



كلية التجارة  
قسم الاقتصاد  
الدراسات العليا

**الآثار الاقتصادية لتفعيل دور الحصر الضريبي في مصر  
"مع التركيز على الموازنة العامة للدولة"**  
(وراسة قياسية)

**The Economic Effects for Activating the Role  
of the Taxation Computation in Egypt  
"With Focus on the State General Budget"**  
(Statistical Model)

رسالة مقدمة

للحصول علي درجة وكتوراه الفلسفة في الاقتصاد

مقدمة من

الباحث / أيمن محمد عبد الفتاح محمد أنور الحكيم

تحت إشراف

الدكتور

**خالد محمد الغندور**

مدرس بقسم الإحصاء والرياضة والتأمين  
كلية التجارة - جامعة عين شمس

الأستاذ الدكتور

**عبير فرحات علي**

أستاذ الاقتصاد  
وكيل الكلية لشؤون المجتمع وتنمية البيئة السابق  
كلية التجارة - جامعة عين شمس

٢٠١٩م



## بسم الله الرحمن الرحيم □

لا يكلف الله نفساً إلا وسعها لها ما كسبت وعليها ما اكتسبت ربنا  
لا تؤاخذنا إن نسينا أو أخطأنا ربنا ولا تحمل علينا إصراً كما  
عملته على الذين من قبلنا ربنا ولا تحملنا ما لا طاقة لنا به واعف  
عنا واغفر لنا وارحمنا أنت مولانا فانصرنا على القوم الكافرين" □

صرق الله العظيم

سورة البقرة الآية ٢٨٦ □



كلية التجارة  
قسم الاقتصاد

## الآثار الاقتصادية لتفعيل دور الحصر الضريبي في مصر "مع التركيز على الموازنة العامة للدولة" (وراسة قياسية)

اسم الباحث: أيمن محمد عبد الفتاح محمد أنور الحكيم

الدرجة العلمية: دكتوراه في الاقتصاد

الكلية: التجارة

الجامعة: عين شمس

سنة المنح: ٢٠١٩



كلية التجارة  
قسم الاقتصاد

## رسالة دكتوراه

اسم الباحث : أيمن محمد عبد الفتاح محمد أنور الحكيم

عنوان الرسالة: الآثار الاقتصادية لتفعيل دور الحصر الضريبي في  
مصر "مع التركيز على الموازنة العامة للدولة"

(وراسة قياسية)

الدرجة العلمية : دكتوراه الفلسفة في الاقتصاد

لجنة المناقشة والحكم على الرسالة:

(رئيساً)

١- الأستاذ الدكتور/ إبراهيم سعد المصري

أستاذ الاقتصاد — أكاوسمية (الساوارات للعلوم الإولوية)

(مشرفاً)

٢- الأستاذة الدكتورة/ عير فرحات على

أستاذ الاقتصاد - كلية التجارة - جامعة عين شمس

ووكيل الكلية لشؤون المجتمع وتنمية البيئة (السابق)

(عضواً)

٣- الأستاذ الدكتور/ تامر عبد المنعم راضى

أستاذ ورئيس قسم الاقتصاد - كلية التجارة — جامعة عين شمس

تاريخ المناقشة:

الدراسات العليا

أجيزت الرسالة بتاريخ

/...../.....

موافقة مجلس الجامعة

/...../.....

ختم الإجازة

/...../.....

موافقة مجلس الكلية

/...../.....

# إِهْدَاء

إلى روح أبي الطاهرة رحمه الله وأسكنه فسيح جناته.

إلى أمي صاحبة العطاء المتدفق أدام الله عليها الصحة

والعافية وبارك الله في عمرها وعملها.

إلى زوجتي الغالية التي تحملت معي الكثير من العناء.

إلى فرقة عيني أولادي رنا وأحمد وجودي.

إلى أخوتي وأهلي.

إلى زملائي بمصلحة الضرائب المصرية.

إلى وطننا الغالي مصرنا الحبيبة.

## شكر وتقدير

أحمد لله حمداً كما ينبغي لجلال وجهته وعظيم سلطانه، وأصلى وأسلم على  
المبعوث رحمة للعالمين سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم.

أتقدم بخالص الشكر والتقدير والعرفان إلى الأستاذة الفاضلة الدكتورة / عبير فرحات،  
أستاذة الاقتصاد بكلية التجارة جامعة عين شمس، على قبول سيادتها الإشراف على رسالت  
الدكتوراه وعلى ما قدمته لي من عون كبير، وبالرغم من مشاغلها ومسؤولياتها الكثيرة إلا  
أنها لم تبخل على بوقتها أو علمها خلال فترة تسجيل وإعداد الرسالة، فجزاها الله عنى خير  
أجزاء.

أتقدم بخالص الشكر والتقدير والاحترام إلى الأستاذ الفاضل الدكتور/ خالد محمد الغندور،  
مدرس الإحصاء - كلية التجارة - جامعة عين شمس على قبول سيادته الاشتراك في  
الإشراف على الرسالة، وعلى ما قدمه لي من عطاء علمي وخلقي متواصل خلال فترة إعداد  
الرسالة فجزاه الله عنى خير أجزاء.

أتقدم بخالص الشكر والتقدير والاحترام إلى الأستاذ الفاضل الدكتور/ إبراهيم سعد المصري،  
أستاذ الاقتصاد بأكاديمية السادات للعلوم الإدارية على قبول سيادته الاشتراك في لجنة  
المناقشة وأحكم على الرسالة، بالرغم من أعباء سيادته وضيق وقته فله جزيل الشكر  
والتقدير.

أتقدم بخالص الشكر والتقدير والاحترام إلى الأستاذ الفاضل الدكتور / تامر عبد المنعم راضى،  
أستاذ ورئيس قسم الاقتصاد بكلية التجارة جامعة عين شمس على قبول سيادته الاشتراك  
في لجنة المناقشة وأحكم على الرسالة، وعلى سعته صدره والاستفسار دون أي كلل فله  
جزيل الشكر والتقدير.

والله أعلم بالصواب

الباحث

## قائمة المحتويات

الصفحة	الموضوع
أ	آية قرآنية
ب	تعريف الباحث
ج	لجنة المناقشة والحكم علي الرسالة
د	إهداء
هـ	شكر وتقدير
و	قائمة المحتويات
ح	قائمة الجداول
ي	قائمة الأشكال
ك	قائمة المصطلحات
١	الإطار العام للدراسة
١٥-٤١	الفصل الأول: الإطار النظري للموازنة العامة للدولة والضريبة على القيمة المضافة في مصر
١٦	مقدمة
١٧	المبحث الأول: الموازنة العامة للدولة في مصر
٢٩	المبحث الثاني: الضريبة على القيمة المضافة في مصر
٤٣-١٠٢	الفصل الثاني: الحصر الضريبي بالضريبة على القيمة المضافة
٤٤	مقدمة
٤٥	المبحث الأول: التنظيم الفني للحصر الضريبي بالضريبة على القيمة المضافة في مصر
٦١	المبحث الثاني: متطلبات تفعيل الحصر الضريبي في إطار الضريبة على القيمة المضافة في مصر

الصفحة	الموضوع
٨١	المبحث الثالث: الآثار الاقتصادية المترتبة على تفعيل الحصر الضريبي بالضريبة على القيمة المضافة في مصر
١٤٨-١٠٣	الفصل الثالث: تقدير حجم التهرب الضريبي في مصر
١٠٤	مقدمة
١٠٥	المبحث الأول: الاقتصاد غير الرسمي وتقدير حجم التهرب الضريبي للضريبة على القيمة المضافة في هذا القطاع في مصر
١٢٥	المبحث الثاني: الدراسة القياسية المستخدمة لتحقيق اثر تفعيل الحصر الضريبي على عجز الموازنة العامة للدولة
١٤٩	النتائج والتوصيات
١٥٥	قائمة الملاحق
١٥٦	ملحق رقم (١)
١٦٣	ملحق رقم (٢)
١٧٩	قائمة المراجع العربية والأجنبية
١٨٠	المراجع العربية
١٨٤	المراجع الأجنبية
--	ملخص الدراسة باللغة العربية
--	ملخص الدراسة باللغة الأجنبية



## قائمة الجداول

م	اسم الجدول	الصفحة
١	تطور الحصيلة الضريبية للضريبة العامة على المبيعات في مصر ونسبتها إلى إجمالي الإيرادات العامة والإيرادات الضريبية خلال الفترة من ٢٠٠٣/٢٠٠٢ إلى ٢٠١٧/٢٠١٦	٣٧
٢	الاهمية النسبية للضريبة العامة على المبيعات وضريبة الدخل والضرائب الجمركية إلى إجمالي الإيرادات الضريبية في مصر خلال الفترة من ٢٠٠٣/٢٠٠٢ إلى ٢٠١٧/٢٠١٦	٣٩
٣	الأثر الإيجابي لتفعيل دور الحصر الضريبي على الحصيلة الضريبية للضريبة على القيمة المضافة في مصر خلال الفترة من ٢٠٠٣/٢٠٠٢ إلى ٢٠١٧/٢٠١٦	٨٣
٤	تطور حجم الدين العام المحلي وأثر تفعيل دور الحصر الضريبي على هذا الحجم في مصر عن الفترة من ٢٠٠٣/٢٠٠٢ إلى ٢٠١٧/٢٠١٦	٨٥
٥	تدرج حجم الاستثمارات العامة والخاصة في مصر خلال الفترة من ٢٠٠٣/٢٠٠٢ إلى ٢٠١٧/٢٠١٦	٨٧
٦	حجم الإستثمار العام الافتراضي في مصر في حالة تفعيل دور الحصر الضريبي عن الفترة من ٢٠٠٣/٢٠٠٢ إلى ٢٠١٧/٢٠١٦	٨٩
٧	تدرج عجز الموازنة العامة للدولة في مصر عن الفترة من ٢٠٠٣/٢٠٠٢ إلى ٢٠١٧/٢٠١٦	٩٤
٨	الأثر الإيجابي لتفعيل الحصر الضريبي في الضريبة على القيمة المضافة على الموازنة العامة للدولة في مصر عن الفترة من ٢٠٠٣/٢٠٠٢ إلى ٢٠١٧/٢٠١٦	٩٦
٩	حجم الاقتصاد غير الرسمي في مصر (بإستخدام طريقة جتمان) عن الفترة من ٢٠٠٣/٢٠٠٢ إلى ٢٠١٧/٢٠١٦ (فترات ربع سنوية)	١١٩
١٠	حجم التهرب الضريبي في الاقتصاد غير الرسمي للضريبة على القيمة المضافة في مصر خلال الفترة من ٢٠٠٣/٢٠٠٢ إلى ٢٠١٧/٢٠١٦	١٢٣
١١	الإحصاء الوصفي لمتغيرات الدراسة	١٣٠
١٢	اختبار استقرار السلاسل الزمنية لمتغيرات الدراسة	١٣١

م	اسم الجدول	الصفحة
١٣	مصفوفة الارتباط بين متغيرات الدراسة	١٣٢
١٤	ملخص لنموذج انحدار على المدى الطويل	١٣٣
١٥	اختبار t وتقدير معاملات نموذج انحدار على المدى الطويل	١٣٤
١٦	اختبار استقرار السلسلة الزمنية للبواقي	١٣٥
١٧	ملخص نموذج تصحيح الخطأ في الأجل القصير	١٣٦
١٨	اختبار t ومعاملات نموذج تصحيح الخطأ في الأجل القصير	١٣٦
١٩	(السيناريو الأول) التنبؤ بحجم العجز بالموازنة العامة للدولة في ظل نمو حجم التهرب الضريبي دون إتخاذ أى إجراء للحد منه عن الفترة من ٢٠١٧/٢٠١٨ إلى ٢٠٢٢/٢٠٢٣	١٤١
٢٠	(السيناريو الثانى) التنبؤ بحجم العجز بالموازنة العامة للدولة في ظل إتخاذ إجراءات معتدلة للحد من نمو حجم التهرب الضريبي عن الفترة من ٢٠١٧/٢٠١٨ إلى ٢٠٢٢/٢٠٢٣	١٤٢
٢١	(السيناريو الثالث) التنبؤ بحجم العجز بالموازنة العامة للدولة في ظل إتخاذ إجراءات للحد من نمو حجم التهرب الضريبي عن الفترة من ٢٠١٧/٢٠١٨ إلى ٢٠٢٢/٢٠٢٣	١٤٣
٢٢	مقارنة بين السيناريوهات الثلاث للتنبؤ بحجم العجز بالموازنة العامة للدولة في مصر عن الفترة من ٢٠١٧/٢٠١٨ إلى ٢٠٢٢/٢٠٢٣	١٤٤

## قائمة الأشكال

م	اسم الشكل	الصفحة
١	الهيكل التنظيمي الحالي للحصر الضريبي بمصلحة الضرائب المصرية (قيمة مضافة)	٥٢
٢	الهيكل التنظيمي المقترح للحصر الضريبي بمصلحة الضرائب المصرية (قيمة مضافة)	٥٥
٣	فرض ضريبة غير مباشرة (الطلب على السلعة مرن)	٩٢
٤	فرض ضريبة غير مباشرة (الطلب على السلعة عديم المرونة)	٩٣

## شرح بعض المصطلحات الضريبية

المصطلح	معناه
العدالة الضريبية	التوزيع العادل للأعباء الضريبية بين الأفراد
الأزدواج الضريبي	فرض ذات الضريبة أكثر من مرة على نفس الشخص وبالنسبة لذات المال (نفس الوعاء الضريبي) وعن المدة ذاتها.
التقدير الذاتي (الإقرار الطوعي)	هو تقدير المكلف الضريبة المستحقة عليه بنفسه من خلال تعبئة نموذج يوزع على كافة المكلفين حسب أوضاعهم القانونية.
الوعاء الضريبي	يقصد به المادة أو المال أو الشخص الخاضع للضريبة. أو هو المنبع الذي تقطع الدولة منه الضرائب المختلفة ، أى هو ما يخضع للضريبة .
الوعى الضريبي	هو أن يقتنع الشخص المكلف بأداء الضريبة المترتبة عليه وبدورها فى تنمية المجتمع والنهوض به .
سعر الضريبة	يقصد بسعر الضريبة ( معدل الضريبة ) أنه نسبة من الوعاء الضريبي ، وهذه النسبة تحدد المبلغ الذى يجب أن يدفعه المكلف بعد أن يتم تحديد قيمة المادة الخاضعة للضريبة بموجب القانون .
الإلتزام الطوعى	هو الإلزام الذى يشعر من خلاله الممول أن هناك كم من المعلومات معروفة لدى الإدارة الضريبية وبالتالي لا يستطيع إلا أن يكون ملتزماً ، والإدارة الضريبية يقع على عاتقها إيجاد الطرق والسبل لجعل غير الملتزم ، ملتزم طوعاً.
الإلتزام التطوعى	هو أنك تمنح الممول فرصة أن يلتزم أو لا يلتزم ، أى أنه حر فى إلتزامه .

## المصطلحات والإختصارات الإحصائية

المصطلح باللغة العربية	الإختصار	المصطلح باللغة الإنجليزية
طريقة المربعات الصغرى	(OLS)	Ordinary Least Square
نموذج تصحيح الخطأ	(ECM)	Error Correction Model
الانحراف المعياري	(SD)	Standard Deviation
اختبار ديكي فولر	(ADF)	Augmented Dicky Fuller
اختبار فيلبس بيرون	(PP)	Phillips-Perron
معامل التحديد	(R <sup>2</sup> )	Coefficient of Determination
معامل التحديد المعدل	r <sup>2</sup>	Adjusted Coefficient of Determinatio
الخطأ المعياري للتقدير	(S.E.)	Standard Error of the Estimate
اختبار درين واتسن	(DW)	Durbin-Watson
المتغير التابع		Dependent Variable
المتغير المستقل		Independent Variable
نموذج إنجل جرانجر		Engle-Granger
التكامل المشترك		Co-integration
إستقرار سلسلة البواقي		Residual Stationarity
نموذج إنحدار زائف		Spurious Regression Model
الإحصاء الوصفي للمتغيرات		Descriptive Statistics
الوسط الحسابي		Mean
مصفوفة الارتباط		Correlation Matrix
قيم متطرفة		Outliers
إستقرار السلاسل الزمنية		Time Series Stationarity
إختبارات جذور الوحدة		Unit Roots tests
مصفوفة الارتباط		Correlation Matrix
الارتباط الذاتي بين البواقي		Auto Correlation
تحليل التباين		ANOVA
الأزدواج الخطي		Collinearity

## الإطار العام للدراسة

### مقدمة:

تعتبر السياسة الضريبية أحد أهم أدوات السياسة المالية، حيث تعد الضرائب من أهم عناصر الإيرادات العامة للدولة واللازمة لتمويل النفقات العامة، ويتم فرض الضرائب بموجب قانون يصدر في الدولة المطبقة لها والذي يتضمن سعر الضريبة وكذلك الأفراد أو الكيانات الخاضعة للضريبة وفي أي وقت يجب دفعها أو أدائها وكذلك العديد من المواد التي تتضمن الإعفاءات منها وشروطها والترتيبات الخاصة بالتحصيل والعقوبات في حالة عدم الإلتزام.

لكن بالرغم من وجود القانون الملزم لدفع الضريبة وكذلك الجهاز الضريبي القائم بالتحصيل إلا أن ذلك لا يمنع من وقوع جريمة التهرب الضريبي بكافة أشكالها سواء كان هذا التهرب كلياً أو جزئياً.

إن جريمة التهرب الضريبي لا تقتصر على دول بعينها أو مجتمعات معينة ولكنها منتشرة في جميع دول العالم، سواء كانت دول متقدمة أو ناشئة أو نامية والاختلاف بينها يكون في حجم جريمة التهرب الضريبي، فكلما كانت الدولة متقدمة وبها وسائل تكنولوجيا حديثة وشبكة معلومات قوية وتتسم بإنخفاض مستوى الأمية والجهل وزيادة الوعي الضريبي، بالإضافة إلى وجود عدالة قضائية واجتماعية، أدى ذلك إلى قدرة الجهاز الضريبي على تحصيل الضريبة بكفاءة عالية والحد من حالات التهرب الضريبي حيث تكون تكلفة جريمة التهرب الضريبي أكبر بكثير من دفع الضريبة، وعلى العكس فإن المجتمعات غير المنظمة والتي لا يوجد بها قواعد بيانات ومعلومات كافية عن المجتمع الضريبي وتعاني من انخفاض مستوى التعليم وزيادة درجة الأمية وانتشار الفساد بها وعدم وجود عدالة قضائية واجتماعية، تكون جريمة التهرب الضريبي بها أكثر انتشاراً، ويفتقر الجهاز الضريبي بها إلى الكفاءة في تحصيل الضرائب.

إن البداية الحقيقية للحد من ظاهرة التهرب الضريبي هو توافر معلومات دقيقة وحقيقية عن المجتمع الضريبي، وتعتبر منظومة الحصر الضريبي بمصلحة الضرائب هي المكلفة بتوفير كافة المعلومات والبيانات والتعاملات عن جميع المخاطبين بأحكام القانون وبمعنى آخر هي المكلفة بحصر المجتمع ضريبياً وذلك بهدف تقليل الفاقد الضريبي إلى أدنى حد ممكن والحد من حالات التهرب الضريبي، حيث يكاد يكون من المستحيل في مجتمع ما أن يتم القول بأنه قد تم القضاء على التهرب الضريبي نهائياً، ولكن يمكن القول بأن معدل التهرب

الضريبي في المجتمع يتجه إلى الإنخفاض نتيجة لإستخدام واستحداث وسائل جديدة للحد من التهرب الضريبي أياً كان شكل هذا التهرب.

إن موضوع الحصر الضريبي من أهم الموضوعات التي يجب أن تشغل إهتمام المسؤولين عن الإدارة المالية والحكومية وذلك عندما يعجز نظامها الضريبي عن أداء الدور المرسوم له خاصة مع زيادة حجم الاقتصاد غير الرسمي وارتباطه بشكل كبير بالتهرب الضريبي ولا سيما في الدول النامية.

في هذه الدراسة سوف يتم تناول الآثار الاقتصادية المترتبة على تفعيل دور الحصر الضريبي مع التركيز على الموازنة العامة للدولة في مصر، وكذلك دور الحصر في الحد من التهرب الضريبي في الاقتصاد غير الرسمي فقط، وفي الضريبة على القيمة المضافة دون غيرها من أنواع الضرائب الأخرى، وذلك نظراً لتعدد أنواع الضرائب في النظام الضريبي المصري، وكل نوع من هذه الأنواع له نظام لحصر الوعاء الضريبي الخاص به والذي يختلف عن باقي الأنواع الأخرى، فعلى سبيل المثال تقوم مصلحة الضرائب العامة بتحصيل الأنواع التالية من الضرائب:

- الضريبة على المرتبات وما في حكمها.
- الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية.
- الضريبة على أرباح المهن غير التجارية.
- الضريبة على الأرباح الزراعية.

هذا بالإضافة إلى الأنواع الأخرى من الضرائب والتي تخص مصالح إيرادية أخرى مثل الضريبة العقارية والضريبة الجمركية، وسوف يتم الإشارة في هذه الدراسة إلى ضرورة التنسيق بين المصالح الإيرادية بما يساعد في تطوير أعمال الحصر الضريبي، كما سيتم الإشارة إلى طرق وأساليب هذا التنسيق والذي منه ما هو مطبق، والبعض الآخر يحتاج إلى تفعيل أكثر بما يسهم في زيادة الحصيلة الضريبية، والإيرادات العامة، وخفض عجز الموازنة العامة للدولة.