



معهد التخطيط القومي

سلسلة قضايا
التخطيط والتنمية
رقم (٤٦)

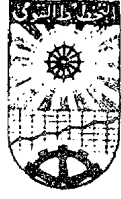
امكانيات تطوير الضرائب العقارية
لزيادة مساهمتها فى الإيرادات العامة للدولة
فى مصر

فبراير ١٩٨٩

جمهورية مصر العربية - طريق صلاح سالم - مدينة نصر - القاهرة - مكتب بريد رقم ١١٧٦٥

A.R.E Salah Salem St. Nasr City , Cairo P.O.Box : 11765

جمهورية مصر العربية
مركز التخطيط القومي



امكانيات تطوير الضرائب العقارية
لزيادة مساهمتها في الإيرادات العامة للدولة
في مصر

فبراير ١٩٨٩

امكانيات تطوير الضرائب العقارية لزيادة
مساهمتها في الايرادات العامة للدولة
فى مصر

دكتور / أحمد حسن ابراهيم

بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِیْمِ

تصدیر

یحظ النظام الضریبی المصری فی الآونة الاخیرة باهتمام واسع النطاق علی سبب مختلف الأصعدة . وینتکز هذا الاهتمام فی مراجعة جوانب بعینها من جوانب ذلك النظام مثل کفائته فی تحقیق العدالة الضریبیه وتحقیق المساواة بین المواطنين أمام الضریبیه ، وأثره علی الحصیلة الضریبیه ومن ثم علی الإيرادات العامة للدولة وعلی موازنتها العامة ، وكذا أثره علی حجم الاستثمارات واختیار مجالاتها أو ما یعنی أيضا أثره علی توظیف الموارد الاقتصادية وعلی توجيهها نحو الاستخدامات المختلفة .

وحتى عام ١٩٣٩ ، أی ما قبل نحو نصف قرن من الزمن ، كانت الضرائب المباشرة تتكون تقريبا من الضرائب العقارية فقط أی من ضريبة الاطیان والضریبیه علی العقارات المبنیه . وبعد إلغاء الامتيازات الاجنبیه فی ٨ مايو عام ١٩٣٢ اتسع نطاق فرض الضرائب المباشرة لیشمل ، بموجب القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ ، رؤوس الأموال المنقولة والأرباح التجارية والصناعية وكسب العمل . وترتب علی ذلك بطبیعة الحال انخفاض نصیب الضرائب العقارية فی اجمالي حصیلة الضرائب المباشرة . ومع تزايد اجمالي حصیلة الضرائب المباشرة شهدت فترة السبعینات وبداية الثمانینات من القرن الذی نعیشه صدور بضع قوانين لا یترتب علی تطبیقها مزيد من الانخفاض فی نصیب الضرائب العقارية نسبة فی هذا الاجمالي فحسب وإنما یترتب علیه أيضا انخفاض القيمة المطلقة لحصیلتها .

ولعله ما یبعث علی الدهشة أن تصدر مثل هذه القوانين فی وقت تلجأ فیسه الدولة ، علی سبیل المثال ، إلى التمويل بالعجز لمواجهة جانب من العجز فی الموازنة العامة للدولة مع كل ماله من نتائج ضارة ، وإلى اصدار قانون بغرض رسم لتنبیه المسوادر المالية للدولة لنفس الغرض .

من هنا یجی اهتمام المعهد بدراسة تطور القيمة المطلقة لحصیلة الضرائب

العقارية منذ منتصف القرن الحالي والعوامل المؤثرة عليها بغية التعرف على مساسها
اذا كانت هناك امكانية لزيادة هذه الحصيلة بما يزيد من نصيبها في الايرادات العامة
للدولة ومن ثم في انفاقها العام ، وغنى بالتالى عن اللجوء الى التمويل بالعجز لسداد
جزء من الفجوة بين الايرادات العامة للدولة وانفاقها العام .

ولقد قام باعداد هذه الدراسة الأستاذ الدكتور أحمد حسن ابراهيم المستشار
بمركز التخطيط العام بالمعهد .

ويجدر في هذا المقام التوجه بالشكر والعرفان الى كل من تعاون في اعداد مسنده
الدراسة بتوفير البيانات والمراجع وفي المقدمة منهم العاملات والعاملون بمركز المعلومات
بصلحة الضرائب العقارية ، وبصفة خاصة السيد بشينه ابراهيم غنيم أخصائى بحوث ماليه وضريبية أول
بالمركز وكذا العاملات والعاملون بمكتبة الجمعية المصرية للاقتصاد السياسى والاحصاء والتشريع
والعاملات والعاملون بمركز الوثائق والنشر بالمعهد . والشكر أيضا للأنسة نجاة عفيفسى
على قيامها بنسخ الدراسة على الآلة الكاتبة .

والله نسأل أن تعزز هذه الدراسة الجهود التى تبذل لاصلاح النظام الضريبي
المصرى بما يحقق صالح المجتمع والمولين على حد سواء . وبالله التوفيق .

قائمة المحتويات

صفحة		
١	مقدمة	٠١
	تطور الضرائب على الاراضى الزراعية فى الفترة	٠٢
	١٩٥٠ - ١٩٨٥ وامكانيات تطوير مساهمتها فى	
١٤	الايادات العامة للدولة فى مصر	
	المؤثرات التشريعية على حصيله الضرائب على الاراضى	٠١٠٢
١٤	الزراعية فى الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥	
	المؤثرات التشريعية على حصيله ضريبة الاطيان فى	٠١٠١٠٢
١٥	الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥	
١٧	سعر ضريبة الاطيان	٠١٠١٠١٠٢
٢٤	الاعفاء والتخفيف من ضريبة الاطيان	٠٢٠١٠١٠٢
٣٤	مرفوعات غير التخفيف	٠٣٠١٠١٠٢
٣٩	المستجدات على ضريبة الاطيان	٠٤٠١٠١٠٢
	المؤثرات التشريعية على حصيله الضرائب الاضافية على الاراضى	٠٢٠١٠٢
٤٤	الزراعية فى الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥	
٤٤	ضريبة مجالس المحافظات	٠١٠٢٠١٠٢
٥٠	الضريبة الاضافية للدفاع	٠٢٠٢٠١٠٢
٥٦	الضريبة الاضافية للإصلاح الزراعى	٠٣٠٢٠١٠٢
٥٩	الضريبة الاضافية للامن القومى	٠٤٠٢٠١٠٢
٦٢	ضريبة الجهاد	٠٥٠٢٠١٠٢
	المؤثرات غير التشريعية على حصيله الضرائب على الاراضى	٠٢٠٢
٦٣	الزراعية فى الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥	
	امكانيات تطوير مساهمة الضرائب على الاراضى الزراعية فى	٠٣٠٢
٨١	الايادات العامة للدولة فى مصر	
	تطور الضرائب على العقارات البنينة فى الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥	٠٣
	وامكانيات تطوير مساهمتها فى الايادات العامة للدولة	
٨٥	فى مصر	

صفحة		
	المؤثرات التشريعية على حصيله الضرائب على العقارات	٠١٠٣
٨٦	المبنية في الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥	
	المؤثرات التشريعية على حصيله الضريبة الاصلية على	٠١٠١٠٣
٨٦	العقارات المبنية في الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥	
٨٧	سعر الضريبة	٠١٠١٠١٠٣
٩٠	الاعفاء من الضريبة على العقارات المبنية	٠٢٠١٠١٠٣
٩٥	رفع الضريبة عن العقارات المبنية	٠٣٠١٠١٠٣
٩٨	المستجدات على الضريبة على العقارات المبنية	٠٤٠١٠١٠٣
١٠٣	غرامة الضريبة على العقارات المبنية	٠٥٠١٠١٠٣
	المؤثرات التشريعية على حصيله الرسوم والضرائب الاضافية	٠٢٠١٠٣
١٠٥	على العقارات المبنية في الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥	
١٠٥	الضرائب الاضافية العامة على العقارات المبنية	٠١٠٢٠١٠٣
١٠٥	ضريبة الخفر	٠١٠١٠٢٠١٠٣
١٠٦	ضريبة الدفاع	٠٢٠١٠٢٠١٠٣
١١٣	ضريبة الامن القومى	٠٣٠١٠٢٠١٠٣
١١٦	ضريبة الجهاد	٠٤٠١٠٢٠١٠٣
١١٩	الضرائب الاضافية الخاصة على العقارات المبنية	٠٢٠٢٠١٠٣
١١٩	رسوم الشاغلين	٠١٠٢٠٢٠١٠٣
١٢٣	الرسوم البلدية	٠٢٠٢٠٢٠١٠٣
١٢٦	رسوم النظافة	٠٣٠٢٠٢٠١٠٣
	المؤثرات غير التشريعية على حصيله الضرائب على العقارات	٠٢٠٣
١٣٢	المبنية في الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥	
	امكانيات تطوير مساهمة الضرائب على العقارات المبنية	٠٤٠٣
١٣٤	في الايرادات العامة للدولة في مصر	
١٤٤	الضريبة على الاراضى القضاة	٠٤
١٥٥	خاتمة	٠٥

الصفحة

١٧٤

٢٠٨

حواشيس

المراجع

قائمة الجداول

صفحة

٢١	جدول (١) : اجمالي الربط السنوي لضريبة الاطيان في الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥
٢٣	جدول (٢) : عوائد حقوق التملك في الزراعة في الفترة ١٩٦٠ - ١٩٨٥
٢٩	جدول (٣) : مرفوعات التخفيف من ضريبة الاطيان في الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥
٣٨	جدول (٤) : مرفوعات غير التخفيف من ضريبة الاطيان في الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥
٤٢	جدول (٥) : المستجدات على ضريبة الاطيان في الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥
٤٦	جدول (٦) : تطورا هم بنود الضريبة الاضافية لمجالس المحافظات في الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥
٤٩	جدول (٧) : نسباهم بنود الضريبة الاضافية لمجالس المحافظات التي مثيلاتها لضريبة الاطيان في الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥
٥٤	جدول (٨) : تطورا هم بنود الضريبة الاضافية للدفاع في الفترة ١٩٦٠ - ١٩٨٥
٥٥	جدول (٩) : نسباهم بنود الضريبة الاضافية للدفاع الى مثيلاتها لضريبة الاطيان في الفترة ١٩٦٠ - ١٩٨٥
٦١	جدول (١٠) : تطورا هم بنود الضريبة الاضافية للامن القومي ونسبتها الى مثيلاتها لضريبة الاطيان في الفترة ١٩٧٠ - ١٩٨٥
٦٧	جدول (١١) : المتأخرات من ضريبة الاطيان من السنة السابقة في الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥
٦٨	جدول (١٢) : المتأخرات من ضريبة الاطيان في نهاية السنة في الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥
٧٠	جدول (١٣) : فائض تسديدات السنة السابقة من ضريبة الاطيان في الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥

- جدول (١٤) : فائض تسديدات السنة الحاضرة من ضريبة الاطيان
٧١ في الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥
- جدول (١٥) : المستحق لدى المولين من ضريبة الاطيان فسى
٧٢ الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥
- جدول (١٦) : التسديدات من ضريبة الاطيان فى الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥
٧٥
- جدول (١٧) : المستحق لدى المولين والتسديدات من ضريبة
٧٧ الاطيان فى الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥
- جدول (١٨) : تطور اهم بنود الضريبة على العقارات المبنية
١٠٠ فى الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥
- جدول (١٩) : تطور اهم بنود الضريبة الاضافية للدفاع على العقارات
١١٠ المبنية فى الفترة ١٩٦٠ - ١٩٨٠
- جدول (٢٠) : تطور اهم بنود الضريبة الاضافية للامن القومى
١١٥ على العقارات المبنية فى الفترة ١٩٧٠ - ١٩٨٠
- جدول (٢١) : تطور اهم بنود رسم النظافة فى الفترة
١٣٠ ١٩٧٠ - ١٩٨٥
- جدول (٢٢) : تطور اهم بنود الضريبة على الاراضى القضاة فسى
١٥٠ الفترة ١٩٨٠ - ١٩٨٥

الضرائب العقارية هي اقدم الضرائب المباشرة ، بل اقدم الضرائب ، التي عرفتها مصر على الاطلاق . والضريبة العقارية على الارض الزراعية ، وهي ما تعرف ايضا بضريبة الاطيان او " المال " هي اقدم هذه الضرائب العقارية حيث يرجع عهد مصر بها الى زمن الفرعونية^(١) ، بينما يرجع عهدنا بالضريبة العقارية الثانية ، وهي الضريبة على العقارات المبنية ، الى زمن لاحق يرجح انه زمن حكم الرومان^(٢) .

وببدأ التاريخ الحديث للضرائب العقارية في مصر في عهد محمد علي الذي شهدت سنوات حكمه الاولى اجراءات تستهدف تنظيم ضرائب الاطيان وزيادة حصيلتها. ومن ههنا الاجراءات ، على سبيل المثال ، ماقرره محمد علي في يونية ١٨٠٩ من فرض المال على اطيان الرزق والاوسية ، وما اجراه في سنة ١٨١٣ من مسح للاطيان بهدف تنظيم فرض وجباية الضريبة عليها ، وما ارتبط بذلك من توحيد ضرائب الاطيان في ضريبة واحدة عرفت باسم المال وجعلها درجات بالنسبة لجودة الارض وسهولة ربيها وغير ذلك من الخصائص^(٣) ، وينبغي التنويه هنا الى ان كثيرا من المراجع تخلط في تناولها لموضوع الخراج بين الضريبة والايجار ، فتعامل الخراج على انه ضريبة وليس ايجارا خلافا لما يتفق فيه الباحث مع قلة من الكتاب^(٤) من النظر الى الخراج باعتبار ايجارا لا ضريبة .

وقرب نهاية فترة حكمه فرض محمد علي في سنة ١٨٤٢ ضريبة على العقارات المبنية ، وتعرف أيضا باسم عوائد الاملاك او عوائد المباني ، تساوى $\frac{1}{17}$ من القيمة الاجلرية للمبنى^(٥) .

وبينما تعرضت ضريبة الاطيان لتعديلات متكررة في فترات حكم محمد علي وخلفائه الى ما قبيل نهاية القرن الماضي بهدف زيادة حصيلتها ، باستثناء ماتم منها ابتداء من عام ١٨٨٠^(٦) ، بقيت اوضاع الضريبة على العقارات المبنية بمنأى عن التعديلات حتى عام ١٨٨٤ ، باستثناء ما ادخل عليها في عامي ١٨٥٤ و ١٨٦٧ من تعديلات طفيفة تتعلق بمد النطاق المكاني لسريانها ليشمل جميع العقارات المبنية بمدن القاهرة والاسكندرية ودمياط ورشيد (سنة ١٨٥٤) ثم بمدينة السويس ونادار الوجهين البحري والقبلي (سنة ١٨٦٧) ، وكان سريانها حتمي عام ١٨٥٤ مقصورا على جميع العقارات المبنية بمدينة القاهرة وعلى العقارات المبنية

التي يسكنها الاجانب بمدينة الاسكندرية • ولم يمتد التعديل في الفترة ١٨٤٢ - ١٨٨٤ الى
سعر الضريبة على العقارات المبنية الذي بقى على ما هو عليه عند $\frac{1}{12}$ (اى $\frac{1}{3}$ %٨) من
القيمة الايجارية للعقار (٧) .

والى جانب الضرائب العقارية على الاراضى الزراعية والمباني والرسوم الجمركية وعرفت
مصر في فترة حكم محمد على وخلفائه حتى نهاية عصر اسماعيل عددا كبيرا من الضرائب يقدر انه
زاد في عهد اسماعيل عن ثلاثين ضريبة (٨) . ولقد وصف البعض هذه الضرائب الكثيرة التي فرضت
ايام اسماعيل بانها غريبة (٩) وبانها فريدة في نوعها (١٠) وان الكثير منها كان " كيديا تعسيفا
قليل الحيلة (١١) " .

وبناء على توصيات تضمنها تقرير لجنة التحقيق العليا التي الفها اسماعيل وتحت ضغط
الحكومات الاوربية في ٢٧ يناير ١٨٧٨ لفحص الشؤون المالية للحكومة المصرية عملت الحكومة
تدريجيا مع بداية عهد توفيق على ادخال بعض الاصلاحات على نظام الضريبة • ففي ٦ يناير
سنة ١٨٨٠ الغيت لائحة العقاب (١٢) • وفي ١٧ يناير ١٨٨٠ الغى ٣١ صنفا من اصناف العوائد (١٣)
ولم يكد عام ١٩٢٠ يحل حتى كانت كل الضرائب المباشرة قد الغيت ولم يبق منها • بجسوار
الضرائب غير المباشرة (١٤) • سوى ضريبتا العقارات المبنية وغير المبنية • اى عوائد المباني وضريبة
الاطيان (١٥) • اللتان اعيد تنظيمهما في اطار الاصلاح الضريبي المحدود الذي بدأ في عام ١٨٨٠ .

ففي عام ١٨٨٣ اعدت الحكومة مشروع امر عال يتضمن احكاما جديدة خاصة بضريبة
العيانى وعرضته على الدول الاجنبية حتى يطمئن رعاياها في مصر اليه • وبعدان وافقت
هذه الدول على المشروع صدر به في ١٣ مارس سنة ١٨٨٤ امر عال يشمل الاحكام الجديدة
المنظمة لضريبة المباني • او ما يعرف ايضا بعوائد الاملاك المبنية • وعلى الرغم من موافقة
حكومات دولهم على مشروع الامر العالى • المشار اليه • بشأن الضريبة على العقارات المبنية
قاوم الاجانب المقيمون في مصر • وتأازرهم المحاكم المختلطة • خضوع عقاراتهم لهذه الضريبة
في بادئ الامر الا انهم ارغموا على قبول ذلك وعلى دفع هذه الضريبة بموجب قرارات مؤتمر عقد
في لندن عام ١٨٨٥ لبحث هذه المسألة وشاركت فيه مصر وتركيا واهم الدول ذات الامتيازات •
ففي هذا المؤتمر قررت الدول الاجنبية موافقتها على التزام رعاياها بدفع الضريبة على عقاراتهم
المبنية في مصر على نحو ما ينص عليه الامر العالى انفا لذكر • ومن ثم طبقت عليهم هذه الضريبة من
اول يناير سنة ١٨٨٦ (١٦) .

ولقد ظل الامر العالى الصادر فى ١٣ مارس سنة ١٨٨٤ ، مع تعديلات طفيفة ادخلت عليه ، يحكم الضريبة على العقارات المبنية الى ان الغاء وحل محله القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ فى شأن الضريبة على العقارات المبنية . ولعل اهم التعديلات التى ادخلت على هذا الامر العالى ما نص عليه امر عال صدر فى ١٩ ديسمبر ١٨٩١ من اغناء العقارات التى لا يتجاوز ايجارها السنوى خمسة جنيهاً من ضريبة المباني ، وما نص عليه القانون رقم ٢ لسنة ١٩٠٩ من رفع سعر هذه الضريبة فى القاهرة من $\frac{٨}{١٠}$ % الى ١٠ % من قيمة الايجار السنوى للعقار .^(M)

وفى اطار الاصلاح الضريبى المحدود الذى بدأ فى عام ١٨٨٠ ، ومع اقرار حقوق الملكية الفردية التامة فى جميع الاراضى الخراجية لواضعى اليد عليها بمقتضى الامر العالى الصادر فى ١٥ ابريل سنة ١٨٩١ ، أعيد تنظيم ضريبة الاطيان . ولقد استغرقت اعادة تنظيم هذه الضريبة نحو اثني عشر عاماً من عام ١٨٩٥ حتى عام ١٩٠٧ . وفى عام ١٨٩٥ شكلت الحكومة لجاناً لتقدير ايجار جميع الاراضى الزراعية انتهت من عملها فى عام ١٨٩٦ . وفى عام ١٨٩٨ انشئت مصلحة المساحة وبدأت فى مسح الاراضى الزراعية تمهيداً لتنظيم ضريبة الاطيان وانتهت من هذه العملية التى عرفت باسم مساحة فلك الزمام فى عام ١٩٠٢ . وفى ١٠ مايو عام ١٨٩٩ صدر امر عال يخضع جميع الاراضى الزراعية فى مصر لنظام ضريبى موحد ويبين الكيفية التى يتم بها تشكيل لجان لتبدأ فى تعديل ضرائب الاطيان فى كل مديرية تتم فيها عمليات فك الزمام فى قسم من اراضيها . ونص الامر العالى ، المشار اليه ، على ان تفرض الضريبة بسعر ٢٨٦٤ ر ٢ على من اجمالى القيمة الاجارية لاطيان القرية ، وان يوزع اجمالى الضريبة المفروضة على القرية على اطيانها على الا تزيد اعلى ضريبة عن ١٦٤ قرشاً عن الفدان الواحد . وتنفيذاً لهذا الامر العالى بدأت لجان تعديل ضرائب الاطيان عملها فى مايو ١٨٩٩ وانتهت منه فى عام ١٩٠٧ . ولما كان الامر العالى ، المشار اليه ، ينص على ان يبدأ العمل بالضرائب الجديدة ابتداءً من اول يناير من السنة الخامسة التالية لنشرها بعد تصديق ناظر المالية عليها ، فان بدأ العمل بهذه الضرائب يختلف من مديرية الى اخرى ويمتد بين عامى ١٩٠٥ و ١٩١٢ على ان

يستمر العمل بها لفترة لاتقل عن ثلاثين عاما من بدايته في كل مديرية^(١٨) . ولقد استمر العمل بهذه الضرائب الى حين بدء العمل بنتائج تعديل ضرائب الاطيان في اطار المرسوم بقانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٣٥ الخاص بتقدير ايجار الاراضى الزراعية لاتخاذها اساسا لتعديل ضرائب الاطيان والقانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ الخاص بضريبة الاطيان واللدان يكونان مع تعديلاتهما الاطار التشريعى المنظم لضريبة الاطيان .

كان اقتصار الضرائب المباشرة على ضريبتى الاطيان والمبانى العقارى يقيس—
وحدهما دليلا على انعدام العدالة الذى كان يتسم به النظام الضريبى المصرى فى مجموعه . ومعنى ذلك ان ايرادات الاطيان الزراعية والمبانى كانت تتحمل وحدها عبء^(١٩) الضرائب المباشرة ، بأكمله تقريبا ، ودون الايرادات الاخرى المتحققة انذاك من رؤوس الاموال المنقولة ومن ارباح المنشآت الصناعية والتجارية ومن كسب العمل . ولقد تناول محمد فريد هذا الوضع فى خطبة القاها امام الجمعية العمومية السنوية للحزب الوطنى فى ٧ يناير سنة ١٩١٠ بقوله :^(٢٠) وهناك مسألة اخرى يجب على نواب الامة الاشتغال بها ، وهى تحمل الفلاح المصرى اكبر جزء من الميزانية المصرية ، فكلكم تعلمون ان لجان تعديل الضرائب جعلت اساس تقديرها ان تكون الضريبة بنسبة ٢٨ فى المائة من ايجار بحيث لا يزيد ما يدفع عن الفدان عن ١٦٤ قرشا سنويا ، وتعلمون ان اصحاب الاملاك المبنية فى المدن المقرر فيها دفع عوائد املاك كانوا يدفعون جزءا من ١٢ من ايجار املاكهم اى ٨٪ تقريبا ، ثم زيدت بنقدار الربع من اول عام ١٩٠٩ ، ولكن من الغريب ان التجار لا يدفعون شيئا ، وكذلك المصارف واصحاب الاموال المنقولة على العموم ، فمن اشترى بجميع امواله أسهما من البنك العقارى او الاهلى مثلا لا يدفع للحكومة شيئا ، فى حين ان الفلاح الصغير الذى يملك قيراطا او قيراطين يدفع ثلث ايراده ، واذا نقص المحصول او اتلفته الدودة باع ما شيته لدفع غائلة الصراف ، ومنعه من بيع ملكه تسديدا لعمال الحكومة ، الذى يبذر باليمين والشمال ، فيجب على الكتاب والخطباء ان يطرقوا هذا الباب ، ويشرحوه شرحا وافيا ، حتى يقف الراى العام على ما يصيب الفلاح من الظلم الفادح بتحملة ما يتكسب ظهره من الضرائب وحتى يمكن اعضاء الشورى ان يجعلوا لهذه المسألة نصيبا من اهتمامهم

وقت درس الميزانية للعام المقبل (١٩١١) ، ويجب على المشتغلين بتشكيل النقابات الزراعية ان يهتموا بايجادها حتى تشتغل بتخفيف الضرائب عن الاطيان وتحسين حال الفلاح المسكين

ويعزى جور النظام الضريبي المصرى فى تلك الفترة وعدم مساواته امام الضريبة المباشرة بين متلقى ايرادات الثروة العقارية ومتلقى ايرادات الثروة المنقولة ، وما ترتب عليه من تحمل الفريق الاول عبء الضرائب المباشرة بأكمله تقريبا ، الى نظام الامتيازات الاجنبية الذى خضعت له مصر الى ان الغى بموجب معاهدة مونتنرو المبرمة فى ٨ مايو عام ١٩٣٧ بين مصر والدول صاحبة الامتيازات . فبمقتضى هذه الامتيازات كانت الحكومة المصرية محرومة من سلطة فرض ضرائب مباشرة على الاجانب بها من رعايا الدول صاحبة الامتيازات الا بعد الحصول على موافقة هذه الدول . ولم تغلح حكومة مصر فى الحصول على موافقة هذه الدول على فرض اية ضريبة مباشرة على رعاياها فى مصر خلاصرتى الاطيان والمبانى . ففىما يتعلق بضرية الاطيان لم ينازع الاجانب الذين تملكوا ارضا زراعية فى مصر فى شرعية خضوعهم لها . اما فيما يخص بضرية المبانى فقد قاوم ملاك العقارات المبنية من الاجانب ، فى بادئ الامر ، خضوع عقاراتهم لها الى ان ارغموا على قبوله بناء على الاتفاق الذى ابرمته مصر مع الدول الاجنبية فى مؤتمر لندن سنة ١٨٨٥ ، كما ذكر انفا ، وازاء ذلك لم يكن بوسع الحكومة المصرية ان تفرض ضرائب مباشرة اخرى ، غير الضريبتين العقاريتين انفتى الذكر ، اذ لم يكن من المقبول ان تفرض هذه الضرائب على المصريين وحدهم دون الاجانب . ومن ثم وقع عبء الضرائب المباشرة بأكمله تقريبا على ايرادات الثروة العقارية وحدها ، وقيمت ايرادات الثروة المنقولة والارباح التجارية والصناعية وكسب العمل معفاة من كل الضرائب الى ان الغيت الامتيازات الاجنبية فى ٨ مايو عام ١٩٣٧ .
(٢١)

ومقدر ما كان نظام الضرائب المصرى فى مجمله جائرا مجحفا بمتلقى الايرادات العقارية كانت نظم الضرائب العقارية ذاتها جائرة مجحفة بقسم ممن يخضعون لها . فعلى سبيل المثال كان الامر العالى الصادر فى ١٠ مايو عام ١٨٩٩ لتنظيم ضريبة الاطيان

يقضى بأن تفرض الضريبة بسعر ٢٨٦٤٪ من القيمة الايجارية لاراضى القرية كلها
ويضع في نفس الوقت حدا أقصى (١٦٤ قرشا) للضريبة على الفدان الواحد وفى هسندا
مافيه من محاسبة بينة للاراضى الجيدة ذات القيمة الايجارية المرتفعة على حساب
الاراضى الضعيفة ذات القيمة الايجارية المنخفضة . ففرض الضريبة بنسبة من القيمة
الايجارية لاطيان القرية كلها ووضع حد أقصى للضريبة على الفدان فى آن واحد يعنى
ان تتحمل الاراضى الضعيفة ذات القيمة الايجارية المنخفضة بفرق الضريبة المستحقة على
الاراضى الجيدة ذات القيمة الايجارية المرتفعة التى تستطيع أن تدفع ضريبة اكبر.
يضاف الى ذلك ان النظام المشار اليه يقضى بأن تظل الاراضى الخاضعة له تدفع نفس
الضريبة لمدة ثلاثين سنة بغض النظر عن التغير الذى يمكن ان يطرأ عليها خلال هذه
المدّة وينعكس على قيمتها الايجارية بالارتفاع او الانخفاض ، وفى ذلك مافيه من محاسبة للاراضى
الضعيفة منخفضة القيمة الايجارية وقت التقدير التى قد تتحسن وترتفع قيمتها الايجارية
بعده على حساب الاراضى الجيدة مرتفعة القيمة الايجارية وقت التقدير التى قد تضعف
وتنخفض قيمتها الايجارية بعد • • ناهيك عما يمكن ان يعنيه ذلك من قيد على السيادة
المالية للدولة ومن ثم على قدرتها على زيادة مواردها ^(٢٢) .

كان من الطبيعى ، وهيكّل الضرائب المباشرة يشتمل على الضريبتين العقاريتين
على الاطيان والمباني وحدهما ^(٢٣) ، أن تتمتع ايرادات الضرائب العقارية بنصيب كبير فى
اجمالى الحصيلة الضريبية وفى اجمالى ايرادات العامة للدولة . ويقدر ان الضرائب
المباشرة كانت تمد الميزانية العامة بنصف احتياجاتها من المال فى بداية القرن الحالى ،
وان حصيلة ضريبة الاطيان وحدها بلغت نحو ٩٧٪ من مجموع حصيلة الضرائب المباشرة
وتراوحت بين نحو ٥٧٪ ونحو ٧٧٪ من اجمالى الحصيلة الضريبية وبين نحو ثلث وثلثى
الايرادات العامة للدولة فى بعض سنوات الفترة ١٨٨٠ - ١٩١٢ ^(٢٥) . وهذا يعكس بدوره
مدى ضآلة حصيلة الضريبة على المباني ، التى كانت تحتل المرتبة الثانية فى هيكل الضرائب
المباشرة على نحو يمكن معه القول بأن ضريبة الاطيان كانت تفرد تقريبا بحصيلة
الضرائب المباشرة وانها كانت تضطلع بالنصيب الاوفر فى تمويل ايرادات العامة للدولة

(٢٦) وفي تغطية انفاقها العام • ومن ثم ترتب على ضآلة السعر الفعلى لضريبة الاطيان • وعلى ثباته • وثبات القيمة الايجارية التى يحسب على اساسها مقدار الضريبة • من نهايــــة القرن الماضى حتى عام ١٩٣٩ • جمود حصيلتها وتناقص نصيب الضرائب المباشرة فى اجمالى الحصيلة الضريبية والايادات العامة والانفاق العام للدولة •

لقد انخفض نصيب حصيلة الضرائب المباشرة فى اجمالى الحصيلة الضريبية والايادات العامة والانفاق العام للدولة من نحو ٦١% ونحو ٣١% ونحو ٣٧% على التوالى كمتوسط سنوى للفترة ١٩١٠ - ١٩١٣ الى نحو ٢٧% ونحو ١٥% ونحو ١٦% على التوالى كمتوسط سنوى للفترة ١٩٣٠ / ٢٩ - ١٩٣٤ / ٣٣ ثم الى نحو ٢٩% ونحو ٢١% ونحو ٢١% على التوالى كمتوسط سنوى للفترة ١٩٣٩ / ٣٨ - ١٩٤٣ / ٤٢ •

وبعزى ارتفاع نصيب حصيلة الضرائب المباشرة فى اجمالى الحصيلة الضريبية والايادات العامة والانفاق العام للدولة كمتوسط سنوى للفترة ١٩٣٩ / ٣٨ - ١٩٤٣ / ٤٢ عنه للفترة ١٩٣٠ / ٢٩ - ١٩٣٤ / ٣٣ • فى قسمه الاعظم • الى توسيع نطاق فرض الضرائب المباشرة بعد الغاء الامتيازات فى عام ١٩٣٧ • بحيث اصبح يشمل • بموجب القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ • رؤوس الاموال المنقولة والارباح التجارية والصناعية وكسب العمل • كما يمكن ان يعزى قسم ضئيل من هذا الارتفاع الى زيادة ضئيلة فى حصيلة ضريبة الاطيان نتيجة لتطبيق القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ الخاص بضريبة الاطيان • حيث ارتفعت من نحو ٢٠٢ مليون جنيه فى عام ١٩٣٨ / ٣٧ الى نحو ٥٤٤ مليون جنيه كمتوسط سنوى للفترة ١٩٣٩ / ٣٨ - ١٩٤٣ / ٤٢ • ولعله مما يفيد التنويه عنه ان مجموع الضرائب المباشرة بلغ فى ١٩٣٨ / ٣٧ نحو ٦٤٤ مليون جنيه يخص الضرائب العقارية منه نحو ٦١٤ مليون جنيه بنسبة مقدارها نحو ٩٥% • بينما يخص الباقي ضريبة الدمغة التى كانت تفرض على ماهيات الموظفين ويعددها البعض نوط من الضرائب المباشرة على الدخل • كما بلغ نصيب مجموع حصيلة الضرائب المباشرة فى اجمالى الحصيلة الضريبية واجمالى الايرادات العامة للدولة فى ذلك العام نحو ١٩% ونحو ١٧% على التوالى (٣١)

(٣٢)
ولقد أدى توسيع نطاق فرض الضرائب المباشرة تدريجياً إلى تناقص نصيب
حصيلة الضرائب العقارية وكل من ضريبتى الأطنان والمباني على حدة في كل من مجموع
حصيلة الضرائب المباشرة واجمالي الحصيلة الضريبية والايادات العامة والانفاق العام للدولة.
فعلى سبيل المثال انخفض نصيب حصيلة الضرائب العقارية في مجموع حصيلة الضرائب
المباشرة واجمالي الحصيلة الضريبية والايادات العامة والانفاق العام للدولة من نحو
١٠٠% ونحو ٢٧% ونحو ١٥% ونحو ١٦% على التوالي كمتوسط سنوي للفترة ١٩٣٠/٢٩ -
١٩٣٤/٣٣ إلى نحو ٦٢,٣% ونحو ١٨,٥% ونحو ١٣,٥% ونحو ١٣,٦% على التوالي
كمتوسط سنوي للفترة ١٩٣٩/٣٨ - ١٩٤٣/٤٢ ثم إلى نحو ٣٠,١% ونحو ٢٩,٧% ونحو
٤,٢% ونحو ٤,٢% على التوالي كمتوسط سنوي للفترة ١٩٤٩/٤٨ - ١٩٥٢/٥١ .

وفيما يتعلق بضريبة الأطنان تشير البيانات إلى ان نصيب حصيلتها في مجموع
حصيلة الضرائب المباشرة وفي اجمالي الحصيلة الضريبية والايادات العامة والانفاق العام
للدولة انخفض من نحو ٨٥% ونحو ٢٣% ونحو ١٣% ونحو ١٤% على التوالي كمتوسط سنوي
للفترة ١٩٣٠/٢٩ - ١٩٣٤/٣٣ إلى نحو ٥١% ونحو ١٥% ونحو ١١% ونحو ١١% على
التوالي كمتوسط سنوي للفترة ١٩٣٩/٣٨ - ١٩٤٣/٤٢ ثم إلى نحو ٢٤,٢% ونحو ٦,٤%
ونحو ٣,٤% ونحو ٣,٤% على التوالي كمتوسط سنوي للفترة ١٩٤٩/٤٨ - ١٩٥٢/٥١ (٣٤)

أما فيما يختص بضريبة المباني فقد انخفض نصيب حصيلتها ،شاملة ضريبة الخفرة فسى
مجموع حصيلة الضرائب المباشرة وفي اجمالي الحصيلة الضريبية والايادات العامة والانفاق
العام للدولة من نحو ١٥% ونحو ٤% ونحو ٢% ونحو ٢% على التوالي كمتوسط سنوي للفترة
١٩٣٠/٢٩ - ١٩٣٤/٣٣ إلى نحو ١١,٣% ونحو ٣,٤% ونحو ٢,٤% ونحو ٢,٥% على
التوالي كمتوسط سنوي للفترة ١٩٣٩/٣٨ - ١٩٤٣/٤٢ ثم إلى نحو ٥,٩% ونحو ١,٥%
ونحو ٠,٨% ونحو ٠,٨% على التوالي كمتوسط سنوي للفترة ١٩٤٩ / ٤٨ -
١٩٥٢ / ٥١ (٣٥)

وتشير بيانات الحساب الختامي للمحليات عن السنة المالية ١٩٨٥ / ١٩٨٦ الى ان ايرادات الحكم المحلي من ضرائب الاطيان في هذه السنة تبلغ نحو ٣٤ر١٣ مليوناً من الجنيهاً تعادل نحو (٣٦)

١٤ر١٦ %	من جملة الايرادات السيادية للحكم المحلي
٣ر٥٠ %	من اجمالي ايرادات الحكم المحلي (بدون اعانة الدولة للحكم المحلي)
١ر٣٣ %	من اجمالي ايرادات الحكم المحلي (شاملة اعانة الدولة للحكم المحلي)
٢ر١٤ %	من اعانة الدولة للحكم المحلي
١ر٦٦ %	من اجمالي الاستخدامات الجارية للحكم المحلي
١ر٣٣ %	من الاجمالي الكلي لاستخدامات الحكم المحلي
١ر٢٠ %	من جملة الضرائب بالميزانية العامة للدولة (بدون الجمارك والضرائب على
	على الاستهلاك)
٠ر٤٩ %	من جملة الايرادات السيادية بالميزانية العامة للدولة
٠ر٣١ %	من جملة الايرادات السيادية والجارية بالميزانية العامة للدولة
٠ر٢٣ %	من اجمالي ايرادات بالميزانية العامة للدولة
٠ر٢٦ %	من جملة الاستخدامات الجارية بالميزانية العامة للدولة
٠ر١٤ %	من اجمالي الاستخدامات بالميزانية العامة للدولة

وتشير نفس البيانات الى ان ايرادات الحكم المحلي من الضرائب على المباني تبلغ في عام ١٩٨٥ / ١٩٨٦ نحو ١٩ر٠٨ مليوناً من الجنيهاً تعادل نحو (٣٧)

٧ر٩١ %	من جملة الايرادات السيادية للحكم المحلي
١ر٩٦ %	من اجمالي ايرادات الحكم المحلي (بدون اعانة الدولة للحكم المحلي)
٠ر٧٤ %	من اجمالي ايرادات الحكم المحلي (شاملة اعانة الدولة للحكم المحلي)
١ر٢٠ %	من اعانة الدولة للحكم المحلي
٠ر٩٣ %	من اجمالي الاستخدامات الجارية للحكم المحلي

من الاجمالي الكلي لاستخدامات الحكم المحلي	% ٠٧٤
من جملة الضرائب بالميزانية العامة للدولة (بدون الجمارك والضرائب على الاستهلاك)	% ٠٦٧
من جملة الايرادات السيادية بالميزانية العامة للدولة	% ٠٢٨
من جملة الايرادات السيادية والجارية بالميزانية العامة للدولة	% ٠١٧
من اجمالي الايرادات بالميزانية العامة للدولة	% ٠١٣
من جملة الاستخدامات الجارية بالميزانية العامة للدولة	% ٠١٤
من اجمالي الاستخدامات بالميزانية العامة للدولة	% ٠٠٨

ومعنى ذلك ان جملة ايرادات الضرائب العقارية على الاطيان والمباني تبلغ فى عام ١٩٨٥ / ١٩٨٦ نحو ٥٣٢٢٢ مليوناً من الجنيهات تعادل نحو :

من جملة الايرادات السيادية للحكم المحلي	% ٢٢٠٧
من اجمالي ايرادات الحكم المحلي (بدون اعانة الدولة للحكم المحلي)	% ٥٤٦
من اجمالي ايرادات الحكم المحلي (شاملة اعانة الدولة للحكم المحلي)	% ٢٠٧
من اعانة الدولة للحكم المحلي	% ٣٣٤
من اجمالي الاستخدامات الجارية للحكم المحلي	% ٢٥٩
من الاجمالي الكلي لاستخدامات الحكم المحلي	% ٢٠٧
من جملة الضرائب بالميزانية العامة للدولة (بدون الجمارك والضرائب على الاستهلاك)	% ١٨٧
من جملة الايرادات السيادية بالميزانية العامة للدولة	% ٠٧٧
من جملة الايرادات السيادية والجارية بالميزانية العامة للدولة	% ٠٤٨
من اجمالي الايرادات بالميزانية العامة للدولة	% ٠٣٧
من جملة الاستخدامات الجارية بالميزانية العامة للدولة	% ٠٤٠
من اجمالي الاستخدامات بالميزانية العامة للدولة	% ٠٢٢

يبين مما تقدم مدى ما صار اليه نصيب الضرائب العقارية على الاطيان والمباني فسي
الايادات والاستخدامات (الانفاق) العامة للدولة من تدنى . وهذا في ذاته مرغوب
من حيث كونه يدل ، من ناحية ، على توسيع نطاق توزيع العبء الضريبي العام ، والمباشر
منه بصفة خاصة ، ليشمل ايرادات أخرى الى جانب ايرادات الثروة العقارية التي ظل مقصورا
عليها فترة طويلة من الزمن . كما انه مرغوب ايضا من حيث كونه يدل ، من الناحية الاخرى
على تنوع وتزايد مصادر الايرادات العامة للدولة من نشاطها الاقتصادي المباشر الجارى
والاستثماري .

ومع ذلك يبقى هناك سؤالا مطروحا من شقين :

هل كان تطور القيمة المطلقة لحصيلة الضرائب العقارية على الاطيان والمباني ،
على النحو المبين آنفا ، كافيا بالنظر الى ما حدث في العقد بين الأخيرين من زيادة في قيمة
وايرادات الثروة العقارية ؟

اما تزال هناك امكانية لزيادة حصيلة الضرائب العقارية بما يزيد من نصيبها فسي
الايادات العامة ومن ثم في الانفاق العام للدولة ؟

الاجابة على هذا السؤال بشقيه هي هدف هذا البحث .

وفي سبيل بلوغ هذا الهدف ينقسم البحث الى ثلاثة أقسام رئيسية يخصص أولها لدراسة
مدى امكانية تطوير ضريبة الاطيان لزيادة مساهمتها في الايرادات العامة للدولة ، بينما
يكرس القسم الثاني لنفس الغرض فيما يختص بضريبة المباني على حين يختص القسم الثالث
بنفس الامر فيما يتعلق بضريبة الارض الفضا . وتتبع هذه الدراسة في الاقسام الثلاثة معا
نهجا يعتمد على متابعة تحليلية للتطورات في الاطار التشريعي المنظم لكل من هذه الضرائب
في جانبه المؤثر على حصيلتها بالزيادة او النقصان ، وقياس أثر هذه التطورات على نمو
حصيلة كل من الضرائب الثلاث في الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥ .

لذلك يتناول القسم الاول من البحث الاطار التشريعى المنظم لضريبة الاطيان من خلال قاعدته الاساسية ممتثلة في المرسوم بقانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٣٥ الخاص بتقدير ايجارات الاراضى الزراعية لاتخاذها أساسا لتعديل ضرائب الاطيان والقانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ الخاص بضريبة الاطيان، وكذا القوانين المعدلة والمكملة لهما فيما يتعلق بالتأثير على الحصيدلة . وفي سبيل الاحاطة بكل ما من شأنه أن يؤثر على الحصيدلة النهائية للضريبة العقارية على الاراضى الزراعية يمتد هذا القسم ليتناول التشريعات المنظمة لضرائب اضافية ورسوم فرضت على هذه الاراضى في الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥ . ولقياس اثر التطورات التشريعية المشار اليها على حصيدلة الضرائب على الاراضى الزراعية يناقش هذا القسم التطور الكمي لحصيدلة هذه الضرائب ، الاصلى منها والاضافى ، في الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥ . ويرجع اختيار عام ١٩٥٠ كبداية لفترة دراسة التطور الكمي لحصيدلة هذه الضرائب الى ان الفترة بعد صدور المرسوم بقانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٣٥ والقانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ ، سالفى الذكر ، لم تشهد تطورات تشريعية ذات بال في مجال التأثير على الحصيدلة ، ناهيك عن عدم توفر بيانات عنها قبل عام ١٩٥٠ بالتفصيل الملائم لنهج البحث .

والاضافة الى ما تقدم يشتمل القسم الاول من البحث على محاولة لتبيان العوامل الاخرى غير التشريعية ، المؤثرة على حصيدلة الضرائب على الاراضى الزراعية ، وينتهى بالاجابة على السؤال الذى الشقين الذى يهدف البحث الى تقديم اجابة عنه ، فيما يتعلق بالضرائب العقارية على الاراضى الزراعية .

أما القسم الثانى من البحث فيتناول الاطار التشريعى المنظم للضريبة على العقارات المبنية من خلال قاعدته الحديثة الممتثلة في القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ في شأن الضريبة على العقارات المبنية وتعديلات والقوانين المكملة له فيما يختص بالتأثير على الحصيدلة . كما يتناول ايضا في هذا السبيل التشريعات الخاصة بالضرائب الاضافية والرسوم التى فرضت على العقارات المبنية في الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥ ، وغير ذلك من التشريعات المؤثرة على الحصيدلة النهائية للضرائب على العقارات المبنية . وعلى غرار القسم الاول

يناقش هذا القسم أيضا التطور الكمي لحصيلة ضرائب المباني ، الاصلية والاضافية ، في الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥ ، كما يسعى الى تبيان العوامل غير التشريعية المؤثرة على هذه الحصيلة ، وينتهي بالاجابة عن السؤال الذي يطرحه البحث فيما يتعلق بالضرائب على العقارات الميمنة .

ويتناول القسم الثالث من البحث التنظيم التشريعي للضريبة التي فرضت مؤخرا على اراضى البناء الفضاء ، ومدى امكانية الاعتماد عليها في زيادة مساهمة الضرائب العقارية في الايرادات العامة للدولة .

وتعتمد دراسة التطور الكمي لحصيلة الضرائب في الاقسام الثلاثة من البحث على بيانات غير منشورة من مركز المعلومات بصلحة الضرائب العقارية .

ومع أن الهدف الضريبي النهائي لهذا البحث هدف مالي في المقام الاول الا ان الباحث يتلمس الوصول اليه في حرص شديد على الالتزام التام بمراعاة اعتبارات العدالة الضريبية التي تجسدها قاعدة عمومية الضريبة وقاعدة المساواة امام الضريبة . فالقاعدة الاولى تقضى بأن يتحمل كل فرد ، يقيم على ارض دولة او يمتلك املاكا فيها او يتخذ بها مركزا لعماله ، نصيبا من اعباء الضرائب في هذه الدولة . فضلا عن تحقيقها للعدالة الضريبية فان قاعدة عمومية الضريبة يمكن ان تؤدي الي وفرة الحصيلة الضريبية لانه بمقتضاها تمرى الضريبة على جميع الايرادات والثروات وعلى كافة الممولين وهو ما يجمعني آن واحد بين اعتبارات العدالة الضريبية واعتبارات وفرة الحصيلة^(٣٨) . اما قاعدة المساواة امام الضريبة فيقصد بها أن يتساوى " الافراد امام الضرائب كلها لا امام ضريبة معينة^(٣٩) " فيوزع عبء الضرائب اجمالا فيما بينهم بحيث يتناسب نصيب كل منهم مع قدرته المالية على الدفع . فلا تنوء بحمل الضريبة طبقة في الامة دون اخرى ولا فرد دون آخر . واما النوع الثاني من المساواة فيتحقق بين الاشخاص الخاضعين لضريبة معينة بالذات ، بحيث يعاملون جميعا معاملة واحدة ، ويكونون في مجموعهم امام قانون هذه الضريبة سواء^(٤٠) .

هذا الرعى باعتبار العدالة الضريبية يفرض نفسه على تحليلات الباحث للمسائل
التي يتناولها القسم الاول والثانى من البحث وتوجزها وتبلورها خاتمه .
٠٢ تطور الضرائب على الاراضى الزراعية فى الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥ وامكانيات

تطوير مساهمتها فى الإيرادات العامة للدولة فى مصر

تأثرت حصيله الضرائب على الاراضى الزراعية ، الأصلية والاضافية ، فى الفترة
١٩٥٠ - ١٩٨٥ بعوامل مختلفة ، ومتداخلة احيانا ، بعضها تشريعى وبعضها الاخر
غير تشريعى . ومن ثم فان امكانيات زيادة حصيله هذه الضرائب وتطوير مساهمتها فى
الإيرادات العامة للدولة تتوقف على مدى القدرة على التأثير فى العوامل غير التشريعية
وعلى تطوير التشريع فى آن واحد .

ويتناول هذا القسم من البحث بالتحليل ما تتضمنه التشريعات المنظمة للضرائب
المختلفة على الاراضى الزراعية من نصوص تؤثر على حصيلتها صعودا وهبوطا ، كما يتناول
ايضا العوامل غير التشريعية المؤثرة عليها ، والاثرا الاجمالي لهذه العوامل وتلك على الحصيله
النهائية . والى جانب ذلك يطرح الباحث فى هذا القسم تصوراته لكيفية التأثير على تلك
العوامل فى الاتجاه الذى يخدم تحقيق الهدف النهائى للبحث .

١٠٢ . المؤثرات التشريعية على حصيله الضرائب على الاراضى الزراعية فى الفترة

١٩٥٠ - ١٩٨٥

تنقسم المؤثرات التشريعية على حصيله الضرائب على الاراضى الزراعية فى الفترة التى يغطيها
البحث الى مؤثرات تتضمنها التشريعات المنظمة للضريبة الاصلية على هذه الاراضى وهى
ضريبة الاطيان ، واخرى تتضمنها تشريعات منظمة لضرائب اضافية على الاراضى الزراعية
تستند الى ضريبة الاطيان وتدور معها وجودا وعدمها .

١٠١٠٢. المؤثرات التشريعية على حصيد ضريبة الأطنان في الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥

ترتبط ضريبة الأطنان بحق الرقبة ، أي بحق الملكية في الأرض الزراعية ، ومن ثم يقع عبؤها على مالك الأرض حتى وإن لم يكن يزرعها بنفسه . وتفرض ضريبة الأطنان على الأرض المنزرعة فعلا كما تفرض أيضا على الأرض القابلة للزراعة حتى وإن لم تكن منزرعة . فوعاء هذه الضريبة هو الدخل المنتظر تحقيقه من الأرض التي تفرض عليها فيما لو زرعها مالكاها بنفسه أو فيما لو تنازل عن حق الانتفاع بها للغير بتأجيرها له . ونظرا لتعذر معرفة الدخل الفعلي من الأرض الزراعية فإنه يستعاض عنه كوعاء لضريبة الأطنان بدخل مقدر يتمثل في القيمة الإيجارية المقدرة للأرض سواء كان مالكاها يزرعها بنفسه أو يؤجرها للغير^(٤١) . ولعل حكمة المشرع في اتخاذ القيمة الإيجارية للأرض الزراعية وعاء لربط ضريبة الأطنان على أساسه تكمن في أن هذه القيمة الإيجارية هي الدخل الفعلي ، من تلك الأرض ، الذي يحصل عليه مالكاها فيما لو أجرها للغير .

ولعله مما يؤكد أن ضريبة الأطنان ضريبة توعية على الدخل المتحقق من ملكية الأرض الزراعية ، وليس على ملكيتها في ذاتها ، ماورد بقرار صدر من مجلس الوزراء في ٣٠ يونية سنة ١٩٤٦ بشأن التعليمات الخاصة بتقدير القيمة الإيجارية للأراضي الزراعية من أن " يقدر الإيجار بوجه عام على أساس القيمة التي تؤجر بها الأرض إلى صغار المزارع في السنة الزراعية ١٩٤٥ - ١٩٤٦ ، ويراعى عند الاقتضاء درجة خصوبة الأرض وطريق رصها وصرفها والمصاريف الزراعية وأثمان الحاصلات وقرب الأطنان للأسواق وما تنتجيه أراضي كل جهة من المحصولات في دورتها الزراعية ولا يلتفت وقت التقدير إلى مشروعات الري أو الصرف التي لم يبدأ في تنفيذها"^(٤٢) .

وفحوى هذه التعليمات أن يؤخذ في الاعتبار عند تقدير القيمة الإيجارية للأرض الزراعية كل العوامل المؤثرة على الدخل المتحقق منها وإن لم يرد ذكرها تحديدا في القرار المشار إليه . ولا يعني ذلك بالضرورة أن تكون الأرض منزرعة بالفعل حتى تقدر قيمتها الإيجارية وترتبط على أساسها الضريبة عليها ، ولكن يكفي لوجوب تقدير القيمة الإيجارية

لارض زراعية وربط ضريبة الأيطان عليها أن تكون قابلة للزراعة . ولعله من الغنى عن البيان ان قصد المشرع من فرض ضريبة الايطان على الاراضى القابلة للزراعة غير المنزرعة يذهب الى حث ملاكها على زراعتها .

وتقدر القيمة الاجارية للارض الزراعية وفقا لاحكام المرسوم بقانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٣٥ الخاص بتقدير ايجار الاراضى الزراعية لاتخاذها اساسا لتعديل ضرائب الايطان تطبيقا لنص المادة (٢) من القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ الخاص بضريبة الايطان . فهذه المادة تنص على أن " يقدر الايجار السنوى طبقا لاحكام المرسوم بقانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٣٥ لمدة عشر سنوات ويعاد تقدير الايجار السنوى اعادة عامة كل عشر سنوات ، ويجب الشروع فى اجراءات اعادة التقدير قبل نهاية كل فترة بمدة سنة على الاقل " . وكان النص الاصلى لهذه المادة قبل تعديله على هذا النحو بالقانون رقم ٩٣ لسنة ١٩٤٣ يقضى باعادة تقدير الايجار السنوى اعادة عامة كل سبع سنوات (٤٤) . ولقد ايد البعض ، فى الخمسينات والستينات ، هذا التعديل لانه يجعل طول فترة سريان التقدير ملائما فلا تكون من القصر بحيث لا يتحقق معها استقرار القيمة الاجارية ومن ثم الضريبة مما يعرض ملاك الايطان لتغيرات سريعة فى اعبائهم المالية ، فضلا عن تحميل الدولة نفقات ومجهودات كبيرة لاعادة التقدير ، ولا تكون من الطول بحيث تتخلف تقديرات القيمة الاجارية عن ملاحقة واظهار التغيرات فى خصوبة الارض وفى الاوضاع الاقتصادية المؤثرة عليها (٤٥) .

ان هذا التبرير لاطالة فترة سريان تقدير القيمة الاجارية للارض الزراعية ، ومن ثم الضريبة عليها ، من سبع الى عشر سنوات مقبول بالمقطع عندما تكون التغيرات فى الاوضاع الاقتصادية ، بصفة عامة ، وفى اسعار مستلزمات الانتاج الزراعى والمنتجات الزراعية ، بصفة خاصة ، بطيئة على نحو ما شهدته الخمسينات والستينات وأوائل السبعينات . غير ان هذا التبرير قد يفقد قوته وترد عليه تحفظات عندما تتسارع التغيرات فى الاوضاع الاقتصادية بصفة عامة ، وفى اسعار مستلزمات الانتاج الزراعى والمنتجات الزراعية ، بصفة خاصة ، على نحو ما شهدته اواخر السبعينات والنصف الاول من الثمانينات (٤٦) . ولعله من الغنى

عن التنويه أن طول فترة سريان تقدير القيمة الايجارية ، وضريبة الاطيان المربوطة على أساسها ، في ظل التغيرات السريعة في المتغيرات المشار إليها يترتب عليه بالضرورة فجوة بين القيمة الايجارية وضريبة الاطيان الساريتين ، من ناحية ، والقيمة الايجارية وضريبة الأطيان المستحقتين ، من الناحية الاخرى . وهذا يؤثر بدوره على حصيلته الضريبة .

١٠١٠١٠٢ . سعر ضريبة الأطيان

حدد الامر العالي الصادر في ١٠ مايو ١٨٩٩ سعر ضريبة الأطيان على أساس ٢٨٦٤٪^(٤٧) من القيمة الايجارية لاطيان القرية بحد اقصى ١٦٤ قرشا للفدان . وعندما صدر القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ الخاص بضريبة الاطيان ، في ١٠ اكتوبر ١٩٣٩ ، نص في مادته الثالثة على انه " ابتداء من اول يناير سنة ١٩٣٩ تكون الضريبة بنسبة ١٦٪ من^(٤٨) الايجار السنوى للاراضى على الا تزيد على ١٦٤ قرشا عن الفدان الواحد وعند تحديد ضريبة الفدان تجبر كسور القرش الصاغ الى قرش"^(٤٩) . وفي مايو سنة ١٩٤٩ صدر القانون رقم ٦٥ لسنة ١٩٤٩ معدلا لنص المادة (٣) من القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ فالغى الحد الأقصى للضريبة وخفض سعرها الى ١٤٪ من الايجار السنوى للارض ابتداء من اول يناير سنة ١٩٤٩^(٥٠) . وبذلك ساوى القانون رقم ٦٥ لسنة ١٩٤٩ بين سعر ضريبة الأطيان وسعر الضريبة على ايرادات الاموال المنقولة وسعر ضريبة الارباح التجارية والصناعية آنذاك ، تحقيقا للمساواة بين مختلف طوائف الممولين^(٥١) . وعلى الرغم من تخفيض هذا القانون لسعر ضريبة الاطيان فان اثره الصافي على حصيلتها قد يكون موجبا بسبب الغاء لحدها الاقصى على الفدان والذي كان يمثل قيда على زيادة الحصيله ، ناهيك عما كان يعنيه من اجحاف بملك الاراضى ضعيفة الخصوة لصالح ملك الاراضى مرتفعة الخصوة عالية القيمة الايجارية والاقدر بالتالى على دفع ضريبة اكبر

وعلى حين خفض سعر ضريبة الأطنان في عام ١٩٤٩ من ١٦% إلى ١٤% من القيمة
الاجارية المقدرة للأرض الزراعية ليتساوى بذلك مع سعر الضريبة على إيرادات الأموال
المنقولة وسعر ضريبة الأرباح التجارية والصناعية فقد ظل ثابتا في الوقت الذي رفع فيه
القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ بإصدار قانون الضرائب على الدخل سعر الضريبة على
إيرادات رؤوس الأموال المنقولة إلى ٣٢% من إجمالي الإيراد الذي تسرى عليه الضريبة^(٥٢) ،
وسعر الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية إلى ما يتراوح بين ٢٠% (كحد أدنى) على
الألف جنيه الأولي و ٣٢% (كحد أقصى) على ما زاد على ٤٥٠٠ جنيه بعد الإعفاء المقرر^(٥٣)
للأعباء العائلية^(٥٤) . وهذا أمر من شأنه أن يساهم في تقييد الزيادة في حصيله ضريبة
الأطنان وفي خفض نصيبها في إجمالي الحصيله الضريبية ومن ثم في إجمالي الإيرادات العامة
للدولة .

ولعله مما قد يعاب على ضريبة الأطنان ، بالنظر إلى سعرها ، كونها ضريبة نسبية وليست
تصاعدية . وهي ضريبة نسبية لأنها تفرض بسعر واحد أو ما يعنى أيضا بنسبة واحدة على
الإيرادات الصغيرة والكبيرة على حد سواء ، ولا يتصاعد سعرها أو يتزايد يتزايد الأيراد .
ومن ثم فالضريبة النسبية ، على عكس الضريبة التصاعدية ، لا تحقق المساواة ، بين الممولين
ذوى الإيرادات المتفاوتة ، أمام الضريبة مما يمكن أن توصف معه بأنها ضريبة مجحفة
وجائرة تغض الطرف عن أن كل زيادة في الأيراد يمكن أن تمكن الممول من أن يدفع نسبة
من هذه الزيادة أكبر من تلك التي دفعها قبل تحققها . ومع ذلك يرى البعض قصر التصاعد
في سعر الضريبة على الضريبة العامة على الدخل أو الأيراد لأن تطبيقه على الإيرادات النوعية
قد يؤدي إلى زيادة سوء توزيع الأعباء المالية العامة^(٥٥) . غير أن هذا البعض لا يفتأ أن يعود
فيبرر فرض الضريبة على المرتبات بسعر تصاعدي فيشير إلى أن المشرع الضريبي جعل "سعر
الضريبة على المرتبات تصاعديا بالشرائح يزداد كلما ارتفعنا في معارج الأيراد . مع أن الأسعار
التصاعدية موضعها الطبيعي هو الضريبة العامة على الأيراد . على أن الحكمة من جعل ضريبة
المرتبات ذات سعر تصاعدي ، هو أن كثيرا من الممولين الخاضعين لها تنحصر إيراداتهم في
المرتبات أو الإيرادات التي يتقاضونها ، وبذلك تكون ضريبة المرتبات بمثابة ضريبة أيراد عام
بالنسبة لهم " ^(٥٦)

ويرى الباحث أن ليس ثمة ما يمنع من أن كثيرا من الممولين الخاضعين لضريبة الأقطان تنحصر إيراداتهم في الإيرادات التي يحصلون عليها من هذه الأقطان ومن ثم تكون ضريبة الأقطان بدورها ضريبة إيراد عام بالنسبة لهم أيضا .

ان نسبة ضريبة الأقطان لا تؤدي فحسب الى انعدام المساواة بين الخاضعين لها أمامها وما يعنيه ذلك من جور واجحاف بغريق منهم ، وانما تؤدي أيضا الى نقص حصيلتها وتضع قيدها على زيادتها . ويظهر أثر سعر ضريبة الأقطان ، بصفة خاصة ، على حجم ربطها الذي يتأثره الى جانب السعر ، بمجموع مساحة الأرض الخاضعة للضريبة ومجموع قيمتها الاجارية المقدرة دون غيرهم من العوامل التي تؤثر على الحصيلة .

وبين جدول (١) أن اجمالي الربط السنوي لضريبة الأقطان بالاسعار الجارية ازداد من نحو ١٥٣٦ مليوناً من الجنيهات في عام ١٩٥٠ الى نحو ٣٦٥٩ مليوناً من الجنيهات في عام ١٩٨٥ بزيادة مقدارها نحو ١٣٨ % . وبين الجدول نفسه ان هذا الاجمالي بالاسعار الثابتة لعام ١٩٦٦/٦٥ انخفض من نحو ١٩٤٤ مليوناً من الجنيهات في عام ١٩٥٠ الى نحو ٧٢٦ مليوناً من الجنيهات في عام ١٩٨٥ بنقص مقداره نحو ٦٣ % . ولعله مما ينبغي ملاحظته في الجدول المشار اليه ان اجمالي الربط السنوي لضريبة الأقطان بالاسعار الجارية ازداد زيادة مطردة تقريبا في السنوات التي يشتمل عليها الجدول ، بينما تناقص هذا الاجمالي بالاسعار الثابتة لعام ١٩٦٦/٦٥ تناقصا مطردا أيضا حتى بلغ في عام ١٩٨٥ ما يعادل نحو ٣٧ % ونحو ٤٣ % منه في عامي ١٩٥٠ و ١٩٦٠ على التوالي .

ونظرا لثبات سعر ضريبة الأقطان ، عند ١٤ % من القيمة الاجارية المقدرة للأرض الزراعية ، في الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥ فان الزيادة في اجمالي ربطها ، في نهاية هذه الفترة عنه في بدايتها ، تعزى بصفة اساسية الى الزيادة في القيمة الاجارية المقدرة للأرض الزراعية ، حيث لم تزد مساحة هذه الأرض في الفترة المشار اليها الا بقدر ضئيل كما هو معروف .

لم يزد اجمالي الربط السنوي لضريبة الأ طيطان في الفترة ١٩٦٠ - ١٩٨٥ بأكثر من نحو ١٤٦ % بالاسعار الجارية بينما انخفض بنحو ٥٧ % بالاسعار الثابتة لعام ١٩٦٥ / ٦٥ في حين ازداد اجمالي عوائد حقوق التملك في الزراعة ، ويعود القسم الاعظم منه للارض ، في نفس الفترة بنحو ١٤٩٩ % ونحو ١٧٩ % بالاسعار الجارية وبالاسعار الثابتة لعام ١٩٦٥ / ٦٥ على التوالي ، كما يتبين من جدول (٢) .

ويتبين من مقارنة البيانات المدونة بجدول (١) وجدول (٢) ان نسبة اجمالي الربط السنوي لضريبة الاطيان الى اجمالي عوائد حقوق التملك في الزراعة وبالاسعار الجارية ، انخفضت من نحو ٤٩٠ % في عام ١٩٦٠ الى نحو ٢٥٠ % في عام ١٩٨٥ . ويمكن ان يعزى ذلك ، من ناحية ، الى نسبة وثبات سعر ضريبة الاطيان وعدم زيادته بما يمكن من الحفاظ على نسبة ثابتة بين هذين الاجماليين بالنظر الى الارتفاع الهائل في كافة الاسعار والذي يعكسه الرقم القياسي لاسعار الجملة ، كما انه يمكن ان يعزى ، من ناحية أخرى ، الى عجز القيمة الايجارية المقدرة للارض الزراعية ، التي تربط على اساسها ضريبة الاطيان ، عن أن تعكس بدقة الدخل المتحقق من هذه الارض والذي يعكس عوائد حقوق تملكها . ويرجع هذا العجز بدوره الى أن ضريبة الاطيان السارية في عامي ١٩٨٠ و ١٩٨٥ ربطت على أساس قيمة ايجارية مقدرة باستخدام اسعار المنتجات الزراعية في عام ١٩٧٦ وهي تقل كثيرا عن اسعارها في عامي ١٩٨٠ و ١٩٨٥^(٥٨) التي حسبت على اساسها عوائد حقوق التملك فيهما . ولقد ربطت ضريبة الاطيان في هذين العامين على اساس قيمة ايجارية مقدرة في عملية اعادة تقدير عامة واحدة مما يمكن معه ارجاع الزيادة في اجمالي ربطها في عام ١٩٨٥ عنه في عام ١٩٨٠ ، الى عوامل قد يكون منها زيادة مساحة الاراضى الغضاعة للضريبة نتيجة انتقال بعض المساحات من ملكية الحكومة الى ملكية الافراد كما قد يكون منها زيادة القيمة الايجارية المقدرة لبعض المساحات في عمليات تقدير جزئية اجريت بعد عام ١٩٨٠ بسبب تحسن ظروفها والزيادة في خصوصيتها بالمقارنة بما كانت عليه عند اعادة التقدير العامة للقيمة الايجارية في منتصف السبعينات .

جدول (١) : اجمالي الربط السنوي لضريبة الاطيان في الفترة
١٩٥٠ - ١٩٨٥

سنة	بالاسعار الجارية		بالاسعار الثابتة لعام ١٩٦٦/٦٥ (١)	
	مليون جنيه	% من ١٩٥٠	مليون جنيه	% من ١٩٦٠
١٩٥٠	١٥٠٣٦	١٠٠	١٩٤٤	١٠٠
١٩٦٠	١٤٨٧	٩٧	١٦٩٠	٨٧
١٩٧٠	١٧٠٧٧	١١٦	١٥٠١٣	٧٨
١٩٨٠	٣٢٠٩	٢٠٩	١١٠٠	٥٧
١٩٨٥	٣٦٠٥٩	٢٣٨	٧٠٢٦ ^(٢)	٣٧

ملاحظات : (١) احتسبت باستخدام الارقام القياسية لاسعار الجملة على اساس
١٩٦٦/٦٥ = ١٠٠ .

(٢) هذا الرقم يبلغ ضعف اجمالي الربط الوارد في سجلات مصلحة الضرائب العقارية وهو ٧٠٢٦٨ مليوناً من الجنيهات ولقد ربط في بادئ الامر على اساس نصف القيمة الاجارية المقدرة في السنة الزراعية ١٩٤٥-١٩٤٦ تنفيذاً لقرار اصدره مجلس الوزراء في ٣٠ يونيو عام ١٩٤٦ متضمناً التعليمات الخاصة باعادة تقدير الاجار السنوي للأراضي الزراعية لاتخاذها اساساً لفرض الضريبة عليها . وتنص هذه التعليمات على أن تربط الضريبة اعتباراً من اول يناير سنة ١٩٤٩ على اساس نصف قيمة الاجار الذي قدر عن السنة الزراعية ١٩٤٥ - ١٩٤٦ وبشرط ألا تقل قيمة الاجارة الجديدة بعد تخفيضها الى النصف عن قيمة =

تابع جدول (١) :

الايجار الذى ربطت على اساسه الضريبة تقسئ سنة ١٩٣٩ * غير
أن مجلس الوزراء عاد فقرر فى ٤ فبراير ١٩٥١ * بناء على فتوى لقسم
الرأى بمجلس الدولة * ربط الضريبة على اساس كامل القيمة الايجارية
المقدرة * كما تقرر تقسيط الفرق بين الربطين عن الاعوام
السابقة للقرار المشار اليه *

(٣) احتسب با استخدام متوسط الرقم القياسى لاسعار الجملة فى الشهر
التسعة الاولى من عام ١٩٨٥ ويساوى ٥٠٣,٧ على اساس ١٩٦٦/٦٥ = ١٠٠
وهذا هو الرقم القياسى الوحيد لاسعار الجملة فى عام ١٩٨٥ المتاح
ضمن سلسلة هذه الارقام التى ينشرها البنك الاهلى المصرى * التى
اتخذها الباحث اساسا لحساباته فى السنوات السابقة *

المصدر : جمعت واحتسبت من :

- (١) مصلحة الضرائب العقارية - بيانات غير منشورة
- (٢) البنك الاهلى المصرى - النشرة الاقتصادية - اعداد مختلفة *
- (٣) بخصوص الملاحظة رقم (٢) راجع : حسين خلاف (دكتور) -
الوجيز فى تشريع الضرائب المصرية - الطبعة الثانية -
مكتبة النهضة المصرية - القاهرة - ١٩٥٢ - صص ٢٤ - ٢٥ *

جدول (٢) : عوائد حقوق التملك في الزراعة في الفترة
١٩٨٥ - ١٩٦٠

سنة	بالاسعار الجارية		بالاسعار الثابتة لعام ١٩٦٦/٦٥ (١)	
	مليون جنيه	% من ١٩٦٠	مليون جنيه	% من ١٩٦٠
١٩٦٠	(٢) ٣٠٣,٧	١٠٠	٣٤٥,٠	١٠٠
١٩٧٠	(٣) ٥٥١	١٨١	٤٦٩,٤	١٣٦
١٩٨٠	(٤) ٢١١٤	٦٩٦	٧٢٥,٠	٢١٠
١٩٨٥	(٥) ٤٨٥٧,٣	١٥٩٩	٩٦٤,٣	٢٧٩

ملاحظات :

(١) احتسبت باستخدام الارقام القياسية لاسعار الجملة على اساس

١٩٦٦/٦٥ = ١٠٠.

(٢) بيانات عام ١٩٦١/٦٠

(٣) متوسط عامي ١٩٧٠/٦٩ و ١٩٧١/٧٠

(٤) بيانات عام ١٩٨١/٨٠

(٥) متوسط عامي ١٩٨٥/٨٤ و ١٩٨٦/٨٥

المصدر : جمعت واحتسبت من :

(١) وزارة التخطيط - بيانات غير منشورة .

(٢) البنك الأهلي - النشرة الاقتصادية - اعداد مختلفة .

٢٠١٠١٠٢ . الاعفاء والتخفيف من ضريبة الأقطيان

تتأثر حصيدة ضريبة الأقطيان بالعوامل التي تؤثر على اجمالى ربطها كسعر الضريبة ومجموع مساحة الأرض الخاضعة لها ومجموع القيم الايجارية المقدرة لهذه الأرض الى جانب ذلك تتأثر حصيدة هذه الضريبة بعوامل أخرى لا تؤثر على اجمالى ربطها . ولعل من اهم هذه العوامل وأشدها اثرا على الحصيدة ما يمنحه المشرع من اعفاءات من سدادها وما يقرره من تخفيف لعبئها على بعض فئات الممولين الخاضعين لها .

وتحصر الاعفاءات من ضريبة الأقطيان في الفترة التي يغطيها البحث فيما يعرف بمسوح العمدة وفي اعفاء صغار الممولين من الضريبة المربوطة على اقطيانهم ما لم تتجاوز حدا معيناً . أما التخفيف من أعباء هذه الضريبة فيتمثل في اعفاء المولين الذين تقع الضريبة المربوطة على اقطيانهم بين الحد المشار اليه وحد آخر اعلا منه من سداد مقدار منها يساوى الحد الأدنى المشار اليه وهو حد الاعفاء الكامل منها على نحو ما سوف يرد ذكره فيما بعد

وترجع فكرة مسوح العمدة الى ايام محمد على حيث اعطى مشايخ القرى في سنة ١٨١٣ أقطيانا معفاة من الاموال الاميرية بنسبة خمسة افدنة من كل مائة فدان من الاقطيان التي اثبتت في دفاتر المساحة آنذاك ، نظير ما يؤدونه للحكومة من خدمات . وتعرف هذه الاقطيان المعفاة من الاموال باسم مسوح المشايخ . ولقد بقيت هذه الاقطيان معفاة من الضريبة في السنوات الاولى من حكم سعيد غير انه عاد ففرض عليها المال في سبتمبر عام ١٨٥٧ بأعلى ضريبة في الناحية ، فصارت بذلك مثل غيرها من الاراضى الخراجية . وفي ١٦ مارس عام ١٨٩٥ صدر امر عال يعفى خمسة افدنة من الارض التي يمتلكها كل عمدة من ضريبة الاقطيان مقابل الخدمات التي يؤدونها بدون أجر ، وعرف هذا الاعفاء باسم " مسوح العمدة " وظل ساريا الى ان صدر القانون رقم ١٤١ لسنة ١٩٤٧ ليُلغى مسوح العمدة ويستبدله بالنص على اعفاء العمدة من عشرة جنيهاً سنوياً من الضرائب المفروضة على أرضه واعفاء الشيخ من خمسة جنيهاً سنوياً من الضرائب المفروضة على أرضه اثناء قيام كل منهما بوظيفته . وبعد نحو عشر سنوات رفع القانون رقم ١٠٦ لسنة ١٩٥٧ الخاص بنظام العمدة والمشايخ مقدار الاعفاء

من ضريبة الأقطيان الى عشرين جنيها سنويا للعمدة وعشرة جنيهات سنويا للشيخ . وفى عام ١٩٦٤ صدر قانون العمد رقم ٥٩ لسنة ١٩٦٤ خاليا من النص على تمتع العمد والمشايخ باى اعفاء من ضريبة الاقطيان .^(٦١)

وبالغاء الاعفاء من ضريبة الأقطيان الذى كان يتمتع به العمد والمشايخ لم يبق من صور الاعفاء الدائم من هذه الضريبة سوى الاعفاء الكلى والاعفاء الجزئى الذى يمنح لصغار ملاك الارض الزراعية^(٦٢) ويقصد بالاعفاء الكلى هنا الاعفاء من كل ضريبة الاقطيان المربوطة على ارض الممول مالم تتجاوز مقدارا معيناً من النقود . أما الاعفاء الجزئى من هذه الضريبة فيقصد به اعفاء الممول من مقدار الضريبة آنف الذكر مالم يتجاوز مجموع الضريبة المربوطة على ارضه حدا معيناً ، ويعرف هذا الاعفاء الجزئى عادة بتخفيف الضريبة عن صغار ملاك الاراضى الزراعية ، وان كان اصطلاح التخفيف يمتد ايضا ليشمل فى الغالب الاعفاء الكلى ، المشار اليه ، من ضريبة الأقطيان .

وتعود بداية العمل بهذا الاعفاء من ضريبة الأقطيان الى القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ الخاص بضريبة الاقطيان . فلقد نصت المادة (٢١) من هذا القانون على ان " يخصص مبلغ يوازي جزءاً من ستة عشر من الضريبة للتخفيف عن صغار ملاك الاراضى الزراعية ابتداءً من اول يناير سنة ١٩٤٠ على ان يزداد الى مثليه ابتداءً من اول يناير سنة ١٩٤١ .

وتحدد بقانون فئات صغار ملاك الاراضى الزراعية ونسب التخفيف عنهم فى حدود المبلغ المشار اليه^(٦٣) .

واعمالاً لنص هذه المادة صدر القانون رقم ٦٩ لسنة ١٩٤٠ متضمناً نسب الاعفاء من ضريبة الاقطيان واحكامه ، ثم الخى هذا القانون وحل محله القانون رقم ٦٩ لسنة ١٩٤٢ .

ولقد توالى التعمد يلات على القانون الاخير بمقتضى القوانين رقم ٨٧ لسنة ١٩٤٤ ورقم ٥٥ لسنة ١٩٤٥ ورقم ٣٣ لسنة ١٩٥٠ ورقم ١٢٠ لسنة ١٩٥١ ورقم ٥ لسنة ١٩٥٢ . وفى ٢٢ يوليو سنة ١٩٥٣ صدر القانون رقم ٣٧٠ لسنة ١٩٥٣ على ان يعمل به من اول يناير

سنة ١٩٥٤^(٦٥) ونصت المادة (١) من القانون رقم ٣٧٠ لسنة ١٩٥٣ على ان " يعفى من ضريبة الاطيان كل ممول لا تجاوز الضريبة المربوطة على اطيانه أربعة جنيهاً في السنة " ونصت المادة (٢) منه على أن " الممولون الذين تجاوز الضريبة المربوطة على اطيانهم اربعة جنيهاً في السنة ولا تزيد على عشرين جنيهاً يعفون من أربعة جنيهاً من الضريبة في السنة^(٦٦) .

ومقتضى نص مادته الرابعة استثنى القانون رقم ٣٧٠ لسنة ١٩٥٣ من الاعفاء المنصوص عليه في مادتيه الأولى والثانية أولئك الممولين الذين اكتسبوا ملكياتهم بموجب احكام المادة التاسعة من المرسوم بقانون رقم ١٧٨ لسنة ١٩٥٢ الخاص بالاصلاح الزراعى . واستمر هذا الاستثناء سارياً الى قرب نهاية عام ١٩٦١ حيث الغى فسى شهر نوفمبر من القانون رقم ١٧٧ لسنة ١٩٦١ ليتسع نطاق التمتع بالاعفاء المشار اليه ويزداد عدد الممولين الذين يشملهم مساحة الارض التي يشملها ويشد بذلك أثره على اجمالى حصيله ضرائب الاطيان .

وعلى الرغم من أن القانون رقم ٣٧٠ لسنة ١٩٥٣ لم ينص صراحة على الغاء او تعديل المادة (٢١) من القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ فقد تجاهل بنص مادتيه الأولى والثانية كلية ما نصت عليه من أن يكون مقدار الاعفاء ابتداءً من اول يناير سنة ١٩٤١ مساوياً $\frac{1}{8}$ من الضريبة المربوطة ، وما اكدت عليه صراحة في فقرتها الثانية من ان تكون نسب التخفيف عن صغار ملاك الاراضى الزراعية " في حدود المبلغ المشار اليه " اى في حدود $\frac{1}{8}$ من الضريبة المربوطة . فطبقاً لنص المادة (١) من القانون رقم ٣٧٠ لسنة ١٩٥٣ يعفى الممول ، كما ذكر آنفاً ، من كامل الضريبة المربوطة على ارضه ما لم تتجاوز أربعة جنيهاً ، وطبقاً لنص المادة (٢) منه يعفى الممول من أربعة جنيهاً اذا كانت الضريبة المربوطة على ارضه تتجاوز أربعة جنيهاً ولا تزيد على عشرين جنيهاً ، اى أن نسبة الاعفاء هنا لا تقل بحال من الاحوال عن $\frac{1}{8}$ من الضريبة المربوطة على ارض الممول في هذه الفئة .

وبالنظر الى اجمالى ربط ضريبة الاطيان على اساس كامل القيمة الايجارية المقدرة للارض الزراعية (نحو ١٥٣٦ مليوناً من الجنيهاً) والى اجمالى مساحة ملكيات الافراد والهيئات (غير الحكومة) من الارض الزراعية (نحو ٥٩٧٤١٨٧ مليوناً من الافدنة)^(٧) يبلغ متوسط ضريبة الاطيان المربوطة على الفدان الواحد في عام ١٩٥٠ نحو ٢٦ جنيهاً . وبذلك

يكون متوسط مساحة الارض المعفاة من ضريبة الاطيان طبقا لنص المادتين الاولى والثانية من القانون رقم ٣٧٠ لسنة ١٩٥٣ نحو ١٥٠ فداناً . ويجسئ القانون رقم ٥١ لسنة ١٩٧٣ بشأن تقرير بعض الاعفاءات لصغار الملاك من ضريبة الاطيان الزراعية والضرائب والرسوم الاضافية الملحقة بها وكذلك من ضريبتى الدفاع والامن القومى ليرفع متوسط مساحة الارض الزراعية المعفاة من ضريبة الاطيان الى ثلاثة افدنة اى الى نحو ضعف ما بلغته فى عام ١٩٥٠ . فلقد نصت مادة (١) من هذا القانون على انه " مع عدم الاخلال بالاعفاءات المقررة بالقانون رقم ٣٧٠ لسنة ١٩٥٣ بتخفيف الضريبة عن صغار ملاك الاراضى الزراعية ، يعفى من ضريبة الاطيان الزراعية والضرائب الاضافية الملحقة بها كل مالك لاتزيد جملة ما يملكه من الاطيان بكافئة انحاء الجمهورية عن ثلاثة افدنة .

ويعفى من ضريبتى الدفاع والامن القومى كل حائز لاتزيد حيازته بكافة انحاء الجمهورية عن ثلاثة افدنة .

ولا تسرى هذه الاعفاءات اذا زاد مجموع ملكية الشخص وحيازته على ثلاثة افدنة .

وفى جميع الأحوال لاتسرى هذه الاعفاءات على اى مساحة منزرعة بجداثك مشمرة ، كما لاتسرى هذه الاعفاءات اذا ثبت أن للممول دخلا من اى مصدر آخر خلاف النشاط الزراعى^(٦٨) .

وهكذا وسع القانون رقم ٥١ لسنة ١٩٧٣ من نطاق التمتع بالاعفاء من ضريبة الاطيان ، وأن كان قد علقه على توفر شروط معينة هى :

- (١) الا يزيد مجموع ما يمتلكه الممول فى كافة انحاء الجمهورية على ثلاثة افدنة .
- (٢) الا تكون المساحة المتمتعة بالاعفاء منزرعة بجداثك مشمرة .
- (٣) الا يكون للممول دخل من اى مصدر آخر غير الزراعة .

وبين الجدول (٣) أن مقدار الاعفاء ، والذي يعرف أيضا باسم مرفوعات او مرفايح التخفيف ، من ضريبة الاطيان ازداد من نحو ٤٦٢ مليوناً من الجنيهات تعادل نحو ٢٦% من اجمالى الربط السنوى لهذه الضريبة فى عام ١٩٧٠ الى نحو ٦٦١ مليوناً من الجنيهات

تعادل نحو ٢٠٦٪ من اجمالي الربط السنوي لضريبة الاطيان في عام ١٩٨٠ . ويستطيع المرء ان يعتقد ان قسما من هذه الزيادة في القيمة المطلقة لمجموع الاعفاءات من ضريبة الاطيان انما يعزى الى توسيع نطاق منح الاعفاء منها اعمالا لنص المادة (١) من القانون رقم ٥١ لسنة ١٩٧٣ .

وتشير المذكرة الايضاحية لمشروع القانون رقم ٥١ لسنة ١٩٧٣ الى أنه بتوسيعه نطاق التمتع بالاعفاء من ضريبة الاطيان انما يرمى الى تحقيق عدالة توزيع الاعباء الضريبية . فلقد ورد بها " تتضمن ضريبة الاطيان بعض الاعفاءات لصالح صغار الملاك مقررة بالقانون رقم ٣٧٠ لسنة ١٩٥٣

والواقع أن هذه الاعفاءات لم تحقق اهدافها ، فلا يزال صغار الفلاحين يساهمون في التكاليف العامة بنصيب يفوق بكثير مقدرتهم التكليفية ، الامر الذي يتنافى مع صورة المجتمع الاشتراكي الذي تسعى الدولة الى تحقيقه ، ويتمين اعادة توزيع الاعباء الضريبية والتكاليف العامة على نحو يتفق والسياسات الاشتراكية التي تنتهجها الدولة .

لذلك فانه من الملائم في هذه المرحلة من تاريخ شعبنا ان يعاد النظر في التنظيم الضريبية وعلى الاخص ضريبة الاطيان الزراعية لما لها من اثر واضح في حياة الكادحين من جماهير الفلاحين وذلك بتقرير المزيد من الاعفاءات من تلك الضريبة لاصحاب الملكيات الصغيرة استهدافا لعدالة توزيع الاعباء الضريبية (٦٩) .

يظهر مما تقدم أن المشرع اختار توسيع نطاق الاعفاء من ضريبة الاطيان على حساب حصيلتها ، طريقا لتحقيق العدالة في توزيع الاعباء الضريبية بدلا من أن يزيد هذه الاعباء على الممولين ذوى المقدرة التكليفية العالية فيحقق العدالة في توزيع الاعباء الضريبية بين الممولين بحسب مقدرتهم التكليفية ويزيد الحصيلة الضريبية ومن ثم ايرادات الدولة في آن واحد . وهذا الطريق الذي اختاره المشرع لتحقيق العدالة في توزيع الاعباء

جدول (٣) : مرفوعات التخفيف من ضريبة الاطيان في الفترة
(١)
١٩٥٠ - ١٩٨٥

(اسعار جارية)

سنة	مليون جنيه	% من ١٩٥٠	% من اجمالي الربط السنوى
١٩٥٠	٣,٧٤ (٧)	١٠٠	٢٤,٣٥
١٩٦٠	٤,٤٧ (٣)	١٢٠	٣٠,١
١٩٧٠	٤,٦٢	١٢٣	٢٦,٠
١٩٨٠	٦,٦١	١٧٧	٢٠,٦
١٩٨٥	٦,١١	١٦٣	١٦,٧

ملاحظات :

(١) يستخدم اصطلاح مرفوعات التخفيف ، و احيانا مرافيع التخفيف ، في سجلات مصلحة الضرائب العقارية للتعبير عن قيمة الاعفاء والتخفيف من ضريبة الاطيان الممنوحين لصغار ملاك الارض الزراعية على نحو ما هو مبين في المتن .

(٢) احتسبت باعتبار ربط الضريبة على اساس كامل القيمة الايجارية المقسومة بمضاعفة رقمها الوارد في سجلات مصلحة الضرائب العقارية .

(٢) و (٣) احتسبتا كنسبة مقدارها ٨٥% من قيمة المرافيع الواردة فى سجلات مصلحة الضرائب العقارية حيث كانت هذه السجلات الى ما قبل عام ١٩٦٨ تشتمل على بند واحد باسم مرفوعات في حين اشتملت هذه السجلات فيما بعد على بندين للمرفوعات يرد احدهما تحت اسم مرافيع التخفيف والاخر تحت اسم مرافيع غير التخفيف . ولقد احتسبت مرافيع

تابع جدول (٣) :

= التخفيف على انها تساوى ٨٥% من قيمة المرافق في عامى ١٩٥٠ و١٩٦٠

استرشادا بنصيبها فيها في عام ١٩٦٨ وهو نحو ٨٤% .

المصدر : جمعت واحتسبت من :

(١) سجلات مصلحة الضرائب العقارية - بيانات غير منشورة .

(٢) جدول (١) من هذا البحث .

الضريبية من خلال القانون رقم ٥١ لسنة ١٩٧٣ قد يكون مرغوبا فيه بل ومهيدا في الاحوال التى تفوق فيها ايرادات الدولة مصروفاتها وتحقق فيها ميزانيتها فائضا يمكن الاستناد اليه فى منح الاعفاءات وتوسيع نطاق التمتع بها . وعلى النقيض من ذلك يكون سلوك هذا الطريق لتحقيق العدالة الضريبية في الاحوال التى تفوق فيها مصروفات الدولة ايراداتها ، وتعانى ميزانيتها من عجز متزايد ، أمرا غير مبرر واختيارا غير منطقي . وفي مثل هذه الاحوال تبقى زيادة الاعباء الضريبية على الممولين ذوى المقدرة التكلفة العالية هى الاختيار المبرر والاكثر منطقية ، بل والاكثر عدلا ، لتحقيق العدالة في توزيع الاعباء الضريبية .

وفي فبراير عام ١٩٧٧ صدر قرار رئيس جمهورية مصر العربية بالقانون رقم ٢ لسنة ١٩٧٧ متضمنا النص في مادته الرابعة على ان "أداء الضرائب والتكاليف العامة واجب وفقا للقانون وترفع الضرائب كلية عن الفلاحين الذين يملكون ثلاثة أفدنة فأقل وعلى الدخول التى لاتتعدى خمسمائة جنيه في السنة (٧٠) .

ولتحديد المقصود بالفلاح الذى يتمتع بالاعفاء المنصوص عليه في المادة الرابعة من القرار بقانون رقم ٢ لسنة ١٩٧٧ صدر قرار من المحكمة العليا في ١٩٧٨/٤/١ ينص على انه " يقصد بالفلاح في تطبيق أحكام المادة الرابعة من القرار بقانون رقم ٢ لسنة ١٩٧٧ كل من تـكـسـون الزراعة حرفته ومصدر رزقه الاساسي ولا يجاوز ما يملكه من الارض الزراعية ثلاثة أفدنة ايا كان نوع زراعتها (٧١) .

وفي ضوء قرار المحكمة العليا آنف الذكر صدر عن المراقبة العامة للتشريع بمصلحة الضرائب العقارية في ١٩٧٨/٨/٩ كتاب دورى رقم (٧) لسنة ١٩٧٨ بشأن التعليمات المنفذة للقرار الوزارى رقم ١٦٢ لسنة ١٩٧٨ بتحديد قواعد تطبيق الاعفاءات المنصوص عليها بالقرار بقانون رقم ٢ لسنة ١٩٧٧ . ويتضمن هذا الكتاب الدورى تفسيريا مفصلا لاحكام المادة الرابعة من القانون رقم ٢ لسنة ١٩٧٧ اذ جاء به " وحيث ان القرار بالقانون رقم ٢ لسنة ١٩٧٧ جاء بمزيد من الاعفاءات الضريبية لصالح الملاك من الفلاحين الذين يملكون ثلاثة أفدنة فأقل اذ تضمن رفع الضرائب كلية عنهم كما اطلق القيود الواردة بالقانون ٥١ لسنة ١٩٧٣ فأصبح بمقتضاه الاعفاء

من الضريبة على الارض يسرى على الفلاح الذى تكون الزراعة حرفته ومصدر رزقه الاساسى ولو كان له مصدر رزق ثانوى الى جانب رزقه الاساسى الذى تدره الزراعة .

كما يسرى الاعفاء أيضا ولو كانت الارض مزروعة حدائق مشجرة مادامت ملكيته لا تتجاوز ثلاثة افدنة بكافة انحاء الجمهورية .^(٧٢)

والى جانب ذلك جاء بالكتاب الدورى المشار اليه أن تظل الاعفاءات المقررة بالقانون رقم ٣٧٠ لسنة ١٩٥٢ بتخفيف الضريبة على صغار ملاك الارض الزراعية والقرارات المنفذة له كما هى حتى ولوزادات مساحة ما يمتلكه الممول على ثلاثة افدنة .^(٧٣)

وموهدى ما تقدم أن القرار بقانون رقم ٢ لسنة ١٩٧٧ جاء ليكسر الاتجاه ، الذى بدأ بصدور القانون رقم ٥١ لسنة ١٩٧٣ ، نحو توسيع نطاق منح الاعفاء من ضريبة الاطيان بغض النظر عما يمكن ان يترتب على ذلك من آثار على حصيلة هذه الضريبة . ولعله من الغنى عن التنويه عنه هنا أن القرار بالقانون المشار اليه قد اهدر اعتبارات الحصيلة بينما لم يوفر فى الوقت ذاته أسس وضمانات تحقيق العدالة فى توزيع الاعباء الضريبية ، بل انه قد اهدر اعتبارات العدالة الضريبية أيضا . ولعل ذلك يتضح ، على سبيل المثال ، فيما يلى :

(١) ساوى نص المادة (٤) من القرار بقانون رقم ٢ لسنة ١٩٧٧ فى التمتع بالاعفاء الضريبى بين من يحصل على دخل لا يتعدى خمسمائة جنيه فى السنة ومن يمتلك ثلاثة افدنة فأقل بغض النظر عن مدى ربحية المحاصيل التى تزرع بالارض وما يمكن ان يترتب عليها من دخل من الثلاثة افدنة قد يصل الى اضعاف الخمسمائة جنيه .

(٢) ساوى قرار المحكمة العليا ، بتاريخ ١٩٧٨/٤/١ فى تفسير وتحديد المقصود بالفلاح فى التمتع بالاعفاء من ضريبة الاطيان بين من يمتلكون ثلاثة افدنة بغض النظر عن نوع المحاصيل التى تزرع بها ، وبذلك ساوى فى هذا الصدد بين من يمتلكون هذه المساحة ويزرعون محاصيل منخفضة العائد وذات اهمية قومية كبيرة وأولئك الذين يمتلكون نفس المساحة ويزرعون محاصيل مرتفعة العائد وان كانت ذات اهمية قومية ضئيلة نسبيا .

(٣) ساوت التعليمات الواردة في الكتاب الدوري رقم (٧) لسنة ١٩٧٨، الصادر عن المراقبة العامة للتشريع بمصلحة الضرائب العقارية، في التمتع بالاعفاء من ضريبة الاطيان بين من يمتلكون ثلاثة أفدنة فأقل دون أن يكون لهم أى دخل من مصدر آخر وأولئك الذين يمتلكون نفس المساحة ولو كان لهم دخل ثانوى من مصدر آخر غير الزراعة. ناهيك عن امكانية بلوغ هذا الدخل الثانوى او اقترابه من الخمسمائة جنيه التى تقررها المادة (٤) من القرار بقانون رقم ٢ لسنة ١٩٧٧ كحد للدخل الموجب للاعفاء .

(٤) ساوت الوثائق الثلاث في التمتع بالاعفاء بين ملاك الثلاثة أفدنة بغض النظر عن التباين في الخصوصة ومن ثم في الغلة وبالتالي في الدخل بين ثلاثة أفدنة وثلاثة أفدنة أخرى .

وكل هذا من شأنه أن يزيد من اللامساواة في توزيع الاعباء الضريبية داخل الزراعة من ناحية ، وبين فريق من ملاك الارض الزراعية وفريق من غير المشتغلين بالزراعة من الناحية الاخرى . ومن ثم يكون القرار بقانون رقم ٢ لسنة ١٩٧٧ قد أضر بحصيلة ضريبة الاطيان تماما كما أضر الى حد ما بعدالة توزيع الاعباء الضريبية .

وتشير البيانات المدونة بالجدول (٣) الى ان مقدار الاعفاء الدائم من ضريبة الاطيان ازداد بالاسعار الجارية من نحو ٤٦٢ مليوناً من الجنيهات في عام ١٩٧٠ الى نحو ٦١٦١ مليوناً من الجنيهات ونحو ٦١١ مليوناً من الجنيهات في عامى ١٩٨٠ و ١٩٨٥ على التوالي. ويمكن الادعاء بأن قسماً من الزيادة في مقدار الاعفاء بين عام ١٩٧٠ وكل من العاميين الآخرين انما يعزى الى اعمال نص المادة الرابعة من القرار بقانون رقم ٢ لسنة ١٩٧٧ .

وعلى الرغم من زيادة القيمة المطلقة للاعفاء الدائم (مرفوعات التخفيف) من ضريبة الاطيان فيما بين عامى ١٩٧٠ وكل من عامى ١٩٨٠ و ١٩٨٥ فقد انخفض نصيبها في اجمالي الربط السنوى لهذه الضريبة من نحو ٢٦% في عام ١٩٧٠ الى نحو ٢٠,٦% ونحو ١٦,٧% في عامى ١٩٨٠ و ١٩٨٥ على التوالي . ومعنى ذلك ان مقدار مرفوعات التخفيف لم يسزد بنفس النسبة التى ازداد بها اجمالى الربط السنوى لضريبة الاطيان في الفترة المشار اليها على

الرغم من توسيع نطاق التمتع بالاعفاء من هذه الضريبة ابتداءً من عام ١٩٧٣ على نحو ما سلفت الإشارة إليه . ولقد يعزى ذلك بصفة أساسية الى انخفاض مجموع مساحة الملكيات الاقل من ثلاثة أفدنة المملوكة لممولين تنطبق عليهم شروط الاعفاء الواردة في التعليمات التنفيذية للمادة الرابعة من القرار بقانون رقم ٢ لسنة ١٩٧٧ . أما انخفاض القيمة المطلقة للاعفاء المشار اليه وكذا نصيبها في اجمالي الربط السنوي لضريبة الاطيان فيما بين عامي ١٩٨٠ و ١٩٨٥ ، على نحو ما يظهر في جدول (٣) ، فيمكن ان يعزى الى انخفاض مجموع مساحة الملكيات الاقل من ثلاثة أفدنة بصفة عامة حيث تشير البيانات المتاحة الى انه انخفض من نحو ١٩٧ مليون فدان في عام ١٩٨٢ الى نحو ١٦٦ مليون فدان في عام ١٩٨٥ . وعلى الرغم من التحفظ الذي يمكن ان يرد على دقة هذه الأرقام الا انه يمكن الادعاء بوجود اتجاه نحو انخفاض مجموع مساحة الملكيات الواقعة في فئة ثلاثة أفدنة فأقل . ولقد يعزى هذا الاتجاه في جانب منه الى التهام الزحف العمراني لكل ، او جزء من ، مساحة بعض الملكيات الواقعة في هذه الفئة ، كما انه قد يعزى في جانب آخر منه الى اتجاه نحو تركيز ملكية الارض الزراعية في فئات أكبر من فئة الثلاثة أفدنة فأقل على حساب هذه الفئة .

١٠١٠٢٠٣ مرفوعات غير التخفيف

تتأثر حصيلة ضريبة الاطيان سلباً بمقدار مرفوعات غير التخفيف منها . ولقد حدد القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ الخاص بضريبة الاطيان حالات ترفع فيها هذه الضريبة عن الممول ، بعد ربطها على أرضه ، رفعا جزئيا او كلياً . فالاصل ان تربط هذه الضريبة على جميع الاراضي الزراعية المنزرعة فعلا او القابلة للزراعة ، وفقا لنص المادة الاولى من القانون ، على أن ترفع فيما بعد بناء على طلب صاحب الشأن (مادة ١١) اذا قام احد الاسباب الموجبة لرفعها .

وتحدد المادة (٥) من القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ الحالة التي ترفع فيها ضريبة الاطيان جزئيا حيث تنص على انه " اذا ترتب على تنفيذ أعمال ذات منفعة عامة أن زادت قيمة الاراضي الواقعة في منطقة تلك الاعمال او نقص ايجارها السنوي بدرجة محسوسة صدر مرسوم

بإعادة تقدير ايجار هذه الاراضى طبقا لأحكام المرسوم بقانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٣٥ .

ويحدد المرسوم بدء سريان الضريبة المعدلة ويجوز أن ينص فيه على سريانها من اول يناير من السنة التى صدر فيها (٧٥)

كما يجوز النص على سريان الضريبة المعدلة بتاريخ سابق اذا نقص ايجار الأرض بسبب تنفيذ تلك الاعمال (٧٦)

وتحدد المادةان العاشرة والرابعة عشر الاحوال التى ترفع فيها ضريبة الاطيان كليا ، وهى جميعها احوال تصبح فيها الارض غير صالحة للزراعة او تتعطل زراعتها ، ومن ثم تتوقف عن توليد دخل ، لاسباب خارجة عن ارادة مالئها ولايد له فيها فى معظم الاحوال .

فالمادة العاشرة تنص على ان " ترفع ضريبة الاطيان فى الاحوال الآتية :

- (١) الاراضى التى تتلف من انهيار الرمال عليها رغم العناية بوقايتها .
- (٢) الاراضى التى تصبح غير صالحة للزراعة بسبب أعمال ذات منفعة عامة .
- (٣) الاراضى التى تصبح غير صالحة للزراعة بسبب التزوز من الترع العمومية او بسبب تسلط مياه العصارف العمومية أو النيل أو البحر أو البحيرات عليها .
- (٤) الاراضى التى تتعطل زراعتها بسبب طغيان مياه النيل أو البحر أو البحيرات عليها او بسبب المقاطع التى تجربها مصلحة الري عند صرف مياه النيل من حواض الوجه القبلى .
- (٥) الاراضى التى تتعطل زراعتها بسبب نضوب العيون التى كانت تروى منها او بسبب قلة الامطار .
- (٦) الاراضى التى تقام عليها مبان متصلة بالسكن العمومى .
- (٧) الاراضى التى تقام عليها مبان متلاصقة لملاك عديدين وتشبه السكن العمومى .
- (٨) الاراضى البور التى لم يسبق زراعتها وتكون محرومة من وسائل الري والصرف او محتاجة الى اصلاحات جسيمة ومسرفات كبيسة .

(٧) الاراضى التى تتعطل زراعتها بسبب الكوارث الطبيعية او النكبات العامة او الحروب.

ويلاحظ أن النص الأسمى للمادة العاشرة لم يكن يتضمن البندين (٨) الذى اضيف اليها بالقانون رقم ٤٦٣ لسنة ١٩٥٣ و (٩) الذى اضيف اليها بالقانون رقم ٢٨ لسنة ١٩٧١ .

أما المادة الرابعة عشر فتص، بعد تعديلها بالقانون رقم ٤٦٣ لسنة ١٩٥٣ ، على أن (٧٨)
" ترفع الضرائب عن اراضى الجزائر المنزرعة أو الصالحة للزراعة التى يجعلها النهر غير صالحة للزراعة . ويكون الرفع اعتبارا من اول يناير من السنة التى اجريت فيها المعاينة .

واراضى الجزائر البور المرفوعة عنها الضريبة والتى تصبح صالحة للزراعة يعاد ريسط الضريبة عليها ابتداء من اول يناير من السنة التى اجريت فيها المعاينة وذلك بضريبة الحوض الواقعة فيه ، فان لم تكن داخلية فى حوض ريسط عليها ضريبة أقرب الحياض اليها (٧٩)

وتحدد المادتان (١١) و (١٢) من القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ شروط واجراءات رفع الضريبة فى كافة الاحوال السابقة وهى ، طبقا لآخر التعديلات التى أدخلت على القانون المذكور ، كما يلى (٨١) :

- (١) تقدم صاحب الشأن بطلب يطلب فيه رفع الضريبة .
- (٢) بحث طلبات رفع الضريبة بواسطة لجان مختصة حددها القانون .
- (٣) ترفع الضريبة من تاريخ قيام سبب الرفع ولو كان سابقا على تاريخ العمل به هذا القانون (٨٢)
- (٤) لا يكون الرفع عن مدة سابقة على تاريخ بدء العمل بأخر تقدير عام للايجار السنوى للاراضى الزراعية .

ولعل أهم التعديلات المشار اليها آنفا هى النص على رفع الضريبة من تاريخ قيام سبب الرفع ، وكان الرفع قبل التعديل يتم من تاريخ طلبه ، ومن أهمها ايضا النص على الا يكون الرفع عن مدة سابقة على تاريخ بدء العمل بأخر تقدير عام للايجار السنوى للاراضى الزراعية .

وهو ما يتضح من مقارنة نص المادة (١١) قبل وبعد تعديلها (بالحاشية رقم ٨١) .
ويعكس مقدار مرفوعات غير التخفيف من ضريبة الأطنان في عام ما التدهور الكلي
او الجزئي في صلاحية الارض للزراعة وتعطل زراعتها لسبب او لآخر . وفي ضوء ذلك تبين
البيانات المدونة بجدول (٤) تزايد الاهمية النسبية للاراضي التي تدهورت صلاحيتها
للزراعة وتعطلت زراعتها في الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥ . فمن هذه البيانات يتبين ان مقدار
مرفوعات غير التخفيف من ضريبة الاطنان بالاسعار الجارية ازدا ت من نحو ٢٦٦ مليوناً من
الجنيهاً تعادل نحو ٤٣٠% من اجمالي الربط السنوي لهذه الضريبة في عام ١٩٥٠ الى
نحو ٧٧٦ مليوناً من الجنيهاً ونحو ٩١ مليوناً من الجنيهاً تعادل نحو ١٨ و ٢٤% ونحو
١٦١٥% من اجمالي الربط السنوي لضريبة الاطنان في عامي ١٩٨٠ و ١٩٨٥ على التوالي .
كذلك تبين البيانات ذاتها أن مقدار مرفوعات غير التخفيف ازداد فيما بين عام ١٩٥٠ وكسل
من عامي ١٩٨٠ و ١٩٨٥ بنحو ١١٧٦% ونحو ٨٩٥% على التوالي .

ومعنى ذلك أن نسبة مساحات الارض الزراعية التي تدهورت قدرتها الانتاجية او التي
لم تعد صالحة للزراعة او التي تعطلت زراعتها ، لسبب او لآخر من الاسباب الواردة في
المواد (٥) و (١٠) و (١٤) من القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ ، الى مجموع مساحة الاراضي
الزراعية المنزرعة فعلاً او القابلة للزراعة ازدادت بأكثر من ١١ مثلاً ونحو ٨ أمثال فيما بين
عام ١٩٥٠ وكل من عامي ١٩٨٠ و ١٩٨٥ على التوالي .

ويعتقد الباحث أن الزحف العمراني على الارض الزراعية مسئول عن القسم الاكبر من
الزيادة هأنفة الذكر ، في مساحة الاراضي التي تعطلت زراعتها في فترة البحث . ولعله مما يدعم
هذا الاعتقاد ان القسم الاعظم من الزيادة المطلقة او النسبية في مقدار مرفوعات غير التخفيف
يشهر في عام ١٩٨٠ وهو احد أعوام القمة في الفترة التي تصاعدت فيها الهجمة العمرانية
الشرسة على الارض الزراعية . فلقد ازداد مقدار مرفوعات غير التخفيف من نحو ٢١٤ مليوناً من
الجنيهاً تعادل نحو ١٢٠٤% من اجمالي الربط السنوي لضريبة الاطنان في عام ١٩٧٠ الى
نحو ٧٧٦ مليوناً من الجنيهاً تعادل نحو ٢٤١٨% من اجمالي الربط السنوي لضريبة

جدول (٤) : مرفوعات غير التخفيف من ضريبة الاطيان فسى
الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥

(أسعار جارية)

سنة	مليون جنيه	% من ١٩٥٠	% من اجمالي الربط السنوى
١٩٥٠	٠,٦٦	١٠٠	٤,٣٠
١٩٦٠	٠,٧٢	١٠٩	٤,٨٤
١٩٧٠	٢,١٤	٣٢٤	١٢,٠٤
١٩٨٠	٧,٧٦	١١٧٦	٢٤,١٨
١٩٨٥	٥,٩١	٨٩٥	١٦,١٥

ملاحظات :

(١) احتسبت باعتبار ربط الضريبة على اساس كامل القيمة الايجارية المقدرة
بمضاغفة رقمها الوارد في سجلات مصلحة الضرائب العقارية .

المصدر :

(١) سجلات مصلحة الضرائب العقارية - بيانات غير منشورة .
(٢) جدول (١) من هذا البحث .

(٣) الضريبة المستحقة على أراض كانت مملوكة للحكومة وقت اجراء التقدير العام للقيمة
الاجارية السنوية للاراضى الزراعية وآلت ملكيتها بعده الى افراد .

(٤) الضريبة المستحقة على أراض رفعت الضريبة عنها ثم عادت صالحة للزراعة بعد زوال
أسباب الرفع .

وينظم تقدير وربط المستجدات على ضريبة الاطيان المواد (٤) و (٥) و (٦) و (١٣) و
(١٤) من القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ ، بينما تنظم الفقرة الثانية من المادة (١٥) من
القانون المذكور تحصيل بعض من هذه المستجدات على حين ينطبق على تحصيل البعض الآخر
منها اجراءات التحصيل المعتادة .

وتنص المادة (٤) على ان " الاراضى التى تصبح قابلة للزراعة بعد عملية توزيع الضرائب
يندر لها ايجار سنوى طبقا لاحكام المرسوم بقانون سالف الذكر (٨٣) .

ويعتمد هذا التقدير من وزير المالية وتفرض الضريبة ابتداء من اول يناير من السنة
التى حصل خلالها التقدير .

وتحدد بمرسوم الاحوال التى يجوز فيها عدم مراعاة هذه الاحكام بالنسبة لـ الاراضى
التى تبيعها الحكومة ولا يتسنى استثمارها بطريقة مرضية الابدع القيام بأعمال او اصلاحات
هامسة (٨٤) .

وتنص المادة (٥) على انه - اذا ترتب على تنفيذ أعمال ذات منفعة عامة ان زادت قيمة
الاراضى الواقعة فى منطقة تلك الأعمال او نقص ايجارها السنوى بدرجة محسوسة صدر مرسوم
بإعادة تقدير ايجار هذه الاراضى طبقا لاحكام المرسوم بقانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٣٥ .

ويحدد المرسوم بدء سريان الضريبة المعدلة ويجوز أن ينص فيه على سريانها من أول يناير
من السنة التى صدر فيها (٨٥) .

أما المادة (٦) فتتصل على أنه "لاتخضع الاراضى الزراعيّة الداخلة في املاك الحكومة العامة او الخاصة لضريبة الاطيان أما اذا آلت ملكية هذه الاراضى الى الافراد فتخضع للضريبة وفقا لأحكام هذا القانون" (٨٦).

وتتصل المادة (١٣) على أن "الاراضى التى تقرر رفع الضريبة عنها تعالين سنويا اذا كانت اسباب الرفع محتملة الزوال .

والاراضى التى تصبح صالحة للزراعة يعاد فرض الضريبة عليها من اول يناير من السنة التالية للسنة التى اجريت فيها المعاينة وذلك بنفس قيمة الضريبة التى كانت مفروضة عليها قبل الرفع الا فى الحالة الواردة بالبند ٨ من المادة العاشرة فتستمر الارض بغير ضريبة الى نهاية المدة المقررة للتقدير المسام" (٨٧).

واخيرا تنص الفقرة الثانية من المادة الرابعة عشر المعدلة بالقانون رقم ٤٦٣ لسنة ١٩٥٣ على ان "اراضى الجزائر البور المرفوع عنها الضريبة والتي تصبح صالحة للزراعة يعاد ربط الضريبة عليها ابتداء من اول يناير من السنة التى اجريت فيها المعاينة وذلك بضمريبة الحوض الواقعة فيه فان لم تكن داخلة في حوض تربط عليها ضريبة اقرب الحياض اليها" (٨٨).

وبين جدول (٥) تطور مقدار المستجدات على ضريبة الاطيان ونسبتها الى اجمالى الربط السنوى لهذه الضريبة في الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥ . ويتبين من البيانات المدونة في هذا الجدول أنه باستثناء عام ١٩٨٠ يتراوح مقدار هذه المستجدات بالاسعار الجارية بين نحو ١٨ ر . مليوناً من الجنيهات تعادل نحو ١١٦ ر . % من اجمالى الربط السنوى لضريبة الاطيان في عام ١٩٥٠ كحد ادنى ونحو ٢٧٦ مليوناً من الجنيهات تعادل نحو ٢٠٤ ر . % من اجمالى الربط السنوى لضريبة الاطيان في عام ١٩٨٥ كحد اقصى .

جدول (٥) : المستجديات على ضريبة الاطيان في الفترة
١٩٥٠ - ١٩٨٥

(أسعار جارية)

سنة	مليون جنيه	% من ١٩٥٠	% من اجمالي الربط السنوي
١٩٥٠	١٨ (١)	١٠٠	١,١٦
١٩٦٠	٤٨	٢٦٧	٣,٢٣
١٩٧٠	٦٦	٣٦٧	٣,٧١
١٩٨٠	١٢٣١	٦٨٣٩	٣٨,٣٦
١٩٨٥	٢,٧٦	١٥٣٣	٧,٥٤

ملاحظات :

(١) احتسبت باعتبار ربط الضريبة على اساس كامل القيمة الايجارية
المقدرة بمضاعفة رقمها الوارد في سجلات مصلحة الضرائب العقارية .

المصدر :

(١) سجلات مصلحة الضرائب العقارية - بيانات غير منشورة .
(٢) جدول (١) من هذا البحث .

وتكشف بيانات جدول (٥) أن مقدار المستجدات على ضريبة الأطيان زاد من نحو ٠٦٦ مليوناً من الجنيهات تعادل نحو ٣٧١٪ من اجمالي الربط السنوي لهذه الضريبة عام ١٩٢٠ الى نحو ١٢٣١ مليوناً من الجنيهات تعادل نحو ٣٦٣٨٪ من اجمالي الربط السنوي لضريبة الأطيان في عام ١٩٨٠ ، اي بزيادة مقدارها نحو ١٧٦٥٪ .

وليس ثمة ما يشير الى أن عام ١٩٨٠ قد شهد زيادة مفاجئة في بعض اوكل مصادر المستجدات ، سالفه الذكر ، على ضريبة الأطيان تفسر زيادة مقدارها بنحو ١٧ مشـلا (نحو ١١٦٥ مليوناً من الجنيهات) بالمقارنة بعام ١٩٢٠ ، وتعادل نحو ٣٦٣٠٪ من اجمالي الربط السنوي لهذه الضريبة في عام ١٩٨٠ . لذلك يذهب الباحث الى الاعتقاد بأن القسم الاعظم من المستجدات في هذا العام انما يعزى الى استقرار الاوضاع الضريبية لمساحات من الارض الزراعية ظلت اوضاعها الضريبية معلقة بعد بدء سريان نتائج التقدير العام الاخير للقيمة الاجارية للاراضي الزراعية في اول يناير عام ١٩٢٩ .

ومقارنة البيانات المدونة بجدول (٥) بتلك المدونة بجدول (٤) يتبين أن مقدار مرفوعات غير التخفيف ونسبتها الى اجمالي الربط السنوي لضريبة الاطيان يفوق بكثير مقدار المستجدات على ضريبة الاطيان ونسبتها الى اجمالي ربطها السنوي في جميع السنوات التي يتناولها البحث باستثناء عام ١٩٨٠ بسبب الارتفاع غير المبرر لمقدار المستجدات فيه على نحو ما ذكر آنفاً .

ومعنى ذلك أن العوامل التي تؤدي الى تدهور الاراضي الزراعية وعدم صلاحيتها للزراعة وتعطل زراعتها ، ومن ثم تؤدي الى خفض حصيله ضريبة الاطيان ، قد تفوقت جزئياً في فترة البحث على العوامل التي من شأنها تحسين الاراضي الزراعية وزيادة مساحة المنزرع بالفعل والقابل للزراعة منها ومن ثم تؤدي الى زيادة حصيله ضريبة الاطيان .

٢٠١٠٢ . المؤثرات التشريعية على حصيله الضرائب الاضافية على الاراضى الزراعية فى

الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥

الضرائب الاضافية هى تلك الضرائب التى " تستند الى ضريبة اصلية تدور معها وجوداً
وعدمًا ^(٨٩) . ولقد اقترن بضريبة الاطيان عدد من الضرائب الاضافية هى حسب الترتيب
الزمنى لفرضها .

- ١ - ضريبة مجالس المحافظات .
- ٢ - ضريبة الدفاع .
- ٣ - الضريبة الاضافية للاصلاح الزراعى .
- ٤ - ضريبة الامن القومى .
- ٥ - ضريبة الجهاد .

٢٠١٠٢ . ضريبة مجالس المحافظات

فرضت هذه الضريبة لأول مرة فى ١١ يونيه سنة ١٩٣٤هـ بالقانون رقم ٢٤ لسنة ١٩٣٤ المعدل
بالقانون رقم ١٦١ لسنة ١٩٥١هـ وكانت تعرف آنذاك بضريبة مجالس المديرية . وينص هذا
القانون على انه يجوز لمجلس المديرية أن " يقرر رسوماً اضافية على ضرائب الاطيان فى المديرية " .
ولقد اشترط القانون ان يكون فرض هذه الضريبة لمدة محددة ، واجاز لمجلس المديرية ان يقرر
فرضها بما لا يتجاوز ٨% من مجموع ضرائب الاطيان فى المديرية ، كما اجاز له ايضاً زيادتها الى
١١% من مجموع ضريبة الاطيان فى المديرية على ان يحصل فى هذه الحالة الاخيرة على مصادقة
مجلس الوزراء على قراره وان يصدر مرسوم بذلك ^(٩٠) .

وليس هناك من المعلومات ما يمكن من متابعة استخدام مجالس المديرية لهذا الحق الذى
منحه لها القانون المشار اليه ومن التعرف على سعر الضريبة الذى اخذت به . غير أن سجلات
مصلحة الضرائب العتارية تضم بيانات عن رسوم مجالس المديرية فى عام ١٩٥٠ يتبين منها ان

اجمالي ربط ضريبة مجالس المديرية يبلغ في ذلك العام نحو ٨٤٥ الف جنيه^(٩١) اي ما يعادل ١١% من اجمالي الربط السنوي لضريبة الاطيان بالاسعار الجارية لذات العام وعلى اساس نصف القيمة الايجارية المقدرة .

وهذا يعني ان جميع مجالس المديرية استخدمت الحق المخول لها بمقتضى القانون آنف الذكر وانها فرضت ضرائب اضافية على ضرائب الاطيان بأقصى سعر اجازته هذا القانون وهو ١١% من ضريبة الاطيان .

وعندما صدر قرار رئيس الجمهورية العربية المتحدة بالقانون رقم ١٢٤ لسنة ١٩٦٠ باصدار قانون نظام الادارة المحلية نص في بند (١) من المادة (٢٩) (ب) منه ، المعدلة بالقانون رقم ١٥١ لسنة ١٩٦١ والقانون رقم ٥٤ لسنة ١٩٦٣ ، على ان يفرض مجلس المحافظة ضريبة اضافية على ضرائب الاطيان في المحافظة * ويكون تحديد سعر هذه الضريبة الاضافية بقرار من مجلس المحافظة اذا لم يتجاوز ٥ في المائة من الضريبة الاصلية وبقرار من وزير الادارة المحلية بعد موافقة اللجنة الوزارية للادارة المحلية اذا زادت على ٥ في المائة بشرط الا يتجاوز ١٠ في المائة وما زاد على ذلك في حدود ١٥ في المائة يكون بقرار من رئيس الجمهورية بعد الاتفاق بين وزير الادارة المحلية ووزير الخزانة * (٩٢)

وفي اغسطس سنة ١٩٦٣ صدر قرار رئيس الجمهورية العربية المتحدة رقم ١٦٥٢ لسنة ١٩٦٣ بتحديد سعر الضريبة الاضافية على ضرائب الاطيان بدائرة المحافظات ونص في مادته الاولى على ان " يحدد سعر الضريبة الاضافية على ضرائب الاطيان بجميع المحافظات بنسبة ١٥% من الضريبة الاصلية وتحصل هذه الضريبة مع اقساط ضريبة الاطيان ونسبتها^(٩٣) .

ونظرا لكون هذه الضريبة تحصل لحساب المجالس المحلية فانه يطلق عليها اصطلاحا اسم رسوم مجالس المحافظات . ويقع عبء هذه الضريبة على مالك الارض مثلها في ذلك مثل ضريبة الاطيان^(٩٤) كما تسرى عليها كل احكامها^(٩٥)

ويبين جدول (٦) وجدول (٧) تطور اهم بنود الضريبة الاضافية لمجالس المحافظات وعلاقتها النسبية بالبنود المقابلة لها في ضريبة الاطيان في الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥ .

جدول (٦) : تطور اهم بنود الضريبة الاضافية لمجالس المحافظات في الفترة

١٩٥٠ - ١٩٨٥ (١)

(اسعار جارية)

١٩٨٥		١٩٨٠		١٩٧٠		(٢) ١٩٥٠		بند
% من ١٩٥٠	مليون جنيه	% من ١٩٥٠	مليون جنيه	% من ١٩٥٠	مليون جنيه	% من ١٩٥٠	مليون جنيه	
٤٨٨٧	٣,٩١	٤٦٥٠	٣,٧٢	٢٧٣٧	٢,١٩	١٠٠	٠,٨	متأخرات من السنة السابقة
٣٢٦	٥,٤٨	٢٨٢	٤,٧٤	١٥٩	٢,٦٧	١٠٠	١,٦٨	ربط السنة الحاضرة
٢٠٠٠	٠,٤٠	٩١٥٠	١,٨٣	٨٠٠	٠,١٦	١٠٠	٠,٢	مستجدات السنة الحاضرة
٢٢٧	٠,٩١	٢٥٠	١,٠٠	١٧٢	٠,٦٩	١٠٠	٤٠ (٣)	مرفوعات التخفيف
١١٠٠	٠,٨٨	١٤٥٠	١,١٦	٤٠٠	٠,٣٢	١٠٠	٠,٨	مرفوعات غير التخفيف
٦٣٥	٨,٠٠	٦٤٥	٨,١٣	٣١٨	٤,٠١	١٠٠	١,٢٦	اجمالي المستحق لدى الممولين (٤)
٦٦٨	٤,٢١	٥٨٧	٣,٧٠	٢٥٩	١,٦٣	١٠٠	٠,٦٣	اجمالي التسديدات النقدية وغير النقدية (٥)
٦٥٦٧	٣,٩٤	٧٤٥٠	٤,٤٧	٣٧١٧	٢,٢٣	١٠٠	٠,٦	متأخرات في نهاية السنة (٦)

ملاحظات :

(١) لايشتمل الجدول على بيانات عام ١٩٦٠ التي اشتملت عليها الجداول الخاصة بضريبة الاطيان نظرا لوقوع عامي ١٩٥٠ و ١٩٦٠ في فترة تطبيق نتائج تقدير عام للقيمة الايجارية السنوية للأرض الزراعية مما يمكن معه الى حد ما الاستغناء عن بيانات احدهما ببيانات الاخر .

تابع جدول (٦) :

(٢) وضعت بنود الضريبة الخاصة بعام ١٩٥٠ الواردة في سجلات مصلحة الضرائب العقارية باعتبار الربط على اساس كامل القيمة الايجارية وذلك باستثناء اجمالي التسديدات حيث يقس كما هو ، فضلا عن أن المتأخرات من السنة السابقة وفي نهاية السنة الحاضرة لا تشمل الفرق الناتج بين ربط الضريبة على اساس نصف وكامل القيمة الايجارية .

(٣) احتسبت كنسبة مقدارها ٨٥% من قيمة المرافق الواردة في سجلات مصلحة الضرائب العقارية ، على نحو ما ذكر في ملاحظتي (٢) و (٣) حول جدول (٣) من هذا البحث .

(٤) اجمالي المستحق لدى الممولين هو مجموع المتأخرات من السنة السابقة واجمالي الربط السنوي والمستجدات مطروحا منه مجموع مرفوعات التخفيف ومرفوعات غير التخفيف . وي طرح الفائض من تسديدات السنة السابقة من هذا الاجمالي باعتباره دينا للممولين لدى مصلحة الضرائب العقارية ينتج صافي المستحق لدى الممولين .

(٥) لا يشمل على فائض التسديدات من السنة السابقة ، ولكن يشمل على فائض التسديدات في السنة الحاضرة بالنسبة لكل من السنوات التي يشمل عليها الجدول . ويقابل هذه التسمية في سجلات مصلحة الضرائب العقارية مصطلح صافي النقدية وعلوم الخبير .

تابع جدول (٦) :

==== (٦) ينقص عن الفرق بين اجمالي المستحق لدى الممولين واجمالي التسديدات النقدية وغير النقدية بمقدار الفرق بين فائض التسديدات من السنة السابقة وفائض التسديدات في السنة الحاضرة •

المصدر:

جمعت واحتسبت من :
سجلات مصلحة الضرائب العقارية — بيانات غير منشورة •

جدول (٧) : نسب أهم بنود الضريبة الإضافية لمجلس المحافظات الى
مثيلاتها لضريبة الاطيان في الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥
(اسعار جارية) و(%)

بنود	١٩٥٠	١٩٧٠	١٩٨٠	١٩٨٥
متأخرات من السنة السابقة	١٠ر٣	١٥ر٦	١٥ر	١٥ر١
ربط السنة الحاضرة	١٠ر٩	١٥ر٠	١٤ر٨	١٥ر٠
مستجدات السنة الحاضرة	١١ر١	٢٤ر٢ ^(١)	١٤ر٩	١٤ر٥
مرفوعات التخفيف	١٠ر٧	١٤ر٩	١٥ر١	١٤ر٩
مرفوعات غير التخفيف	١٢ر١	١٤ر٩	١٤ر٩	١٤ر٩
اجمالي المستحق لدى المولين	٩ر٢	١٥ر٦	١٥ر١	١٥ر٠
اجمالي التسديدات النقدية وغير النقدية ^(٢)	١٠ر٩	١١ر٣ ^(٣)	١٤ر٩	١٥ر٠
متأخرات في نهاية السنة	١٠ر٢	٩ر٣ ^(٤)	١٥ر٠	١٥ر١

ملاحظات:

(١) و(٣) و(٤) هذه النسب تختلف بدرجة كبيرة نسبيا عن النسبة المقررة بحكم القانون ، وليس هناك ما يبرر هذا الاختلاف تشريعا او اقتصاديا مما يدعو الى الاعتقاد بان هذا الاختلاف انما يرجع الى اخطاء نفس البيانات .

(٢) لا يشمل على فائض التسديدات من السنة السابقة ويشتمل على فائض التسديدات من السنة الحاضرة .

المصدر :

جمعت واحتسبت من :

- (١) سجلات مصلحة الضرائب العقارية - بيانات غير منشورة .
- (٢) جداول (١) و(٣) و(٤) و(٥) و(٦) من هذا البحث .

من البيانات المدونة في جدول (٧) يتبين أن بنود الضريبة الاضافية لمجالس المحافظات تطورت في سواز تام تقريبا مع بنود ضريبة الأطيان المقابلة لها في الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥ باستثناء بعض حالات قليلة تركزت في عام ١٩٧٠ بصفة خاصة . ونظرا لعدم حدوث تغييرات تشريعية تبرر هذا التباين يذهب الباحث الى الاعتقاد بأنه انما يعزى الى أخطاء في البيانات .

١٠٢٠٢٠٢٠ الضريبة الاضافية للدفاع

فرضت لأول مرة في مصر ضريبة للدفاع بالقانون رقم ٤٣ لسنة ١٩٤٠ الصادر فى اول يونية من ذلك العام بهدف الاستعانة بحصيلتها في تسليح الجيش . ولقد تحدد سعرها في بادئ الامر كنسبة قدرها ١٪ من كل من الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة السارية آنذاك ومن بينها ضريبة الاطيان . وكان يسرى على هذه الضريبة الاضافية ما يسرى على الضريبة المضافة اليها من احكام . وفي عام ١٩٤١ ألغى تخصيص هذه الضريبة للدفاع . وفي عام ١٩٤٢ سميت بالضريبة الاضافية ورفع سعرها مع تقرير تخفيضات واعفاءات منها لسدوى الدخل الصغيرة ، كما تقرر أن تكون تصاعدية على ضريبة الاطيان . وفي اغسطس عام ١٩٤٤ صدر القانون رقم ١٢٤ لسنة ١٩٤٤ معدلا لفئات سعرها ، فجعل فئات سعرها على ضريبة الاطيان تصاعدية تبدأ من ٨٪ على العشرين جنيها الاولى من الضريبة وتتدرج بعد ذلك الى ١٠٪ ثم الى ٢٠٪ ثم الى ٣٠٪ ثم الى ٤٠٪ ثم اخيرا الى ٥٠٪ على ما يزيد على الف جنيه من الضريبة الاصلية . ولقد كان استمرار العمل بهذه الضريبة يتقرر سنويا حتى اول مايو عام ١٩٤٦ حيث لم تتقرر بعد ذلك (٩٦) .

وبعد نحو عشر سنوات من التوقف ، في عام ١٩٤٦ ، عن تقرير الضريبة الاضافية التي فرضت في بادئ الامر كضريبة للدفاع صدر القانون رقم ٢٧٧ لسنة ١٩٥٦ مقرا فرض ضريبة للدفاع تسرى اعتبارا من اول يوليو من ذلك العام بنسبة ٣٥٪ من القيمة الاجارية المقدرة للأراضي الزراعية الخاضعة لضريبة الأطيان طبقا لاحكام القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ . وبعد نحو ست سنوات اخرى صدر القانون رقم ١٠٨ لسنة ١٩٦٢ ليضاعف سعر

ضريبة الدفاع ليصبح ٧% من القيمة الايجارية السنوية المقدرة للارض الزراعية اعتبارا من اول يوليو عام ١٩٦٢ . ولم يلبث المشرع أن قرر بالقانون رقم ٥١ لسنة ١٩٦٥ زيادة سعر ضريبة الدفاع مرة أخرى ليصبح ١٠% من القيمة الايجارية السنوية المقدرة للارض الزراعية اعتبارا من اول يناير سنة ١٩٦٦ (٩٧)

وزيادته الاخيرة اصبح سعر الضريبة الاضافية للدفاع يساوي ٧٥% من سعر ضريبة الاطيان المضافة اليها .

وعندما فرضت ضريبة الدفاع في عام ١٩٥٦ ، بهدف استخدام حصيلتها في مواجهة بعض النفقات اللازمة لتعزيز الدفاع عن البلاد ، تقرر أن يعفى منها اعفاء كاملا كل ممول لا تتجاوز ضريبة الاطيان المربوطة على أرضه في جميع أنحاء الجمهورية أربعة جنيهاً في السنة . فالاعفاء هنا يتبع الاعفاء من ضريبة الاطيان . أما اذا تجاوزت ضريبة الاطيان (الضريبة الاصلية) المربوطة على أرض الممول أربعة جنيهاً فلا يتمتع باعفاء من ضريبة الدفاع . وكذلك استثني القانون من التمتع بالاعفاء من ضريبة الدفاع كل من اكتسب ملكيته تنفيذا لأحكام المادة التاسعة من المرسوم بقانون رقم ١٧٨ لسنة ١٩٥٢ بالاصلاح الزراعي تمشيا مع نص المادة الرابعة من القانون رقم ٣٧٠ لسنة ١٩٥٣ بتخفيف الضريبة عن صغار ملاك الاراضي الزراعية ، والتي الغيت بالقرار بقانون رقم ١٧٧ لسنة ١٩٦١ غير ان الغائها لم يترتب عليه اعفاء هذه الطائفة من صغار ملاك الارض الزراعية من ضريبة الدفاع الاضافية وان كان قد ترتب عليه اعفاءهم من ضريبة الاطيان المضافة اليها ضريبة الدفاع (٩٨)

وهكذا ضيق القانون حدود الاعفاء من الضريبة الاضافية للدفاع خلافاً للاتجاه السائد نحو توسيع نطاق الاعفاء من ضريبة الاطيان على نحو ما سلفت الاشارة اليه في موضع سابق من البحث . وهذا أمر من شأنه أن يحقق زيادة نسبية في حصيلة ضريبة الدفاع بالمقارنة بحصيلة ضريبة الاطيان . الا أن القانون رقم ٥١ لسنة ١٩٧٣ جاء ليمد حدود الاعفاء من ضريبة الدفاع ليشمل كل حائز لاتزيد حيازته على ثلاثة افدنة وهذا من شأنه خفض حصيلة هذه الضريبة .

وتحصل الضريبة الاضافية للدفاع مع أقساط ضريبة الاطيان ونسبتها وتأخذ حكمها وتسرى عليها القوانين الخاصة بها ، ولكنها تختلف عنها من حيث (٩٩) .

١ - أن ضريبة الدفاع تؤدي الى الخزنة العامة فهي ضريبة مركزية بينما تحصل ضريبة الأطيان لحساب المحليات .

٢ - أن مالك الارض هو الذى يتحمل عبء ضريبة الأطيان سواء كان يزرع الارض المفروضة عليها هذه الضريبة بنفسه او يجرها للغير بينما يتحمل عبء الضريبة الاضافية المفروضة عليها من يزرعها سواء كان مالكا او مستأجرا لها او كان مالكا مستأجرا معا بالمشاركة . وفي جميع الاحوال يكون المالك هو المسئول عن تحصيلها وتوريدها مع ضريبة الاطيان الاصلية .

ولقد حدا تحميل زارع الارض عبء ضريبة الدفاع بالبعث^(١٠٠) الى اعتبارا ان هذه الضريبة غير مفروضة على دخل الملكية العقارية الزراعية وانما على الاستغلال الزراعى الذى كان معفى في مصر من كل ضريبة^(١٠١) .

ومعنى ذلك أن الغاء ضريبة الدفاع ، مع ضريبة الامن القومى وضريبة الجهاد بعد توقيع معاهدة كامب ديفيد ، قد أدى الى تضيق نطاق تطبيق الضرائب على الاستغلال الزراعى وحصره في تطبيق مانص عليه من هذه الضرائب في القانون رقم ٤٦ لسنة ١٩٧٨ بشأن تحقيق العدالة الضريبية الملغى ، في ٧ سبتمبر سنة ١٩٨١ ، بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ باصدار قانون الضرائب على الدخل ، وهو نفس القانون الذى الغى ضرائب الدفاع والأمن القومى والجهاد .

ويبين جدول (٨) وجدول (٩) تطور اهم بنود الضريبة الاضافية للدفاع وعلاقتها بالنسبة بالبنود المقابلة لها في ضريبة الأطيان في الفترة ١٩٦٠ - ١٩٨٥ .

ان فرض ضريبة الدفاع كضريبة اضافية الى ضريبة الاطيان ، وبما يساوى نسبة منها ، وخصوصها لنفس الأحكام التى تخضع لها ، ينبغى ان يترتب عليه بطبيعة الحال وجود علاقة نسبية ثابتة بين بنود هذه الضريبة وتلك على نحو ما يعكسه جدول (٧) فيما يختص بالعلاقة النسبية بين بنود الضريبة الاضافية لمجالس المحافظات وبنود ضريبة الاطيان . ومع ذلك يتبين من البيانات المدونة بجدول (٩) اختلال العلاقة النسبية للبنود المتقابلة للضريبتين فى الاعوام الثلاثة التى يشتمل عليها وفى كل عام على حدة . فسر ضريبة الدفاع فى كل من عامى ١٩٧٠ و ١٩٨٠ يساوى ٧٥% من سعر ضريبة الاطيان وهذا يقضى بان تسدور نسبة بنود الضريبة الأولى الى ما يقابلها من بنود الضريبة الثانية حول ٧٥% فى العاميين المذكورين مما وى كل منهما على حدة وهو امر مفتقد تماما فى الجدول المشار اليه . فهذه النسبة تتراوح ، فيما يختص بمجموع مرفوعات التخفيف ومرفوعات غير التخفيف ، على سبيل المثال ، بين نحو ٢٤ر٢٦% فى عام ١٩٧٠ ونحو ٩٦ر٣١% فى عام ١٩٨٠ ، فى حين ان نسبة المتأخرات من ضريبة الدفاع الى المتأخرات من ضريبة الاطيان فى ذات عام ١٩٧٠ تبلغ نحو ١٦٩ر١٦% . وفيما يتعلق بعام ١٩٦٠ ، وحيث ينبغى ان تدور النسبة بين البنود المتقابلة للضريبتين حول النسبة بين سعرهما وهى ٢٥% كما ذكر آنفا ، يتبين مسبقا جدول (٩) ان هذه النسبة تتراوح بين نحو ١٤ر١٢% فيما يختص بيند ربط السنة الحاضرة وبنود ٢٣٧ر٥% فيما يختص بيند مستجدات السنة الحاضرة .

ان هذا التباين بين النسب الفعلية بين البنود المتقابلة للضريبتين والدفاع والاطيان وبين ما ينبغى ان تكون عليه هذه النسب ليس له ما يبرره تشريعا ولا اقتصاديا . ومن ثم لا يبقى لتبريره سوى القول او الادعاء بأن الاجهزة المسئولة عن التعامل حول هاتين الضريبتين تتعامل حول كل منهما باعتبارها صريه مستقلة بذاتها لاتربطها بالآخرى رابطة ما خلافا لما جاء بالقوانين المنظمة للعلاقة بينهما .

ولقد كان يمكن تبرير هذا التباين جزئيا بتحمل مستأجرى ارض الحكومة بضريبة الدفاع عن ارض لاتربط عليها ضريبة اطيان لولا أن نسب ربط ضريبة الدفاع الى ربط ضريبة الاطيان كانت دائما اقل من ٧٥% وهى نسبة سعر الضريبة الأولى الى سعر الضريبة الثانية .

جدول (٨) : تطور اهام بنود الضريبة الاضافية للدفاع فى الفترة
١٩٦٠ - ١٩٨٠

(اسعار جارية)

١٩٨٠		١٩٧٠		١٩٦٠		بند
من ١٩٦٠	مليون جنيه	من ١٩٦٠	مليون جنيه	من ١٩٦٠	مليون جنيه	
١٦٤٩	٣١٨٣	٦٣٦	١٨٠١٣	١٠٠	١٦٦٣	متأخرات من السنة السابقة
١٠٠٠	٢٠٩٩	٥٨٧	١٢٣٣٣	١٠٠	٢١١٠	ربط السنة الحاضرة
٦٦٣	١٠٩٨	٧١	٠٨١	١٠٠	١١١٤	مستجدات السنة الحاضرة
١١٩٣	١٣٠٢	١٤١	١٠٦٤	١٠٠	١١١٦	مرفوعات التخفيف
						مرفوعات غير التخفيف
١٢٤٦	٤٩٩٦	٧٣٩	٢٩٠٦٢	١٠٠	٤٠١	(١) اجمالى المستحق لدى المولين
٥٥٥	١٦٢٥	٤٢٠	١٢٣٢	١٠٠	٢٩٣	(٢) اجمالى التسديدات النقدية وغير النقدية
١٦٣٤	٣٤٤٧	٩٢٥	١٩٠٥١	١٠٠	٢١١	(٣) متأخرات فى نهاية السنة

ملاحظات :

- (١) اجمالى المستحق لدى المولين هو مجموع المتأخرات من السنة السابقة واجمالى الربط السنوى (ربط السنة الحاضرة) والمستجدات مطروحا منه مجموع مرفوعات التخفيف ومرفوعات غير التخفيف .
 - (٢) لا تشمل على فائز التسديدات من السنة السابقة ، ولكن تشمل على فائز التسديدات فى السنة الحاضرة .
 - (٣) يختلف عن الفرق بين اجمالى المستحق لدى المولين واجمالى التسديدات النقدية وغير النقدية بمقدار الفرق بين فائز التسديدات من السنة السابقة وفائز التسديدات فى السنة الحاضرة .
- ولقد بلغت المتأخرات من ضريبة الدفاع فى نهاية عام ١٩٨٥ نحو ١٢٠٥٨ مليوناً من الجنيهات بينما بلغت المتأخرات منها فى نهاية سنة ١٩٨٤ نحو ٦٣ ر ١٥ مليوناً من الجنيهات .

جمعت واحتسبت من :

- سجلات مصلحة الضرائب العقارية - بيانات غير منشورة .

المصدر :

جدول (٦) : نسب اهام بنود الضريبة الاضافية للدفاع الى مثيلاتها
لضريبة الاطيان فى الفترة ١٩٦٠ - ١٩٨٠

(اسعار جارية) و (%)

١٩٨٠	١٩٧٠	١٩٦٠	بند
١٢٨ر٢٩	١٢٩ر٥	٨٤ر٢٨	متأخرات من السنة السابقة
٦٥ر٤١	٦٩ر٣٣	١٤ر١٢	ربط السنة الحاضرة
٨١ر٢٠	١٢٢ر٧٣	٢٣٧ر٥٠	مستجدات السنة الحاضرة
٩٦ر٣١	٢٤ر٢٦	٢٢ر٣٥	مرفوعات التحفييف مرفوعات غير التحفييف
٦١ر١٠	١١٥ر٣٦	٣٢ر٢١	اجمالى المستحق لى المولين
٦٥ر٦٣	٨٥ر٢٦	٢٩ر٢٤	اجمالى التسديدات النقدية وغير النقدية
١١٥ر٤٤	١٦٩ر٢١	٨٦ر٤١	مأخرات فى نهاية السنة

المصدر:

جمعت واحتسبت من :

- (١) سجلات مصلحة الضرائب المقارنة - بيانات غير منشورة .
- (٢) جداول (١) و (٣) و (٤) و (٥) و (٨) من البحث .

٠٣٠٢٠١٠٢ الضريبة الاضافية للاصلاح الزراعى

يمكن التمييز بين ضربيتين اضافيتين فرضتا في نطاق الاصلاح الزراعى . ولتجنب الخلط بين هاتين الضريبتين سيصطلح على تعريفهما بالضريبة الاضافية الاولى والضريبة الاضافية الثانية للاصلاح الزراعى .

والضريبة الاضافية الاولى للاصلاح الزراعى فرضت بالمادة (٢٥) من المرسوم بقانون رقم ١٢٨ لسنة ١٩٥٢ بالاصلاح الزراعى . وتنص هذه المادة على انه "ابتداء من اول يناير سنة ١٩٥٣ تفرض ضريبة اضافية على ما يزيد على مائتى فدان بنسبة خمسة أمثال الضريبة الاصلية^(١٠٢) . و" تربط الضريبة الاضافية على اساس مجموع ضرائب الاطيان الاصلية المثمرة على الممول في جميع انحاء (المملكة) فسي اول يناير كل سنة^(١٠٣) . وتحصل الضريبة الاضافية والغرامة المنصوص عليها في المادة السابقة^(١٠٤) مع القسط الاخير للضريبة الاصلية ويكون للحكومة في تحصيل الضريبة الاضافية والغرامة مالها في تحصيل الضريبة الاصلية من حق الامتياز . وفي حالة التأخر عن الدفع تحصل الضريبة الاضافية والغرامة بطريق الحجز الادارى^(١٠٥) .

ولعل حكمة المشرع في فرض هذه الضريبة تكمن في التهيئة في حفز الملاك الذين يمتلكون مساحات من الارض تزيد على الحد الاقصى للملكية . بموجب المرسوم بقانون رقم ١٢٨ لسنة ١٩٥٢ بالاصلاح الزراعى . على سرعة التصرف ببيع مالم يستولى عليه من هذه المساحات الزائدة الى صفار الستراع .

وفي جميع الاحوال تظل هذه الضريبة ضريبة اضافية من نوع خاص شرعت لتنفيذ هدف معين وينتهي العمل بها تلقائيا بمجرد استفاد الغرض الذي شرعت من اجله وهو في هذه الحالة استكمال الاستيلاء على او التصرف في المساحات الزائدة عن الحد الاقصى لملكية الارض الزراعية المقرر بقانون الاصلاح الزراعى .

وعلى الرغم من أن عمليات الاستيلاء على المساحات المشار إليها و / أو التصرف فيها قد استكملت منذ وقت طويل نسبياً (بدليل توقف ربط هذه الضريبة بعد عام ١٩٦٠ وضآلة المستحقات السنوية عليها منذ ذلك العام) فما تزال اوضاع هذه الضريبة معلقة . ولعل أكثر ما يلفت النظر في هذا الشأن هو ضخامة حجم المتأخرات من هذه الضريبة نسبياً وضآلة الفرق بين المتأخرات منها من السنة السابقة وفي نهاية السنة الحاضرة على نحو يكشف عن توقف تسديدها وهو ما يؤكد تطور بند التسديدات النقدية وغير النقدية .

لقد تطورت المتأخرات من السنة السابقة من الضريبة الاضافية الاولى للاصلاح الزراعى من نحو ٦١٧ مليوناً من الجنيهات في عام ١٩٦٠ الى نحو ٤٥٧ مليوناً من الجنيهات ونحو ٣٧٢ مليوناً من الجنيهات ونحو ٣٧٢ مليوناً من الجنيهات في اعوام ١٩٧٠ و ١٩٨٠ و ١٩٨٥ على التوالي . وفي نفس الوقت تطورت المتأخرات في نهاية السنة الحاضرة من هذه الضريبة من نحو ٥٢٢ مليوناً من الجنيهات في عام ١٩٦٠ الى نحو ٤٥٦ مليوناً من الجنيهات ونحو ٣٨٣ مليوناً من الجنيهات ونحو ٣٧٣ مليوناً من الجنيهات في اعوام ١٩٧٠ و ١٩٨٠ و ١٩٨٥ على التوالي وفي المقابل تطورت التسديدات النقدية وغير النقدية من نحو ٨٢ ألف جنيه في عام ١٩٦٠ الى نحو ١٦ ألف جنيه ونحو ٢١ ألف جنيه ونحو ١٥ ألف جنيه في اعوام ١٩٧٠ و ١٩٨٠ و ١٩٨٥ على التوالي (١٠٦) . ومعنى ذلك ان الفرق بين المتأخرات من هذه الضريبة من العام السابق وفى نهاية العام الحاضر انما يعزى الى تنزيل مرفوعات غير التخفيف ، من ناحية ، وتصفية اوضاع مبالغ سبق تسديدها ، من ناحية اخرى .

يبقى بعد ذلك انه يمكن الاعتقاد بان مسئولية التأخر في سداد مستحقات الدولة من هذه الضريبة انما تقع على الهيئة العامة للاصلاح الزراعى التى آلت اليها الاراضى المستولى عليها .

اما الضريبة الاضافية الثانية للاصلاح الزراعى ففرضت بالمادة (٣٣) مكرر من المرسوم بقانون رقم ١٧٨ لسنة ١٩٥٢ بالاصلاح الزراعى ، المضافة بالقانون رقم ٥٢ لسنة ١٩٦٦ ،

وتنص على أنه " لا يسرى الحد الأقصى لاجرة الاراضى الزراعية المشار اليه في المادة السابقة على الاراضى التى تؤجر لزراعتها حدائق او موزا او نباتات مستديمة او بالنباتات التى تبقى مزروعة فى الارض لأكثر من سنة عدا القصب وفى هذه الحالات تفرض ضريبة عقارية اضافية على الاراضى المؤجرة تقدر بأربعين فى المائة (٤٠%) من قيمة الزيادة فى أجرتها عن سبعة أمثال الضريبة العقارية الأصلية . وتؤدى الضريبة الاضافية مع القسط الأخير للضريبة العقارية الأصلية ويكون للحكومة فى تحصيل الضريبة الاضافية ما لها فى تحصيل الضريبة العقارية الأصلية من امتياز ويجوز تحصيلها بطريق الحجز الادارى" (١٨)

وهذه الضريبة اشبه ما تكون بتصعيد لضريبة الأطنان الأصلية عندما تزرع الارض المفروضة عليها بحاصلات مرتفعة العائد مما يرفع بالتالى من القيمة الايجارية لهذه الارض . وكان المشرع أراد أن يدرك بفرض هذه الضريبة ما لا يمكن ادراكه بواسطة ضريبة الأطنان من دخل مرتفع تولده زراعة الأرض بهذه الحاصلات ولا يسن تقديره بدقة لغرض فرض ضريبة الأطنان الأصلية .

والضريبة الاضافية الثانية للاصلاح الزراعى لا تختلف بذلك عن ضريبة الاستغلال الزراعى المفروضة بالمادة الرابعة من القانون رقم ٤٦ لسنة ١٩٢٨ بشأن تحقيق العدالة الضريبية ، المعدلة بالمادة (٢٢١) من القانون رقم ١٥٢ لسنة ١٩٨١ باصدار قانون الضرائب على الدخل . فطبقاً لهذه المادة " تسرى الضريبة على الأرباح الناتجة من الاستغلال الزراعى للمحاصيل البستانية من حدائق الفاكهة المنتجة اذا تجاوزت المساحة المزروعة منها ثلاثة أفدنة او من نباتات الزينة والنباتات الطبية والعطرية اذا تجاوزت المساحة المزروعة منها فدانا واحداً وكذلك مشاتل المحاصيل البستانية ايا كانت المساحة المزروعة منها ما لم يكن انشاء المشاتل للمنفعة الخاصة لأصحابها" (١٩)

وتحدد الفقرة الثالثة من المادة المشار اليها فئات هذه الضريبة " على اساس مشل الضريبة المقررة بالقانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ الخاص بضريبة الأطنان بأسعارها السارية عن المساحة التى لا تجاوز عشرة أفدنة وعلى اساس مشلى هذه الضريبة على المساحة التى تزيد عن ذلك" (١١)

وتحديد فئات هذه الضريبة على هذا النحو لا يعد وأن يكون تصعيدا لسعر ضريبة الاطيان على الاراضى التى تزرع بالمحاصيل المشار اليها فى نص الفقرة الاولى من المادة (٢٢) آفة الذكر . فتحدد فئات الضريبة على هذا النحو يعنى أن الارض المنزرعة بهذه المحاصيل تعامل ضريبيا على أنها تقع فى ثلاث فئات سعر الضريبة بالنسبة لاولها ١٤ % من قيمتها الاجارية ، وسعرها بالنسبة للثانية (حتى عشرة افدنة) ٢٨ % من قيمتها الاجارية ، والنسبة للفئة الثالثة (ما يزيد على عشرة افدنة) ٤٢ % من قيمتها الاجارية .

ولعله مما يرجع ما يذهب اليه الباحث من اعتبار هذه الضريبة ضريبة اطيان بسعر تصاعدى ، وأملته زراعتها بحاصلات مرتفعة العائد ، ما نصت عليه الفقرة الرابعة من المادة (٢٢) من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ من سريان الاعفاء والتخفيض المقرر بالقانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ على هذه الضريبة (١١١) .

ويكاد الفرق بين هذه الضريبة من ناحية ، وضريبة اطيان والضريبة الاضا فية الثانية للاصلاح الزراعى من الناحية الاخرى ، ينحصر فى أن عبئها يقع على مالك الفراس سواء اكان مالكا للارض ومستاجرا لها وانها لاتقع فى نطاق اختصاص مصلحة الضرائب العقارية ، بينما يقع عبء الاخرتان على مالك الارض كما أنهما تقعان فى نطاق اختصاص مصلحة الضرائب العقارية .

٢٠١٠٢٠٤٠ الضريبة الاضافية للأمن القومى

فرضت بالقانون رقم ٢٣ لسنة ١٩٦٧ ضريبة اضا فية على الاراضى الزراعية لاغراض الامن القومى على ان تسرى اعتبارا من اول يوليو عام ١٩٦٧ وسعر قدره ٢٥ % من ضريبة الدفاع المفروضة على هذه الاراضى . ولما كان وطء ضريبة الامن القومى هو ضريبة الدفاع فقد نص القانون المشار اليه على أن تحصل معها وتأخذ حكمها وتؤدى للخزانة العامة (١١٢) .

ولم يكد يمر عام واحد حتى صدر القانون رقم ٣٢ لسنة ١٩٦٨ ليرفع سعر ضريبة الامن القومى ، اعتبارا من اول يوليو عام ١٩٦٨ من ٢٥ % من ضريبة الدفاع الى ٣٥ % من القيمة الاجارية السنوية للارض الزراعية المفروضة عليها . وبذلك اصبح مجموع سعرى ضريبة الدفاع

وضريبة الأمان القومي مساوية لسعر ضريبة الأطنان ، أي ١٤ ٪ من القيمة الإيجارية السنوية للأرض الزراعية .

ولما كان القانون الذي فرضت به ضريبة الأمان القومي قد نص على أن تسرى بشأنها الأحكام الخاصة بضريبة الدفاع فإنه يترتب على ذلك ما يلي :

(١) لا يتمتع بالاعفاء من ضريبة الأمان القومي إلا الممول الذي لا تتجاوز ضريبة الأطنان المربوطة على أرضه في جميع أنحاء الجمهورية أربعة جنيهات في السنة ، وبمقتضى القانون رقم ٥١ لسنة ١٩٧٣ اتسع نطاق التمتع بالاعفاء من هذه الضريبة ليشمل كل حائز لاتزيد حيازته عن ثلاثة أفدنة .

(٢) يتحمل عبء ضريبة الأمان القومي من يزرع الأرض سواء أكان مالكا أو مستأجرها أوهما معا . ومع ذلك فإن المالك هو المسئول في جميع الأحوال عن تحصيلها وتوريدها إلى الحكومة .

ولقد ألغيت الضريبة الإضافية للأمان القومي مع الضريبة الإضافية للدفاع بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ باصدار قانون الضرائب على الدخل وما تزال لها متأخرات لدى الممولين بلغت نحو ٤٦٩ مليوناً من الجنيهات في نهاية عام ١٩٨٤ ونحو ٣٨٥ مليوناً من الجنيهات في نهاية عام ١٩٨٥ ، وهي تعادل نحو ٣٠ ٪ ونحو ٣١ ٪ من المتأخرات من ضريبة الدفاع في العامين المذكورين على التوالي^(١٤) ، وهي من المتأخرات المستحقة حتى ٣١ ديسمبر عام ١٩٨١ .

وبين جدول (١٠) تطور أهم بنود ضريبة الأمان القومي فيما بين عامي ١٩٧٠ و ١٩٨٠ ونسبها إلى مثيلاتها لضريبة الأطنان في هذين العامين . ويتبين من البيانات المدونة في هذا الجدول أن هناك تبايناً بين كل من هذه النسب في العامين المذكورين ، وبينها جميعاً في كل عام منهما . ولعله يكفي للتدليل على ذلك أن نسبة مجموع مرفوعات التخفيف ومرفوعات غير التخفيف من ضريبة الأمان القومي إلى مجموع هذه المرفوعات من ضريبة الأطنان ، على سبيل المثال ، يبلغ نحو ٥٠٣ ٪ ونحو ٣٤١ ٪ في عامي ١٩٧٠ و ١٩٨٠ على التوالي .

جدول (١٠) : تطور اهم بنود الضريبة الاضافية للأمن القومي ونسبتها الى مثيلاتها لضريبة الاطيان فى الفترة ١٩٧٠ - ١٩٨٠

(اسعار جارية)

١٩٨٠			١٩٧٠			بنود
مليون جنيه	% من ١٩٧٠	% من ضريبة الاطيان	مليون جنيه	% من ١٩٧٠	% من ضريبة الاطيان	
٩,٠٤	٢٣٢	٣٦,٤٤	٢٧,٧٦	١٠٠	٣٨٩	متأخرات من السنة السابقة
٧,٢٣	٩٩٦	٢٢,٥٣	٢٠,٧٧	١٠٠	٣,٦٦	ربط السنة الحاضرة
٣,٧٠	٥٩٧	٣٠,٠٦	٩٣,٩٤	١٠٠	٠,٦٢	مستجدات السنة الحاضرة
٤,٩٠	١٤٤١	٣٤,١٠	٥,٠٣	١٠٠	٠,٣٤	مرفوعات التخفيف مرفوعات غير التخفيف
١٥,٠٧	١٩٢	٢٧,٤٨	٣٠,٦٢	١٠٠	٧,٨٦	اجمالي المستحق لدى المولين
٥,٥٤	١٧١	١٨,٥٣	٣٠,٧٤	١٠٠	٣,٢٣	اجمالي التسديدات النقدية وغير النقدية
٩,٩٧	٢١٤	٣٣,٣٩	٤٠,٣٢	١٠٠	٤,٦٥	متأخرات فى نهاية السنة

ملاحظات : ينطبق على البيانات المدونة بهذا الجدول نفس الملاحظات التى وردت حول جدول

(٦) وجدول (٨)

المصدر : جمعيت واحتسبت من :

سجلات مصلحة الضرائب العقارية - بيانات غير منشورة

ومينما تبلغ نسبة مجموع المرفوعات من ضريبة الأمن القومي الى مجموع المرفوعات من ضريبة الأطيان في عام ١٩٧٠ نحو ٥٠٣٪ فقط تبلغ هذه النسبة فيما يختص بالمستجدات في نفس العام ٩٣٩٤٪، ولعل هذه هي ابرز مظاهر التباين المشار اليه حيث تظل حدة هذا التباين فيما يتعلق بضريبة الأمن القومي أقل منها بكثير فيما يتعلق بضريبة الدفاع وان كانت مبرراته في الحالتين تبقى هي ذاتها التي ذكرت عند الحديث عن ضريبة الدفاع .

٠٥٠٢٠١٠٢ ضريبة الجهاد

هي آخر الضرائب الاضافية التي فرضت على الاراضي الزراعية حيث فرضت بالقانون رقم ١١٧ لسنة ١٩٧٣ الصادر في ١٢ اكتوبر عام ١٩٧٣ ، بعد بدء حرب اكتوبر بأسبوع واحد ، ضمن سلسلة من القرارات صدرت بشأن ميزانية الحرب . ونصت المادة الرابعة من القانون المشار اليه على سريان هذه الضريبة ابتداءً من السنة المالية ١٩٧٣ .^(١٥)

وطبقا لنص المادة الأولى من القانون آنف الذكر تفرض ضريبة الجهاد على الاطيان الزراعية الخاضعة لأحكام القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ فيما عدا الملكيات التي لاتزيد على ثلاثة أفدنة وفقا للتكاليف . وفيما زاد عن ذلك تفرض ضريبة الجهاد على النحو التالي :

- ١ - خمسة وعشرون قرشا عن كل فدان حتى خمسة أفدنة .
- ٢ - خمسون قرشا عن كل فدان يجاوز خمسة أفدنة وحتى عشرة أفدنة .
- ٣ - جنيه عن كل فدان يزيد على العشرة أفدنة .

ويقع عبء ضريبة الجهاد على مالك الارض وفقا للتكاليف ، وتحصل مع ضريبة الاطيان ووفقا للأحكام والمواعيد المنصوص عليها في القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ .

وتتميز هذه الضريبة عن غيرها من الضرائب المفروضة على الاراضي الزراعية بانها فرضت على اساس التصاعد في سعرها بشكل واضح ومباشر . وهي تشبه في ذلك ما عرف باسم ضريبة الدفاع الأولى التي فرضت في يونيو سنة ١٩٤٠ بنسبة ١٪ من ضريبة الاطيان ثم لم تلبث ان عدل نظامها وفرضت بسعر تصاعدي على نحو ما ذكر في موضع سابق من هذا البحث .

ولقد أ لغيت ضريبة الجهاد مع كل من ضريبتى الدفاع والأمن القومى بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ بإصدار قانون الضرائب على الدخل الصادر فى ٧ سبتمبر سنة ١٩٨١ . وحتى نهاية عام ١٩٨٤ كانت المتأخرات المستحقة للدولة من هذه الضريبة منذ نهاية عام ١٩٨١ تبلغ نحو ٢٦٦ مليوناً من الجنيهات انخفضت فى نهاية عام ١٩٨٥ الى نحو ٢١٥ مليوناً من الجنيهات . ومن ناحية اخرى بلغ الربط السنوى لضريبة الجهاد فى عام ١٩٨٠ نحو ١٤٣ مليوناً من الجنيهات كما بلغ اجمالى التسديدات النقدية وغير النقدية منها نحو ١٢٥ مليوناً من الجنيهات ، والمتأخرات فى نهاية العام نحو ٥٣٢ مليوناً من الجنيهات (١) .

ولعله من نافلة القول ان السواء هذه الضرائب الثلاث قد خفضت إيرادات الدولة من الضرائب على الاراضى الزراعية بما يساوى على الاقل إيراداتها من ضريبة الأطنان فلقد سبقت الاشارة الى ان مجموع سعمى ضريبتى الدفاع والأمن القومى يساوى سعمى ضريبة الأطنان .

٢٠٢ . المؤثرات غير التشريعية على حصيله الضرائب على الاراضى الزراعية فى الفترة

١٩٨٥ - ١٩٥٠

تتأثر حصيله الضرائب على الاراضى الزراعية ، الى جانب المؤثرات التشريعية

بمؤثرات غير تشريعية لعل من اهمها فى ظل الاطار التشريعى القائم لهذه الضرائب :

١ - مجموع مساحة الاراضى الزراعية المنزرعة فعلاً او القابلة للزراعة ، المملوكة للأفراد والهيئات .

٢ - التوزيع النسبى لمجموع مساحة هذه الاراضى ونصيب الفئات الدنيا من صغار الملاك (فئة الملاك لثلاثة افدنة فأقل) فيه .

٣ - المقدرة الانتاجية للاراضى الزراعية وانعكاسها على القيمة الايجارية لهذه الاراضى .

٤ - مستوى أسعار وأجور مستلزمات وقوى الانتاج الزراعى .

٥ - مستوى أسعار المنتجات الزراعية .

٦ - كفاءة عمليات تقدير وربط وتحصيل الضريبة .

ومع الاقرار بأهمية المؤثرات الخمسة الاولى وبأنها أثرت بدرجة او بأخرى على تطور ربط وحصيله الضرائب على الاراضى الزراعية ، على نحو ما سلف ذكره ، فانها تخرج من نطاق اهتمام هذا البحث بحكم طبيعتها وقوى تغييرها .

ويبقى بعد ذلك المؤثر السادس ، وهو كفاءة عمليات تقدير وربط وتحصيل الضرائب المشار اليها . وهذا المؤثر هو موضوع الجزء الخالى من البحث . ولاختبار مدى كفاءة عمليات تقدير وربط وتحصيل الضرائب على الاراضى الزراعية يسود الباحثان يسوق الملاحظات التالية :

١ - تكشف المقارنة بين البيانات المدونة في جدول (١) وتلك المدونة في جدول (٢) عن تفاوت شديد بين نسب التغيير في مقدار الربط السنوى لضريبة الاطيان ونسب التغيير في عوائد حقوق التملك في الزراعة في الفترة ١٩٦٠ - ١٩٨٥ . فبينما ازداد الاول بالاسعار الجارية بنحو ١١٦ % ونحو ١٤٦ % فيما بين عام ١٩٦٠ وكل من عام ١٩٨٠ و ١٩٨٥ على التوالي ، ازدادت الثانية بنفس الاسعار بنحو ٥٩٦ % ونحو ١٤٩٩ % فيما بين عام ١٩٦٠ وكل من عامى ١٩٨٠ و ١٩٨٥ على التوالي . وبينما انخفض اجمالى الربط السنوى لضريبة الاطيان بالاسعار الثابتة لعام ١٩٦٦/٦٥ بنحو ٣٥ % ونحو ٥٧ % فيما بين عام ١٩٦٠ وكل من عامى ١٩٨٠ و ١٩٨٥ على التوالي ، ازدادت عوائد حقوق التملك بنفس هذه الاسعار الثابتة بنحو ١١٠ % ونحو ١٧٩ % فيما بين عام ١٩٦٠ وكل من عامى ١٩٨٠ و ١٩٨٥ على التوالي .

ولعله من نافلة القول أن وضعاً هذا شأنه يكشف عن عجز عملية تقدير القيمة الايجارية للارض الزراعية وربط ضريبة الاطيان على اساسها عن ادراك الزيادة الفعلية في الدخل المتولد من الارض وعكس هذه الزيادة في القيمة الايجارية لهذه الارض ومن ثم في ضريبة الاطيان المربوطة عليها .

٢ - في دراسة لتقدير الايجار الاقتصادي للأراضي الزراعية لزراعة المحاصيل الحقلية على المستوى الاقليمي لجمهورية مصر العربية تبين أن هناك تفاوتاً كبيراً في الفرق بين القيمة الايجارية الرسمية المقدرة بواسطة لجان تقدير الايجار والقيمة الايجارية الاقتصادية المقدرة في الدراسة المشار اليها من اقليم الى آخر (١٧) وهذا التفاوت في الفرق بين التقديرين باختلاف الاقاليم يعكس التباين في التقدير الشخصي لاعضاء لجان تقدير القيمة الايجارية ، ويؤثر بالضرورة على اعتبارات الحصيلة واعتبارات العدالة في توزيع اعباء هذه الضريبة في آن واحد .

٣ - لعل ما اشير اليه في القسم (٢٠٢٠١٠٢) من هذا البحث خاصاً بالتباين بين النسب الفعلية بين البنود المتقابلة لكل من ضريبتى الدفاع والاطيان وبين ما ينبغي ان تكون عليه هذه النسب يكون احد المؤشرات على مدى كفاءة عمليات تقدير وربط وتحصيل الضرائب المفروضة على الاراضى الزراعية .

٤ - تكشف مجموعة الجداول من (١١) الى (١٧) عن عجز في كفاءة تحصيل ضريبة الاطيان على النحو التالى :

١ - تبين البيانات المدونة في جدول (١١) أن المتأخرات من ضريبة الأطيان من السنة السابقة ارتفعت من نحو ٧٨ر٠ مليوناً من الجنيهات تعادل نحو ٥٨ر٠٥ % من اجمالى الربط السنوى لهذه الضريبة في عام ١٩٥٠ الى نحو ٢٥٨١ مليوناً من الجنيهات تعادل نحو ٥٤ر٧٠ % من اجمالى الربط السنوى للضريبة في عام ١٩٨٥ وزيادة مقدارها نحو ٣٢٠٩ % . ولعله مما ينبغي الاشارة اليه ان مقدار المتأخرات من السنة السابقة فى عام ١٩٥٠ لا يتضمن المتأخرات التى ترتبت على ربط الضريبة على اساس نصف القيمة الايجارية المقدرة بناءً على قرار صدر بذلك من مجلس الوزراء . ومن ثم فان هذه المتأخرات لاينبغي ان يعتد بها في الحكم على كفاءة عملية التحصيل لانها متأخرات ترتبت على ظروف غير عادية .

ب - بين البيانات المدونة بجدول (١٢) ازدياد مقدار المتأخرات من ضريبة الأطنان في نهاية السنة من نحو ٥٩٠ مليوناً من الجنيهات تعادل نحو ٣٨٤٪ من اجمالي الربط السنوي لهذه الضريبة في عام ١٩٥٠ الى نحو ٢٩٨٦ مليوناً من الجنيهات تعادل نحو ٩٣٪ من اجمالي ربطها السنوي في عام ١٩٨٠ والى نحو ٢٦٠٢ مليوناً من الجنيهات تعادل نحو ٧١١٪ من اجمالي ربطها السنوي في عام ١٩٨٥ بزيادة مقدارها نحو ٤٦٦١٪ ونحو ٤٣١٠٪ في عامي ١٩٨٠ و ١٩٨٥ على التوالي. وينطبق على المتأخرات في نهاية السنة في عام ١٩٥٠ ما ذكر في الفقرة (أ) عن المتأخرات من السنة السابقة في ذلك العام .

ج - تكشف البيانات المدونة في الجدولين (١٣) و (١٤) عن اتساع نطاق ظاهرة تحصيل مبالغ من ممولين تزيد عن مقدار الضريبة المستحقة عليهم على نحو يترك لهم ديناً لدى الدولة يسجل في سجلات مصلحة الضرائب العقارية باسم فائض تسديدات . ولقد ازداد فائض التسديدات من السنة السابقة من نحو ١٥٠ مليوناً من الجنيهات تعادل نحو ٩٨٪ من اجمالي الربط السنوي في عام ١٩٥٠ الى نحو ٩١٠ مليوناً من الجنيهات تعادل نحو ٢٤٨٧٪ من اجمالي الربط السنوي لضريبة الأطنان في عام ١٩٨٥ وزيادة مقدارها نحو ٥٩٦٧٪

وفي المقابل ازداد فائض تسديدات السنة الحاضرة من نحو ٢٥٠ مليوناً من الجنيهات تعادل نحو ١٦٣٪ من اجمالي الربط السنوي لضريبة الأطنان في عام ١٩٥٠ الى نحو ١٠١١ مليوناً من الجنيهات تعادل نحو ٢٧٦٣٪ من اجمالي ربطها السنوي في عام ١٩٨٥ بزيادة مقدارها نحو ٣٩٤٤٪ .

ان ارتفاع مقدار فائض التسديدات ونسبته الى اجمالي الربط السنوي للضريبة انما يدل على احد أمرين او على كليهما معاً :

جدول (١١) : المتأخرات من ضريبة الاطيان من السنة السابقة في الفترة
١٩٨٥ - ١٩٥٠

(اسعار جارية)

سنة	مليون جنيه	% من ١٩٥٠	% من اجمالي الربط السنوي
١٩٥٠	(١) ٠,٧٨	١٠٠	٥ ر ٠٨
١٩٦٠	٢,٢٩	٢٩٤	١٥ ر ٤٠
١٩٧٠	١٤,٠٠	١٧٩٥	٢٨ ر ٧٨
١٩٨٠	٢٤,٨١	٣١٨١	٧٧ ر ٣١
١٩٨٥	٢٥,٨١	٣٣٠٩	٧٠ ر ٥٤

ملاحظات : (١) لا تشمل المتأخرات التي ترتبت على ربط الضريبة في بادئ الامر على أساس نصف القيمة الايجارية المقدرة والتي تقدر بنحو ٧,٦٨ مليوناً من الجنيهات تقرر تقسيطها بعد ان تقرر ربط الضريبة على اساس كامل القيمة الايجارية على نحو ما أشير اليه في ملاحظات حول جدول (١) من هذا البحث ، وهي متأخرات ترتبت على اسباب غير عادية ، ولقد صُوغ رقمها الوارد في سجلات مصلحة الضرائب العقارية باعتبار ربط الضريبة على اساس كامل القيمة الايجارية المقدرة .

المصدر : جمعيات واحتسبت من :

- (١) سجلات مصلحة الضرائب العقارية - بيانات غير منشورة .
- (٢) جدول (١) من هذا البحث .

جدول (١٢) : المتأخرات من ضريبة الاطيان في نهاية السنة
في الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥

(اسعار جارية)

سنة	مليون جنيه ←	% من ١٦٥٠	% من اجمالي الربط السنوي
١٩٥٠	٠,٥٩ (١)	١٠٠	٣,٨٤
١٩٦٠	٢,٣٦	٤٠٠	١٥,٨٧
١٩٧٠	١١,٥٣	١٦٥٤	٦٤,٨٨
١٩٨٠	٢٩,٨٦	٥٠٦١	٩٣,٠٥
١٩٨٥	٢٦,٠٢	٤٤١٠	٧١,١١

ملاحظات : (١) لا تشمل على المتأخرات التي ترتبت على ربط الضريبة في عام ١٩٥٠ ،
في بادئ الامر ، على اساس نصف القيمة الايجارية المقدرة والتي تقدر
بنحو ٧٢ مليوناً من الجنيهات على نحو ما اشير اليه في ملاحظات
حول جدول (١) من هذا البحث ، ولقد ضعف رقمها الوارد في
سجلات مصلحة الضرائب العقارية باعتبار ربط الضريبة على اساس
كامل القيمة الايجارية المقدرة .

المصدر : جمعت واحتسبت من :

- (١) سجلات مصلحة الضرائب العقارية - بيانات غير منشورة .
- (٢) جدول (١) من هذا البحث .

الامر الاول هو عدم دقة حسابات الممولين وقيام الصيارف (المحصلين) بالتحصيل من الممولين قبل تدقيق حساباتهم .

والامر الثانى هو ان حرص الصيارف على تحقيق نسبة تحصيل معينة يدفعهم الى تحصيل مبالغ من مولين تزيد عن المبالغ المستحقة عليهم ، مستغلين في ذلك جهلهم او سهولة التعامل معهم ، لتغطية عجز في تحصيل من مولين آخرين يعاطلون في السداد .

وايا كان السبب في تحقق فائض تسديدات بهذا الحجم الكبير فان تحققه يترتب عليه حرمان الممول الذى دفع هذا الفائض من التصرف فيه ، لمدة عام على الاقل ، وقد يكون فى حاجة اليه . كما انه قد يعنى ، بالنظر الى معدلات التضخم السائدة في السنوات الاخيرة ان الممول الذى يستخدم فائض تسديداته في سنة سابقة لتسديد الضريبة المستحقة عليه فى سنة لاحقة يدفع في هذه السنة اللاحقة ضريبة تزيد قيمتها الحقيقية عما هو مستحق عليه . فضلا عن ذلك قد يترتب على قدرة الصراف على تحصيل فائض من بعض الممولين حسنى التعامل اهماله في تحصيل الضرائب المستحقة على مولين يعاطلين مع ما قد يؤدي اليه ذلك من ضياع حقوق المجتمع لديهم بسبب التقادم .

د - تبين البيانات المدونة في جدول (١٥) أن صافى الدين المستحق للدولة من ضريبة الاطيان لدى الممولين الخاضعين لها ازداد من نحو ١٣ر٤٩ مليوناً من الجنيهات (منها ٧ر٦٨ مليوناً من الجنيهات) مما خرا تسبب تعديل اسس الربط (تعادل نحو ٨٧ر٨٢ % من اجمالى الربط السنوى لهذه الضريبة في عام ١٩٥٠ الى نحو ٤٩ر٧ مليوناً من الجنيهات تعادل نحو ١٥٤ر٨٨ % من اجمالى ربطها السنوى في عام ١٩٨٠ والى نحو ٤٤ر٠٤ مليوناً من الجنيهات تعادل نحو ١٢٠ر٣٦ % من اجمالى ربطها السنوى في عام ١٩٨٥ ، وازيادة مقدارها نحو ٢٦٨ % ونحو ٢٢٦ % فيما بين عام ١٩٥٠ وكل من عامى ١٩٨٠ و ١٩٨٥ على التوالى .

جدول (١٣) : فائض تسديدات السنة السابقة من ضريبة الاطيان
في الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥

(اسعار جارية)

سنة	مليون جنيه	% من ١٩٥٠	% من اجمالي الربط السنوى
١٩٥٠	٠ر١٥	١٠٠	٠ر٩٨
١٩٦٠	٠ر٦٤	٤٢٧	٤ر٣٠
١٩٧٠	١ر١٢	٧٤٧	٦ر٣٠
١٩٨٠	٥ر١٤	٣٤٢٧	١٦ر٠٢
١٩٨٥	٩ر١٠	٦٠٦٧	٢٤ر٨٧

ملاحظات : (١) يستخدم هذا المصطلح في سجلات مصلحة الضرائب العقارية للاشارة الى المبالغ التي حصلت من الممولين ، في العام السابق لكن من الاعوام التي يشتمل عليها الجدول ، زيادة عن مقادير الضريبة المستحقة عليهم فيه .

المصدر : جمعت واحتسبت من :

(١) سجلات مصلحة الضرائب العقارية - بيانات غير منشورة

(٢) جدول (١) من هذا البحث .

جدول (١٤) : فائدتسديدات السنة الحاضرة من ضريبة الاطيان في الفترة (١)

١٩٨٥ - ١٩٥٠

(أسعار جارية)

سنة	مليون جنيهه	% من ١٩٥٠	% من اجمالي الربط السنوى
١٩٥٠	٠٢٥	١٠٠	١٦٣
١٩٦٠	٠٦٥	٢٦٠	٤٣٧
١٩٧٠	١٤٤	٥٧٦	٨١٠
١٩٨٠	٤٦٣	١٩٧٢	١٥٣٦
١٩٨٥	١٠١١	٤٠٤٤	٢٧٦٣

ملاحظات : (١) يستخدم هذا الاصطلاح في سجلات مصلحة الضرائب العقارية للتعبير عن المبالغ التي حصلت ، لسبب او لآخر ، من الممولين زيادة عن مقدار الضريبة المستحقة عليهم .

المصدر : جمعت واحتسبت من :
(١) سجلات مصلحة الضرائب العقارية - بيانات غير منشورة .
(٢) جدول (١) من هذا البحث .

جدول (١٥) : المستحق لدى الممولين من ضريبة الأرباح في الفترة

١٩٥٠ - ١٩٨٥

(أسعار جارية)

صافي المستحق لدى الممولين (١)			اجمالي المستحق لدى الممولين (١)			
% من اجمالي الربط السنوي	% من ١٩٥٠	مليون جنيه	% من اجمالي الربط السنوي	% من ١٩٥٠	مليون جنيه	
٨٧,٨٢	١٠٠	(٣) ١٣,٤٩	٨٨,٨٠	١٠٠	(٣) ١٣,٦٤	١٩٥٠
٧٩,٤٢	٨٨	١١,٨١	٨٣,٧٣	٩١	١٢,٤٥	١٩٦٠
١٣٨,١٥	١٨٢	٢٤,٥٥	١٤٤,٣١	١٨٨	٢٥,٦٧	١٩٧٠
١٥٤,٨٨	٣٦٨	٤٩,٧٠	١٧٠,٨٩	٤٠٢	٥٤,٨٤	١٩٨٠
١٢٠,٣٦	٣٢٦	٤٤,٠٤	١٤٥,٢٣	٣٩٠	٥٣,١٤	١٩٨٥

ملاحظات :

(١) اجمالي المستحق لدى الممولين هو مجموع المتأخرات من السنة السابقة واجمالي الربط السنوي والمستجدات من ضريبة الأرباح مطروحا منه مجموع مرفوعات التخفيف ومرفوعات غير التخفيف .

تابع جدول (١٥) :

(٢) صافي المستحق لدى الممولين هو اجمالي المستحق لدى الممولين مطروحاً منه الفاضل من تسديدات السنة السابقة الذي يمثل ديناً للممولين لدى مصلحة الضرائب العقارية ينقص بمقداره اجمالي المستحق لها لديهم .

(٣) يتضمن المتأخرات التي ترتبت على ربط الضريبة على اساس نصف القيمة الاجارية المقدرة على نحو ما اشير اليه في ملاحظات عن جدول (١) .

المصدر : جمعت واحتسبت من :

- (١) مصلحة الضرائب العقارية - بيانات غير منشورة .
- (٢) جداول (١) و(٣) و(٤) و(٥) و(١١) و(١٣) من هذا البحث .

ولعله ينبغي التنويه هنا الى أن صافى الدين المستحق للدولة لدى الممولين هو اجمالى المستحق للدولة لدى الممولين في سنة ٥ مطروحا منه فائض التسديدات من السنة السابقة الذى يمثل بدوره ديفا للمولين لدى مصلحة الضرائب العقارية ممثلة للدولة .

أما اجمالى المستحق للدولة لدى المولين فهو مجموع المتأخرات من السنة السابقة واجمالي ربط السنة الحاضرة ومستجدات السنة الحاضرة مطروحا منه مجموع مرفوعات التخفيف ومرفوعات غير التخفيف

هـ - يتبين من جدول (١٦) الانخفاض الشديد في نسبة صافى التسديدات السنوية السى صافى الدين المستحق للدولة لدى المولين بالاسعار الجارية في جميع السنوات التى يشتمل عليها الجدول باستثناء عام ١٩٦٠ . فهذه النسبة تتراوح بين حد أدنى مقداره نحو ٤١٩٦٪ في عام ١٩٥٠ (وحد أقصى مقداره نحو ٦١٥٨٪ في عام ١٩٨٥) ، وتشذ عن ذلك في عام ١٩٦٠ حيث تبلغ نحو ٨٤٧٦٪ . ويتبين من نفس الجدول ازدياد صافى التسديدات السنوية بالاسعار الجارية ازديادا مستمرا في جميع السنوات التى يشملها الجدول وانه ازداد فيما بين عامى ١٩٥٠ و ١٩٨٥ بنحو ٣٧٩٪ . وخلافا لذلك يبين جدول (١٧) ان صافى التسديدات السنوية بالاسعار الثابتة لعام ١٩٦٦/٦٥ ازداد تدريجيا من عام ١٩٥٠ حتى عام ١٩٧٠ حيث بلغت نسبة زيادته فيما بينهما نحو ٦٨٪ غير انه عاد فانخفض تدريجيا حتى بلغ في عام ١٩٨٥ نحو ٧٥٪ منه في عام ١٩٥٠ . ولقد كان من المتوقع ان ينخفض صافى التسديدات السنوية بالاسعار الثابتة لعام ١٩٦٦/٦٥ في جميع السنوات التى يتضمنها الجدول لو كانت التسديدات في عام ١٩٥٠ قد تمت باعتبار الربط على اساس كامل القيمة الاجارية وليس على اساس نصفها .

جدول (١٤) - التسهيلات النقدية من ربحية البنوك في الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥

(اعمار جارية)

سنة	جملة التسهيلات (١)				صافي التسهيلات (٢)			
	مليون جنيه	% من ١٩٥٠	% اجمالي الربط السنوي	% من صافي المستحق	مليون جنيه	% من ١٩٥٠	% اجمالي الربط السنوي	% من صافي المستحق
١٩٥٠	(٣) ٥,٩٦	١٠٠	٣٨,٤٨	٤٣,٨١	(٣) ٥,٩٦	١٠٠	٣٦,٨٥	٤١,٩٦
١٩٦٠	١٠,٦٦	١٨٠	٧١,٦٩	٩٠,٢٦	١٠,٠١	١٧٧	٦٧,٣٢	٨٤,٧٦
١٩٧٠	١٥,٥٧	٢٦٣	٨٧,٦٢	٦٣,٤٢	١٤,١٣	٢٥٠	٧٩,٥٢	٥٧,٥٦
١٩٨٠	٢٩,٩٠	٥٠٦	٩٣,١٧	٦٠,١٦	٢٤,٩٧	٤٤١	٧٧,٨١	٥٠,٢٤
١٩٨٥	٢٧,٢٣	٤٣٠	١٠١,٧٥	٨٤,٥٤	٢٧,١٢	٤٧٩	٧٤,١٢	٦١,٥٨

ملاحظات :

(١) جملة التسهيلات تتكون من مجموع التسهيلات النقدية وغير النقدية في كل من الاعوام التي يشتمل عليها

الجدول مغاير الى فائض التسهيلات من السنة السابقة .

تابع جدول (١٦) :

(٢) صافي التسديدات يتكون من جملة التسديدات مطروحا منها فائض التسديدات في السنة الحاضرة بالنسبة لكل من السنوات التي يشتمل عليها الجدول .

(٣) مددات في ظل ربط الضريبة على اساس نصف القيمة الايجارية المقدرة وقيل أن يتقرر ربطها على اساس كامل القيمة الايجارية على النحو المشار اليه في ملاحظات عن جدول (١)

المصدر : جمعت واحتسبت من :

- (١) سجلات مصلحة الضرائب المقامية - بيانات غير منشورة .
- (٢) جداول (١) و(١٣) و(١٤) من هذا البحث .

جدول (١٧) : المستحق لدى المولين والتسديدات من ضريبة الاطيان
في الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥

(ا سعار ١٩٦٦/٦٥)

سنة	اجمالي المستحق لدى المولين		صافي المستحق لدى المولين		جملة التسديدات		صافي التسديدات	
	مليون جنيه	% من ١٩٥٠	مليون جنيه	% من ١٩٥٠	مليون جنيه	% من ١٩٥٠	مليون جنيه	% من ١٩٥٠
١٩٥٠	(١) ١٧,٢٧	١٠٠	(١) ١٧,٠٨	١٠٠	(٢) ٧,٤٨	١٠٠	(٢) ٧,١٦	١٠٠
١٩٦٠	١٤,١٥	٨٢	١٣,٤٢	٧٨	١٢,١١	١٦٢	١١,٣٧	١٥٩
١٩٧٠	٢١,٨٦	١٢٧	٢٠,٩١	١٢٢	١٣,٢٦	١٧٧	١٢,٠٤	١٦٨
١٩٨٠	١٨,١١	١٠٩	١٧,٠٤	١٠٠	١٠,٢٥	١٣٧	٨,٥٦	١٢٠
١٩٨٥	١٠,٥٥	٦١	٨,٧٤	٥١	٧,٣٩	٩٩	٥,٣٨	٧٥

ملاحظات :

(١) احتسبتا في ظل ربط الضريبة على اساس كامل القيمة الايجارسة المقدرة .

تابع جدول (١٢) :

== (٢) احتسبتا في ظل ربط الضريبة على اساس نصف القيمة الايجارية المقدرة
على نحو ما اشير اليه في ملاحظات عن جدول (١) من البحث .

المصدر: احتسبت من:

- (١) جدول (١٥) و جدول (١٦) من البحث .
- (٢) البنك الاهلى المصرى - النشرة الاقتصادية - اعداد مختلفة .

٥ - ازادات مقادير ونسب المتأخرات من ضريبة الاطيان ومن غيرها من الضرائب على الاراضى الزراعية الى ربط كل منها بدرجة كبيرة فيما بعد عام ١٩٦٠ بصفة خاصة ، وذلك على الرغم مما هو معروف من أن القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ الخاص بضريبة الاطيان يعطى " للخرانة العامة فيما يختص بتحصيل الضريبة حق الامتياز على الاراضى المستحقة عليها الضريبة وكذلك على ثمارها ومحصولاتها وعلى المواشى والمنقولات التابعة لهذه الاراضى (١١٨) . وينسحب هذا الحق ايضا على الضرائب الاضافية على الاراضى الزراعية بنص قوانينها التى تنص على تحصيلها مع ضريبة الاطيان وعلى ان تسرى عليها احكامها . ناهيك عن بسد والتوسع في تطبيق نظام التوريد الاجبارى لعدد من المحاصيل الزراعية (القطن والارز والبصل والسمسم والفول السودانى والفول البلدى والقمح) وما يقرره هذا النظام من أن " يتولى بنك التسليف خصم المستحقات المدرجة بالاستمارة (رقم ١) تسويق) وفقا لمراتب الامتياز المقررة (الأموال الأميرية وملحقاتها وايجار اطيان الحكومة ثم مطلوبات البنك ثم المطلوبات الحكومية الأخرى) (١١٩) . فضلا عن ذلك قرر نظام التوريد الاجبارى خصم مقدار من ثمن محصول الفدان المورد لحساب الأموال الأميرية وملحقاتها قدره ١٥ جنيها ، ١٠ جنيها ، ١٠ جنيها ، و ٦ جنيها ، و ٨ جنيها ، و جنيها واحد ، و جنيها واحد للقطن والارز والبصل والسمسم والفول السودانى والفول البلدى والقمح على التوالى (١٢٠) . ان زيادة المتأخرات من ضريبة الأطيان ، والضرائب المضافة اليها ، فى ظل توفر ضمانات للتحويل على النحو المشار اليه قد يعنى أحد أو بعض الأمور التالية :

(١) عجز أشان المحاصيل الموردة اجباريا عن تغطية المستحقات على الممول المدرجة بالاستمارة رقم (١) تسويق المشار اليها ، واعطاء بنك التسليف الذى يتولى تحصيل هذه المستحقات أولوية لمستحقاته على ما عسدها له بغض النظر عن أولويات الامتياز المقررة على نحو ما ذكر آنفا . وهذا أمر قد يترتب عليه عدم كفاية ما يتبقى من أشان المحاصيل الموردة اجباريا ، بعد أن يستأدى البنك مستحقاته ، لوفاء بكل أو بعض المستحق لدى الممول من ضرائب الأطيان والضرائب الأخرى المضافة عليها .

٣٠٢ • إمكانيات تطوير مساهمة الضرائب على الاراضى الزراعية فى الإيرادات العامة للدولة

فى مصر

يتبين من القسمين السابقين عدد من الحقائق لعل من أهمها :

- ١ - ازدياد اجمالى الربط السنوى لضريبة الأطنان بالأسعار الجارية فى الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥ بنحو ١٣٨% وفى الفترة ١٩٦٠ - ١٩٨٥ بنحو ١٤٦% . وانخفاضه بالأسعار الثابتة لعام ١٩٦٦/٦٥ بنحو ٦٣% ونحو ٥٧% فيهما على التوالى . وفى المقابل ازديادت عوائد حقوق التملك فى الزراعة فى الفترة ١٩٦٠ - ١٩٨٥ بنحو ١٤٩٩% بالأسعار الجارية ونحو ١٧٩% بالأسعار الثابتة لعام ١٩٦٦/٦٥ . ولعله من نافلة القول أن هذا ينسحب على الضرائب الاضافية على الاراضى الزراعية نظرا للعلاقة النسبية والربط التشريعى بينها وبين ضريبة الأطنان .

ومعنى ذلك أن الضرائب على الاراضى الزراعية لم تنمو بنفس القدر الذى تمت به عوائد حقوق التملك فى الزراعة بالأسعار الجارية فى فترة البحث ، وان هذه الضرائب بالأسعار الثابتة لعام ١٩٦٦/٦٥ قد تراجعت بشدة فى الوقت الذى ازديادت فيه عوائد حقوق التملك فى الزراعة بنفس الأسعار فى الفترة ١٩٦٠ - ١٩٨٥ .

لقد ترتب على التطور المشار اليه فى اجمالى الربط السنوى لضريبة الأطنان ونى عوائد حقوق التملك فى الزراعة انخفاض نسبة الاول الى الثانية من نحو ٤٩٠% فى عام ١٩٦٠ الى نحو ٧٥% فى عام ١٩٨٥ .

وهذا دليل على أنه يمكن زيادة مساهمة الضرائب على الأراضى الزراعية فى الإيرادات العامة للدولة بالحفاظ على نسبة الربط السنوى لضريبة الأطنان الى عوائد حقوق التملك فى الزراعة عند ما كانت عليه فى عام ١٩٦٠ أى نحو ٥٠% . وهذا كقيل بأن يرفع اجمالى الربط السنوى لضريبة الأطنان فى عام ١٩٨٥ الى نحو ٦٤٣ مليوناً من الجنيهات بالأسعار

الجارية ونحو ٤٨ مليوناً من الجنيهاً بالأسعار الثابتة لعام ١٩٦٦/٦٥ ، وهو يعادل نحو سبعة أمثال ما بلغه بالفعل بالأسعار الجارية في عام ١٩٨٥ .

ولعله من نافلة القول انه لا بد من أن تكون هناك نسبة ثابتة بين اجمالي الربط السنوي لضريبة الاطيان وعوائد حقوق التملك في الزراعة طالما أن هذا الربط يمثل نسبة من القيمة الاجارية للأرض الزراعية التي تمثل بدورها عوائد حقوق التملك لهذه الأرض .

ولعل ذلك يتحقق من خلال :

(أ) رفع سعر ضريبة الاطيان وهو أمر تقتضيه اعتبارات عدالة توزيع الاعباء الضريبية وتحقيق المساواة بين المواطنين امام الضريبة بقدر ما تقتضيه اعتبارات زيادة حصيله هذه الضريبة . ولعله ينبغي التنويه في هذا الصدد الى ما سلفت الاشارة اليه من ان سعر ضريبة الاطيان خفض في عام ١٩٤٩ من ١٦ % الى ١٤ % من القيمة الاجارية المقدرة للأرض الزراعية ليتساوى بذلك مع سعر الضريبة على ايرادات الاموال المنقولة وضريبة الارباح التجارية والصناعية وانه ظل منذ ذلك الحين ثابتاً في الوقت الذي رفعت فيه اسعار هذه الضرائب في بعض الأحيان .

(ب) تدقيق عمليات تقدير القيمة الاجارية للأرض الزراعية بحيث تتم على نحو يمكن التغييرات الفعلية في الدخل المتحقق منها ، وتقصير فترة سريان نتائج هذا التقدير من عشر الى خمس سنوات من خلال عملية مراجعة مكتبية تستوعب كل التغييرات في كافة العوامل المؤثرة على هذا الدخل .

يبقى في هذا المقام الاشارة الى أن المشرع اوجب رفع الضريبة عن الاضرا إذا حدث ما يحصل دون حصول مال كها على دخل منها ، وبالقياس على ذلك فان زيادة الدخل المتحقق من هذه الأرض تستوجب زيادة الضريبة عليها .

٢ - اتجاه المشرع الى التوسع في منح الاعفاءات من ضريبة الاطيان ، والضرائب الاضافية على الاراضى الزراعية بالتبعية ، على نحو لا يضر فقط بحصيلة هذه الضرائب وانما يضر ايضا باعتبارات عدالة توزيع الاعباء الضريبية والمساواة بين المواطنين امام التكاليف العامة ، ومنها بطبيعة الحال الضريبة ، وهو حق دستورى تنبغى رعايته .
فما نصت عليه المادة (٤) من القانون رقم ٢ لسنة ١٩٧٧ على سبيل المثال يساوى في التمتع بالاعفاء من ضريبة الاطيان والضرائب الاضافية بين كل من يمتلكون او يحوزون مساحة من الارض تقل عن ثلاثة افدنة بغض النظر عن التباين في المقدرة الانتاجية لهذه الاراضى وعن نوع المحاصيل التى تزرع بها ومن ثم بغض النظر عن الدخل المتحقق منها . ولعله من الضنى عن التنويه أن في هذا اهدار لقاعدة توزيع الاعباء الضريبية بحسب المقدرة التكليفية للموليين .

ويعتقد الباحث أنه اذا كان هناك ثمة ما يدعو الى اغفاء من ضريبة الاطيان و / او الضرائب الاضافية على الاراضى الزراعية فينبغى تحقيقه بالعودة الى ما كان ساريا قبل صدور القانون رقم ٥١ لسنة ١٩٧٣ . بمعنى أنه ينبغى العودة الى الاعفاء من مقدار مسن المال ، يتحدد تبعا للمقدرة التكليفية النسبية للموليين ، على نحو ما نص عليه في القانون رقم ٣٧٠ لسنة ١٩٥٣ بتخفيف الضريبة عن صغار ملاك الاراضى الزراعية وتعديلاته .

٣ - أدى الغاء ضرائب الدفاع والامن القومى والجهاد ، بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ باصدار قانون الضرائب على الدخل الى خفض ايرادات الدولة من الضرائب على الاراضى الزراعية بنحو النصف تقريبا ، كما ادى في نفس الوقت الى اغفاء مستأجرى هذه الاراضى من اى نوع من انواع الضرائب . ومن ثم لم يضر الغاء هذه الضرائب بايرادات الدولة فحسب وانما أضر ايضا باعتبارات العدالة في توزيع الاعباء الضريبية والمساواة بين المواطنين امام الضريبة والتكاليف العامة .

لذلك يرى الباحث ، وبالنظر الى ارتفاع عوائد حقوق التملك في الزراعة التى يصيب المستأجر جانبا منها ، أنه ينبغى فرض ضريبة على استغلال الارض الزراعية يتحمل بها زارعها

(حائزها) تساوى ضريبة الاطيان ، عوضا عن ضريبتى الدفاع والامن القومى اللتين تحمل عبثهما لفترة غير قصيرة ، ومن ثم فان تحميلة بضرية بديلة عنهما لن يعنى عبثا جدا عليه لم يمتد من قبل .

واذا كانت الاسباب التى املت فرضها تين الضريبتين قد زالت ، او يعتقد انها زالت ، فان الظروف الصحية التى يمر بها الاقتصاد المصرى والعجز المتزايد فى الميزانية العامة للدولة على نحو ما هو معروف للكفاة تقتضى استمرار فرضها وتحويل حصيلتها الى اغراض اخبرى غير تلك التى كانت توجه اليها من قبل .

ان ما يدعو اليه الباحث ليس بدعة حيث انه لا يختلف عما حدث بالنسبة لما اشير اليه سلفا على انه ضريبة الدفاع الاولى التى فرضت فى عام ١٩٤٠ لاستخدام حصيلتها فى تسليح الجيش الذى استخدمها لهذا الغرض فى عام ١٩٤١ وسميت بالضريبة الاضافية ورفعت اسعارها على نحو ما ذكر فى موضع سابق من البحث . ناهيك عن ان الظروف التى يمر بها الاقتصاد المصرى تقتضى تعبئة كافة الامكانيات وتوسيع نطاق التصحيحات مع ضمانات تحقيق العدالة فى توزيعها .

٤ - أخذ المشرع الضريبي المصرى بنظام التصاعد ، فى حدود ضيقة جدا ، فى فرض الضرائب المفروضة على ممولين زراعيين والتى لا تخرج عن كونها ضرائب اطيان ذات سعر تصاعدى تفرض على ارض زراعية تستغل استغلالا مينا . وهذا امر يمكن ان يتسبب على التفكير فى فرض ضريبة الاطيان بسعر تصاعدى . ولقد يحتج على ذلك بانفسه يمكن ان يدفع الى تفتيت الملكيات الكبيرة . وهذا مردود عليه بأنه ليس شمة ما يدل على حدوث شئ من ذلك بالنسبة لملكيات الاراضى التى تستغل الاستغلال السدى اوجب فرض ضرائب عليها بسعر تصاعدى . ناهيك عن انه يمكن الحد من الاجتهاد نحو تفتيت الملكيات الكبيرة بفرض ضريبة مرتفعة على التصرفات فى الاراضى الزراعية بالم تكن بسبب الميسرات .

٥ - ازدياد مقدار المتأخرات من ضريبة الاطيان والضرائب الاخرى على الاراضى الزراعية على نحو يكشف عن ضعف كفاءة عملية التحصيل لسبب او لآخر . ولزيادة كفاءة عملية تحصيل هذه الضرائب يرى الباحث ضرورة العمل على :

(أ) تدعيم جهاز التحصيل بزيادة عدد افراده ورفع قدراتهم وتوفير الوسائل والامكانيات اللازمة لهم .

(ب) تدقيق بيانات الملكية وما يتوجب عليه من تدقيق حسابات الممولين . وهذا يقتضى الاسراع بالانتهاء من السجل العينى للاراضى الزراعية الذى بدأ العمل فيه منذ عام ١٩٧٨ .

(ج) دفع حوافز للضيارف بنسب تزيد بزيادة ما يحصلونه بشرط الا يشتغل على فوائضهم يدات الا فى أضيق الحدود ، مع توفير رقابة كافية عليهم .

٣ . تطور الضرائب على العقارات المبنية فى الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥ واكائيات تطويرها

مساهمتها فى الإيرادات العامة للدولة فى مصر

تأثرت حصيلة الضرائب على العقارات المبنية ، مثلها مثل حصيلة الضرائب على الاراضى الزراعية ، فى الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥ بعوامل مختلفة بعضها تشريعى وبعضها الاخر غير تشريعى . غير ان نصيب العوامل التشريعية فى مجمل العوامل المؤثرة على حصيلة الضرائب على العقارات المبنية يكاد يفوق كثيرا نصيبها فى مجمل العوامل المؤثرة على حصيلة الضرائب على الاراضى الزراعية . ولذلك فان امكانيات زيادة حصيلة الضرائب على العقارات المبنية وتطوير مساهمتها فى الإيرادات العامة للدولة تكمن ، بصفة خاصة ، فى القدرة على تطوير التقييم ، المنظم لهذه الضرائب ، على النحو الذى اتجهنا الى تحقيقه هذا الهدف .

ويتناول هذا القسم من البحث بالتحليل الاطار التشريعى للضرائب على العقارات المبنية في جوانبه المؤثرة على حصيله هذه الضرائب بهدف الوصول الى تصور لكيفية التأثير عليها في الاتجاه الذى يخدم تحقيق الهدف النهائى للبحث وهو تطوير مساهمة هذه الضرائب في الإيرادات العامة للدولة .

١٠٣ . المؤثرات التشريعية على حصيله الضرائب على العقارات المبنية في الفترة ١٩٥٠-١٩٨٥

تنقسم المؤثرات التشريعية على حصيله الضرائب على العقارات المبنية في الفترة التى يغطيها البحث ، مثلها في ذلك مثل الضرائب على الاراضى الزراعية ، الى مؤثرات تتضمنها التشريعات المنظمة للضريبة الاصلية ، وأخرى تتضمنها تشريعات منظمة لضرائب اضافية ورسوم يفرض بعضها بنسب معينة من الضريبة الاصلية ، بينما يفرض بعضها الاخر بنسب معينة من صافى القيمة الايجارية ، ويفرض بعضها الثالث بنسبة معينة من اجمالى القيمة الايجارية السنوية .

ولعله ينبغى التنويه في هذا الصدد الى ما يتسم به الاطار التشريعى للضرائب على العقارات المبنية من تعقيدات يترتب عليها صعوبات في التطبيق على نحو لا مثيل له فى حالة الضرائب على الاراضى الزراعية .

١٠١٠٣ . المؤثرات التشريعية على حصيله الضريبة الاصلية على العقارات المبنية

في الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥

كانت الضريبة الاصلية على العقارات المبنية ، او ما كان يعرف أيضا بعوائد الاملاك المبنية او ضريبة المباني ، تخضع حتى عام ١٩٥٤ للامر العالى الصادر في ١٣ مارس سنة ١٨٨٤ وما ادخل عليه من تعديلات طفيفة (١٣) ولعل من أهم مانص عليه هذا الامر العالى فيما له تأثير على حصيله الضريبة المعنية هو :

١ - سعر الضريبة وقد حدد في بادئ الأمر بـ $\frac{1}{12}$ ، أى نحو $\frac{1}{3}$ % من قيمة الايجار السنوى للعقار ، ثم زيد في القاهرة الى ١٠% من هذه القيمة بمقتضى القانون رقم ٢ لسنة ١٩٠٩ ، على اثر انشاء المجارى بها .

٢ - اغناء العقارات التى لا يتجاوز ايجارها السنوى خمسة جنيهاً من هذه الضريبة بمقتضى امر عال صدر فى ١٩ ديسمبر سنة ١٨٩١ .

٣ - رفع الضريبة او تخفيضها عما يحدث من نقص فى ايراد العقار بسبب خراب كلى او جزئى لحق به اثناء السنة او " بسبب خلوسكن استمر مدة ستة شهور على الأقل فى المقار او فى جزء منه على شرط أن لا يكون أصحاب الملك او المنفعة انتفعوا بالمكان الخالى فى المدة المذكورة ^(١٢٣) .

وفى ٤ فبراير سنة ١٩٥٤ صدر القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ فى شأن الضريبة على العقارات المبنية ليلغى الامر العالى الصادر فى عام ١٨٨٤ ويحل محله . ولعل من اهم ما يتضمنه هذا القانون فى ما من شأنه التأثير على حصيله الضريبة على العقارات المبنية سعر الضريبة والاعفاء منها ورفعها .

١٠١٠١٠٣ . سعر الضريبة

نصت المادة (١٢) من القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ على ان يكون سعر الضريبة عشرة فى المائة من القيمة الايجارية السنوية بعد استبعاد ٢٠% (عشرين فى المائة) من هذه القيمة مقابل جميع المصروفات التى يتكبدها المالك . بما فيها مصاريف الصيانة ^(١٢٤)

ولقد اهتمت التشريعات فى تحديد سعر الضريبة على هذا النحو بالقوانين المعمول بها فى بعض الدول الاجنبية وأخذ من كل منها ما هو فى صالح الممول ، فأخذ سعر الضريبة وهو ١٠% من القيمة الايجارية من القانون المعمول به فى ايطاليا ، وأخذ نسبة

المستبعد من القيمة الايجارية مقابل مصروفات الصيانة وهو ٢٠٪ منها من القانون المعمول به في تركيا^(١٢٥) واستبعاد هذه النسبة من القيمة الايجارية للعقار قبل ربط الضريبة عليه ينزل بسعر الضريبة في واقع الامر الى ٨٪ فقط من هذه القيمة الايجارية .

ومعنى ذلك أن القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ خفض سعر الضريبة على العقارات المبنية عن سعرها الذي حدده الامر العالي الصادر في ١٣ مارس سنة ١٨٨٤ عند صدوره وقبل زيادته في عام ١٩٠٩ وحتى عن سعرها في عهد محمد علي .

ولقد بررت المذكرة الايضاحية للقانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ انخفاض سعر الضريبة على العقارات المبنية عن سعر ضريبة الاطيان بأنه " اذا روعي في تقدير الضريبتين استهلاك العقارات المبنية الذي لا يتوافر في الاراضي الزراعية لتبين ان الفرق بينهما^(١٢٦) مهموم .

وفند البعض هذا التبرير فيذكر : " يلاحظ انه طبقا لقواعد ضريبة الاطيان ، فسان هذه الضريبة تفرض على القيمة الايجارية الاجمالية دون ان يخصم منها أية نسبة مقابل التكاليف ، وعلى العكس من ذلك فان القيمة الايجارية المتخذة اساسا لفرض ضريبة المبانى تعتبر قيمة ايجارية صافية لان المشرع يسمح باستبعاد ٢٠٪ من القيمة الايجارية الاجمالية المقدرة مقابل جميع المصروفات التي يتكبدها المالك بما فيها مصروفات الصيانة ، وتفسد يبدو من هذا ان المشرع يفرق بين نوعي العقارات من حيث المعاملة الضريبية ، وبالسبب اذا ما لاحظنا ان الاراضي في ظروف الاقتصاد المصري تحتاج الى مصاريف صيانة قد لا تقابل اهمية عن مصاريف صيانة المبانى^(١٢٨) .

وخلالمة القول ان المشرع حدد سعر الضريبة على العقارات المبنية ، في القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ ، على نحو من شأنه ان يسدي الى خفض قيمتها في ظل ثبات الاوضاع الاخرى المؤثرة عليها .

وفي يوليو سنة ١٩٦١ صدر القانون رقم ١٢٩ لسنة ١٩٦١ ليعدل سعر الضريبة على العقارات المبنية ويجعله سعرا تصاعديا في خمس فئات هي ١٠% و ١٥% و ٢٠% و ٣٠% و ٤٠% من القيمة الايجارية السنوية ، بعد استبعاد ٢٠% منها مقابل جميع المصروفات التي يتكبدها المالك بما فيها مصاريف الصيانة ، وذلك بالنسبة للمساكن التي لا يتجاوز فيها متوسط الايجار الشهري للحجرة بالوحدة السكنية ثلاثة جنيهات ، والتي يقع فيها هذا المتوسط بين ثلاثة وخمسة جنيهات ، وبين خمسة وثمانية جنيهات ، وبين ثمانية وعشرة جنيهات ، وما يزيد على عشرة جنيهات على التوالي (١٢٩)

وفي نفس العام صدر القانون رقم ١٦٩ لسنة ١٩٦١ لينص في مادته الثالثة على سريان اسعار الضريبة بفئاتها المحددة بالقانون رقم ١٢٩ لسنة ١٩٦١ على المباني واجزائها وملحقاتها المنشأة اصلا لتكون سكنا ولو استعملت لغير السكن ، اما المباني واجزائها وملحقاتها المنشأة اصلا لاغراض خلاف السكن فيسرى عليها سعر الفئة الاولى اي ١٠% (١٣٠)

وهذا التعديل في سعر الضريبة يمكن أن يؤدي في ظل ثبات العوامل الاخرى المؤثرة على الضريبة الى زيادة حصيلتها .

وليس هناك ما يشير الى حدوث تعديلات في سعر الضريبة على العقارات المبنية بعد القانون رقم ١٢٩ لسنة ١٩٦١ ، غير أنه تتابع صدور سلسلة من قوانين خفض ايجارات العقارات المبنية من شأنها ان تؤدي بالضرورة الى خفض حصيلة الضرائب على هذه العقارات ومن هذه القوانين (١٣١) :

- القانون رقم ١٩٩ لسنة ١٩٥٢ ، الصادر في ١٧ سبتمبر سنة ١٩٥٢ ، ويخفض القيمة الايجارية للمساكن التي انشئت منذ اول يناير سنة ١٩٤٤ بنسبة ١٥% .
- القانون رقم ٥٥ لسنة ١٩٥٨ ، الصادر في ٥ يونيو سنة ١٩٥٨ ، ويخفض القيمة الايجارية للمساكن التي انشئت بعد ١٨ سبتمبر سنة ١٩٥٢ بنسبة ٢٠% .
- القانون رقم ١٦٨ لسنة ١٩٦١ ، الصادر في ٥ نوفمبر سنة ١٩٦١ ، ويخفض القيمة الايجارية للمساكن التي انشئت بعد العمل بالقانون رقم ٥٥ لسنة ١٩٥٨ بنسبة ٢٠% .

— القانون رقم ٧ لسنة ١٩٦٥ الصادر في ٢٠ فبراير سنة ١٩٦٥ ، ويخفض بنسبة ٢٠% القيمة الايجارية للاماكن التي خفضت قيمتها الايجارية من قبل بالقوانين رقم ١٩٩ لسنة ١٩٥٢ ورقم ٥٥ لسنة ١٩٥٨ ورقم ١٦٨ لسنة ١٩٦١ ، بينما يخفض بنسبة ٣٥% القيمة الايجارية المتعاقد عليها للاماكن الخاضعة لاحكام القانون رقم ٤٦ لسنة ١٩٦٢ والتي لم يكن قد تم تقدير قيمتها الايجارية طبقا لاحكام هذا القانون تقديرا نهائيا غير قابيل للطعن فيه .

— القانون رقم ٣٧ لسنة ١٩٦٦ ويقضى بخفض القيمة الايجارية المثبتة في دفاتر الحصر والتقدير لبعض العقارات المبنية بنسبة ٢٠% .

ولعله من نافلة القول أن التخفيضات في القيمة الايجارية التي قضت بها القوانين المشار اليها لا بد من أن تؤدي الى خفض حصيله الضرائب على العقارات المبنية .

٢٠١٠١٠٣ - الاعفاء من الضريبة على العقارات المبنية

وسع القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ والقوانين المعدلة له نطاق الاعفاءات من الضريبة على العقارات المبنية على نحو يؤثر بشدة على حصيله هذه الضرائب . ومن بين الاعفاءات التي قررها اعفاء العقارات التي لا يزيد صافي قيمتها الايجارية السنوية على ثمانية عشرة جنيها بشرط الاتزيد القيمة الايجارية لجملة العقارات التي يملكها الممول اوله حق الانتفاع عليها على هذا المبلغ (٣٢)

ويجوز القانون رقم ١٦٩ لسنة ١٩٦١ ليوسع بدوره من نطاق هذه الاعفاءات ان يفرض ان " يعفى من اداء الضريبة على العقارات المبنية والضرائب الاضافية الاخرى المتعلقة بها المساكن التي لا يزيد متوسط الايجار الشهري للحجرة بالوحدة السكنية فيها على ثلاثة جنيهات . كما تعفى من اداء الضريبة وحدها المساكن التي يزيد متوسط الايجار الشهري للحجرة بالوحدة السكنية فيها على ثلاثة جنيهات ولا يجاوز خمسة جنيهات وعلى المالك في كلتا الحالتين ان يخفض قيمة الايجار للمساكن بما يعادل ما خص الوحدة السكنية من الاعفاء (٣٣) .

ثم صدر القانون رقم ٤٦ لسنة ١٩٦٨ ليُلغى الاعفاء من الضريبة الأصلية ،فقـطء
المقرر بالقانون رقم ١٦٩ لسنة ١٩٦١ بالنسبة للمباني المنشأة اصلا لاغراض غير السكن
وللمباني المنشأة لاغراض السكن ولكنها مستعملة لغير السكن بشرط أن تكون مستعملة فـسى
أحد أوجه النشاط التي تخضع للضريبة على الراح التجارية والصناعية او الضريبة
على أرباح المهـن الحرة (٣٤)

وقبل مرور عشر سنوات صدر القانون رقم ٤٩ لسنة ١٩٧٧ في شأن تأجير وبيع الاماكن
وتنظيم العلاقة بين المؤجر والمستأجر ليقرر في المادة (٦٦) منه أن " يعفى شاغلو المساكن
من اداء الضرائب العقارية الأصلية والاضافية اذا زاد متوسط الايجار الشهري للغرفة
الواحدة فيها على ثلاثة جنبها ولم يجاوز خمسة جنبهاات .

كما يعفى أصحاب العقارات التي انشئت قبل أول يناير سنة ١٩٤٤ من ضرائب الدفاع
والامن القومي .

كما يعفى شاغلو المساكن من اداء الضريبة الأصلية دون الضرائب الاضافية وذلك
اذا زاد متوسط الايجار الشهري للغرفة الواحدة فيها على خمسة جنبهاات ولم يجاوز ثمانية
جنبهاات (٣٥)

وتسرى هذه الاعفاءات ابتداء من اول يناير سنة ١٩٧٧ على المساكن المنشأة أو
المشغولة لأول مرة بعد ١٨/٨/١٩٦٩ .

أما المساكن المنشأة او المشغولة لأول مرة منذ تاريخ العمل بهذا القانون وهو ١٩٦٩
عام ١٩٧٧ فيعفى شاغلوها من اداء الضرائب العقارية الأصلية والاضافية اذا لم يجاوز
متوسط الايجار الشهري للغرفة الواحدة فيها ثمانية جنبهاات ، أما اذا زاد المتوسط عن ذلك
ولم يجاوز عشرة جنبهاات شهريا فيعفى شاغلو المساكن من اداء الضرائب الاصلية دون الضرائب
الاضافية (٣٦)

وأخيرا جاء القانون رقم ١٣٦ لسنة ١٩٨١ في شأن بعض الأحكام الخاصة بتأجير وبيع الأماكن وتنظيم العلاقة بين المؤجر والمستأجر لينص في المادة (١١) منه على أنه "قيما عدا المباني من المستوى الفاخر يعنى اعتبارا من أول يناير التالى لتاريخ العمل بهذا القانون ما لكو وشاغلو المباني المؤجرة لأغراض السكنى التى انشئت أو تنشأ اعتبارا من ٩ سبتمبر سنة ١٩٧٧ من جميع الضرائب العقارية الأصلية والاضافية ولا تدخل إيرادات هذه المساكن في نطاق الضريبة العامة على الأيرادات (١٣٧)".

وإعلا لهذا النص يصبح الدخل من العقارات العينية المنشأة منذ ٩ سبتمبر سنة ١٩٧٧ كمساكن حرا من أى ٥ وكل ٥ التزام ضريبي قبل المجتمع ما لم يكن المبنى الذى يدر هذا الدخل من المستوى الفاخر . وطبقا لمواصفات الاسكان الفاخر الواردة باللائحة التنفيذية للقانون رقم ١٣٦ لسنة ١٩٨١ تكاد كافة المباني السكنية التى انشئت منذ ٩ سبتمبر سنة ١٩٧٧ والتي تخضع له ٥ تكون من المستوى غير الفاخر الذى يتمتع بالأعفاء المنصوص عليه . فطبقا لهذه المواصفات ٥ على سبيل المثال ٥ "يحدد موقع الاسكان الفاخر بالمناطق المتميزة كالمناطق المطلية على البحر والنيل أو التى تتميز باعتدال المناخ أو بالطابع السياحي ويصدر بتحديد هذه المناطق قرار من المحافظ المختص (١٣٨) ومن هذه المواصفات على سبيل المثال أيضا انه " في جميع الأحوال يتعين ان يشتمل المبنى على جراج تكفى مساحته لإسراء سيارة على الأقل لكل وحدة سكنية ٥ وغرف خدمات بواقع غرفة واحدة على الأقل لكل وحدة سكنية مع تزويد هذه الجراجات والغرف بدورات المياه اللازمه (١٣٩)".

ومؤدى ذلك ان القانون رقم ١٣٦ لسنة ١٩٨١ قد اعفى ٥ على وجه التقريب ٥ كسبل المساكن المنشأة منذ ٩ سبتمبر سنة ١٩٧٧ من الخضوع لاي ٥ وكل ٥ التزام ضريبي ٥ ليس على مستوى الضرائب العقارية فحسب ولكن على مستوى الضريبة العامة على الأيرادات أيضا ٥ بالغا ما بلغ الدخل الذى يتحقق منها .

ووضع هذا شأنه يصعب فهمه ويستحيل قبوله من أى منظور وأى معيار من المعايير فى ظل الأوضاع الراهنة للاقتصاد المصرى ٥ والتي لم تكن أفضل بكثير عند ما صدر القانون

رقم ١٣٦ لسنة ١٩٨١ منها اليوم . فهو يحرم الإيرادات العامة للدولة من حصيلة الضرائب العقارية التي ينبغي تحقيقها من الدخل التي تولدها هذه المساكن ومن نصيب الضريبة العامة على الأيراد في هذه الدخل أيا كان مقدار هذا أو تلك . وهو يضع ملاك هذه العقارات في وضع متميز أمام الضريبة بالقياس إلى غيرهم من ملاك العقارات المبنية أو من المواطنين الذين يمارسون أنشطة مجتمعية أخرى . وهو بذلك يهدر تماما كافة اعتبارات عدالة توزيع الأعباء الضريبية والمساواة بين المواطنين أمام الضريبة ، وهو بذلك مخالف للدستور .

ويستعصى مبرر إصدار القانون رقم ١٣٦ لسنة ١٩٨١ متضمنا الإعفاء المشار إليه ، واستمرار العمل به ، على الفهم أكثر في ضوء الاعتبارات التالية ، على سبيل المثال :

- (١) أنه يساوى في التمتع بالإعفاء من حيث المبدأ بين العقارات التي لا يزيد صافي قيمتها الإيجارية السنوية على ثمانية عشرة جنيها وتلك التي لا حدود لقيمتها الإيجارية .
- (٢) أنه يطلق حدود الإعفاء للمباني التي تخضع له ، من كافة الضرائب ، بلا نهاية فسي حين أن القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ يقرون تمتع العقار الذي لا يزيد صافي قيمته الإيجارية السنوية على ثمانية عشرة جنيها بالإعفاء بشرط ألا تزيد القيمة الإيجارية لجملة العقارات التي يملكها الممول أوله حق الانتفاع عليها على هذا المبلغ .
- (٣) أنه يساوى في التمتع بالإعفاء من حيث المبدأ بين المساكن التي خضعت قيمتها الإيجارية لسلسلة التخفيضات المشار إليها آنفا وبين المساكن التي لم تخضع لها . وفي هذا ما فيه من زيادة لحدة التفاوت في الدخل بين ملاك العقارات المبنية . فنتيجة للتخفيضات المشار إليها تدنت دخول ملاك العقارات التي خضعت لها من هذه العقارات وازدادت قيمتها تدنيا بفعل موجات التضخم المتلاحقة في الاقتصاد المصري ، في حين يؤخذ هذا التضخم في الاعتبار عند تقدير القيم الإيجارية للمساكن التي يختصها القانون رقم ١٣٦ لسنة ١٩٨١ بإعفاءاته ، سواء قدرت بواسطة لجان تقدير الإيجارات أو بالتراضي بين المالك والمستأجر ، على نحو ما يحدث غالبا .

ولعله كان من الأولى بالمشرع أن يختص برعايته ملاك العقارات المبنية التي خضعت قيمها الايجارية للتخفيضات آنفة الذكر كان ينص ، على سبيل المثال ، على تقدير قيسم ايجارية لهذه العقارات في ظل المستوى العام الحالى للأسعار ، على نحو يحفظ للدخول المتحققة منها قيمها الحقيقية ويعوض النقص فيها بسبب التضخم ، ومن ثم يمكن اصحابها من مواجهة الزيادة في اعباء المعيشة ، مع مراعاة التخفيف بقدر المستطاع من العبء الذى تضيفه اعادة التقدير المقترحة على مستأجرى هذه العقارات .

ولقد يرد على ذلك بما تضمنته المذكرة الايضاحية في شأن مشروع القانون رقم ١٣٦ لسنة ١٩٨١ من ان في هذا الاعفاء " تعويض للمالك عن الخفض في العائد الاستثمارى وفي نفس الوقت التخفيف من اعباء المستأجرين من ذوى الدخول المحدودة " (١٤٠) غير ان الواقع يفند هذا الرد فهذا الاعفاء لم يترتب عليه خفضا لقيم الايجارية للمساكن عن المستوى الذى كان سائدا قبل تقريره ، بل انه لم يوقف تزايدها ، ناهيك عن انه لم يؤدي الى التوسع في بناء مساكن لمحدودى الدخل .

(٤) أنه لم يلبث بعد صدور القانون رقم ١٣٦ لسنة ١٩٨١ بنحو ثلاث سنوات ان صدر فى اكتوبر سنة ١٩٨٤ قانون تنمية موارد الدولة رقم ١٤٧ لسنة ١٩٨٤ بفرض رسم تمييزية الموارد المالية للدولة . ولعله مما يستعصى على الفهم ، مرة أخرى ، أكثر وأكثر أن يستمر أعمال نص المادة (١١) من القانون رقم ١٣٦ لسنة ١٩٨١ في ظروف تفجيس الحكومة الى اصدار قانون بفرض رسم لتنمية الموارد المالية للدولة .

ولعله من المناسب في هذا الصدد الاشارة الى بعض ما كتب في خمسينات القرن الحالى خاصة بالاعفاءات الضريبية . فلقد كتب البعض (١٤١) وحتى اذا قصرنا النظر على الضرائب المباشرة ، فانا نجد امثلة واضحة لانعدام العدالة ، ومن قبيل ذلك ان من الاعفاءات المقررة في تلك الضرائب ما لا يستند الى اساس معقول ، بل يرجع الى بعض اعتبارات (اقطاعية) كانت رائجة في الماضى ، فالمنزل الذى تسكنه أسرة المتوفى يعفى من ضرائب التركات مهما ارتفعت قيمته ، وايراد المنزل الذى يشغله الممول ويكون مملوكا له يعفى من الضريبة العامة على الايراد مهما كان مبلغ هذا الايراد ٠٠٠ الخ .

وإذا كانت هذه الاعفاءات مفرطة في السخاء على هذا النحو فثمة اعفاءات أخرى ظهر على مدى الزمن قصورها عن الحاجة ونعني بذلك اعفاءات الحد الأدنى السـلازم للمعيشة المقررة في بعض ضرائب الأيراد ، فإنها لم تعد تتناسب والارتفاع الذي حصل في تكاليف المعيشة منذ سنة ١٩٣٩ . بل ان هذه الاعفاءات على قصورها هذا قد تتفاوت دون مبرر من ضريبة الى أخرى . وهو ما نلاحظه مثلا اذا ما قارنا بين الاعفاءات المذكورة في الضرائب العقارية وما يقابلها في ضرائب الأيرادات المنقولة .

كذلك فثمة إيرادات تعفى من كل من الضريبتين النوعية والعمامة على الأيراد ، فتتمتع بذلك باعفاء مزدوج ، بينما تخضع إيرادات أخرى للضريبتين المذكورتين جميعا ، رغم عدم اختلاف القدرة المالية عند الموليين في الحالتين^(٨٢) .

يبقى بعد ذلك أن نص المادة (١١) من القانون رقم ١٣٦ لسنة ١٩٨١ يضر بحصيلة الضرائب على العقارات المبنية وأن بقاءه يحد بشدة من إمكانية زيادة هذه الحصيلة . ولا يقف الأضرار بالحصيلة نتيجة أعمال هذا النص عند حدود الضرائب على العقارات المبنية بل يمتد الى حصيلة الضريبة العمامة على الأيراد . وليس هناك في الواقع من البيانات ما يمكن من تقدير خسارة الدولة من حصيلة الضرائب بسبب أعمال هذا النص . ومع ذلك يمكن تقدير هذه الخسارة فيما يتعلق فقط بالضريبة الأصلية على العقارات المبنية بنحو ٩٦ مليونا من الجنيهات كان يمكن أن تستحق على الوحدات السكنية الخالية في حضر المحافظات ، فقط في عام ١٩٨٦ ، حيث يبلغ عدد هذه الوحدات ٩٩٧٥٤٦ وحدة^(٨٣) ، ونفرض أن متوسط القيمة الأيجارية السنوية للوحدة ١٢٠٠ جنيه ، وسعر ضريبة مقداره ٨% فقط من إجمالي القيمة الأيجارية السنوية للعقار ، ونفرض أن هذه الوحدات تجاوزا ، هي كل ما أنشئ منذ ٩ سبتمبر سنة ١٩٧٧ .

٠٣٠١٠١٠٣ رفع الضريبة عن العقارات المبنية

تتأثر حصيلة الضريبة على العقارات المبنية بما يرفع منها كليا او جزئيا لسبب أو لآخر . وتحدد المادة (٢٢) من القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ الأحوال التي ترفع فيها

الضريبة فيما يلي :

(أ) اذا اصبحت العقار معنى طبقا للمادة السابقة (٢٤) :

(ب) اذا خلا العقار كله أو جزء منه من السكن وما يحتويه مدة ثلاثة أشهر متوالية طمس

الأقل ولم ينتفع به بأى وجه من أوجه الانتفاع .

(ج) اذا هدم العقار أو تخرّب كلياً أو جزئياً الى درجة حالت دون الانتفاع بالعقار كله

أو جزء منه .

(د) اذا اصبحت الارض الفضاء المستقلة عن العقارات المبنية غير مستغلة أو منتفع بها .

ويكون رفع الضريبة عن العقار أو عن الجزء الذى ينطبق عليه احد البنود السابقة (٤٥) :

وتضيف المادة (٢٤) من القانون الى الاحوال التى ترفع فيها الضريبة عن العقارات

الحالة التى يدخل فيها العقار أو جزء منه فى منفعة عامة (٤٦) .

ولاتخاذ الاحوال الموجبة لرفع الضريبة عن العقارات المبنية تختلف فى القانون رقم

٥٦ لسنة ١٩٥٤ عنها فى الامر العالى الصادر فى ١٣ مارس سنة ١٨٨٤ وما يستتبعه مانسب

عليه فى الفقرة (د) من المادة (٢٢) آنفة الذكر . وثمة اختلاف آخر فى هذا الشأن يتعلق

بمدة خلو العقار التى يستحق بسببها رفع الضريبة ، فالفقرة (ب) من المادة (٢٢) من

القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ تحدد هذه المدة بثلاثة أشهر متوالية بينما كانت الفقرة الثانية

من المادة (٢٠) من الامر العالى الصادر فى ١٣ مارس ١٨٨٤ تحدد لها بستة أشهر على الاقل

وهذا الاختلاف لم يكن موجوداً عندما صدر القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ حيث كانت الفقرة (ب) من

المادة (٢٢) المشار اليها تنص على رفع الضريبة * اذا خلا العقار كله أو جزء منه من السكن

وما يحتويه مدة ستة أشهر متوالية على الاقل ، ولم ينتفع به فى هذه المدة بأى وجه من أوجه

الانتفاع * . ولقد عدلت هذه الفقرة مرة بالقانون رقم ٥٤٩ لسنة ١٩٥٥ فصار نصها

* اذا خلا العقار كله أو جزء منه من السكن وما يحتويه مدة ستة أشهر متوالية على الاقل وليس

ينتفع به بأى وجه من أوجه الانتفاع وتستثنى من ذلك الفناء فى الموسمية فترفع عنها نصف الضريبة

اذا استمرت مغلقة غير مستعملة مدة ستة أشهر على الاقل * . غير ان هذا التصدي

(١٤٢)
• عدل بدوره الى النص الحالي للفقرة المعنية بالقانون رقم ٢٩٤ لسنة ١٩٦٠ .

ويبرر تخفيض مدة خلو العقار التي يستحق معها رفع الضريبة عنه ، من ستة أشهر في عامي ١٩٥٤ و ١٩٥٥ الى ثلاثة أشهر في عام ١٩٦٠ ، بما لوحظ من أن خلو المساكن لمثل هذه المدة أمر نادر الحدوث .
(١٤٨)

لقد كانت حكمة المشرع في تقرير رفع الضريبة عن العقارات المبنية بسبب خلوها وعدم الانتفاع بها بأي وجه من أوجه الانتفاع لمدة معينة تكمن فيما كان يحدث قبل صدور القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ وعند صدوره ، من قصور الطلب على هذه العقارات عن استيعاب المعروض منها . لقد كان خلو العقارات المبنية ، والامر كذلك ، مفروضاً على مالكيها فلم تكن لهم فيه يد ولم يكن بوسعهم منعه . لذلك كان منطوق العدل يقضى برفع الضريبة عن هذه العقارات في فترة خلوها ، حيث لا يتحقق دخل منها في هذه الفترة ، ومن ثم ينتفى عن اساس فرض الضريبة ، او عاؤها . فالدخل هو مناط فرض الضريبة فاذا امتنع الدخيل ينبغي أن يمتنع فرض الضريبة .

ويختلف الامر عن ذلك بالنسبة للعقارات التي تترك خالية في الوقت الراهن . فالقاعدة أن خلو هذه العقارات فعل متعمد من مالكيها بحجبها عن العرض بما يساهم في زيادة قصور المعروض من هذه العقارات عن مواجهة الطلب عليها ، وهو يشبه الاكتناز من حيث أنه يحول بين المجتمع والانتفاع بتوظيف قسم من موارده الاقتصادية . ان ترك العقارات المبنية الخالية وعدم شغلها في الوقت الراهن فعل يمارسه مالكوها بكامل ارادتهم فيسجد غنيد لا رادة المجتمع وعلى نحو يزيد من حدة مشاكله .

لذلك يرى الباحث أنه لم يعد يكفي فقط الغاء النص على رفع الضريبة عن العقار في حالة خلوها ايا كانت مدة الخلو بل ينبغي أن يقتصر الغاؤه بالنص على فرض ضريبة خاصة على العقارات المبنية التي تترك خالية ، على ان تسرى هذه الضريبة الخاصة من اللحظة التي تربط فيها على العقار الضريبة العنصرية على أن تحصل معها ونسبتها ، والحكمة من اقتراح فرض هذه الضريبة الخاصة على العقارات المبنية التي تترك خالية

هي ذات الحكمة من فرض ضريبة على أراضى البناء المتروكة فضاء لحث ملاكها على سرعة البناء عليها وتقصير وقت بقائها موردا معطلا بقدر المستطاع .

٤٠١٠١٠٣ . المستجدات على الضريبة على العقارات المبنية

تأثر حصيلة الضريبة على العقارات المبنية أيضا بحجم المستجدات السنوية التي تجدد اثناء السنة ، وبعد الانتهاء من ربط الضريبة . وتحدد المادة (٣) من القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ هذه المستجدات على النحو التالي (١٤٩) :

* تحصر العقارات المنصوص عليها في المادة الأولى حصرا عاما كل عشر سنوات ومع ذلك فيحصر في كل سنة ما يأتي :

(أ) العقارات المستجدة .

(ب) الاجزاء التي أضيفت الى عقارات سبق حصرها .

(ج) العقارات التي حدثت في اجزائها أو في بعضها تعديلات غيرت من معالمها او حسن كيفية استعمالها بحيث تؤثر على قيمتها الايجارية تأثيرا محسوسا .

(د) العقارات والاراضى الفضاء المستقلة عنها التي زال عنها سبب الاعفاء المنصوص عليه في المادة (٢١) * .

وتختلف المستجدات على الضريبة على العقارات المبنية عنها على ضريبة الاطيان باختلاف طبيعة المادة موضوع الضريبة . فالمستجدات على الضريبة على العقارات المبنية سريعة ومتكررة الحدوث بالمقارنة بالمستجدات على ضريبة الاطيان . ومن ثم فمن المتوقع أن تكون نسبتها الى اجمالى الربط السنوى للضريبة على العقارات المبنية أعلا ، عادة ، منها الى اجمالى الربط السنوى لضريبة الاطيان .

وبين الجدول (١٨) تطور أهم بنود الضريبة الاصلية على العقارات المبنية

في الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥ ، مع التنويه الى ان البيانات المدونة به لا تشمل محافظة الاسكندرية ، وتشمل محافظة القاهرة في عام ١٩٥٠ فقط ، وتشمل محافظة بور سعيد في عامي ١٩٥٠ و ١٩٦٠ فقط . ولعل من أهم ما يمكن ملاحظته من البيانات المدونة في هذا الجدول ما يلي :

(١) الازدياد المستمر في مقدار المتأخرات من الضريبة من السنة السابقة وفي نهاية السنة بنسب أعلا بكثير من نسب التغير في البنود الأخرى للضريبة في الفترة ١٩٥٠-١٩٨٥ ، فلقد ارتفعت المتأخرات من السنة السابقة الى نحو ٨٠ مثلا وارتفعت المتأخرات في نهاية السنة الى اكثر من ٣٧ مثلا فيما بين العامين المذكورين .

(٢) انخفاض ربط السنة الحاضرة تدريجيا الى نحو ١٨ % في عام ١٩٧٠ ثم عودته الى الارتفاع تدريجيا ايضا الى نحو ١٢٩ % في عام ١٩٨٥ بالقياس الى عام ١٩٥٠ . ومعزى انخفاض ربط السنة الحاضرة حتى عام ١٩٨٠ وزيادته بنسبة ضئيلة في عام ١٩٨٥ بالمقارنة بعام ١٩٥٠ ، على الرغم من التوسع الهائل في بناء العقارات في تلك الفترة الى توسيع نطاق الاعفاءات من هذه الضريبة والى استبعاد هذه الاعفاءات عند ربط الضريبة التي لا تربط الا على المقارنات غير المتمتعة بالاعفاء . وذلك خلافا لما عليه الحال في ضريبة الاطيان حيث تربط على جميع الاراضي الخاضعة لها ثم تستنزل الاعفاءات ، او ما يعرف بمرفوعات التخفيف ، من الربط . ولذلك تخلوا سجلات الخاصة بالضريبة على العقارات المبنية لدى مصلحة الضرائب العقارية من ترجمة نقدية للاعفاءات على حين توجد هذه الترجمة في السجلات الخاصة بضريبة الاطيان . لذلك أيضا يتطابق اجمالاً الربط السنوي للضريبة على العقارات المبنية مع صافي ربطها ، في حين انهما يختلفان في حالة ضريبة الاطيان بمقدار مرفوعات التخفيف ، او ما يعنى أيضا الاعفاءات .

(٣) ازدياد مقدار المستجدات على الضريبة بما يشبه القفزات ، وبعد عام ١٩٦٠ بصفة خاصة ، حيث انه يزيد في كل عام عن العام السابق له في الجدول بنحو مثليه .

تابع جدول (١٨) :

- (٤) يساوى مجموع المتأخرات من السنة السابقة وربط ومستجدات السنة الحاضرة مطروحا منه مرفوعات غير التخفيف .
- (٥) يساوى اجمالى المستحق لدى الممولين مطروحا منه فائض تسديدات السنة السابقة .
- (٦) اجمالى التسديدات يساوى مجموع التسديدات النقدية وغير النقدية مضافا اليه فائض التسديدات من السنة السابقة .
- (٧) صافى التسديدات يساوى اجمالى التسديدات مطروحا منه فائض تسديدات السنة الحاضرة .

المصدر : جمعت واحتسبت من :

- سجلات مصلحة الضرائب العقارية - بيانات غير منشورة .

- (٤) الازدياد الكبير والمستمر في كل من فائض التسديدات من السنة السابقة وفائض تسديدات السنة الحاضرة بعد عام ١٩٧٠ بصفة خاصة .
- (٥) ثبات مرفوعات غير التخفيف في اعوام ١٩٥٠ و ١٩٦٠ و ١٩٧٠ وانخفاضها قليلا في عام ١٩٨٠ ثم ارتفاعها الى نحو ثلاثة أمثالها في عام ١٩٨٥ .
- (٦) تناقص كل من اجمالي وصافي الدين المستحق للدولة لدى الممولين حتى عام ١٩٧٠ ثم زيادته الى نحو ثلاثة أمثاله في عام ١٩٨٠ ثم الى ما يقرب من ثلاثة أمثاله ايضا فيما بين عامي ١٩٨٠ و ١٩٨٥ .
- (٧) تناقص كل من التسديدات النقدية وغير النقدية ، واجمالي التسديدات ، وصافي التسديدات حتى عام ١٩٧٠ ثم زيادتها في عام ١٩٨٠ عنها في عام ١٩٧٠ ، مع بقائها دون مستواها في عام ١٩٥٠ ، ثم زيادتها في عام ١٩٨٥ الى نحو ثلاثة أمثالها في عام ١٩٨٠ .

ولعله يتبين مما تقدم :

- (١) أن سلسلة قوانين تخفيض القيم الايجارية للعقارات المبنية التي توالى صدورها حتى عام ١٩٦٦ مسؤولة عن القسم الأعظم من النقص في مستحقات الدولة وفي إيراداتها من الضريبة الاصلية على العقارات المبنية ، وأن توسيع نطاق التمتع بالاعفاء من هذه الضريبة ورفع حدود القيمة الايجارية الموجبة لاستحقاقه هو المسئول الرئيسي عن تقييد الزيادة في مقدار هذا الربط بعد عام ١٩٧٠ .
- (٢) ضعف مستوى كفاءة تحصيل الضريبة المعنوية وهو ما يتضح بجلاء من الارتفاع النسبي الهائل والمنتظم في كل من المتأخرات وفائض التسديدات من السنة السابقة وفي نهاية السنة الحاضرة في مقابل تناقص كل من التسديدات النقدية وغير النقدية واجمالي التسديدات وصافي التسديدات بانتظام حتى عام ١٩٧٠ ثم تزايدها بعد ذلك ببطء ونسب ضئيلة نسبيا .

ولقد يعزى ضعف مستوى كفاءة تحصيل الضريبة الأصلية على العقارات المبنية

الى عوامل ربما يكون من اهمها :

- (أ) نقص القوة البشرية ، عددا وتدريباً ، للجهاز المنوط به تحصيل الضريبة المعنية .
- (ب) عدم توفر الضمانات الكافية لتيسير قيام افراد هذا الجهاز بأداء مهمتهم التحصيلية في ظل ما هو معروف عن تدنى الوعي الضريبي لدى قسم كبير من مولى هذه الضريبة ، بصفة خاصة ، وما يرتبط بذلك من نزوع الى التهرب من سداد الضريبة بوسيلة او أخرى .
- (ج) ضعف الامكانيات المادية المتاحة للجهاز المسئول عن تحصيل هذه الضريبة .
- (د) ضعف الحوافز المادية ، والنفسية ، والممنوحة لافراد الجهاز المسئول عن تحصيل الضريبة على العقارات المبنية بالنظر الى المشاق والمصاعب التي تكتنف قيامهم بأداء عملهم ، من ناحية ، وبالنظر الى وضعها النسبي في مواجهة الحوافز الممنوحة للقائمين بأعمال لا تتسم بما يتسم به عملهم من صعوبة ولا تحتاج الى ما يحتاجه من جهد ووقت ، من ناحية أخرى .

٣ ١٠ ١٠ ٥٥٠١٠٣ غرامة الضريبة على العقارات المبنية

هذه الغرامة ليست بندا من بنود الضريبة الأصلية على العقارات المبنية ، وليست ضريبة اضافية مضافة اليها ، وانما هي عقوبة يفرضها المشرع على الممول في حالة ما اذا خالف بعضا معينا من نصوص القانون . ففي هذا الصدد تنص المادة التاسعة من الامر العالسي الصادر في ١٣ مارس سنة ١٨٨٤ على انه " على اصحاب الاملاك أو اصحاب المنفعة ان يخبروا في النصف الاول من شهر نوفمبر من كل سنة عما يكون حصل في املاكهم من الزيادة أو النقصان المنصوص عنهما في المادة السابقة ، وانا لم يحصل الاخبار في الميعاد المذكور يلزم اصحاب الاملاك أو اصحاب المنفعة في السنة بدفع العوائد مضاعفة عن الابنية الجديدة او التي تجدد بناؤها او التي صارت قابلة لربط العوائد عليها وما اضيف الى املاكهم من البناء الجديد . . . (حل)

وفي نفس الاتجاه تنص الفقرة الثالثة من المادة السابعة من القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤
في شأن الضريبة على العقارات البنينة على انه اذا * تضمن الاقرار بيانات غير
صحيحة ألزم مقدمه بأداء غرامة تعادل مثل الضريبة العقارية المقررة او المعفى منها عن
سنة كاملة . كما يلزم أيضا بمثل هذه الغرامة اذا لم يقدم الاقرار في الميعاد (١٥١) . ولقد
عدل نص هذه المادة بالقانون رقم ٥٤٩ لسنة ١٩٥٥ الى * فاذا تضمن الاقرار بيانات غير
صحيحة او اذا لم يقدم الاقرار في الميعاد ألزم الممول بأداء غرامة تعادل مثل الضريبة المقررة
او المعفى منها عن سنة كاملة (١٥٢) . ثم عدل هذا النص بالقانون رقم ٢٤٩ لسنة ١٩٦٠ الى ما
هو عليه حاليا وهو * فاذا تضمن الاقرار بيانات غير صحيحة ألزم الممول بأداء غرامة
تعادل مثل الضريبة العقارية المقررة او المعفى منها . اما اذا لم يقدم الممول الاقرار
في الميعاد فيلزم بغرامة تعادل ربع الضريبة العقارية المقررة او المعفى منها (١٥٣) .

ويغرض القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ غرامة مساوية لضريبة العقار في سنة واحدة
اذا ضمن الممول اقراره او اخطاره بيانات خاطئة يترتب عليها اغاؤه بدون وجه حقيق من
الضرائب المستحقة على العقار ، او اذا تأخر عن تقديم الاقرار (١٥٤) .

ويسرى على تحصيل الغرامة ما يسرى على تحصيل الضريبة ذاتها من احكام (١٥٥)

ولقد كانت مقادير بنود غرامة الضريبة على العقارات البنينة ضئيلة جدا في عام ١٩٥٠
كما انها لم تكن تمثل سوى نسب ضئيلة أيضا من مقادير البنود المقابلة في الضريبة ذاتها
في نفس العام . فلم يتجاوز أكبر مقادير هذه البنود وهو التسديدات النقدية وغير النقدية
او ما يسمى أيضا صافي النقدية وعلوم الخير (١٥٦) بضع عشرات من الوف البنينيات حيث بلغ
نحو ٥٦ الف جنيه (١٥٧) . كما بلغت أكبر نسب مقادير هذه البنود الى مقادير البنود المقابلة
في الضريبة الاصلية نحو ٦% ونحو ١٥٢% ونحو ٢٤% ونحو ٥٥% في حالة المتأخرات من
السنة السابقة ومستجدات السنة الحاضرة والتسديدات النقدية وغير النقدية والمتأخرات في نهاية
السنة على التوالي (١٥٨) وفي المقابل يتجاوز أكبر مقادير بنود هذه الغرامة في عام ١٩٨٥ وهو
المتأخرات في نهاية السنة بالمليونى جنيه (١٥٩) كما تبلغ نسب مقادير البنود آتفة الذكر في
الغرامة الى مقادير البنود المقابلة في الضريبة الاصلية نحو ٦٦% ونحو ٣٨% ونحو ١٤%
ونحو ٣٤% في حالة المتأخرات من السنة السابقة ومستجدات السنة الحاضرة والتسديدات
النقدية وغير النقدية والمتأخرات في نهاية السنة على التوالي (١٦٠) .

١٠٣ ٢٠٠٢ . المؤثرات التشريعية على حصيله الرسوم والضرائب الاضافية على العقارات

المبنية في الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥

يمكن تقسيم الضرائب الاضافية الملحقه بالضريبة على العقارات المبنية ، بحسب نطاق تطبيقها ، الى قسمين ، يشمل القسم الأول منهما الضرائب الاضافية التي فرضت على كافة العقارات التي تخضع للضريبة على العقارات المبنية في جميع المدن والبنادر المربوطة بالعوائد والمدونة بالجدول المرافق للقانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ وتعديلاته^(١٧) . اما القسم الثاني فيشمل الضرائب الاضافية ، وهي غالبا رسوم ، التي تفرض على العقارات المبنية التي تخضع أولا تخضع للضريبة على العقارات المبنية في بعض المحافظات و/ او المدن والقرى دون بعضها الاخر . وللتمييز بين مجموعتي الضرائب اللتين يشملهما هذان القسمان سوف يشار اليهما في القسم اللاحق من البحث باسم الضرائب الاضافية العامة فيما يختص بالمجموعة الاولى والضرائب الاضافية الخاصة فيما يتعلق بالمجموعة الثانية .

١٠٣ ٢٠١٠ . الضرائب الاضافية العامة على العقارات المبنية

تضم هذه المجموعة :

- ضريبة الخفر .
- ضريبة الدفاع .
- ضريبة الامن القومي .
- ضريبة الجهاد .

١٠٣ ٢٠١٠١٠ . ضريبة الخفر

هي أقدم الضرائب الاضافية على العقارات المبنية في مصر . فلقد فرضت لاول مرة بأمر عال صدر في ١٠ نوفمبر عام ١٨٨٤ ، وعدل بأمر عال آخر صدر في ١٧ فبراير عام ١٨٩٦ .

يقضى بغرضها على المباني في القرى لدفع أجور الخفراء الذين يتولون حراستها ليلاً . وفى
٢٣ سبتمبر عام ١٩١٥ صدر أمر عسكري من القائد البريطاني في مصر اثناء الحرب العالمية
الاولى يقضى بتعميمها في المدن . ^(١٣٣) وبعد ذلك أجرى عليها عدد من التعديلات بمراسيم
وقوانين صدرت في فبراير عام ١٩٢٤ وأبريل عام ١٩٣١ وسبتمبر عام ١٩٣٦ ^(١٣٤) وكذلك
التعديلات التي اجريت بصدده هذه الضريبة تنحصر في تحديد النطاق المكاني لتطبيقها ،
بينما ظل سعرها عند ٢% من القيمة الايجارية بحسب نص المرسوم الصادر في ١٦ فبراير
عام ١٩٢٤ ، وهو ما يساوى ٢٠% من عوائد الاملاك المبنية (الضريبة الاصلية على
المقارات المبنية) بحسب نص المرسوم بقانون رقم ٦١ لسنة ١٩٣١ ، وهو السعر المعمول
به حتى الوقت الراهن . وتحصل هذه الضريبة مع الضريبة الاصلية على المقارات المبنية
ونسبتها ^(١٣٤) وتسرى عليها أحكامها ، ومن ثم يقع عبئها على من يقع عليه عبء هذه الضريبة
وهو المالك عادة ^(١٣٥) .

ولقد تطور اجمالاً الربط السنوي لضريبة الخفر بالأسعار الجارية من نحو ٦١ مليوناً
من الجنيهات في عام ١٩٥٠ الى نحو ٦٨ مليوناً من الجنيهات في عام ١٩٨٥ بزيادة مقدارها
نحو ١١٥% ، بينما تطور صافي المستحق منها للدولة لدى المولدين من نحو ٦٢ مليوناً من
الجنيهات في عام ١٩٥٠ الى نحو ١٦٦ مليوناً من الجنيهات في عام ١٩٨٥ بزيادة مقدارها
نحو ٢٤٨% ، في حين تطور صافي التسديدات منها من نحو ٥٧ مليوناً من الجنيهات الى
نحو ٨٩ مليوناً من الجنيهات بزيادة مقدارها نحو ٥٦% فيما بين العامين المذكورين ^(١٣٦) ولعل
من نافلة القول أن هذه الزيادة تتحول الى نقص فيما لو حسب البنود المشار اليها بأسعار
ثابتة .

٢٠١٠٢٠١٠٣ ضريبة الدفاع

فرضت على المقارات المبنية ، كما فرضت على الاراضى الزراعية ، بالقانون رقم ٤٣ لسنة
١٩٤٠ ضريبة ، عرفت بالضريبة الاضافية الاولى للدفاع ، سعرها ١% من الضريبة العقارية
على المقارات المبنية . ولقد ظل العمل بها ، بعد الغاء تخصيصها للدفاع ، سارياً

حتى أول مايو سنة ١٩٤٦ حيث توقف تقريرها بعده .

وفي يوليو عام ١٩٥٦ فرضت بالقانون رقم ٢٧٧ لسنة ١٩٥٦ ضريبة اضافية للدفاع
(١٢٧)
سعرها ٢٥% من الايجار السنوي للعقارات المفروضة عليها ضريبة طبقا لاحكام
القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ .^(١٢٨)

وتسرى هذه الضريبة اعتبارا من أول يوليو سنة ١٩٥٦ وتصل مع اقساط الضريبة
الاصلية المستحقة وينسبتها ، كما تأخذ حكمها وتسرى عليها القوانين الخاصة بها ، ويقع
عبؤها على المستاجر بالنسبة للعقارات المبنية المنشأة قبل أول يناير سنة ١٩٤٤ ، بينما
يقع عبؤها على الممول الاصلى (وهو المالك عادة) فيما عدا ذلك من عقارات مبنية ،
وذلك بعد استبعاد مدد الخلو عند ثبوتها .^(١٢٩)

وفي ٢٨ يونيو عام ١٩٦٢ تقرر ، بالقانون رقم ١٠٨ لسنة ١٩٦٢ بتعديل بعض
احكام القانون رقم ٢٧٧ لسنة ١٩٥٦ ، رفع سعر الضريبة الاضافية للدفاع المقررة بالقانون
رقم ٢٧٧ لسنة ١٩٥٦ الى الضعف ، على ان تسرى يسعرها الجديد ، فيما يتعلق بالعقارات
المبنية ، اعتبارا من أول يوليو عام ١٩٦٢ .^(١٣٠)

وفي ٢١ مارس عام ١٩٦٤ تقرر الا تعفى من هذه الزيادة في ضريبة الدفاع العقارات
المبنية المعفاه من الضريبة بمقتضى القانون رقم ١٦٩ لسنة ١٩٦١ ، على أن يلزم بها
المالك دون أن يحملها للمستأجر .^(١٣١)

وطبقا لما جاء بالمذكرة الايضاحية للقانون رقم ١٣١ لسنة ١٩٦٤ ، الذى تقرر به هذا
الاستثناء ، فان اضافة الفقرة التى تنص عليه انما ترجع الى ان القصد من اصدار القانون رقم ١٦٩
لسنة ١٩٦١ كان خفضا يجرى العقارات المبنية بمقدار الضريبة التى كانت قائمة وقت
صدوره ، وحيث أن ضريبة الدفاع من بين الضرائب الاضافية ، وتأخذ حكم الضريبة الاصلية
وتدور معها وجوداً وعدماً ، ولما كان القانون رقم ١٠٨ لسنة ١٩٦٢ قد صدر لزيادة موارد
الدولة لمواجهة الزيادة في نفقات الدفاع ، ومنعا من حدوث أى لوس فى تطبيق احكام هذا
القانون بالنسبة للمساكن التى يسرى عليها الاعفاء من الضريبة بمقتضى القانون رقم ١٦٩ لسنة

١٩٦١ ، لهذا أضيفت الفقرة المذكورة التي تنص على الاتعفى من أداء الزيادة في سعر الضريبة الاضافية للدفاع العقارات التي انتفعت بالاعفاء من أداء تلك الضريبة بمقتضى القانون رقم ١٦٩ لسنة ١٩٦١ ، فيقتصر اعفاء تلك العقارات على الضريبة بسعرها وقت صدور هذا القانون ، وتستحق عليها الزيادة الناشئة مع رفع سعر الضريبة وفقا لاحكام القانون رقم ٢٧٧ لسنة ١٩٥٦ (١٣) .

وعندما تقرر بالقانون رقم ٥١ لسنة ١٩٦٥ زيادة أسعار الضريبة الاضافية للدفاع مرة ثانية اعتبارا من اول يوليو عام ١٩٦٦ لم تشمل الزيادة هذه المرة سعر الضريبة الاضافية للدفاع على العقارات المبنية . ومن ثم بقى سعرها عند ٥ % من القيمة الايجارية السنوية للعقار وفقا لما تقرر بالقانون رقم ١٠٨ لسنة ١٩٦٢ (١٣) .

وفي ٣٠ اغسطس عام ١٩٧٧ تقرر بالقانون رقم ٤٩ لسنة ١٩٧٧ في شأن تأجير وبيع الاماكن وتنظيم العلاقة بين المؤجر والمستأجر اعفاء شاغلي المساكن من أداء الضرائب العقارية الاصلية والاضافية اذا زاد متوسط الايجار الشهري للغرفة الواحدة فيها على ثلاثة جنيهات ولم يجاوز خمسة جنيهات ، واعفاء أصحاب العقارات التي أنشئت قبل اول يناير سنة ١٩٤٤ من ضرائب الدفاع والامن القومي ، وأن يعفى شاغلو المساكن من أداء الضريبة الاصلية دون الضرائب الاضافية اذا زاد متوسط الايجار الشهري للغرفة الواحدة منها على خمسة جنيهات ولم يجاوز ثمانية جنيهات . وتسرى هذه الاعفاءات اعتبارا من اول يناير عام ١٩٧٧ على المساكن المنشأة او المشغولة لأول مرة بعد ١٨ اغسطس عام ١٩٦٩ . أما المساكن المنشأة او المشغولة لأول مرة منذ تاريخ العمل بالقانون المشار اليه فيسقى شاغلوها من أداء الضرائب العقارية الاصلية والاضافية اذا لم يجاوز متوسط الايجار الشهري للغرفة الواحدة منها ثمانية جنيهات ، على ان يعفى شاغلو المساكن من أداء الضرائب الاصلية دون الضرائب الاضافية اذا زاد متوسط الايجار الشهري للغرفة بها عن ثمانية جنيهات ولم يجاوز عشرة جنيهات (١٧٤) .

واخيرا يجيء القانون رقم ١٣٦ لسنة ١٩٨١ فيعفى ٤ بنص مادته الحادية عشرة من جميع الضرائب العقارية الاصلية والاضافية مالكي وشاغلي المباني المؤجرة لاغراض السكنى التي انشئت او تنشأ اعتبارا من ٩ سبتمبر عام ١٩٧٧ مالم تكن من المستوى الفاخر (١٧٥)

وبذلك يكون القانون رقم ١٣٦ لسنة ١٩٨١ الصادر في ٢٧ يوليو عام ١٩٨١ وان لم يكن قانونا ضريبيا ، قد ألغى الضريبة الاضافية للدفاع على جميع المساكن تقريبا قبل الغائها مع ضريبتى الأمن القومي والجهاد على الايرادات من المصادر الاخرى بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ باصدار قانون الضرائب على الدخل الصادر في ٧ سبتمبر من نفس العام .

ومجمل ما تقدم أن المشرع جعد ، منذ عام ١٩٦٢ ، سعر الضريبة الاضافية للدفاع على العقارات المبنية عند ٥ % من قيمتها الايجارية السنوية المقدرة ، بينما زاده فى حالة الضريبة الاضافية للدفاع على الاراضى الزراعية ، منذ عام ١٩٦٦ ، الى ١٠ % من قيمتها الايجارية السنوية المقدرة . وفضلا عن ذلك وسع المشرع نطاق التمتع بالاعفاء من الضريبة الاضافية للدفاع على العقارات المبنية . وهذا امر من شأنه أن يؤثر بالضرورة على نمو حصيله هذه الضريبة .

وبين جدول (١٩) تطور أهم بنود الضريبة الاضافية للدفاع على العقارات المبنية فى الفترة ١٩٦٠ - ١٩٨٠ . ولعل من أهم ما يمكن ملاحظته من البيانات المدونة فى هذا الجدول ما يلى :

- (١) الازدياد المستمر ونسب كبيرة نسبيا فى كافة بنود الضريبة فيما عدا مستجدات السنة الحاضرة حيث انخفضت فى عام ١٩٧٠ بالمقارنة بها فى عام ١٩٦٠ ولكنها عادت فارتفعت فى عام ١٩٨٠ الى أكثر من سبعة أمثالها فى عام ١٩٦٠ أيضا .
- (٢) بنود الضريبة التى حققت أكبر نسب للزيادة هى على التوالى ، تنازليا ، فائض تسديدات السنة السابقة وفائض تسديدات السنة الحاضرة والمتأخرات من السنة السابقة والمتأخرات فى نهاية السنة واجمالى المستحق لدى الممولين وصافى المستحق

جدول (١٩) : تطور أهم بنود النسب الإضافية للدفاع على المقارنات
العينية في الفترة ١٩٦٠ - ١٩٨٠

(اعمار جارية)

(٣) ١٩٨٠		(٤) ١٩٧٠		(٥) ١٩٦٠		بنود
% من ١٩٦٠	مليون جنيه	% من ١٩٦٠	مليون جنيه	% من ١٩٦٠	مليون جنيه	
٢٠٥٦	٣٢٩	٨٧٥	١٤٠	١٠٠	٠١٦	متأخرات من السنة السابقة
٤٦٣	١٢٥	٢٦٣	٧١	١٠٠	٠٢٧	ربط السنة الحاضرة
٧٥٠	٠٩٠	٦٧	٠٨	١٠٠	٠١٢	مستجدات السنة الحاضرة
٤٠٠	٠٠٨	٤٥٠	٠٩	١٠٠	٠٠٢	مرفوعات غير التخفيف
١٠١١	٥٣٦	٣٩٦	٢١٠	١٠٠	٠٥٣	اجمالي المستحق لدى الممولين
٣٩٠٠	٠٣٩	١١٠٠	١١	١٠٠	٠٠١	فائض تسديدات السنة السابقة
٩٥٦	٤٩٧	٣٨٣	١٩٩	١٠٠	٠٥٢	صافي المستحق لدى الممولين
٧٠٤	١٩٠	٢٠٧	٥٦	١٠٠	٠٢٧	التسديدات النقدية وغير النقدية
٨١٨	٢٢٩	٢٣٩	٦٧	١٠٠	٠٢٨	اجمالي التسديدات
٢٤٠٠٠	٠٤٨	٦٥٠٠	١٣	١٠٠	٠٠٢	فائض تسديدات السنة الحاضرة
٦٤٦	١٨١	١٩٣	٥٤	١٠٠	٠٢٨	صافي التسديدات
١٢٦٨	٣٥٥	٥٥٧	١٥٦	١٠٠	٠٢٨	متأخرات في نهاية السنة

تابع جدول (١٩) :

ملاحظات :

- (١) تتضمن جميع المحافظات فيما عدا القاهرة والاسكندرية وبورسعيد ، باستثناء عام ١٩٦٠ حيث تتضمن محافظة بورسعيد .
 - (٢) سعر الضريبة الاضافية للدفاع ٢٥% من القيمة الايجارية السنوية المقدرة للمقار .
 - (٣) سعر الضريبة الاضافية للدفاع ٥% من القيمة الايجارية السنوية المقدرة للمقار .
- وفيما عدا ذلك تنطبق على هذا الجدول الملاحظات الاخرى الواردة على جدول (١٨) .

المصدر : جمعت واحتسبت من :

- سجلات مصلحة الضرائب العقارية - بيانات غير منشورة .

لدى الممولين واجمالي التسديدات • أما البنود التي حققت أدنى نسب للزيادة فهي ، تصاعديا ، مرفوعات غير التخفيف وربط السنة الحاضرة •

(٣) أن الأرقام المطلقة لكافة بنود الضريبة ضئيلة نسبيا وأن أعلاها هي ما يختص باجمالي المستحق لدى الممولين وصافي المستحق لدى الممولين والمتأخرات في نهاية السنة والمتأخرات من السنة السابقة وتبلغ على التوالي في عام ١٩٨٥ ، على سبيل المثال ، نحو ٥٣٦ مليوناً من الجنيهاً ونحو ٤٩٧ مليوناً من الجنيهاً ونحو ٣٥٥ مليوناً من الجنيهاً ونحو ٣٢٩ مليوناً من الجنيهاً • ويعزى الارتفاع النسبي لأرقام هذه البنود بالمقارنة بغيرها من البنود الى انها محصلة تراكم من سنوات سابقة وهي تعكس بذلك ضعف كفاءة تحصيل هذه الضريبة •

(٤) أن الزيادة في مقدار البنود المختلفة للضريبة في عامي ١٩٧٠ و ١٩٨٠ بالمقارنة بها في عام ١٩٦٠ ترجع في قسم كبير منها الى ان سعر هذه الضريبة في العامين الاخيرين يعادل ضعفه في عام ١٩٦٠ •

(٥) مع ان الزيادة في سعر ضريبة الدفاع على العقارات المبنية لم تؤثر تأثيرا كبيرا على بنودها المختلفة بسبب التوسع في نطاق منح الاعفاء منها فقد اتخذ تطورها ، باستثناء المتأخرات من السنة السابقة وفي نهاية السنة وفائض التسديدات من السنة السابقة وفي السنة الحاضرة واجمالي وصافي المستحق لدى الممولين ، اتجاهها مخالفا لاتجاه تطور البنود المقابلة في الضريبة الاصلية على العقارات المبنية • ويعزى ذلك الى ما تقرر بالقانون رقم ١٣١ لسنة ١٩٦٤ من استثناء العقارات المعفاة من الضريبة بمقتضى القانون رقم ١٦٩ لسنة ١٩٦١ من الاعفاء من الزيادة في ضريبة الدفاع التي تقرر بالقانون رقم ١٠٨ لسنة ١٩٦٢ على نحو ما سلف ذكره •

وعلى الرغم من الغاء ضريبة الدفاع كلية بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ باصدار قانون الضرائب على الدخل ، وعلى الرغم من الضالة النسبية لمقدار المتأخرات من ضريبة الدفاع على العقارات المبنية وقت الغائها ، فما يزال تحصيل هذه المتأخرات يجري ببطء شديد •

فمن متأخرات مقدارها نحو ٣٥٥ مليوناً من الجنيهات في نهاية عام ١٩٨٠ كان ما يزال هناك متأخرات في نهاية عامي ١٩٨٤ و ١٩٨٥ مقدارها نحو ٢٤١ مليوناً من الجنيهات ونحو ٢٠٧ مليوناً من الجنيهات تعادل نحو ٦٨% ونحو ٥٨٣% على التوالي من مقدارها في نهاية عام ١٩٨٠ .

١٠٣ . ١٠٢ . ١٠٣ ضريبة الأمن القومي

تقرر بالقرار بقانون رقم ٢٣ لسنة ١٩٦٧ ، في يوليو من ذاك العام ، فرض ضريبة اضافية لاغراض الأمن القومي " لمواجهة احتياجات تمويل المرحلة الحالية لرد العدوان وازالة اثاره والحفاظ على امال البلاد في البناء والتقدم بعزم وتصميم " (١٧٧) وفيما يتعلق بالعقارات المبنية حدد هذا القانون سعر ضريبة الامن القومي بما يعادل ٥٠% من قيمة الضريبة الاضافية للدفاع المفروضة على هذه العقارات بمقتضى القانون رقم ٢٧٧ لسنة ١٩٥٦ . وتسرى هذه الضريبة اعتباراً من اول يوليو سنة ١٩٦٧ ، كما تسرى عليها احكام القانون رقم ٢٧٧ لسنة ١٩٥٦ بفرض ضريبة اضافية للدفاع (١٧٨) .

ومعد عام واحد ، وفي يوليو عام ١٩٦٨ ، صدر قرار بالقانون رقم ٣٢ لسنة ١٩٦٨ لينص على ان يستبدل تحديد سعر ضريبة الامن القومي على العقارات المبنية كنسبة من قيمة ضريبة الدفاع عليها بتحديد كنسبة من القيمة الايجارية السنوية لهذه العقارات . وبأخذ المشرع في هذا القانون بأسلوب التصاعد في تحديد سعر ضريبة الامن القومي على العقارات المبنية فيحدده " بنسبة ٢% من الايجار السنوي للعقارات المبنية التي لا يزيد متوسط الايجار الشهري للحجرة بالوحدة للسكنية فيها عن ثلاثة جنيهات " و " بنسبة ٤% من الايجار السنوي للعقارات المبنية التي يزيد متوسط الايجار الشهري للحجرة بالوحدة السكنية فيها عن ثلاثة جنيهات " . وتسرى ضريبة الامن القومي بهذه الاسعار الجديدة اعتباراً من اول يوليو سنة ١٩٦٨ (١٧٩) .

ويترتب على خضوع ضريبة الامن القومي لأحكام القانون رقم ٢٧٧ لسنة ١٩٥٦ بفرض ضريبة اضافية للدفاع ما يلي :

(١) يقع عبء ضريبة الامن القومى على العقارات المبنية المنشأة قبل اول يناير سنة ١٩٤٤ على المستاجر أو شاغل السكن ، وفيما عدا ذلك يقع عبء هذه الضريبة على الممول الاصلى اى على مالك العقار أو صاحب حق الانتفاع به ، بعد استبعاد مدد خلو العقار عند ثبوتها .

(٢) لاتعفى من الزيادة فى ضريبة الامن القومى العقارات المبنية المعفاة من الضريبة بمقتضى القانون رقم ١٦٩ لسنة ١٩٦١ ، على أن يلزم بها المالك وليس له أن يحملها للمستاجر .

(٣) يسرى على ضريبة الامن القومى ، أسوة بـضريبة الدفاع ، حكم الضريبة الاصلية على العقارات المبنية والقوانين الخاصة بها ، وتحصل مع أقساطها ونسبتها .

وكان يسرى على ضريبة الامن القومى على العقارات المبنية ما يسرى على ضريبة الدفاع على هذه العقارات من إعفاءات تقررت بالقانون رقم ٤٩ لسنة ١٩٧٧ على نحو ما ورد ذكره فيما يختص بـضريبة الدفاع على العقارات المبنية . كما كان يسرى عليها أيضا الإعفاء المنصوص عليه فى المادة الحادية عشر من القانون رقم ١٣٦ لسنة ١٩٨١ على نحو ما سلف ذكره فيما يتعلق بـضريبة الدفاع ، الى ان ألغيتا مع ضريبة الجهاد بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ باصدار قانون الضرائب على الدخل .

ولعله من الامور الطبيعية أن ينعكس الاطار التشريعى لضريبة الامن القومى على العقارات المبنية على حصيلتها . ويتبين جدول (٢٠) تطورا أهم بنود هذه الضريبة فيما بين عامى ١٩٧٠ و ١٩٨٠ .

ويتبين من جدول (٢٠) على سبيل المثال ما يلى :

(١) ازادات مقادير جميع بنود ضريبة الامن القومى فيما بين عامى ١٩٧٠ و ١٩٨٠ بنسب تتراوح بين نحو ٢٠% فى حالة ربط السنة الحاضرة كحد ادنى ونحو ٦٢٥% فى حالة فائضى تسديدات السنة السابقة كحد اقصى .

جدول (٢٠) : تطور أهم بنود الضريبة الاضافية للأمن القومى
العقارات المبنية فى الفترة ١٩٧٠ - ١٩٨٠ (١)
(أسعار جارية)

١٩٨٠		١٩٧٠		بنود
مليون جنيه	% من ١٩٧٠	مليون جنيه	% من ١٩٧٠	
٢٧٢	٦٠٤	٠٤٥	١٠٠	متأخرات من السنة السابقة
١٠٠	١٢٠	٠٨٣	١٠٠	ربط السنة الحاضرة
٠٧٠	٤٦٧	٠١٥	١٠٠	مستجدات السنة الحاضرة
٠٠٥	١٦٧	٠٠٣	١٠٠	مرفوعات غير التخفيف
٤٣٧	٣١٢	١٤٠	١٠٠	اجبالى المستحق لدى المولين
٠٢٩	٧٢٥	٠٠٤	١٠٠	فائض تسديدات السنة السابقة
٤٠٨	٣٠٠	١٣٦	١٠٠	صافى المستحق لدى المولين
١٤٢	٣٩٤	٠٣٦	١٠٠	التسديدات النقدية وغير النقدية
١٧١	٤٢٧	٠٤٠	١٠٠	اجمالى التسديدات
٠٣٣	٦٦٠	٠٠٥	١٠٠	فائض تسديدات السنة الحاضرة
١٣٨	٣٩٤	٠٣٥	١٠٠	صافى التسديدات
٢٩٧	٤٦٤	٠٦٤	١٠٠	متأخرات فى نهاية السنة

ملاحظات :

(١) تتضمن جميع المحافظات فيما عدا محافظات القاهرة والاسكندرية وبورسعيد .

المصدر : جمعت واحتسبت من :

سجلات مصلحة الضرائب العقارية - بيانات غير منشورة

- (٢) بنود ضريبة الامن القومى التى حققت أكبر نسب للزيادة هى على التوالى ، تنازلياً ، فائض تسديدات السنة السابقة وفائض تسديدات السنة الحاضرة والمتأخرات من السنة السابقة ومستجدات السنة الحاضرة والمتأخرات فى نهاية السنة . أما البنود التى حققت ادى نسب للزيادة فهى ، تصاعدياً ، ربط السنة الحاضرة ومرفوعات غير التخفيف .
- (٣) أن متاديو بنود ضريبة الامن القومى ضئيلة نسبياً وأن اعلاها على مقادير اجمالى المستحق لدى الممولين وصافى المستحق لدى المولين ومتأخرات نهاية السنة والمتأخرات من السنة السابقة وتبلغ نحو ٤٣٧ مليوناً من الجنيهات ونحو ٤٠٨ مليوناً من الجنيهات ونحو ٢٠٩٧ مليوناً من الجنيهات ونحو ٢٠٧٢ مليوناً من الجنيهات على التوالى . ويعزى ارتفاع مقادير هذه البنود بالمقارنة بمقادير غيرها من البنود الى انها حصلت تراكم من سنوات سابقة ، وهى تعكس بذلك ضعف كفاءة تحصيل الضريبة المعنوية . وفى المقابل قد يعزى تدنى نسبة الزيادة فى ربط السنة الحاضرة لضريبة الامن القومى فيما بين عامى ١٩٧٠ و ١٩٨٠ ، على الرغم من التوسع فى نشاط البناء فيما بينهما ، الى توسيع نطاق التمتع بالاعفاء منها .

وبعد الناء ضريبة الامن القومى كلية ، مع ضريبة الدفاع وضريبة الجهاد ، بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ باصدار قانون الضرائب على الدخل ، لم تعد سجلات مصلحة الضرائب العقارية تشمل من بنود هذه الضريبة بعد عام ١٩٨١ سوى على بنودى المتأخرات من السنة السابقة والمتأخرات فى نهاية السنة . وتبلغ المتأخرات منها فى نهاية عام ١٩٨٤ و ١٩٨٥ نحو ١٩٩ مليوناً من الجنيهات ونحو ١٠٦ مليوناً من الجنيهات تعادل نحو ٦٧% ونحو ٥٦% منها فى عام ١٩٨٠ على التوالى .

٤٠١٠٢٠١٠٣ ضريبة الجهاد

تقرر فرض هذه الضريبة فى اطار العمل على زيادة موارد الدولة لمواجهة الاعباء الناجمة عن الحرب . وفى اثناء حرب أكتوبر ١٩٧٣ صدور ، فى ١٢ اكتوبر ، القانون رقم ١١٨

لسنة ١٩٧٣ بشأن فرض ضريبة جهاد على ملاك العقارات الخاضعة لأحكام القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ بشأن ضريبة العقارات المبنية المنشأة أو التي شغلت لأول مرة بعد ٥ نوفمبر سنة ١٩٦١ والتي يزيد متوسط الأيجار الشهري للحجرة فيها عن ثلاثة جنيهات . وحسب نص المادة الأولى من هذا القانون يفرض على ملاك العقارات المشار إليها ضريبة جهاد بواقع ٤,٥% من صافي قيمتها الأيجارية ، أي ما يساوي ٣,٦% من القيمة الأيجارية السنوية للعقار قبل استبعاد ٢٠% منها مقابل جميع المصروفات التي يتكدها المالك بما فيها مصاريف الصيانة ، على نحو ما سلف ذكره .

ويقع عبء ضريبة الجهاد المفروضة على العقارات المبنية على مالك العقار أو من له حق الانتفاع عليه وليس له أن يحملها للمستأجر .^(١٨٧) وتحصل هذه الضريبة مع الضريبة الأصلية على العقارات المبنية المنصوص عليها في القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ وتسرى عليها الأحكام والمواعيد المنظمة لها .^(١٨٣)

والى جانب الهدف المالى لفرض ضريبة جهاد على ملاك العقارات المبنية على النحو المشار إليه ، تشير المذكرة الايضاحية لمشروع القرار بالقانون رقم ١١٨ لسنة ١٩٧٣ ، الذى يفرضها ، الى ان هذا القانون " ايضاً يساوى فى الاعباء المالية بين ما يتحملة فى الوقت الحاضر المالك لوحدة سكنية يقل متوسط الأيجار الشهري للحجرة فيها عن ثلاثة جنيهات حيث يتحمل المالك فيها عبئاً مالياً بواقع ٤,٥% ، والمالك لوحدة سكنية يزيد متوسط الأيجار الشهري للحجرة فيها عن ثلاثة جنيهات حيث لا يدفع ضريبة فى الوقت الحاضر ، وعلى هذا الاساس حددت ضريبة الجهاد على المالك للعقارات المنشأة أو التي شغلت لأول مرة بعد ٥ نوفمبر سنة ١٩٦١ والتي يزيد متوسط الأيجار الشهري للحجرة فى الوحدة عن ثلاثة جنيهات بواقع ٤,٥% أسوة بالحالة الأولى مشاركة منه فى الاعباء المالية العامة ."^(١٨٤)

ان ما تتضمنه المذكرة الايضاحية لمشروع القرار بالقانون رقم ١١٨ لسنة ١٩٧٣ يعنى ان لفرض ضريبة الجهاد ، على النحو الذى فرضت عليه ، على العقارات المبنية هدفاً

توزيعيا الى جانب هدفه المالى . ويتمثل الهدف التوزيعى لفرض هذه الضريبة فى تحقيق المساواة فى تحمل الاعباء المالية بين ملاك الوحدات السكنية التى يقل متوسط الايجار الشهرى للحجرة فيها عن ثلاثة جنيهات وملاك الوحدات السكنية التى يزيد متوسط الايجار الشهرى للحجرة فيها عن ثلاثة جنيهات . ومع التسليم ، تجاوزا ، بأن فرض ضريبة الجهاد بسمرها المتواضع يمكن ان يحقق هذا الهدف ، فانه يترتب على الغائها ، بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ باصدار قانون الضرائب على الدخل ، اهدار هذا الهدف التوزيعى وعودة اللامساواة فى تحمل الاعباء المالية بين ملاك الوحدات السكنية الذين استهدف فرضها تحقيق المساواة بينهم فى تحمل هذه الاعباء .

وقبل الغاء ضريبة الجهاد بعام واحد كانت مقادير اهم بنودها فى عام ١٩٨٠ كما يلى (١٨٥)

٠٥٨ مليون جنيه .	— المتأخرات من السنة السابقة .
٠٢٥ مليون جنيه .	— ريبط السنة الحاضرة .
٠٤٤ مليون جنيه .	— مستجدات السنة الحاضرة .
٠٠٤٤	— التسديدات النقدية وغير النقدية
٠٠٤٤	— المتأخرات فى نهاية السنة

ولعله مما ينبغى ذكره ان مقادير بنود ضريبة الجهاد فى عام ١٩٨٠ لم تتأثر بالاعفاءات المنصوص عليها فى القانون رقم ٤٩ لسنة ١٩٧٧ ، المشار اليها آنفا ، حيث أنه قصر التمتع بالاعفاءات المقررة به على شاغلي المساكن دون ملاكها .

وفى نهاية كل من عامى ١٩٨٤ و ١٩٨٥ كانت المتأخرات المستحقة للدولة من هذه الضريبة منذ نهاية عام ١٩٨١ تبلغ نحو ٠٧٣ مليوناً من الجنيهات ونحو ٠٦٢ مليوناً من الجنيهات ، تعادل نحو ٠٨٨% ونحو ٠٢٥% منها فى نهاية عام ١٩٨٠ على التوالى .

وهذا أمر من شأنه أن يعكس مستوى كفاءة تحصيل هذه الضريبة وغيرها من الضرائب على العقارات المبنية ، كما انه يشير ضمنا الى ما قد يكون هناك من مصاعب تكتسب عملية تحصيلها وتحد من ثمار الجهد المبذول من جانب الجهاز المسئول عن هذه العملية .

٢٠٢٠١٠٣ . الضرائب الاضافية الخاصة على العقارات المبنية

تشمل هذه المجموعة الضرائب الاضافية ، وهي عادة رسوم ، التي تفرض على العقارات التي تخضع اولا تخضع للضريبة على العقارات المبنية في بعض المحافظات و/ أو المدن والقرى دون بعضها الاخر . وتضم هذه المجموعة ، مما يطلق عليه تجاوزا ضرائب اضافية ما يلي:

- رسم الشاغلين .
- الرسم البلدية .
- رسم النظافة .

٢٠٢٠٢٠١٠٣ رسم الشاغلين

يعرف رسم الشاغلين ايضا باسم الرسم الايجارى ، ويظهر من اسمه ان عبأه يقع على شاغل العقار او مستأجره . ولقد فرض هذا الرسم لأول مرة في مدينة الاسكندرية قبيل نهاية القرن الماضى . ففي ٢٤ يناير سنة ١٨٩٩ صدر قرار من رئيس قوميون (مجلس) بلدى الاسكندرية بتقرير عوائد الـ ٢% وينص هذا القرار في مادته الاولى على انه * اعتبارا من اول يناير سنة ١٨٩٩ تحصل عوائد ٢ في المائة من قيمة الايجارات المقررة على المستأجرين من جميع الاشخاص المقيمين في محلات مقيمه بجدول الاملاك المبنية المحررة بمعرفة مصلحة الاموال المقررة بالحكومة (١٨٧) .

وعند ما صدر القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٩ بإنشاء مجلس بلدى لمدينة القاهرة ،

المدل بالقانون رقم ٥ لسنة ١٩٥٠ والقانون رقم ٧٧ لسنة ١٩٥٠ نص فيه على انه لهذا المجلس أن يفرض رسوما مستقلة أو منفاة بنسبة مئوية الى ضرائب اوعوائى أو رسوم حكومية على الاتعدى هذه الرسوم النسبية الحد الاقصى المقرر لكل منها. وفي هذا الاطار أجاز القانون المشار اليه لمجلس بلدى القاهرة أن يفرض رسوما ايجاريا يدفعه شاغلو المباني بحد اقصى قدره ٤% من القيمة الايجارية لهذه المباني على ان يمسى من هذا الرسم شاغلو الاماكن التى لاتتجاوز قيمتها الايجارية أربعة وعشرين جنيها في السنة (١٨٨)

وفي مارس عام ١٩٥٦ صدر قرار يفرض رسم بلدى على شاغلي المباني الواقعة في حدود اختصاص المجلس البلدى لمدينة القاهرة . ويمقتضى المادة الاولى من هذا القرار " يفرض على شاغلي المباني الواقعة في حدود اختصاص المجلس البلدى لمدينة القاهرة رسم بلدى قدره ٢% من القيمة الايجارية لهذه المباني اذا تجاوزت ٤٤ جنيها في السنة (١٨٩) . ويؤدى هذا الرسم من يشغل المكان سواء كان مالكا أو مستأجرا (١٩٠)

وأسى ما قبل صدور القرار بالقانون رقم ١٢٤ لسنة ١٩٦٠ باصدار قانون نظام الإدارة المحلية ٦ في ٢٨ مارس سنة ١٩٦٠ . كان يتفق بحسب فرض هذا الرسم الايجارى على شاغلي العقارات المبنية في دائرة اختصاصه ، ويحد اقصى قدره ٤% من قيمتها الايجارية . المجالس البلدية لمدن القاهرة والاسكندرية بورسعيد فقط . وصدوره عمم القانون رقم ١٢٤ لسنة ١٩٦٠ الحق في فرض هذا الرسم الايجارى ، فلم يعد هذا الحق مقصورا على المجالس البلدية الثلاثة آنفة الذكر (١٩١) . ففي نص جديد للموارد المالية لمجالس المدن نص المشرع في المادة (٤١) من هذا القانون على أن " للمجلس أن يفرض رسوما ايجاريا يؤدىه شاغلو العقارات المبنية لذانية في المائة على الأكثر من قيمتها الايجارية (١٩٢) . =

(١٩٣)

ويغنى من الرسم الايجارى بحسب نص المادة المشار اليها :

- (أ) العقارات التى تشغلها المصالح العامة والمجالس المثلة للوحدات الادارية .
- (ب) المساكن التى لاتجاوز قيمتها الايجارية السنوية ثمانية عشرة جنيها بشرط الا تزيد القيمة الايجارية للمساكن التى يشغلها الممول على هذا المبلغ .
- (ج) العقارات المعفاة من الضريبة على العقارات المبنية .

ويعتقد الباحث أنه ليس ثمة ما يبرر اعفاء المساكن التى لاتجاوز قيمتها الايجارية السنوية ثمانية عشرة جنيها من الرسم الايجارى . فانخفاض القيمة الايجارية السنوية للعقار على هذا النحو وان كان يعكس تدنى الدخل المتولد منه لملكه ، ومن ثم يستوجب اعفاءه من الضريبة مالم يزد مجموع القيم الايجارية لكل ما يملكه من عقارات على ثمانية عشرة جنيها ، فهو لايعنى بالضرورة انخفاض مستوى دخل شاغل العقار وقدرته على الدفع مما يستوجب اعفاءه من الرسم الايجارى . ان انخفاض القيمة الايجارية السنوية التى يدفعها المستأجر قد يعنى على العكس مما تقدم انه يتمتع بميزة انخفاضها يخصمه من دخله لايجار المسكن ، ومن ثم قد تكون لديه مقدرة على تحمل اعباء مثل هذا الرسم اكبر مما لدى مستأجر يدفع قيمة ايجارية مرتفعة .

وعلى ذلك يبقى لتبرير الاعفاء المشار اليه من الرسم الايجارى أن يكون المشرع قد اراد بفرض هذا الرسم أن يكون ، كما يرى البعض ،^(١٩٤) ضريبة غير مباشرة من ضرائب الاستهلاك يدفعها شاغل العقار على انفاقه جزءا من دخله في صورة ايجار^(١٩٥) .

لوضح هذا الفهم لطبيعة ما يرمى اليه المشرع من فرض الرسم الايجارى لكسان فرضه احد مصادر اللامساواة في توزيع الاعباء الضريبية نظرا لان القيم الايجارية التى يدفعها المستأجرون لمساكنهم ليست تعبيرا سليما ، في ظروف المجتمع المصرى ، عن قدرتهم المالية ، ناهيك عن انها لاتعكس المزايا النسبية الحقيقية لهذه المساكن . ولعله يكفى

في هذا الصدد التذكير بما سلفت الاشارة اليه من قوانين تخفيض اجارات المساكن وما ترتب عليها من جمود هذه الايجارات عند المستوى الذي خفضت اليه على حين تصل ايجارات المساكن المنشأة حديثا الى ما يساوي عشرات اضعاف ايجارات تلك المساكن القديمة وان كانت لا تدانيتها في مزاياها وجودتها .

ولما كانت المقارنات المعناة من الضريبة على العقارات المبنية تعفى من الرسم الايجارى بنص المادة (٤١) من القانون رقم ١٢٤ لسنة ١٩٦٠ فمن الطبيعي أن يقتصر بالاغناءات من هذه الضريبة التي تقرت بعد صدور هذا القانون اغناء من الرسم الايجارى . ومن ثم يترتب على اغناء مالكي وشاغلي المساكن ، فيما عدا المساكن من المستوى الفاخر ، من الضرائب العقارية الاصلية والاضافية بنص المادة (١١) من القانون رقم ١٣٦ لسنة ١٩٨١ أن يعفى شاغلو هذه المساكن من الرسم الايجارى . وعلى ذلك فليس صحيحا ما ذهب اليه البعض من ان الغاء بعض المحافظات ، وخاصة القاهرة والجيزة ، لرسم الشاغلين (الرسم الايجارى) بعد صدور القانونين رقم ١٣٦ ورقم ١٥٢ لسنة ١٩٨١ إنما يرجع الى الخلط بين معنى هذا الرسم وما لولاه على نحو جعل هذه المحافظات تستبصره ضريبة اضافية .

ويترب على عدم قيام مصلحة الضرائب العقارية بتقدير وربط وتخصيل الضرائب الاصلية والاضافية والرسم المقررة على العقارات المبنية في القاهرة والاسكندرية وبور سعيد خلو سجلاتها حتى عام ١٩٦٠ من بيانات خاصة برسم الشاغلين حيث لم يكن هذا الرسم قد تقرر قبل ذلك العام في غير المدن الثلاث المشار اليها .

وتشير البيانات المتاحة الى أن مقادير بتود رسم الشاغلين كانت في عام ١٩٧٠ من الصفر بحيث لا تتجاوز ، في كافة الاحوال ، بضع عشرات الالوف من الجنيهات ، وان أكبر مقادير هذه البنود تبلغ نحو ٥٣ الف جنيه ونحو ٣٥ الف جنيه ونحو ٢٤ الف جنيه ونحو ٥١ الف جنيه في حالة المتأخرات من السنة السابقة وربط السنة الحاضرة والتسديدات النقدية وغير النقدية والمتأخرات في نهاية السنة على التوالي (١٩٧)

وفي عام ١٩٨٥ كانت مقادير بنود رسم الشاغلين على الرغم من صغرهما تفوق بكثير مشيلاتها في عام ١٩٧٠ فعلى سبيل المثال تبلغ هذه المقادير نحو ٣٧٠ مليوناً من الجنيهات ونحو ١٩٠ مليوناً من الجنيهات ونحو ٣٥٠ مليوناً من الجنيهات ونحو ٤٥٠ مليوناً من الجنيهات في حالة المتأخرات من السنة السابقة وربط السنة الحاضرة والتسديدات النقدية وغير النقدية والمتأخرات في نهاية السنة (١٩٨).

٢٠٢٠٢٠١٠٣ الرسوم البلدية

وتعرف أيضاً باسم الرسم البلدي كما قد يطلق عليها أيضاً اسم عوائد البلديات . ويقع عبء هذه الرسوم على مالك العقار . ولقد فرضت هذه الرسوم لأول مرة في عام ١٨٩٠ على العقارات المبنية الواقعة في حدود اختصاص مجلس بلدي الاسكندرية بواقع ١% من قيمتها الايجارية ثم زيد سعرها الى $\frac{٢}{٣}$ ١% والى ٢% في عام ١٩٤٢ و ١٩٥٥ على التوالي (١٩٩)

وفي عام ١٩٤٩ صدر القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٩ المعدل بالقانونين رقم ٥ و رقم ٧٧ لسنة ١٩٥٠ بإنشاء مجلس بلدي لمدينة القاهرة مضمناً النص على أن لهذا المجلس أن يفرض رسوماً من بينها رسم على العقارات المبنية يدفعه المالك لغاية $\frac{٢}{٣}$ ٢% على الأكثر من القيمة الايجارية لهذه العقارات . وفي إطار هذا النص فرض الرسم المشار اليه في عام ١٩٥١ بنسبة $\frac{١}{٣}$ ١% من القيمة الايجارية للعقارات المبنية ثم زيد سعره في عام ١٩٥٥ الى ٢% من هذه القيمة باستثناء العقارات التي لاتزيد قيمتها الايجارية على ٣٦ جنيهاً في السنة حيث يظل سعره $\frac{١}{٣}$ ١% من قيمتها الايجارية . وفي فبراير سنة ١٩٥٦ تقرر زيادة سعر الرسم البلدي مرة أخرى ليصبح $\frac{٢}{٣}$ ٢% من القيمة الايجارية للعقار (٢٠١)

وعندما صدر القانون رقم ١٢٤ لسنة ١٩٦٠ باصدار قانون نظام الادارة المحلية لم يرد به ذكر مباشر للرسوم البلدية لابين الموارد المالية لمجالس المدن ولا ضمن الرسوم

التي يحق لهذه المجالس ان تفرضها في دائرة اختصاصها . غير ان القانون اورد في المادة (٤٢) منه ما يمكن اعتباره اشارة غير مباشرة الى الرسم البلدى . فهذه المادة تنص على ان * للمجلس أن يفرض رسوما او اتاوات مقابل الانتفاع بالمرافق العامة التي يملكها او المعهود اليه بادارتها او مقابل استغلال المرافق العامة او مقابل استعمال الاملاك العامة التي آلت اليه مباشرة شئونها او غير ذلك من الرسوم التي لها صفة بلديـة (٤٢) . كذلك اورد القانون رقم ٢٤ لسنة ١٩٦٠ في البند (ط) من المادة (٤٠) ما يبدو ان البعض يعتبره بديلا عن النص المباشر على فرض الرسم البلدى ، فمن بين ما تنص عليه هذه المادة أن لمجلس المدينة أن يفرض في دائرته رسوما على * (ط) العقارات التي انتفعت من المشروعات العامة التي قام بها المجلس بحيث لا تجاوز قيمتها ٥٠ في المائة من الزيادة في قيمة هذه العقارات (٤٤)

لقد كان خلو القانون رقم ١٢٤ لسنة ١٩٦٠ المشار اليه من نص صريح على حقوق المجالس المحلية في فرض الرسم البلدى الذي كان مقررا على ملاك العقارات بمدينة القاهرة بالقانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٩ منفا لما انتهت اليه الجمعية العمومية لقسمى القنصرى والتشريع بمجلس الدولة بجلستها المعقودة بتاريخ ١٦/٤/١٩٨٦ من الفاء الرسم البلدى المقرر على ملاك العقارات المبنية بالتأمين رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٩ اعتبارا من تاريخ العمل بالقانون رقم ١٢٤ لسنة ١٩٦٠ . وهذا ما حدا بمحافظة القاهرة السى الفاء هذا الرسم وليس فهمها له على انه ضريبة اضافية تلغى مع الضريبة الاصلية .

وعلى الرغم من عدم ورود ذكر مباشر للرسم البلدى في القانون رقم ١٢٤ لسنة ١٩٦٠ فقد استمر ربط هذا الرسم وتحصيله بعد عام ١٩٦٠ وحتى عام ١٩٨٥ طبقا للبيانات المدونة في سجلات مصلحة الضرائب العقارية . فمن هذه السجلات يتبين أن الرسم البلدى (عوائد البلديات) لم يربط في عام ١٩٦٠ وان ما تشتمل عليه هذه السجلات من بنوده يقتصر على المتأخرات من السنة السابقة وفي نهاية السنة وفائض تسديدات السنة السابقة ومرافيع غير التخفيف والتسديدات النقدية وغير النقدية (صافي النقدية وعلوم الخبير) وكلها بنود تتعلق بتصفية مستحقات من الرسم البلدى للمجالس البلدية من قبل عام ١٩٦٠ . وبعد ذلك

العام عادت بنود الرسم البلدى الى الظهور مكتملة في سجلات مصلحة الضرائب العقارية على نحو يدل على العودة الى ربطه ، فعلى سبيل المثال بلغ ربط هذا الرسم في عام ١٩٦٤ نحو ٩٤ الف جنيه (٢٠٥)

وتكشف بيانات الرسم البلدى في جميع المحافظات فيما عدا القاهرة والاسكندرية وبور سعيد ، المدونة في سجلات مصلحة الضرائب العقارية عن حقائق لعل من اهمها (٢٠٦)

(١) صدر مقادير مختلف بنود الرسم البلدى بصفة عامة حيث تتراوح في فترة البحث بين بضع الوف ومضع مئات من الالوف من الجنيهات .

(٢) تناقص مقادير قسم كبير من بنود الرسم البلدى فيما بين عامى ١٩٦٤ و ١٩٨٠ وتزايدها فيما بين عامى ١٩٨٠ و ١٩٨٥ . فعلى سبيل المثال :

(أ) انخفضت المتأخرات من السنة السابقة من نحو ٢٠ مليوناً من الجنيهات في عام ١٩٦٤ الى نحو ١٠ مليوناً من الجنيهات في عام ١٩٨٠ ثم ارتفعت الى نحو ٤٠ مليوناً من الجنيهات في عام ١٩٨٥ .

(ب) انخفض ربط السنة الحاضرة من نحو ٩٠ مليوناً من الجنيهات في عام ١٩٦٤ الى نحو ٧٠ مليوناً من الجنيهات في عام ١٩٨٠ ثم ارتفع الى نحو ٢٠ مليوناً من الجنيهات في عام ١٩٨٥ .

(ج) انخفضت التسديدات النقدية وغير النقدية من نحو ١٣ مليوناً من الجنيهات فى عام ١٩٦٤ الى نحو ١٠ مليوناً من الجنيهات في عام ١٩٨٠ ثم ارتفعت الى نحو ٣٣ مليوناً من الجنيهات في عام ١٩٨٥ .

(د) انخفضت المتأخرات في نهاية السنة من نحو ١٤ مليوناً من الجنيهات في عام ١٩٦٤ الى نحو ١٢ مليوناً من الجنيهات في عام ١٩٨٠ ثم ارتفعت الى نحو ٤٢ مليوناً من الجنيهات في عام ١٩٨٥ .

ولقد تطورت مرفوعات غير التخفيف في نفس الاتجاه بينما تطورت المستجدات فسي
الاتجاه المخالف حيث ازادت فيما بين عامى ١٩٦٤ و ١٩٨٠ وانخفضت فيما بين
عامى ١٩٨٠ و ١٩٨٥ .

(٣) ازداد فائض التسديدات من السنة السابقة وفائض تسديدات السنة الحاضرة ازديادا
مستمرًا ونسبة كبيرة فيما بين عامى ١٩٦٤ و ١٩٨٥ . فلقد ازداد فائض التسديدات
من السنة السابقة من نحو ٧٠ جنيها فقط في عام ١٩٦٤ الى نحو ٩٥٧٧٥ جنيها
في عام ١٩٨٥ بزيادة مقدارها نحو ١٣٠٠ ضعفا . بينما ازداد فائض تسديدات
السنة الحاضرة من نحو ٥٩٩ جنيها في عام ١٩٦٤ الى ٢٥٩٠٩٩ جنيها في عام
١٩٨٥ بزيادة مقدارها نحو ٤٣٢ ضعفا .

(٤) كبر حجم المتأخرات من السنة السابقة وفي نهاية السنة بالمقارنة بغيرهما من
البنود في جميع السنوات التى يشملها البحث .

والحقيقتان الاخيرتان تعكسان مستوى كفاءة عملية تحصيل الرسم البلدى .

رسم النظافة ٠٣٠٢٠٢٠١٠٣

ترجع بداية العهد بهذا الرسم الى اواخر صيف عام ١٩٦٧ عندما صدر في التاسع
والعشرين من شهر اغسطس من ذلك العام القانون رقم ٣٨ لسنة ١٩٦٧ في شأن النظافة
العامة متضمنا في مادته الثامنة النص على أنه " يجوز للمجالس المحلية فرض رسم اجبارى
يؤديه شاغلو العقارات المبنية بما لا يجاوز ٢% من القيمة الاجارية وتخصص حصيلة هذا
الرسم لشئون النظافة العامة " (٢٧)

وكما تسرى أحكام هذا القانون في المدن تسرى أيضا في القرى التى يصدر بتحديداتها
قرار من المحافظ المختص (٢٨)

وتطبيقاً لأحكام القانون رقم ٢٨ لسنة ١٩٦٧ توالى صدور قرارات من المحافظات يفرض رسم نظافة على شاغلي العقارات المبنية في حدود اختصاصها . ولم يقتصر فرض هذا الرسم على شاغلي العقارات المبنية في مدن هذه المحافظات فحسب بل امتد ليشمل أيضاً شاغلي العقارات المبنية في بعض القرى كما هو الحال في بعض قرى محافظة القليوبية وفي بعض قرى محافظة المنوفية (في عام ١٩٦٩) وفي بعض قرى محافظة كفر الشيخ (في عام ١٩٧٠) .^(٢٠٩)

ولقد كانت محافظة الاسكندرية هي البادئة بفرض رسم تخصص حصيلة للنظافة العامة . ففي ٢٨ ديسمبر سنة ١٩٦٧ صدر قرار محافظ الاسكندرية رقم ١٩٨ لسنة ١٩٦٧ يفرض رسم اجباري على شاغلي العقارات المبنية في محافظة الاسكندرية لشئون النظافة العامة . وتنص المادة الاولى من هذا القرار على أن " يفرض على شاغلي العقارات المبنية الواقعة في حدود محافظة الاسكندرية رسم اجباري قدره (٢ ٪) من القيمة الاجارية السنوية لهذه المباني ويعفى من اداء هذا الرسم شاغلو العقارات المعفاة من الضريبة على العقارات المبنية طبقاً للقانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ ."^(٢١٠)

وطبقاً لنص المادة السادسة منه يعمل بهذا القرار اعتباراً من اول يناير عام ١٩٦٨ .^(٢١١)

وبعد نحو ثلاثة أشهر صدر في ٢٦ مارس عام ١٩٦٨ قرار محافظ القاهرة رقم ٦٩ لسنة ١٩٦٨ بشأن فرض رسم يؤديه شاغلو العقارات المبنية بواقع ٢ ٪ يخصص لشئون النظافة العامة . وتنص المادة الاولى من هذا القرار على ان " يفرض على شاغلي المباني الواقعة في حدود اختصاص مجلس محافظة القاهرة رسم بلدي قدره ٢ ٪ من القيمة الاجارية الاجمالية لهذه المباني المتخذة اساساً لربط الضريبة العقارية وذلك ابتداءً من اول يوليو سنة ١٩٦٨

أما بالنسبة للمباني المستجدة فيستحق الرسم المشار اليه من التاريخ الذي يستحق فيه ربط العقار بضريبة المباني المفروضة بالقانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ .^(٢١٢)

ويعنى قرار محافظ القاهرة من رسم النظافة شاغلي بعض العقارات المعفاة من الضريبة الأصلية على العقارات المبنية ، بحكم المادة (٢١) من القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ ، وليس من بينها العقارات التي لا يزيد صافي قيمتها الاجارية السنوية على ثمانية عشرة جنيها التي يتضمنها البند (و) من المادة المشار اليها ^(٢٣٣) . وهو بذلك يختلف عن قرار محافظ الاسكندرية رقم ١٩٨ لسنة ١٩٦٧ ، آنفاً المذكور ، الذي يعنى من رسم النظافة شاغلي جميع العقارات المعفاة من الضريبة على العقارات المبنية طبقاً للقانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ المشار اليه .

وفي سبتمبر عام ١٩٦٨ صدر قرار رئيس مجلس مدينة الجيزة رقم ٤/٦٩ لسنة ١٩٦٨ يفرض رسم قدره ٢ % من القيمة الاجارية الواردة بسجلات الجرد على شاغلي العقارات المبنية الواقعة في دائرة اختصاص المجلس اعتباراً من اول شهر ابريل عام ١٩٦٨ على أن يعفى من هذا الرسم شاغلو العقارات المعفاة من الضريبة على العقارات المبنية بالمادة (٢١) ^(٢١٤) من القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ . وهو بذلك يحذو فيما يتعلق بالعقارات المعفاة من رسم النظافة حذو محافظة الاسكندرية .

وفي يناير عام ١٩٦٩ صدر قرار رئيس مجلس مدينة شبين الكوم رقم ٢ لسنة ١٩٦٩ ، بشأن فرض رسم يؤديه شاغلو العقارات المبنية بواقع ٢ % يخص لشؤون النظافة العامة . وينص هذا القرار على أن يعمل به ابتداءً من أول مارس سنة ١٩٦٩ . وفيما عدا ذلك يكسب نص هذا القرار يتطابق تماماً مع قرار محافظ القاهرة رقم ٦٩ لسنة ١٩٦٨ المشار اليه آنفاً ^(٢٣٥) .

ويعتقد الباحث انه ينبغي توضيح نطاق الاعفاء من رسم النظافة ، ومن ثم فانه يتفق مع ما ذهب اليه قرار محافظ القاهرة من قصر الاعفاء من هذا الرسم على شاغلي بعض وليس كل العقارات المعفاة من الضريبة على العقارات المبنية بالمادة (٢١) من القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ ، على نحو ما اشير اليه آنفاً . ويذهب الباحث بهذا المذهب لاسباب لعل من أهمها :

(١) أن رسم النظافة ، شأنه شأن أى رسم آخره، فريضة مالية يلزم الفرد بدفعها نظير خدمة معينة ، تغلب فيها المنفعة العامة على المنفعة الفردية ، تؤديها له الدولة من خلال اجهزتها المختلفة ، وتستعين على ادائها بحصيلة هذا الرسم (٢١) .
واداء عملية النظافة من ذلك النوع من الخدمات التى يستفيد منها الفرد وان كانت تغلب فيها المنفعة العامة ، ولذلك ينبغى ان يتحمل كل فرد بنصيب فى تكلفته .

(٢) أن الحكمة فى اغفاء مالك المسكن الذى لا تجاوز قيمته الايجارية السنوية ثمانية عشرة جنيها من الضريبة على العقارات المبنية تكمن فى ضعف الدخل المتولد من هذا المسكن لما لكه . غير ان انخفاض هذه القيمة الايجارية يمثل فى ذاته ميزة يتمتع بها مستأجره ينتفىس معها وجود مبرر لاغائه من أى من الرسوم التى تفرض على شاغلي العقارات المبنية . ان انخفاض القيمة الايجارية للعقار لاينبغى ان يكون مبررا لاغفاء شاغله من أى رسم يفرض عليه ، بل ينبغى أن يكون على العكس من ذلك مدعاة لتحمله عبء هذا الرسم .

لقد شهد عام ١٩٦٨ صدور عدد محدود من القرارات بفرض رسم نظافة على العقارات المبنية فى عدد من المدن والقرى بمحافظات مختلفة . ومع بداية عام ١٩٦٩ راسست القرارات تتسرى بفرض هذا الرسم فى مدن وتسىرى اخرى بذات المحافظات وتولى محافظات اخرى وهو ما ينعكس اثره فى تطور بنوده ، وبصفة خاصة ربطه السنوى ، فى الفترة ١٩٧٠ - ١٩٨٥ .

وبين جدول (٢١) تطور أهم بنود رسم النظافة فى الفترة ١٩٧٠ - ١٩٨٥ ، ولعل من أهم ما تبينه البيانات المدونة به ما يلى :

- (١) صغر مقادير مختلف بنود رسم النظافة فى الاعوام الثلاثة التى يشتمل عليها الجدول .
- (٢) ازدياد مقادير جميع بنود رسم النظافة تدريجيا فيما بين عامى ١٩٧٠ و ١٩٨٥ باستثناء مرفوعات غير التخفيف حيث ارتفعت بنسبة كبيرة جدا فيما بين عامى ١٩٧٠ و ١٩٨٠ ثم انخفضت فى عام ١٩٨٥ الى اقل من ربع مقدارها فى عام ١٩٨٠ .

جدول (٢١) : تطور أهم بنود رسم النطاق في الفترة ١٩٧٠ - ١٩٨٥ (١)

(أسعار جارية)

١٩٨٥		١٩٨٠		١٩٧٠		بشـر
% من ١٩٧٠	مليون جنيه	% من ١٩٧٠	مليون جنيه	% من ١٩٧٠	مليون جنيه	
٣٠٤	٢,٢٢	١٣٠	٠,٩٥	١٠٠	٠,٧٣	متاخرات من السنة السابقة
٩٥٠	١,٣٣	٣٥٠	٠,٤٩	١٠٠	٠,١٤	ربط السنة الحاضرة
١٣٠٠	٠,٧٨	٧٣٣	٠,٤٤	١٠٠	٠,٠٦	مستجدات السنة الحاضرة
٦٦٧	٠,٠٤	٢٨٢٣	٠,١٧	١٠٠	٠,٠٠٦	مرفوعاً تغير التخفيف
٤٦٦	٤,٢٩	١٨٦	١,٧١	١٠٠	٠,٩٢	اجمالي المستحق لدى الممولين
٢٠٥٠	٠,٤١	١٤٥٠	٠,٢٩	١٠٠	٠,٠٢	فائض تسديدات السنة السابقة
٤٣١	٣,٨٨	١٥٨	١,٤٢	١٠٠	٠,٩٠	صافي المستحق لدى الممولين
١١٦٠	١,٧٤	٤٥٣	٠,٦٨	١٠٠	٠,١٥	التسديدات النقدية وغير النقدية
١٢٦٥	٢,١٥	٥٧١	٠,٩٧	١٠٠	٠,١٧	اجمالي التسديدات
١٣٥٠	٠,٥٤	٧٢٥	٠,٢٩	١٠٠	٠,٠٤	فائض تسديدات السنة الحاضرة
١٢٣٨	١,٦١	٥٢٣	٠,٦٨	١٠٠	٠,١٣	صافي التسديدات
١٩١٤	٢,٦٨	٧٣٦	١,٠٣	١٠٠	٠,١٤	متاخرات في نهاية السنة

ملاحظات : (١) لا تشمل على محافظات القاهرة والاسكندرية ودورسعيد .

المصدر : جردت واحتسبت من : سجلات مصلحة الضرائب المصرية - بيانات غير منشورة .

(٣) حققت بنود فائض التسديدات من السنة السابقة والتأخرات في نهاية السنة وفائض تسديدات السنة الحاضرة ومستجدات السنة الحاضرة أكبر نسب للزيادة فـسـى مقاديرها فيما بين عامى ١٩٢٠ و ١٩٨٥ حيث ازدادت بنحو ١٩٥٠% ونحو ١٨١٤% ونحو ١٢٥٠% ونحو ١٢٠٠% على التوالي ، بينما حققت بنسود المتأخرات من السنة السابقة وصافى المستحق لدى الممولين واجمالى المستحق لدى الممولين ومرفوعات غير التخفيف أقل نسب للزيادة في مقاديرها فيما بين العاميين المذكورين حيث ازدادت بنحو ٢٠٤% ونحو ٣٣١% ونحو ٣٦٦% ونحو ٥٦٧% على التوالي .

(٤) ازداد ربط السنة الحاضرة لرسم النظافة بنحو ٨٥٠% فيما بين عامى ١٩٢٠ و ١٩٨٥ ونحو ٢٥٠% فيما بين عامى ١٩٢٠ و ١٩٨٠ متجاوزا بذلك نسب الزيادة في ربط السنة الحاضرة للضريبة الاصلية على العقارات المبنية (نحو ٦٢٥% فيما بين عامى ١٩٢٠ و ١٩٨٥ ونحو ١٣٧% فيما بين عامى ١٩٢٠ و ١٩٨٠) وفي ربط ضريبة الدفاع على العقارات المبنية (٧٦% فيما بين عامى ١٩٢٠ و ١٩٨٠) وفي ربط ضريبة الامن القومى على العقارات المبنية (نحو ٢٠% فيما بين عامى ١٩٢٠ و ١٩٨٠) .

ويعتقد الباحث أن ما يتميز به ربط السنة الحاضرة من ارتفاع نسبة الزيادة في مقداره بالمقارنة بنسب الزيادة في مقادير ربط السنة الحاضرة للضريبة الاصلية ولضريبة الدفاع ولضريبة الامن القومى على العقارات المبنية فيما بين عامى ١٩٢٠ و ١٩٨٠ و / او فيما بين عامى ١٩٢٠ و ١٩٨٥ انما يعزى بصفة اساسية الى :

(أ) قصر الفترة الفاصلة بين بداية فرض رسم النظافة في عام ١٩٦٨ وعام ١٩٢٠ وضيق النطاق المكافى الذى فرض فيه حتى هذا العام والتوسع التدريجى في نطاق فرضه بعده .

(ب) ضيق نطاق الاعفاء من هذا الرسم في بعض المحافظات بالمقارنة بنطاق الاعفاء

من الضريبة الاصلية وضريبة الدفاع وضريبة الأمن القومي على العقارات المبنية .

(ج) امتداد نطاق فرض رسم النظافة ليشمل قري الى جانب الصدن على حين حذفت بقرار وزير الخزانة رقم ٥٢ لسنة ١٩٦٥ ، جميع القرى الواردة بالجدول المرافق للقانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ متضمنا النطاق المكاني لسريان الضريبة على العقارات المبنية ، المقررة بالقانون المشار اليه ، والضرائب الاضافية على هذه العقارات والتي يسرى عليها احكام الضريبة الاصلية عليها .

(د) فرض رسم النظافة في بعض المحافظات كتسبة من اجمالي القيمة الايجارية السنوية للعقار بينما تفرض الضريبة الاصلية على العقارات المبنية كتسبة من صافي القيمة الايجارية السنوية التي تعادل ٨٠% فقط من اجمالي القيمة الايجارية السنوية .

٢٠٣ . المؤثرات غير التشريعية على حصيله الضرائب على العقارات المبنية في الفترة

١٩٥٠ - ١٩٨٥

في ظل توسيع نطاق الاعفاء من الضريبة الاصلية والضرائب الاضافية على العقارات المبنية ، على النحو المشار اليه آنفا ، تكاد المؤثرات غير التشريعية على حصيله هذه الضرائب تنحصر في مستوى كفاءة تحصيل مالم يشمل الاعفاء منها ، وينحصر ذلك بدوره فسي الضرائب المفروضة على العقارات المبنية غير السكنية وعلى الساكن من المستوى الفاخر ، وهي بطبيعة مواصفاتها قليلة جدا ، وعلى قلة من الساكن من المستوى غير الفاخر المنشأة بعد ٥ نوفمبر سنة ١٩٦١ وقبل ٩ سبتمبر سنة ١٩٧٧ .

ولعل مستوى كفاءة تحصيل الضرائب الاصلية والاضافية على العقارات المبنية فسي الفترة ١٩٥٠ - ٨٨٥ يتبين ، على سبيل المثال ، من مراجعة البيانات المدونة فسي الجداول من (١٨) الى (٢٠) التي تكشف عن ضعف هذا المستوى على النحو التالي :

١ - تبين البيانات المدونة في جدول (١٨) على سبيل المثال ما يلي :

(أ) الازدياد المستمر ونسب كبيرة في مقدار المتأخرات من السنة السابقة والمتأخرات في نهاية السنة من الضريبة الاصلية على العقارات المبنية فيما بين عامي ١٩٥٠ و ١٩٨٥ حيث ازداد مقدار الأولى فيما بينهما بنحو ٧٨٥٠٪ بينما ازداد مقدار الثانية بنحو ٣٦٣١٪ .

(ب) الازدياد المستمر ونسب كبيرة في فائض التسديدات من السنة السابقة وفائض تسديدات السنة الحاضرة من الضريبة الاصلية على العقارات المبنية ، بعد عام ١٩٧٠ بصفة خاصة .

(ج) التناقص النسبي الكبير في التسديدات النقدية وغير النقدية ، وفي اجمالي التسديدات وصافي التسديدات من الضريبة الاصلية على العقارات المبنية فيما بين عامي ١٩٥٠ و ١٩٧٠ حيث تبلغ نسبة النقص فيها نحو ٨٠٪ ونحو ٧٤٪ ونحو ٧٩٪ على التوالي ، وبمقابلة مقادير هذه البنود في عام ١٩٨٠ دون مستواها في عام ١٩٥٠ بنحو ٣٥٪ ونحو ٢٥٪ ونحو ٣٦٪ على التوالي على الرغم من زيادتها بالمقارنة بها في عام ١٩٧٠ .

٢ - تبين البيانات المدونة في جدول (١٩) ، على سبيل المثال ما يلي

(أ) الازدياد النسبي الكبير والمستمر في المتأخرات من السنة السابقة وفي نهاية السنة من ضريبة الدفاع على العقارات المبنية فيما بين عامي ١٩٦٠ و ١٩٨٠ حيث ازداد مقدار الاولى بنحو ١٩٥٦٪ ومقدار الثانية بنحو ١١٦٨٪ .

(ب) الازدياد النسبي الكبير والمستمر في فائض التسديدات من السنة السابقة وفائض تسديدات السنة الحاضرة من ضريبة الدفاع على العقارات المبنية فيما بين عامي ١٩٦٠ و ١٩٨٠ حيث ازداد مقدار الاول بنحو ٣٨ مثلاً ومقدار الثاني بنحو ٢٣٩ مثلاً .

(ج) الازدياد النسبي الكبير والمستمر في اجمالي المستحق للدولة لدى الممولين من ضريبة الدفاع على العقارات المبنية فيما بين عامي ١٩٦٠ و ١٩٨٠ حيث ازداد مقدارها بنحو ٩١١٪ ونحو ٨٥٦٪ على التوالي .

٣ - تتبين نفس الاتجاهات تقريبا فيما يتعلق بضريبة الأمان القومي على العقارات المبنية
من البيانات المدونة في جدول (٢٠)

ويعتقد الباحث أن ضعف مستوى كفاءة تحصيل الضرائب على العقارات المبنية في
الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥ إنما يعزى الى اسباب سبق طرحها في نهاية القسم (١٠٣-١٠٤٠٠٤٠)
من هذا البحث . وتتلخص هذه الاسباب في :

- (أ) نقص القوة البشرية ، وعدد ، وتدريبها ، للجهاز المسئول عن تحصيل هذه الضرائب .
- (ب) عدم توفر الشبكات الكافية لتيسير قيام افراد هذا الجهاز بأداء مهامهم التحصيلية .
- (ج) ضعف الامكانيات المادية المتاحة للجهاز المشار اليه .
- (د) ضعف الحوافز المادية ، والنفسية ، الممنوحة لافراد هذا الجهاز .

٣٠٣ . امكانيات تطوير مساهمة الضرائب على العقارات المبنية في الايرادات العامة

المدولة في مصر

يتبين مما تقدم ذكره في القسم (١٠٣-٠) ضآلة مقدار اجمالي الربط السنوي للضريبة على
العقارات المبنية بالنظر الى كمية هذا العقارات وما تشتمل عليه من وحدات ، بصفة خاصة
ويقتصر بذلك ، بطبيعة الحال ، ضآلة مقدار اجمالي الربط السنوي لكل من الضرائب الاضافية
على العقارات المبنية بسبب ربطها على اساس نفس الوعاء الذي تربط على اساسه الضريبة
الأصلية على هذه العقارات وكذلك بسبب خضوعها لما تخضع له من أحكام ، ولعله من الغريب
عن التنويه عنه أن ضآلة مقدار الربط السنوي لكل من هذه الضرائب ، ولجميعها معا ، يترتب
عليه بالضرورة ضآلة حصيلة كل منها منفردة وضآلة مجموع حصيلتها مجتمعة ، بغض النظر عن
تأثير عوامل اخرى على هذه الحصيلة .

ومما تقدم ذكره في القسم (١٠٣-٠) يتبين أيضا انخفاض مقدار اجمالي الربط السنوي
للضريبة على العقارات المبنية بالاسعار الجارية في اعوام ١٩٦٠ و ١٩٧٠ و ١٩٨٠ بنسب
كبيرة وارتفاعه في عام ١٩٨٥ بنسبة صغيرة بالمقارنة به في عام ١٩٥٠ ، وانخفاض مقداره بالاسعار

الثابتة لعام ١٩٦٦/٦٥ في الاعوام الاربعة بالمقارنة به في عام ١٩٥٠. وفي نفس الاتجاه تطور مقدار صافي التسديدات من هذه الضريبة ، ربما باستثناء ارتفاعه بالاسعار الجارية في عام ١٩٨٥ بالمقارنة به في عام ١٩٥٠ بنسبة اكبر من نسبة الزيادة في مقدار اجمالي الربط السنوي ، بالاسعار الجارية أيضا ، فيما بين العامين المذكورين .

لقد انخفض مقدار اجمالي الربط السنوي للضريبة على العقارات المبنية بالاسعار الجارية من نحو ٢٤٢ مليوناً من الجنيهات في عام ١٩٥٠ الى نحو ١٦١ مليوناً من الجنيهات ونحو ٤٣٠ مليوناً من الجنيهات ونحو ٢٠٢ مليوناً من الجنيهات بنقص قدره نحو ٣٣٪ ونحو ٨٢٪ ونحو ٥٨٪ في اعوام ١٩٦٠ و ١٩٧٠ و ١٩٨٠ على التوالي ، ثم ارتفع في عام ١٩٨٥ الى نحو ٣١٢ مليوناً من الجنيهات بزيادة قدرها نحو ٢٩٪ بالمقارنة به في عام ١٩٥٠ . وفي المقابل انخفض مقدار اجمالي الربط السنوي لهذه الضريبة بالاسعار الثابتة لعام ١٩٦٦/٦٥ من نحو ٣٠٦ مليوناً من الجنيهات في عام ١٩٥٠ الى نحو ١٨٣ ونحو ٣٧٠ ونحو ٣٥٠ ونحو ٦٢٠ مليوناً من الجنيهات بنقص قدره نحو ٤٠٪ ونحو ٨٨٪ ونحو ٨٩٪ ونحو ٨٠٪ في اعوام ١٩٦٠ و ١٩٧٠ و ١٩٨٠ و ١٩٨٥ على التوالي (٢١٨) .

وفي نفس الوقت انخفض مقدار صافي التسديدات من الضريبة على العقارات المبنية بالاسعار الجارية من نحو ٢٣٢ مليوناً من الجنيهات في عام ١٩٥٠ الى نحو ١٢٠ ونحو ٤٩٠ ونحو ٤٩٠ مليوناً من الجنيهات بنقص قدره نحو ٤٨٪ ونحو ٧٩٪ ونحو ٣٦٪ في اعوام ١٩٦٠ و ١٩٧٠ و ١٩٨٠ على التوالي ، ثم ارتفع الى نحو ٤١٨ مليوناً من الجنيهات في عام ١٩٨٥ بزيادة قدرها نحو ٨٠٪ بالمقارنة به في عام ١٩٥٠ . وفي المقابل انخفض مقدار صافي التسديدات من هذه الضريبة بالاسعار الثابتة لعام ١٩٦٦/٦٥ من نحو ٢٩٤ مليوناً من الجنيهات في عام ١٩٥٠ الى نحو ١٣٦ ونحو ٤٢٠ ونحو ٥١٠ ونحو ٨٣ مليوناً من الجنيهات بنقص قدره نحو ٥٤٪ ونحو ٨٦٪ ونحو ٨٣٪ ونحو ٧٢٪ في اعوام ١٩٦٠ و ١٩٧٠ و ١٩٨٠ و ١٩٨٥ على التوالي (٢١٩) .

لقد ترتبت ضآلة مقدار اجمالي الربط السنوي للضريبة على العقارات المبنية وتطوره فيما بين عامي ١٩٥٠ و ١٩٨٥ ، على النحو المشار اليه ، على تضافر فعل عدد من العوامل هـى :

(١) الانخفاض النسبى لسعر الضريبة على العقارات المبنية اذ يكاد يساوى فى الواقع ١٠ ٪ من صافى القيمة الايجارية السنوية المقدرة للعقار ، وهو ما يعنى انها تكاد تساوى فى الواقع ٨ ٪ فقط من اجمالى هذه القيمة الايجارية ، وذلك على الرغم من تعديل هذا السعر بالقانون رقم ١٢٩ لسنة ١٩٦١ ليكسرها تصاعديا على نحو ما اشير اليه فى موضع سابق من البحث حيث يكسرها التصاعد فى السعر يفقد جدواه وتآثيره بسبب التخفيضات المتتالية للقيمة الايجارية للعقارات المبنية .

(٢) التخفيضات المتتالية للقيم الايجارية للعقارات المبنية بمقتضى سلسلة من القوانين صدرت فى الخمسينات والستينات وما يترتب على ذلك من خفض وعاء الضريبة على هذه العقارات

(٣) توسيع نطاق الاعفاء من الضريبة على العقارات المبنية على نحو يمكن معه القول بأنه لم يعد يخضع لها سوى العقارات المبنية المستخدمة لغير اغراض السكن والمساكن من المستوى الفاخر وهى قليلة جدا بحكم مواصفاتها ، وقليل جدا من المساكن دون المستوى الفاخر التى تقع خارج النطاق الزمنى لسريان الاعفاء الشامل من كافة الضرائب على العقارات المبنية المقدر بالقانون رقم ١٣٦ لسنة ١٩٨١ فى شان بعض الأحكام الخاصة بتأجير وبيع الاماكن وتنظيم العلاقة بين المؤجر والمستأجر .

والى جانب العوامل آنفة الذكر ، التى اثرت على مقدار اجمالى الربط السنوي للضريبة على العقارات المبنية فى الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥ ، تأثرت حيلة هذه الضريبة فى الفترة المشار اليها ، ايضا بضعف مستوى كفاءة عملية التحصيل .

ان هذه العوامل التي اثرت على اجمالي الربط السنوي للضريبة على العقارات المبنية وعلى حصيلتها في الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥ هي ذاتها الداخلة الممكنة الى تطوير وزيادة مساهمة الضرائب على هذه العقارات في الايرادات العامة للدولة على النحو التالي :

أولا :

يعكس سعر الضريبة على العقارات المبنية في القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ قبل تعديله بالقانون رقم ١٢٩ لسنة ١٩٦١ محاباة واضحة لملاك هذه العقارات وتمييزا لهم على غيرهم من الممولين أمام الضريبة . فهذا السعر (٨% من صافي القيمة الاجارية للعقار) يقل بنحو ٤٣% عن سعر ضريبة الاطيان الذي يقل بدوره كثيرا عن سعر الضريبة على ايرادات رؤوس الاموال المنقولة وسعر الضريبة على الارباح التجارية والصناعية المقررين بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ باصدار قانون الضرائب على الدخل ، على نحو ما أشير اليه عند الحديث عن سعر ضريبة الاطيان . ولقد صحح القانون رقم ١٢٩ لسنة ١٩٦١ هذا الوضع من حيث المبدأ ان زاد سعر الضريبة على العقارات المبنية بتقريره سعرا تصاعديا لها . غير ان هذا التصحيح لم يكفد يؤثر في واقع الامر على سعر هذه الضريبة بسبب كثرة وكبير مقادير التخفيضات التي اخضعت لها القيمة الاجارية لهذه العقارات في الخمسينات والستينات . فنتيجة لهذه التخفيضات المتتالية نزلت القيمة الاجارية للعقارات التي اصابها الى مستوى تدخل عنده جميع العقارات المبنية تقريبا في الفئة الدنيا لسعر الضريبة وهي ١٠% من القيمة الاجارية السنوية للمبنى بعد استبعاد ٢٠% منها مقابل جميع المصروفات التي يتكبدها المالك بما فيها مصاريف الصيانة . ومعنى ذلك ان ما قررره المشرع بالقانون رقم ١٢٩ لسنة ١٩٦١ من تصاعد سعر الضريبة على العقارات المبنية بقى في الاغلب الاعم مجرد نصوص تشريعية لا اثر لها في الواقع . ومن ثم لم يتحقق شيء مما يكون المشرع قد رمى الى تحقيقه بالقانون المشار اليه سواء فيما يتعلق بتحقيق العدالة في توزيع الاعباء الضريبية والمساواة بين الممولين امام

الضريبة والتكاليف العامة أو فيما يتعلق باتاحة امكانية لزيادة حصيله الضريبة على العقارات المبنية ومن ثم زيادة مساهمتها في الإيرادات العامة للدولة .

ولعله مما ينبغي ملاحظته أن القانون رقم ١٢٩ لسنة ١٩٦١ ربط تصاعد سعر الضريبة على العقارات المبنية بالتباين في متوسط الأيجار الشهري للحجرة بالوحدة السكنية ولم يربطه بالتفاوت في دخول الممولين من هذه العقارات التي لا تتأثر فقط بمتوسط الأيجار الشهري للحجرة بالوحدة السكنية وإنما تتأثر أيضا بعدد الوحدات السكنية التي يمتلكها الممول ، أو يكون له حق انتفاع عليها ، وعدد ما تشمل عليه هذه الوحدات من حجرات . ومن هذا المنظور ، وبالنظر إلى ما سلفت الإشارة إليه من وقوع جميع العقارات المبنية تقريبا في فئة سعرية واحدة هي الفئة الدنيا لسعر الضريبة ، يمكن القول بأن الضريبة على العقارات المبنية ضريبة نسبية ، وليست تصاعديّة . فهي مفروضة بسعر واحد على كافة الإيرادات المتحققة من هذه العقارات صغيرها وكبيرها على حد سواء ، ولا يتصاعد سعرها أو يتزايد بتزايد هذه الإيرادات . ولا يغير من هذه الحقيقة ما قرره القانون رقم ١٢٩ لسنة ١٩٦١ من تصاعد سعر هذه الضريبة بتزايد متوسط الأيجار الشهري للحجرة بالوحدة السكنية في المقار ، على نحو ما سلف ذكره ، بل إن تصاعد سعر الضريبة على هذا النحو قد يترتب عليه تحميل ممول يمتلك عددا صغيرا جدا من وحدات سكنية تشتمل على حجرات متوسط أيجارها الشهري مرتفع بـضريبة يفوق مقدارها بكثير الضريبة التي قد يحمل بها مالك لعدد كبير جدا من وحدات سكنية تشتمل على حجرات متوسط أيجارها الشهري منخفض ، ناهيك عن احتمال عدم خضوع الأخير لضريبة على الإطلاق بسبب انخفاض متوسط الأيجار الشهري للحجرة بالوحدات السكنية التي يمتلكها ، على الرغم من ضخامة إيراداته منها المقارنة بإيرادات الأول من الوحدات السكنية التي يمتلكها وتشتمل على حجرات متوسط أيجارها الشهري مرتفع . وهذا امر يجافي العدالة في توزيع الأعباء الضريبية وينافي قاعدة المساواة بين الممولين أمام الضريبة والتكاليف العامة ، ناهيك عن أنه يضع قيда على زيادة حصيله الضريبة على العقارات المبنية ومن ثم على زيادة مساهمتها في الإيرادات العامة للدولة . ولقد يرد على ذلك بأن القانون رقم ١٢٩ لسنة ١٩٦١ ترك امر تصاعد سعر الضريبة بتزايد الدخل للضريبة

العامة على الايراد غير ان مثل هذا الرد يتجاهل أن الضريبة على العقارات البنينة قد تكون هسي ذاتها بمثابة الضريبة العامة على الايراد بالنسبة لبعض ملاك هذه العقارات الذين تقل دخولهم عن الحد الذي يخضعون عنده للضريبة العامة على الايراد .

ان عبء الضريبة ، باعتبارها اقتطاعا لجزء من دخل الممول ، يختلف بالضرورة باختلاف أهمية المنفعة الحدية للنقود التي تقتطع من الممول ، وهو ما يتوقف بدوره على مقدار الدخل الذي يتحقق للممول^(٢٢٠) ومعنى ذلك أن فرض الضريبة بسعر واحد على جميع الممولين الخاضعين للضريبة على العقارات البنينة بغض النظر عن التباين في مقدار الدخل الذي يتحقق لهم من هذه العقارات ، وتشكل منه وعاء الضريبة عليها ، يؤدي إلى أن تكون الضريبة أكثر عبئا على اصحاب الدخل المنخفضة منها على اصحاب الدخل المرتفعة ، وذلك نظرا لارتفاع المنفعة الحدية للنقود بالنسبة للاوليين عنها بالنسبة للآخرين^(٢٢١) فالضريبة النسبية والامركزية لا تحقق عدالة ولا مساواة حقيقية بين الممولين في تحمل الاعباء العامة . فالساواة التي تضمنها الضريبة النسبية مساواة ظاهرية ، والعدالة التي تحققها عدالة ظاهرية . اما المساواة والعدالة التي تحققهما الضريبة التصاعدية فهما مساواة وعدالة حقيقتان^(٢٢٢) . ولذلك يجب محض كون الضريبة عادلة ، أن يوزع مبلغ الضريبة بين الفئات المختلفة للممولين بحيث تتساوى بالنسبة لهم جميعا المنفعة الحدية للنقود المدفوعة في الضريبة ، أي بحيث تتساوى بالنسبة لهم التضحية الحدية ، وهو ما لا يتحقق الا عن طريق الضريبة التصاعدية^(٢٢٣) . ولذلك ينصرف الفكر العالى الحديث " إلى ان الضريبة التصاعدية هي التي تحقق العدالة ، لانها هي التي تسمح بأن يسهم الممولون في الاعباء العامة كل تبعاً لقدرة التكاليفية^(٢٢٤) .

وأيا كان ما يمكن أن يقال حول الكيفية التي قرر بها القانون رقم ١٢٩ لسنة ١٩٦١ تصاعد سعر الضريبة على العقارات البنينة فإنه يبقى لهذا القانون أنه ارسى مبدأ فرض هذه الضريبة بسعر تصاعدي بغض النظر عما يمكن أن يكون قد شاب فرضها على هذا النحو من نقص . ان ارساء هذا المبدأ في ذاته يتيح امكانية كبيرة لزيادة حصيلة الضريبة

على العقارات المبنية وما يترتب عليها من زيادة مساهمتها في الإيرادات العامة للدولة ،
على أن يراعى في تطبيقه في المستقبل ربط تصاعد سعر هذه الضريبة بالتفاوت في دخول
المولدين من العقارات التي يمتلكونها ، أو يكون لهم حق انتفاع عليها ، وليس بالتباين
في متوسط الأيجار الشهري للحجرة بالوحدة السكنية . وهذا من شأنه أن يؤدي ، مع زيادة
الحصيلة ، إلى تحقيق العدالة في توزيع الأعباء الضريبية وتحقيق المساواة بين المولدين
أمام الضريبة والتكاليف العامة .

ثانياً :

أدت التخفيضات المتتالية للقيم الإيجارية للعقارات المبنية ، بحقضى سلسلة من
القوانين صدرت في الخمسينات والستينات ، إلى خفض وعاء هذه الضريبة . وهذا أمر من شأنه ،
في ظل انخفاض سعر الضريبة على النحو المشار إليه آنفاً ، أن ينزل بمقدار الضريبة على العقارات
المبنية التي سرت عليها هذه التخفيضات إلى الحد الذي تستحق عنده هذه العقارات التمتع
بالإعفاءات من الضريبة المقررة بقوانين مختلفة ، وتخرج بالتالي من المجتمع الضريبي لهذه
الضريبة .

ولعل من الغنى عن البيان أن القيمة الحقيقية لإيجارات العقارات المبنية التي سرت
عليها التخفيضات آنفة الذكر ازدادت انخفاضاً بسبب موجات التضخم المتلاحقة في الاقتصاد
المصري ما يترتب عليه تدهور الوضع النسبي للدخول المتحققة منها وما قد يقترن بذلك
من تدهور في الوضع النسبي لأصحابها على خريطة توزيع الدخل .

ومن ثم يعتقد الباحث أن إعادة تقدير القيم الإيجارية لهذه العقارات في ضوء المستوى
العام الحالي للأسعار ضرورة عدل تحفظ للدخول المتحققة منها قيمتها الحقيقية وتمكن أصحابها
من مواجهة الزيادة في أعباء المعيشة . وهي فضلاً عن ذلك تزيد الوعاء الضريبي للضريبة على
هذه العقارات إلى مستوي يعيدها إلى المجتمع الضريبي لهذه الضريبة ، وتزيد بالتالي مسن
حصيلة الضرائب على العقارات المبنية ومن مساهمتها في الإيرادات العامة للدولة . كما أنها قد
تساهم في نفس الوقت في تحقيق العدالة في توزيع الأعباء العامة بتحصيل شأغلى هذه
العقارات قسماً من هذه الأعباء من خلال ما يدفعه

من زيادة في القيمة الايجارية المقترح تقديرها عن قيمتها الايجارية الحالية .

ثالثا :

توسع نطاق الاعفاء من الضريبة على العقارات المبنية ، منذ صدور القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ ، تدريجيا وبصورة مباشرة او غير مباشرة . ولقد بلغ نطاق الاعفاء من هذه الضريبة مداه بنس المادة (١١) من القانون رقم ١٣٦ لسنة ١٩٨١ ، المشار اليه آنفا ، حتى أنه ليتمكن القول بأن هذا القانون ، وأن لم يكن قانونا ضريبيا ، قد ألغى تقريبا الضريبة العقارية على المباني السكنية ، بل أنه تجاوز ذلك الى اخراج الإيرادات المتحققة من هذه المباني من وعاء الضريبة العامة على الإيراد . وبذلك اخرج هذا القانون المباني المشار اليها ليس من المجتمع الضريبي للضريبة العقارية فحسب بل ومن المجتمع الضريبي للضريبة العامة على الإيراد ايضا . وهو بذلك يميز ملاك هذه المباني على غيرهم من الممولين من ملاك العقارات المبنية الاخرى ومن الممولين الخاضعين لضرائب اخرى ، وفي هذا التمييز ما فيه من مجافاة للعدل ومن مخالفة لما يقرره الدستور من المساواة بين المواطنين امام الحقوق والتكاليف العامة .

ان ما يقرره القانون رقم ١٣٦ لسنة ١٩٨١ من اعفاء ملاك المباني السكنية من الضريبة على العقارات المبنية لا تفسير له الا انه محاباة لهؤلاء الملاك على حساب بقية فئات المجتمع وانحيازاً اليهم ضد مصلحة المجتمع ذاته . فهذا الاعفاء لا يميز الوضع النسبي لهؤلاء الملاك ، في مواجهة غيرهم من المواطنين ، على خريطة توزيع الدخل فحسب بل انه يضر ايضا بالإيرادات العامة للدولة مرتين ، مرة باخراجهم من المجتمع الضريبي للضريبة على العقارات المبنية ومرة باخراجهم من المجتمع الضريبي للضريبة العامة على الإيراد ، ايا كان حجم إيراداتهم من هذه المباني .

ومن ثم فإن الغاء نص المادة (١١) من القانون رقم ١٣٦ لسنة ١٩٨١ أمر تقضى به اعتبارات العدالة في توزيع الاعباء الضريبية وتحقيق المساواة بين المواطنين امام الضريبة والتكاليف العامة ، تماما كما تقضى به اعتبارات زيادة الإيرادات العامة للدولة .

وعلى ذلك يتيح الفاء نص المادة المشار اليها ، مع ترشيد الاعفاءات من الضريبة على العقارات المبنية الواردة في قوانين اخرى ، امكانية كبيرة لزيادة مساهمة هذه الضريبة في الايرادات العامة للدولة .

رابعاً :

بالنظر الى ما كان يحدث ، عند صدور القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ ، من قصور الطلب على العقارات المبنية عن استيعاب المعروض منها للتأجير تقرر نص البند (ب) من المادة (٢٢) من هذا القانون ان ترفع الضريبة عن العقار اذا خلا كله او جزء منه من السكن ومما يحتويه ستة اشهر متوالية على الاقل ولم ينتفع به بأى وجه من اوجه الانتفاع . وفي عام ١٩٦٠ تقرر تخفيض مدة خلو العقار التي يستحق معها رفع الضريبة عنه الى ثلاثة اشهر لما لوحظ من ان خلو المساكن لمدة ستة اشهر اصبح امراً نادراً الحدوث .

وفي الوقت الراهن تحجب العقارات المبنية عن العرض وتترك خالية بورغبة مالكيها وبكامل ارادتهم وفي تحد عنيد منهم لارادة المجتمع . ومن ثم لا ينبغي ان يكون خلو العقار في الوقت الراهن موجبا لرفع الضريبة عنه ، بل ينبغي ان يكون خلوه موجبا لفرض ضريبة خاصة عليه . ان ما تشير اليه النتائج الأولية للتعداد العام للسكان والاسكان والمنشآت سنة ١٩٨٦ من وجود ٩٩٧٥٢٦ وحدة سكنية خالية في حضرة المحافظات يعنى امكانية تحقيق حصيلة ضريبية من هذه الوحدات قدرها نحو ٩٦ مليوناً من الجنيهات ، بفرض أن متوسط القيمة الايجارية للوحدة السكنية منها ١٠٠ جنيه في الشهر وأن سعر الضريبة على العقارات المبنية ٨% فقط من اجمالي القيمة الايجارية السنوية للعقار . ناهيك عما يمكن ان يتحقق باختضاع هذه العقارات للضريبة على العقارات من زيادة في حصيلة الضريبة العامة على الايراد .

خامسا :

كان الجدول المرافق للقانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ متضمنا المدن والبنادر التي تخضع العقارات المبنية بها للضريبة المقررة بهذا القانون يشتمل على نحو ٩٠ قرية حذفت منه بقرار وزير الخزانة رقم ٥٢ لسنة ١٩٦٥ . وتشير الشواهد فيما يختص بالتوسع العمرانى الى وجود كثير من القرى تتسم عمرانيا بنفس السمات التى اوجبت ادخال القرى التسعين المشار اليها فى النطاق الجغرافى لتطبيق القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ . وبعد صدور القانون رقم ٣٨ لسنة ١٩٦٧ بشأن النقافة العامة صدرت قرارات من المجالس المحلية بفرض رسم للنقافة على شاعلى العقارات المبنية فى بعض القرى بما لا يجاوز ٢% من قيمتها الايجارية ، وهذا قد يعنى امكانية اخضاع العقارات المبنية فى هذه القرى للضريبة المقررة بالقانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ .

ان مد النطاق الجغرافى لتطبيق القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ ليشمل هذه القرى وتلك يمثل احدى الامكانيات المتاحة لزيادة حصيله الضرائب على العقارات المبنية . ولعل فرض ضريبة خاصة على العقارات المبنية المنشأة بدون تراخيص ، وبالمخالفة للقوانين ، على الارض الزراعية يكون مصدرا لتعظيم هذه الامكانية . ناهيك عما يمكن أن يترتب على ذلك من تخفيف حدة الزحف العمرانى على الارض الزراعية .

سادسا :

لكى تثمر الامكانيات آنفة الذكر فى حينها لابد من العمل على زيادة كفاءة عمليات ربط وتحصيل الضرائب على العقارات المبنية من خلال

(١) تدعيم الجهاز المنوط به ربط وتحصيل هذه الضرائب بزيادة عدد افراده ورفع قدراتهم وتوفير الوسائل والامكانيات والحماية اللازمة . بما يمكنهم من اتمام الربط والتحصيل فى الوقت المناسب .

(٢) منح حوافز مجزية للمحصلين تزيد بزيادة ما يحصلونه بشرط الا يشتمل على فوائض تسديدات الا فى اضييق الحدود ، مع توفير رقابة كافية عليهم

- (٣) اعطاء أفراد جهاز التحصيل من السلطات ما يمتثلهم من تحصيل حق المجتمع لدى الممولين كسلطة الضبطية القضائية على سبيل المثال .
- (٤) توفير الضمانات اللازمة لجديقا لنجز الادارى في حالة ماطلة الممول في السداد .

٠٤ الضريبة على الاراضى الفضاء

هى أحدت الضرائب العقارية فى مصر، حيث فرضت قبل نحو عشر سنوات (فى يونيو سنة ١٩٧٨) بالقانون رقم ٣٤ لسنة ١٩٧٨ بتعديل بعض أحكام القانون رقم ١٠٧ لسنة ١٩٧٦ بإنشاء صندوق تمويل مشروعات الاسكان الاقتصادى . فبمقتضى المادة الثانية من القانون رقم ٣٤ لسنة ١٩٧٨ أضيف الى القانون رقم ١٠٧ لسنة ١٩٧٦ مواد جديدة بأرقام ٣ مكررا ، و٣ مكررا (١) الى ٣ مكررا (٦) . وتقتضى المادة ٣ مكررا بأن "تفرض على الاراضى الفضاء الواقعة داخل نطاق المدن فى المناطق المتصلة بالمرافق العامة الأساسية من مياه ومجار وكهرباء ، والتي لاتخضع لضريبة على العقارات المبنية أو الضريبة على الاطيان الزراعية ، ضريبة سنوية مقدارها (٢%) من قيمة الارض الفضاء ."

ومعنى من هذه الضريبة الاراضى الفضاء المملوكة للجهات الآتية :

- (أ) الدولة .
- (ب) وحدات الحكم المحلى .
- (ج) شركات القطاع العام .
- (د) الجمعيات التعاونية .
- (هـ) المساجد ودور العبادة .
- (و) النوادى والمدارس والجمعيات الخيرية .
- (ز) السفارات والقنصليات الاجنبية على اساس المعاملة بالمثل .^(١٣٥)

(٢٢٦) وتؤول حصيلة هذه الضريبة الى صندوق تمويل مسروعات الاسكان الاقتصادي .

وتستحق الضريبة المفروضة بالمادة ٣ مكررا آنفة الذكر اعتبارا من اول يناير التالى لانقضاء سنة على العمل بالقانون رقم ٣٤ لسنة ١٩٧٨ . ولما كانت المادة الثالثة من هذا القانون تنص على ان يعمل به من تاريخ نشره فان الضريبة المفروضة به تستحق اعتبارا من اول يناير سنة ١٩٨٠ ، حيث انه نشر في ١٥ يونيه سنة ١٩٧٨ . (٢٢٨)

وتحدد قيمة الارض الفضاء التى تسرى عليها الضريبة المفروضة بالقانون رقم ٣٤ لسنة ١٩٧٨ على اساس القيمة الواردة بالمشود المسجلة ، وعلى اساس تقدير مساحة الضرائب لعناصر التركة اذا كان من بين عناصرها ارض فضاء في حالة عدم وجود عقود مسجلة ، وعلى اساس تقدير قيمة الارض الفضاء وفقا لثمن المثل في عام ١٩٧٤ فيما لا يقع تحت الحالتين السابقتين . وني جممع الاحوال تزداد قيمة الارض بواقع ٧٪ سنويا من اول السنة التالية لتاريخ التسجيل او التقدير او منذ عام ١٩٧٤ على التوالي حتى نهاية السنة السابقة مباشرة على استحقاق الضريبة . (٢٢٩)

وتسرى أحكام القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ في شأن الضريبة على العقارات المبنية على الاراضى (الفضاء) الخاضعة لأحكام القانون رقم ٣٤ لسنة ١٩٧٨ فيما يتعلق بتقدير قيمة الاراضى والتظلم من التقدير والرفع والتحصيل واقتسارات الممولين . وتتولى هذه الاجراءات اللجان والمجالس والجهات المنصوص عليها فى القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ كل فيما يخصها . (٢٣٠)

ولا تستحق الضريبة المقررة بالقانون رقم ٣٤ لسنة ١٩٧٨ على الاراضى الفضاء متى خضعت للضريبة على العقارات المبنية او الضريبة على الاطيان الزراعية بحسب الاحوال اعتبارا من تاريخ استحقاق أى منهما ، بشرط الا تقل قيمتها عن قيمة ضريبة الارض الفضاء المستحقة وفقا لاحكام القانون المشار اليه . (٢٣١)

وزمانا لتحصيل الضريبة المستحقة على الارض الفضاء ولقطع الطريق على الماطلة في تسديدها أو التهرب منه قرر القانون رقم ٣٤ لسنة ١٩٧٨ أن " يحظر صرف تراخيص البناء أو إقامة المباني على الاراضى الفضاءة ، كما يحظر شهر التصرفات التى تتناول الاراضى الفضاءة الخاضعة لاحكام هذا القانون الا بعد تقديم ما يعيد أداء الضريبة المقررة (٢٣٢)

ونتيجة لضغوط من جانب الممولين أخضعت بعض نصوص القانون رقم ٣٤ لسنة ١٩٧٨ لتعديل من شأن بعضها أن يؤثر في اتجاه خفض اجمالى ربط وحصيلة الضرائب العقارية الثلاث ككل . ففي ٦ مارس عام ١٩٨٤ صدر القانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٤ بتعديل بعض أحكام القانون رقم ١٠٧ لسنة ١٩٧٦ المعدل بالقانون رقم ٣٤ لسنة ١٩٧٨ بإنشاء صندوق تمويل مشروعات الاسكان الاقتصادى ليعدل نص المادة ٣ مكررا ليصبح " تفرض على الاراضى الفضاءة الواقعة داخل نطاق المدن في المناطق المتصلة بجميع المرافق العامة الأساسية من مياه ومجار وكهرباء ، التى لاتخضع للضريبة على المقارنات البنائية أو الضريبة على الاطيان الزراعية ، ضريبة سنوية مقدارها ٢٪ من قيمة الارض الفضاءة " (٢٣٣)

ولم يحدد التعديل الذى أدخله القانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٤ على نص المادة ٣ مكررا الى الاعفاءات المنصوص عليها في هذه المادة قبل تعديلها . وعلى ذلك ينحصر التعديل الذى أدخل على المادة المشار اليها بالقانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٤ في اضافة كالمادة " بجميع " لتسيق عبارة المرافق العامة الأساسية حتى يكون مفهوما أن اتصال المناطق التى تقع بها الارض الفضاءة بمرافق المياه والمجارى والكهرباء معا ، وليس بأحدها فقط شرط لخضوعها لضريبة الأرض الفضاءة .

ويعتقد الباحث أن ليس ثمة ما يبرر هذا التعديل حيث أن نص المادة قبل تعديلها لا يفهم منه غير ما يراد فهمه منه بعد التعديل . فلقد كان نص المادة قبل تعديله يحسب هذه المناطق التى تفرض الضريبة المشار اليها على الاراضى الفضاءة قبيها على انها " المناطق المتصلة بالمرافق العامة الاساسية من مياه ومجار وكهرباء " وليست المناطق المتصلة بالمرافق العامة الاساسية من مياه ومجار وكهرباء . فوجود واو العطف بين أسماء هذه المرافق

في نص المادة قبل تعديله يعنى أن المشرع انما قصد أن توافرها معا ، وليس توافرا احدها فقط ، شرط لفرض الضريبة المعنية على الاراضى الفضاء في المناطق المتصلة بها ومن ثم فلم يكن هناك ما يدعو الى تعديل نص هذه المادة على النحو المشار اليه آنفا .

وينصب التعديل الثانى الذى جاء به القانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٤ على نص المادة ٣ مكررا (٥) ، حيث كان قبل التعديل " لاستحقاق الضريبة المنصوص عليها في هذا القانون على الاراضى الفضاء متى خضعت للضريبة على المقارنات المبنية او الضريبة على الاطيان بحسب الأحوال ، وذلك اعتبارا من تاريخ استحقاق اى من هاتين الضريبتين ويشترط لتطبيق حكم الفقرة السابقة ألا تقل قيمة احدى الضريبتين المشار اليهما عن قيمة ضريبة الارض الفضاء المستحقة وفقا لاحكام هذا القانون (٢٣٤) ، واصبح بمعد التعديل بالقانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٤ " يقف سريان الضريبة المنصوص عليها في هذا القانون على الاراضى الفضاء متى تم البناء او شغل وربط بـضريبة المقارنات المبنية ، او متى خضعت للضريبة على الاطيان ، وذلك اعتبارا من تاريخ البناء او من تاريخ استحقاق الضريبة على الاطيان (٢٣٥) "

ولعله مما يلاحظ على نص المادة ٣ مكررا (٥) المعدل بالقانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٤ ما يلى :

١ - أنه يحتمل التأويل فيما يختص بتوقيت ايقاف سريان الضريبة المفروضة على الاراضى الفضاء ، وهذا من شأنه أن يفتح بابا لمنازعات لا تنتهى بين الممولين الخاضعين لهذه الضريبة والجهات المسئولة عن تقديرها وربطها وتحصيلها ، ناهيك عما يمكن ان يترتب عليه من ضياع لحقوق المجتمع لدى الممولين . ومن التأويلات التى يمكن ان يحتملها هذا النص ما يلى :

- (أ) أن سريان الضريبة المفروضة على الارض الفضاء يقف " متى تم البناء " او اكتمل فقط .
- (ب) أن سريان الضريبة المفروضة على الارض الفضاء يقف " متى تم البناء وربط بـضريبة المقارنات المبنية " ، " او متى خضعت " الارض " للضريبة على الاطيان " .

(ج) ان سريان الضريبة المفروضة على الارض الفضاء يقف * اعتبارا من تاريخ البناء او من تاريخ استحقاق الضريبة على الاطيان * . ولعله من الامور الطبيعية ان ياول الممول * تاريخ البناء * على انه تاريخ بدء البناء او الشروع فيه على حين انه قد يكون من الامور الطبيعية ايضا ان تذهب السلطات المسؤولة عن تقدير و ربط وتحصيل هذه الضريبة الى تأويل * تاريخ البناء * على انه تاريخ اتمام البناء و ربطه بـضريبة العقارات المبنية .

ولعله من نافلة القول ان هذه التأويلات وغيرها مما قد يحتمله النص المعدل للمادة ٣ مكررا (٥) ، وما يمكن ان يترتب عليها من مساوغات وخلافات بين الممولين والسلطات المنوط بها تقدير و ربط وتحصيل الضريبة على الارض الفضاء ومن ضياع لحقوق المجتمع لسدى الممولين ، تجرد تعديل هذا النص على النحو المشار اليه من اى بهر منطقي . ولقد يتأكد ذلك بالنظر الى نص المادة ٣ مكررا (٥) قبل تعديله حيث يتسم بوضوح لاجال معه للبس والتأويل ، فوفقا له * لا تستحق الضريبة المنصوص عليها في هذا القانون على الاراضى الفضاء متى خضعت للضريبة على العقارات المبنية او الضريبة على الاطيان بحسب الاحوال ، وذلك اعتبارا من تاريخ استحقاق اى من هاتين الضريبتين^(٢٣٦) . وموسى هذا النص بوضوح ان يقف سريان الضريبة المفروضة على الارض الفضاء فقط في نفس اللحظة التى يحل محلها فيها احدى ضريبتى العقارات المبنية والاطيان .

٢ - انه ألغى نص الفقرة الثانية من المادة ٣ مكررا (٥) قبل تعديله والذي كان يشترط لاجال ضريبة العقارات المبنية او ضريبة الاطيان محل الضريبة على الاراضى الفضاء الا تقل قيمة اى منهما عن قيمتها . واذا كان ثمة ما يبرر الغاء هذا الشرط متى خضعت الارض لفضاء لضريبة الاطيان ، فبقينا ان الامر ليس كذلك مستحي خضعت للضريبة على العقارات المبنية . فالقيمة التجارية السنوية المقدرة للارض الزراعية التى تربط على اساسها ضريبة الاطيان تقدر على نحو لا تؤخذ فيه قيمة الارض فى الاعتبار ، ناهيك عن انخفاض كثافة استخدام الارض فى الزراعة عنها فى البناء ، ومن ثم فانه قد يكون من الامور الطبيعية ان تخفض ضريبة الاطيان

عن ضريبة الارض الفضاء المفروضة على نفس المساحة من الارض ، وخلافا لذلك تؤخذ قيمة الارض الى جانب عناصر اخرى ، في الاعتبار عند تقدير القيمة الايجارية للعقارات المبنية (١٣٧) . فالارض ليست سوى عنصر واحد من عناصر تقدير القيمة الايجارية للعقارات المبنية ، ناهيك عن كبر درجة كثافة استخدام الارض في البناء على نحو يتضائل معه نصيب الحجرة فيها ، ومن ثم فانه من البديهيات الا تخفف ضريبة العقارات المبنية على عقار ما عن ضريبة الارض الفضاء المقام عليها .

ومن هنا فان الغاء القانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٤ للفقرة الثانية من المادة ٣ مكررا (٥) المضافة بالقانون رقم ٣٤ لسنة ١٩٧٨ الى القانون رقم ١٠٧ لسنة ١٩٧٦ ، ليس له ما يبرره فيما يختص بالغاء شرط الاتقل قيمة الضريبة على العقارات المبنية المقامة على ارض كانت فضاء عن قيمة الضريبة على الاراضى الفضاء التي كانت مفروضة عليها . ان الغاء هذا الشرط قد يتيح مجالا للتلاعب في ربط ضريبة العقارات المبنية على عقارات اقيمت على ارض كانت تخضع للضريبة على الاراضى الفضاء . وهذا من شأنه ان يضر بمجموع حصيلة الضرائب العقارية ومساهماتها في الايرادات العامة للدولة .

لذلك يعتقد الباحث انه قد يكون من الملائم ان يضاف الى المادة ٣ مكررا (٥) المعدلة بالقانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٤ ما ألغاه هذا القانون من اشتراط الاتقل قيمة ضريبة العقارات المبنية المفروضة على عقار ما عن قيمة الضريبة على الاراضى الفضاء التي كانت مفروضة على الارض المقام عليها هذا العقار .

وبين جدول (٢٢) تناور أهم بنود الضريبة على الاراضى الفضاء في الفقرة ١٩٨٠ - ١٩٨٥ ولعل من أهم ما يكشف عنه هذا التصور ما يلي :

(١) الارتفاع الشديد في مقدار المتأخرات من السنة السابقة في عام ١٩٨٥ حيث يبلغ نحو ثلاثين مليونا من الجنيهات تراكمت على مدى خمس سنوات فقط .

جدول (٢٢) : تطور أهم بنود الضريبة على الاراضى الفـضاء
(١)
في الفترة ١٩٨٠ - ١٩٨٥

(اسعار جارية)

١٩٨٥		١٩٨٠		بنود
% من ١٩٨٠	مليون جنيه	% من ١٩٨٠	مليون جنيه	
	٢٩٠٧٨			متأخرات من السنة السابقة (٢)
٣٩٥	٦٠٦٣	١٠٠	١٠٦٨	ربط السنة الحاضرة
٥٤	٢٠٧٩	١٠٠	٥٠١٣	مستجدات السنة الحاضرة
٥٦٢	١٠١٨	١٠٠	٠٠٢١	مرفوعات غير التخفيف
٥٦٧	٣٨٠٠٢	١٠٠	٦٠٧٠	اجمالي المستحق لدى الممولين
	٢٠١٣			فائض تسديدات السنة السابقة (٣)
٥٣٦	٣٥٠٨٩	١٠٠	٦٠٧٠	صافي المستحق لدى الممولين
٥٧	٠٠٣٨	١٠٠	٠٠٦٧	التسديدات النقدية وغير النقدية
٣٧٥	٢٠٥١	١٠٠	٠٠٦٧	اجمالي التسديدات
١٧٧٥	٢٠٨٤	١٠٠	٠٠١٦	فائض تسديدات السنة الحاضرة
(١٦٥-)	(٠٠٣٣-)	١٠٠	٠٠٥١	صافي التسديدات
٥٨٤	٣٥٠٦٠	١٠٠	٦٠١٠	متأخرات في نهاية السنة

ملاحظات:

(١) لا تشمل على محافظات القاهرة والاسكندرية وبور سعيد .

تابع جدول (٢٢) :

يبدأ استحقاق الضريبة على الاراضي الفضاء القائمة وقت صدور القانون رقم ٣٤ لسنة ١٩٧٤ اعتبارا من أول يناير التالي لانقضاء سنة على العمل به ، أى انها تستحق اعتبارا من يناير سنة ١٩٨٠ طبقا لنص المادة ٣ مكررا (١) المضافة بالقانون المشار اليه . ومع ذلك تشمل سجلات مصلحة الضرائب العقارية على متأخرات من هذه الضريبة من السنة السابقة مقداره نحو ٩٣٠٥ جنيها وفائض تسديدات من السنة السابقة مقداره نحو ١٠٣٨ جنيها ، وهو أمر ليس له ما يفسره .

جمعت واحتسبت من :

المصدرة :

سجلات مصلحة الضرائب العقارية - بيانات غير منشورة .

(٢) كبير مقدار المتأخرات في نهاية السنة في عامي ١٩٨٠ و ١٩٨٥ حيث يبلغ نحو ٦٠٠ مليوناً من الجنيهات ، تعادل نحو ٣٦٣% ونحو ٩١% من ربط السنة الحاضرة ومن صافي المستحق لدى الممولين على التوالي في عام ١٩٨٠ ، ونحو ٣٥٦٠ مليوناً من الجنيهات تعادل نحو ٥٣٧% ونحو ٦٦% من ربط السنة الحاضرة ومن صافي المستحق لدى الممولين على التوالي في عام ١٩٨٥ . ناهيك عن ازدياد مقدار هذه المتأخرات بنحو ٤٨٤% فيما بين العامين المذكورين .

(٣) كبير حجم مقدار المستجدات في عام ١٩٨٠ حيث يبلغ نحو ٥١٣ مليوناً من الجنيهات تعادل أكثر من ثلاثة أمثال ربط الضريبة المعنية في هذا العام ، وانخفاضه الى نحو ٢٧٩ مليوناً من الجنيهات ، تعادل نحو ٤٢% فقط من ربط الضريبة في عام ١٩٨٥ ، ونقص مقداره نحو ٤٦% بالمقارنة به في عام ١٩٨٠ . ولقد يمزى كبير مقدار المستجدات في عام ١٩٨٠ ، وانخفاضه بعد ذلك الى كونه اول عام تستحق فيه هذه الضريبة مع ما يمكن ان يرتبط بذلك من تأخير في عمليات حصر الاراضي الفناء وتقدير قيمتها وربط الضريبة عليها في بداية العام ومن ثم تدخل الضريبة على الاراضي الفناء التي تم حصرها وربط الضريبة عليها اثناء السنة في بند المستجدات .

(٤) كبير مقدار كل من اجمالي و صافي المستحق لدى المولين في عام ١٩٨٥ ، بصفة خاصة ، حيث يبلغ نحو ٣٨٠٢ ونحو ٣٥٨٩ مليوناً من الجنيهات على التوالي وازدياده فيما بين عامي ١٩٨٠ و ١٩٨٥ بنحو ٤٦٧% ونحو ٤٣٦% على التوالي .

(٥) ازدياد مقدار فائز تسديدات السنة الحاضرة بنحو ١٦٧٥% فيما بين عامي ١٩٨٠ و ١٩٨٥ وكبير مقداره في عام ١٩٨٥ بنحو ١٣% عن اجمالي التسديدات في ذلك العام مما يترتب عليه أن أصبح صافي التسديدات سالباً .

(٦) انخفاض التسديدات من الضريبة على الأراضى الفضاء ، بصفة عامة ، على نحو
لامثيل له في أى من الشرائب العقارية الأصلية والاضافية التى يتناولها البحث ،
على الرغم مما يفسره المشرع بالقانون رقم ٣٤ لسنة ١٩٧٨ من ضمانات لتحويلها .
فطبقا لنص المادة ٣ مكررا (٤) المضافة بالقانون المشار اليه الى القانون رقم ١٠٧
لسنة ١٩٧٦ * يحظر صرف تراخيص البناء أو إقامة المباني على الأراضى الفضاء ،
كما يحظر شهر التصرفات التى تتناول الأراضى الفضاء الخاضعة لأحكام هذا
القانون الا بعد تقديم ما يفيد أداء الضريبة المقررة (٢٣٨) .

ومع التسليم بأن ضعف التسديدات من الضريبة المفروضة على الأراضى الفضاء
انما يعزى ، في جانب منه ، الى ضعف كفاءة عملية التحصيل لنفس الأسباب التى سلف
ذكرها عند الحد يث عن ضعف كفاءة عملية تحويل الضريبة الاصلية على المقارنات
المبنية ، فان تدنى التسديدات من الضريبة على الأراضى الفضاء يمكن ، بالنظر الى
الضمانات آنفة الذكر التى وفرها المشرع لضمان تحويل هذه الضريبة ، أن يعنى ضمن
أشياء أخرى ، أحد او بعض الأمور التالية :

(١) ركود نشاط البناء وطفء معدلات البناء على الأراضى الفضاء فى الفترة
١٩٨٠ - ١٩٨٥ .

(٢) ركود تجارة الأراضى الفضاء وضعف حركة بيعها وشراؤها .

(٣) عدم التزام الجهات المنوط بها اصدار تراخيص البناء على الأراضى الفضاء بما
نص عليه القانون رقم ٣٤ لسنة ١٩٧٨ من حظر صرف تراخيص البناء أو إقامة المباني
على الأراضى الفضاء الا بعد تقديم ما يفيد أداء الضريبة المقررة على هذه الأراضى .

(٤) حيازة مساحات كبيرة من الأراضى الفضاء بهدف الاتجار فيها وعدم اهتمام من
يمتلكونها بهذا الهدف بتسديد الضريبة المفروضة عليها على أمل ان ينجحوا
في تحميل ما يتراكم منهم لمن يشتري الارض .

(٥) ربط ضريبة الاراضى الفضاء بطريق الخطأ على ارض فضاء تقع في مناطــــــــــــــــق متصلة ببعض وليس بجميع المرافق العامة الا ساسية من مياه ومجار وكهربــــــــــــــــاء وما يمكن ان يكون قد ترتب على ذلك من احجام ملاك هذه الاراضى عن سداد الضريبة المفروضة عليها خطأ انتظارا لرفعها عنها .

(٦) لجوء بعض مالكي الاراضى الفضاء الى البناء عليها بدون الحصول على تراخيص بالبناء عليها مفضلين دفع ما قد يترتب على ذلك من غرامة على تسديد الضريبة على الاراضى الفضاء المستحقة على اراضيهم ، وبصفة خاصة اذا كانوا ممن يبنون عقارات لبيعها .

(٧) صعوبة استدلال الاجهزة المنوط بها تحصيل هذه الضريبة على محال اقامة مالكي الاراضى الفضاء لتحصيلها منهم .

ان كبر مقدار المتأخرات من الضريبة المفروضة على الاراضى الفضاء وازدياده الهائل في مدى زمنى قصير نسبيا ، لا يتجاوز الخمس سنوات ، على نحو ما اشير اليه آنفا يفقد هذه الضريبة مبررات فرضها وجعل استمراره عديم الجدوى ما لم يتوفر لتحصيلها من الضمانات ما من شأنه ان يقضى على ظاهرة المعاطلة في و/ او التهريب من سدادها ، ولو اقتضى الامر ان يكون من بين هذه الضمانات البيع الجبرى لقسم من الارض الفضاء لاستثناء الضريبة المراكمة عليها في فترة زمنية لتكن خمس سنوات ، على ان يقترن بذلك اصدار تشريع بعدم سقوط مستحقات الدولة من هذه الضريبة بالتقادم مهما طال زمنه ومنح افراد الاجهزة المنوط بها تحصيلها سلطة الضبطية القضائية لحمايتهم من اى تجاوزات من جانب بعض الممولين ، فضلا عن منحهم من الحوافز ما يتناسب مع ما يقتضيه تحصيل مثل هذه الضريبة من جهد وما يكتفبه من مصاعب .

ويقترن بفرض الضريبة على الاراضى الفضاء توقيع غرامة على الممول الذى لا يقدم الاقرار بما يمتلكه من هذه الاراضى في الموعد المحدد لذلك او الذى يضمن اقراره بيانات غير صحيحة ولقد سار التطور الكمي لبنود هذه النرامة في نفس اتجاه تطور بنود الضريبة على الاراضى الفضاء تقريبا في الفترة ١٩٨٠-١٩٨٥ . وكان اعلى هذه البنود مقدارا المتأخرات من السنة السابقة وفي نهاية السنة (٢٣٩)

٥٠ خاتمة

تطور مقدار الربط السنوي ومقدار الحصيد السنوية للضرائب العقارية بشقيها ،
أى الضريبة على الأراضي الزراعية والضريبة على العقارات المبنية ، على نحو
لا يعكس بدقة التطور في حجم وقيمة الثروة العقارية و / او الدخل المتولد منها في
الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥ .

ففيما يتعلق بالضريبة العقارية على الأراضي الزراعية ، او ما يعرف ايضا بضريبة
الاطيان يكشف البحث عن نتائج لعل من أهمها ما يلي :

١ - ازداد الربط السنوي بالاسعار الجارية من نحو ١٥٣٦ مليوناً من الجنيهات في
عام ١٩٥٠ ونحو ١٤٨٢ مليوناً من الجنيهات في عام ١٩٦٠ الى نحو
٢٦٥٩ مليوناً من الجنيهات في عام ١٩٨٥ بزيادة مقدارها نحو ١٣٨% ونحو ١٤٦%
على التوالي ، وانخفضت الاسعار الثابتة لعام ١٩٦٦/٦٥ من نحو ١٩٤٤ مليوناً
من الجنيهات في عام ١٩٥٠ ونحو ١٦٩٠ مليوناً من الجنيهات في عام ١٩٦٠
الى نحو ٧٢٦ مليوناً من الجنيهات في عام ١٩٨٥ بنقص مقداره نحو ٦٣%
ونحو ٥٧% على التوالي .

وفي المقابل ازدادت عوائد حقوق التملك في الزراعة ، التي تعبر بصفة أساسية
عن نصيب الارض الزراعية في الدخل الزراعي ، بالاسعار الجارية من نحو ٣٠٣٧ مليوناً
من الجنيهات في عام ١٩٦٠ الى نحو ٤٨٥٧٣ مليوناً من الجنيهات في عام ١٩٨٥ بزيادة
مقدارها نحو ١٥٠٠% ، كما ازدادت بالاسعار الثابتة لعام ١٩٦٦/٦٥ من نحو ٣٤٥١
مليوناً من الجنيهات في عام ١٩٦٠ الى نحو ٩٦٤٣ مليوناً من الجنيهات في عام ١٩٨٥
بزيادة مقدارها نحو ١٧٩% .

ويترتب على ما تقدم انخفاض نصيب الربط السنوي لضريبة الاطيان في عوائد حقوق
التملك في الزراعة من نحو ٤٩٠% في عام ١٩٦٠ الى نحو ٧٥% في عام ١٩٨٥ .

ويعزى تراجع نصيب الربط السنوى لضريبة الاطيان في عوائد حقوق التملك فسى الزراعة في فترة البحث ، على النحو المشار اليه ، بصفة اساسية الى

(أ) ثبات سعر ضريبة الاطيان في الوقت الذي ازداد فيه الدخل المتولد من الارضا لزراعية نتيجة لزيادة انتاجية المحاصيل التى تزرع بها وازدياد اسعار المنتجات من هذه المحاصيل ازديادا هائلا .

(ب) التباين الكبير بين القيمة الايجارية المقدرة للارضا الزراعية والقيمة الايجارية التى تستحقها في ضوء الزيادة في الغلة الغذائية من المحاصيل التى تزرع بها والزيادة في اسعار المنتجات الاساسية والثانوية لهذه المحاصيل ، بسبب عدم الدقة في عملية التقدير وطول فترة السنوات العشر التى تفصل بين كل عمليتين لاعادة تقدير القيمة الايجارية للارضا الزراعية اعادة عامة .

٢ - يتسم الربط السنوى لضريبة الاطيان بصغر مقداره بغض النظر عن ضعف نموه فسى فترة البحث . ويعزى ذلك الى فرض هذه الضريبة بسعر منخفض (١٤ % من القيمة الايجارية السنوية المقدرة للارضا) وموحد لا يتصاعد بتزايد الدخل المقدر أن يحصل عليه الممول من الارضا الزراعية التى يمتلكها ، ناهيك عن عدم الدقة في تقدير القيمة الايجارية السنوية لهذه الارضا التى تتخذ اساسا لربط الضريبة عليها .

٣ - ازداد صافى التسديدات من ضريبة الاطيان بالاسعار الجارية من نحو ٦٦٥ مليوناً من الجنيهات (في ظل ربط الضريبة على أساس نص القيمة الايجارية المقدرة) تعادل نحو ٣٦٨٥ % ونحو ٤١٩٦ % من الربط السنوى ، على أساس كامل القيمة الايجارية المقدرة ، ومن صافى المستحق لدى المولين على التوالى في عام ١٩٥٠ ، الى نحو ٢٧١٢ مليوناً من الجنيهات تعادل نحو ٢٤١٢ % ونحو ٦١٥٨ % من الربط السنوى ومن صافى المستحق من هذه

الضريبة لدى المولدين على التوالي في عام ١٩٨٥ ، وزيادة مقدارها نحو ٣٧٩% .
فيما بين عامي ١٩٥٠ و ١٩٨٥ . وخلافا لذلك ازداد صافي التسديدات من ضريبة
الأطيان بالأسعار الثابتة لعام ١٩٦٦ / ٦٥ من نحو ٧١٦ مليوناً من الجنيهات
(في ظل ربط الضريبة على نصف القيمة الاجارية المقدرة) في عام ١٩٥٠ الذي
نحو ١٢٠٤ مليوناً من الجنيهات في عام ١٩٧٠ بزيادة مقدارها نحو ٦٨% ثم
انخفض الى نحو ٣٨٨ مليوناً من الجنيهات في عام ١٩٨٥ بنقص مقداره نحو ٢٥%
بالمقارنة بعام ١٩٥٠ . ولعله من نافلة القول أن هذا النقص كان سيزداد عن ذلك
لو أن صافي التسديدات في عام ١٩٥٠ حسب في ظل ربط الضريبة على اساس كامل القيمة
الاجارية المقدرة للأرض الزراعية وليس على اساس نصفها .

وعلى الرغم من ازدياد صافي التسديدات من ضريبة الأطيان بالأسعار الجارية
الى ما يقرب من خمسة أمثاله فيما بين عامي ١٩٥٠ و ١٩٨٥ فان مقداره يظل صغيراً
نسبياً . ويعزى صغر مقدار صافي التسديدات من ضريبة الأطيان الى عوامل لعل
من أهمها :

- (أ) الانخفاض النسبي لسعر ضريبة الأطيان .
- (ب) انخفاض القيمة الاجارية المقدرة للأرض الزراعية التي تتخذ وعاءاً لربط ضريبة
الأطيان عن تلك التي تستحقها بالفعل بالنظر الى التغيرات المتصاعدة في
العوامل المؤثرة عليها .

وهذان العاملان يؤثران على صافي التسديدات من ضريبة الأطيان مثلما يؤثران
على ربطها في نفس الاتجاه .

- (ج) توسيع نطاق التمتع بالأغناء من ضريبة الأطيان .

(د) ضعف كفاءة عملية تحصيل ضريبة الأطنان ، وهو ما يظهر جليا بالنظر الى المتأخرات من هذه الضريبة في نهاية السنة ، على سبيل المثال ، حيث يكاد مقدارها يقترب من مقدار صافي التسديدات في بعض السنوات كما في سنة ١٩٨٥ (نحو ٢٠٢ مليون من الجنيهاً ونحو ٢٧١٢ مليون من الجنيهاً) ويفوقه في سنوات أخرى كما في سنة ١٩٨٠ (نحو ٢٩٨٦ مليون من الجنيهاً ونحو ٩٧٢٤ مليون من الجنيهاً) . كما يظهر ضعف كفاءة عملية تحصيل ضريبة الأطنان أيضا بالنظر الى مقدار فائض التسديدات من السنة السابقة في السنة الحاضرة حيث يبلغ في عام ١٩٨٥ نحو ٩١٠ مليون من الجنيهاً ونحو ١٠١١ مليون من الجنيهاً تعادل نحو ٢٤٨٧٪ ونحو ٢٧٦٣٪ على التوالي من ربط الضريبة في هذا العام

ان كبر مقدار كل من المتأخرات وفائض التسديدات من ضريبة الأطنان يكشف عن ضعف في كفاءة عملية التحصيل يؤثر في اتجاهين متضادين . فكبر مقدار المتأخرات يعني كبر مقدار ديون الدولة لدى فريق من ممولى هذه الضريبة ، وكبر مقدار فائض التسديدات يعني كبر مديونية الدولة لفريق آخر من هؤلاء الممولين ، وكلاهما دليل على ضعف كفاءة عملية تحصيل الضريبة المعنية .

ويكشف تطور المتأخرات وفوائض التسديدات من ضريبة الأطنان في الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥ عن ازدياد مقاديرها ونسبها الى ربط هذه الضريبة ازديادا منتظما تقريبا ونسب كبيرة على نحو يكشف عن تدهور نسبي في كفاءة عملية تحصيلها في الفترة المذكورة .

ولعل ضعف كفاءة عملية تحصيل ضريبة الأطنان يعزى الى ضعف الامكانيات البشرية والمادية المتاحة للجهاز المنوط به تحصيلها .

وبالنظر الى علاقة الارتباط النسبي بين ضريبة الأقطيان والضرائب الاضافية التى فرضت على الاراضى الزراعية تأثر مقدار ربط ومقدار حصيله كل من هذه الضرائب الاضافية بالعوامل التى تأثرت بها ضريبة الأقطيان فى نفس الاتجاه فى الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٠ وفى عام ١٩٨١ ألغيت هذه الضرائب الاضافية ، باستثناء ما يعرف بوجوه مجالس المحافظات ، بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ باصدار قانون الضرائب على الدخل . وبالفاء هذه الضرائب الاضافية وهى ضرائب الدفاع والأمن القومى والجهاد فقدت الدولة حوالى نصف مواردها من الضرائب على الاراضى الزراعية . فلقد كان مجموع سعرى ضريبة الدفاع وضريبة الأمن القومى على الاراضى الزراعية يساوى سعر ضريبة الأقطيان ومن ثم كان مجموع ربطهما يساوى ربطها ، ناهيك عن ضيق نطاق الاعفاء منهما ، الى ما قبل صدور القانون رقم ٥١ لسنة ١٩٧٣ ، عن نطاق الاعفاء من ضريبة الأقطيان .

لقد كان عبء ضريبتى الدفاع والأمن القومى على الاراضى الزراعية يقع على من يزرع الارض ، سواء كان مالكةا أو مستأجرها أو كلاهما معا ، ومن ثم يترتب على الغائهما عدم خضوع مستأجرى هذه الاراضى لاي نوع من أنواع الضرائب يرتبط باستغلالهم لها .

فى ضوء ما تقدم ، واستنادا اليه ، يعتقد الباحث أن امكانيات زيادة مساهمة حصيله

الضرائب على الاراضى الزراعية فى الإيرادات العامة للدولة تكمن فيما يلى :

- ١ - رفع سعر ضريبة الأقطيان بما يحقق التناسب بينه وبين أسعار الضرائب الاخرى ، كالضريبة على إيرادات رؤوس الاموال المنقولة والضريبة على الارباح التجارية والصناعية . ولقد يكون تقرير ربط ضريبة الأقطيان بسعر تصاعدي ، يزيد بزيادة الدخل المتوقع تولده من الارض الزراعية ، أسوة بما هو متبع فى حالة الضريبتين المشار اليهما وغيرهما من الضرائب ، هو الاسلوب الاكثر ملاءمة لزيادة سعر ضريبة الأقطيان عما هو عليه فى الوقت الراهن .

٢ - تدقيق عمليات تقدير القيمة الاجارية للأرض الزراعية ، التي تربط على أساسها ضريبة الأقطان ، بحيث تتم على نحو يعكس التغيرات في الدخل المتحقق منها ويحافظ على النسبة بين ربط هذه الضريبة وعوائد حقوق التملك في الزراعة عند مستو معين . ولقد يقتضى ذلك ، ضمن أشياء اخرى ، تقصير فترة سريان نتائج الاعادة العامة لتقدير القيمة الاجارية السنوية للأرض الزراعية من عشر سنوات ، كما هي الان ، الى خمس سنوات من خلال عملية مراجعة مكتبية تستوعب جميع التغيرات في كافة العوامل المؤثرة على الدخل المتحقق او المتوقع تحقيقه من هذه الارض .

ان ابقاء النسبة بين الربط السنوي لضريبة الأقطان وعوائد حقوق التملك في الزراعة عند ٥ % ، وهو المستوى الذي بلغته في عام ١٩٦٠ ، كان يمكن أن يترتب عليه ارتفاع الربط السنوي لهذه الضريبة بالاسعار الجارية في عام ١٩٨٥ الى نحو ٢٤٣ مليوناً من الجنيهات ، أى ما يقرب من سبعة امثال ما بلغه بالفعل في هذا العام وهو نحو ٣٦٫٥٩ مليوناً من الجنيهات .

ويتحقق تثبيت النسبة بين الربط السنوي لضريبة الأقطان وعوائد حقوق التملك في الزراعة جزئياً بزيادة متوسط سعر تصاعدي يتقرر لهذه الضريبة عن سعرها الموحد السائد حالياً ، ولكنه يتحقق بقدر اكبر بتدقيق عملية تقدير القيمة الاجارية السنوية للأرض الزراعية بحيث تكون معبرة عن القيمة الاجارية التي تستحقها بالفعل في ضوء المتغيرات السائدة التي تؤثر عليها .

٣ - ترشيد الاعفاء من ضريبة الاقطان بحيث لا يمنح الا في اضيق الحدود والممكنة وما يخفف عن صغار ملاك الارض الزراعية وعلى نحو يتسق مع ربط هذه الضريبة بسعر تصاعدي . ولعل ذلك يتحقق بتحديد الاعفاء كنسبة من الربط السنوي للضريبة أو كمقدار محدد من المال يتحدد تبعاً للمقدرة التكلفة للممولين على نحو مانص عليه في القانون رقم ٣٧٠ لسنة ١٩٥٣ بتخفيف الضريبة عن صغار ملاك الاراضى الزراعية وتعديلاته . وهذا يقتضى الغاء القانون رقم ٥١ لسنة ١٩٧٣ والمادة ٤ من القانون رقم ٢ لسنة ١٩٧٧ ، على أن يراعى في تحديد نسبة

او مقدار الاعباء نوعية الحاصلات المنزرعة بالارض .

٤ - فرض ضريبة على استغلال الارض الزراعية تربط بضريبة الاطيان ويسعرها يحمل بها زارعها (حائزها) عوضا عن مجموع ضريقتي الدفاع والأمن القومي اللتين تحمل عبثهما لفترة غير قصيرة ، ومن ثم فان تحميله بضريبة بديلة عنهما لن يعنى عبثا جديا عليه لم يعتده من قبل . ناهيك عن ان فرض مثل هذه الضريبة يتفق ومبدأ عمومية الضريبة ويحقق العدالة في توزيع الاعباء الضريبية بين كافة المواطنين بحسب المقدرة التكاليفية لكل منهم .

٥ - معاملة الضريبة المعروفة بالضريبة على الارباح الناتجة من الاستغلال الزراعى ، المفروضة لأول مرة بالقانون رقم ٤٦ لسنة ١٩٧٨ بشأن تحقيق العدالة الضريبية ثم بنص المادة ٢٢ من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ باصدار قانون الضرائب على الدخل ، على انها ضريبة عقارية من نوع خاص وزيادة عدد فئاتها السعرية الى أكثر من الفئتين المنصوص عليهما في الفقرة الثالثة من نص المادة ٢٢ من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وهما فئة سعر الضريبة على المساحة التي لاتجاوز عشرة أفدنة وفئة سعر الضريبة على المساحة التي تزيد عن ذلك ، مع رفع الحد الاقصى لسعر هذه الضريبة الى أكثر من مثلي سعر ضريبة الاطيان .

٦ - رفع مستوى كفاءة عملية تحصيل ضريبة الاطيان ، على نحو ما سيرد ذكره تفصيلا فى موضع لاحق عند الحديث عن رفع مستوى كفاءة عملية تحصيل الضرائب العقارية ككل .

وفيما يتعلق بالضريبة على العقارات المبنية يكشف البحث عن نتائج لعل من

أهمها ما يلى :

١ - ظل متدار الربط السنوى للضريبة على العقارات المبنية دون مستواه فى عام ١٩٥٠ حتى عام ١٩٨٠ ثم ارتفع بالاسعار الجارية فى عام ١٩٨٥ الى ما يزيد بنحو ٢٩% فقط عنه فى عام ١٩٥٠ . وفى المقابل انخفض مقدار هذا الربط بالاسعار الثابتة لمعام ١٩٦٦/٦٥ من نحو ٣٠٦ مليونا من الجنيهات فى عام ١٩٥٠ الى نحو ٦٢

مليوناً من الجنيهات في عام ١٩٨٥ بنقص مقداره نحو ٨٠% . وياك كان اتجاه التطور الذي اتخذته مقدار الربط السنوي للضريبة على العقارات المبنية بالاسعار الجارية والاسعار الثابتة فانه يظل شئياً جداً بالنظر الى ما هو معروف عن الزيادة الكبيرة في حجم الثروة العقارية المبنية .

٢ - ظل مقدار صافي التسديدات من الضريبة على العقارات المبنية بالاسعار الجارية حتى عام ١٩٨٠ دون مستواه في عام ١٩٥٠ ثم ارتفع في عام ١٩٨٥ الى ما يزيد بنحو ٨٠% عنه في عام ١٩٥٠ ، بينما انخفض بالاسعار الثابتة لعام ١٩٦٦/٦٥ من نحو ٢٩٤ مليوناً من الجنيهات في عام ١٩٥٠ الى نحو ٨٣ مليوناً من الجنيهات في عام ١٩٨٥ بنقص مقداره نحو ٧٢% . وينطبق على صافي التسديدات من الضريبة على العقارات المبنية ما ينطبق على ربطها السنوي من حيث ضآلة مقداره بالنظر الى الزيادة الكبيرة في حجم الثروة العقارية المبنية .

وتمزى ضآلة كل من مقدار الربط السنوي للضريبة على العقارات المبنية ومقدار صافي التسديدات منها في الفترة ١٩٥٠ - ١٩٨٥ الى عوامل لعل من اهمها :

(أ) الانخفاض الشديد في القيم الايجارية للمباني القائمة حتى منتصف الستينات تقريباً بسبب التخفيضات القتالية التي اخضعت لها منذ اوائل الخمسينات وحتى ذلك الحين .

(ب) أن التخفيضات المشار اليها نزلت بالقيم الايجارية للقسم الأعظم من العقارات المبنية حتى منتصف الستينات الى مستوى دخل عنده في الفئة الدنيا لسعر الضريبة التساعدي المقرر بالقانون رقم ١٢٩ لسنة ١٩٦١ ، ومن ثم افقدت هـذا القانون جسده .

(ج) أن القانون رقم ١٢٦ لسنة ١٩٦١ ربط تصاعد سعر الضريبة على العقارات المبنية بالتباين في متوسط الأيجار الشهري للحجرة بالوحدة السكنية التي يشتمل عليها العقار ولم يربطه بالتفاوت في دخول المولدين من هذه العقارات والتي تتأثر إلى جانب متوسط الأيجار الشهري للحجرة بعدد الحجرات والوحدات السكنية التي تشتمل عليها العقارات التي يمتلكها الممول أو يكون له حق الانتفاع عليها . ولعله من المنفي عن البيان أن تصاعد سعر الضريبة على العقارات المبنية على هذا النحو يفقد تأثيره على ربط وحصيلته هذه الضريبة بالنظر إلى التخفيضات المشار إليها في القيمة الأيجارية للقسم الأعظم من العقارات التي خضعت لها .

(د) توسيع نطاق الإعفاء من الضريبة على العقارات المبنية على نحو لا يكاد يخضع لها معه سوى العقارات المبنية المستخدمة لغير أغراض السكن ، والمساكن من المستوى الفاخر وهي قليلة جدا بحكم مواصفاتها ، وقليل جدا من المساكن دون المستوى الفاخر المنشأة قبل ٩ سبتمبر سنة ١٩٢٢ وهي مساكن قدرت قيمتها الأيجارية غالبا بواسطة لجان تقدير الأيجارات وفي ضوء أسعار الأرض وتكاليف البناء حينذاك وهي تقل كثيرا عنها بعد عام ١٩٢٢ .

(هـ) ضعف كفاءة عملية تحصيل الضريبة على العقارات المبنية ، وهو ما يظهر جليا بالنظر إلى مقدار المتأخرات وفوائض التسديدات من هذه الضريبة في فترة البحث ، على نحو لا يكاد يختلف عما سلف ذكره بصدده الحديث عن ضعف كفاءة عملية تحصيل ضريبة الأطنان

ونظرا لعلاقة الارتباط النسبي بين الضريبة على العقارات المبنية والضرائب الإضافية التي فرضت على هذه العقارات تأثر مقدار كل من ربط وحصيلته كل من هذه الضرائب الإضافية بالعوامل التي أثرت في مقدار كل من ربط وحصيلته الضريبة على العقارات المبنية ، وفي نفس الاتجاه ، في فترة البحث .

وفي ضوء ما تقدم، واستنادا اليه، يعتقد الباحث أن زيادة مساهمة حصيلته
الضرائب على العقارات المبنية يمكن أن تتحقق من خلال الاجراءات التالية :

١ - فرض الضريبة على العقارات المبنية بسعر تصاعدي يراعى في تحديده فئاته
التفاوت في دخول الموليين من العقارات المبنية التي يمتلكونها، أولهم حسن
انتفاع عليها، وليس التباين في متوسط الايجار الشهري للحجرة بالوحدة السكنية
التي يشتمل عليها العقار على نحو ما تقرر بالقانون رقم ١٢٩ لسنة ١٩٦١. فتحدد
فئات السعر التصاعدي للضريبة على العقارات المبنية على أساس التباين
في متوسط الايجار الشهري للحجرة بالسوحدة السكنية يمكن ان يترتب عليه تحميل
ممول يمتلك عددا صغيرا جدا من وحدات سكنية تشتمل على حجرات متوسط ايجارها
الشهري مرتفع بضرية يفوق مقدارها بكثير الضريبة التي قد يحمل بها ممول
يملك عددا كبيرا من وحدات سكنية تشتمل على حجرات متوسط ايجارها الشهري
منخفض. فعلى سبيل المثال لو ان مولا يمتلك وحدات سكنية تشتمل على عشرين
حجرة متوسط ايجار الحجرة الواحدة ١٢ جنيها في الشهر فيكون اجمالي القيمة
الاجارية السنوية لهذه الوحدات ٢٨٨٠ جنيها، ويكون صافي هذه القيمة
بعد استبعاد ٢٠٪ مقابل جميع المصروفات التي يتكبدها المالك بما فيها مصاريف
الصيانة، ٢٣٠٤ جنيها. وحسب نمر المادة ١٢ من القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤
المستبدلة بالقانون رقم ١٢٩ لسنة ١٩٦١ يخضع العقار المملوك لهذا الممول
لاعلى فئات سعر الضريبة وهي ٤٠٪ من القيمة الاجارية السنوية، ومن ثم
يكون مقدار الضريبة المفروضة عليه نحو ٩٢٢ جنيها.

وفي المقابل لو ان مولا يمتلك وحدات سكنية تشتمل على ١٥٠ حجرة متوسط ايجار
الحجرة الواحدة اربعة جنيها فقط في الشهر فيكون اجمالي القيمة الاجارية السنوية
لهذه الوحدات ٧٢٠٠ جنيها، ويكون صافي هذه القيمة ٥٧٦٠ جنيها. وحسب نص
المادة ١٢ من القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ المستبدلة بالقانون رقم ١٢٩ لسنة ١٩٦١ يخضع
العقار او العقارات المملوكة لهذا الممول لفئة سعر الضريبة قبل الوسطى وهي ١٥٪ من
القيمة الاجارية السنوية، ومن ثم يكون مقدار الضريبة المفروضة عليه ٨٦٤ جنيها.

ونكذا يتوجب على ربط تصاعد سعر الضريبة على العقارات المبنية بالتباين فى متوسط الايجار الشهري للحجرة بالوحدة السكنية التى يشتمل عليها العقار امكانية أن يحصل مول من العقار الذى يمتلكه على دخل اجمالى مقداره ٢٨٨٠ جنيها ودخل صاف مقداره ٢٣٠٤ جنيها يدفع عنها ضريبة على العقارات المبنية مقدارها ٩٢٢ جنيها على حين يحصل مول آخر من عقار او عقارات يمتلكها على دخل اجمالى مقداره ٧٢٠٠ جنيه ودخل صاف مقداره ٥٧٦٠ جنيها يدفع عنها ضريبة على العقارات المبنية مقدارها ٨٦٤ جنيها فقط . وهذا امر يجانى العدالة ويعارض مع قاعدة توزيع العبء الضريبى بين كافة المواطنين على اساس المقدرة التكاليفية لكل منهم . ناهيك عن انه يضر بالحقيلة الاجمالية للضريبة على العقارات المبنية ومن ثم بنصيبها فى الايرادات العامة للدولة . فخلافا لما تقدم ، لو أن فئات السعر التصاعدي للضريبة على العقارات المبنية تتحدد على اساس التفاوت فى دخول الموليين من العقارات المبنية التى يتكونها لكان هناك ثمة احتمال ان يخضع دخل المول الذى يمتلك ١٥٠ حجرة متوسط الايجار الشهري للحجرة منها اربعة جنيهات لاعلى فئات سعر الضريبة وهى ٤٠ % من القيمة الايجارية السنوية للعقار وذلك يكون مقدار الضريبة المفروضة عليه ٢٣٠٤ جنيه على حين ان يخضع دخل المول الذى يمتلك عشرين حجرة متوسط الايجار الشهري للحجرة ١٢ جنيها لفئة سعر الضريبة قبل الوسطى وهى ١٥ % من القيمة الايجارية السنوية للعقار ومن ثم يكون مقدار الضريبة المفروضة عليه ٣٤٦ جنيها . وبذلك يكون مجموع مقادير الضريبة المفروضة عليها ٢٦٥٠ جنيها على حين انه يبلغ ١٧٨٦ جنيها فقط فى حالة ربط التصاعد فى سعر الضريبة بالتباين فى متوسط الايجار الشهري للحجرة .

ومؤدى ما تقدم أن فرض الضريبة على العقارات المبنية بسعر تصاعدي يراعى فى تحديده فئاته التفاوت فى دخول الموليين من العقارات المبنية التى يمتلكونها ، اولهم حقوق انتفاع عليها ، وليس التباين فى متوسط الايجار الشهري للحجرة يحقق زيادة حصيلته الضريبة ، كما يحقق عدالة توزيع عبئها بين كافة مولئها على اساس المقدرة التكاليفية لكل منهم فى آن واحد .

٢ - إعادة تقدير القيم الايجارية ، في ضوء المستوى العام الحالى للأسعار ، للعقارات التى خضعت قيمها الايجارية للتخفيضات التى تقررت في الخمسينات والستينيات . فهذه التخفيضات ، وان كان لها ما يبررها عند ما تقررت بسبب انخفاض المستوى العام للأسعار آنذاك ، لم يعد ثمة مبرر لاستمرار سريانها في ظل الارتفاع التضخمى المتسارع للأسعار في الوقت الواهن . فاستمرار سريان هذه التخفيضات يؤدى الى استمرار تدهور القيم الحقيقية لايجارات العقارات المبنية التى تسرى عليها ومن ثم الى استمرار تدهور الوضع النسبى للدخول المتحققة منها وما قد يقتصرن بذلك من تدهور في الوضع النسبى لأصحابها على خريطة توزيع الدخل .

ان إعادة تقدير القيم الايجارية للعقارات المشار اليها في ضوء المستوى العام الحالى للأسعار يمكن ان تزيد الوعاء الضريبى للضريبة على هذه العقارات الى مستوي يعيدها الى المجتمع الضريبى لهذه الضريبة ، وتزيد بالتالى من حصيلة الضرائب على العقارات المبنية ومن مساهمتها في الإيرادات العامة للدولة . كما انها قد تساهم في ذات الوقت في تحقيق العدالة في توزيع الاعباء العامة بتحميل شأغلى تلك العقارات قسطا من هذه الاعباء من خلال ما يدفعونه من زيادة في القيمة الايجارية المقترح تقديرها عن قيمتها الايجارية الحالية .

٣ - الغاء النص على رفع الضريبة عن العقارات المبنية في حالة خلو العقار كله او جزء منه من السكن وما يحتويه وعدم الانتفاع به بأى وجه من أوجه الانتفاع . فلقد كان للنص على ذلك ما يبرره عند صدور القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ ، وكذا في أوائل الستينات حيث كان يحدث في بعض الاحيان ان يخلو عقار برغم مالكة ، او من له حق انتفاع عليه ، بسبب قصور الطلب على العقارات المبنية عن استيعاب المعروض منها للتأجير . وكان ممن الطبيعى ان ترفع الضريبة عن العقار الذى يخلو ولا يتنفع به لما يترتب على خلوه وعدم الانتفاع به من توقف للدخل المتولد منه ، حيث ان هذا الدخل هو وطاء الضريبة السلفى تربط على اساسه ، وتولده هو مناط فرضها .

أما وإن الوضع يختلف كلية في الوقت الراهن حيث يتخلف العرض من العقارات المبنية كثيرا عن الطلب عليها فلم يمد هناك عقار يخلو برغم مالكه ، أو من له حق انتفاع عليه ، بل إن العقار الذي يخلو ، أو يتمبير انق الذي يترك خاليا ، إنما يترك كذلك برغبة مالكه وبكامل إرادته ورضاءه ومصالحه المجتمع . ومن ثم لم يمد من المقبول أو من الجائز أن يكون خلو عقار أو عدم الانتفاع به بأي وجه من أوجه الانتفاع ولاى فترة من الزمن موجبا في الوقت الراهن لرفع الضريبة عنه ، بل ربما يكون من الملائم أن يستوجب خلو العقار على هذا النحو فرض ضريبة خاصة عليه لحفز مالكه ، أو من له حق انتفاع عليه ، على عرضه للتأجير مع ما قد يترتب على ذلك من تحقيق هدف اجتماعي . ولعله ليس بخاف أن المشـرع ذهب في القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ الخاص بضريبة الاطيان الى فرض هذه الضريبة على الاراضى المنزرعة بالفعل وعلى الاراضى القابلة للزراعة وإن لم تكن منزرعة بالفعل ليحصل مالكيها على زراعتها أو طرحها للزراعة بواسطة الغير لما في ذلك من صالح المجتمع .

٤ - فرض ضريبة استغلال على العقارات المبنية المستخدمة لغير أغراض السكنى ، تساوى الضريبة الاصلية على العقارات المبنية ، يحمل بمعبثها شاغل العقار في مقابل تحصيل مالك العقار بالضريبة الاصلية ، وما لا يخل بها قد يكون على اى منهما من التزامات فيما يتعلق برسوم وضرائب اضافية اخرى . وإلى جانب ما يمكن ان يترتب على ذلك من زيادة في حصيلة الضرائب على العقارات المبنية ، ومن ثم في مساهمتها فى الإيرادات العامة للدولة ، فإن من شأنه ان يساهم فى تحقيق العدالة فى توزيع الاعباء العامة بتحصيل مالك العقار بضريبة على ما يحق له هذا العقار من دخل وتحصيل شاغل العقار بضريبة على استغلاله لهذا العقار فيما يمكن ان يحقق لـه دخلا .

٥ - توسيع النطاق المكانى لفرض الضريبة على العقارات المبنية ليشمل القرى التى كسار يشتمل عليها الجدول المرافق للقانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ ، قبل حذفها بقرار وزير الخزانة رقم ٥٢ لسنة ١٩٦٥ ، ويشمل ايضا قرى غيرها كثيرة لها نفس سماتها التى اوجبت ادخالها فى النطاق الجغرافى لتطبيق القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ . ان مد النطاق المكانى لفرض الضريبة على العقارات المبنية على النحو المقترح امر قد يؤيده التداخل العمرانى المتبادل بين مدن وقرى فى حالات كثيرة ، بصفة خاصة ، واختفاء وتلاشى الحدود التى تفصل فصلا د قيقا بين المدن والقرى ، بصفة عامة ، ناهيك عما اصبح معروفا للجميع من ارتفاع كبير للقيم الايجارية لعقارات فى قرى على نحو قد تفوق معه القيم الايجارية لقسم كبير من العقارات المبنية فى المدن ، وبصفة خاصة تلك العقارات المبنية المنشأة قبل ٩ سبتمبر سنة ١٩٧٧ . يضاف الى ذلك ان فرض رسم للنظافة على شاغلى العقارات المبنية فى بعض القرى ، تطبيلا للقانون رقم ٣٨ لسنة ١٩٦٧ ، قد يعنى امكانية اخضاع هذه العقارات للضريبة على العقارات المبنية .

ولعله يكون من المناسب فى هذا الصدد اقتراح فرض ضريبة خاصة على العقارات المبنية المنشأة بدون تراخيص ، وبالمخالفة للقوانين ، على الارض الزراعية . فهذا الاجراء ، بغض النظر عن اثره المالى على حصيلة الضريبة على العقارات المبنية ، قد يترتب عليه تخفيف حدة الزحف العمرانى على الارض الزراعية .

٦ - ترشيح الاعفاءات من الضريبة على المقارنات المبنية وقد يرها على اساس مجموع دخل الممول مما يمتلكه من هذه المقارنات ، او يكون له حق انتفاع عليه ، على غرار ما نص عليه في البند (و) من المادة ٢١ من القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ ، وليس على اساس متوسط الايجار الشهري للحجرة بالوحدة السكنية كما تقرر بالقانون رقم ١٦٩ لسنة ١٩٦٦ على سبيل المثال . فاذا كان القصد من الاعفاء هو التخفيف من اعباء المعيشة على صغار المولدين فانه يلزم لتحقيق هذا القصد تحديد حصة معين لمجموع دخل الممول من المقارنات المبنية التي يمتلكها ، او يكون له حصة انتفاع عليها ، يجوز عنده اعفاؤه من الضريبة عليها . ومجموع دخل الممول من هذه المقارنات يتحدد بمدد الحجرات في الوحدات السكنية التي تشتمل عليها ويتوسط الايجار الشهري للحجرة فيها ، وليس بهذا الاخير فقط . وعلى ذلك فان تقرير الاعفاء من الضريبة على المقارنات المبنية على اساس متوسط الايجار الشهري للحجرة يمكن ان يفقد هذا الاعفاء مقصده اذا كان القصد منه هو التخفيف من اعباء المعيشة على صغار المولدين . فمما نلاحظه سلفت الاشارة اليه في موضع سابق من هذه الخاتمة ، يصعد الحديث من اساس تحديد فئات السعرات التصاعدي للضريبة على المقارنات المبنية ، يمكن ان يتوجب على تقرير الاعفاء من هذه الضريبة على اساس متوسط الايجار الشهري للحجرة ان يتمتع بهذا الاعفاء مولد يبلغ دخله السنوي من عقاراته المبنية فئات الالف بل وحتى ملايين الجنيهات ، بينما يحسب منه مولد لا يتجاوز دخله السنوي من عقاراته المبنية بضع مئات من الجنيهات . لمجرد ان متوسط الايجار الشهري للحجرة في عقارات الاول يقع في حدود الاعفاء على حين يتجاوز هذه الحدود في عقارات الثاني ، وطالما ان التمتع بالاعفاء لا يقتصر بحد معين لمجموع دخل الممول من عقاراته المبنية . وهذا امر صائب شأنه ان يضر بحصيلة هذه الضريبة ويحرم الإيرادات العامة للدولة من قسمة قد لا يكون يسيرا ، من عواردها الضريبية ، ناهيك عن انه يهدر اعتبارات العدالة

فى توزيع الاعباء الضريبية ، ومن ثم الاعباء العامة ، بين ممولى هذه الضريبة بحسب المقدرة التكليفية لكل منهم .

ويمتقد الباحثان ترشيد الاعفاءات من الضريبة على العقارات المبنية ينبغى ان يبدأ بالغاء نص المادة (١١) من القانون رقم ١٣٦ لسنة ١٩٨١ ، وهو النص الضريبي الوحيد فى هذا القانون غير الضريبي الذى يكاد يلغى تقريبا الضريبة العقارية على المباني السكنية . فهذا النص لو كان له ما يبرره وقت صدور القانون المشار اليه ، ويقينا لم يكن الامر كذلك ، فان هناك اكثر من مبرر لالغائه لعل من أهمها :

- (أ) انه يحرم الايرادات العامة للدولة من مورد ضريبي هام بدون مبرر منطقي .
- (ب) انه مخالف للدستور من حيث انه يميز بين ملاك المباني السكنية التى يعفيها من اى وكل التزام ضريبي ، بما فى ذلك خضوع الايرادات المتحققة منها للضريبة العامة على الايراد ، وغيرهم من ممولى الضريبة على العقارات المبنية ومن الممولين الخاضعين لضرائب اخرى . وفى هذا التمييز ما فيه من مجافاة للعدل وتنكر لقاعدة عمومية الضريبة ومن مخالفة لما يقرره الدستور من مساواة بين المواطنين امام الحقوق والتكليف العامة .
- (ج) انه يعفى الدخول المتحققة من العقارات المبنية التى يسرى عليها بالغنا ما يبلغ مقدارها من اى وكل التزام ضريبي فى وقت تخضع فيه الدخول المتولدة من العمل للضريبة بسمر تصاعدي ، وفى هذا خروج على ما يذهب اليه الفقه الضريبي من ان يكون التمييز الضريبي لصالح الدخول المتأتية من العمل على حساب الدخول المتأتية من رأس المال نظرا لما يكتنف مصدر الدخول الاولى من احتمالات التوقف بسبب البطالة والمرض والوفاة مما يقلل من المقدرة التكليفية لمن يحصل عليها ،

على حين ان الامر ليس كذلك بالنسبة للدخول التي يكون مصدرها راس المال (٢٤٠) ومنها بطبيعة الحال المقارنات المبنية .

ولعله مما يبعث على الدهشة ان يصدر القانون رقم ١٣٦ لسنة ١٩٨١ متضمنا نص المادة (١١) المشار اليه في نفس الوقت الذي اعدت فيه المذكرة الايضاحية لمشروع القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ باصدار قانون الضرائب على الدخل متضمنة في تقد يمهها " تعد الضريبة احد مظاهر التضامن الاجتماعى الذى يحتم على كل مواطن تحمل نصيبه من اعباء الدولة مقابل حصوله على الضمانات الاجتماعية والسياسية والاقتصادية للسلطة العامة ودون اخلال بالتوازن بين المصالح العامة والمصالح الفردية " . ولقد اشارت هذه المذكرة الايضاحية الى انه لا بد وان تتوفر للضريبة ثلاثة عناصر رئيسية من بينها " العدالة وذلك بتوزيع العبء الضريبي بين كافة المواطنين على اساس المقدرة التكليفية لكل منهم التى تحدد مدى قدراتهم على الاسهام فى تمويل النشاط الحكومى وهو ما يعبر عنه بعمومية الضريبة " ، ووفرة الحصيلة التى تتطلب عمومية الضريبة بسرمانها على جميع المواطنين حسب ما يتوفر لديهم من عناصر الاخضاع " (٢٤١)

ومع ذلك فانه لما يبعث على الدهشة اكثر ان يستمر العمل بنص المادة المشار اليها فى وقت تلجأ فيه الدولة ، على سبيل المثال ، الى التمويل بالمعجز لمواجهة جانب مسن المعجز فى الميزانية العامة للدولة مع ماله من آثار تضخمية ، والى اصدار قانون بفرض رسم لتنمية الموارد المالية للدولة لنفس الغرض .

ان الاحكام القانونية للضريبة ينبغى ان تتلاءم مع الاوضاع الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع وان تتطور مع ما يصيب هذه الاوضاع من تغيرات ، والغاء نص المادة (١١) مسن القانون رقم (١٣٦) لسنة ١٩٨١ هو احد الضرورات التى تليها الاوضاع الراهنة للاقتصاد المصرى .

وأخيرا لكى توءى الاجراءات أنفة الذكر ثمارها فيما يختص بضريبة الاطيان والضريبة على العقارات المبنية ، وكذا فيما يتعلق بالضريبة على الاراضى الفضاء ، يبقى العمل على زيادة كفاءة عمليات التقدير وربط وتحصيل هذه الضرائب امرا ضروريا . ولعمل ذلك يتحقق من خلال :

١ - تدعيم الامكانيات البشرية والمادية للجهاز المنوط به تقدير اوعية وربط وتحصيل كل من هذه الضرائب العقارية . ولقد يتحقق ذلك بزيادة عدد افراد هذا الجهاز ورفع قدراتهم وتوفير الامكانيات المادية ووسائل الحماية اللازمة لهم بما يمكنهم من اتعام اعمالهم على النحو وفى الوقت المناسبين .

٢ - منح حوافز مجزية ، مادية ونفسية ، لأفراد الجهاز المشار اليه لتشجيعهم على اداء الاعمال المنوطة بهم بالدقة والسرعة المطلوبتين . ولقد يكون من المناسب ان تزيد حوافز محصلى هذه الضرائب بزيادة ما يحصلونه منها ، بشرط الا يشتمل على فوائض تسديدات الا فى اضيق الحدود ، مع توفير رقابة كافية عليهم .

٣ - اعطاء افراد هذا الجهاز من السلطات ما يمكنهم من تحصيل حق المجتمع لىدى الممولين كسلطة الضبطية القضائية على سبيل المثال .

٤ - توفير الضمانات اللازمة لجدية الحجز الادارى فى حالة مماثلة الممول فى السداد ، وتكثيف الجهود وتشديد الاجراءات لمكافحة التهرب الضريبى .

٥ - الغاء تقادم الضريبة العقارية .

ان تقرير الاجراءات سالفة الذكر وتنفيذها لكفيل بأن يسد القسم الأعظم

منه ان لم يكن كل العجز الصافي في الميزانية العامة للدولة المقدر بنحو

- ٦٧٠ مليوناً من الجنيهات يقدر ان تغطى باصدار نقود ورقية جديدة

والحل من نافلة القول أن ما سلف ذكره من اجراءات يمكن ان يكون اكثر جدوى

- وأشد اثراً لو تم في نطاق عملية اصلاح شاملة للنظام الضريبي المصرى

حواشى

- (١) راجع على سبيل المثال : حامد عبد المجيد دراز (دكتور) - الضرائب العقارية والتنمية الاقتصادية - دار الجامعة للطباعة والتوزيع والنشر - الاسكندرية - ١٩٨٦ - ص ١٥٠ عبد القادر حلمى (دكتور) - المحاسبة الضريبية - دار النهضة العربية - القاهرة - ١٩٧٥ - ص ٤٨٠ محمد عبد المنعم الجمال (دكتور) - السياسة الضريبية - دار الشرق العربى - القاهرة - بدون تاريخ - ص ص ١١ - ١٨٠ محمد عبد المنعم الجمال (دكتور) - الضرائب العقارية والمحلية - المكتب المصرى الحديث للطباعة والنشر - الاسكندرية - ١٩٧٠ - ص ص ٥ - ١٠ .
- (٢) راجع على سبيل المثال : حامد عبد المجيد دراز (دكتور) - مرجع سبق ذكره - ص ٣٥٧ عبد القادر حلمى (دكتور) - مرجع سبق ذكره - ص ٦٨٠ محمد عبد المنعم الجمال (دكتور) - الضرائب العقارية والمحلية - مرجع سبق ذكره - ص ١٥٩
- (٣) لمزيد من التفاصيل حول أوضاع ضريبة الاطيان والاجراءات المتعلقة بها فى فترة حكم محمد على راجع على سبيل المثال : احمد احمد الحتة (دكتور) - تاريخ مصر الاقتصادية فى القرن التاسع عشر - الطبعة الثانية - مكتبة النهضة المصرية - القاهرة - ١٩٥٨ - ص ص ٣٢٠ - ٣٣١٠ حامد عبد المجيد دراز (دكتور) - مرجع سبق ذكره - ص ص ٢٥ - ٣٠ هيلين آن ريفلين - الاقتصاد والادارة فى مصر فى مستهل القرن التاسع عشر - ترجمة أحمد عبد الرحيم مصطفى (دكتور)

ومصطفى الحسينى - دار المعارف بمصر - القاهرة - ١٩٦٨ - ص ١٦٩ - ٢٠٠ ٥

(٤) الدكتور حسين خلاف في مؤلفه : صفحات من تاريخ مصر المالى المعاصر - دار الفكر

العربى - القاهرة - بدون تاريخ - هامش ص ٩٥ ٥ والدكتور حامد عبدالمجيد
دراز في مؤلفه : الضرائب العقارية والتنمية الاقتصادية - مرجع سبق ذكره -
ص ١٥ - ١٦ ٠

(٥) راجع على سبيل المثال : حسين خلاف (دكتور) - الوجيز في تشريع الضرائب

المصرية - الطبعة الثانية - مكتبة النهضة المصرية - القاهرة - ١٩٥٢ -
ص ٣٨ ٥ محمد محمد السيد - المرجع في الضرائب على العقارات المبنية وقانون

الايجازات الجديد - مطبعة دار نشر الثقافة - الاسكندرية - ١٩٦٩ - ص ١١٨ ٥
محمود رياض عطية (دكتور) - الوسيط في تشريع الضرائب - دار المعارف بمصر -

١٩٦٩ - ص ١٢ ٠

(٦) حول تفاصيل هذه التعديلات راجع على سبيل المثال : احمد احمد الحق - مرجع

سبق ذكره - ص ٣٢٠ - ٣٣١ ٥ ص ٣٣٧ - ٣٤١ ٥ ص ٣٤٢ - ٣٤٩ ٥

ص ٣٥٣ - ٣٥٧ ٥ حامد عبدالمجيد دراز - مرجع سبق ذكره - ص ٣٠ - ٣٥ ٥

حسين خلاف (دكتور) - الوجيز في تشريع الضرائب المصرية - مرجع سبق ذكره -

ص ١٧ - ١٨ ٥ عبدالرحمن الرافعى - عصر محمد على - الطبعة الرابعة -

دار المعارف - القاهرة - ١٩٨٢ - ص ٥٣٢ - ٥٣٤ ٥ محمد عبدالمنعم الجمال

(دكتور) - السياسة الضريبية - مرجع سبق ذكره - ص ٥٢٤ - ٥٢٥ ٠

- (٧) راجع: حامد عبد المجيد دراز (دكتور) - مرجع سبق ذكره - ص ٣٥٧ - ٣٥٨ .
- زين العابدين ناصر (دكتور) - النظام الضريبي المصري - دار النهضة العربية - القاهرة - ١٩٦٩ - ص ٥١ .
- (٨) لمزيد من التفاصيل حول هذه الضرائب راجع على سبيل المثال : احمد احمد الحنة (دكتور) - مرجع سبق ذكره - ص ٣٣١ - ٣٣٣ . ص ٣٤١ - ٣٤٩ - ٣٥١ .
- حسين خلاف (دكتور) - الوجيز في تشريع الضرائب المصرية - مرجع سبق ذكره - ص ٤٤ . عبد الرحمن الراقى - عصر اسماعيل - الجزء الثانى - الطبعة الثانية - دار المعارف - القاهرة - ١٩٨٢ - ص ٢٨٣ - ٢٨٧ . محمد حلمى مراد (دكتور) - تشريع الضرائب - الجزء الاول - الضرائب المباشرة - الطبعة الاولى - مطبعة نهضة مصر - القاهرة - ١٩٥٥ - ص ٣ - ٤٤ . محمود رياض عطية (دكتور) - مرجع سبق ذكره - ص ١٣ - ١٥ . محمود عاطف البنا (دكتور) - تشريع الضرائب - مكتبة القاهرة الحديثة - القاهرة - ١٩٦٧ - ص ٣ .
- (٩) محمود رياض عطية (دكتور) - مرجع سبق ذكره - ص ١٣ . محمود عاطف البنا (دكتور) - مرجع سبق ذكره - ص ٣ .
- (١٠) محمد حلمى مراد (دكتور) - مرجع سبق ذكره - ص ٤ .
- (١١) حسين خلاف (دكتور) - الوجيز في تشريع الضرائب المصرية - مرجع سبق ذكره - ص ٤ .

(١٢) تألفت هذه اللجنة بمقتضى مرسوم اصدره اسماعيل في ٢٧ يناير سنة ١٨٧٨ بتأليف لجنة التحقيق العليا الأوربية لتحقيق العجز في الإيرادات ومعرفة اسبابه ، والوقوف على أوجه النقص في القوانين واللوائح الخاصة بالضرائب ، وبيان وسائل اصلاحها ، وتحقيق موارد ميزانية سنة ١٨٧٨ . وقد تألفت اللجنة برئاسة فرديناند دي ليسبس وعضوية اعضاء صندوق الدين ، ولم يكن بين اعضائها سوى مصري واحد هو رياخرياشا .

راجع : احمد احمد الحقة (دكتور) - مرجع سبق ذكره - ص ص ٣٧٨ - ٣٧٩ .

(١٣) المرجع السابق - ص ص ٣٥٢ - ٣٥٨ عبد الرحمن الرافعى - عصر اسماعيل -

مرجع سبق ذكره - ص ٢٨٥ هامش (١١) .

(١٤) لم تكن تشمل سوى الرسوم الجمركية وبعض رسوم اخرى بسيطة .

(١٥) راجع على سبيل المثال : حسين خلاف (دكتور) - تطور نظام الضرائب في مصر -

خلال الخمسين سنة الاخيرة - في : بحوث العيد الخمسينى ١٩٠٩ - ١٩٥٩ -

الجمعية المصرية للاقتصاد السياسى والاحصاء والتشريع - القاهرة - ١٩٦٠ -

ص ٣٧ ، حسين خلاف (دكتور) - صفحات من تاريخ مصر العالى المعاصر -

مرجع سبق ذكره - ص ص ٨٥ - ٨٦ زين العابدين ناصر (دكتور) - مرجع

سبق ذكره - ص ١٣ ، محمد حلمى مراد (دكتور) - مرجع سبق ذكره - ص ٥ ،

محمد طه بدوى (دكتور) ومحمد حمدى النشار (دكتور) - اصول التشريع الضريبى

المصرى - الطبعة الاولى - دار المعارف بمصر - ١٩٥٩ - ص ص ٢٠٣ - ٢٠٤ ،

محمود رياض عطية (دكتور) مرجع سبق ذكره - ص ١٩ ، محمود عاطف

البنّا (دكتور) - مرجع سبق ذكره - ص ٤ .

(١٦) لمزيد من التفاصيل راجع على سبيل المثال : حامد عبد المجيد دراز (دكتور) -

مرجع سبق ذكره - ص ٣٥٨ - ٣٦١ ، حسين خلاف (دكتور) - الوجيز

في تشريع الضرائب المصرية - مرجع سبق ذكره - ص ٧ و ص ٣٨ ، حسين خلاف

(دكتور) - صفحات من تاريخ مصر العالی المعاصر - مرجع سبق ذكره ص ١٠٦ ،

زين العابدين ناصر (دكتور) - مرجع سبق ذكره - ص ٥١ ، محمود رياض

عطية (دكتور) - مرجع سبق ذكره - ص ١٢٦ - ١٢٧ .

(١٧) راجع على سبيل المثال : حامد عبد المجيد دراز (دكتور) - مرجع سبق ذكره -

ص ٣٦١ ، حسين خلاف (دكتور) - الوجيز في تشريع الضرائب المصرية - مرجع

سبق ذكره - ص ٣٩ - ٤٠ و ص ٤٥ ، حسين خلاف (دكتور) - صفحات

من تاريخ مصر العالی المعاصر - مرجع سبق ذكره - ص ١٠٦ ، زين العابدين

ناصر (دكتور) - مرجع سبق ذكره - ص ٥١ - ٥٢ ، محمد حلمي مراد

(دكتور) - مرجع سبق ذكره - ص ٤٦ ، محمد طه بدوي (دكتور) ومحمد حمدي

النشار (دكتور) - مرجع سبق ذكره - ص ٢٠٤ ، محمود رياض عطية (دكتور) -

مرجع سبق ذكره - ص ١٢٦ - ١٢٧ ، مصطفى القونسي - المالية العامة

والضرائب - الطبعة الثانية - مكتبة الانجلو المصرية - القاهرة - ١٩٥٢ -

ص ١٧٤

(١٨) راجع على سبيل المثال : حامد عبد المجيد دراز (دكتور) - مرجع سبق ذكره -

ص ٣٦ - ٤٠ ٥ حسين خلاف (دكتور) - الوجيز في تشريع الضرائب المصرية -

مرجع سبق ذكره - ص ١٨ - ٢١ ٥ زين العابدين ناصر (دكتور) - مرجع

سبق ذكره - ص ٢٥ ٥ محمد السعيد محمد (دكتور) - الاقتصاد الزراعى -

الطبعة الثانية - مكتبة الانجلو المصرية - القاهرة - ١٩٥٣ - ص ١٦٠ - ١٦١ ٥

محمد حلمى مراد (دكتور) - مرجع سبق ذكره - ص ٥ و ١٥ ٥ محمد عبد المنعم

الجمال (دكتور) - الضرائب العقارية والمحلية - مرجع سبق ذكره - ص ١٩ ٥

(١٩) باستثناء حصيلة زهيدة كانت تغلهم - ضريبة للتمغة فرضت على مهايا الموظفين ٥

(٢٠) عبد الرحمن الرفاعى - محمد فريد - الطبعة الرابعة - دار المعارف - القاهرة -

١٩٨٤ - ص ١٤٣ ٥

(٢١) لمزيد من التفاصيل راجع على سبيل المثال : حسين خلاف (دكتور) -

الوجيز في تشريع الضرائب المصرية - مرجع سبق ذكره - ص ٧ ٥ حسين خلاف

(دكتور) - تطور نظام الضرائب في مصر خلال الخمسين سنة الاخيرة - مرجع

سبق ذكره - ص ٤١ - ٤٣ ٥ حسين خلاف (دكتور) - صفحات من تاريخ

مصر المالى المعاصر - مرجع سبق ذكره - ص ٨٧ - ٨٨ ٥ محمد حلمى مراد

(دكتور) - مرجع سبق ذكره - ص ٧ ٥ محمد حلمى مراد (دكتور) - النظم الضريبية

في البلاد العربية - ١ - الضرائب العامة المباشرة في الجمهورية العربية المتحدة

والسودان ولبنان - معهد الدراسات العربية العالية - جامعة الدول

العربية - القاهرة - ١٩٥٩ - ص ٣ و ص ٤٨ محمد طه بدوي (دكتور)

ومحمد حمدي النشار (دكتور) - مرجع سبق ذكره - ص ١٩٩ - ٢٠٣ و ص ٢٠٨

محمود عاطف البنا (دكتور) - مرجع سبق ذكره - ص ٠٢

(٢٢) راجع على سبيل المثال : حامد عبد المجيد دراز (دكتور) - مرجع سبق ذكره -

ص ص ٤٠ - ٤٣ حسين خلاف (دكتور) - الوجيز في تشريع الضرائب المصرية -

مرجع سبق ذكره - ص ص ٢٠ - ٢١ حسين خلاف (دكتور) - تطور نظام الضرائب

في مصر خلال الخمسين سنة الاخيرة - مرجع سبق ذكره - ص ص ٤٤ زين العابدين

ناصر (دكتور) - مرجع سبق ذكره - ص ص ٢٥ - ٢٦ محمد عبد المنعم الجمال

(دكتور) - الضرائب العقارية والمحلية - مرجع سبق ذكره - ص ص ١٩ - ٢٠

(٢٣) راجع : عبد الرحمن محمد جاب الله - تطور الحصيلة الضريبية في مصر خلال

الفترة من سنة ١٨٨٠ الى سنة ١٩٥٢ - رسالة لنيل درجة الدكتوراه في

الحقوق - كلية الحقوق - جامعة القاهرة - ١٩٨٨ - ص ٨ و ص ١٥ و ص ١٩

ص ٦٢

(٢٤) حسين خلاف (دكتور) - صفحات من تاريخ مصر المالي المعاصر - مرجع سبق

ذكره - ص ٩٢

- (٢٥) عبد الرحمن محمد جاب الله - مرجع سبق ذكره - ص ٧١ .
- (٢٦) بسبب فرض حد أقصى (١٦٤ قرشا) للضريبة على الفدان الواحد .
- (٢٧) المرجع السابق - ص ٦٧ و ص ١٩٨ .
- (٢٨) احتسبت من المرجع السابق - جدول رقم ٢٧ - ص ٤١٤ .
- (٢٩) حسين خلاف (دكتور) - صفحات من تاريخ مصر المالي المعاصر - مرجع سبق
ذكره - ص ٩٣ .
- (٣٠) عبد الرحمن محمد جاب الله - مرجع سبق ذكره - جدول رقم ٢٥ - ص ٣٨٤ .
- (٣١) حسين خلاف (دكتور) - صفحات من تاريخ مصر المالي المعاصر - مرجع
سبق ذكره - ص ٩٣ و ص ١٧٨ .
- (٣٢) بموجب القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ بفرض ضريبة على إيرادات رؤوس الاموال المنقولة وعلى الارباح التجارية والصناعية وعلى كسب العمل وتعد يلاته ، والقانون رقم ١٤ لسنة ١٩٤٤ بشأن رسم الايلولة على الشركات وضريبة الشركات وتعد يلاته ، والقانون رقم ٩٩ لسنة ١٩٤٩ بفرض ضريبة عامة على الايراد وتعد يلاته .
- (٣٣) جمعت واحتسبت من : عبد الرحمن محمد جاب الله - مرجع سبق ذكره - جدول رقم ١٢ - ص ١٩٨ ، و جدول رقم ٢٥ - ص ٣٨٤ ، و جدول رقم ٢٧ - ص ٤١٤ .
- (٣٤) جمعت واحتسبت من : المرجع السابق .
- (٣٥) جمعت واحتسبت من : المرجع السابق .

(٣٦) جمعت واحتسبت من : وزارة المالية - الادارة المركزية لختامى المحليات -
الحساب الختامى للمحليات عن السنة المالية ١٩٨٥/١٩٨٦ - الجزء الاول -
الجداول الاجمالية - مارس ١٩٨٧ - ص ٦ وص ١١ وص ١٣ ، وكذا : وزارة المالية
الادارة المركزية لختامى الموازنة العامة للدولة - الحساب الختامى للموازنة
العامة للدولة عن السنة المالية ١٩٨٥/١٩٨٦ - الجداول الاجمالية

(٣٧) جمعت واحتسبت من : المرجعين السابقين في (٣٦)

(٣٨) راجع : د لاورعلى (دكتور) وعبد المنعم فوزى (دكتور) - مالية الدولة -

الطبعة الاولى - منشأة المعارف بالاسكندرية - ١٩٦٢ - ص ١٣٥

(٣٩) محمود رياض عطية (دكتور) - موجز في المالية العامة - دار المعارف - القاهرة -

١٩٦٠ - ص ١٩٩ .

(٤٠) حسين خلاف (دكتور) - الاحكام العامة في قانون الضريبة - دار النهضة العربية

القاهرة - ١٩٦٦ - ص ١٦ .

(٤١) راجع على سبيل المثال : محمد حلمى مراد (دكتور) - النظم الضريبية فى

البلاد العربية - مرجع سبق ذكره - ص ١١ وص ١٥ ، محمد طه بدوى (دكتور)

ومحمد حمدى النشار (دكتور) - مرجع سبق ذكره - ص ٢٥١ - ٢٥٢ وص ٢٥٥ ،

محمود رياض عطية (دكتور) - الوسيط فى تشريع الضرائب - مرجع سبق ذكره -

ص ٧١ - ٧٢

(٤٢) حسين خلاف (دكتور) - الوجيز فى تشريع الضرائب المصرية - مرجع سبق ذكره -

ص ٢٤ هامش ٢ .

(٤٣) حامد محمد على وفؤاد محمد سالم (اعداد ومراجعة) - القانون رقم ١١٣ لسنة

١٩٣٩ خاص بضريبة الاطيان ولائحته التنفيذية وفقا لآخر التعديلات - الهيئـة

العامة لشئون المطابع الاميرية - القاهرة - ١٩٨٧ - ص ١٠

(٤٤) الادارة العامة للتشريع والبحوث - مصلحة الضرائب العقارية - وزارة الخزانة -

المرشد للممولين والمتعاملين مع المصلحة - الجزء الثاني - ضريبة الاطيان -

القاهرة - ١٩٧٢ - ص ٨ هامش (١) .

(٤٥) راجع : محمد حلمى مراد (دكتور) - تشريع الضرائب - مرجع سبق ذكره -

ص ٢٥٥ - ٢٥٦ ، محمود رياض عطية (دكتور) - الوسيط في تشريع الضرائب -

مرجع سبق ذكره - ص ٧٨

(٤٦) راجع : احمد حسن ابراهيم (دكتور) - تقدير الايجار الاقتصادى للارض الزراعية

لزراعة المحاصيل الحقلية على المستوى الاقليمى لجمهورية مصر العربية - سلسلة

قضايا التخطيط والتنمية فى مصر (٣٩) - معهد التخطيط القومى - القاهرة -

مارس ١٩٨٨ - ص ١٤١

(٤٧) قدر هذا السعر بقسمة مجموع ضريبة الاطيان (٤٧٨٥٦٦٦ جنيها) على مجموع

قيمتها الايجارية (١٧٤٤٢٣٢٨ جنيها) المربوطة على اساسها هذه الضريبة

طبقا لمسح الاطيان وتقدير قيمتها الايجارية الذى بدأ فى عام ١٨٩٥ وانتهى

فى ديسمبر ١٨٩٦

راجع : محمد حلمى مراد (دكتور) - تشريع الضرائب - مرجع سبق ذكره -

هامش ص ١٥٠

(٤٨) كانت الحكومة تريد ان تكون حصيدا ضريبة الاطيان نحو ٥ مليون جنيه ، وكان مجموع القيم الايجارية للاراضى الزراعية يبلغ ، طبعا لتقديرات لجان تقدير الايجارات فى عام ١٩٣٥ ، نحو ٣٣ مليوناً . ونسبة الحصيدا المرغوبة الى مجموع القيم الايجارية كانت النتيجة حوالى ١٦ ٪ ، ومن هنا نص القانون ١١٣ لسنة ١٩٣٩ على ان يكون سعر الضريبة ١٦ ٪ من القيمة الايجارية للارض .

راجع : المرجع السابق - هامش ص ٢٢٥ - مصطفى القونى - مرجع سبق ذكره -

ص ١٦٢٠

(٤٩) الادارة العامة للتشريع والبحوث - مصلحة الضرائب العقارية - مرجع سبق ذكره -

ص ٨ هامش ٢٠

(٥٠) المرجع السابق٠

(٥١) محمود رياض عطية (دكتور) - الوسيط فى تشريع الضرائب - مرجع سبق ذكره -

هامش ص ١٠٢٠

(٥٢) نص المادة (٢) من قانون الضرائب على الدخل٠

راجع نص المادة المشار اليها فى : محكمة النقض - المكتب الفنى - النشرة

التشريعية - العدد التاسع - سبتمبر سنة ١٩٨١ - القاهرة - ١٩٨٤ - ص ٤٥١٣٠

(٥٣) نص المادة (٣١) من قانون الضرائب على الدخل٠

راجع نص هذه المادة فى : المرجع السابق - ص ٤٥٣١٠

(٥٤) حدود هذا الاعفاء المقرر للاعباء العائلية هو :

- ٧٢٠ جنيها سنويا للممول الاعزب .
- ٨٤٠ جنيها سنويا للممول المتزوج ولايعول اولادا او غير المتزوج ويعول ولدا واكثر .
- ٩٦٠ جنيها سنويا للممول المتزوج ويعول ولدا واكثر .

راجع نص المادة (٣٢) من قانون الضرائب على الدخل في : المرجع السابق -

• ص ٤٥٣١ - ٤٥٣٢ .

(٥٥) محمد طه بدوي (دكتور) ومعهد حمدى النشار (دكتور) - مرجع سبق ذكره -

• ص ٢٠٩ .

(٥٦) المرجع السابق - ص ٦٧٩ .

(٥٧) ارتفع متوسط القيمة الاجارية للفدان من نحو ٢٣ جنيها في عام ١٩٥٠ الى نحو

٥٠٧ جنيها في عام ١٩٨٥ ، بزيادة مقدارها نحو ١٢٠ % .

راجع : احمد حسن ابراهيم (دكتور) - تطور تكاليف انتاج وعوائد الفدان من

بعض المحاصيل الزراعية الحقلية الرئيسية على المستوى الاقليمي في مصر في الفترة

١٩٥٠ - ١٩٨٤ وانعكاساته على تنظيم العلاقة الاجارية في الارض الزراعية -

مذكرة خارجية رقم ١٤٣٧ - معهد التخطيط القومى - القاهرة - يناير ١٩٨٧ -

ص ١١ ، وكذا : احمد حسن ابراهيم (دكتور) - تقدير الاجار الاقتصاى

لسلا أرض الزراعية لزراعة المحاصيل الحقلية على المستوى الاقليمي لجمهورية مصر العربية -

مرجع سبق ذكره - ص ١٢٩

(٥٨) راجع: احمد حسن ابراهيم (دكتور) - تقدير الايجار الاقتصادي للارض الزراعية

لزراعة المحاصيل الحقلية على المستوى الاقليمي لجمهورية مصر العربية - مرجع

سبق ذكره - ص ١٤١ .

(٥٩) احمد احمد الحنسة (دكتور) : مرجع سبق ذكره - ص ٨٠ .

(٦٠) المرجع السابق - ص ٩٧ و ص ٣٣٨ - ٣٣٩ .

(٦١) حامد عبد المجيد دراز (دكتور) - مرجع سبق ذكره - ص ٧٣ - ٧٤ .

(٦٢) كان قد سبق ذلك الغاء اعفاء اراضى الرزقة بلا مال ، التى كانت تتبع

وزارة الاوقاف ، من ضريبة الاطيان بمقتضى القانون رقم ٤٦٣ لسنة ١٩٥٣ . وكان

البند (٤) من المادة (٨) من القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ ينص على ان "يستمر

اعفاء الرزقة بلا مال التابعة الان لوزارة الاوقاف من ضريبة الاطيان " .

راجع: الادارة العامة للتشريع والبحوث - مصلحة الضرائب العقارية - مرجع سبق

ذكره - ص ٩ .

(٦٣) المرجع السابق - ص ١٣ .

(٦٤) محمد حلمى مراد (دكتور) - تشريع الضرائب - مرجع سبق ذكره - ص ٣٠ .

(٦٥) الادارة العامة للتشريع والبحوث - مصلحة الضرائب العقارية - مرجع سبق ذكره -

ص ١٤ و ص ١٦ .

(٦٦) المرجع السابق .

(٦٧) وزارة الزراعة - التعداد الزراعي العام لسنة ١٩٥٠ - الجزء الاول - ص ٢٠

(٦٨) حامد محمد علي وفؤاد محمد سالم (اعداد ومراجعة) - مرجع سبق ذكره -

ص ٤٨٠

(٦٩) المرجع السابق - ص ٥٠

(٧٠) الجريدة الرسمية - العدد ٥ (تابع) - ٣ فبراير سنة ١٩٧٧٠

(٧١) حامد عبد المجيد راز (دكتور) - مرجع سبق ذكره - ص ٨٣، وكذا : المراقبة

العام للتشريع - الادارة العامة للبحوث والتشريع - مصلحة الضرائب العقارية -

كتاب دورى رقم (٧) لسنة ١٩٧٨ (موقع في ٧٨/٨/٩) بشأن التعليمات

المنفذة للقرار الوزاري رقم ١٦٢ لسنة ١٩٧٨ بتحديد قواعد تطبيق الاعفاءات

المنصوص عليها بالقرار بقانون رقم ٢ لسنة ١٩٧٧ - ص ١٠

(٧٢) المراقبة العامة للتشريع - الادارة العامة للبحوث والتشريع - مصلحة الضرائب

العقارية - المرجع السابق - ص ٣٠

(٧٣) المرجع السابق - ص ٤٠

(٧٤) مصلحة الضرائب العقارية - بيانات غير منشورة

(٧٥) هذه النقرة معدلة بالقانون رقم ٦٣٧ لسنة ١٩٥٥ وكان نصها قبل التعديل "ويحدد

المرسوم بدء سريان الضريبة المعدلة"

راجع : الادارة العامة للبحوث والتشريع - مصلحة الضرائب العقارية - مرجع

سبق ذكره - هامش (٢) - ص ٩٠

(٧٦) أضيفت هذه الفقرة بالقانون رقم ١٠٧ لسنة ١٩٧٤ .
راجع : حامد محمد علي وفؤاد محمد سالم (اعداد ومراجعة) - مرجع سابق

ذكره - ص ٢٠

(٧٧) المرجع السابق ص ٢-٣ .

(٧٨) كان نص هذه المادة قبل تعديلها هو " أراضي الجزائر التي تصبح غير صالحة للزراعة ترفع عنها الضريبة طبقا للقواعد المنصوص عليها في المادتين ٣ و ٤ من القانون رقم ٤٨ لسنة ١٩٣٢ و اذا اصبحت تلك الاراضي صالحة للزراعة اعيد رسط الضريبة عليها طبقا للشروط التي تحدد بمرسوم " .

راجع : الادارة العامة للتشريع والبحوث - مصلحة الضرائب العقارية - مرجع

سابق ذكره - هامش (٢) - ص ١٢ .

(٧٩) حامد محمد علي وفؤاد محمد سالم (اعداد ومراجعة) - مرجع سابق ذكره - ص ٤٠ .

(٨٠) عدل نص المادة (١١) ونص الفقرة الثانية من المادة (١٢) بالمادة الاولى من القانون رقم ٤٠ لسنة ١٩٦٩ الذي عمل به اعتبارا من تاريخ نشره وهو ١٧/٧/١٩٦٩ .
راجع : الادارة العامة للتشريع والبحوث - مصلحة الضرائب العقارية - مرجع سابق

ذكره - هامش (١) و (٢) - ص ١١ .

(٨١) نص المادة (١١) بعد تعديلها هو " لارتفاع الضريبة في الاحوال المنصوص عليها في المادة السابقة الابقاء على طلب صاحب الشأن ومن تاريخ قيام سبب الرفع ، ولو كان سابقا على تاريخ العمل بهذا القانون على الا يكون الرفع عن مدة سابقة على تاريخ بدء العمل بأخر تقدير عام للايجار السنوي للاراضي الزراعية " .

راجع : المرجع السابق - ص ١١ - ١٢ .

ونص المادة (١٢) بعد تعديل فقرتها الثانية هو " تعرض طلبات رفع الضريبة لتحقيقها والفصل فيها على اللجان المذكورة في المادتين الثالثة والسابعة من المرسوم بقانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٣٥ المشار اليه .

ولا يقبل طلب الرفع في الاحوال المبينة في المادة (١٠) الا اذا كان مصحوبا بايصال دال على دفع تأمين نقدي مقداره خمسمائة مليم عن كل فدان او كسور الفدان ، على الا يزيد حده الاقصى على عشرين جنيها .
ولا يرد هذا التأمين اذا ظهر ان الطلب في غير محله .
وتحدد بمرسوم الاجراءات الخاصة بالنظر في هذه الطلبات واستئنافها ."

راجع : المرجع السابق - ص ١٢ .

وكان نص المادة (١١) قبل تعديلها هو " لاترفع الضريبة في الاحوال المنصوص عليها في المادة السابقة الا بناء على طلب صاحب الشأن ومن تاريخ الطلب على انه في الحالة الواردة في البند (٥) من المادة المذكورة يكون الرفع ابتداء من اول السنة المقدم فيها الطلب اذا ثبت ان نضوب العيون او قلة الامطار قد تسبب عنه عدم زراعة الارض او تلف زراعتها طول السنة ."

راجع : المرجع السابق - الهامش .

اما نص الفقرة الثانية من المادة (١٢) فكان قبل التعديل " ولا يقبل طلب الرفع في الحالات المبينة في المادة العاشرة من هذا القانون الا اذا كان مصحوبا بايصال دال على دفع الضريبة المستحقة وتأمين نقدي قدره خمسمائة مليم عن كل فدان او كسور الفدان على الا يزيد حده الاقصى على عشرين جنيها ويصدر هذا التأمين اذا ظهر ان الطلب في غير محله ."

• راجع : المرجع السابق

(٨٢) القانون المقصود هو القانون رقم ٤٠ لسنة ١٩٦٩ ولقد نصت مادته الثانية على انه " لا يترتب على رفع الضريبة وفقا لحكم المادة الاولى من هذا القانون رد الضريبة المدفوعة عن الفترة السابقة على تاريخ العمل به " .

• راجع : المرجع السابق

(٨٣) يقصد بذلك المرسوم بقانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٣٥ .

(٨٤) حامد محمد على وفؤاد محمد سالم (اعداد ومراجعة) - مرجع سبق ذكره - ص ١ .

(٨٥) الفقرة الثانية من المادة الخامسة معدلة بالقانون رقم ٦٣٧ لسنة ١٩٥٥ ، وكان نصها قبل التعديل " ويحدد المرسوم بدو سريان الضريبة المعدلة " .

راجع : الادارة العامة للتشريع والبحوث - مصلحة الضرائب العقارية - مرجع سبق

• ذكره - ص ٩ .

• المرجع السابق (٨٦)

(٨٧) الفقرة الثانية من المادة الثالثة عشر معدلة بالقانون رقم ٤٦٣ لسنة ١٩٥٣ ، وكان نصها قبل التعديل " والاراضي التي تصبح صالحة للزراعة يعاد فرض الضريبة عليها من اول يناير من السنة التي اجريت فيها المعاينة وذلك بقيمة الضريبة التي كانت مفروضة عليها قبل الرفع " .

• راجع : المرجع السابق - ص ١١-١٢ .

- (٨٨) سبق ذكر نص هذه الفقرة قبل تعديلها في الحاشية رقم (٧٨) من هذا البحث .
- (٨٩) عبد الكريم صادق بركات (دكتور) واخران - دراسات في النظم الضريبية -
مؤسسة شباب الجامعة - الاسكندرية - ١٩٧٥ - ص ٤٦٧ .
- (٩٠) راجع: محمد عبد المنعم الجمال (دكتور) - السياسة الضريبية - مرجع سبق
ذكره - ص ٥٣٢ - ٥٣٣ ، ومصطفى القونى - مرجع سبق ذكره - ص ١٦٤ .
- (٩١) سجلات مصلحة الضرائب العقارية - بيانات غير منشورة .
- (٩٢) راجع: محمد عبد المنعم الجمال (دكتور) - الضرائب العقارية والمحلية -
مرجع سبق ذكره - ص ٦٨٢ .
- (٩٣) الادارة العامة للتشريع والبحوث - مصلحة الضرائب العقارية - مرجع سبق ذكره -
ص ٣٤ .
- (٩٤) المرجع السابق - ص ٥٢ و ٥٩ .
- (٩٥) حامد عبد المجيد دراز (دكتور) - مرجع سبق ذكره - ص ٩٥ .
- (٩٦) محمود رياض عطية (دكتور) - الوسيط في تشريع الضرائب - مرجع سبق ذكره -
ص ٥٧ - ٥٨ .
- (٩٧) راجع: المرجع السابق - ص ٥٩ - ٦٠ ، وكذا حامد عبد المجيد دراز (دكتور) -
مرجع سبق ذكره - ص ٩٠ - ٩٢ ، والادارة العامة للتشريع والبحوث - مصلحة
الضرائب العقارية - مرجع سبق ذكره - هامش (٢) - ص ٥٢ .

(٩٨) راجع: حامد عبدالمجيد دراز (دكتور) - مرجع سبق ذكره - ص ٩١

(٩٩) راجع: الادارة العامة للتشريع والبحوث - مصلحة الضرائب العقارية - مرجع

سبق ذكره - ص ٥٢ .

• (١٠٠) دكتور محمد حلمى مراد

(١٠١) راجع: محمد حلمى مراد (دكتور) - النظم الضريبية في البلاد العربية - مرجع

سبق ذكره - ص ١٧ .

(١٠٢) الهيئة العامة لشئون المطابع الاميرية - قانون الاصلاح الزراعى - الطبعة الرابعة

المعدلة - القاهرة - ١٩٧٩ - ص ٢١ .

(١٠٣) الفقرة الاولى من المادة (٢٦) من المرسوم بقانون رقم ١٧٨ لسنة ١٩٥٢ بالاصلاح

• الزراعى

• راجع: المرجع السابق

(١٠٤) هذه الغرامة تفرضها المادة (٢٨) من المرسوم بقانون رقم ١٧٨ لسنة ١٩٥٢ بالاصلاح

الزراعى على الممول الذى لا يقدم فى الميعاد المعين اقرارا يبين فيه مقدار الاطيان

التي يملكها . وتعادل هذه الغرامة خمسة أمثال الضريبة التي ضاعت او كانت

تضيع على الخزانة العامة بسبب عدم تقديم الاقرار فى الميعاد المحدد او بسبب

البيانات غير الصحيحة التي وردت فى اقراره .

• راجع: المرجع السابق - ص ٢٢ .

(١٠٥) الفقرة الاولى والثانية من المادة (٢٩) من المرسوم بقانون رقم ١٧٨ لسنة ١٩٥٢

• بالاصلاح الزراعى

• راجع: المرجع السابق

- (١٠٦) سجلات مصلحة الضرائب العقارية - بيانات غير منشورة
- (١٠٧) يقصد بها المادة (٣٣) من المرسوم بقانون رقم ١٧٨ لسنة ١٩٥٢ بالاصلاح الزراعى التى تقضى بعدم جواز زيادة الايجار السنوى للارض الزراعية على سبعة أمثال الضريبة العقارية الاصلية المفروضة عليها
- (١٠٨) راجع: الهيئة العامة لشئون المطابع الاميرية - مرجع سبق ذكره - ص ٢٥
- (١٠٩) راجع: محكمة النقض - المكتب الفنى - مرجع سبق ذكره - ص ٤٥٢٤
- المرجع السابق
- المرجع السابق
- (١١٢) الادارة العامة للتشريع والبحوث - مصلحة الضرائب العقارية - مرجع سبق ذكره - ص ٥٣
- المرجع السابق
- (١١٣) سجلات مصلحة الضرائب العقارية - بيانات غير منشورة
- (١١٤) راجع: حامد عبد المجيد دراز (دكتور) - مرجع سبق ذكره - ص ٩٣-٩٥
- مرجع سبق ذكره - ص ٦٢
- (١١٦) سجلات مصلحة الضرائب العقارية - بيانات غير منشورة
- (١١٧) راجع: احمد حسن ابراهيم (دكتور) - تقدير الايجار الاقتصادى للاراضى الزراعية لزراعة المحاصيل الزراعية الحقلية على المستوى الاقليمى لجمهورية مصر العربية
- المرعية - مرجع سبق ذكره - ص ١١٥ و ١٢٩

(١١٨) نص المادة (١٦) من القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ الخاص بضريبة الاطيان
راجع: الادارة العامة للتشريع والبحوث - مصلحة الضرائب العقارية - مرجع

سبق ذكره - ص ١٣ .

(١١٩) المرجع السابق - ص ٦١ - ٦٢

(١٢٠) المرجع السابق - ص ٦١

(١٢١) على سبيل المثال صدر القانون رقم ٦٠ لسنة ١٩٦٩ في شان التجاوز عن ضرائب
الاطيان وسائر الضرائب والرسوم الاضافية المستحقة على ممسولى مركزى عنيبيسة
واسوان الذين تم تهجيرهم

راجع : المرجع السابق - ص ٢٥ .

(١٢٢) لمزيد من التفاصيل حول هذا الامر العالى راجع على سبيل المثال :

حسين خلاف (دكتور) - الوجيز في تشريع الضرائب المصرية - مرجع سبق ذكره -

ص ٣٨ - ٤٧ .

كما يمكن الرجوع الى النص التفصيلى لهذا الامر العالى ولائحته التنفيذية فى :
محمد عبد المنعم الجمال (دكتور) - الضرائب العقارية والمحلية - مرجع سبق ذكره -

ص ٥٨٩ - ٥٩٦ .

(١٢٣) نص الفقرة الثانية من المادة (٢٠) من الامر العالى

راجع : المرجع السابق - ص ٥٩٣ .

(١٢٤) راجع : محمد محمد السيد - مرجع سبق ذكره - ص ١١ .

- (١٢٥) الهيئة العامة لشئون المطابع الاميرية - القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ فى شأن
الضريبة على العقارات المبنية والقوانين المعدلة له والقرارات التنفيذية - القاهرة -
١٩٨٤ - ص ٥٥ .
- (١٢٦) المرجع السابق .
- (١٢٧) الدكتور عاطف صدقى .
- (١٢٨) راجع: عاطف صدقى (دكتور) - التشريع الضريبى المصرى : ضرائب الحكومة
المركزية المباشرة - دار النهضة العربية - القاهرة - ١٩٦٦ - هامش ص ٤٧٥ .
- (١٢٩) راجع : الهيئة العامة لشئون المطابع الاميرية - القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ فى
شأن الضريبة على العقارات المبنية والقوانين المعدلة له والقرارات التنفيذية -
مرجع سبق ذكره - ص ٦ - ٧ .
- (١٣٠) راجع: محمد عبد المنعم الجمال (دكتور) - الضرائب العقارية والمحلية
مرجع سبق ذكره - ص ٦١٠ .
- (١٣١) راجع : المرجع السابق - ص ٢١٤ - ٢٢٩ .
- (١٣٢) راجع : الهيئة العامة لشئون المطابع الاميرية - القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ فى
شأن الضريبة على العقارات المبنية والقوانين المعدلة له والقرارات التنفيذية -
مرجع سبق ذكره - ص ٦٢ - ١٤ .

(١٣٣) راجع: محمد عبدالمنعم الجمال (دكتور) - الضرائب العقارية والمحلية -

مرجع سبق ذكره - ص ٦١٠

(١٣٤) راجع: حامد عبدالمجيد دراز (دكتور) - مرجع سبق ذكره - ص ٣٧٥ .

(١٣٥) الهيئة العامة لشئون المطابع الاميرية - قانون تأجير وبيع الاماكن وتنظيم العلاقة

بين المالك والمستاجر - الطبعة الرابعة - القاهرة - ١٩٨٥ - ص ٢٥ .

(١٣٦) المرجع السابق - ص ٢٥ - ٢٦

(١٣٧) المرجع السابق - ص ٥٠

(١٣٨) المرجع السابق - ص ٦٥ .

(١٣٩) المرجع السابق - ص ٦٦ .

(١٤٠) المرجع السابق - ص ٥٨ .

(١٤١) الدكتور حسين خلاف

(١٤٢) راجع: حسين خلاف (دكتور) - تطور نظام الضرائب في مصر خلال الخمسين سنة

الاخيرة - مرجع سبق ذكره - ص ٦٠ .

(١٤٣) الجهاز المركزي للتعبئة العامة والاحصاء - التعداد العام للسكان والاسكان

والمنشآت ١٩٨٦ - النتائج الاولى - القاهرة - ابريل ١٩٨٧ - ص ٧٤ .

(١٤٤) يقصد بذلك الاعفاءات المنصوص عليها في المادة (٢١) من القانون رقم ٥٦ لسنة

١٩٥٤ .

- (١٤٥) راجع: الهيئة العامة لشئون المطابع الاميرية - القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤
في شأن الضريبة على العقارات المبنية والقوانين المعدلة له والقرارات
التنفيذية - مرجع سبق ذكره - ص ١٥٠.
- (١٤٦) المرجع السابق - ص ١٦٠.
- (١٤٧) راجع: محمد محمد السيد - مرجع سبق ذكره - ص ١٩٠.
- (١٤٨) راجع: حامد عبد المجيد دراز (دكتور) - مرجع سبق ذكره - ص ٣٧٩.
- (١٤٩) راجع: الهيئة العامة لشئون المطابع الاميرية - القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤
في شأن الضريبة على العقارات المبنية والقوانين المعدلة له والقرارات التنفيذية -
مرجع سبق ذكره - ص ٣٠.
- (١٥٠) راجع: محمد عبد المنعم الجمال (دكتور) - الضرائب العقارية والمحلية - مرجع
سبق ذكره - ص ٥٩١.
- (١٥١) راجع: محمد محمد السيد - مرجع سبق ذكره - ص ٩٠.
- (١٥٢) المرجع السابق.
- (١٥٣) راجع: الهيئة العامة لشئون المطابع الاميرية - القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ في
شأن الضريبة على العقارات المبنية والقوانين المعدلة له والقرارات التنفيذية -
مرجع سبق ذكره - ص ٥٥.

(١٥٤) راجع نصوص المواد ٢٤ مكررا ، و٢٤ ثالثا ، و٢٤ رابعاني : المرجع السابق -

ص ص ١٦ - ١٧ .

(١٥٥) نص الفقرة الثالثة من المادة الخامسة والعشرين ، راجع : المرجع السابق - ص ١٨ .

(١٥٦) يستخدم الباحث مسمى التسديدات النقدية وغير النقدية للتعبير عما يرد فسي في سجلات مصلحة الضرائب العقارية تحت مسمى صافي النقدية وعلوم الخبر

(١٥٧) سجلات مصلحة الضرائب العقارية - بيانات غير منشورة .

(١٥٨) احتسبت هذه النسب من سجلات مصلحة الضرائب العقارية - بيانات غير منشورة .

(١٥٩) سجلات مصلحة الضرائب العقارية - بيانات غير منشورة .

(١٦٠) احتسبت هذه النسب من سجلات مصلحة الضرائب العقارية - بيانات غير منشورة .

(١٦١) راجع : المرجع السابق - ص ص ٢٠ - ٢٢ ، و ص ص ٨٧ - ٨٩ .

(١٦٢) راجع : حامد عبد المجيد دراز (دكتور) - مرجع سبق ذكره - هامش ص ٤١٢ ،

ومحمود رياض عطية (دكتور) - الوسيط في تشريع الضرائب - مرجع سبق ذكره -

ص ٢٤ .

(١٦٣) محمد محمد السيد - مرجع سبق ذكره - ص ص ٨٨ - ٩٢ .

(١٦٤) المرجع السابق - ص ص ١٩٧ - ١٩٨ .

(١٦٥) الاصل في الضريبة الاصلية على العقارات المبنية انها تفرض ، مثل ضريبة الاطيان ،

على الدخل المرتقب من العقار ، ومن ثم فانها تفرض على القيمة الايجارية

السوية المقدرة للعقار وكنسبة منها ، كما أن عبئها يقع على صاحب الحق في الحصول

على هذا الدخل وهو مالك العقار او صاحب حق الانتفاع عليه . وهذه هي القاعدة

غير ان المشرع الضريبي المصري خرج عليها في القانون رقم ٤٦ لسنة ١٩٦٢ بتحديد

ايجار الاماكن وفي القانون رقم ٥٢ لسنة ١٩٦٩ في شأن ايجار الاماكن وتنظيم العلاقة بين المؤجرين والمستأجرين فنقل عبء الضريبة على العقارات المبنية من على مالك العقار الى مستأجره فيما يتعلق بالمباني الخاضعة لهما وهي المنشأة بعد ١٩٦١/١١/٥ ، تاريخ نشر القانون ١٦٩ لسنة ١٩٦١ ، فعلى سبيل المثال ينص القانون رقم ٤٦ لسنة ١٩٦٢ في مادته الاولى على انه " مع مراعاة الاعفاءات المقررة بالقانون رقم ١٦٩ لسنة ١٩٦١ المشار اليه يضاف الى القيمة الاجارية المحددة وفقا لما تقدم ما يخصها من الضرائب العقارية الاصلية والاضافية المستحقة " . وهو نفس ما نص عليه القانون رقم ٥٢ لسنة ١٩٦٩ في مادته العاشرة .

ويبرر ذلك برغبة المشرع في ان يكفل للمالك فائدة صافية لاستثمار العقار بواقع ٥% من قيمة الارض والمباني ، وان هذا لا يتحقق اذا تحمل المالك بالضرائب . راجع في ذلك على سبيل المثال : محمد عبد المنعم الجمال (دكتور) - الضرائب

العقارية والمحلية - مرجع سبق ذكره - ص ٦١٨ وص ٦٣٢ ، وكذا : محمد محمد

السيد - مرجع سبق ذكره - ص ١٤٩ .

- (١٦٦) احتسبت هذه الارقام من سجلات مصلحة الضرائب العقارية - بيانات غير منشورة .
- (١٦٧) القانون رقم ٢٧٧ لسنة ١٩٥٦ بفرض ضريبة اضافية للدفاع صدر في ٣ يوليوسنة ١٩٥٦ .
- (١٦٨) راجع نص المادة الاولى من القانون المشار اليه في : محمد محمد السيد - مرجع

سبق ذكره - ص ٧٩ .

(١٦٩) راجع نص المادة الثانية من القانون في : المرجع السابق - ص ٨٠ .

(١٧٠) راجع : المصدر السابق - ص ٨٣ .

- (١٧١) تقرر هذا الاستثناء بالقرار رقم ١٣١ لسنة ١٩٦٤ .
راجع : المرجع السابق - ص ٨٤ .
- (١٧٢) المرجع السابق - هامش ص ٨٢ - ٨٤ .
- (١٧٣) راجع : حامد عبد المجيد دراز (دكتور) - مرجع سبق ذكره - ص ٤١٣-٤١٤ .
- (١٧٤) راجع : نص المادتين (٦٦) و (٦٧) من القانون رقم ٤٩ لسنة ١٩٧٧ فى :
الهيئة العامة لشئون المطابع الاميرية - قانون تأجير وبيع الاماكن وتنظيم
العلاقة بين المالك والمستأجر - الطبعة الرابعة - مرجع سبق ذكره -
ص ٢٥ - ٢٦ .
- (١٧٥) المرجع السابق - ص ٥٠ .
- (١٧٦) سجلات مصلحة الضرائب العقارية - بيانات غير منشورة .
- (١٧٧) وفقا لما جاء بالمذكرة الايضاحية للقرار بقانون رقم ٢٣ لسنة ١٩٦٧ بفرض
ضريبة لاغراض الامن القومى .
راجع : محمد محمد السيد - مرجع سبق ذكره - ص ١٩٤ .
- (١٧٨) راجع نص القرار بقانون رقم ٢٣ لسنة ١٩٦٧ فى : محمد محمد السيد - مرجع
سبق ذكره - ص ٨٥ .
- (١٧٩) راجع نص القانون رقم ٣٢ لسنة ١٩٦٨ فى : المرجع السابق - ص ٨٧ .

- (١٨٠) سجلات مصلحة الضرائب العقارية — بيانات غير منشورة •
- (١٨١) راجع نص القانون رقم ١١٨ لسنة ١٩٧٣ في : الهيئة العامة لشئون المطابع الاميرية — القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ في شأن الضريبة على العقارات المبنية والقوانين المعدلة له والقرارات التنفيذية — مرجع سبق ذكره —
- ص ص ٤٥ — ٤٦ •
- (١٨٢) بحسب نص المادة الثانية من القانون رقم ١١٨ لسنة ١٩٧٣ •
راجع : المرجع السابق — ص ٤٦ •
- (١٨٣) بحسب نص المادة الثالثة من القانون رقم ١١٨ لسنة ١٩٧٣ •
راجع : المرجع السابق •
- (١٨٤) المرجع السابق — ص ٤٧ •
- (١٨٥) سجلات مصلحة الضرائب العقارية — بيانات غير منشورة •
- (١٨٦) المرجع السابق •
- (١٨٧) راجع نص القرار في : محمد محمد السيد — مرجع سبق ذكره — ص ٩٨ •
- (١٨٨) راجع : محمد عبد المنعم الجمال (دكتور) — الضرائب العقارية والمحلية —
مرجع سبق ذكره — ص ص ٢٨٠ — ٢٨٣ •
- (١٨٩) راجع نص القرار بفرض رسم بلدى على شاغلى المباني الواقعة في حدود اختصاص المجلس البلدى لمدينة القاهرة ، في : محمد محمد السيد — مرجع سبق ذكره —
ص ص ٩٦ — ٩٧ •

• المرجع السابق - ص ٩٦ .

(١٩١) راجع : محمود رياض عطية (دكتور) - الوسيط في تشريع الضرائب - مرجع

سبق ذكره - ص ١٧٦ .

(١٩٢) راجع نص المادة (٤١) من القانون رقم ١٢٤ لسنة ١٩٦٠ في : محمد عبدالمنعم
الجمال (دكتور) - الضرائب العقارية والمحلية - مرجع سبق ذكره -

ص ٦٨٦ ، وكذا : محمد محمد السيد - مرجع سبق ذكره - ص ٩٥ .

• المرجع السابق (١٩٣)

• (١٩٤) الدكتور زين العابدين ناصر والدكتور محمود رياض عطية .

(١٩٥) راجع : زين العابدين ناصر (دكتور) - مرجع سبق ذكره - ص ٧٢ ، ومحمود

رياض عطية (دكتور) - الوسيط في تشريع الضرائب - مرجع سبق ذكره -

ص ١٧٦ .

(١٩٦) الدكتور حامد عبدالمجيد دراز في مؤلفه : الضرائب العقارية والتنمية الاقتصادية -

مرجع سبق ذكره - ص ٤٢٠ - ٤٢١ .

• (١٩٧) سجلات مصلحة الضرائب العقارية - بيانات غير منشورة .

• المرجع السابق (١٩٨)

• (١٩٩) راجع : محمد محمد السيد - مرجع سبق ذكره - ص ١٩٩ - ٢٠٠ .

• (٢٠٠) المرجع السابق - ص ٩٢

(٢٠١) حامد عبد المجيد دراز (دكتور) - مرجع سبق ذكره - ص ٤١٧

(٢٠٢) راجع نص المادة (٤٢) من القانون رقم ١٢٤ لسنة ١٩٦٠ في: محمد عبد المنعم
الجمال (دكتور) - الضرائب العقارية والمحلية - مرجع سبق ذكره -

• ص ٦٨٦

(٢٠٣) الدكتور حامد عبد المجيد دراز في مؤلفه: الضرائب العقارية والتنمية الاقتصادية -

مرجع سبق ذكره - ص ٤١٧ - ٤١٨ و ص ٤٢٠

(٢٠٤) راجع: محمد عبد المنعم الجمال (دكتور) - الضرائب العقارية والمحلية -

مرجع سبق ذكره - ص ٦٨٥ - ٦٨٦

• (٢٠٥) سجلات مصلحة الضرائب العقارية - بيانات غير منشورة

• المرجع السابق

• (٢٠٧) راجع: محمد محمد السيد - مرجع سبق ذكره - ص ١٠٦

(٢٠٨) بحسب نص المادة العاشرة من القانون

راجع هذا النص في المرجع السابق

• (٢٠٩) راجع: حامد عبد المجيد دراز (دكتور) - مرجع سبق ذكره ص ٤١٩ - ٤٢٠

(٢١٠) راجع نص قرار مجلس محافظة الاسكندرية رقم ١٩٨ لسنة ١٩٦٧ بفرض رسم

اجبارى على شاغلي العقارات المبنية في محافظة الاسكندرية لشئون النظافة

العامة في: محمد محمد السيد - مرجع سبق ذكره - ص ١٠٩ - ١١٠

(٢١١) المرجع السابق - ص ١١٠ .

(٢١٢) المرجع السابق - ص ص ١٠٧ - ١٠٨

(٢١٣) راجع نص المادة الثانية من قرار محافظ القاهرة رقم ٦٩ لسنة ١٩٦٨ في: المرجع

السابق - ص ١٠٨

(٢١٤) راجع نص قرار رئيس مجلس مدينة الجيزة رقم ٦٩/م لسنة ١٩٦٨ في: المرجع

السابق - ص ص ١١٣ - ١١٤ .

(٢١٥) راجع نص قرار رئيس مجلس مدينة شبين الكوم رقم ٢ لسنة ١٩٦٩ في: المرجع

السابق - ص ص ١١٤ - ١١٦ .

(٢١٦) راجع: محمد عبدالله العري (دكتور) - موارد الدولة : الاصول العلمية

في الضرائب - مطبعة جامعة فؤاد الاول - القاهرة - ١٩٤٩ - ص ٥٥ .

(٢١٧) راجع الجدول المرافق للقانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ وقرار وزير الخزانة

رقم ٥٢ لسنة ١٩٦٥ بحذف بعض القرى من الجدول المرافق للقانون رقم ٥٦

لسنة ١٩٥٤ بشأن الضريبة على العقارات المبنية في: الهيئة العامة لشئون

المطابع الاميرية - القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ في شأن الضريبة على

العقارات المبنية والقوانين المعدلة له والقرارات التنفيذية - مرجع سبق ذكره -

ص ص ٢٠ - ٢٢ ، ص ص ٨٧ - ٨٩ على التوالي .

(٢١٨) احتسبت من جدول (١٨) بالبحث باستخدام الارقام القياسية لاسعار الجملة

على اساس ١٩٦٦/٦٥ = ١٠٠ الواردة في: البنك الاهلى المصرى - النشرة

الاقتصادية - اعداد مختلفة .

(٢١٩) احتسبت من جدول (١٨) بالبحث باستخدام الارقام القياسية لاسعار الجملة على اساس ١٩٦٦ / ٦٥ = ١٠٠ الواردة في : البنك الاهلى المصرى -
النشرة الاقتصادية - اعداد مختلفة .

(٢٢٠) راجع : رفعت المحجوب (دكتور) - المالية العامة : النفقات العامة

والايرادات العامة - دار النهضة العربية - القاهرة - ١٩٧٥ ص ٣٠٣ .

• المرجع السابق (٢٢١)

• المرجع السابق (٢٢٢)

• المرجع السابق (٢٢٣)

• المرجع السابق - ص ٢٠٤ .

• الجريدة الرسمية - العدد ٢٤ في ١٥ يونيه سنة ١٩٧٨ - ص ٦٦٥ .

(٢٢٦) بحسب نص المادة ٣ مكررا (٦) المضافة الى القانون رقم ١٠٧ لسنة ١٩٧٦ بالمادة

الثانية من القانون رقم ٣٤ لسنة ١٩٧٨

راجع : المرجع السابق

(٢٢٧) بحسب نص المادة ٣ مكررا (١)

راجع : المرجع السابق

(٢٢٨) بحسب نص المادة الثالثة من القانون رقم ٣٤ لسنة ١٩٧٨

راجع : المرجع السابق

(٢٢٩) بحسب نص المادة ٣ مكررا (٢)

راجع : المرجع السابق

(٢٣٠) بحسب نص المادة ٣ مكررا (٣)

راجع : المرجع السابق

(٢٣١) بحسب نص المادة ٣ مكررا (٥)

• راجع : المرجع السابق

(٢٣٢) بحسب نص المادة ٣ مكررا (٤)

• راجع : المرجع السابق

• (٢٣٢) الجريدة الرسمية - العدد ١١ في ١٥ مارس سنة ١٩٨٤

• (٢٣٤) الجريدة الرسمية - العدد ٢٤ في ١٥ يونيو سنة ١٩٧٨

• (٢٣٥) الجريدة الرسمية - العدد ١١ في ١٥ مارس سنة ١٩٨٤

• (٢٣٦) الجريدة الرسمية - العدد ٢٤ في ١٥ يونيو سنة ١٩٧٨

(٢٣٧) راجع نص المادة ١٤ من القانون رقم ٤٩ لسنة ١٩٧٧ ونص المادة ١ من القانون

رقم ١٣٦ لسنة ١٩٨١ في : الهيئة العامة لشئون المطابع الأميرية - قانون

تاجير وبيع الأماكن وتنظيم العلاقة بين المالك والمستأجر - مرجع سبق ذكره

• ص ٦ و ٤٦ على التوالي

• (٢٣٨) الجريدة الرسمية - العدد ٢٤ في ١٥ يونيو سنة ١٩٧٨

• (٢٣٩) طبقا للبيانات المدونة في سجلات مصلحة الضرائب العقارية

- (٢٤٠) راجع في ذلك على سبيل المثال :
رفعت المحجوب (دكتور) - مرجع سبق ذكره - ص ٢٥٨ و ص ٢٨٨ ، زين
العابدين ناصر (دكتور) - مرجع سبق ذكره - ص ٢٩٣ ، محمد طه بسوي
(دكتور) ومحمد حمدي النشار (دكتور) - مرجع سبق ذكره - ص ٢٠٩
(٢٤١) راجع : محكمة النقض - المكتب الفني - مرجع سبق ذكره - ص ٤٦٣٨

المراجع

اولا : مراجع باللغة العربية

- احمد احمد الحنة (دكتور) - تاريخ مصر الاقتصادى فى القرن التاسع عشر -
الطبعة الثانية - مكتبة النهضة المصرية -
القاهرة - ١٩٥٨ .
- احمد حسن ابراهيم (دكتور) - تطور تكاليف انتاج وعوائد القدان من بعض
المحاصيل الزراعية الحقلية الرئيسية على
المستوى الاقليمى فى مصر فى الفترة
١٩٥٠ - ١٩٨٤ وانعكاساته على تنظيم
العلاقة الايجارية فى الارض الزراعية -
مذكرة خارجية رقم (١٤٣٧) - معهد
التخطيط القومى - القاهرة - يناير ١٩٨٧ .
- تقدير الايجار الاقتصادى للارض الزراعية
لزراعة المحاصيل الحقلية على المستوى
الاقليمى لجمهورية مصر العربية -
سلسلة قضايا التخطيط والتنمية فى مصر
رقم (٣٩) - معهد التخطيط القومى -
القاهرة - مارس ١٩٨٨ .
- احمد عبد العزيز الشراوى (دكتور) - السياسة الضريبية والعدالة الاجتماعية
فى مصر خلال السبعينات - مذكرة خارجية

- رقم (١٢٩٨) - معهد التخطيط القومي -
القاهرة - يونية ١٩٨١
- أمين عبدالفتاح سلام (دكتور) -
السياسة الضريبية للدول المتخلفة - دار
النهضة العربية - القاهرة - ١٩٧٠ .
- الإدارة العامة للتشريع والبحوث -
مصلحة الضرائب المقاربية -
وزارة الخزانة
- المُرشد للممولين والمتعاملين مع المصلحة
الجزء الثاني - ضريبة الاطيان -
القاهرة - ١٩٧٢ .
- البنك الاهلي المصري
- النشرة الاقتصادية - اعداد مختلفة .
- العدد ٥ (تابع) في ٣ فبراير سنة ١٩٧٧ .
- العدد ٢٤ في ١٥ يونيو سنة ١٩٧٨ .
- العدد ١١ في ١٥ مارس سنة ١٩٨٤ .
- الجريدة الرسمية
- التعداد العام للسكان والاسكان
والمنشآت ١٩٨٦ - النتائج الأولية -
القاهرة - ابريل ١٩٨٧ .
- الجهاز المركزي للتعبئة العامة
والاحصاء
- كتاب دوري رقم (٧) لسنة ١٩٧٨ (موقع
في ٧٨/٨/٩) بشأن التعليمات المنفذة
للقرار الوزاري رقم (١٦٢) لسنة ١٩٧٨
بتحديد قواعد تطبيق الاعفاءات المنصوص
عليها بالقرار بقانون رقم (٢) لسنة ١٩٧٧ .
- المراقبة العامة للتشريع - الادارة
العامة للبحوث والتشريع - مصلحة
الضرائب المقاربية

الهيئة العامة لشئون المطابع الاميرية - القانون رقم (٥٦) لسنة ١٩٥٤ في شأن الضريبة على العقارات المبنية والقوانين المعدلة له والقرارات التنفيذية - القاهرة -

١٩٨٤

- قانون اصلاح الزراعى - الطبعة الرابعة المعدلة - القاهرة - ١٩٧٩ .
- قانون تاجير وبيع الاماكن وتنظيم العلاقة بين المالك والمستاجر - الطبعة الرابعة - القاهرة - ١٩٨٥ .

- الضرائب العقارية والتنمية الاقتصادية - حامد عبدالمجيد دراز (دكتور) -
المدار الجامعية للطباعة والتوزيع والنشر - الاسكندرية - ١٩٨٦ .

- القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ خاص بضريبة الاطيان ولائحته التنفيذية وفقا لآخر التعديلات - الهيئة العامة لشئون المطابع الاميرية - القاهرة - ١٩٨٧ .

- الاحكام العامة في قانون الضريبة - دار حسين خلاف (دكتور) -
النهضة العربية - القاهرة - ١٩٦٦ .
- الوجيز في تشريع الضرائب المصرية - الطبعة الثانية - مكتبة النهضة المصرية - القاهرة - ١٩٥٢ .

- تطور نظام الضرائب في مصر خلال الخمسين
سنة الاخيرة - في : بحوث العيدالخمسينى
١٩٠٩ - ١٩٥٩ - الجمعية المصرية
للاقتصاد السياسى والاحصاء والتشريع -
القاهرة - ١٩٦٠ .
- صفحات من تاريخ مصر العالى المعاصر - دار
الفكر العربى - القاهرة (بدون تاريخ) .
- مالية الدولة - الطبعة الاولى - منشاء
المعارف بالاسكندرية - ١٩٦٢ .
- المالية العامة : النفقات العامة والايروادات
العامة - دار النهضة العربية - القاهرة
١٩٧٥
- النظام الضريبى المصرى - دار النهضة
العربية - القاهرة - ١٩٦٩ .
- بيانات غير منشورة .
- التشريع الضريبى المصرى : ضرائب
الحكومة المركزية المباشرة - دار النهضة
العربية - القاهرة - ١٩٦٦ .
- عصر اسماعيل - الجزء الثانى - الطبعة
الرابعة - دار المعارف - القاهرة -
١٩٨٢ .
- دلاور على (دكتور)
وعبدالمنعم فوزى (دكتور)
رفعت المحجوب (دكتور)
زين العابدين ناصر (دكتور)
سجلات مصلحة الضرائب العقارية
عاطف صدقى (دكتور)
عبد الرحمن الرفاعى

- عصر محمد علي - الطبعة الرابعة - دار المعارف - القاهرة - ١٩٨٢ .
- محمد فريد - الطبعة الرابعة - دار المعارف - القاهرة - ١٩٨٤ .
- تطور الحصيلة الضريبية في مصر خلال الفسفرة من سنة ١٨٨٠ الى سنة ١٩٥٢ - رسالة لنيل درجة الدكتوراه في الحقوق - كلية الحقوق - جامعة القاهرة - ١٩٨٨ .
- المحاسبة الضريبية - دار النهضة العربية - القاهرة - ١٩٧٥ .
- دراسات في النظم الضريبية - مؤسسة شباب الجامعة - الاسكندرية - ١٩٧٥ .
- النظام الضريبي المصري : واقع ومستقبله - المؤتمر العلمي السنوي الخامس للاقتصاديين الجمعية المصرية للاقتصاد السياسي والاحصاء والتشريع - القاهرة - ٢٧ - ٢٩ مارس ١٩٨٠ .
- ملف رقم : (٧ - ٦١/٢) - مجلس الدولة - الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع
- النشرة التشريعية - العدد التاسع - سبتمبر ١٩٨١ - القاهرة - ١٩٨٤ .
- محكمة النقض - المكتب الفني

- محمد السعيد محمد (دكتور) - الاقتصاد الزراعي - الطبعة الثانية -
مكتبة الانجلو المصرية - القاهرة - ١٩٥٣ .
- محمد حلمي مراد (دكتور) - النظم الضريبية في البلاد العربية : الضرائب
العامة المباشرة في الجمهورية العربية
المتحدة والسودان ولبنان - معهد
الدراسات العربية العالية - جامعة الدول
العربية - القاهرة - ١٩٥٩ .
- تشريع الضرائب - الجزء الاول - الضرائب
المباشرة - الطبعة الاولى - مطبعة
نهضة مصر - القاهرة - ١٩٥٥ .
- محمد دويدار (دكتور) - مبادئ المالية العامة - الطبعة
الاولى - المكتب المصري الحديث للطباعة
والنشر - الاسكندرية - ١٩٦٨ .
- محمد طه يدوي (دكتور) - اصول التشريع الضريبي المصري - الطبعة
ومحمد حمدي النشار (دكتور) -
الاولى - دار المعارف بمصر - ١٩٥٩ .
- محمد عبد الله العربي (دكتور) - موارد الدولة : الاصول العلمية في
الضرائب - مطبعة جامعة فؤاد الاول -
القاهرة - ١٩٤٩ .
- محمد عبد الضم الجمال (دكتور) - السياسة الضريبية - دار الشريعة العربية -
القاهرة - (بدون تاريخ) .

- محمد محمد السيد - المرجم في الضرائب على العقارات السكنية -
وقانون الايجارات الجديد - مطبعة
دار نشر الثقافة - الاسكندرية - ١٩٦٩.
- محمود رياض عطية (دكتور) - الوسيط في تشريع الضرائب - دار المعارف
بمصر - ١٩٦٩.
- محمود عاطف البنا (دكتور) - موجز في المالية العامة - دار المعارف -
القاهرة - ١٩٦٠.
- محمود عاطف البنا (دكتور) - تشريع الضرائب : ضرائب الدخل
العقارى - ضرائب الشركات - الضرائب
غير المباشرة - مكتبة القاهرة الحديثة -
القاهرة - ١٩٦٧.
- مصطفى القونى - المالية العامة والضرائب - الطبعة
الثانية - مكتبة الانجلو المصرية -
القاهرة - ١٩٥٢.
- معهد التخطيط القومى - دراسة تحليلية للنظام الضريبي في مصر
(١٩٧١/٧٠ - ١٩٧٨) - سلسلة
قضايا التخطيط والتنمية في مصر رقم
(١٢) - القاهرة - مارس ١٩٨٠.
- ملحق الاهرام الاقتصادى - دليل الضرائب - ملحق العدد
(٩٤٩) - ٢٣ مارس ١٩٨٧.

- هيلين ان ريفلين
- الاقتصاد والادارة في مصرفي مستهل
- القرن التاسع عشر - ترجمة احمد عبد الرحيم
- مصطفى (دكتور) ومصطفى الحسيني -
- دار المعارف بصر - القاهرة - ١٩٦٨
- وزارة الزراعة
- التعداد الزراعي العام لسنة ١٩٥٠ - الجزء
- الاول
- وزارة المالية
- الادارة المركزية لختمى المحليات
- الحساب الختامى للمحليات عن السنة المالية
- ١٩٨٦/٨٥ - الجزء الاول - الجداول
- الاجمالية - مارس ١٩٨٧
- وزارة المالية
- الادارة المركزية لختمى الموازنة العامة
- الحساب الختامى للموازنة العامة للدول
- عن السنة المالية ١٩٨٦/٨٥ - الجداول
- الاجمالية

ثانيا : مراجع باللغة الانجليزية

Bird, Richard M., Taxing Agricultural Land in Developing Countries,
Harvard University Press, Cambridge, Massachusettes,
1974.

James, Simon & Nobes, The Economics of Taxation, Second Edition, Philip Allan,
Christopher, 1985.

Qureshi, Sarfraz Khan, Political Economy of Land Tax in Pakistan, in The
Pakistan Development Review, Vol. XXV, Winter 1986,
No. 4, Part II, Pakistan Institute of Development
Economics, Islamabad.

سلسلة من القضايا صدر منها :

- (١) دراسة الهيكل الاقليمي للمعامل في القطاع العام في جمهورية مصر العربية (ديسمبر ١٩٧٧)
- (٢) Adverse Economic Effects Resulting from Israeli Aggressions and Continual Occupation of Egyptian Territories April 1978
- (٣) الدراسات التفصيلية لمقومات التنمية الاقليمية بمنطقة جنوب مصر (ابريل ١٩٧٨)
- (٤) دراسة تحليلية لمقومات التنمية الاقليمية بمنطقة جنوب مصر (يونيو ١٩٧٨)
- (٥) دراسة اقتصادية فنية لافاق صناعة الاسمدة والتنمية الزراعية في جمهورية مصر العربية حتى عام ١٩٨٥ . (ابريل ١٩٧٨)
- (٦) التغذية والنفذاء والتنمية الزراعية في البلاد العربية . (اكتوبر ١٩٧٨)
- (٧) تطور التجارة الخارجية وميزان المدفوعات ومشكلة تخليق العجز الخارجي وسياسات مواجهته (٦٩ / ١٩٧٠ - ١٩٧٥) . (اكتوبر ١٩٧٨)
- (٨) Improving the Position of Third World Countries in the International Cotton Economy, June 1979 .
- (٩) دراسة تحليلية لتفسير التضخم في مصر (١٩٧٠ - ١٩٧٦) . (اغسطس ١٩٧٩)
- (١٠) حوار حول مصر في مواجهة القرن الحادي والعشرين . (فبراير ١٩٨٠)
- (١١) تطوير اساليب وضع الخطط الخمسية باستخدام نماذج البرمجة الرياضية في جمهورية مصر العربية . (مارس ١٩٨٠)
- (١٢) دراسة تحليلية للنظام الضريبي في مصر (١٩٧٠ / ٧١ - ١٩٧٨) . (مارس ١٩٨٠)
- (١٣) تقييم سياسات التجارة الخارجية والنقد الأجنبي وسبل ترشيدها . (يوليو ١٩٨٠)
- (١٤) التنمية الزراعية في مصر ماضيها وحاضرها (وثلاثه اجزاء) . (يوليو ١٩٨٠)
- (١٥) A Study on Development of Egyptian National Fleet June 1980
- (١٦) الاتفاق الدائم والاستقرار الاقتصادي في مصر ١٩٧٠ - ١٩٧٩ . (ابريل ١٩٨١)
- (١٧) الابعاد الرئيسية لتدوير وتنمية القرية المصرية . (يونيو ١٩٨١)
- (١٨) الصناعات الصغيرة والتنمية الصناعية .
(التطبيق على صناعة الغزل والنسيج في مصر) . (يوليو ١٩٨١)
- (١٩) ترشيح الادارة الاقتصادية للتجارة الخارجية والنقد الأجنبي (ديسمبر ١٩٨١)

- (٢٠) الصناعات التحويلية في الاقتصاد المصري (ثلاثة أجزاء) • (ابريل ١٩٨٢)
- (٢١) التنمية الزراعيه في مصر (جزئين) • (سبتمبر ١٩٨٢)
- (٢٢) مشاكل انتاج اللحوم والسياسات المقترحة للتغلب عليها • (أكتوبر ١٩٨٣)
- (٢٣) دور القطاع الخاص في التنمية • (نوفمبر ١٩٨٣)
- (٢٤) تداول معدلات الاستهلاك من السلع الغذائية وأثرها على السياسات الزراعيه في مصر • (مارس ١٩٨٥)
- (٢٥) البهيرات الشماليه بين الاستغلال النباتي والاستغلال السمكي • (اكتوبر ١٩٨٥)
- (٢٦) تقييم لاتفاقية التوسع التجاري، والتعاون الاقتصادي بين مصر والمهند وبيوغوسلافيا • (اكتوبر ١٩٨٥)
- (٢٧) سياسات وامكانيات تخطيط الصادرات من السلع الزراعيه • (نوفمبر ١٩٨٥)
- (٢٨) الاتاق المستقبليه في صناعة الغزل والنسيج في مصر • (نوفمبر ١٩٨٥)
- (٢٩) دراسة تمهيدية لاستكشاف اتاق الاستثمار الصناعى في اطار التكامل بين مصر والسودان • (نوفمبر ١٩٨٥)
- (٣٠) دراسة تحليلية عن تطور الاستثمار في ج • م • ع مع الاشارة للطاقات الاستيعابيه للاقتصاد القومى • (ديسمبر ١٩٨٥)
- (٣١) دور المؤسسات الوطنيه في تنمية الاساليب الفنيه للانتاج في مصر (جزئين) • (ديسمبر ١٩٨٥)
- (٣٢) حدود وامكانيات مساهمة ذريته على الدخل الزراعى في مواجهة مشكلة العجز في الموازنه العامه الدوله واصلاح مايكل توزيع الدخل القومى • (يوليو ١٩٨٦)
- (٣٣) التغيرات الاقليميه للنمو الاقتصادى والاجتماعى وطرق قياسها في جمهوريه مصر العربيه • (يوليو ١٩٨٦)
- (٣٤) مدى امكانية تحقيق الكفاءه ذاتى من التبع • (يوليو ١٩٨٦)
- (٣٥) Integrated Methodology For Energy Planning In Egypt. Sept. 1986 •
- (٣٦) الملامح الرئيسيه للطلب على تلك الأراضى الزراعيه الجديده والسياسات المتعلقه باستصلاحها واستزراعها • (نوفمبر ١٩٨٦)
- (٣٧) دراسة بعنوان مشكلات صناعة الالبان فى مصر • (مارس ١٩٨٨)
- (٣٨) دراسة بعنوان آفاق الاستثمارات العربيه ودورها في خطط التنمية المصريه • (مارس ١٩٨٨)
- (٣٩) تقدير الايجار الاقتصادى للأراضى الزراعيه لزراعة المحاصيل الزراعيه الحقلية على المستوى الاقليمى لجمهوريه مصر العربيه عامى ٨٠ و ١٩٨٥ • (مارس ١٩٨٨)
- (٤٠) السياسات التسويقيه لبحر السلع الزراعيه وأثرها الاقتصاديه • (يونيه ١٩٨٨)

- (٤١) بحث الاستزراع السمكى فى مصر ومحددات تنميته (أكتوبر ١٩٨٨)
- (٤٢) نظم توزيع الغذاء فى مصر بين الترشيد واللقاء (أكتوبر ١٩٨٨)
- (٤٣) دور الصناعات الصغيره فى التنميه (أكتوبر ١٩٨٨)
- (٤٤) دراسه استطلاعيه لدورها فى الاستيعاب العمالى (أكتوبر ١٩٨٨)
- (٤٥) دراسه تحليليه لبعض المؤشرات الماليه للقطاع العام الصناعى التابع لوزارة الصناعه (أكتوبر ١٩٨٨)
- (فبراير ١٩٨٩) التسميه الاقتصاديه والاجتماعيه للقطاع الزراعى فى خطط