



تطبيقات ضريبة القيمة المضافة لتعزيز الإيرادات الضريبية في مصر مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية والسعودية مجلد () عدد () 2024

م.م. حيدر علي كاظم

جامعة القادسية، كلية علوم الحاسوب

وتكنولوجيا المعلومات

haider.a.kazem@qu.edu.iq

المستخلص

يحاول هذا البحث تسليط الضوء على ضريبة القيمة المضافة في تعزيز الإيرادات الضريبية في كل من مصر والسعودية، من منطلق أن ضريبة القيمة المضافة وسيلة مالية مهمة لتحقيق الموارد العامة وتوفير الاستدامة المالية. يتناول البحث مفهوم ضريبة القيمة المضافة وآليات تطبيقها، علاوة على ذلك مقارنة تأثيرها على الاقتصاد في مصر والمملكة العربية السعودية. كما تبحث في الصعوبات التي تقف أمام تنفيذ هذه الضريبة ومدى كفاءتها في تأمين العدالة الضريبية ورفع ثقافة الامتثال الضريبي. يعتمد هذا البحث على المنهج التحليلي المقارن عن طريق دراسة البيانات المالية والتشريعات الضريبية ذات الصلة. حيث توصل إلى مجموعة من التوصيات التي تستهدف تحسين كفاءة النظام الضريبي وتدعيم دوره في مناصرة التنمية الاقتصادية.

الكلمات المفتاحية: ضريبة القيمة المضافة، الإيرادات الضريبية، الإصلاح الضريبي



The applications of Value Added Tax (VAT) to enhance tax revenues in Egypt and Saudi Arabia

مجلد () عدد () 2024

Asst. Lecturer Haider Ali Kazem
College of Computer Science and
Information Technology
haider.a.kazem@qu.edu.iq

Abstract

This research aims to highlight the role of Value Added Tax (VAT) in enhancing tax revenues in both Egypt and Saudi Arabia, based on the premise that VAT is an important financial tool for achieving public resources and ensuring financial sustainability. The research discusses the concept of VAT, its application mechanisms, and compares its impact on the economy in both Egypt and Saudi Arabia. Additionally, it examines the challenges faced in implementing this tax and evaluates its effectiveness in ensuring tax justice and promoting tax compliance culture. This study relies on a comparative analytical approach by examining financial data and relevant tax legislation. The research concludes with a set of recommendations aimed at improving the efficiency of the tax system and strengthening its role in supporting economic development.

Keywords: Value Added Tax (VAT), Tax Revenues, Tax Reform

1- المقدمة: Introduction

أصبحت الضريبة أداة تخطيطية لأنها إحدى الوسائل التي تمكن الدولة من التدخل في النشاطات الاقتصادية والإنتاجية وتوجيه هذه النشاطات الوجهة السليمة بما يعزز إيرادات البلد. ومن أهم أنواع الضريبة هي ضريبة القيمة المضافة وهي ضريبة تُفرض بتزايد بناءً على الزيادة في قيمة المنتج أو الخدمة في كل مرحلة من مراحل الإنتاج أو التوزيع. وتعوض ضريبة القيمة المضافة أساساً الخدمات المشتركة والبنية الأساسية المقدمة في منطقة معينة من قبل دولة وممولة من دافعي الضرائب التابعين



لها والتي تم استخدامها في إعداد هذا المنتج أو الخدمة وهي لا تفرض على جميع المناطق، وقد يتم إعفاء السلع والخدمات المعدة للتصدير، ويتم عادة تطبيق ضريبة القيمة المضافة كضريبة قائمة على الوجهة حيث يستند معدل الضريبة على موقع المستهلك ويتم تطبيقه على سعر البيع.

2-1 أهمية البحث: Research Importance

تتبع أهمية البحث من انه يوضح هذا المبدأ بفرض الضريبة على القيمة المضافة ومعوقات تطبيق ضريبة القيمة الجديدة على الثقافة الضريبية وهو محاولة لكشف القيمة المضافة في البلاد من خلال دراسة تأثير تطبيقها على الواقع الاجتماعي والقطاعات الاقتصادية بعد الأخذ بعين الاعتبار طبيعة الاقتصاد في البلاد بحيث يستطيع المشرع الضريبي الاستفادة من خصائصها وشروط تطبيقها بحيث يحقق إصلاحا ضريبيا فعالا من خلال توفير الإدارة الضريبة الفعالة لكي يتناسب النظام الضريبي في الدولة مع السياسات الاقتصادية المتبعة، ومن ثم العمل على إلغاء العديد من الضرائب على الإنفاق في نظامنا الضريبي بما يتناسب مع تطبيق VAT في البلاد .

3-1 مشكلة البحث: Research Problem

تتمثل مشكلة البحث عدم تصميم وتنفيذ ضريبة القيمة المضافة في العراق، للصعوبة في ذلك حسب رأي من يتصدون للسياسة المالية، على الرغم من أهميتها في تمويل خزينة الدولة بالمزيد من الإيرادات التي تعزز وتدعم الاقتصاد العراقي ولاسيما في الوقت الحاضر والذي يشهد تراجعاً في أسعار النفط.

4-1 فرضية البحث : Research Hypothesis

يبني البحث على الفرضية الآتية:

>>يوجد ارتباط معنوي بين فرض ضريبة وزيادة إيرادات الدولة بمقدار يفوق تكاليف تحصيلها في حالة وجود إدارة فاعلة تعتمد إجراءات كفوة في الفرص والتحصيل باعتماد السجلات المحاسبية وفي إطار وعي ضريبي جيد<<

5-1 هدف البحث: Research Objective

يهدف البحث إلى دراسة مفهوم ضريبة القيمة المضافة والتعرف على آلياتها ونظمها، وتحليل دخلها ضمن النظام الضريبي في البلاد وإمكانية تطبيقها في البلاد على القطاعات الاقتصادية والاجتماعية وخاصة أن هذه الضريبة توفر حصيله ضريبية عالية تساعد على تخفيض العجز في الموازنة ومن ثم تؤثر بشكل إيجابي على التنمية وتحقق الصالح الضريبي والإداري. كما يهدف



البحث إلى تسليط الضوء على واقع الضرائب والرسوم في البلاد، وضرورة تطويرها وتحديثها لتواكب التطورات والتحولات الإقليمية والدولية التي تواجهها البلاد وتكون عاملاً مساعداً في نجاح تطبيق هذه الضريبة، مع اقتراح الآلية المناسبة لتطبيقها بما يمكن تطويره ليتناسب مع واقع نظامنا الضريبي.

6-1 هيكلة البحث: Research Structure

ومن أجل تغطية موضوع البحث فقد تم تقسيمه على ثلاثة مباحث: المبحث الأول وخصص لدراسة الإطار النظري والمفاهيمي للبحث أما الثاني فتضمن تطبيقات ضريبة القيمة المضافة في مصر في حين خصص الثالث لتطبيقات ضريبة القيمة المضافة في السعودية.

2- الإطار النظري والمفاهيمي للبحث:

1-2 مفهوم الضرائب:

للضرائب مكانة متميزة في التشريعات المالية الحديثة لما لها من تأثير مباشر على الموازنة العامة للدولة كونها تمثل أحد أهم مصادر الإيرادات العامة كما أنها لها دور تأريخي في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والمالية فضلاً عن دورها الكبير في إعادة توزيع الدخل القومي، وتحتل الضرائب المساحة الأوسع من اهتمام الباحثين والمتخصصين بالشأن المالي وبالمقارنة مع بقية موارد الدولة.

وتعرف الضريبة على "أنها فريضة نقدية يدفعها الفرد جبراً إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية بصفة نهائية اسهاماً منه في تحمل التكاليف والاعباء العامة من دون أن يعود عليه ذلك بنفع خاص"⁽¹⁾،

كما عرفت على "أنها اقتطاع نقدي اجباري لصالح السلطات العمومية، بصفة نهائية ومن دون مقابل مباشر ومحدد، وذلك بهدف ضمان تمويل الأعباء العامة للدولة، الجماعات المحلية أو الإقليمية والإدارات العمومية"⁽²⁾.

وبناءً على التعاريف التي سبق ذكرها من حيث المضمون، يمكن اعتبارها على أنها اقتطاع مالي تقوم به الدولة عن طريق الجبر من ثروة الأشخاص الآخرين، ووفق مقدرتهم التكاليفية، من غير أن يحصلون على نفع خاص (بمعنى لا يحصل دافعها على

(1) جيمس جوارثيني، وريجار استروب، الاقتصاد الكلي: الاختيار العام والخاص، دار المربخ للنشر، الرياض، 1990.

(2) عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان، ط1، 2011، ص22.



منفعة مباشرة)، والهدف من وراء ذلك تحقيق منفعة عامة. لقد تناولت العديد من المؤلفات المالية مفهوم الضريبة وتعريفها وذلك ~~عبر النظر في المبادئ الاقتصادية والإدارية~~ فقد عرفها (1) الاقتصادي < بود وان > بأنها عبارة عن مساهمة إجبارية للأفراد في أعباء الخدمات العامة وفقا للأغراض التي ترمى الحكومة الى تحقيقها بسياساتها المالية.

2-2 نشأة ضريبة القيمة المضافة (مدخل تاريخي)

تكون ضريبة القيمة المضافة من اهم التطورات للسياسة الضريبية وكانت محور الإصلاح الضريبي في العديد من الدول النامية، اذ ادخلتها فرنسا عام 1954 وأطلقت عليها الضريبة على القيمة المضافة، وقد طبقت في 140 بلد وتشكل حوالي 20% من اجمالي إيرادات الضرائب في العالم وتشمل أكثر من أربعة مليارات نسمة وهي مطبقة في جميع دول منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (oecd) باستثناء أمريكا (2) وقد ظهرت القيمة المضافة على يد العالم الفرنسي (موريس لوريه) الذي وضع قواعدها في العام المذكور وادخلت بالتنفيذ عام 1955م وكان تطبيقها في البداية على الإنتاج وتجارة الجملة وقطاع الخدمات ومن ثم اخذ تطبيقها يتسع ليشمل كل النشاطات الاقتصادية.

وقد تم تطبيق هذه الضريبة في أكثر البلدان المتقدمة منذ عام 1969م وهذا ما تم تأكيده من قبل دراسات صندوق النقد الدولي على ان ضريبة القيمة المضافة يمكن ان تكون أداة جيدة لزيادة الموارد المالية وتحديث مجمل النظام الضريبي، لذا يتطلب الامر ان تكون الضريبة محدثة لتشمل ظروف البلد الذي يحاول تطبيقها (3) وان من الأهداف الأساسية لتطبيق الضرائب هو الحصول على الإيرادات المالية، وبعد تطبيق ضريبة القيمة المضافة والحصول على الإيرادات الناجم عن الضرائب غير المباشرة الأخرى، إذ اتجهت الكثير من دول العالم لتطبيقها واستبدالها بغيرها من الضرائب غير المباشرة (4).

(1) خديجة الاعسر، اقتصاديات المالية العامة، جامعة القاهرة، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية، 2020، ص 135.

(2) Anun saeed, 2012 validity of the value added tax in the saarc Region the Romanian Economy Journal no. 15.

(3) عبد المجيد القدي، دراسة في علم الضرائب، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان، ط الأولى، 2011، ص 43.

(4) Ebril, L., Keen, M., Bodim, J&Summaries.v(2002) the allure of the value added tax, IMF, issue paper prepared for the international tax Dialogue (on ference of the VAT, Rome, P9



وقد أدخلت العديد من دول العالم ضريبة القيمة المضافة في نظامها الضريبي كما هو موضح في الجدول (1)⁽¹⁾

مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية

مجلد () عدد () 2024

الجدول 1: انتشار ضريبة القيمة المضافة في دول العالم

المنطقة	جنوب صحراء افريقيا	شمال افريقيا والشرق الأوسط	آسيا والباسفيك	الامريكتان	الاتحاد الأوروبي والنرويج وسويسرا	دول وسط أوروبا	جزر صغيرة (أقل من 1 مليون)
(أجمالي الدول) الدول المطبقة لضريبة القيمة المضافة	33(43)	9(21)	18(24)	23(26)	17(17)	27(28)	9(27)

وان الدول العربية المطبقة لهذه الضريبة هي المغرب، تونس، مصر، الجزائر، موريتانيا، السودان، الأردن، لبنان والتي اعتمدت ضريبة القيمة المضافة كإيراد بديل لتمويل الخفض في الضرائب المباشرة من خلال فرض ضريبة على بيع السلع والخدمات والتي تكون محل الضرائب الأخرى وليست اضافية⁽²⁾

وقد اكدت العديد من الدراسات الى ان الدول التي تستخدم ضريبة القيمة المضافة تحصل على إيرادات ضريبية اعلى من تلك التي لا تستخدمها.

2-3 مفهوم وابعاد ضريبة القيمة المضافة

ضريبة القيمة المضافة هي شكل من اشكال الضرائب غير المباشرة تفرض على المراحل المختلفة لتصنيع وتوزيع السلع والخدمات⁽³⁾ أي ان العبء الضريبي ينتقل بالكامل الى المستهلك النهائي من خلال ارتفاع أسعار السلع والخدمات وأيضا يتحمل المنتجين العبء الاخر لهذه الضريبة.

اما التعريف المالي للضريبة هذه فتعني الزيادة في القيمة السوقية للسلع والخدمات التي استخدمتها المنشأة والقيمة السوقية التي انبثقت عن المنشأة كنتيجة نهائية لنشاطها⁽⁴⁾

(1) IMF, 2005, the value added tax experiences and issue, paper prepared for the international tax Dialogue conference on the VAT, Rome, p9

(2) IMF, 2005, مصدر سابق, p 4-6.

(3) Agarwal swet, and other, 2011, the effect of value added taxes on the Indian society, journal of accounting and taxation vol. 3(2).

(4) عمر عبد العزيز، محمود موسى، ضريبة القيمة المضافة وعلاقتها بضريبة الدخل، رسالة ماجستير، غير منشورة، فلسطين، 2006، ص20:



وعلى هذا الأساس فان ضريبة القيمة المضافة هي ضريبة عامة تفرض على الاستهلاك أي تفرض على جميع الأموال والخدمات المستهلكة من الدولة الواحدة وبغض النظر ان كان تصنيفها محليا ام خارجيا ، وبهذا تصنف على انها من الضرائب غير المباشرة التي أجاز القانون فرضها لصالح الخزنة سواء اكانت افراد او شركات وتطال هذه الضريبة كل عملية تسليم أموال او تقديم خدمات لقاء عوض معين وكل عملية استيراد سواء كان المستورد خاضعا للضريبة او لا ، ويكون المستهلك النهائي هو الذي يتحمل هذه الضريبة من خلال رفع سعر السلع والخدمات ، أي انها ضريبة تفرض على اجمالي الاستهلاك(1)

ويقصد بالقيمة المضافة هو الفرق بين قيمة البضائع والخدمات المقدمة وقيمة البضائع والخدمات المستهلكة او المقتناة خلال فترة زمنية معينة، كما هي تكون تعبير عن الثروة التي يضيفها الفرد او المؤسسة على سلعة او خدمة من جراء مزاولة نشاط اقتصادي، وعلى هذا الأساس تعد القيمة المضافة على انها الفرق بين قيمة السلع المنتجة وقيمة المواد التي دخلت في انتاجها والذي يعرف بالوسيط في عملية الإنتاج:

القيمة المضافة = قيمة الإنتاج - قيمة الاستهلاك الوسيط

ومن وجهة النظر المحاسبية فهي تعني الفرق بين ما تنتجه الوحدة الاقتصادية خلال سنة مالية زائدا الهامش التجاري من جهة وبين استهلاك المواد والخدمات الموردة من الغير (الاستهلاك الوسيط) من جهة أخرى:

القيمة المضافة = الإنتاج القومي + الهامش التجاري - الاستهلاك الوسيط(2)

وعلى وفق وجهة النظر الضريبية يمكن تعريف وتحديد مقدار ضريبة القيمة المضافة على انها تمثل الفرق بين حصيلة مبيعات السلع وتكلفة شراء الموارد والخدمات الداخلة في انتاجها او تسويقها بالنسبة للمنتج، وهي أيضا تمثل الفرق بين حصيلة بيع السلع وكلفة الحصول عليها.

القيمة المضافة = ايراد المبيعات - كلفة الحصول على عناصر الإنتاج والتسويق.

(1) bell Clive, development policy as public finance, united states by oxford university, New York, 2003.

(2) حيدر عمران سهر، علي غانم شاكر "الضريبة على القيمة المضافة وإمكانية تطبيقها في العراق نموذج مقترح للتطبيق في العراق" مجلة كلية الإدارة والاقتصاد للدراسات الاقتصادية والإدارية والمالية، جامعة بابل، المجلد 10، العدد 2017، 4، ص 446-484



وما دام ان ضريبة القيمة المضافة تفرض على الاستهلاك فلماذا إذا لم يتم تسميتها بضريبة الاستهلاك! (1), ان فرض ضريبة على السلع والخدمات الاقتصادية والإدارية الضريبة على السلعة الواحدة عدة مرات خلال مراحل تشكيلها وحتى تتمكن من تجنب هذه المخاطر فان الضريبة تفرض على المراحل المختلفة للإنتاج لضمان عدم تكرارها وفي ظل هذه الضريبة فان الناتج تفرض عليه الضريبة في كل مرحلة من مراحل الإنتاج بغض النظر عن الاستخدام لهذا المنتج ولضمان فرض الضريبة على الاستهلاك النهائي فان الضريبة تكون لجميع السلع والخدمات التي استخدمت كمدخلات في عملية الإنتاج التي ينبغي عاداتها للذين قاموا بشراء هذا المنتج .

وعلى الرغم من ان هذه الضريبة تسري على الإنتاج في جميع مراحلها لكنها لا تصيب سوى القيمة المضافة الى قيمة الإنتاج. اي انها تفرض على الفرق بين السعر الذي تباع به السلع والخدمات وبين تكاليف مدخلاتها الإنتاجية في كل مرحلة من مراحل العملية الإنتاجية (2)

3- تطبيقات ضريبة القيمة المضافة في مصر

في عام 2016 وبموجب القانون رقم (67) (3) تم بموجبه تعديل قانون ضريبة القيمة المضافة في مصر، وقد تضمن هذا القانون المذكور منح إعفاءات للسلع والخدمات الخاصة سواء المصدرة او المستوردة بهدف تشجيع الاستثمار كما تضمن هذا القانون المادة (17) بإلزام الأشخاص غير المقيمين بخضوعهم لهذه الضريبة، مع شمول أجهزة الدولة بالإعفاءات الضريبية.

وضريبة القيمة المضافة هي ضريبة غير مباشرة تفرضها الدول على بعض السلع والخدمات على شكل نسبة مئوية مضافة لقيمة هذه السلع ويتحملها الافراد، اما ضريبة القيمة المضافة في مصر فيكون فرضها على مقدار الفرق بين أسعار الشراء وأسعار البيع خلال شهر واحد، أي ان التاجر يتحمل ضريبة القيمة المضافة إذا كانت نسبة

(1) لويس حبيقة " ضريبة القيمة المضافة: ماذا تضيف"، مجلة المقاول، العدد، ٦٠، لبنان، أيلول، ٢٠٠٠، ص9.

(2) رسول راضي حربي، منطقة التجارة العربية الحرة والإمكانيات الذاتية وتحديات العولمة، بحث مقدم إلى ندوة العولمة والمستقبل العربي، بيت الحكمة، 2010، ص 142.

(3) العدد (35) من الجريدة الرسمية الصادرة في (7/سبتمبر) عام 2016، مصر.



المبيعات أكثر من نسبة المشتريات ولا يتحمل التاجر الضريبة إذا كانت المشتريات أكبر من المبيعات أو مساوية لها. **مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية**

وفي بداية فرض هذه الضريبة كانت بنسبة (13%) ثم ارتفعت الى (15%) في عام 2022، وتم حساب هذه الضريبة بموجب المعادلة:

$$\text{ضريبة القيمة المضافة} = \text{قيمة الإنتاج عند البيع (المخرجات)} - \text{قيمة مستلزمات الإنتاج (المدخلات)}$$

وهناك جملة سلع معفاة من ضريبة القيمة المضافة حددها القانون المذكور فضلاً عن جملة خدمات أخرى. إلا أن هذا القانون لم يحدد قواعد التجارة الإلكترونية المحلية أو العالمية أو التحويلات المالية الإلكترونية عن طريق البنوك، كما لم يوضح المعاملات للسلع والخدمات المتداولة عبر الانترنت سواء الداخلية أو الخارجية منها ولم يبين إجراء تحصيل الضريبة على القيمة المضافة.

والجدول (2) يبين إيرادات الضريبة على القيمة المضافة كنسبة من الإيرادات الضريبية والناتج المحلي الإجمالي في مصر وبقية البلدان العربية.

الجدول 2: إيرادات ضريبة القيمة المضافة في مصر وبقية البلدان العربية خلال المدة (2010-2015)

الدولة	% من إجمالي الإيرادات	% من الناتج المحلي
الأردن	67.7	11.5
السودان	59.7	3.6
موريتانيا	52.5	7.1
المغرب	39.8	8.9
مصر	38.6	5.2
الجزائر	37.4	4.4
تونس	37.2	9
لبنان	36.7	5.7

المصدر: 1 صندوق النقد الدولي "السياسات الضريبية في دول الشرق الأوسط وشمال أفريقيا"
المصدر: 2 صندوق النقد العربي

ومن ملاحظه الجدول (2) السابق نجد هناك تدني واضح في نسبة ضريبة القيمة المضافة الى الناتج المحلي وذلك بسبب انخفاض تحصيل ضريبة القيمة هذه حتى وصل المتوسط لكفاءة التحصيل الى (57%) وهو اقل من معدل دول الاسواق الصاعدة والنامية والذي وصل الى (80%) عام 2014.



وقد جاءت مصر في التسلسل الخامس على مستوى نسبة ضريبة القيمة المضافة من اجمالي الإيرادات ونسبة (38.6)، وفي المستوى الخامس على مستوى نسبتها من الناتج المحلي الاجمالي، اي يكون مصر في المنتصف مع البلدان العربية التي تم المقارنة معها والمستخدمه ضريبة القيمة المضافة. والجدول (3) يبين معدلات ضريبة القيمة المضافة في مصر وحد التسجيل في بعض الدول العربية:

الجدول 3: معدلات ضريبة القيمة المضافة في مصر وحد التسجيل في بعض الدول العربية

الدول	معدل ضريبة القيمة المضافة				حد التسجيل / حجم المبيعات السنوية بالدولار
	المعدل القانوني %		المعدلات الأخرى %		
	عند بداية التطبيق	2016	عند بداية التطبيق	2016	
الجزائر	13	17	7.21	7	1.289
المغرب	20	20	7.14	10	57.948
تونس	17	18	6.29	6.12	49.648
موريتانيا	14	14		18	101.184
السودان	10	17		30	64.516
الأردن	16	16		4.8	42.13
لبنان	10	10			99.502
مصر	13	13			28.169

المصدر: 1 السياسات الضريبية في دول الشرق الأوسط وشمال افريقيا.

المصدر: 2 صندوق النقد الدولي.

ومن الجدول السابق نلاحظ ارتفاع معدلات الضريبة في المغرب وتونس والاردن وجاءت نسب هذه الضريبة في مصر بمعدل متوسط يقل عن البلدان المذكورة ويكون أكثر من بقية البلدان العربية التي اشتمل عليها الجدول (4) السابق.

والجدول (5) يبين اجمالي الإيرادات للقطاعات المختلفة والإيرادات الضريبية وكما يلي:



الجدول 4: اجمال الإيرادات الضريبية في مصر للأعوام (2014-2022) المبالغ بمليارات

الجنيهات الجديدة للعلوم الاقتصادية والإدارية

2021-2022	2020-2021	2019-2020	2018-2019	2017-2018	2016-2017	2015-2016	2014-2015	2013-2014	البيان
موازنة	موازنة	موازنة	موازنة	موازنة	موازنة	موازنة	موازنة	موازنة	
1365	1289	975	942	821	659	549	491	538	اجمالي الإيرادات
983	964	739	736	629	462	352	352	306	الإيرادات الضريبية
1.5	2.2	5.3	2.6	3	17.7	3.5	3.5	25	المنح
381	322	231	203	189	180	193	193	207	إيرادات أخرى

المصدر: البيانات الرسمية الصادرة عن وزارة المالية المصرية للمدة (2014_2022) ونلاحظ من الجدول (6) المذكور ان الإيرادات الضريبية حصلت على نسبة 74.9% من اجمالي الإيرادات في قطاع الموازنة للسنة المالية 2020-2021 في مصر، في حين حصلت المنح والإيرادات الأخرى على نسب (0.2%)، (25.09%) على التوالي من اجمالي الإيرادات. ويظهر الجدول (7) الضرائب التفصيلية للمدة (2016-2022) ومقدار التغيرات فيها وكالاتي:

الجدول 5: الإيرادات الضريبية خلال المدة (2016-2022) (المبالغ: مليون جنية)

التغيير اخر عامين %	2021-2022	2020-2021	2019-2020	2018-2019	2017-2018	2016-2017	البيان
22.4	-	80199	65508	59181	45660	37964	ضرائب الرواتب والاجور
-3.7	41798	43404	31644	40955	76848	33411	الضرائب على الواردات
54	25813	16767	27599	41484	40470	3370	ضرائب المنتجات البترولية
4.8	-	13	12.4	3.5	12.9	92.5	ضرائب على السعر
18.6	-	2330	1948	2598	2314	1798	الضرائب على الخدمات
-22.2	-	273	351	119	124	40	الضرائب على الأدوية
68.5	1734	1029	1044	867	399	384	ضرائب عقارية
12.4	127	113	93	73	149	223	ضرائب على الاراضي



المصدر: البيانات الرسمية الصادرة عن الوزارة المالية المصرية للمدة (2016-2022)

ونلاحظ من الجدول (6) بأنه ارتفعت حصيلته الضريبة على الأجور والرواتب بنسبة (22.4) % خلال العام (2020-2021) نسبةً للعام (2019-2020)، كما ارتفعت نسبة الضرائب العقارية بنسبة 68.5% في عام 2021-2022 نسبةً للعام السابق وفي مجال الضرائب والرسوم على السيارات انخفضت خلال العام 2021 - 2022 نسبةً للعام السابق.

وفي مجال الضرائب والرسوم على السيارات فقد انخفضت خلال العام (2020-2021) بنسبة 16.8% نسبةً للسنة التي سبقت هذا العام، كما انخفضت هذه الضرائب على السلع المحلية للأدوية في سنة (2020 - 2021) بنسبة 22,2% نسبةً للعام السابق، وانخفضت الضرائب المترتبة على الواردات بنسبة 3.7% في 2021-2022 مقارنةً مع السنة السابقة. كما ارتفعت الضرائب على السلع المحلية والمستوردة للمنتجات البترولية بنسبة 54% في (2021 - 2022) بالمقارنة مع السنة السابقة.

4- تطبيقات ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية.

يحاول البحث تسليط الضوء على تطبيقات ضريبة القيمة المضافة في السعودية لغرض توسيع الإدراك والفهم ومن ثم الاستفادة من هذه التجارب العربية في مجالات تطبيقات ضريبة القيمة المضافة في البلاد لغرض توسيع الإيرادات بدلاً من إبقاء البلاد على المصدر الريعي النفطي.

4-1 بدء تطبيق ضريبة القيمة المضافة في السعودية

كان تطبيق ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية من خلال اتفاق موحد لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون الخليجي بموجب المرسوم الملكي وبموجب هذه الاتفاقية اصدرت المملكة نظام ضريبة القيمة المضافة بموجب المرسوم الملكي (م/51 في 1438/5/3هـ الموافق 2017) م ، وبموجب هذه الاتفاقية أصدرت المملكة نظام ضريبة القيمة المضافة بموجب مرسوم ملكي فضلاً عن اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة بموجب قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (3839) لعام (2017) وتكون هذه الهيئة هي المسؤولة عن جباية الزكاة والضرائب والرسوم الجمركية وتحقيق أعلى درجة من الالتزام من قبل المكلفين بهذه الاعمال و تنظيم الأنشطة



المتعلقة بأعمالها وبما يحقق أعلى درجة من الكفاءة والفعالية⁽¹⁾ ، وينظر الى ضريبة القيمة المضافة على انها ضريبة على السلع والخدمات اي على الاستهلاك والجميع من سلطات الادارة خاضع للضريبة وتحويلها الى الإدارة الضريبية ، ويمكن للأشخاص سواء الطبيعيين أو المعنويين المطالبة بجرد الضريبة المدفوعة (credit claim) بما يتعلق بالنفقات المتعلقة بأعمالهم .

وتتضمن التوريدات اي خطة للضريبة هي جميع التوريدات من السلع والخدمات والمعاملات والتي تخضع لضريبة القيمة المضافة (0,05) وهي الاتي:

1. جميع السلع والخدمات (المبيعات ونقل الملكية والاستعدادات والايجار والاستثمار والانشاءات المستخدمة في الاعمال.
2. نقل السلع والخدمات من والى دول مجلس التعاون الخليجي الاخرى.
3. نقل السلع والخدمات من والى باقي دول العالم (خارج مجلس التعاون)
4. التوريدات المفترضة.
5. استيراد السلع وغالبية الخدمات.

اما السلع والخدمات التي تفرض عليها ضريبة قيمة مضافة مساوية للصفر (zero rate) او تكون معفاة من الضريبة هي:

1. الأدوية والتوريدات الطبية (قائمة مشتركة تقررها لجنة وزراء صحة مجلس التعاون الخليجي).
2. قطاع النفط (وفقاً لتقدير الدولة العضو)
3. النقل البيئي لدول مجلس التعاون والدولي.
4. النقل على وفق تقديرات الدولة العضو.
5. التوريد خارج دول مجلس التعاون الخليجي.
6. توريد الذهب والفضة والبلاتين الاستثماري.
7. الخدمات المالية المتنفة من قبل البنوك والمؤسسات المالية الأخرى.

4-2 اليات تنفيذ ضريبة القيمة المضافة:

هناك بعض الاليات المتعلقة بتنفيذ ضريبة القيمة المضافة في المملكة وكما يأتي:⁽²⁾

(1) الدليل الارشادي لأحكام النشاط الاقتصادي المتعلقة بضريبة القيمة المضافة ص 4.
(2) إطار العمل الموحد لضريبة القيمة المضافة في دول مجلس التعاون الخليجي، عدد 1، سلسلة 11، معهد الدراسات المصرفية، 2018.



أ. بإمكان الشخص الخاضع للضريبة خصم مبلغ ضريبة القيمة المضافة على المدخلات والذي تم إيفاءه بخصمه من الضريبة المستحقة على المخرجات من خلال تطبيق ضريبة القيمة المضافة والإيرادات (مجلد ١) عدد ١ (2024) الفاتورة الضريبية ولكل دولة الحق في تطبيق شروط خاصة بها تتعلق بهذا الشأن.

ب. وجوب الاحتياط بفواتير ضريبة القيمة المضافة والسجلات المتعلقة بها لمدة لا تقل عن خمس سنوات، أما فيما يتعلق بالعقارات فيجب ان يحتفظ بالسجلات الخاصة بها لمدة خمسة عشر عام.

ت. يكون الحد الأدنى لمدة اقرار ضريبة القيمة المضافة هو شهر واحد ولا تزيد على الربع سنوي.

ث. هناك بعض المعالجات الخاصة لفئات اشخاص، اذ يتم تطبيق الاعفاء الضريبي او إعادة الضريبة المدفوعة عند تكبد الضريبة للأشخاص:

- المؤسسات الحكومية.
- الجهات الخيرية والمؤسسات ذات النفع العام.
- الشركات الضعيفة والمعفية بحسب اتفاقات دولية.
- تشييد المنازل من قبل مواطني مجلس التعاون الخليجي.
- المزارعين والصيادين غير المسجلين للضريبة.
- ه. تكون وزارة المالية هي المسؤولة عن ادارة جميع ما يتعلق بضريبة القيمة المضافة.
- و. يكون المكلف ملزماً بالتسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة إذا تجاوزت القيمة السنوية للتوريدات حد التسجيل الالزامي البالغ (100000) دولار.

4-3 حصيلة إيرادات ضريبة القيمة المضافة

بلغت حصيلة إيرادات ضريبة القيمة المضافة (1.6) % من اجمالي الناتج المحلي (2.4) % من اجمالي الناتج المحلي غير النفطي⁽¹⁾، في عام 2018 وهي السنة الاولى لتطبيق ضريبة القيمة المضافة في المملكة، اذ وصلت المتحصلات الى (60) مليار ريال، سعودي بينما بلغ صافي المتحصلات بعد الرد الضريبي (46.7) مليار ريال، وقد أمكن تحصيل ثلثي الإيرادات من المعاملات المحلية والثلث الاخر من الواردات، وكانت نسبة كفاءة ضريبة القيمة المضافة (c-efficiency ratio) بلغت (0.53) وهي مقياس مدى فعالية ضريبة القيمة المضافة كضريبة على قاعدة الاستهلاك، والجدول (7) يبين متحصلات ضريبة القيمة المضافة للعام المذكور:

(1) صندوق النقد الدولي في المملكة العربية السعودية 24/يوليو/2009.



الجدول 6: متحصلات ضريبة القيمة المضافة في المملكة السعودية لعام 2018

مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية الريالات قبل الرد

الشهر	الواردات	المعاملات المحلية	المجموع
1	1.537	صفر	1.537
2	1.644	4.395	6.039
3	1.857	3.153	5.010
4	1.981	4.746	6.727
5	2.114	2.925	5,039
6	1.571	2.764	4.335
7	2.066	4.740	6.806
8	1.199	2.674	3.873
9	1.620	3.564	5.184
10	1.360	4.348	5.708
11	1.917	2.924	4.841
12	2.250	2.025	4.375
المجموع	21.852	38.311	60.163

المصدر: الهيئة العامة للزكاة والدخل في المملكة العربية السعودية
وهناك مجموعة خصائص غير ضريبية للقيمة المضافة في المملكة العربية السعودية عند مقارنتها مع (40) بلد متقدم والبلدان النامية والبلدان المصدرة للنفط المطبقة لضريبة القيمة المضافة، وهذه الخصائص هي:

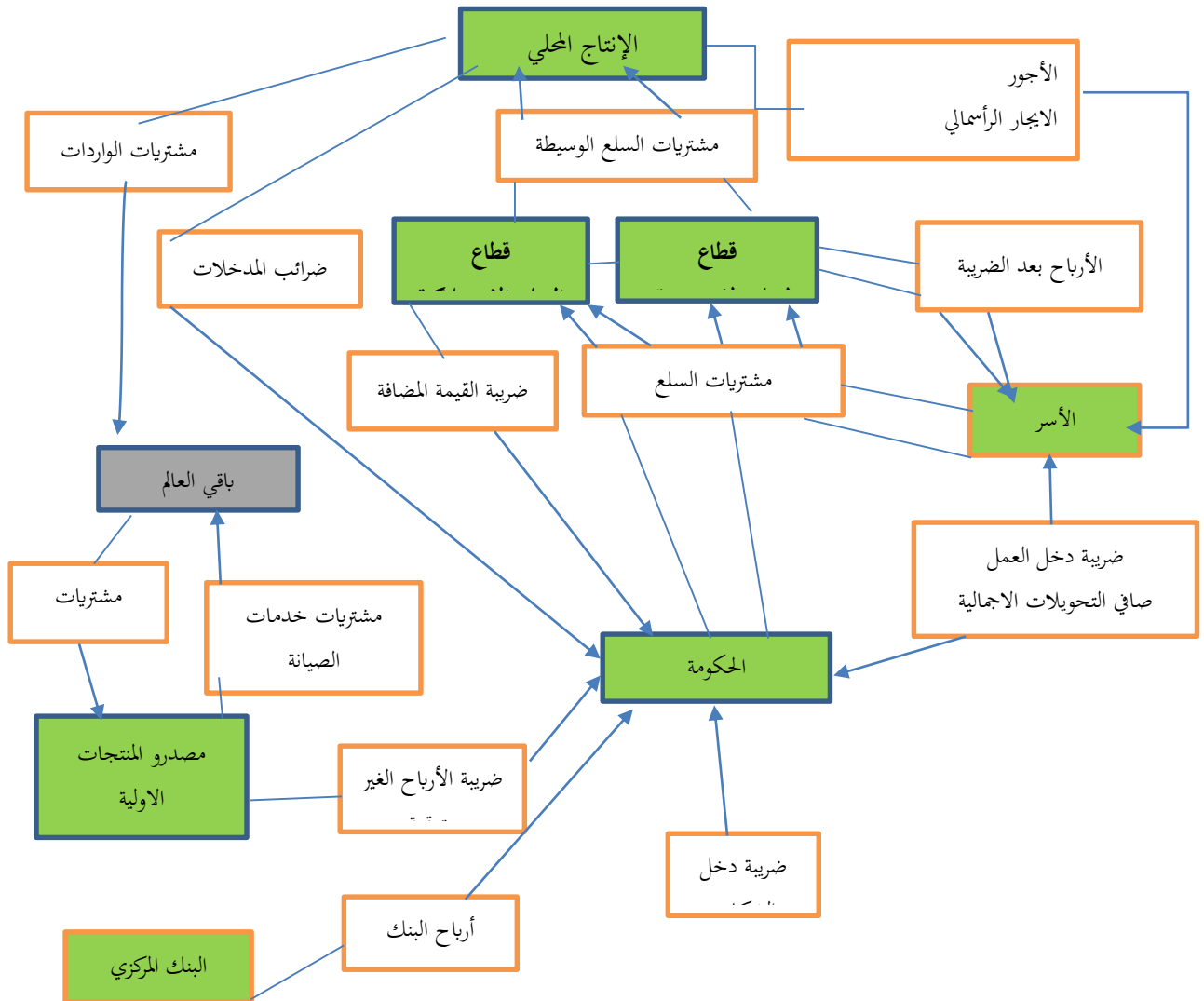
1. بلغت نسبة ضريبة القيمة المضافة 5% وهي نسبة متدنية جداً بالمقارنة مع البلدان الأخرى التي بلغت في اليابان 8% وهنغاريا 27% وان كانت بعض المنتجات تخضع لنسب منخفضة في هنغاريا.

2. حد التسجيل يكون مرتفع، هناك ثلاثة بلدان فقط في العينة هي (اندونيسيا وكازاخستان والمملكة المتحدة) كانت تطبق تسجيل اعلى من الحد المطبق في المملكة العربية السعودية.

3. تكون كفاءة ضريبة القيمة المضافة متسقة مع مستويات الكفاءة في العديد من البلدان الأخرى، فقد وصلت نسبة الكفاءة في المملكة خلال العام الأول من التطبيق الى المستوى (الوسيط) المسجل في البلدان المتقدمة والبلدان النامية.

ويوضح الشكل (1) الإيرادات والمصروفات العامة، ويظهر خلالها ضريبة القيمة المضافة، المترتبة على قطاع السلع الاستهلاكية والتي تشكل إيراداً للحكومة كما هو الحال في ضريبة

الإيرادات والمصروفات العامة

DOI: <https://doi.org/10.36325/ghjec.v21i1.19158>.



5- الاستنتاجات والتوصيات

مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية

1-5 الاستنتاجات

1. بموجب القانون رقم (67) تم بموجبه تعديل قانون ضريبة القيمة المضافة في مصر، وقد تضمن هذا القانون المذكور منح إعفاءات للسلع والخدمات الخاصة سواء المصدرة او المستوردة بهدف تشجيع الاستثمار.
2. جاءت مصر في التسلسل الخامس على مستوى نسبة ضريبة القيمة المضافة من اجمالي الايرادات وبنسبة (38.6)، وفي المستوى السادس على مستوى نسبتها من الناتج المحلي الاجمالي، مع البلدان العربية التي تم المقارنة معها والمستخدمه ضريبة القيمة المضافة.
3. ان الايرادات الضريبية حصلت على نسبة 74.9% من اجمالي الايرادات في قطاع الموازنة للسنة المالية 2020-2021 في مصر، في حين حصلت المنح والاييرادات الاخرى على نسب (0.2%)، (25.09%) على التوالي من اجمالي الايرادات.
4. ارتفعت حصيله الضرائب على الاجور والرواتب بنسبة (22.4) % خلال العام (2020-2021) نسبةً للعام (2019-2020)، كما ارتفعت نسبة الضرائب العقارية بنسبة 68.5% في عام 2021-2022 نسبه للعام السابق وفي مجال الضرائب والرسوم على السيارات انخفضت خلال العام 2021 -2022 نسبةً للعام السابق.
5. كان تطبيق ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية من خلال اتفاق موحد لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون الخليجي بموجب المرسوم الملكي وبموجب هذه الاتفاقية اصدرت المملكة نظام ضريبة القيمة المضافة بموجب المرسوم الملكي (م/51 في 1438/5/3) ه الموافق (2017)
6. تكون وزارة المالية هي المسؤولة عن ادارة جميع ما يتعلق بضريبة القيمة المضافة.
7. هناك مجموعة خصائص غير ضريبية للقيمة المضافة في المملكة العربية السعودية عند مقارنتها مع (40) بلد متقدم والبلدان النامية والبلدان المصدرة للنفط المطبقة لضريبة القيمة المضافة.



8. بلغت نسبة ضريبة القيمة المضافة 5% وهي نسبة متدنية جداً بالمقارنة مع البلدان الأخرى التي بلغت في اليابان 8% وبنغاليا 27% ومن تلك بعض المنتجات تخضع لنسب منخفضة في بنغاليا.

9. تكون كفاءة ضريبة القيمة المضافة متنسقة مع مستويات الكفاءة في العديد من البلدان الأخرى، فقد وصلت نسبة الكفاءة في المملكة خلال العام الأول من التطبيق الى المستوى (الوسيط) المسجل في البلدان المتقدمة والبلدان النامية.

2-5 التوصيات

1. يوصي البحث بالاستفادة من تجربة مصر إذ انها حققت نسبة (38.6) من الإيرادات الكلية، وفي المستوى السادس على مستوى نسبتها من الناتج المحلي الاجمالي، بالمقارنة مع البلدان العربية المستخدمة ضريبة القيمة المضافة.
2. ضرورة الاستفادة من تجربة مصر إذ انها حققت إيرادات ضريبية بنسبة 74.9% من اجمالي الإيرادات في قطاع الموازنة للسنة المالية 2020-2021، على خلاف العراق التي تشكل الإيرادات الضريبية لموازنته نسب متدنية جداً.
3. الاستفادة من تجربة مصر التي ترتفع فيه نسب الضرائب بشكل مستمر على مصادر الدخل المختلفة عام بعد آخر.
4. الاستفادة من تجربة تطبيق ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية من خلال اتفاق موحد لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون الخليجي وذلك من خلال تفاه اقليمي وبالتنسيف مع دول الجوار الاقليمية.
5. ضرورة الاستفادة من تجربة السعودية برفع كفاءة العمل الضريبي ورفع كفاءة ضريبة القيمة المضافة متنسقة مع مستويات الكفاءة في العديد من البلدان الأخرى.

المصادر

المصادر العربية

- 1- جيمس جوارتيني، وربيجارد استروب، الاقتصاد الكلي: الاختيار العام والخاص، دار المربخ للنشر، الرياض، 2008م.¹ عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان، ط1، 2011، ص22.
- 2- خديجة الاعسر، اقتصاديات المالية العامة، جامعة القاهرة، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية، 2020، ص135.



- 3- عبد المجيد القدي، دراسة في علم الضرائب، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان، ط الأولى، 2011، ص 43.
- 4- عمر عبد العزيز، محمود موسى، ضريبة القيمة المضافة وعلاقتها بضريبة الدخل، رسالة ماجستير، غير منشورة، فلسطين، 2006، ص 20: **مجلة الخري للعلوم الاقتصادية والإدارية**، مجلد () عدد () 2024
- 5- حيدر عمران سهر، علي غانم شاكر "الضريبة على القيمة المضافة وإمكانية تطبيقها في العراق نموذج مقترح للتطبيق في العراق" مجلة كلية الإدارة والاقتصاد للدراسات الاقتصادية والإدارية والمالية، جامعة بابل، المجلد 10، العدد 4، ص 446-484.
- 6- لويس حبيقة " ضريبة القيمة المضافة: ماذا تضيف"، مجلة المقاول، العدد، ٦٠، لبنان، أيلول، ٢٠٠٠، ص 9.
- 7- رسول راضي حربي، منطقة التجارة العربية الحرة والإمكانات الذاتية وتحديات العولمة، بحث مقدم إلى ندوة العولمة والمستقبل العربي، بيت الحكمة، 2010، ص 142.
- 8- العدد (35) من الجريدة الرسمية الصادرة في (7/سبتمبر) عام 2016، مصر
- 9- صندوق النقد الدولي "السياسات الضريبية في دول الشرق الأوسط وشمال افريقيا"، صندوق النقد العربي.
- 10- السياسات الضريبية في دول الشرق الأوسط وشمال افريقيا، صندوق النقد الدولي.
- 11- البيانات الرسمية الصادرة عن وزارة المالية المصرية للمدة (2014_2022).
- 12- البيانات الرسمية الصادرة عن الوزارة المالية المصرية للمدة (2016-2022).
- 13- الدليل الارشادي لأحكام النشاط الاقتصادي المتعلقة بضريبة القيمة المضافة ص 4. إطار العمل الموحد لضريبة القيمة المضافة في دول مجلس التعاون الخليجي، عدد 1، سلسلة 11، معهد الدراسات المصرفية، 2018.
- 14- صندوق النقد الدولي في المملكة العربية السعودية 24/يوليو/2009.
- 15- الهيئة العامة للزكاة والدخل في المملكة العربية السعودية.
- 16- التقرير القطري 19/291 الصادر عن صندوق النقد الدولي، سبتمبر، 2019، ص 39.

المصادر الأجنبية

- 1- Anun saeed, 2012 validity of the value added tax in the saarc Region the Romanian Economy Journal no. 15.
- 2- Ebril, L., Keen, M., Bodim, J&Summaries.v(2002) the allure of the value added tax, IMF, issue paper prepared for the international tax Dialogue (on ference of the VAT, Rome, P9
- 3- IMF, 2005, the value added tax experiences and issue, paper prepared for the international tax Dialogue conference on the VAT, Rome, p9
- 4- IMF, 2005, مصدر سابق, 4-6.
- 5- Agarwal swet, and other, 2011, the effect of value added taxes on the Indian society, journal of accounting and taxation vol. 3(2).
- 6- bell Clive, development policy as public finance, united states by oxford university, New York, 2003.