



الضرائب البيئية كمدخل معاصر لتطوير النظام الضريبي المصري

حمدي أحمد على الهنداوي

أستاذ مساعد بقسم الاقتصاد

كلية التجارة – جامعة المنصورة

al_hendawy_h@mans.edu.eg

المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية

كلية التجارة – جامعة دمياط

المجلد الثالث - العدد الثاني – الجزء الرابع - يوليو ٢٠٢٢

التوثيق المقترح وفقاً لنظام APA:

الهنداوي، حمدي أحمد علي (٢٠٢٢). الضرائب البيئية كمدخل معاصر لتطوير النظام الضريبي المصري. المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة دمياط، ٣(٢) ج٤، ٩٧ - ١٢٩.

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

الضرائب البيئية كمدخل معاصر لتطوير النظام الضريبي المصري

د. حمدي أحمد علي الهنداوي

ملخص البحث:

يتناول هذا البحث بالتحليل الضرائب ذات الصلة بالبيئة، والتي تطورت حديثاً، وطُبقت صوراً مختلفة منها في العديد من دول العالم خلال العقود الثلاثة الأخيرة. وتُطبق معظم الدول هذه الضرائب لأغراض بيئية بالأساس، إلا أنها قد تحقق أثناء تطبيقها أهدافاً اقتصادية أخرى؛ أهدافاً - رغم الجدل الذي ثار حولها- إلا أنها دفعت بعض الاقتصاديين للاعتقاد بتعدد منافع هذه الضرائب، وقدرتها على تحقيق منافع أو عوائد مزدوجة: بيئية واقتصادية.

وبتحليل الضرائب البيئية نظرياً وتطبيقياً خلص البحث إلى أن تحقيق هذه الضرائب لعوائد مزدوجة ليس أمراً حتمياً، لكنه مشروط بكفاءة تصميمها؛ خاصةً بكونها محايدة إيرادياً. وفي الحالة المصرية حيث يعاني النظام الضريبي من عدة إشكاليات تتعلق بالكفاءة والعدالة، خلص البحث إلى أن الضرائب البيئية قد تمثل مدخلاً جيداً لتطوير النظام الضريبي المصري، خاصةً وأنها يمكنها أن تحقق عوائد مزدوجة دون أن تكون محايدة إيرادياً بالضرورة، بشرط خلق آلية لتدوير جانب من إيراداتها؛ تعطي الأولوية لتخفيض العبء الضريبي على العمل، وليس على رأس المال، وأن يتم ذلك التخفيض من خلال رفع حد الإعفاء المقرر على دخول الأشخاص الطبيعيين، وليس بخفض سعر الضريبة، مع تقديم إعفاءات لمواجهة الأعباء العائلية. مثل هذا التصميم يمكنه أن يحقق زيادة صافية في حصيلة الضرائب، ومزيداً من العدالة والكفاءة للنظام الضريبي المصري.

كلمات مفتاحية: الضرائب البيئية، العوائد المزدوجة، الكفاءة، العدالة، إصلاح النظام الضريبي.

مقدمة:

عادة ما تستهدف الضرائب المختلفة توفير موارد مالية للدولة، تستخدمها في تلبية احتياجات الإنفاق العام، والقيام بوظائفها، بالإضافة إلى تحقيق أهداف أخرى متعددة: مالية واقتصادية واجتماعية. وقد ظهرت في العقود الأخيرة ضرائب ذات صلة بالبيئة، عُرفت بالضرائب البيئية، استهدفت بشكل أساسي مكافحة التلوث وتحسين نوعية البيئة. وقد كشفت الضرائب البيئية أثناء تطبيقها عن سمتين هامتين: الأولى أنها - إذا أحسن تصميمها- قد تكون أكثر كفاءة وفاعلية، وأقل تشويهاً للنشاط الاقتصادي من غيرها من الصور الأخرى للضرائب، كما أنها كانت أكثر كفاءة في تحسين نوعية البيئة مقارنة بالعديد من الإجراءات والمعايير ونظم التحكم البيئية الأخرى.

وتشير الأدبيات الاقتصادية إلى مزايا عدة للضرائب البيئية باعتبارها ضرائب منخفضة التكلفة، مرنة وديناميكية، يمكن أن تحقق إيرادات هامة ضمن النظام الضريبي، وتسهم إيجابياً في عملية توزيع الدخل؛ كما تقوم بالتخلص من مشكلة الآثار الاقتصادية الخارجية، وتمثل نموذجاً لانطباق فكرة "العوائد المزدوجة" (Double-Dividend)، وهي فكرة تشير إلى فعالية الضرائب البيئية كأداة قادرة على خفض التلوث من ناحية، وقادرة - من ناحية أخرى- على تحقيق نتائج اقتصادية إيجابية تتعلق بعدالة توزيع الدخل وكفاءة تخصيص الموارد والتوظيف والنمو الاقتصادي.

ويثور في الحقيقة الكثير من الجدل حول قدرة الضرائب البيئية على تحقيق هذه العوائد الاقتصادية، بين من يؤيد ذلك بقوة، ومن يرى تلك العوائد مجرد احتمال يتوقف على عوامل أخرى غير الضريبة نفسها، ومن يرى الضرائب البيئية كغيرها من الضرائب، ذات آثار سلبية على العدالة والنمو الاقتصادي. ورغم هذا الجدل فقد تزايد استخدام الضرائب البيئية منذ تسعينيات القرن الماضي، ومع أن ضرائب الطاقة وخاصة ضريبة الكربون هي الأكثر شيوعاً في العديد من الدول المطبقة للضرائب البيئية، إلا أن هناك اتجاهات متزايدة حالياً لتوسيع قاعدة الضرائب البيئية لتمتد إلى مجالات أخرى ذات صلة بالبيئة. ومع تطور استخدام هذه الضريبة تعدى الأمر الهدف البيئي منها؛ لتتحدث الأدبيات الاقتصادية عن "إصلاح ضريبي بيئي"، أو إصلاح ضريبي "أخضر"، يتضمن تطوير النظام الضريبي؛ بحيث يتم تحويل جانب من الضرائب على دخل العمل ورأس المال إلى الضرائب على ملوثات البيئة. وفي ظل هذه التطورات المتعلقة بالضرائب البيئية يسعى هذا البحث إلى دراسة الأبعاد المختلفة لها، باعتبارها مدخلاً محتملاً لتطوير النظام الضريبي المصري، خاصة وأن هذا النظام لم يطبق أياً من صورها حتى الآن.

مشكلة البحث:

تتفق الأدبيات الاقتصادية على أن الصور المختلفة من الضرائب - وإن حققت أهدافها المالية وغير المالية- فإنها قد تمارس بعض الآثار السلبية على عدد من المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية المختلفة، وقد يكون النظام الضريبي نفسه عائقاً أمام النمو الاقتصادي. فالضرائب على دخل العمل ورأس المال مثلاً قد تتسبب في تشوه عملية تخصيص الموارد المتاحة من العمل ورأس المال، مبتعدة بها عن التخصيص الكفاء، ومؤثرة على النمو الاقتصادي بشكل سلبي، كما أن الضرائب على الإنفاق غالباً ما تفتقد لاعتبارات العدالة، إلى غير ذلك من الآثار. ومع ظهور الضرائب البيئية مؤخراً، اعتقد كثير الاقتصاديين بقدرتها على تجنب الآثار السلبية المذكورة، وعلى تحقيق نتائج إيجابية: بيئية واقتصادية.

وبالنسبة لمصر، يعاني نظامها الضريبي من عدد من الإشكاليات، حيث يفتقد لاعتبارات الكفاءة والعدالة إلى حد كبير. ورغم الجهود المبذولة مؤخراً لإصلاح هذا النظام فقد جاءت دون المرجو منها، خاصة فيما يتعلق باعتبارات العدالة، ووفرة الحصيلة وتوسيع القاعدة الضريبية. وفي ظل هذه الإشكاليات يسعى البحث للوقوف على مدى إمكانية توظيف الضرائب البيئية داخل النظام الضريبي المصري، كمدخل محتمل لتطويره، وزيادة كفاءته، وتقليل مثالبه؛ وذلك من خلال تحليل الجوانب المختلفة للضرائب البيئية، وبحث مدى مراعاتها للاعتبارات الضريبية والاقتصادية المختلفة، كالكفاءة والعدالة والنمو، وبالتالي التعرف على مدى قدرتها على تطوير وإصلاح النظام الضريبي المصري، وعلاج جانب من مشكلاته.

أهداف البحث:

يسعى هذا البحث لتحقيق الأهداف التالية:

- التعرف على خصائص الضرائب البيئية، ومدى مراعاتها لاعتبارات الكفاءة والعدالة.
- التعرف على أهم الإشكاليات التي يواجهها النظام الضريبي المصري.
- التعرف على الدور الذي يمكن أن تمارسه الضرائب البيئية في تطوير النظام الضريبي المصري.

منهجية البحث:

يعتمد التحليل الاقتصادي في هذا البحث على الأسلوبين الاستنباطي والاستقرائي: الاستنباطي فيما يتعلق بتحليل الجوانب المختلفة للضرائب البيئية، والاستقرائي فيما يتعلق بتحليل بعض بيانات النظام الضريبي المصري.

خطة البحث:

- سوف يتم دراسة موضوع البحث من خلال العناصر الثلاثة التالية:
- الإطار النظري.
 - التحليل الاقتصادي للضرائب البيئية.
 - جدوى الضرائب البيئية للنظام الضريبي المصري.

أولاً: الإطار النظري

يتمثل الهدف الرئيسي للضرائب في توفير الموارد المالية اللازمة لقيام الدولة بوظائفها، وتمويل نفقاتها العامة. وتعتمد النظم الضريبية المختلفة - لتحقيق هذا الهدف - على ثلاثة أنواع أساسية من الضرائب هي الضرائب على الدخل المكتسب من العمل، والضرائب على أرباح رأس المال، والضرائب على الإنفاق، بالإضافة إلى ضرائب محدودة على الثروة. وقد تطورت أهداف الضرائب في ظل تطور الفكر الاقتصادي والتطورات الاقتصادية المختلفة؛ فأصبحت الضرائب تستهدف -بالإضافة إلى الهدف المالي- التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، وتوجيه مسار الأنشطة الاقتصادية.

ولما كانت الضرائب تمارس العديد من الآثار على كثير من متغيرات الحياة الاقتصادية والاجتماعية فقد كان من الضروري أن يتم صياغتها وفق قواعد دقيقة تراعي الأبعاد المختلفة لها. وقد كان "أدم سميث" هو أول من ناقش المبادئ أو القواعد الواجب اتباعها عند فرض أو تصميم الضرائب في كتابه "ثروة الأمم" (Scottish Government, 2013, p.58) وقد حددها في أربعة مبادئ، هي مبدأ العدالة ومبدأ اليقين ومبدأ الملاءمة في التحصيل ومبدأ الكفاءة (الاقتصاد في نفقات التحصيل).

وقد تطورت قواعد ومبادئ الضرائب والنظام الضريبي على أيدي اقتصاديين لاحقين، ويشير أندراوس (٢٠١٠، ص ١١٦١) و (Scottish Government (2013, p.58) إلى أن الأدب الاقتصادي قد استقر على أن النظام الضريبي الجيد لابد أن يقوم على ستة مبادئ، هي:

- مبدأ وفرة الحصيلة.
- مبدأ الكفاءة^١.
- مبدأ العدالة^٢.
- مبدأ المرونة.
- مبدأ البساطة الإدارية.
- مبدأ القدرة على تغيير الأنماط السلوكية الاستهلاكية أو الإنتاجية.
- مبدأ الاستقرار (استقرار حصيلة الضرائب).

ومن الجدير بالذكر أنه لا توجد ضريبة واحدة قادرة على تحقيق الأهداف المذكورة مجتمعة، وإنما قد تحقق هدفاً أو أكثر بينما تضر بهدف أو أهداف أخرى. فمثلاً قد تكون ضرائب الدخل على العمل جيدة لأغراض الاستقرار والعدالة، إلا أنها قد تؤثر سلباً على حوافز العمل وكذلك على الادخار. كما قد تتمتع الضرائب على الإنفاق بالكفاءة والبساطة والوضوح والقدرة على توجيه السلوك الاقتصادي، إلا أنها عادة ما تكون تنازلية، وتضر بهدف العدالة. ومن ثم فلا بد من النظر إلى النظام الضريبي ككل للتمكن من الحكم عليه بشكل سليم.

وقد اعتمدت النظم الضريبية في دول العالم المختلفة على ضرائب الدخل والثروة والإنفاق لقرون طويلة، مع ما تتسم به تلك الضرائب من إيجابيات وسلبيات. إلا أنه مع التطور الاقتصادي والحضاري للبشرية دعت الحاجة حديثاً إلى ظهور الضرائب البيئية؛ لتمثل أداة لتحسين نوعية البيئة ومواجهة التلوث من ناحية، ثم مدخلاً جذاباً لرفع كفاءة النظم الضريبية من ناحية أخرى. ويرجع السبب الأولي في ظهور فكرة الضرائب البيئية إلى وجود عدد من الأنشطة الإنتاجية

^١ - ينبغي التمييز هنا بين كفاءة الضريبة والتي أشار إليها "آدم سميث" باعتبارها "الاقتصاد في نفقات الجباية"، وبين أثر الضريبة على الكفاءة الاقتصادية، فالضرائب تمارس أثراً تشويهيّة على عملية تخصيص الموارد، وتؤثر من ثم على النمو الاقتصادي بشكل سلبي، وفي هذا السياق فالضريبة الأفضل من حيث الكفاءة هي تلك التي تمارس أثراً تشويهيّة أقل على تخصيص الموارد الاقتصادية.

^٢ - ينصرف مبدأ العدالة إلى معنيين؛ الأول الذي قصده "آدم سميث" حين تحدث عن العدالة كركن من أركان الضريبة (مراعاة قدرة الممول على الدفع)، والثاني العدالة كهدف من أهداف النظام الضريبي (ويتمثل في استخدام الضريبة كأداة لتحقيق العدالة في توزيع الدخل والثروات). ومن الجدير بالذكر أن العدالة كركن من أركان الضريبة قد تكون سمة لصيقة بالضريبة، فضرائب الدخل مثلاً أكثر عدالة من الضرائب على الإنفاق، أو قد تكون مرتبطة بتصميم الضريبة؛ فضرائب الدخل التصاعديّة أكثر عدالة من ضرائب الدخل النسبية. أما إذا لم تكن العدالة سمة لصيقة بالضريبة وكانت خارجة عنها، فقد يمكن للضريبة أن تقود إلى مزيد من العدالة من خلال السياسة المالية أو آليات النظام الضريبي، وعندئذ تكون العدالة هدفاً للنظام الضريبي يمكن تحقيقه من خلال استخدام ضريبة ما بدلاً من ضريبة أخرى على سبيل المثال، أو بتطبيق آلية معينة لتدوير إيرادات الضرائب. فالضرائب البيئية مثلاً قد تفقد للعدالة كركن لصيق بها، لكنها يمكن أن تحقق العدالة كهدف؛ من خلال آلية تدوير إيراداتها، على التفصيل الذي سيأتي بيانه.

والاستهلاكية التي تولد آثارا خارجية سلبية على البيئة؛ يصعب في غالب الأحوال تقديرها وإدماجها ضمن تكاليف هذه الأنشطة. وقد كان الاقتصادي الإنجليزي "آرثر بيجو- Arthur C. Pigou" هو أول من لفت الانتباه لمشكلة الآثار الخارجية السلبية على البيئة عام ١٩٢٠؛ باعتبارها تكلفة اجتماعية، يُعدُّ عدم أخذها في الاعتبار أحد أسباب " فشل السوق"، وادعى "بيجو" أنه ليس من الممكن علاج هذه الآثار إلا من خلال الضرائب. وهكذا فقد استهدفت الضرائب البيئية بالأساس دمج الآثار الخارجية ضمن تكاليف الإنتاج، وإجبار أولئك الذين تسببوا فيها على تحمل تكلفتها؛ وذلك بإضافة ضريبة إضافية إلى سعر السوق (Bilgin, et al., 2017).

ويعتمد منطق "بيجو" على مبدأ "الملوث يدفع"، والذي ينادي بأن من يلوث البيئة عليه أن يتحمل تكاليف أي إجراءات أو أساليب تُتَّبع لخفض أو منع هذا التلوث، والحفاظ على نوعية مقبولة للبيئة. وقد تم تبني هذا المبدأ للمرة الأولى في منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية في عام ١٩٧٢ (Şerefoğlu and Atsan, 2015, p.48).

وفي سبعينيات وثمانينيات القرن الماضي كانت السياسات البيئية تعتمد كلية على النظم واللوائح والمعايير البيئية، وقد كان واضحا بشكل كبير أن هذه السياسات البيئية لم تكن قادرة - في الغالب- على منع الإضرار المتزايد وغير المقبول بالبيئة، كما أن العمل على زيادة فعاليتها هو أمر مرتفع التكلفة. في هذا السياق ذهب العديد من الاقتصاديين وفق (Boero and Silberston 1995, p.52) إلى الاعتقاد بأن الفرائض المالية على التلوث (كالضرائب) قد تكون أكثر كفاءة لتحقيق الأهداف البيئية، بل إن بعضهم قد ذهب لأبعد من ذلك حين زعموا أن الضرائب البيئية قادرة على تحقيق آثار إيجابية أخرى كتحسين النظام الضريبي (من خلال خفض الضرائب المشوهة لتوزيع الموارد)، وتحسين نمط توزيع الدخل وخفض معدل البطالة؛ وهو ما تم التعبير عنه بقدرة هذه الضرائب على تحقيق مكاسب مزدوجة (Double-Dividend). وتشير (United Kingdom, 2001, p. 20) إلى ظهور مؤشرات مبكرة للاهتمام بأدوات السياسة البيئية المعتمدة على آليات السوق؛ مثل الضرائب. ففي عام ١٩٨٧ أكد تقرير اللجنة الدولية للبيئة والتنمية^٣ على دور الأدوات الاقتصادية في السياسات البيئية. وقد صاحب ذلك تزايد اهتمام حكومات الدول المختلفة بتلك الأدوات، مدفوعة بالاعتبارات البيئية من ناحية، والبطالة التي انتشرت في بداية عقد التسعينيات من ناحية أخرى، فزادت الاتجاهات نحو تبني إصلاح ضريبي "أخضر"، أو "بيئي"، تحل فيه الضرائب البيئية جزئياً محل الضرائب على العمل ورأس المال؛ إصلاح يمكنه أن يحقق مكاسب بيئية، ومكاسب اقتصادية في نفس الوقت.

^٣ - هي اللجنة التي أنشأتها الأمم المتحدة بهدف توحيد جهود دول العالم نحو تبني منهج التنمية المستدامة، وقد عرفت فيما بعد بـ Brundtland Commission

ومنذ بداية عقد التسعينيات أخذت أعداد متزايدة من دول العالم تتبنى إصلاحات ضريبية بيئية؛ كان من ضمن أهدافها نقل عبء الضرائب من العمل إلى منتجات الطاقة. وتعتبر الدانمارك والسويد وفنلندا وألمانيا وهولندا وبريطانيا من أوائل الدول التي تبنت تلك الضرائب. وقد حققت إيرادات الضرائب البيئية نسباً تتراوح بين ٢,٥٪ إلى ٣٪ من الناتج المحلي الإجمالي في المتوسط في دول الاتحاد الأوروبي خلال الفترة من ١٩٩٥ إلى ٢٠٠٨، كما مثلت ما بين ٧٪ و ٨,٥٪ من إجمالي الإيرادات الضريبية في المتوسط خلال الفترة ذاتها ، (European Union, 2011a, p.1)، وفي عام ٢٠١٩ حققت دول الاتحاد الأوروبي ضرائب بيئية قدرها ٣٣٠,٦ مليار يورو، مثلت نحو ٢,٤٪ من الناتج المحلي الإجمالي لدول الاتحاد، ونحو ٥,٩٪ من إجمالي إيراداته الضريبية، ورغم أن هناك زيادة مستمرة في قيمة الضرائب البيئية إلا أن نسبتها المذكورتين قد انخفضتا (Eurostat statistics explained (2021).

وفي الواقع تتفاوت أهمية الضرائب البيئية داخل النظم الضريبية في دول العالم المختلفة التي طبقت هذا النوع من الضرائب. فقد حققت إيرادات الضرائب البيئية مستويات مرتفعة كنسبة من إجمالي الإيرادات العامة في أغلب دول منظمة التنمية والتعاون الاقتصادي (OECD)، حيث تقترب في الكثير منها من مستوى ١٠٪ من إجمالي الإيرادات العامة. وتزايد هذه النسب في العديد من الدول النامية والناشئة؛ ففي عام ٢٠١٩ مثلت الضرائب البيئية نحو ٢٦٪ من الإيرادات الضريبية في جزر سلومون، و ١٨٪ في الهند، و ١٥٪ في أوغندا ونحو ١١٪ في كل من استونيا ولاتفيا وكوريا على سبيل المثال. وتعتبر دولة كتركيا من أكثر الدول التي حققت معدلات مرتفعة لإيرادات الضرائب البيئية، حيث بلغت نحو ١٦,٦٪ من إجمالي الحصيلة الضريبية عام ٢٠٠٥ إلا أنها انخفضت إلى ١٥٪ عام ٢٠١٠، وكانت أقل قليلاً من ٤٪ من إجمالي الناتج المحلي الإجمالي التركي، ثم انخفضت إلى نحو ١٠٪ عام ٢٠١٩ (Eurostat statistics explained (2021). ويمكن القول بشكل عام بأن هناك اتجاهاً عالمياً للتوسع في تطبيق الضرائب البيئية؛ كميّاً ونوعياً. فقد وسع الاتحاد الأوروبي من قواعد الضرائب البيئية، بتصميم أوعية ضريبية جديدة، مثل الضرائب على انبعاثات ثاني أكسيد الكبريت، الحفانث البلاستيكية، النفايات الصلبة والبطاريات ... إلخ. وفي الولايات المتحدة الأمريكية يوجد الآن مطالبون بتطبيق ضريبة الكربون على الوقود الأحفوري (النفط والغاز والفحم) باعتبارها أكفء السبل لتحسين نوعية البيئة ومكافحة التلوث (Assouline and Fodh, 2014, p.126).

ثانياً: التحليل الاقتصادي للضرائب البيئية.

يتمثل الدافع الرئيسي للضرائب البيئية في توفير حوافز للمستهلكين والمنتجين للتحول من الأنشطة الضارة بيئياً نحو البدائل الأكثر نظافة واستدامة، وبلغا الاقتصاد: تهدف الضرائب البيئية إلى دمج الآثار الخارجية ضمن تكاليف الإنتاج (Kosonen and Nicodème, 2009, p.2). ومع هذا تحقق الضرائب البيئية أهدافاً مالية واقتصادية واجتماعية أيضاً. وسوف يهتم هذا الجزء من البحث بتحليل الجوانب الاقتصادية للضرائب البيئية من أجل تقييم مدى قدرتها على خلق آثار إيجابية على النظام الضريبي، وعلى البيئة، وكذلك على متغيرات الاقتصاد الكلي. وسوف نناقش في سبيل ذلك العناصر الأربعة التالية:

١. ماهية الضرائب البيئية.
٢. الأساس الاقتصادي للضرائب البيئية.
٣. الضرائب البيئية وفكرة العوائد المزدوجة.
٤. تقييم الضرائب البيئية.

١. ماهية الضرائب البيئية:

حتى الآن لا يمكن القول بأن هناك تعريفاً عاماً متفقاً عليه لمصطلح "الضرائب البيئية". وتعد منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OECD) والهيئة الدولية للطاقة (IEA) من أبرز الكيانات التي وضعت تعريفاً للضرائب البيئية. وقد عرفت منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OECD, 2011, p.33) الضرائب البيئية على أنها: "أي مبالغ مالية تقتطعها الحكومة إجبارياً دون تقديم منفعة ما مقابلها، تفرض على قاعدة ضريبية ملائمة (ذات صلة بالبيئة)". وتتضمن تلك القواعد الضريبية منتجات الطاقة (الوقود الأحفوري)، والمركبات الآلية (السيارات ... إلخ)، وتلويث المياه وإهدارها، والانبعثات والنفايات الملوثة للبيئة، واستهلاك الموارد الطبيعية ... إلخ.

أما الاتحاد الأوروبي (European Union, 2013, p.9) فقد عرف الضريبة البيئية بأنها تلك الضريبة التي تكون قاعدتها وحدة مادية، (أو وكيلاً عن وحدة مادية) لشيء له تأثير سلبي مؤكد ومحدد على البيئة، وتكون مصنفة في "النظام الأوروبي للحسابات القومية والإقليمية" على أنها ضريبة.

وتشير "قاعدة الضريبة" إلى وحدة قياس العنصر الملوث للبيئة. ولما كان قياس حجم أو كمية الانبعثات الملوثة للبيئة بشكل مباشر (ككمية ثاني أكسيد الكربون مثلاً) أمر صعب ومكلف جداً فإن معظم الضرائب البيئية تعتمد على وكيل أو ممثل لتلك الانبعثات؛ ككمية استخدام الوقود

الأحفوري مثلا. وتتعدد القواعد التي تفرض عليها الضرائب البيئية، والتي يمكن إدراجها في عدة فئات رئيسية؛ منها الطاقة ومنتجاتها: حيث تفرض الضريبة على استخدام الوقود الأحفوري والكهرباء، سواء استخدم أيهما لأغراض النقل، أو الاستهلاك المنزلي أو الصناعي. كما تفرض على شراء المركبات أو عند تسجيلها أو تأجيرها، أو على استهلاك الطرق أو تذاكر الطيران ... إلخ (European Union, 2013, p.12).

وبناء على هذين التعريفين يرى (Jeanrenaud (1997, p. 36 أن الضرائب البيئية يمكن أن تتخذ العديد من الصور، من ذلك:
أ. الضرائب على استغلال الموارد الطبيعية: مثل السلع الأولية (كالمياه والغابات) بالإضافة إلى الأرض ومصادر الوقود الأحفوري.

ب. الضرائب على منتجات الطاقة مثل الوقود الأحفوري (النفط ومنتجاته والغاز الطبيعي والفحم) والكهرباء، والتي تدخل كسلع وسيطة في النقل والصناعة، أو تستهلك منزليا.

ج. الضرائب على وسائل النقل: وهي تفرض على امتلاك أو استخدام وسائل النقل البري أو البحري أو الجوي، وليس على الوقود المستخدم في تسييرها؛ إذ يخضع الوقود لفئة الضرائب على الطاقة.

د. الضرائب على التلوث، أي الانبعاثات والمواد التي يتم إطلاقها في البيئة نتيجة الأنشطة المختلفة، مثل الغازات الملوثة للبيئة أو القمامة أو الضوضاء ... إلخ.

ويشير (Bilgin, et al. (2017, p. 271 إلى أن دول العالم المختلفة قد طورت عددا من الضرائب البيئية، يمكن استعراضها من خلال الجدول التالي رقم (١):

جدول رقم (١)
أنواع الضرائب البيئية

الضرائب الهادفة للحد من النفايات والانبعاثات الملوثة	الضرائب المحفزة لإعادة التدوير	ضرائب لحماية الموارد الطبيعية	ضرائب أخرى
١- الضرائب على الكربون واستهلاك الطاقة	١- نفايات البطاريات	١- ضرائب التنقيب عن المياه (حفر الآبار)	١- الضرائب البيئية على السياحة
٢- الضرائب على الأنشطة الملوثة للمياه	٢- ضرائب العبوات والتغليف	٢- الضرائب على صيد الأسماك والحيوانات	٢- حوافز الأبنية الخضراء
٣- ضرائب النفايات الصلبة			٣- ضرائب الضوضاء
٤- الضرائب على المنتجات الملوثة للبيئة (كالأسمدة والمبيدات)			٤- الضرائب العقارية

وتعتبر الضرائب على انبعاثات غاز ثاني أكسيد الكربون (وتسمى بـضرائب الكربون) هي الأكثر انتشاراً وأهمية بسبب خطورة هذه الانبعاثات على مناخ الكرة الأرضية، ودورها في ظاهرة الاحتباس الحراري.

٢. الأساس الاقتصادي للضرائب البيئية.

تعالج النظرية الاقتصادية الأساس الاقتصادي للضرائب البيئية من زاويتين: الأولى باعتبارها ضرائب تصحيحية، تستهدف دمج تكاليف التلوث البيئي (الأثار الخارجية) ضمن تكاليف الإنتاج، لتعبر عن التكلفة الاجتماعية الحقيقية للمنتج. أما الزاوية الثانية فباعتبارها جزءاً من النظام الضريبي؛ تحقق أهداف هذا النظام المختلفة: المالية والاقتصادية والاجتماعية، وتؤثر على الأهمية النسبية للصور الأخرى من الضرائب (Williams III, 2016, pp. 2-4).

ووفقاً للزاوية الأولى تعد الضرائب البيئية أدوات سعرية فعالة، تسهم في رفع كفاءة تخصيص الموارد، من خلال ما تفرضه من تكلفة على الأنشطة الاستهلاكية أو الإنتاجية الملوثة للبيئة، فترتفع بذلك تكاليفها، وأسعار منتجاتها، وهو ما يؤدي إلى انخفاض الطلب عليها، ومن ثم انخفاض إنتاجها؛ فانخفاض مستوى التلوث من ناحية، وتحقيق استغلال أكثر كفاءة لموارد المجتمع من ناحية أخرى. ويتكيف المنتجون والمستهلكون مع هذه الضريبة بالتحول نحو المنتجات أو الأنشطة الصديقة للبيئة، لتنمو هذه الأنشطة بمعدل قد يفوق الانخفاض في الأنشطة الملوثة للبيئة.

أما الزاوية الثانية فتتظر للضرائب البيئية كجزء من النظام الضريبي، يمكن أن يكون بديلا عن جانب من الضرائب الأخرى. ولما كانت الضرائب الأخرى على الدخل أو الإنفاق تتسبب عادة في خلق تشوهات في عملية تخصيص الموارد، مما يؤدي إلى عدم كفاءة القرارات الخاصة بالادخار والاستثمار وعرض العمل؛ فقد ثار النقاش في العقود الأخيرة حول قدرة الضرائب البيئية على التخفيف من حدة هذه التشوهات. وقد أشار Heine et al. (2012, p.15) إلى أن الضرائب البيئية قادرة على تخفيف التشوهات المذكورة؛ إما بشكل مباشر من خلال إحلال إيراداتها جزئيا محل الضرائب على دخل العمل ورأس المال، أو بشكل غير مباشر من خلال تخفيض عجز الموازنة العامة، ومن ثم تقليل الحاجة لزيادة ضرائب الدخل، وهو ما يؤدي لانخفاض التشوهات المذكورة. وهكذا يمكن تطبيق الضرائب البيئية داخل النظام الضريبي كأداة أكثر مراعاة لاعتبارات العدالة والكفاءة والنمو.

ويضيف Bilgin, et. al. (2017, p.271) لما سبق أن الضرائب البيئية يمكن أن تكون أداة لتحقيق عدة آثار إيجابية أخرى، تبرر اللجوء إليها، من هذه الآثار ما يلي:

أ. أنها تحفز المنشآت الإنتاجية على الابتكار وتطوير أساليب وتقنيات إنتاجية جديدة، تساهم في التطور التكنولوجي في المجتمع، مع ما لهذا من آثار إيجابية تنتشر في كافة قطاعات الاقتصاد.
ب. أنها تمثل مصدرا للإيرادات العامة؛ يمكن تخصيص حصيلته لأغراض حماية البيئة، كما يمكن توظيفها لأغراض اقتصادية إذا استخدمت كبديل عن صور أخرى من الضرائب المشوهة لتخصيص عوامل الإنتاج؛ كالضرائب على رأس المال والعمل.

وهكذا يمكن القول بأن الضرائب البيئية تجد أساسها وتبريرها الاقتصادي في ثلاث جزئيات أساسية:

- معالجة فشل السوق وذلك بدمج الآثار الخارجية ضمن تكاليف الإنتاج.
- خفض التشوهات الناتجة عن النظام الضريبي وزيادة كفاءة تخصيص الموارد في المجتمع.
- توفير قدر جدير بالاعتبار من الإيرادات العامة، مع مراعاة اعتبارات العدالة.

٣. نظرية العوائد المزدوجة: (Double-Dividend)

صاحب انتشار تطبيق صور مختلفة للضرائب البيئية، وتعدد الآثار المترتبة عليها، ظهور قناعة لدى كثير من الاقتصاديين بأن هذه الضرائب قد تكون مثالا محتملا لانطباق فكرة "العوائد المزدوجة"، حيث يشير لفظ "المزدوجة" إلى نوعي العوائد: البيئية والاقتصادية. وفي هذا

الخصوص ينبغي التأكيد على ما ذكره Oueslati et al. (2017, p.2) من أن فكرة "العوائد المزدوجة" تتعلق بمسألة التحول من الضرائب المختلفة إلى الضرائب البيئية، فهذا التحول هو المسئول عن تحقيق مكاسب اقتصادية؛ تتمثل في إعادة توزيع الموارد بشكل أكثر كفاءة، بالإضافة إلى خلق المزيد من فرص العمل، وتحقيق المزيد من العدالة، والمزيد من النمو. أما فرض الضرائب البيئية بشكل مستقل عن الضرائب الأخرى، ودون حدوث تحول من الضرائب على العمل ورأس المال إليها فسوف يؤدي إلى تحقق مكاسب بيئية وإيرادية فقط دون تحقق أي من المكاسب الاقتصادية المذكورة. وفيما يلي استعراض موجز للجدل الدائر حول هذه العوائد.

٤, ١. العوائد البيئية:

سبق القول بأن الضرائب البيئية - كأداة مالية تعمل ضمن آليات السوق- تؤدي إلى انخفاض حجم الأنشطة الإنتاجية والاستهلاكية الملوثة للبيئة. هذا من ناحية، ومن ناحية أخرى فهي تحسن القدرة التنافسية للبدائل غير الملوثة للبيئة، أو الأقل إضراراً بها، مثل الطاقة النظيفة، أو بدائل السيارات (الدراجات مثلاً)، مما يحسن من نوعية البيئة، ويزيد من مستوى الرفاهية الاجتماعية. وفي هذا السياق أثبتت دراساتٌ كتلك التي أجريت على دول أوروبا المتوسطة في الفترة من ٢٠٠٨ إلى ٢٠١٨ أن الضرائب البيئية هي ضرائب فعالة بيئياً، تتمتع بقدرة كبيرة على خفض التلوث، أكبر من قدرة الإجراءات الحكومية الأخرى (Mónica Meireles et. al., 2021). كما أثبتت الدراسات أن خفض التلوث الناتج عن هذه الضرائب يحقق آثاراً إيجابية على إنتاجية العمل ومن ثم على الناتج المحلي؛ حيث تشير تلك الدراسات إلى أن خفض التلوث يؤدي إلى زيادة إنتاجية العمل بنحو ٣-٤٪، وإلى خفض الفاقد في الناتج المحلي بنحو ٢٪ في الدول منخفضة ومتوسطة الدخل (Miria A. Pigato, (ed), p 72, 2019). ويضاف لما سبق أن الضرائب البيئية تخلق حافزاً قوياً للابتكار والتطوير الصديق للبيئة؛ فنظراً لما تسببه تلك الضرائب من رفع لتكلفة الأنشطة الملوثة للبيئة تجد المنشآت المعنية نفسها مدفوعةً لتطوير تكنولوجيا جديدة تعمل على خفض التلوث البيئي، أو خفض استهلاك الملوثات (OECD, 2011, p.3). وتؤدي تلك الابتكارات التكنولوجية الجديدة إلى خفض التكلفة التي يتحملها المجتمع لمعالجة الأضرار البيئية في الأجل الطويل، كما تنتشر آثارها الإيجابية في كامل الاقتصاد.

٤, ٢. العوائد الاقتصادية:

يشير جانب كبير من الأدبيات الاقتصادية إلى أن إحلال الضرائب البيئية جزئياً محل الضرائب على دخل العمل ورأس المال، يقلل من التشوّهات الناتجة عن الضرائب الأخيرة، ويزيد من عرض العمل ورأس المال، محققاً المزيد من العدالة والكفاءة. ويشير Yamazaki (2017, p. 197) إلى أن عرض الأفراد للعمل يزداد بسبب الزيادة في الدخل المتاح لهم بعد

خفض الضرائب، والذي يؤدي إلى زيادة رغبتهم في العمل. كما قد يمتد التأثير الإيجابي للضريبة البيئية على سوق العمل إلى جانب الطلب، بسبب النمو في حجم التوظيف في الصناعات النظيفة من ناحية^٤، ومن ناحية أخرى فإن خفض الضرائب على أرباح المنشآت بشكل عام من شأنه أن يحفزها على زيادة الاستثمارات، ومن ثم زيادة الطلب على العمل. وتؤدي زيادة عرض العمل وزيادة الطلب عليه، مع زيادة الاستثمارات، إلى خلق آثار إيجابية على النمو والرفاهية في الأجل الطويل.

وتتباين في الحقيقة تجارب الدول المختلفة بشأن العوائد الاقتصادية للضرائب البيئية، ما يتعلق منها بالعمل أو النمو. يشير Serefoglu and Atsan, (2015, p.48) إلى أن فنلندا على سبيل المثال قد تمكنت من رفع معدل النمو الاقتصادي عام ٢٠١٢ بنسبة ٠,٥٪، بعد أن أدمجت الضرائب البيئية في نظامها الضريبي. كما يشير Yamazaki, (2017, p. 197) إلى أن كولومبيا البريطانية قد حققت زيادة معنوية في حجم العمالة بلغت نحو ٠,٧٤٪ في المتوسط خلال الفترة من ٢٠٠٧ إلى ٢٠١٣، كنتيجة لتطبيق ضريبة الكربون. ويشير Mathur and Morris, 2014. P. 327 إلى أن ضريبة الكربون التي طبقت في الولايات المتحدة الأمريكية عام ٢٠١٠ قد مارست تأثيراً سلبياً على النمو، إلا أن هذا التأثير السلبى ينخفض إذا استغلت إيراداتها في خفض سعر الضريبة على دخل العمل أو على أرباح رأس المال. كما توصلت الدراسة نفسها إلى أن تخفيض معدل الضرائب على رأس المال قد يكون أفضل لاعتبارات الكفاءة، أما تخفيض الضرائب على العمل فهو أفضل لاعتبارات العدالة.

وبناء على هذا التباين لا تعد فكرة العوائد المزدوجة فكرة حتمية، فهي قد تتحقق وقد لا تتحقق؛ كما أنها ليست سمة ذاتية للضرائب البيئية، وإنما ترتبط بشروط وآليات خارجة عنها. فالضرائب البيئية كغيرها من الضرائب قد تؤثر سلباً على التوظيف والنمو، ولو بشكل محدود، أما مسألة تحقق عوائد مزدوجة فهي أمرٌ يتوقف على عدة متغيرات؛ منها وجود أو عدم وجود آلية لتدوير إيرادات الضرائب البيئية، وكيفية هذا التدوير، بالإضافة إلى طبيعة النظام الضريبي القائم وحالة سوق العمل. وفي تفصيل ذلك يرى كل من Kosonen and Nicodème (2009, p.4) أن احتمال تحقيق الضرائب البيئية لعوائد مزدوجة يكون أكبر إذا كانت هذه الضرائب محايدة إيرادياً^٥ وتم تخصيص جزء من إيراداتها لأغراض بيئية محددة، كتمويل الاستثمارات المحفزة للكفاءة والابتكار، أو تم إحلال كل إيراداتها محل الضرائب على دخل

^٤ - أظهرت بعض الدراسات أن أثر للضرائب البيئية النهائي على العمل ربما يكون موجبا؛ لأنه حتى المنشآت كثيفة الاستخدام للطاقة والتي تتأثر الوظائف بها سلبياً، قد تشهد أثراً إيجابياً آخر، يأتي من ناحية استفادتها من انخفاض الضرائب على الأرباح، والذي قد يمثل حافزاً لها على الاستثمار.

^٥ - الضرائب المحايدة إيرادياً هي ضرائب لا تؤثر على الإيرادات العامة، وإنما تحل إيراداتها محل إيرادات أنواع أخرى من الضرائب.

العمل ورأس المال، التي تنخفض معدلاتها عندئذ، فيزداد عرض العمل ويزداد الطلب عليه وتزداد الاستثمارات. كما يشير إلى أنه حتى في ظل وجود هذه الآلية فإن هناك من يعتقد أن أثر الضرائب البيئية على الأسعار يكون أكبر من أثر إحلال إيراداتها محل الضرائب على العمل، حيث يعتقدون أن ارتفاع أسعار سلع الطاقة والسلع الاستهلاكية يؤدي إلى انخفاض الأجر الحقيقي بمعدل أكبر من معدل زيادة الدخل المتاح للعمال، مما يؤدي إلى انخفاض عرض العمل. وهكذا فليس من المسلم به أن الضرائب البيئية تحقق مكاسب دائما بالضرورة، بل قد تنطوي على تكلفة اقتصادية أيضا.

وفي ذات السياق يرى (European Union, 2011b, p. 70) أن احتمالات تحقق عوائد مزدوجة تزداد إذا كان النظام الضريبي غير كفاء إيرادياً، وأدت الضرائب البيئية إلى توجيه النظام نحو المزيد من الكفاءة، وزيادة الحصيلة الضريبية. كما يرى أنه إذا كان سوق العمل يعاني من بطالة إجبارية فإن حجم التوظيف سوف يزداد - فقط - إذا أسفر الإحلال الجزئي لإيرادات الضرائب البيئية محل الضرائب القائمة عن زيادة الطلب على العمل.

ومن واقع تجارب العديد من الدول مع الضرائب البيئية حددت بعض الدراسات عدة شروط تجعل هذه الضرائب أداة محتملة لتحقيق العوائد المزدوجة. تتعلق هذه الشروط بكيفية تصميم الضرائب البيئية وآليات تنفيذها، ويرى (Yamazaki, 2017, p. 198) و OECD (2011, p.4) أن هذه الشروط تتمثل فيما يلي:

- ١- أن تصمم كضريبة محايدة إيرادياً، تحل إيراداتها محل الضرائب على دخل العمل ورأس المال، لتخلق حافزا أمام العمل والاستثمار.
- ٢- أن تطبق الضريبة بشكل سريع بعد إعلانها.
- ٣- أن تكون شاملة تغطي كل مصادر التلوث في كل الصناعات (ذات قاعدة ضريبية واسعة).
- ٤- أن يكون سعرها مرتفعاً نسبياً لتعطي للملوثين مؤشراً قوياً لتغيير سلوكهم استجابة للضريبة، مع تناسبه مع مقدار الضرر البيئي الناتج عن كل نشاط ملوث للبيئة.
- ٥- الاهتمام بدعم وتقوية الاعتبارات التنافسية (في ظل تأثير الضرائب البيئية على تكاليف الإنتاج) وهو ما يمكن أن يتم من خلال الإعفاءات أو الدعم الموجه للمنشآت المتضررة خلال المرحلة الانتقالية لتطبيق الضرائب البيئية.
- ٦- ضرورة دعم الضرائب البيئية بحزمة من السياسات الاقتصادية الأخرى لمعالجة عدد من القضايا التي قد تنتج عن تطبيقها.

٤. تقييم الضرائب البيئية.

يسعى البحث في هذه الجزئية إلى التعرف على مدى استيفاء الضرائب البيئية للمبادئ الضريبية المستقرة في الفكر المالي، ومن ثم مدى قدرتها على تحقيق الأهداف المرجوة منها. وسيتم التركيز في تقييم هذه الضريبة على بعض الاعتبارات كالحصيلة والعدالة والكفاءة، وذلك على النحو التالي:

٣، ١. الضرائب البيئية ووفرة الحصيلة:

سبق بيان أن نسبة إيرادات الضرائب البيئية إلى إجمالي الإيرادات الضريبية في دول الاتحاد الأوروبي قد تراوحت في المتوسط بين ٦٪ و ٨,٥٪ خلال الفترة من ١٩٩٥ إلى 2019. كما أن دولاً مختلفة قد حققت نسباً أعلى من ذلك؛ وصلت إلى ١٨٪ في الهند و ١٦٪ في تركيا. وتجعل هذه النسب من الضرائب البيئية مصدراً محتملاً للإيرادات العامة يمكنه أن يساهم بحصة هامة في هذه الإيرادات. ولكن يبدو أن هناك حدوداً لحجم ودرجة استدامة الضرائب البيئية كمصدر للإيرادات العامة. فقد لوحظ أن نسبة الضرائب البيئية إلى الناتج المحلي أو إلى إجمالي حصيلة الضرائب؛ وإن اتخذت اتجاهها متزايداً في بداية تطبيقها في الدول التي طبقتها، إلا أنها قد بدأت في التراجع في السنوات التالية (Bilgin, et. al. (2017, pp.274-277). ولعله من الممكن تفسير هذا التراجع جزئياً بنجاح الضرائب البيئية في تقليل كمية الانبعاثات أو الأنشطة الملوثة للبيئة، وهو ما أدى إلى تآكل قاعدتها الضريبية نسبياً، مقارنة بغيرها من الضرائب التي ربما تتسع قاعدتها الضريبية مع التحول للأنشطة الصديقة للبيئة. وبناء عليه يُعدُّ انخفاض حصيلتها مؤشراً إيجابياً يدل على تحقيقها لأحد أهدافها الأساسية، وهو تحسين نوعية البيئة وكبح التلوث.

ورغم هذا فإن ذلك الأثر الإيجابي على البيئة يعد مؤشراً أيضاً على أن الضرائب البيئية قد لا تصلح بديلاً عن الضرائب على العمل ورأس المال يمكن الاعتماد عليه في الأجل الطويل، وهو ما يدعو للاعتقاد بأن فكرة العوائد المزدوجة قد يقتصر حدوثها على الأجل القصير فقط؛ حيث تعبيء الضرائب البيئية نسبة هامة من الإيرادات الضريبية. وجدير بالذكر أن هذه النتيجة ليست حتمية؛ إذ أن انخفاض حجم الأنشطة الملوثة للبيئة يصاحبه نمو في حجم الأنشطة الصديقة للبيئة وفي أنشطة الابتكار والتطوير، وبالتالي زيادة النمو في الناتج المحلي، وهو ما يؤدي إلى اتساع القاعدة الضريبية من جوانب أخرى، ومن ثم زيادة إجمالي الحصيلة الضريبية.

٢,٣. الضرائب البيئية والعدالة:

ينظر البحث إلى العدالة من زاويتين: الأولى هي مدى مراعاة الضريبة لمبدأ القدرة على الدفع، والثانية هي دورها في إعادة توزيع الدخل. فمن الزاوية الأولى يسود الاعتقاد بأن ضريبة الكربون مثلا (وهي الضريبة الأكثر شيوعا بين دول العالم المطبقة للضرائب البيئية) هي ضريبة تنازلية - غير عادلة- لا تراعي مبدأ القدرة على الدفع؛ حيث تؤدي إلى ارتفاع مباشر في أسعار الطاقة والكهرباء والغاز الطبيعي والبنزين... إلخ، وهي سلع تستنفد نسبة كبيرة من دخول الأسر الفقيرة مقارنة بالأسر الغنية، مما يعني تحمل الأسر الفقيرة بأعباء نسبية أعلى من أعباء الأسر الغنية، فيزداد التفاوت وعدم العدالة في توزيع الدخل. ويزداد ثقل هذا العبء إذا أخذنا في الاعتبار تأثير ضرائب الطاقة على المستوى العام للأسعار في الاقتصاد، حيث تستخدم كل السلع قدرا من الطاقة كمدخل أساسي في عملية إنتاجها، فترتفع أسعارها أيضا (Williams III, 2016, p. 26).

أما الزاوية الثانية فتتعلق بتأثير ضرائب الكربون على مصادر الدخل، إذ تشير بعض الدراسات إلى أن هذا التأثير يقلل من "تنازلية" تلك الضرائب، بل تشير دراسات أخرى إلى أنه قد يجعل ضرائب الكربون تصاعدية. فالملاحظ أن تأثير الضرائب البيئية كضريبة الكربون يمتد إلى مصادر الدخل كالأجور وعوائد رأس المال. ورغم أن معظم الدراسات اعتبرت أن عبء ضريبة الكربون يتم نقله كليا للأمام (فترتفع أسعار السلع)؛ إلا أن الحقيقة كما يراها Williams III (2016, p. 27) هي أن جزءاً من هذه الضريبة يتم نقل عبئه إلى الخلف؛ ليؤثر على عوائد عوامل الإنتاج المستخدمة في إنتاج السلع كثيفة الاستخدام للطاقة. ولما كانت السلع كثيفة الاستخدام للطاقة هي أيضا سلع كثيفة رأس المال فإن ضريبة الكربون تتسبب في انخفاض الطلب على رأس المال انخفاضاً أكبر نسبياً من انخفاض الطلب على العمل، وهو ما يعني انخفاضاً في عائد رأس المال أكبر نسبياً من الانخفاض في أجور العمال. ولما كان رأس المال مملوكاً في الغالب للأغنياء، وكان العمال - متلقو الأجور - هم الفئة الأقل دخلاً فإن النتيجة المذكورة تعني أن الضرائب البيئية قد تحقق انخفاضاً في التفاوت بين دخول الفئتين، متوجهة بذلك نحو المزيد من العدالة في توزيع الدخل.

وفي الحقيقة لا يمكن تقييم عدالة الضرائب البيئية إلا في ضوء معرفة كيفية استخدام حصيلتها. فقد خلص Assouline and Fodh (2014, p.126) إلى أنه مهما كانت درجة "تنازلية" الضرائب البيئية فإنه يمكن تصميم آلية لتدوير إيراداتها (إحلالها محل الضرائب على دخل العمل ورأس المال) تجعل منها سبيلاً يقترب بالنظام الضريبي من الوضع الأمثل لباريتو (Pareto efficiency). فإذا صممت الضرائب البيئية كضرائب محايدة إيرادياً، واستُغلت إيراداتها لخفض الضرائب على رأس المال فسوف يؤدي ذلك إلى تحسن دخول أصحاب رؤس الأموال (الأغنياء)، ومزيد من التفاوت في توزيع الدخل. أما إذا استُغلت في خفض الضرائب على العمل كضرائب الأجور والمرتببات بالإضافة إلى تقديم تحويلات نقدية للأسر محدودة الدخل فسوف تحسن من

دخول الفئات الفقيرة، ومن ثم تحقق المزيد من العدالة في توزيع الدخل القومي (Williams III, 2016, p. 27). وبالقياس على ذلك إذا استخدمت إيرادات الضرائب البيئية في تحقيق خفض في كلا النوعين من الضرائب فسوف يتوقف أثرها على نسبة الخفض المحقق في كل منهما. أما إذا اعتبرت فقط مصدرا من مصادر الإيرادات العامة، ولم تستغل في خفض الضرائب على العمل ورأس المال فسوف تظل ضريبة تنازلية في أغلب الأحوال.

وتتفق الدراسات التطبيقية المتعلقة بدول منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية مع هذا التحليل، حيث تميز بين حالتين يختلف فيهما تأثير الضرائب البيئية (على الطاقة) على عدالة توزيع الدخل. الحالة الأولى وفيها لا توجد آليات واضحة لإعادة تدوير إيرادات الضرائب البيئية حيث وجد تأثير إيجابي محدود لتلك الضرائب على معامل "جيني"^٦، وهو ما يعني أن هذه الضرائب تؤدي إلى مزيد من عدم العدالة في توزيع الدخل. أما الحالة الثانية حيث تطبق الدولة آليات لإحلال إيرادات الضرائب البيئية محل الضرائب على العمل ورأس المال فقد وجد هناك تأثير عكسي قوي لإيرادات الضرائب البيئية على معامل "جيني"، وهو ما يعني أن الضرائب البيئية في هذه الحالة قد ساهمت بشكل مؤثر في تحقيق المزيد من العدالة في توزيع الدخل القومي (Oueslati et al., 2017, p.30).

وهكذا يخلص الفكر الاقتصادي إلى أن تأثير الضرائب البيئية على العدالة يأتي كمحصلة لاتجاهين متعاكسين؛ الأول هو ما تسببه من تغير إيجابي في دخول عوامل الإنتاج، خاصة دخل عنصر العمل (وذلك حال تصميمها كضريبة محايدة إيراديا)، والثاني التأثير السلبي من خلال تسببها في ارتفاع أسعار السلع؛ والذي يُحمّل عنصر العمل بعبء ضريبي نسبي أكبر (Dissou and Siddiqui, 2014, p.88). وبناء على ذلك يختلف الأثر النهائي للضرائب البيئية من حالة لأخرى، كما يعتمد على درجة استخدام آليات لتدوير إيرادات تلك الضرائب، وقد يكون هذا الأثر إيجابيا أو سلبيا أو منعما.

٣,٣. الضرائب البيئية والكفاءة:

تعالج فكرة الكفاءة مسألة قدرة الضريبة على تحقيق الأهداف التي صممت من أجلها، بأقل تكلفة ممكنة. وتنسحب فكرة الكفاءة إلى مجالين: الكفاءة المالية؛ وتشير إلى تحقيق الضريبة

^٦ - معامل "جيني" هو أحد المقاييس الهامة والشائعة في قياس عدالة توزيع الدخل القومي، تتحدد قيمته بالمساحة المحصورة بين منحنى "لورنز" وبين خط المساواة التامة، وهي تنحصر بين الصفر والواحد الصحيح. ويكون معامل "جيني" صفرا عندما ينطبق منحنى لورنز على خط التساوي، وتتزايد قيمته كلما ابتعد منحنى "لورنز" عن هذا الخط. وبشكل عام كلما كانت قيمة معامل "جيني" صغيرة كلما كانت عدالة توزيع الدخل أفضل، وكلما زادت قيمته كلما انخفضت العدالة وزاد التفاوت في توزيع الدخل القومي.

لأهدافها الإيرادية بأقل تكاليف إدارية وتحصيلية ممكنة (مبدأ الاقتصاد في نفقات الجباية). أما المجال الثاني فيتعلق بالكفاءة التخصيصية؛ والتي تشير إلى تحقيق أهداف الضريبة بأقل آثار تشويهية ممكنة لعملية تخصيص الموارد، أي بأقل قدر من التأثير في قرارات قطاعي العائلات والأعمال المتعلقة بالاستهلاك والادخار والاستثمار والعمل؛ فإذا كانت تلك الآثار التشويهية محدودة وُصفت الضريبة بالكفاءة التخصيصية (Vollebergh, 2012, p. 9).

ويشير Grady and Sharpe (2001, p. 110) إلى أن الضرائب بصورها المختلفة يمكنها أن تُسوّى القرارات الاقتصادية؛ مؤديةً إلى فشل قطاعي الأعمال والعائلات في تحقيق التخصيص الأمثل للموارد داخل الاقتصاد، ومن ثم إلى انخفاض الإنتاجية والنمو الاقتصادي. كذلك قد تخفض الضرائب من رغبة الأفراد في العمل أو الادخار أو تحمل المخاطرة والمبادرات الإنتاجية، كما أنها قد تضر برغبة الأفراد والمؤسسات في خلق وتطوير أفكار وتكنولوجيا جديدة، ما يقلل أيضاً من نمو الإنتاجية. أضف إلى ذلك أنه في ظل الاقتصاد العالمي المنفتح حالياً فإن الضرائب قد تؤدي إلى انتقال الاستثمارات من بلد إلى بلد آخر.

وبالنظر للضرائب البيئية تشير الأدبيات الاقتصادية إلى تمتعها بالكفاءة من الناحية المالية، حيث تنخفض تكاليف إدارتها، ومن ثم تكاليف تحصيلها، وذلك لأنها لا تحتاج إلى تفاصيل ومعلومات كثيرة كذلك التي تتطلبها صور الضرائب على الدخل مثلاً، ولا كذلك التي تتطلبها المعايير والإجراءات البيئية الأخرى. ومن وجهة نظر الاقتصاد الكلي تعد الضرائب البيئية فعالة تكاليفياً (cost-effective)، حيث يمكنها تحقيق نفس مستوى خفض التلوث بتكاليف أقل مما تتكلفه المعايير والإجراءات البيئية الأخرى (Kosonen and Nicodème, 2009, p. 3).

ومن ناحية الكفاءة التخصيصية تشير الدراسات النظرية والتطبيقية إلى أن الضرائب البيئية يمكنها أن تحقق هدفين قد يبدوان متعارضين من أهداف السياسات الاقتصادية؛ وهما تحسين نوعية البيئة وحفز النمو؛ وذلك في حال تصميمها بشكل جيد. فالضرائب البيئية المصممة جيداً تنجح إلى حد كبير في خفض التلوث وتحسين الأوضاع البيئية في المجتمع، كما تنجح في تحسين وتنشيط سوق العمل، حيث تزداد فرص العمل، كما تزداد العدالة في توزيع الدخل، ويتحسن النمو الاقتصادي (European Union, 2011a, p.1). وتحقق الضرائب البيئية ذلك من خلال قناتين: الأولى هي نجاحها في معالجة فشل جهاز السوق في دمج الآثار الخارجية ضمن تكاليف الإنتاج، والذي يمثل سبباً لخلق توزيع غير كفء للموارد؛ إذ تقوم الضرائب البيئية بدمج تلك الآثار وتضمينها في سعر السلع الملوثة للبيئة، وهو ما من شأنه أن يجعل السعر مؤشراً سليماً عن التكلفة الاجتماعية الحقيقية للإنتاج، بما يعالج جانباً من التشوهات في توزيع الموارد، ويولد نتائج إيجابية على الرفاهية والكفاءة؛ حيث تتحسن كفاءة توزيع الموارد بشكل يقود لتحقيق الفرضية المعروفة

بـ "تحسين باريتو"^٧ (European Union, 2011a, p.4). أما القناة الثانية فتتمثل في إحلال الضرائب البيئية جزئياً محل الضرائب على دخل العمل ورأس المال، وهو ما يقلل من التشوهات الناتجة عن تلك الضرائب الأخيرة، ويزيد من عرض العمل ورأس المال، ويرفع من كفاءة تخصيصهما.

ومن الجدير بالذكر أن قدرة الضرائب البيئية على توليد آثار إيجابية على توزيع الدخل وعلى عملية تخصيص الموارد في المجتمع ليست سمة ذاتية للضرائب البيئية؛ إلا في الجزء المتعلق بدمج الآثار الخارجية، أما الجزء الأخر من قدرتها على تعزيز الكفاءة والعدالة فيتوقف على آلية تدوير إيراداتها، ومدى إحلالها محل الضرائب على دخل العمل ورأس المال.

ثالثاً: جدوى الضرائب البيئية للنظام الضريبي المصري.

في هذه الجزئية من الدراسة يحاول الباحث تحديد المكاسب المحتملة التي يمكن أن تحققها الضرائب البيئية حال توظيفها ضمن النظام الضريبي المصري، وهو ما يقتضي التعرض لموضوعين: الأول هو أهم الإشكاليات التي يعاني منها النظام الضريبي المصري، والثاني هو مدى قدرة الضرائب البيئية على علاج تلك الإشكاليات، ومن ثم مدى إمكانية استخدامها لتطوير النظام الضريبي المصري.

١. أهم إشكاليات النظام الضريبي المصري

يعاني النظام الضريبي المصري من عدد من الإشكاليات تجعله بعيداً عن الكفاءة، وبعيداً عن أهم أهداف الضرائب وهما هدفي وفرة الحصيلة والعدالة. وتتمثل أهم هذه الإشكاليات في:

١,١ ضعف الحصيلة.

يعاني النظام الضريبي من ضعف قدرته على تعبئة إيرادات بحجم مناسب لاحتياجات تمويل النفقات العامة. فوفقاً لأرقام البيان المالي للموازنة العامة للدولة (سنوات مختلفة) يعيىء النظام الضريبي المصري نسبة محدودة من الناتج المحلي الإجمالي، تراوحت بين ١٤,٤٪ عام ٢٠٠١ و ١٢,٤٪ عام ٢٠١٥، و ١٤,١٪ عام ٢٠٢٠، محققاً أقصى مستوى لها وهو ١٦,٤٪ عام ٢٠٠٩. وتبدو هذه النسب أقل مما يلزم لتمكين الحكومة من القيام بوظائفها وتقديم

^٧ - يشير "تحسين باريتو - Pareto improvement" إلى الحالة التي تؤدي فيها عملية إعادة توزيع الموارد إلى تحسن وضع بعض الأطراف في الاقتصاد دون أن تسوء أوضاع أي أطراف أخرى.

الخدمات العامة بشكل مناسب، كما تبدو ضئيلة إلى حد بعيد مقارنة بمثيلاتها في كثير من دول العالم الأخرى. فقد حققت دول منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية على سبيل المثال إيرادات ضريبية بلغت نسبتها نحو ٣٣,٨٪ في المتوسط من الناتج المحلي الإجمالي لدولها في عام ٢٠١٩ (OECD, Electronic Site). ومن جانب آخر فقد مثلت الإيرادات الضريبية في عام ٢٠١٩ نحو ٧٤٪ من إجمالي الإيرادات العامة في مصر، كما أنها مَوَّلَت ٥٦٪ فقط من إجمالي النفقات العامة، وهو ما يعني اضطراب الحكومة للتوسع المستمر في الاقتراض المحلي والأجنبي، وإصدار السندات العامة، مع ما لذلك من تداعيات سلبية على أداء الاقتصاد الكلي.

٢,١. تراجع اعتبارات العدالة.

من بين الصور المختلفة للضرائب تعد الضرائب المباشرة على الدخول والأرباح والثروات أكثر تحقيقاً للعدالة من غيرها من الضرائب. وبالنظر إلى الواقع الضريبي في مصر تشير بيانات الموازنة العامة للدولة (٢٠٢١-٢٠٢٢) إلى أن حصيلة الضرائب المذكورة في العام المالي ٢٠٢٠-٢٠٢١ قد مثلت نحو ٤٧,٧٪ من إجمالي الإيرادات الضريبية في ذلك العام، بينما مثلت الضرائب السلعية والجمركية (الأقل عدالة) نحو ٤٦,٢٪ منها^٨. وهكذا شكلت الضرائب السلعية والجمركية ما يقرب من نصف الضرائب في الهيكل الضريبي المصري لسنوات عديدة، وهو ما يضر باعتبارات العدالة في توزيع العبء الضريبي، ويحمل الفقراء بأعباء ضريبية أعلى.

ولكن ماذا عن النصف الآخر الذي يفترض فيه أن يتسم بالعدالة؟ في الحقيقة يواجه النظام الضريبي المصري إشكالية جديرة بالاعتبار في هذا الخصوص؛ إذ تبدو الضرائب على الدخول والأرباح فيه غير قادرة على تحقيق العدالة، ومنحازة ضد الفقراء ومحدودي الدخل. فرغم أن النظام الضريبي المصري يتبنى التصاعد في ضرائب الدخل، إلا أنه يبدو تصاعداً شكلياً؛ يتنافى مع الهدف منه، وهو تحقيق العدالة في توزيع العبء الضريبي، ومن ثم في توزيع الدخل. ففي أحدث تعديلات قانون الضريبة على الدخل في مصر، الصادرة بالقانون رقم 26 لسنة ٢٠٢٠ تم تحديد شرائح الدخل المختلفة وأسعار الضريبة عليها كما بالجدول التالي رقم (٢). ويمكن من الفحص الأولي للجدول إدراك ضعف جدوى هذا التصاعد، وعدم مراعاته لاعتبارات العدالة الاجتماعية؛ خاصة بعد التطورات الاقتصادية الأخيرة في مصر، وذلك لعدة أسباب، منها:

^٨ - النسب محسوبة بمعرفة الباحث اعتماداً على بيانات البيان المالي للموازنة العامة للدولة، سنوات مختلفة.

أ. تدني حجم الدخل المعفاة من الضريبة (٢٤٠٠٠٠ جنيه سنوياً؛ عبارة عن الإعفاء الشخصي للمول البالغ ٩٠٠٠٠ جنيه، بالإضافة للشريحة الأولى الصفرية البالغة ١٥٠٠٠ جنيه)، وهذا يعني أن الممول الذي يزيد دخله عن ٢٠٠٠ جنيه شهرياً يعتبر من وجهة نظر المشرع المصري مقتدرًا مالياً، ويجب عليه دفع الضرائب! وفي الحقيقة فإن أصحاب الدخل المنتمية لهذه الشريحة وما بعدها يقعون تحت خط الفقر العالمي والمحلي. فوفقاً لبيانات الجهاز المركزي للتعبئة العامة والإحصاء (٢٠٢١) بلغ خط الفقر القومي في مصر نحو ٨٥٧ جنيهًا شهرياً عام ٢٠٢٠/٢٠١٩، أي نحو ١٠٢٠٠ جنيه سنوياً للفرد الواحد، وهو مماثل تقريباً لمستوى الفقر المدقع عالمياً (١,٩ دولار يومياً). وتتضح أهمية هذه الحقيقة إذا علمنا أن متوسط حجم الأسرة وفقاً للجهاز المركزي للتعبئة العامة والإحصاء (٢٠١٨) يبلغ ٤,٠٤ فرداً؛ مما يجعل قيمة خط الفقر بالنسبة للأسرة المصرية تصل في المتوسط إلى نحو ٤١٢٠٠ جنيه. وبناء على ذلك يتضح أن الأسر الواقعة ضمن الشريحة الثانية ومعظم الشريحة الثالثة تقع فعلياً تحت خط الفقر، ومن ثم تنتفي عنها صفة القدرة على الدفع، ويكون إخضاعها للضريبة أمراً منافياً لقواعد العدالة.

جدول رقم (٢)

أسعار الضريبة على شرائح دخول الأشخاص الطبيعيين في مصر

الشريحة	نطاق الشريحة	سعر الضريبة
الأولى	أقل من ١٥٠٠٠ جنيه مصري	صفر
الثانية	أكثر من ١٥٠٠٠ وحتى ٣٠٠٠٠ جنيه	٢,٥%
الثالثة	أكثر من ٣٠٠٠٠ وحتى ٤٥٠٠٠ جنيه	١٠%
الرابعة	أكثر من ٤٥٠٠٠ وحتى ٦٠٠٠٠ جنيه	١٥%
الخامسة	أكثر من ٦٠٠٠٠ وحتى ٢٠٠٠٠٠ جنيه	٢٠%
السادسة	أكثر من ٢٠٠٠٠٠ وحتى ٤٠٠٠٠٠٠ جنيه	٢٢,٥%
السابعة	ما زاد على ٤٠٠٠٠٠٠ جنيه	٢٥%

المصدر: الجريدة الرسمية، العدد ١٩ (تابع)، ٧ مايو، جمهورية مصر العربية، ص ١٠، ٢٠٢٠.

ب. ألغى قانون الضرائب على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته اللاحقة الإعفاءات المخصصة لمواجهة الأعباء العائلية، (الجريدة الرسمية، أعداد مختلفة) الأمر الذي أضر بشدة بالعدالة الاجتماعية. فالممول الذي يزيد أجره عن ٢٠٠٠ جنيه شهرياً مُطالب بأن يدفع ضريبة على كل ما زاد عن ذلك المبلغ، سواء كان فرداً واحداً أو متزوجاً ولا يعول، أو متزوجاً ويعولُ أيَّ عدد من الأفراد. وهكذا يعامل قانون الضرائب المصري كافة الممولين الطبيعيين نفس المعاملة مهما اختلفت ظروفهم، ولا شك أن ذلك يضر جداً بمبدأ العدالة الضريبية الرأسية (معاملة الممولين ذوي الظروف المختلفة معاملة ضريبية مختلفة).

ج. جاء نطاق الشرائح الأربع الأولى ضيقاً بشكل غير مبرر، إلا الرغبة في تعبئة أكبر قدر من الضرائب على حساب فئة الموظفين، وذلك بإدخال نسبة كبيرة منهم ضمن الشريحة الخامسة الأعلى سعراً، والأكثر اتساعاً.

د. فيما يتعلق بالضرائب على دخول الأشخاص الطبيعيين يوجد اعتماد مفرط على ضرائب الدخل على المرتبات التي تصيب أصحاب الدخل المحدودة بشكل أساسي؛ مقارنة بالضرائب على أصحاب الأنشطة التجارية والصناعية والمهن الحرة. الجدول التالي رقم (٣) يبين هيكل الضرائب على دخول الأشخاص الطبيعيين في مصر في العام المالي ٢٠٢٠/٢٠١٩.

جدول رقم (٣)
الضرائب على دخول الأشخاص الطبيعيين في العام
المالي ٢٠٢٠/٢٠١٩

القيمة بالمليار جنيه

الضرائب على دخول الأشخاص الطبيعيين	٩٦,٥
ضريبة المرتبات	٦٤,٠٢
ضريبة النشاط التجاري والصناعي	٢٨,٧
ضريبة النشاط المهني غير التجاري	٢,٨
ضريبة الثروة العقارية	١,٠٤

المصدر: وزارة المالية، البيان المالي عن مشروع الموازنة العامة للدولة للسنة المالية ٢٠٢٢/٢٠٢١، القاهرة، ٢٠٢١.

يتضح من الجدول أن الجانب الأعظم من الضرائب على دخول الأشخاص الطبيعيين يأتي من الضريبة على المرتبات، والتي تمثل نحو ٦٦,٣٪ منها، وهي نسبة تدل في ذاتها على عدم العدالة، حيث أن من يتحمل هذه النسبة الكبيرة هم أصحاب المرتبات؛ محدودو الدخل، وغالبيتهم من الموظفين الأقل دخلاً مقارنة بأصحاب الأنشطة التجارية والصناعية وأصحاب المهن الحرة، ومع ذلك يتحملون العبء الأكبر مقارنة بالفئات المذكورة - الأعلى دخلاً- لمجرد انهم مصدر سهل، تُحتجز الضريبة عليهم من المنبع، ولا يمكنهم التهرب منها. وفي سياق عدم عدالة الضريبة على المرتبات يشير هبة وبدوي (٢٠١٤، ص ٣٢) إلى مظهر آخر من مظاهر عدم العدالة الواقع على أصحاب الدخل من التوظيف يتمثل في كون ضريبة المرتبات تفرض على إجمالي الدخل، بينما تفرض الضرائب على دخل الأنشطة الصناعية والتجارية وعلى شركات الأعمال على صافي الإيراد.

٣,١. **اتساع نطاق الاقتصاد غير الرسمي**، وهو أمر يضر بالاعتبارين السابقين: وفرة الحصيلة والعدالة؛ يضر بهدف وفرة الحصيلة لأن نسبة ما من الممولين والأنشطة الاقتصادية لا تخضع للضريبة، ومن ثم تفقد الموازنة العامة قدرًا من الإيرادات الضريبية المحتملة. كما يضر بفكرة العدالة الأفقية (معاملة الممولين ذوي الظروف المتماثلة معاملة ضريبية متماثلة)، حيث يفلت عدد كبير من الممولين من تحمل أعباء الضرائب، بينما يقع عبء تمويل النفقات العامة على عاتق عدد آخر قليل من الممولين. وفي الحقيقة تتباين تقديرات حجم الاقتصاد غير الرسمي في مصر حيث يميل البعض لتقديره بما يتراوح بين ٤٠٪ إلى ٦٠٪، بينما قدرها محمود عبد الحافظ (٢٠١٤، ص ٨٤٢) عام ٢٠١٣ بنحو ٦٥٪ من الاقتصاد القومي، الذي يعمل به نحو ثمانية ملايين عامل، ويولد ناتجا يقدر بـ ٢٦٠٠ مليار جنيه، كما قدر الضرائب التي يمكن تعبئتها من أنشطته بأكثر من ١٥٠ مليار جنيه. وهناك تقديرات أخرى متباينة لحجم الاقتصاد غير الرسمي؛ منها تقدير (Hassan and Schneider (2015, p 17 لهذا الاقتصاد بنحو ٣٧,٦٪ في المتوسط خلال الفترة من ١٩٩٩ إلى ٢٠١٣، كما قدره صندوق النقد العربي (٢٠١٧) بنحو ٢٣٪ من الناتج المحلي الإجمالي.

٤,١. **ضيق القاعدة الضريبية**؛ وذلك لأسباب منها اتساع نطاق القطاع غير الرسمي. ومع هذا فقد سعت الحكومات المتتالية لتوسيع تلك القاعدة، لكنها فضلت الطريق الأسهل وهو ضم كل العمالة الرسمية تقريباً، وذلك بالنزول بشرائح الضريبة لمستويات دخل منخفضة جداً كما سبق بيانه، وليس بضم ممولين جدد لم يكونوا خاضعين للضريبة من قبل. أضف إلى ذلك أن الحكومة المصرية - بهدف توسيع القاعدة الضريبية- قد قامت مؤخراً بفرض ضريبة القيمة المضافة، وهي ضريبة لا تراعي اعتبارات العدالة.

٥,١. هناك بطبيعة الحال مشاكل أخرى تتعلق بالحصر الضريبي والتهرب الضريبي وكفاءة الموارد البشرية العاملة في مصلحة الضرائب، ولكن ليس هنا مجال تفصيلها.

٢. جدوى الضرائب البيئية للنظام الضريبي المصري

في ظل إشكاليات النظام الضريبي المصري التي تمثلت بشكل أساسي في ضعف الحصيلة وغياب العدالة، يبرز السؤال عما إذا كان هناك دورٌ يمكن أن تلعبه الضرائب البيئية من أجل تطوير ذلك النظام، ورفع كفاءته وعدالته. وفي سياق الإجابة على هذا السؤال يميل الباحث إلى الاعتقاد بوجود إمكانية لتوظيف الضرائب البيئية داخل النظام الضريبي المصري، وأنه من المحتمل أن يكون هذا التوظيف جيداً لإصلاح بعض جوانب هذا النظام؛ وذلك للأسباب التالية:

١,٢. أشارت الأدبيات الاقتصادية إلى أن فكرة العوائد المزدوجة يمكن أن تتحقق بقوة إذا كان النظام الضريبي غير كفاء إيرادياً، ولما كانت تلك هي حالة النظام الضريبي المصري الذي يتسم بضعف الحصيلة، فمن الممكن أن تؤدي الضرائب البيئية لزيادة قدرته على تعبئة الإيرادات الضريبية، وتحقيق فكرة العوائد المزدوجة. وفي الحقيقة فإن استخدام الضرائب البيئية لأغراض إيرادية – بهدف معالجة قصور النظام الضريبي في هذه الناحية- يتعارض مع شرط الحياد الإيرادي؛ الضروري لتحقيق العوائد المزدوجة، ويعني عدم وجود آلية لإحلال إيراداتها محل الضرائب على دخل العمل ورأس المال، فيتحقق فقط الهدف الخاص بزيادة الإيرادات الضريبية، ولكن دون تحقق العوائد الاقتصادية المتعلقة بالكفاءة والعدالة والنمو. هذه الإشكالية قد تكون صحيحة بشكل عام، لكن في الحالة المصرية ربما تكون الضرائب البيئية قادرة على زيادة الحصيلة الكلية للإيرادات الضريبية (بمعنى أنها غير محايدة إيرادياً)، وقادرة في الوقت نفسه على تحقيق مكاسب اقتصادية، من خلال تقليل الضرائب على دخل العمل ورأس المال. والسؤال: كيف؟

السبب الذي يجعل هذه النتيجة ممكنة في الحالة المصرية هو ضخامة حجم الاقتصاد غير الرسمي، والذي لا يخضع للضرائب على دخل العمل ورأس المال، لكنه سيخضع بالتأكيد للضرائب البيئية. في الحالة المصرية هناك إمكانية لاستبدال جانب من ضرائب الدخل ذات القاعدة الضريبية المحدودة (بسبب محدودية الاقتصاد الرسمي) بضرائب بيئية ذات قاعدة ضريبية أكثر اتساعاً، تطل الاقتصاد الرسمي والاقتصاد غير الرسمي، فتصل إلى ممولين لا يمكن لضرائب الدخل أن تصل إليهم، كما أنها لا يمكن التهرب منها (ومن أمثلتها ضرائب الطاقة: البنزين والغاز والكهرباء ... إلخ). وبناء على ذلك من المرجح أن يكون الانخفاض في ضرائب دخل العمل ورأس المال محدوداً نسبياً مقارنة بحصيلة الضرائب البيئية، فيحقق

النظام الضريبي زيادة صافية في الإيرادات، هذا من ناحية، وخفضا في التشهوات التي تولدها الضرائب على الدخل على تخصيص الموارد من ناحية أخرى، وهو ما يؤثر إيجابيا على اعتبارات الكفاءة والعدالة والنمو.

٢,٢. يمثل الدعم إشكالية هامة في حال أرادت مصر تطبيق ضريبة بيئية على الطاقة، حيث كانت الطاقة تحظى بدعم حكومي كبير. وبناء على ذلك لا تستطيع مصر فرض ضرائب على الطاقة في الأجل القصير أو المتوسط، وإن كان ذلك ممكنا في الأجل الطويل. ومع هذا فإن إلغاء الدعم على الطاقة قد يمثل خطوة أولى لها نفس تأثير فرض الضرائب على الطاقة، حيث يتحقق الأثر البيئي لها المتمثل في خفض التلوث (بسبب ارتفاع أسعار منتجات الطاقة ومن ثم انخفاض الطلب عليها)، كما أن هذا الإلغاء سيوفر موارد مالية للدولة يمكن أن تستخدمها في تخفيض الأعباء الضريبية على دخل العمل، ومن ثم تحقيق المزيد من العدالة.

وقد حقق الإلغاء التدريجي لدعم الطاقة انخفاضا كبيرا في قيمة هذا الدعم من ١٢٠,٨ مليار جنيه عام ٢٠١٧\٢٠١٨ إلى ٨٤,٧ ملياراً عام ٢٠١٨\٢٠١٩، ثم إلى ١٨,٧ ملياراً فقط عام ٢٠١٩\٢٠٢٠، (البيان المالي للموازنة العامة للدولة ٢٠٢١\٢٠٢٢). وهكذا يوشك دعم الطاقة على التلاشي؛^٩ متيحاً الفرصة بعد ذلك لفرض ضرائب بيئية محايدة، مصحوبة بانخفاض في قيمة الضرائب على المرتبات، على أن يتم ذلك من خلال رفع حد الإعفاء الخاص بها لمستويات عادلة. وسوف يقلل خفض الضرائب على المرتبات بهذه الطريقة من أثر ارتفاع الأسعار الناتج عن فرض الضرائب البيئية، حيث أن الزيادة في الدخل المتاح لأصحاب المرتبات قد تعوض ذلك الارتفاع في الأسعار، بل قد تتحسن أوضاعهم المعيشية؛ الأمر الذي يحتاج إلى دراسة مستقلة لتقديره بدقة.

٣,٢. تتعدد صور الضرائب البيئية التي يمكن تطبيقها في مصر، خاصة على الأنشطة التي تمثل استنزافا للموارد النادرة في المجتمع. فبجانب ضرائب الطاقة ينبغي فرض ضرائب على الأنشطة الملوثة للمياه، أو تلك التي تهدرها بشكل غير مبرر، كما ينبغي فرض ضريبة على تيوير الأراضي الزراعية، وعلى البناء فيها. أيضا ينبغي فرض ضرائب على المنتجات الملوثة للبيئة كالأسمدة والمبيدات ومنتجات الأسمت والرخام ... إلخ، ويمكن فرضها أيضا على انبعاثات ثاني أكسيد الكبريت، وأكاسيد النيتروجين، والحقائب البلاستيكية، النفايات الصلبة والبطاريات، والضوضاء ... إلخ.

^٩ - تنفذ مصر حاليا برنامجا للإصلاح الاقتصادي بالتعاون مع صندوق النقد الدولي يتضمن خفضا تدريجيا لدعم الطاقة.

٤, ٢. يمكن توظيف الضرائب البيئية في مصر لتحقيق المزيد من العدالة داخل النظام الضريبي. فكما سبق ذكره تتسم الضريبة على دخول الأشخاص الطبيعيين في القانون المصري بعدم العدالة رغم تصاعديتها، وذلك لأنها - بغرض توسيع القاعدة الضريبية- قد هبطت إلى شرائح الدخل المنخفض، لتلقي بأعباء ضريبية على أولئك الذين يعدون -عالمياً ومحلياً- تحت خط الفقر. ويمكن في الحالة المصرية إحلال الجانب الأكبر من إيرادات الضرائب البيئية (التي سيتم تدويرها) محل جزء من الضرائب على دخول الأشخاص الطبيعيين، ليس في صورة خفض لمعدلات الضرائب الأخيرة، فهي معدلات معقولة، ولكن في صورة رفع حد الإعفاء لما فوق خط الفقر، مع أخذ الأعباء العائلية في الاعتبار، وهو ما يمكن عملياً أن يدخل الشرائح الثلاث الأولى من الدخل ضمن حدود الإعفاء.

٥, ٢. تتسم الضرائب البيئية بالوضوح واليقين، وتتسم بالبساطة، ولا تحتاج لكثير من البيانات. ولأنها تفرض على الأنشطة الملوثة للبيئة أو على وكيل عنها (كضرائب الطاقة مثلاً) فهي قادرة على الوصول لكافة قطاعات الاقتصاد: الرسمي وغير الرسمي، ومن ثم قادرة على تحقيق عدة أهداف كزيادة الحصيلة، وتعزيز الكفاءة، والعدالة الأفقية، واستهداف الاقتصاد غير الرسمي الذي يصعب الوصول إليه من خلال الضرائب المباشرة على الدخل والأرباح.

النتائج والتوصيات

لقد أصبح الإصلاح الضريبي الأخضر (المعتمد على الضرائب البيئية) أداة هامة؛ ليس فقط من أجل حماية البيئة ولكن أيضاً من أجل خلق نظام ضريبي أكثر كفاءة. وكغيرها من الضرائب قد تمارس الضرائب البيئية أثراً سلبية على العدالة والنمو، إلا أنها تتميز بقدرتها على معالجة فشل السوق في دمج الآثار الخارجية ضمن تكاليف الإنتاج، كما أن تبني آلية لتدوير إيراداتها يمكن أن يجعل منها أداة تأثير إيجابي على العدالة والتوظيف والكفاءة، بالإضافة إلى تأثيرها الإيجابي على البيئة، مما يعظم قدرتها على تحسين الرفاهية الاجتماعية، الأمر الذي يؤيد الاعتقاد بأنها قادرة على تحقيق عوائد مزدوجة.

وبالنسبة لمصر يعتقد الباحث بجدوى تبني نظامها الضريبي للضرائب البيئية، مع مراعاة الاشتراطات والاعتبارات اللازمة لتحقيق عوائد مزدوجة. وقد تعظم الآثار الإيجابية لهذه الضريبة في مصر عما يسود في الأدبيات الاقتصادية بسبب اتساع نطاق الاقتصاد غير الرسمي، الذي لا يخضع للضرائب على الدخل، لكنه سيخضع قطعاً للضرائب البيئية. وبناء على ذلك ينصح الباحث

بتصميم ضرائب بيئية في مصر محايدة إيرادياً - أو محايدة إيرادياً بشكل جزئي،^{١٠} مع خلق آلية لتدوير جانب من إيراداتها- مصحوبة بتخفيض العبء الضريبي على العمل، وليس رأس المال، وذلك برفع حد الإعفاء المقرر على دخول الأشخاص الطبيعيين، وليس بخفض سعر الضريبة. مثل هذا التصميم يمكنه أن يحقق زيادة صافية في حصيلة الضرائب، ومزيماً من العدالة والكفاءة.

وبالنسبة للضرائب البيئية على الطاقة يمكن لمصر تطبيقها في الأجل الطويل، مع الاقتصاد في الأجلين القصير والمتوسط على تنفيذ الإلغاء التدريجي لدعم الطاقة، والحصول منه على النتائج نفسها الناتجة عن ضرائب الطاقة.

كما ينصح الباحث بضرورة دعم الضرائب البيئية بحزمة من السياسات الاقتصادية الأخرى لمعالجة عدد من القضايا التي قد تنتج عن تطبيقها، مثل تقديم دعم للفقراء في القطاع غير الرسمي الذين يتأثرون سلباً من هذه الضرائب.

وبشكل عام يخلص البحث إلى أن الضرائب البيئية يمكنها - إذا صممت بشكل جيد- أن تسهم في تطوير النظام الضريبي المصري، وجعله أكثر وضوحاً وبساطة، أقل تكلفة، أكثر عدالة، أعلى كفاءة، وأقل تشويهاً لقرارات تخصيص الموارد الاقتصادية.

^{١٠} - وذلك في مرحلة أولى حيث تحتاج الموازنة المصرية لمزيد من الإيرادات الضريبية، على أن يراعى في مراحل تالية أن تكون تلك الضرائب محايدة إيرادياً بشكل كامل، وأن تحل محل جانب من الضرائب على العمل أو رأس المال، أو كليهما.

قائمة المراجع

المراجع العربية:

الجريدة الرسمية، العدد ١٩ (تابع)، ٧ مايو، جمهورية مصر العربية، ٢٠٢٠.

الجهاز المركزي للتعبئة العامة والأحصاء، مصر في أرقام ٢٠١٨، جمهورية مصر العربية، مارس ٢٠١٨.

الجهاز المركزي للتعبئة العامة والأحصاء، جمهورية مصر العربية، الموقع الإلكتروني، ٢٠٢١.

صندوق النقد العربي، أمانة اللجنة الفنية، إحصاءات القطاع غير الرسمي في الدول العربية، نوفمبر ٢٠١٧.

عاطف وليام أندراوس، "مدى توافر النظام الضريبي الجيد بالنظام الضريبي المصري للضرائب على الدخل وفقا للقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥"، *مجلة الحقوق للبحوث القانونية والاقتصادية*، كلية الحقوق، جامعة الاسكندرية، العدد الثاني، ٢٠١٠.

محمود محمد عبد الحافظ، "الإقتصاد غير الرسمي في مصر الواقع وأهمية إدماج أنشطته المشروعة في النشاط الرسمي"، *المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة*، العدد الرابع، ٢٠١٤.

هبة خليل وبدوي عبد الجليل، "حالة الأنظمة الضريبية: مصر - تونس"، شبكة المنظمات العربية غير الحكومية للتنمية، بيروت، ٢٠١٤.

وزارة المالية، البيان المالي للموازنة العامة المصرية، سنوات مختلفة.

المراجع الأجنبية:

Bilgin Mehmet H.; Hakan Danis; Ender Demir and Ugur Can (Eds), (2017), "Country Experiences in Economic Development, Management and Entrepreneurship", Proceedings of the 17th Eurasia Business and Economics Society Conference, Springer International Publishing, 267-280.

Boero, Gianna and Aubrey, Silberston (Eds), (1995), "Environmental Economics", *Confederation of European Economic Associations*.

Chiroleu-Assouline, Mireille and Fodha, Mouez , (2014), "From regressive pollution taxes to progressive environmental tax reforms", *European Economic Review*, 69, 126–142.

Dissou, Yazid and Muhammad Shahid Siddiqui, (2014), "Can carbon taxes be progressive?" *Energy Economics*, 42, 88–100.

Eurostat statistics explained, Environmental tax statistics, Electronic Site, <https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained> , reached on August 2021.

European Union, (2013), "Environmental taxes: A statistical guide", *Publications Office of the European Union, Luxembourg*.

European Union, International Institute for Labour Studies, (2011a), "The double dividend and Environmental Tax Reforms in the European Union", *discussion paper series No. 13*.

European Union, International Institute for Labour Studies, (2011b), "towards a greener economy; the social dimensions", *Switzerland*.

Grady, Patrick and Andrew, Sharpe (Eds), (2001), "The State of Economics in Canada: Festschrift in Honour of David Slater", *McGill-Queen's University Press*, 95-132.

Hassan, Mai and Schneider, Friedrich (2015) " Size and Development of the Shadow Economies of 157 Countries Worldwide: Updated and

New Measures from 1999 to 2013 ", A Preliminary Draft, *The Institute for the Study of Labor, Paper No. 10281*, Germany.

Heine, Dirk; John Norregaard, and Ian W.H. Parry (2012), "Environmental Tax Reform: Principles from Theory and Practice to Date", *International Monetary Fund*, WP/12/180.

Jeanrenaud, Claude (Ed.), (1997), "Environmental policy between regulation and market", *Birkhauser Verlag, Basel, Switzerland*.

Kosonen, Katri and Gaëtan Nicodème, (2009), "The role of fiscal instruments in environmental policy", *European Union Taxation Papers*.

Mathur, Aparna and Morris, Adele C. (2014), "Distributional effects of a carbon tax in broader U.S. fiscal reform", *Energy Policy*, 66, 326–334.

Meireles, Mónica, Robaina, Margarita and Magueta, Daniel, (2021), "The Effectiveness of Environmental Taxes in Reducing CO2 Emissions in Passenger Vehicles: The Case of Mediterranean Countries", *International Journal of Environmental Research and Public Health*, 18.

OECD, Revenue Statistics 2020, Electronic Site,
http://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=PDB_LV ,
August 2021.

Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD), September (2011), "Environmental Taxation: A Guide for Policy Makers".

-
-
- Oueslati, Walid; Vera Zipperer; Damien Rousselière and Alexandros Dimitropoulos (2017), "Energy taxes, reforms and income inequality: An empirical cross country analysis", **International Economics**, 150, 80–95.
- Pigato, Miria A., (ed.), (2019) "Fiscal Policies for Development and Climate Action", **The World Bank**.
- Scottish Government, (2013), "Principles for a Modern and Efficient Tax System in an Independent Scotland", **Edinburgh**.
- Şerefoglu, Coşkun and Atsan, Tecer, (2015), "For a Greener Environment: Standards versus Taxes", **Derleme/Review**, 29 (B).
- United Kingdom, Ecotec Research and Consulting, (2001), "Study on Environmental Taxes and Charges in the EU", **Final Report**.
- Vollebergh, Herman (2012), "Environmental taxes and Green Growth. Exploring possibilities within energy and climate policy", **PBL Netherlands Environmental Assessment Agency, PBL publication number: 1009**.
- Williams III, Roberton C. (2016), "Environmental Taxation", **National Bureau of Economic Research, Working Paper 22303**.
- Yamazaki, Akio (2017), "Jobs and climate policy: Evidence from British Columbia's revenue-neutral carbon tax", **Journal of Environmental Economics and Management**, 83, 197–216.

Environmental taxes as a Contemporary approach to develop the Egyptian tax system

Hamdy Ahmad Aly Alhendawy

al_hendawy_h@mans.edu.eg

Abstract

This research discusses environmental-related taxes, which have been developed recently, and have been applied differently in many countries of the world over the last three decades. Most countries apply these taxes primarily for environmental purposes, but in the course of their implementation they may achieve other economic objectives. These objectives - despite the controversy that has arisen about them- have induced some economists to believe that these taxes can achieve double dividends: environmental and economic. Analyzing the environmental taxes theoretically and practically, the research concluded that achieving double dividends is not inevitable, but is restricted by the efficiency of these taxes design, especially by being revenue-neutral. In the case of Egypt where the tax system suffers from some deficiencies related to efficiency and equity, the research concluded that using environmental taxes may be a good approach to develop Egyptian tax system, especially that these taxes can achieve double dividends without being necessarily revenue-neutral. But achieving double dividends is conditioned by creating a mechanism to recycle a part of these taxes revenues; a mechanism that gives priority to the reduction of tax burden on labor, not on capital. The research suggests to reduce the tax burden on labor by raising the exemption threshold for personal income, not by reducing the tax rate, and suggests the mechanism to introduce exemptions for family burdens. Such a mechanism design can achieve a net increase in tax revenues, greater equity and greater efficiency.

Keywords: Environmental taxes, Double dividends, Efficiency, Equity, Tax system reform.