بعدها.

(1) بعض المحاكم أجرت مقاصة بين ما لها من مصروفات قضائية لدى مصلحة الضرائب وما تحديد هامش خصم مناقشة ولذلك أصدرت مصلحة الضرائب تعليماتها للمأمورية بسرعة سداد المصروفات القضائية حتى ..... يضاف لذلك تربح بعض الجهات من حصيلة الخصم والإضافة .....

والإسقاط إجراء من الإجراءات الهامة التي يجب تفعليها في دين الضريبة غير الممكن تحصيلها (الديون المعدومة) والتي تثقل كاهل المأموريات ومن ثم بات من المهم التخلص منها إما بالتحصيل أو الإسقاط.

وسبق لنا التأكيد على أهمية تفعيل الإسقاط الضريبي وجعل نصوصه موضع التطبيق العملي بعد إجراءات التحريات والمناقشات والإطلاعات اللازمة، ويختلف التقادم الضريبي عن الإسقاط في أن كان كليهما يبرئ المدين إذ ما قضى به أو صدر قرار فيه مستند لوقائع صحيحة.

ولا تجد مصلحة الضرائب مفراً من الإسقاط التلقائي لديون الممولين في الحدود المقررة ودون حاجة لتقديم طلب من الممول أو من ورثته إذ بمرور الوقت تتآكل ضمانات التحصيل وتضيع فرصة دخول دين الضريبة للخزانة العامة مع تراكم المتأخرات فلا يستطيع الممول سداد أصل الضريبة ولا المبالغ الإضافية.

الفصل الثاني

آليات معالجة مشكلة نقص الحصيلة و المتأخرات الضريبية

تلك المشكلة ليست وليدة اليوم بل هى موروثة ومكمن الخطورة هو تضاعف حجم المشكلة نتيجة الأزمة المالية

– والسؤال هل تقف الإدارة الضريبية والسياسة الضريبية عاجزة أمام تلك الأزمة؟

وهل الحلول والبدائل المحلية تكفى ؟أم يلزم الاستعانة بالمؤسسات المالية الدولية؟

وماهى التعديلات لتشريعية المتوقعة لتخفيف آثار الأزمة؟

لقد تأكد للباحث بما لايدع مجالا للشك أن هناك نقص متوقع فى الحصيلة الضريبية آت لا محالة لعدة أسباب منها تأثير الأزمة على الأوعية الضريبية بانخفاض رقم الأعمال المقدمة بالإقرارات وضعف نسب الضريبة المحصلة تحت الحساب والدفعات المقدمة وتعقد إجراءات التحصيل ، فضلا عن تأثيرها على كبار الممولين من الهيئات الكبرى والشركات المتضررة من الأزمة وتراجع عائدات القناة والسياحة وانخفاض أسعار الطاقة البترولية عالميا

إن المتأخرات الضريبية وضعف الحصيلة نتاج للقصور الإجرائي في إجراءات ربط وتحصيل الضريبة بدءاً بالإقرارات وانتهاءً بتحصيل دين الضريبة .

سيقترح الباحث عدةإليات لمعالجة كلا من نقص الحصيلة وتفاقم المتأخرات معا، مع ملاحظة أنة سبق لنا وذكرنا أن منابع الحصيلة الرئيسية ثلاث هى(الإقرارات–المحصل من المنبع والمخصوم تحت الحساب– المحصل من الربط الضريبي نتيجة للفحص) وبالتالي آليات المعالجة ستتناول كل جانب من حيث الحصيلة والمتأخرات فى ظل الأزمة

تلك الآليات يجب تنويعها لحل الإشكالية بكافة محاورها ، فمنها مايركز على خفض نفقات الربط والفحص و التحصيل ومنها مايتناول منابع الحصيلة سواء الإقرارات أو الخصم والتحصيل تحت الحساب والدفعات المقدمة ومنها مايركز على الجانب الظلم من المشكلة وهو المتأخرات الضريبية ومدى حقيقة أرقا المتأخرات وكيفية الحد منها.

آليات دعم الالتزام بتقديم الإقرارات وتوريد الضريبة المستحقة

تناولنا الإقرارات من منظور اقتصادي وحساب التكلفة والعائد ، ومن خلال استقراء واقع حال منظومة الإقرارات الضريبية فقد إتضح من أول وهلة مخالفتها لمبدأ الاقتصاد في نفقات الجباية

ويرى الباحث مايلى:

أولا:تبسيط الإقرارات فى ورقة واحدة و وعدم تعقد بياناتها لضعف الثقافة الضريبية لدى الممولين وخفض نفقات الإعداد لتلقى الإقرارات على غرار النظم الضريبية المتقدمة والتى هجر بعضها منظومة الاقرارا ت الضريبية

الور قيه وتحول كليا للإقرارات الالكترونية عبر الشبكة ولامبرر لعمل أجيال سنوية للإقرارات فهذا هدر إجرائي يرفع تكاليف التحصيل

- بدلا من إلزام كل الممولين الشركاء في شركات الواقع التي آلت منشأة فردية بالميراث لهم من مورثهم بتقديم إقرار لكل شريك عن حصته في الشركة من الأرباح أو الخسائر يجب الاكتفاء بتقديم إقرار واحد عن الشركة مبين فيه حصه كل شريك(١).

- وجود نسبة من الحرفيين وصغار الممولين أصحاب الدخول المحدودة وليس في مقدورهم الاستعانة بمحاسب ، ونفس الأمر بالنسبة لفئة الممولين التى تم الأتفاق بشأنهم مع نقاباتهم وممثليهم كأصحاب السيارات الأجرة والنقل والصيادلة٢

و لزيادة معدلات الالتزام الطوعي يتعين تحفيز الممولين على تقديم الإقرارات عن طريق الوسائل الالكترونية على موقع مصلحة الضرائب على الشبكة وسداد الضريبة

---

(1) م/١ من اللائحة التنفيذية للقانون٩١ لسنة ٢٠٠٥ عاملت الورثة لمنشأة فردية معاملة الممول الفرد أم شركات الواقع الأخرى فتعامل كالشخص الأعتبارى في ضوء المادة/٤٨.

د/رمضان صديق محمد: الاتجاهات العالمية لإصلاح الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والدروس المستفادة في إصلاح التشريع المصري ، بحث قدم للمؤتمر الضريبي الثامن ، ص١١.

(٢)شرعت مصلحة الضرائب من جانب واحد فى إلغاء الاتفاق الضريبي المبرم مع نقابة الصيادلة فىعام ٢٠٠٥مما أدى للتشاور من جديد بينهما لتصميم نماذج خاصة لإقرارات

المستحقة من واقعها، وتقليص السلطة التقديرية لمأموري الضرائب والتوسع في الاتفاقات الضريبية مما يعود بالخير الوفير على الخزانة العامة

- المحور أو الآلية الأولى/ تفعيل الإسقاط الضريبي كأحد آليات إنهاء مشكلة المتأخرات:

اتبعت مصلحة الضرائب في مصر مجموعة من الآليات محاولة منها لإنهاء إشكالية المتأخرات الضريبية إلا أنها تغفل كثيراً تفعيل نظام الإسقاط الضريبي والمستمد من القواعد العامة في القانون المدني حيث نصت م/ ٣٧٣ على انقضاء الالتزام إذا أثبت المدين أن الوفاء به أصبح مستحيلاً عليه بسبب أجنبي لا يد له فيه.

فمن المعروف أن دين الضريبة في النهاية قد يحصل ويدخل الخزانة العامة وقد لا يحصل نظراً لتعتد الممول أو عدم وجود أي مصادر للدخل لديها منها ولهذا حدد المشرع حالات في م/١١٤ من ق ٩١ لسنة ٢٠٠٥ يجوز إسقاط الضريبة كلياً أو جزئياً

هذه الحالات التي أوردها المشرع حصراً تلفت النظر لاهتمام المشرع بهذا الأمر ولكن ليس بالنصوص القانونية وحدها تحل الإشكاليات بل يجب تفعليها موضعها موضع التطبيق دون وجود أي تعقيدات في إجراءات الإسقاط(١).

وللإسقاط نوعان **الأول : تلقائي** تقوم به مصلحة الضرائب من تلقاء نفسها دون طلب من الممول أو ورثته للإجهاز على رصيد المتأخرات الضريبية وبداية إجراءاتها وجود محضر حجز سلبي يفيد عدم وجود أي ممتلكات يمكن الحجز عليها.

لقد آن الأوان لإنهاء رصيد المتأخرات بتفعيل نظام الإسقاط وتطبيقه على أرض الواقع، ولما لا تضاف لحالات الإسقاط الضريبي حالة وجود تقادم في دين الضريبة وهذا لا يتأنى إلا بالتنبيه على جهات التحري المختلفة على مصلحة الضرائب سلباً أو إيجاباً حيث أثبت الواقع ندرة تلك الردود ، وليس أدل على ضعف عدد حالات الإسقاط كما أشرنا في الجدول السابق إذا ما قورن بعدد الممولين بالمصلحة.

٢ - المحور الثاني أو الآلية الثانية تتمثل في تحفيز الممولين على السداد:-

ومصلحة الضرائب في مصر اتبعت مجموعة من الآليات لتقليل المتأخرات من خلال تحفيز الممول على السداد إما بإعفاءه من مقابل التأخير إذا سدد دين الضريبة في موعد محدد

(1) في ظل العمل بالقانون الملغى١٥٧ لسنة ١٩٨١حدد الشرع حالات ثلاث للإسقاط منها الإفلاس وهو ما أغفله القانون الجديد.

مثال قانون ١١ لسنة ٩٦ أو منحة حوافز لما يسدده من ضرائب بنسب محددة من قيمة المبالغ المسددة كما هو الحال في ظل القانون ٣ لسنة ٩٩ ، و إمكانية التقسيط الضريبي على عدم السنوات المربوطة (التقسيط العادي) بالإضافة (للتقسيط الاستثنائي) على ضعف عدد السنوات بموافقة رئيس المصلحة أو من ينيبه.

الحد من إجراءات الحجز العقاري لارتفاع التكاليف

– إن تعقد إجراءات الحجز العقاري وتشتتها ما بين مصلحة الضرائب العامة ومصلحة الضرائب العقارية وكذا مأموريات الشهر العقاري وهيئة المساحة بدءا من الإجراءات التمهيدية من خلال التحري عن العقارات أو الأماكن والحصول على استكشاف بها من الضرائب العقارية ثم تبدأ مصلحة الضرائب العامة بإنذار الممول بالحجز العقاري وما يتلوه من إجراءات الإعلان ثم تنتقل الإجراءات إلى مصلحة الشهر العقاري لشهر الحجز والحصول على شهادة عقارية ثم يأتي دور هيئة المساحة في المعاينة ومطابقة البيانات الواردة بمحضر الحجز على الطبيعة ثم انتهاءا بتسجيل المحضر والحصول على العقد الأزرق.

وطبقا لسلسة المواعيد الموجودة في قانون ٣٠٨ لسنة ١٩٥٥م لا تقل مدة الحجز عن شهرين بأي حال بل قد تمتد إلى أربعة شهور.

الإجهاز على رصيد المتأخرات وسرعة تحصيل الضريبة

بالعودة إلى نظام الحجز القديم بما يضمن الإجهاز على رصيد المتأخرات وسرعة تحصيل الضريبة وتلاقي الصعوبات التي أفرزها التطبيق العملي نظر لتعدد بطاقات الحساب الجاري للممول والأوراد والتنبيهات وتعدد حساب كل ممول فالنظام القديم كان الأفضل لوحدة ملف الحجز والتحصيل إذا للممول ملف مطابق لملف إجراءات الفحص أو التقدير يشمل كل مرفقاته من ربط وإجراءات وسداد.

. تاثير الازمة علىالحصيلة والمتاخرات لدى المنشآت الصناعية

_ كما يجب إعادة النظر في النصوص المتفرقة بالتشريعات المختلفة التي تعوق أعمال الحجز الإداري **مثال:** القرار الوزاري ٩٩ لسنة ٦٩ الذي أصدره وزير العمل منذ ما يقرب أربعين عاما ولم يلغي حتى الآن، والذي أنشأ لجنة ثلاثية ومكتب العمل والتأمينات والضرائب للتنسيق في حالات الحجز والحفاظ على حقوق العمال ، وهذه اللجنة تقف حجر عثرة أمام أي إجراءات تتخذ ضد المنشآت التي بها عمال والمحجوز على مقولاتها بل أصبحت مدخلا للتسويف والمماطلة في السداد لكثرة التأجيلات لأن هدف اللجان استمرار

المنشآت في النشاط بغض النظر عن السداد بدعوى الحفاظ على حقوق العمال في المنشأة ومن المحتمل تزايد تلك الحالات كأحد تداعيات الأزمة المالية العالمية.

أولا: نتائج البحث

أثمرت هذه الدراسة عددا من النتائج نقترح أن يوليها المشرع المصري والادارة الضريبية عنايتهما ومن ذلك:-

- من المتوقع أن تتأثر قطاعات وهيئات كثيرة فى الدولة بالأزمة كقطاع السياحة وقطاع البترول و عائدات قناة السويس والتصدير والاستيراد والبورصة والبنوك مع الأخذ فى الاعتبار أنها تساهم بنصيب كبير فى الحصيلة الضريبية ككبار الممولين ومن ثم سينعكس ذلك على الحصيلة والمتأخرات الضريبية ،بخاصة إذا ماعلمنا أن مصلحة الضرائب المصرية تعتمد على ٨٠%من حصيلتها على تلك الجهات ككبار الممولين ومن ثم ستحدث تأثيرات مزدوجة تتمثل فى نقص الحصيلة وتراكم المتأخرات

- لم تدرك الادارة الضريبية أهمية رضاء الممول وقامت بإلغاء بعض التفاقات الضريبية رغم أهميتها فقد لعبت الاتفاقات الضريبية دوراً رئيساً فهي خطوة أولي نحو الضريبة الرضائية التي تعتمد في أساسها على التقدير الذاتي للوعاء الضريبي وسداد الضريبة من واقع الإقرارات ، باعتبار أن الممول هو الأولى بذلك والأكثر علما بدخله الحقيقي ولعودة الثقة بين الممول ومصلحة الضرائب من خلال زيادة الالتزام الطوعي بسداد الضريبة ويجب استمرار العمل بها وتحديثها لأنها ساهمت بقدر كبير في تقليل المتأخرات والحد من المنازعات الضريبية ومن ثم من غير العقول ألغاؤها فى ظل الأزمة

- تعتمد الحصيلة الضريبية على أحجار زاوية **cornerstones** ثلاثة هي الإقرارات الضريبية – الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة والدفعات المقدمة– والمحصل من المتأخرات السابق ربطها على الممولين ولهذا فإن الدراسة أظهرت وجود قصور إجرائي كبير في منظومة الإقرارات ومنظومة الخصم والتحصيل – أنعكس في النهاية سلباً على الحصيلة وتراكم المتأخرات نتيجة امتناع أغلب الممولين عن تقديم الإقرارات أو تقديمها بالمخالفة للواقع والحقيقة، واحتفاظ بعض جهات التعامل بالمبالغ المحصلة والتربح منها وعدم

توريدها في المواعيد استهانة بالجزاءات واستغلالاً للقصور التشريعي وضعف الرقابة عليها.

- تمثل منظومة الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة ونظام الدفعات المقدمة العمود الفقري في ربط الضريبة، و لا يتوقف نجاحها على تعديل النسب والمعدلات ،ولا على مركزية التحصيل ولكن من خلال ميكنة التحصيل وإحكام الرقابة على جهات الالتزام وتحفيز الممولين على السداد الطوعى للضريبة وسرعة رد المبالغ المسددة بالزيادة.

- تخفيض أسعار الضريبة على الدخل وتوسيع الشرائح سيؤدى مستقبلا للحد من التهرب و من المنازعات الضريبية القضائية ،وبذلك تزيد الحصيلة الضريبية على المدى الطويل كما سيؤدى لجذب القطاع غير الرسمي ويقلل حالات الهرب الضريبى .

- منظومة الإقرارات الضريبية في ظل القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ تخالف اقتصاديات الضريبة وتهتم بالشكل على حساب الهدف والمضمون لتنوع النماذج وتعقد بياناتها بصورة لا تتناسب مع درجة الوعى الضريبي في مصر، وبخاصة في ظل عدم وجود بديل عنها وارتفاع تكلفة طباعتها بالألوان إصدار أجيال سنوية منها وامتناع الكثير من الممولين عن تقديم الإقرارات ويلزم تبسيط النمادج وحث الممولين على تقديم الإقرارات عبر الشبكة وتحديث نظم المعلومات الضريبية. وربطها بكافة مصالح وهيئات الحكومة الالكترونية للحد من التهرب وهدر الحصيلة.

- تسهم م/٢٧ من ق/ ٣٠٨ لسنة ١٩٥٥م (قانون الحجز الإداري) في تراكم المتأخرات وزيادة عدد المنازعات الضريبية وإعاقة إجراءات الحجز والتحصيل وعدم تفعليها لأنها تعطى الحق للممول فى وقف إجراءات الحجز والبيع الاداريين فى حالة وجود منازعة قضائية فى أصل الحق أو فى الطعن على الحجز للبطلان أو فى حالة وجود دعوى إسترداد.

- كما تقف سرية الحسابات بالبنوك حجر عثرة أمام إجراءات تحصيل الضريبة والحجز على الحسابات والخزائن المؤجرة بالبنوك لتطلب إجراءات طويلة للحصول على إقرار بما في الذمة.

- تآكل بعض ضمانات التحصيل نتيجة التعديلات في القوانين المرتبطة بالقانون الضريبي والحد من امتياز دين الضريبة كما هو الحال في م/٦١٨ من قانون التجارة ١٧ لسنة ٩٩ التي قصرت امتياز دين الضريبة بالنسبة للمفلس على آخر سنتين سابقتين على الإفلاس وباقى الدين قسمة غرماء.

- عدم تفعيل الإسقاط الضريبي على أرض الواقع أظهر المتأخرات الضريبية في صورة غير صحيحة لوجود ديون ضريبية من غير الممكن تحصيلها لأنها في حكم المعدومة.

- المشرع المصري يحابي الممولين المماطلين ويحفزهم على السداد كل فترة بإصدار قوانين مؤقتة للتيسيرات والحوافز الضريبية كالقانون ١١ لسنة ٩٦ والقانون ١١ لسنة ٩٩ وقوانين التصالح المؤقتة المختلفة كالقانون ١٥٩ لسنة ٩٧ و ٦١ لسنة ٢٠٠٠ و ٦٧ لسنة ٢٠٠٣.

فقد أثبت الواقع أن الممول المماطل في السداد هو الوحيد المستفيد من تلك التشريعات ومن ثم يجب التحفيز على السداد الفوري وسداد الضريبة طوعاً من واقع الإقرارات وتقسيط الضريبة بلا مبالغ إضافية.

- سوء التنظيم الفني المحدد للمركز الضريبي للشركاء في شركات الأشخاص نتيجة القصور التشريعي والمشاكل العملية التي واجهت الإدارة الضريبية أثر سلباً على إجراءات ربط الضريبة وتحصيلها عندما تثور مشكلات الإعلان بالنماذج ومدى التزام الشركاء بدين الضريبة الذي وافق عليه أحد الشركاء دون الباقين والشركات العائلية والصورية ،وباعتراف المشرع بالشخصية الاعتبارية لتلك الشركات يمكن إنهاء تلك المشكلات.

أهم التوصيات

*__***أهمية** إعادة النظر في منظومة الإقرارات الضريبية للقضاء على ظاهرة امتناع الممولين عن تقديم الإقرارات والحد من السلطة التقديرية للإدارة الضريبية من خلال ،والأخذ بنظام القرارات المسبقة[1] لما يحققة من ثقة وشفافية بين مصلحة الضرائب والممولي

[1] راجع م/١٢٧ من القانون٩١ لسنة٢٠٠٥.

* ***حتمية*** تطوير منظومة التحصيل والحجز من خلال التعديل التشريعي وتنقية القانون الحالي رقم ٣٠٨ لسنة ١٩٥٥ أو إلغاءه واستحداث تشريع يساير المتغيرات الحالية ،وميكنة التحصيل وتخفيف التعقيدات الضريبية والحد من الإجراءات الجنائية ضد الممولين والقضاء على إشكالية المتأخرات الضريبية.

* ***حتمية*** تقنين المواد الإجرائية في قانون إجرائى واحد له ذاتية خاصة يمكن تطبيقه بمعرفة الإدارة الضريبية بحيث يشمل ما يخص الإثبات والإعلان والتقادم وكافة إجراءات الفحص والربط والتحصيل لجمع شتات النصوص المبعثرة في القوانين المختلفة والتي تنظم الإجراءات الضريبة

*قبول الإقرارات الأمينة التي يقوم البعض بتقديمها وعدم التوسع في الإهدار لأسباب شكلية في الحالات الدفترية.

*عدم المغالاة والشطط في تقدير أرباح الممولين لأن هذا بداية للمنازعة الضريبية في مرحلتيها الإدارية والقضائية والمزيد من الاعتدال يؤتي بحصيلة أفضل للسداد المبكر للضريبة وتقارب الواقعة المنشأة للضريبة وسدادها .

*التوسع في إنهاء المنازعات صلحا باللجان أفضل من إحالتها للقضاء وعدم وضع حدود وهمية للتخفيض في الحالات التقديرية لاختلاف ظروف الممولين.

*جعل الحوافز التيسيرات الضريبية بقوانين دائمة وليست مؤقتة كنظام الخصم المعجل لمن يبادر بسداد الضريبة كاملة عند الاتفاق باللجنة الداخلية.

–التوسع في الضريبة الرضائية من خلال زيادة عدد الاتفاقات المبرمة مع النقابات والاتحادات حيث ثبت نجاحها نسبياً في زيادة الحصيلة وإنهاء المتأخرات والأفضل تعميم التجربة على أنشطة أخرى.

- يمكن التحفيز على السداد من خلال أنظمة التقسيط المختلفة وبدون فرض مقابل تأخير على الأرصدة المقسطة.

-حافز أخر هام يتعلق بمرونة التعامل مع الممولين والبعد عن التعقيدات الضريبية والتفسير الخاص لبعض نصوص القوانين واتباع روح القانون في التعامل.

-ترشيد الإنفاق الحكومي وعدم الإسراف بما يستقر الممول دافع الضريبة الذي لا يشعر بأي خدمات جديدة واستخدام حصيلة الضرائب الاستخدام الأمثل.

- تقليص أنواع الضرائب المقررة والنماذج المعلنة وتسهيل إجراءات والطعن والاتفاق.

-سرعة تنفيذ الأحكام الصادرة لصالح الممولين سواء بالتخفيض أو البطلان أو الاسترداد حتى تستقر المراكز الضريبية وحتى لا تستمر مطالبته بأرصدة غير حقيقية

-تقرير معاملة تفضيلية للممول المنتظم في السداد حين يرغب في الحصول على شهادة بالموقف أو التقسيط أو خلافه ومنح بعضهم شهادات تقدير تشجيعاً لهم على سداد حقوقهم الخزانة العامة.

٣- المحور الثالث : تطوير أساليب تحصيل الضريبة ووضع ضوابط زمنية لكل إجراء :-

نادى الفقهاء من خلال الندوات والمؤتمرات بالبحث عن آليات جديدة للتحصيل تؤدي لغزارة الحصيلة وتنهي إشكالية المتأخرات الضريبية.

فمنهم من نادي باستخدام الحاسبات الآلية المتطورة في تحصيل الضريبة وحل المشكلات لتقليل تكاليف التحصيل لأن ازدياد تكاليف التحصيل بلا مبرر ينطوي على ضياع الجهد والمال[1].

ونظراً لندرة الكتابات في مجال الحجز والتحصيل كان لزاماً علينا أن نعرض بصورة موجزة أساليب التحصيل المتبعة في ظل الضريبة الموحدة وهي :-

١- الخصم والتوريد من المنبع .

٢- الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة والدفعات المقدمة .

[1] د/ السيد عطية عبد الواحد: استخدام الحاسبات الآلية في حساب وتحصيل الضريبة ، بحث منشور في مجلة العلوم القانونية والاقتصادية بحقوق عين شمس ، يناير ٢٠٠٠ ، ص ٦٥ : ٧٨.

والصورتان ١ ، ٢ تمثلان لمبالغ المرحلة قبل اتخاذ أي إجراءات جدية حيث تقوم الجهات بالخصم والتوريد.

٣- أما تحصيل الضريبة من الأفراد فيتم من خلال مطالبات يخصم منها ما يورد من الجهات التي قامت بالخصم والإضافة أو ما يسدد مع الإقرارات الضريبية في حالة تقديم وعاء خاضع للضريبة .

وسداد الضريبة قد يكون نقداً أو بشيكات بنكية أو بريدية أو بحوالات أو بالبطاقات الممغنطة أو من خلال الصكوك الضريبية[٢] وقد يتم إجراء مقاصة[٣].

وقد منح المشرع الجهاز الضريبي نوعين من الحجز في حالة تقاعس الممول عن السداد:-

الأول: ويتعلق بالحجز التحفظي ولها حالات وضوابط محددة أوردتها م/ ١٠٧ من ق ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وفي الحالات التي تتعرض فيها من الخزانة العامة ويمكن توقيعه على العقارات أو المنقولات ولا يجوز توقيع تحت يد الجهات إلا في حالة البنوك وبقرار من وزير المالية ويتم بطلب من رئيس المصلحة لقاضي الأمور الوقتية المختص ليصدر أمراً على عريضة بحجز الأموال التي تكفي لاستيفاء الحقوق المعرضة للضياع وحدد المشرع حالات ثلاثة ينتهي بها الحجز

ولقد حاولت مصلحة الضرائب النهوض بإجراءات الحجز والتحصيل فأصدرت تعليماتها[١] بالعودة إلى نظام الحجز القديم بما يضمن الإجهاز على رصيد المتأخرات وسرعة تحصيل الضريبة وتلاقي الصعوبات التي أفرزها التطبيق العملي نظر لتعدد بطاقات الحساب الجاري للممول والأوراد والتنبيهات وتعدد حساب كل ممول فالنظام القديم كان الأفضل لوحدة ملف الحجز والتحصيل إذا للممول ملف مطابق لملف إجراءات الفحص أو التقدير يشمل كل مرفقاته من ربط وإجراءات وسداد.

وكانت أولى خطوات الإصلاح بإلغاء نظام الشعب الثلاث في أعمال الحجز والتحصيل وهى (الحساب الجاري – التحصيل المكتبي – التنفيذ الجبري) ويتولى مأمور واحد كافة الأعمال من تسوية وتقسيط ومتابعة السداد وحتى مرحلة توقيع الحجز تحت يد الجهات

---

[2] م/ ١١٥ من ق ٩١ لسنة ٢٠٠٥ فقرة أخيرة (وتكون لهذه الصكوك والعوائد المستحقة عليها قوة الإبراء عند سداد الضرائب المستحقة).

[3] م/ ١٦٨ من ق ١٥٧ لسنة ٨١.

[1] التعليمات التنفيذية ٢١ لسنة ٩٦ بإلغاء العمل بالتعليمات ٥ لسنة ٨٢ والعودة لنظام الحجز القديم وعمل بهذه التعليمات من ١/٨/ ١٩٩٦م وكانت قد صدرت في ١٩٩٦/٧/٢٧م.

في حين يستكمل مأمور التنفيذ الجبري حالات الحجز على المنقولات والحجز العقاري والبيع أو التبديد.

– كذلك تجدر الإشارة إلى عدم فعالية نظام الحجز التنفيذي لدى الجهات لعدم إقرار الجهات بما في الذمة وحرص البنوك على عملاؤها مراعاة لسرية الحسابات البنكية ووجود ثغرة في المواعيد تتيح للبنك الاتصال بالعميل قبل وصول صورة الحجز إليه على يد محضر طبقا للقانون فيمكن التصرف أو التواطؤ إذا وجد منقذاً لذلك ونقترح إخطار الجهة المحجوز تحت يدها والممول في ذات الوقت وخفض إجراءات الحصول على موافقة للتقرير بما في الذمة من المحامي العام لنيابات استئناف القاهرة لتقليل حجم المتأخرات.

_ كما يجب إعادة النظر في النصوص المتفرقة بالتشريعات المختلفة التي تعوق أعمال الحجز الإداري **مثال:** القرار الوزاري ٩٩ لسنة ٦٩ الذي أصدره وزير العمل منذ ما يقرب خمسة وثلاثين عاما ولم يلغي حتى الآن، والذي أنشأ لجنة ثلاثية ومكتب العمل والتأمينات والضرائب للتنسيق في حالات الحجوز والحفاظ على حقوق العمال ، وهذه اللجنة تقف حجر عثرة أمام أي إجراءات تتخذ ضد المنشآت التي بها عمال والمحجوز على مقولاتها بل أصبحت مدخلا للتسويف والمماطلة في السداد لكثرة التأجيلات لأن هدف اللجان استمرار المنشآت في النشاط بغض النظر عن السداد بدعوى الحفاظ على حقوق العمال في المنشأة.

وكذلك تفسير المقصود بأدوات المهنة وتحديدها في م/ ٣٠٦ مرافعات حتى لا تكثر المنازعات القضائية بشأنها عند توقيع الحجوز حيث يدعي الممول في أي حال بأن الحجز تم على أدوات المهنة بالمخالفة لقانون المرافعات،مع وضع نصوص خاصة بمشاكل التنازل والإفلاس والحراسة بدلا من تنظيمها من خلال التعليمات.

ولا يجب إغفال الأثر السلبي على الحصيلة للكم الهائل من محاضر الحجز على المنقولات والتي تستلزم تأجيل كل فترة حتى لا تسقط بالتقادم في حين أن أغلبها يشوبه القصور والبطلان للعديد وتحتاج لجيش جرار من الموظفين لقيدها شهريا..

ويجب قصر حالات الحجز على حالات الامتناع عن السداد على أن تفعل الإجراءات باستكمالها إما البيع أو التبديد إذا لم توجد المحجوزات وقت البيع المحدد والمعلن للممول أو الحرس سلفاً.

– آخر أساس في تطوير منظومة التحصيل وهو التسويات الحسابية للأرصدة على أساس سليم بحيث يشمل كل المبالغ المربوطة طبقاً لآخر حالة عليها الملف (قرار لجنة طعن أو حكم محكمة أو عدم طعن أو اتفاق باللجنة الداخلية) ويستنزل منها ما سبق سداده مع الإقرارات والخصم والإضافة وما تم سداده نقداً أو بشيكات تم تحصيلها بالفعل . بحيث تعبر التسوية عن الرصيد الصحيح وتجنب ما يحدث في كثير من المأموريات من استنزال جزء من المبالغ المخصومة لحساب الضريبة كما هو مدون بالبطاقات لديها في حين تمت محاسبة الممول على جميع التعاملات ، و يجب خصم كل المبالغ طالما قدم بها شهادة وحتى لو لم تورد للمأمورية لأن الممول لا ذنب له في تقصير جهات التعامل وتقاعس مصلحة الضرائب عن مطالبتها بحقوق الخزانة العامة.

والخطوط الرئيسية لإصلاح شامل لمنظومة التحصيل والحجز تتمثل في الآتي :-

١- زيادة التعاون والترابط بين الشعب المختلفة بالمأموريات من أجل إنهاء مشكلة المتأخرات والوصول إلى أقصى حصيلة ممكنة وذلك بمد شعبة التحصيل بالمعلومات اللازمة عن ممتلكات الممول بالملف التجاري أو المهني وإقرارات الثروة وسرعة تصدير الأوراد والتنبيهات والمطالبات بعلم الوصول وإخطار شعب التحصيل بجهات التعامل والبنوك لتوقيع الحجوز تحت يدها.

٢- تقليص نظام السداد بالشيكات البنكية وقصرها على الشيكات مقبولة الدفع أو السداد النقدي لما جلبته من مشكلات عديدة وبخاصة على الأقل للممولين الذين اعتادوا على هذا السلوك البغيض إذا ما علمنا أن الشيك بدون رصيد من الجرائم الملحقة بالنصب.

٣- تيسير أعمال التقسيط والاسترداد والمقاصة والتسويات بإلغاء النماذج المعقدة التركيب والإجراء والتي لا قبل لأحد بها إذ هي تمثل أحد أسباب القصور ودون تعسف مع الممول إذا ما رغب في تقسيط الضريبة أو استردادها أو إجراء المقاصة مع دين آخر واستخدام الحاسبات الآلية في إنجاز تلك الأعمال.

٤- الحد من الحجوز العقارية وتصفيتها بقدر الإمكان حتى لا تتعرض للتقادم ولا يركرتفاع تكاليف التحصيل فيها وتعقد إجراءاتها كما سبق وذكرنا ،واللجوء لحجز ما للمدين لدي الغير الأقل في التكلفة والأسرع في النتائج ومن صورة الحجز تحت يد المستأجرين على القيم الايجارية وتوريدها.

٥- تحفيز الممولين على السداد الفوري للضريبة من خلال أنظمة التعجيل الفوري للسداد أو الإعفاء من مقابل التأخير والرقابة على الإقرارات المقدمة وتحصيل الضريبة من واقعها أو سداد الضريبة المقدرة بمعرفة الممول على دفعات طوال العام .

٦- إحكام الرقابة على جهات الخصم والإضافة " إلزامها بالتوريد في المواعيد وتقديم شيكات صحيحة لا ترتد أو السداد النقدي لإدارة التجميع تلك البيانات المركزية بالقاهرة أو البنوك ونأمل في إنشاء فروع لها بالمحافظات . .

والتوسع بقدر الإمكان في نظام الخصم من المنبع والتوريد لثبوت نجاحه بدرجة مالية في مد الدولة بالحصيلة وتقليل المنازعات الضريبية كما هو الحال في القيم المنقولة والمرتبات.

٧- انتظام القيود والسجلات بشعب التحصيل ليسهما متابعة حركة الأوراد والتنبيهات وأوامر الحجز الصادرة والمنجز والباقي منها ومتابعة تأجيلات الحجوز وسهولة مراقبة النشاط اليومي لمندوبي التحصيل والحجز وكذلك سجلات البيوع القضائية وإخطارات الإفلاس والحراسة.

٨- إمداد مندوبي الحاجز كل في اختصاص بخريطة تفيد تفاصيل الشياخة التي يعمل بها يدون بها أسماء الشوارع وقسم الشرطة التابع لها للاستعانة بها في أعمال الحجز الإداري على المنقول والعقاري والإعلان بها والإزالة عقبات التحصيل والحجز في الأماكن المغلقة..

٩- تخصيص مأمور للإجراءات الهامة في مجال التحصيل والإسقاط يولي هذه الأعمال العناية اللازمة ويتم اختياره من ذوى الخبرة والمشهود لهم والكفاءة .

١٠- التوسع في تحصيل الضريبة بأسلوب رضائي كما هو الحال في الاتفاقات الضريبة على أساس ثابت ، والتصالح الضريبي وأن كان يعوزه اشتراط سداد جزء من الضريبة المربوطة لإثبات جدية التصالح ، والبعد بقدر الإمكان عن التهديد العقابي كأسلوب للتحصيل إلا في حدود ضيقة وإعادة الاختصاص للشهر العقاري في تحصيل الضريبة على التصرفات العقارية لسهولة التحصيل مع

الرسوم الخاصة بالتسجيل كما كان معمولا به قبل التعديل بالقانون٢٢٦ لسنة٩٦
.

١١- التعديل التشريعي لقانون الحجز الإداري ٣٠٨ لسنة ٥٥ ومواد التحصيل في القوانين المختلفة بما يلائم متغيرات العصر وسد الثغرات أمام من يرغب في المماطلة والتسويف في سداد الضريبة وإيضاح النصوص الغامضة للحد من الاختلاف في تفسير النصوص الضريبية.

١٢- اقتران البطاقة الضريبية للممول بيانات تشمل ملخص الحساب الجاري بمصلحة الضرائب ويدون فيه الرصيد في ٦/٣٠ و١٢/٣١ من كل عام على أن يحظر على الجهات والهيئات التعامل معه إلا بعد سداد الضريبة أو تقديمه شهادة تفيد تقسيطها،وربط توزيع السلع المدعومة والمواد الخام إلا بالإطلاع على البطاقة للوقوف على المركز الضريبي للممول..

١٣- تنقية العمل الضريبي من مخالفة الشريعة الإسلامية بتحصيل الضريبة عن أرباح غير مشروعة كتجارة المخدرات مثلاً والتي يتم الربط على مموليها على أساس تقارير الإدارة العامة لمكافحة التهرب الضريبي

١٤- تعبئة أكبر قدر من الفائض الاقتصادي وسد الباب أم حالات التهرب الضريبي لضعف الحصيلة في أوعية الضريبة الموحدة بدليل أن أغلب حصيلة مصلحة الضرائب سنوية مصدرها الضرائب بشركات الأموال وضريبة الدمغة ويساهم معها بنصب ضئيل جداً ممولي الضريبي الموحدة .

<u>ويتم تسليم الإقرارات الضريبية للمأمورية المختصة خلال موسم الإقرارات الضريبية أو بالبريد أوعبر بوابة الحكومة الالكترونية المصرية عبر الشبكة(٢)</u>

<u>ثانيا/العمل على الاقتصاد في نفقات التحصيل من خلال تقليل حجم الاقرارات الضريبية والتي قد تصل في بعض الأحوال ل٤٥ صفحة ملونة طباعة فاخرة يمكن تقليصها فيورقة أو نموذج ملخص</u> على غرار نموذج رقم ق٤ الاقرار التقديرى السعودى الذى يقدم لمصلحة الزكاة والدخل السعودية، و إقرار الضريبة على القيمة المضافة الشهرى الذى يق\م لديوان الضرائب بالسودان وقبول القرارات عبر الشبكة كما سمح القانون الحالى بذلك وفى

---

(2) م/١٠٤ من الائحة التنفيذي لقانون الضرائب أجازت إرسال الإقرار والأخطارات عبرموقع الحكومة الألكترنية المصرية**www.egypt.gov.eg/default.asp?**م من خلال رقم التسجيل الضريبي للممول وكلمة السر الخاصة بة.

ضوء قانون التوقيع الالكترونى١٥ لسنة٢٠٤ ، ولايجد أى مبرر لتلك الطباعة الاخرة والكـــم الهائل من الأوراق وتعقد البيانات التى تدخل الممول فى المتاهه الضريبية

وفي سياق الحديث عن الاقتصاد في نفقات الإقرارات يقترح الباحث إعفاء صغار الممولين من الحرفيين وكذلك ممولو الأرباح التجارية ممن أبرموا اتفاقات ضريبية مع مصلحة الضرائب كممولي السيارات الأجرة والنقل من الالتزام بتقديم الإقرارات الضريبية طالما أن الأمر ينتهي اتفاقا طبقا لجداول معدة سلفا.

فتخ حساب باسم الإدارة المركزية للتحصيل تحت الحساب بالبنوك تورد فيى المبالغ والحد من الشيكات المرتدة

علاج مشكلة نقص الحصيلة وتراكم المتأخرات الضريبية تتطلب فى البداية الاقتصاد فى نفقات الربط والتحصيل ثم استحداث آليات تؤدى لتدفق الحصيلة وتمنع من تراكم المتأخرت وهذا يحدث فى حالة وجود قانون موحد خاص بالإجراءات الضريبية يحدد فيه الاطار الزمنى لكل إجراء ويجمع شتات النصوص المرتبطة بإجراءات ربط وتحصيل الضريبة سواء وردت فى قانون الضرائب او غيرة المرافعات والحجز الادارى وقانون التجارة [١]

وضع مفهوم محدد للمتأخرات يجلها فعليه ولاتشمل الربط التهديدى لعدم الطعن الذى يلغى عند فتح باب الطعن للممول،وسرعة تعديل رصيد الربط والغاء الربط السابق كلما كتن هناك مقتضى كصدور قرار من لجان الطعن أوحكم قضائى بدجات التقاضى المختلفةوحتى يظهر المركز الضريبى للممول فى صورة حقيقية

تفعيل الاسقاط التلقائى على أرض الواقع واون حاجة لتقديم الممول لطلب إذا كان من الديون المعدومة

تطبيق قوانين الحوافز واتيسيرات الضريبية لإنعاش الحصيلة والحد من المتاخرات

ضرورة وضع ضريبة ذات أساس ثابت أو مقطوع للمشروعات الصغيرة

[1] قدم الباحث ورقة عمل بعنوان حتمية وجود قانون للإجراءات الضريبية موحد ومتكامل- فى المؤتمر الثانى عشر التى عقدتة المعية المصرية للمالية العامة والضرائب ٢٠٠٧

قائمة بالمراجع

محمد نجيب جادو: ظاهرة التسرب الضريبي وآثارها المالية والاقتصادية ، دراسة تطبيقية فى مصر ، رسالة دكتوراه مقدمة لحقوق بنها فرع جامعة الزقازيق ، سنة ٢٠٠٤.

السيد عطية عبد الواحد

: استخدام الحاسبات الآلية في حساب وتحصيل الضريبة مزاياه وعيوبه ، بحث منشور في مجلة العلوم القانونية والاقتصادية ، مجلة تصدرها حقوق عين شمس ، العدد الأول السنة الثانية والأربعون ، يناير ، سنة ٢٠٠٠.

أحمد أمين:

: قانون سرية الحسابات بالبنوك وأثره في ربط وتحصيل الضرائب ، معهد الدراسات المصرفية بالبنك المركزي ، سنة ١٩٩١/١٩٩٢.

جلال الشافعي:

: العولمة الاقتصادية الأثر على الضرائب في مصر ، العدد ١٧٩ ، أول نوفمبر ، سنة ٢٠٠٢. .

عبد الحميد أحمد شكري

: الإسقاط الضريبي في النظام الضريبي المصري ، بحث منشور بالنشرة الدورية التي تصدرها جمعية الضرائب المصرية ، عدد ٢٨ ، نوفمبر ، ١٩٩٧.

عبد الفتاح محمد الملاح

: المتحصلات الضريبية والمتأخرات الضريبية فحصاً وتحصيلاً ، بحث منشور بمجلة التشريع المالي والضريبي ، العدد ١٩٢ ، فبراير ، سنة ١٩٧٣.

فيتوتانزى

: العولمة والنمل الأبيض الذي ينخر في بنية الضرائب ، مقال منشور بمجلة التمويل والتنمية التي يصدرها صندوق النقد الدولي ، مارس ، سنة ٢٠٠١.

كمال على يوسف

: بعض المشكلات التي تعوق تدفق حصيلة الضرائب على الدخل كمورد رئيسي لاعتمادات التنمية ، المؤتمر الضريبي الأول ، سنة ١٩٩٧، بفندق ماريوت٢٣/٢٤ نوفمبر ، سنة ١٩٩٩

الفهرس

العـنـــــــوان	رقم الصفحة
المقدمة الفصل الأول تداعيات الأزمة المالية على الحصيلة الضريبية والمتأخرات الفصل الثاني : آليات علاج مشكلة نقص الحصيلة وتفاقم المتأخرات ثم النتائج والتوصيات.	