



جامعة المنصورة
كلية الحقوق
الدراسات العليا
قسم الاقتصاد السياسي والتشريعات الاقتصادية

دور ضريبة القيمة المضافة في تحقيق التنمية الاقتصادية

جزء من

رسالة مقدمة للحصول على درجة الماجستير في الحقوق

تحت إشراف

الأستاذ الدكتور / إبراهيم عبد الله عبد الرؤوف

أستاذ الاقتصاد السياسي والتشريعات الاقتصادية

وكيل الكلية للدراسات العليا والبحوث

كلية الحقوق جامعة المنصورة

إعداد الباحثة

خضرة تيسير حصوية

١٤٤٦هـ - ٢٠٢٤م

مقدمة

تعتبر ضريبة القيمة المضافة من الضرائب الحديثة التي تزايد الاهتمام بها في الوقت الراهن، حيث تعتبر مصدر رئيسي للدخل في العديد من دول العالم، فهي تمثل ضريبة على الاستهلاك ألن المستهلك النهائي هو المتحمل عبئها على الرغم من أن المنتج أو المستورد أو الموزع هو القائم بتحصيلها، وتختلف تلك الضريبة عن ضريبة المبيعات في أن ضريبة المبيعات تفرض على مرحلة واحدة من مراحل حياة المنتج عند بيعه وتسليمه للمستهلك النهائي، بينما ضريبة القيمة المضافة تفرض في كل مرحلة من مراحل الإنتاج التي تضيف قيمة للمنتج سلعة أو خدمة، لذلك فإن ضريبة القيمة المضافة أصبحت من في الموضوعات الجديرة بالاهتمام وخصوصا في المملكة العربية السعودية، باعتبارها إحدى مصادر التمويل الأساسية في اقتصاديات العديد من الدول، التي لا يمكن تجاهل دورها الواضح في تغطية احتياجات العديد من المشروعات الكبرى كما اتضح في ألمانيا وفرنسا وإسبانيا، فقد تجاوزت نسبة مساهمة تلك الضريبة في إجمالي إيرادات العديد من الدول أكثر من ٥٠ % مقارنة بمصادر التمويل الأخرى، فهي تعد مصدر تمويل رئيسي يلي الغاز والنفط يساعد في تشكيل السياسات المالية للدول. وتتزايد أهمية ضريبة القيمة المضافة لما تتمتع به من خصائص تتمثل في حيادتها واستمرارية تحصيلها دون توقف خلال فترات محددة في السنة المالية، مما يجعلها تساعد في تشغيل عجلة الاقتصاد دون توقف، وكذلك دورها في خلق حافز قوي للتصدير إلى الدول الخارجية، وتحقيق حالة توازن مستمر بين الادخار والاستهلاك.

ومن جانب آخر انقسمت الآراء حول تطبيق ضريبة القيمة المضافة بين مؤيد ومعارض، فيرى مؤيدي تطبيق ضريبة القيمة المضافة إنها تحقق العدالة الضريبية كمبدأ أساسي، حيث تعمل على توزيع العبء الضريبي على المراحل المختلفة للعملية الإنتاجية والاستهلاكية توزيعا على القيم التي أضافتها كل مرحلة على القيمة الإجمالية للمنتج، كما أن الدفع المباشر للضريبة من قبل المكلف يساهم بزيادة الإيرادات العامة بشكل مستمر، بينما يرى معارضي تطبيق تلك الضريبة في أنها قد تفتح مجال لزيادة الأسعار وظهور موجات من التضخم في الاقتصاد، وفي ضوء ذلك يمكن صياغة أهمية وأهداف ومشكلة وخطة البحث فيما يلي:

أولاً: أهمية البحث: إن تناول هذا البحث بهذه الكيفية قد يساعد الشركات بفهم ضريبة القيمة المضافة وأثارها وطريق تخفيف عبئها. ويمكن لنتائج البحث أن تساعد الحكومة على رصد آراء

الشركات ومن ثم القيام بإجراءات فعالة وعملية لتخفيف عبئها ولشرح مبتغاها وأهدافها والفوائد المترتبة على تطبيقها. فرضية القيمة المضافة تطبق لمرة في المملكة العربية السعودية.

ثانياً: أهداف البحث: إن الهدف الرئيسي من هذه البحث هو تقييم الآثار المترتبة على تطبيق ضريبة القيمة المضافة على النمو الاقتصادي في السعودية، والتعرف على المشكلات التي تعترض التطبيق السليم للضريبة على القيمة المضافة واقتراح الحلول المناسبة لها.

ثالثاً: مشكلة البحث: من المتوقع أن يكون لضريبة القيمة المضافة تأثيراً محتملاً على مختلف قطاعات الأعمال والاستثمار، ومع أن دور ضريبة القيمة المضافة في تنمية وتطوير البلاد من خلال فرض الضرائب ورفع الإيرادات لا يمكن إنكاره، إلا أن هناك من يرى أن فرض الضريبة سيقود إلى خفض معدل نمو الناتج المحلي الإجمالي لتأثيراتها السلبية على الاستهلاك، حيث ستخفض الضريبة الطلب الكلي على السلع والخدمات كما ستخفض الاستثمار الكلي، وعلى ذلك فإنه يمكن تحديد مشكلته دراسة البحث في تساؤل رئيسي: ما هو دور ضريبة القيمة المضافة في تحقيق النمو الاقتصادي؟

خامساً: منهجية البحث: لدراسة هذا الموضوع سوف يتم إجراء دراسة تحليلية متعمقة بكل جزئية من جزئيات البحث فلا يكتفي بعرض وتجميع ما هو كائن بل يتوجب تناول كل جزئية بعد الوصف بالتحليل، وتطبيق ذلك على دولة المملكة العربية السعودية من واقع دراسة مقارنة، بالتالي فإن منهج الدراسة القانونية الأنسب لدراسة هذا الموضوع هو المنهج التحليلي التطبيقي المقارن.

سابعاً: خطة البحث:

المطلب الأول: ماهية ضريبة القيمة المضافة وأهميتها

المطلب الثاني: آثار ضريبة على القيمة المضافة على معدلات التضخم

المطلب الثالث: آثار ضريبة القيمة المضافة على الادخار والاستثمار

المطلب الرابع: آثار ضريبة القيمة المضافة على توزيع الدخل

المطلب الأول

ماهية ضريبة القيمة المضافة وأهميتها

أولاً: تعريف ضريبة القيمة المضافة:

يتم تعريف الضريبة على القيمة المضافة بأنها أحد أشكال الضريبة غير المباشرة؛ حيث تفرض على تداول السلع أو الخدمات أو عند شرائها، ورغم أن اسمها ضريبة على القيمة المضافة فإنها لا تفرض على مجرد إضافة قيمة للمنتج بل تفرض عند استهلاك السلعة أو الخدمة وتحسب على التغير الذي طرأ على قيمة السلعة أو الخدمة عند استهلاكها أو تداولها^(١).

ثانياً: خصائص مفهوم ضريبة القيمة المضافة:

تتصف ضريبة القيمة المضافة بعدة خصائص تميزها منها:

١. **ضريبة عامة:** فالأصل خضوع كافة مراحل الإنتاج والتوزيع للضريبة، كما تفرض على كل السلع والخدمات ما لم تستثن بنص صريح، سواء فرضت عليها ضريبة القيمة المضافة صفرية، أو كانت معفاة من الخضوع للضريبة، وسواء كانت محلية أو مستوردة^(٢).
٢. **ضريبة غير مباشرة:** حيث تفرض أثناء تتبع الثروة عند تداولها، وتعتمد على قدرة الممول على نقل عبء الضريبة إلى غيره لتصل في النهاية للمول الفعلي لها، فهي لا تحصل ممن يدفعها وهو المستهلك الذي يحصل على السلعة أو الخدمة.
٣. **ضريبة عينية:** حيث تفرض على السلع والخدمات، أي الإيراد الذي يتم تحقيقه بغض النظر عن تحملها، كما تساوي بين السلع المحلية والمستوردة. ولا تراعي الظروف الشخصية للممول^(٣).
٤. **ضريبة غير معقدة الإجراءات وشاملة:** حيث تتصف بسهولة الإجراءات مما يسهل التعامل بين الممول والإدارة الضريبية؛ حيث تفرض بنسبة ثابتة من سعر السلعة بغض النظر عن قيمتها.
٥. **ضريبة ذات رقابة ذاتية:** حيث يتم تطبيق مبدأ الخصم الضريبي من خلال دورة الفواتير الضريبية في مراحل الإنتاج والتوزيع فكل مرحلة تراقب الأخرى مما يقلل التهرب الكلي من الضريبة.

(١) صلاح حامد محمد حسنين، تحديد وعاء ضريبة القيمة المضافة والمشكلات المرتبطة به، كلية الأنظمة والدراسات القضائية، الجامعة الإسلامية بالمدينة المنورة، العدد ٣٦، ج٢، ٢٠٢١، ص ١٢٤.

(2) Hodzic, S., & Celebi, H. Value-Added Tax and its Efficiency: EU – 28 and Turkey. UTMS Journal of Economics, 8(2), 2017, 98.

(٣) إبراهيم عبد الحليم، الضريبة على القيمة المضافة بديلاً عن ضريبة المبيعات، مؤتمر جمعية الضرائب المصرية حول المنظومة الضريبية المستقبلية وأثرها على الاقتصاد والاستثمار، مصر، ٢٠٢٢، ص ٥٢٠-٥٤٤.

٦. **ضريبة إقليمية:** حيث تفرض على السلع والخدمات عند بيع السلع أو أداء الخدمات داخل الدولة بغض النظر عن إقامة أو جنسية المنتج أو مؤدي الخدمة، فهي تطبق طبقاً لمبدأ سيادة الدولة على حدود إقليمها وعدم امتدادها خارج إقليمها للدول الأخرى بشرط المعاملة بالمثل. وبالتالي تفرض على عمليات الاستيراد لأنها تتم داخل الدولة، ولا تطبق على عمليات التصدير لأنها تتم خارج إطار الدولة^(٤).

٧. **ضريبة دورية التحصيل:** حيث يلتزم المكلف بها بتحصيلها وسدادها بشكل دوري، فهي مصدر متجدد للنفقات الحكومية.

٨. **ضريبة تساعد على الحد من التهرب الضريبي:** وذلك من خلال مجموعة الإجراءات التي تنص عليها القوانين وتلزم بها المكلف مثل ضرورة إصدار فواتير ضريبية عند الشراء والبيع لإثبات ذلك التعامل عند تقديمه بالإقرار الضريبي، والفاتورة الضريبية هي ورقة أو مستند صادر عن شخص خاضع للضريبة يقوم بتوريد خاضع للضريبة ويسجل التوريد ومبلغ الضريبة المستحقة^(٥).

ثالثاً: مزايا ضريبة القيمة المضافة:

١. **التمتع بالخصم الضريبي الكامل،** أي أنه سيتم إعمال قواعد الخصم الضريبي الكامل على مدخلات السلع والخدمات سواء بذاتها أم كمدخلات في سلع أو خدمات، وبالتالي يترتب على ذلك توزيع عبء الضريبة على مختلف مراحل الإنتاج والتوزيع، والقضاء على مشكلة الازدواج الضريبي، وعدم تكرار حساب وسداد الضريبة على السلع الوسيطة الداخلة في إنتاج سلع، أو تأدية الخدمات الخاضعة للضريبة في شكلها النهائي، وتحقيق إيرادات ضريبية للدولة عند انتقال السلع دورياً^(٦).

٢. **سد الفجوة الضريبية،** حيث أنه عندما يوجد هذا النوع من الضرائب فإن ذلك يساعد على التبسيط من التشريعات الضريبية والزيادة في كفاءة التحصيل للإيرادات الخاصة بالضريبة كما أن هذا الأمر يساعد بشدة في التقليل من التهرب الضريبي عبر تضمين الكثير من المعاملات البيعية التي في العادة تحدث بدون وجود شيء ملموس مثل المشتريات من خلال التسويق الإلكتروني^(٧).

(٤) صندوق النقد الدولي، إدارة شؤون المالية العامة، السياسات الضريبية اللازمة لتحقيق النمو الشامل في حقبة ما بعد الجائحة، ديسمبر ٢٠٢٠، ص ٢١.

(٥) إبراهيم عبد الحليم، الضريبة على القيمة المضافة بديلاً عن ضريبة المبيعات، مرجع سابق، ص ٥٢٣.

(٦) خالد عبد العليم عوض، الضريبة على القيمة المضافة: دراسة مقارنة للنظم الضريبية العالمية، إيتراك للنشر والتوزيع، القاهرة، ٢٠٢٢، ص ٢٢.

(٧) منصور بن عبد الرحمن بن عبد الله الحيدري، التوريدات الخاضعة للنسبة الصفرية في ضريبة القيمة المضافة دراسة مقارنة، مرجع سابق، ص ٦٣.

٣. القبول بين المواطنين، وجود قبول بين دافعي الضرائب حيث أن استخدام ضريبة القيمة المضافة بدل من ضرائب الدخل يؤدي بالإبقاء على الأموال مع المواطنين وعدم حاجتهم لدفع الضرائب إلى حين اقتناء الخدمات والسلع الأمر الذي يقلل من العبء الضريبي الواقع على الأشخاص كما أن ذلك يساعدهم بتوفير الأموال فإن أهمية تلك الضريبة يكمن في التقليل من الأعباء المحملة على كاهل المواطن (٨).

٤. حل مشكلة الضرائب الخاصة بالمبيعات على الإنترنت، حيث من السهل أن يتم إخضاع جميع السلع الموجودة على الإنترنت للضريبة حيث نجد في قانون الضرائب المصرية أنه يتم فرض الضريبة على القيمة المضافة على ما يتم بيعه أو شحنه من منتجات بنسبة ١٤% من جانب سوق دوت كوم وهو موقع إلكتروني يتم من خلاله بيع جميع السلع وايضاً يتم فرض نفس النسبة على جميع المواقع المشابهة في ذلك .

٥. توفير دخل إضافي لاقتصاد الدول، وذلك من أجل تقليل العجز وكذلك تمويل البرامج الحيوية للدول مثل برامج التعليم والصحة والبنية التحتية في الدولة.

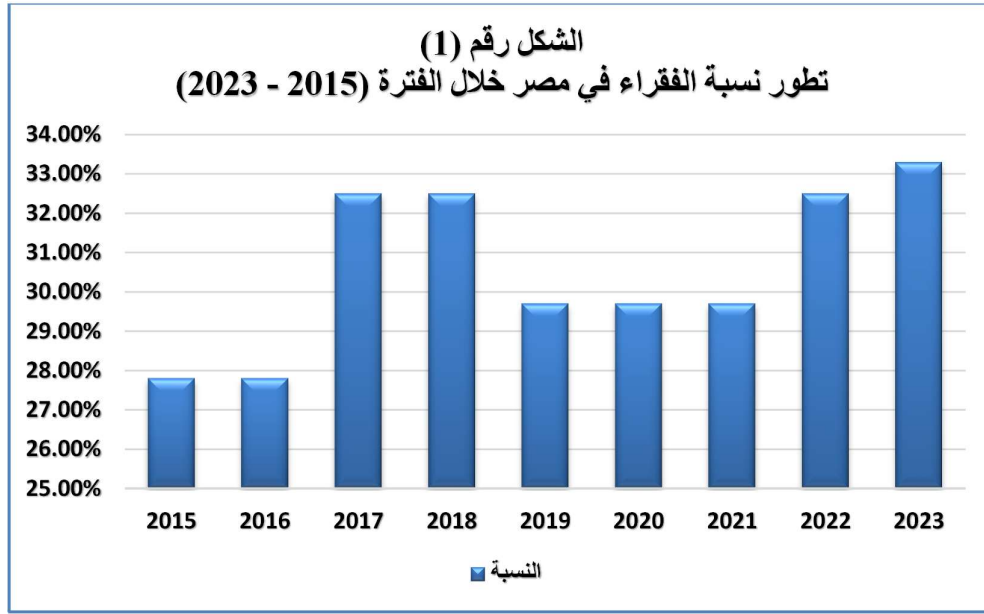
٦. تشجيع الصناعات الصغيرة، ونظراً لأن ضريبة القيمة المضافة تطبق فقط على الصناعات التي تتجاوز رأس مالها ٥٠٠ ألف جنيه، فإنها تعمل على تشجيع الصناعات الصغيرة التي تقل عن ٥٠٠ ألف جنيه، وبالتالي تشجيع ضمني للصادرات من تلك الصناعات وتحقيق عائد مهم (٩).

ويمكن القول بأن فرض ضريبة القيمة المضافة أدى إلى إعادة توزيع الدخل الحقيقي وتآكل الطبقات الوسطى، وتزايد الطبقات تحت خط الفقر، وأوضح تقرير صادر عن وكالة تسنيم الدولية أن هناك تقلص في الطبقة المتوسطة في مصر بأكثر من ٤٨%، لينخفض عددها من ٥,٧ مليون شخص بالغ في عام ٢٠٠٠، إلى ٢,٩ مليون بالغ في ٢٠١٧، يمثلون الآن ٥% فقط من إجمالي البالغين، ويستحوذون على ربع ثروة المصريين (١٠)، ويوضح الجدول رقم (١)، والشكل رقم (١)، تطور نسبة الفقراء في مصر كما يلي:

(8) Himani, H. M., **Determinants of tax revenue in India**. International Journal of Research in Economics and social Sciences, 6, 2016, pp. 161-170.

(٩) إبراهيم عبد العزيز النجار، أحكام الواقعة المنشئة للضريبة على القيمة المضافة: دراسة مقارنة، مجلة البحوث القانونية والاقتصادية، كلية الحقوق - جامعة المنوفية، ع ٤٨، أكتوبر ٢٠١٨، ص ٨٩.

(١٠) مصطفى خلف عبد الجواد، الإحصاء الاجتماعي المبادئ والتطبيقات، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والنشرة التوزيع والطباعة، ٢٠٠٩، ص ٦٤.



جدول رقم (١)
تطور نسبة الفقراء في مصر خلال الفترة (٢٠١٥ - ٢٠٢٣ م)

السنة	النسبة
٢٠١٥	٢٧,٨ %
٢٠١٦	٢٧,٨ %
٢٠١٧	٣٢,٥ %
٢٠١٨	٣٢,٥ %
٢٠١٩	٢٩,٧ %
٢٠٢٠	٢٩,٧ %
٢٠٢١	٢٩,٧ %
٢٠٢٢	٣٢,٥ %
٢٠٢٣	٣٣,٣ %

المصدر: تم تجميعها من نشرات البنك المركزي المصري أعداد مختلفة.

بمراجعة الجدول رقم (١)، والشكل رقم (١) يتضح أنه مع أن ضريبة القيمة المضافة تتسم بسهولة وسرعة التحصيل والجباية؛ إلا إنها تؤدي إلى ارتفاع أسعار كافة السلع سواء أكانت بديلة أو مكاملة سواء و بشكل مباشر أو غير مباشر، وبالتالي ارتفاع معدلات التضخم، والذي يتزامن مع تعويم الجنيه المصري وما نتج عنه من انخفاض القيمة الحقيقية للجنيه ، وتدهور المستوى المعيشي لأصحاب الدخل المحدودة، ويمكن القول بأن فرض ضريبة القيمة المضافة أدى إلى إعادة توزيع الدخل الحقيقي وتآكل الطبقات الوسطى، وتزايد الطبقات تحت خط الفقر،

وأضح تقرير صادر عن وكالة تسنيم الدولية أن هناك تقلص في الطبقة المتوسطة في مصر بأكثر من ٤٨%، لينخفض عددها من ٥,٧ مليون شخص بالغ في عام ٢٠٠٠، إلى ٢,٩ مليون بالغ في ٢٠١٧، يمثلون الآن ٥% فقط من إجمالي البالغين، ويستحوذون على ربع ثروة المصريين.

رابعاً: سلبيات ضريبة القيمة المضافة^(١١):

أن أهم سلبيات الضرائب غير المباشرة تتمثل فيما يلي:

١. أقل عدالة من الضرائب المباشرة، لعدم إمكانية تطبيق التصاعد فيها، ولأن الأقل دخلاً هم الذين يتحملون عبأها بدرجة أكبر من الأعلى دخلاً.
٢. إمكانية حصول الازدواج الضريبي.
٣. من الممكن أن تقود إلى انخفاض مستويات المعيشة، وبالذات الفئات منخفضة الدخل لأن الضرائب غير المباشرة يتضمنها سعر السلعة، ويرتفع هذا السعر بعد الضريبة، وهو الأمر الذي يخفض معه استهلاك هذه الفئات هذه الضريبة يتحملها مختلف طبقات الشعب الاجتماعية بقيم متساوية وتعفي المنتج من حصة ضريبة يتوجب عليه دفعها^(١٢).
٤. يتحملها المستهلك بشكل كامل حيث نجد أن المواطن الذي يقوم بشراء السلعة في مراحلها النهائية هو من يتحمل تلك الضرائب بشكل مباشر.
٥. تؤثر تأثير سلبي على معدل التضخم ويتسبب في تسارعه حيث أنه باعتبار التضخم هو المدمر الخفي للاقتصاد الدول فإن لهذا الأمر أن يعيق من التقدم الاقتصادي الأمر الذي يؤثر بشكل سلبي على اقتصاد الدولة.

خامساً: أهمية ضريبة القيمة المضافة:

تكمن أهمية ضريبة القيمة المضافة في تحقيقها للعديد من الأهداف التي تسعى الدول إلى الوصول إليها ومنها^(١٣):

(١١) مصطفى خلف عبد الجواد، الإحصاء الاجتماعي المبادئ والتطبيقات، مرجع سابق، ص ٦٤.

(١٢) أنظر في ذلك:

• جليدان سعود بن هاشم، الآثار المتوقعة لضريبة القيمة المضافة، جريدة الاقتصادية، العدد، أبريل، ٢٠٢٣.

(١٣) أحمد زكريا زكي عصيمي، التعريف بالضريبة على القيمة المضافة، مجلة المحاسبة، الجمعية السعودية للمحاسبة، س ٢١، ع ٦١، ٢٠١٨، ص ١١.

١. الأهمية المالية: تؤدي ضريبة القيمة المضافة إلى زيادة الإيرادات العامة وتوفير أكبر قدر من الإيرادات الخزانة العامة للدولة.

٢. الأهمية الاقتصادية: تساعد ضريبة القيمة المضافة الدولة على تطوير المشاريع والبرامج الاقتصادية، والحد من الاختناقات المالية التي تواجه الدولة، والتي تتطلب موارد ضخمة مما يدفع الدولة للبحث عن مصادر لزيادة الإيرادات، وتؤدي الضريبة إلى تحقيق إنعاش اقتصادي كونها لا تمس الاستثمارات مما يخفض تكاليف الاستثمار بشكل كبير ويرفع تنافسية المؤسسات في الأسواق الخارجية بإعفاء المنتجات المصدرة مما يؤثر إيجابياً.

٣. الأهمية الإدارية: تؤدي ضريبة القيمة المضافة إلى تبسيط ووضوح التشريعات الضريبية مما يسهل على دافعيها تحملها ودفعها، ويحسن الأداء الضريبي في الدولة.

٤. الأهمية الاجتماعية: تؤدي ضريبة القيمة المضافة إلى تحقيق أكبر قدر من العدالة الضريبية من خلال السماح بإعفاء السلع الأساسية والضرورية وتلك التي يعتمد عليها أصحاب الدخل المنخفضة من المواطنين^(١٤).

وبلغ عدد الدول التي تستخدم ضريبة القيمة المضافة بما يزيد عن ١٤٠ دولة عام ٢٠٠٨، ثلثاها من البلدان المنخفضة والمتوسطة الدخل^(١٥)، ووصلت بعد ذلك إلى أن طبقتها معظم دول التحول الاقتصادي ومن ١٨٤ دولة أعضاء في صندوق النقد الدولي، والبنك الدولي، فإن ١٣٦ دولة أي ٧٤% كانت قد طبقتها في التسعينات تشمل كل الدول الأوروبية ومعظم الدول الآسيوية ونصف دول إفريقيا، وبعد أن كانت هناك خمس دول عربية فقط تطبقها هي مصر ولبنان والجزائر وتونس والمغرب، دخلت معظم الدول ومنها دول مجلس التعاون الخليجي بدءاً من ٢٠١٨م^(١٦).

ويرجع انتشار ضريبة القيمة المضافة فيما يرى البعض إلى "مزاياها العديدة من التطبيق وتلافيها للعديد من مشكلات ضريبة المبيعات لذلك فإن غالبية دول العالم انتقلت للأخذ بها وتطبيقها"^(١٧)، كما وصلت قيمة الضريبة على السلع والخدمات وتشمل ضريبة القيمة المضافة بجانب ضريبة المبيعات

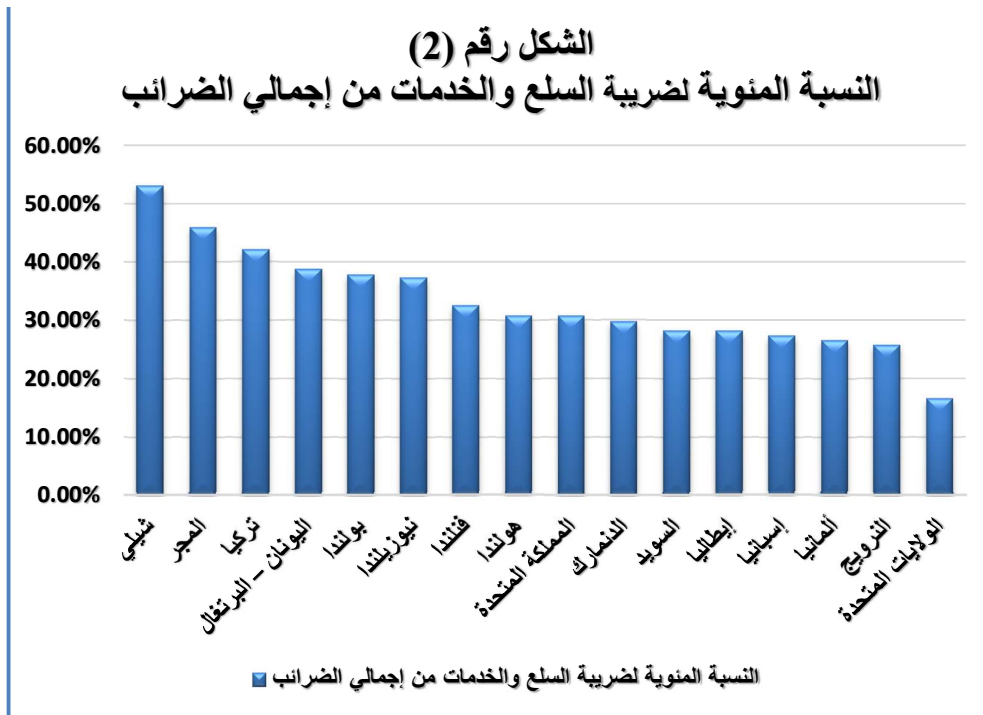
(١٤) قدري عبد المجيد، النظام الجبائي الجزائري وتحديات الألفية الثالثة، جامعة سعد دحلب، الملتقى الوطني التاسع حول: الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة، البلدة، مايو ٢٠٢٢، ص ٥.

(١٥) Kowal, A.; Przekota, G: VAT Efficiency - A Discussion on the VAT System in the European Union. Sustainability, vol 13, 2021, P. 32.

(١٦) المأمون على عبد المطلب جبر، الضريبة على القيمة المضافة بين النظرية والواقع التطبيقي في مصر، مجلة مصر المعاصرة، الجمعية المصرية للاقتصاد السياسي والإحصاء والتشريع، مج ١٠٨، ع ٥٢٨، أكتوبر ٢٠١٧، ص ٨١: ٨٧.

(١٧) محيي سامي محمد الشباسي، الضريبة على القيمة المضافة: بين مشكلات التطبيق وحلول الواقع، مجلة البحوث المالية والضريبية، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، ع ١١٤، فبراير ٢٠١٨، ص ١٠٨، ١٠٩.

نسباً مرتفعة من إجمالي الضرائب في دول العالم كما يتضح من الجدول رقم (٢)، والشكل رقم (٢)، وذلك كما يلي:



الجدول رقم (٢)
النسبة المئوية لضريبة السلع والخدمات من إجمالي الضرائب في دول العالم

الدولة	النسبة المئوية لضريبة السلع والخدمات من إجمالي الضرائب
شيلي	٥٣,١%
المجر	٤٥,٩%
تركيا	٤٢,١%
اليونان - البرتغال	٣٨,٧%
بولندا	٣٧,٨%
نيوزيلندا	٣٧,٣%
فنلندا	٣٢,٥%
هولندا	٣٠,٨%
المملكة المتحدة	٣٠,٧%
الدنمارك	٢٩,٧%
السويد	٢٨,٢%
إيطاليا	٢٨,١%
إسبانيا	٢٧,٤%
ألمانيا	٢٦,٦%

النرويج	٢٥,٧%
الولايات المتحدة	١٦,٦%

المصدر: منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية

ويقدم لنا البعض تحليلاً للدول التي أخذت بالضريبة وأسبابها، قاموا من خلاله بتقسيم الدول التي أخذت بها إلى ثلاث مجموعات مختلفة الأسباب، فبينما أخذت بها دول غرب أوروبا مدفوعة بالتكامل الاقتصادي بينها ولتفادي التشوهات الضريبية بينها ولكونها يمكن تحديدها تحديداً دقيقاً، بل ووضعت تطبيق ضريبة القيمة المضافة شرطاً للانضمام لها، فإن الدول النامية خاصة في أفريقيا وآسيا وأمريكا الجنوبية أخذت بها كوسيلة فعالة لزيادة الإيرادات الضريبية بكفاءة مما يعكس رغبتها في إحلال المصادر التقليدية للإيرادات كالضرائب المفروضة على أرباح المشروعات التي تملكها الدولة بمصادر حديثة تتماشى مع اقتصاد السوق. والمجموعة الأخيرة هي مجموعة من الجزر الصغيرة لم تكن تعرف هذه الضريبة قبل ١٩٩٠م^(١٨).

المطلب الثاني

أثار ضريبة على القيمة المضافة على معدلات التضخم

مما لا شك فيه أن الضريبة على القيمة المضافة تلعب دوراً كبيراً في حجم الاستهلاك عن طريق تأثيرها في العوامل النفسية والموضوعية، فمن حيث حجم الدخل كلما كان الدخل بسيطاً ومحدوداً استهلك كله أو أغلبه، بخلاف ما إذا كان الدخل مرتفعاً ففي هذه الحالة سيتم توجيه نسبة من الدخل للاذخار^(١٩)، وتؤثر الضريبة على القيمة المضافة في القوى الشرائية للأفراد بالسالب نظراً لارتفاع أسعار السلع التي تفرض عليها مما يؤدي في النهاية إلى انخفاض الاستهلاك^(٢٠)، وتأثير الضريبة على القيمة المضافة في الاستهلاك يتوقف على عدد من العوامل:

(١٨) محمد عبد العزيز خليفة، التنظيم الفني للضريبة على القيمة المضافة، المؤتمر العلمي الضريبي المشترك: الضريبة على القيمة المضافة وآليات التطبيق في مصر، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب وجامعة عين شمس- كلية التجارة، نوفمبر ٢٠١٥، ص ٤٢.

(١٩) أحمد ماهر عز، أصول المالية العامة دراسة مقارنة، الجامعيون للطباعة، القاهرة، ١٩٩٥، ص ٤٣٤.

(٢٠) عبد المنعم عبد الغنى، الضريبة على القيمة المضافة، دار النهضة العربية، القاهرة، ٢٠١٨، ص ١١٠، جلال الدين عبد الحكيم الشافعي، ضريبة المبيعات وإمكانية تطبيق المرحلتين الثانية والثالثة في مصر، ٢٠١٧، ص ٢٧٣.

١. مقدار الضريبة التي يتم اقتطاعها من دخول الأفراد، فلا شك أن معدل ما ينفقه الفرد على الاستهلاك مرتبط بحجم دخله، فأصحاب الدخل المحدودة لديهم ميل حدى مرتفع للاستهلاك على عكس أصحاب الدخل المرتفعة، فالضريبة التي تفرض على السلع التي يستهلكها الأشخاص ذوو الدخل المحدود تعمل على خفض الاستهلاك الخاص بنفس القدر الذى تقتطعه تقريباً، أما إذا فرضت الضريبة على السلع الترفيهية التي يستهلكها ذوو الدخل المرتفع فإنها أيضاً تعمل على خفض الاستهلاك ولكن بصورة أقل من القدر الذى تقتطعه. ولكن يجب على الدولة عندما تفرض الضريبة أن تراعى العدالة الاجتماعية وأن تكون أسعار الضريبة بالنسبة للسلع الضرورية منخفضة أو معفاة (٢١).

٢. درجة مرونة الطلب على السلعة، فالسلع ذات المرونة تتأثر بصورة كبيرة بفرض الضريبة على عكس السلع الغير مرنة أي الطلب عليها يكون غير مرن يكون تأثرها ضئيل لعدم قدرة المكافون الاستغناء عنها فيستمررون في طلبها بعد فرض الضريبة عليها وارتفاع أثمانها (٢٢).

٣. درجة مرونة طلب الطبقات التي يقع عليها الضريبة فنجد أن الضريبة التي تصيب أصحاب الدخل المرتفعة لا تجعلهم يقللوا من استهلاكهم لأنهم يدفعونها من مدخراتهم أما، الضريبة التي تصيب أصحاب الدخل المحدود فإنها تقلل من استهلاكهم خاصة السلع ذات الطابع المرن فهي بالتالي تنقص المقدرة الاستهلاكية للفقراء بمقدار ما تستقطعه من الدخل.

المطلب الثالث

أثار ضريبة القيمة المضافة على الادخار والاستثمار

إن الاستثمارات تعنى زيادة تشغيل العمالة والآلات، ويعني الاستثمار اذن أنه تدفق الإنفاق على الأصول المعمرة التي تعمل على زيادة الطاقات الإنتاجية لاحقاً أو خلق وزيادة المنافع للمستهلك، وتتجسد هذه العملية من خلال الإنفاق الجاري على الأصول، أو

(٢١) عبد المنعم عبد الغنى على، الضريبة على القيمة المضافة، مرجع سابق، ص ١١٠ - ١١٢. جلال الدين الشافعي، الموسوعة الضريبية، المرجع السابق ص ٢٧٥.

(٢٢) عبد المنعم عبد الغنى، الضريبة على القيمة المضافة، المرجع السابق، ص ١١٢. عادل أحمد حشيش، اقتصاديات المالية العامة، مؤسسة الثقافة الجامعية، الطبعة السادسة، الاسكندرية، ٢٠١٨، ص ٢٠٢.

بالإضافة إلى المخزون، فكلاهما يعتبر استثماراً، ويعتبر الطلب على الاستثمار أحد مكونات الطلب الفعلي والإنفاق الكلي، وبالتالي يعتبر أحد محددات الدخل القومي والإنتاج والتشغيل، وقد أثبتت الكثير من الدراسات الاقتصادية أن أهم عامل يكمن وراء التقلبات الدورية هو الاستثمار الذي يقصد به "تلك الأموال التي لا تستخدم مباشرة في إشباع الحاجات، بل في إنتاج أموال أخرى، استهلاكاً أو إنتاجاً" حيث يشكل أهميته من أنه يشكل نسبة ١٥ : ٢٠% تقريباً من الدخل القومي ويلعب دوراً هاماً في عمليات التنمية الاقتصادية والاجتماعية والتشغيل في الدول النامية^(٢٣).

وحيث تمثل الضرائب أحد عوائق زيادة حجم الاستثمار الأجنبي المباشر، بينما تمثل الإعفاءات الضريبية خاصة في المراحل الأولى لحياة المشروع الخاص عنصر جذب لتلك الاستثمارات، الأمر الذي دعا الكثير من الدول على اختلاف أنظمتها تضمين تشريعاتها تقرير العديد من المزايا والمنح وخاصة الإعفاءات الضريبية باعتبارها عاملاً هاماً في جذب الاستثمارات الخاصة بالإضافة للعوامل الأخرى، فيجب على المشرع الوطني في دولة اختارت بمحض إرادتها سياسة تشجيع الاستثمارات الأجنبية وإشراكها في عملية التنمية الاقتصادية، أن يراعى إجراء التنسيق بين تشريع الاستثمار وتشريعات الضرائب المتعددة.

ويمكننا القول أنه يمكن للدولة استخدام الحوافز الضريبية كأداة لتوجيه الاستثمارات الأجنبية إلى القطاعات الاقتصادية المهمة ذات الأولوية في خطة التنمية الوطنية، ويتجسد ذلك عموماً من خلال منح قدر أكبر من الإعفاءات والحوافز الضريبية للمشروعات الاستثمارية التي تتجه إلى تلك القطاعات الاقتصادية، وتتمثل بصفة عامة في المزايا الضريبية التي تجذب المستثمرين المهتمين لذلك، وأيضاً ضمان استقرار النظام الضريبي على الأقل بالنسبة لبعض الضرائب، فإن ذلك يطمئنهم بالنسبة للمستقبل ويمكن أن يجذبهم للاستثمار، ولذلك فعلى المشرع الضريبي أن يشجع ضمان مثل هذا الاستقرار

(٢٣) محمد مروان السمان، محمد ظافر محبك، مبادئ التحليل الاقتصادي الجزئي والكلي، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، ٢٠١٨، ص ٢٠٩.

بكافة الوسائل^(٢٤)، فالتشجيع الأكثر فائدة في الدول المتخلفة هو إعفاء الأرباح التي يعاد استثمارها داخل الدولة، فينبغي إعفاؤها من الضرائب، كما يمكن تقرير بعض المزايا الضريبية لبعض المؤسسات والكيانات الاقتصادية، مثل التعاونيات الاستهلاكية، والتعاونيات الزراعية، كذلك السماح لمشروعات الاستثمار الأجنبي المباشر باستيراد الأصول الرأسمالية والآلات والمعدات والتركيبات ووسائل النقل والمواد الأولية والمستلزمات السلعية التي تكون راس المال العيني للمشروع معفاة من الضرائب الجمركية، كما يجب أن تمتد هذه الإعفاءات الجمركية على كافة ما يستورده المشروع أثناء حياته من مستلزمات إنتاج و مواد وآلات ومعدات وقطع غيار ووسائل نقل تتناسب مع طبيعة نشاط المشروع، ففي مثل هذه الحوافز مجتمعة مع الحوافز الأخرى تشجيع للمستثمر على استيراد أحدث الآلات ومتابعة التطورات التكنولوجية أولاً بأول وعلى استيراد أجود مستلزمات الإنتاج وفي استيراده - لوسائل النقل والمواصلات المناسبة لطبيعة نشاطه تخفيف للضغط الذي يكون على وسائل النقل والمواصلات في الدول النامية.

ومن الضروري أن تفرق السياسة الضريبية في الدول النامية بين المعاملة الضريبية للأنواع المختلفة من الاستثمارات الأجنبية المباشرة وفقاً لأولويات محددة في إطار خطط التنمية الاقتصادية، فقد يكون الإعفاء الجمركي لكل مستلزمات الإنتاج بالنسبة للمشروعات، ولبعض مستلزمات الإنتاج بالنسبة لأنواع أخرى، وقد تشترط الدولة النامية مواصفات معينة في الآلات ووسائل النقل من حيث سنة الصنع أو الطاقة الإنتاجية أو القدرة الاستيعابية... الخ، حتى تتمتع بالإعفاء الجمركي، وقد يكون الإعفاء الجمركي إعفاء كلياً على بعض مستلزمات الإنتاج وجزئياً كأن تخفض الضرائب الجمركية المستحقة الى النصف مثلاً على بعض المستلزمات الإنتاجية الأخرى. وعلى الدول النامية أن تفرض الضرائب الجمركية الحامية على الواردات من السلع والخدمات المماثلة لما تنتجه مشروعات الاستثمار الأجنبي وذلك حتى يمتد ستار الحماية على تلك السلع والخدمات التي ينتجها المستثمر الأجنبي

(٢٤) محمد بن ناصر باصم، الجوانب القانونية في منازعات ضريبة القيمة المضافة، مجلة قضاء، جامعة الإمام

محمد بن سعود الإسلامية - الجمعية العلمية القضائية السعودية، ع ١٣، مارس ٢٠١٩، ص ٣٧١.

أسوة بالحماية المفروضة على منتجات المستثمر الوطني، وحماية للمستثمر الأجنبي من منافسة زميله بالخارج الذي ينتج في ظروف تختلف تماماً عن ظروفه^(٢٥).

أيضاً يمكن استخدام نظام السماح المؤقت حيث يعتبر من ضمن المزايا التي تؤثر في جذب الاستثمار، وذلك بالسماح بإقامة صناعات موجهة نحو تمويل الأسواق الخارجية في السماح بالاستيراد دون دفع الضرائب على الموارد الأولية والمنتجات نصف المصنوعة الضرورية للتصنيع، وذلك كنوع لجذب الاستثمارات الأجنبية للدولة^(٢٦). فاتباع السياسات المالية التي حددناها من قبل وفي مقدمتها تلك السياسات الضريبية الجمركية التي تميز في منح الإعفاءات الجمركية لمستلزمات الإنتاج اللازمة لأنواع الاستثمارات المرغوبة ومنح الحماية الجمركية لكافة الاستثمارات الأجنبية والوطنية لفترة محددة في بدء نشاطها، وانتقاء الحوافز الضريبية التي تؤدي إلى تعظيم حجم الاستثمارات زيادة العائد الصافي للاستثمارات ذات الأولوية في خطط التنمية الاقتصادية، يكون قمة الترشيح للاستثمار الأجنبي المباشر.

والضريبة على القيمة المضافة من أقدر الأساليب على المفاضلة التي تجرى عندما يبدأ الشخص في التفكير في الحصول على الكماليات والترفيهات بعد أن يكون قد استوفى حاجاته الأساسية فكلما كانت هذه الكماليات أو الترفيهات مرتفعة الثمن كلما كان ذلك حافزاً إلى توجيه جزء كبير من دخله إلى الادخار^(٢٧)، وهناك علاقة بين الميل للادخار والميل للاستهلاك، فإذا زاد الاستهلاك نقص الادخار، والعكس صحيح والادخار قد يكون إجبارياً، وهو ما تقوم الدول بتكوينه من الأفراد والمشروعات عن طريق الضرائب أو القروض العامة، وقد يكون هذا الادخار اختيارياً وذلك عندما يقبل

(25) Henseler, J., Ringle, C. M., & Sarstedt, M. A new criterion for assessing discriminant validity in variance-based structural equation modeling. *Journal of the academy of marketing science*, 43(1):115-135.

(٢٦) السيد عطية عبد الواحد، دور السياسة المالية في تحقيق التنمية الاقتصادية، مرجع سابق، ص ٢٨٣.

(٢٧) عبدالواحد مقل، دور الضريبة غير المباشرة في تنمية اقتصاديات الدول الأخذ في النمو مع التطبيق على مصر، رسالة دكتوراه، طنطا، ١٩٨٨، ص ٤١٧.

على تكوينه الأفراد أو المشروعات طوعية^(٢٨)، وتتميز الضريبة على القيمة المضافة بقدرتها على الارتفاع بمعدلات الادخار عموماً وبالأخص المدخرات الإجبارية، ونجد ان المدخرات تخرج عن وعاء ضريبة القيمة المضافة مما يؤثر بدرجة كبيرة على رفع حوافز الادخار، وزيادة المدخرات على حساب أنواع الأنفاق الاستهلاكي المختلفة، ومع اتساع نطاق أوعية الضريبة على القيمة المضافة ووفرة حصيلتها فهي بذلك تؤدي إلى الارتفاع بمعدلات الادخار الإجباري.

ومن ناحية أخرى تعمل الضريبة على القيمة المضافة على تشجيع المدخرات حيث، تجعل التبادل في صالح الإنفاق الاستهلاكي المستقبلي أكثر منه بالنسبة للأنفاق الاستهلاكي الجاري، فتأجيل الفرد لاستهلاكه يتضمن تأجيله لدفع الضريبة عن ذلك الجزء المجنب من الاستهلاك، في الوقت الذي يمكنه فيه الحصول على عائد عن استغلال ذلك الجزء المجنب من الدخل عن الاستهلاك^(٢٩)، ويختلف تأثير الضريبة على القيمة المضافة ويتوقف إلى حد كبير على توزيع السلع الخاضعة للضريبة بين مختلف الطبقات، وطبقاً لمستويات الدخل المختلفة، ولما كان القدر الأكبر من الاستهلاك يكون في أفراد المجتمع ذوي الدخل الصغيرة، لذا فإن استخدام تلك الضريبة كأداة للارتفاع بمعدلات الادخار الإجباري سيأتي على حساب الطبقات الأقل دخلاً طالما أن الجزء الأكبر من دخلها يوجه إلى الاستهلاك للسلع الضرورية ذات الطلب الأقل مرونة، وبالتالي إلى ارتفاع الأسعار وخفض في مستويات المعيشة وانخفاض الميل للإحدى للادخار، وأن كان ذلك يساعد على تكوين ادخار إجباري يتمثل في حصيلة الضريبة التي تؤول للدولة، وخلق ردود فعل عدائية بين أفراد تلك الطبقات الذين يمثلون غالبية أفراد المجتمع، ويمكن توجيه الزيادة في المدخرات صوب قناة الاستثمار الذي بدوره يساعد على تقدم الصناعة، وتؤدي بالتالي إلى تشجيع حركة

(٢٨) الادخار بصفة عامة هو: الجزء من الدخل الذي لم ينفق على السلع والخدمات الاستهلاكية وذلك خلال فترة معينة، ويطلق على الفرق بين حصيلة الانفاق الحكومي الجاري وحصيلة الضرائب بادخار الحكومة. للمزيد من التفاصيل راجع: محمد ذكي شافعي، التنمية الاقتصادية، الكتاب الثاني، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٧٠، ص ٤٤.

(٢٩) وليد عبدالرحمن الرومي، الادخار الإجباري ودوره في تمويل التنمية الاقتصادية في البلدان المتخلفة: دراسة تطبيقية علي العراق، رسالة دكتوراه، جامعة القاهرة، ١٩٨٣، ص ٢٩٩.

الإنتاج والاستثمار، ومحاربة بعض العادات التي تتسم بها مجتمعات الدول النامية والمؤثرة في انخفاض معدلات الادخار، مثل الاستهلاك الترفي فهي وسيلة فعالة لضبط الاستهلاك^(٣٠).

إذ إن هناك عاملين اثنين يمكن أن يحددا طبيعة المعاملة الضريبية للاستثمار الأجنبي في الدولة^(٣١):

١. ضرورة توفير الموارد المالية اللازمة لمواجهة متطلبات الإنفاق العام وتعد الضريبة جزءا رئيسيا من تلك الموارد.
٢. تطلع الدولة لاجتذاب الأموال الأجنبية اللازمة لعملية التنمية الاقتصادية فيها، مما يفرض عليها إعفاءات وتسهيلات ضريبية تنتهي في النهاية عن تنازل الدولة عن جزء من حصيلتها من الضرائب.

المطلب الرابع

أثار ضريبة القيمة المضافة على توزيع الدخل

إن العدالة الاجتماعية تهتم بصفة جوهرية بتوزيع وإعادة توزيع الدخل، وقد ثبت أن سياسة الدعم ليست كافية على مستوى العدالة الاجتماعية وبالرغم من تزايد تدخل الحكومات لتحقيق العدالة الاجتماعية عن طريق السياسة المالية باعتبارها أداة فعالة في تحقيق هذا الغرض، فإن البعض ينتقص تركيز الدول المتخلفة على السياسة المالية فقط باعتبارها السياسة الجوهرية لتحقيق العدالة الاجتماعية^(٣٢).

إن أحد الأهداف الرئيسية للضريبة في العصر الحديث هو المساهمة في عدالة توزيع الدخل وكان المفهوم الكلاسيكي يقضى بأن نظام المنافسة يضمن أجرا لكل فرد تبعا لطاقاته ومجهوده، ولذلك كانت السياسة الضريبية هي الأخرى محايدة قدر الإمكان بالنسبة لتوزيع الدخل.

(٣٠) أحمد ماهر عز، أصول المالية العامة دراسة مقارنة، الجامعيون للطباعة، ١٩٩٥، ص ٤٣٦.

(31) Ironkwe, U., & Peter, G. T. **Value added tax and the financial performance of quoted Agribusinesses in Nigeria**. International Journal of Business and Economic Development (IJBED), ٣(١): ٧٨-٨٧.

(٣٢) غزال منتسل العوسي، التنظيم القانوني والفني للضريبة بسعر صفر دراسة في التشريعين الإماراتي والمصري، مجلة الأمن والقانون، أكاديمية شرطة دبي، س ٣٠، ع ٢، يوليو ٢٠٢٢، ص ٨٥.

ويرجع الفضل إلى الاقتصادي الألماني (ادلوف فاجنر) أحد المؤلفين الأوائل في استخدام الضريبة من أجل تحقيق المساواة بين الدخل في مؤلفه (المالية العامة) سنة ١٨٩٠، حيث يقول (إلى جانب الهدف المباشر المالي البحث للضريبة، فإنه من الممكن تمييز هدف ثان ما يظهر في مجال السياسة الاجتماعية وهو أن الضريبة تصبح عاملاً منظماً لتوزيع الدخل القومي والثروة). وعندما تتقدم السياسة الضريبية لتساهم في تحقيق عدالة توزيع الدخل فإنها تبدأ حيث تنتهي سياسة الموازنة، فحينما يتقرر اللجوء إلى الضريبة، عندما تقرر ذلك سياسة الموازنة فيجب تحديد خصائص الضريبة وتحديد الحصة من الأعباء المشتركة التي على كل مواطن تحملها حسب أهمية دخله ورأسماله^(١).

أن الإعفاءات الضريبية قد تساهم بشكل فعال في تقريب الفوارق الاقتصادية بين مختلف طبقات المجتمع من خلال إعادة توزيع الدخل بين الأفراد على نحو أكثر عدالة، وعلى الفلسفات السياسية السائدة، الاسترشاد بردود الفعل النفسية المشتركة لتحديد مبادئ العدالة الواجب تطبيقها في توزيع الضرائب على الأشخاص، كما ينبغي أيضاً مراعاة الاعتبارات الاقتصادية حتى لا تدمر الضريبة على المدى الطويل عناصر الثروة القومية. والآن كل الضرائب هي أدوات للتأثير في توزيع الدخل في نطاق استخدام إيراداتها المنظمة للتوجيه، وكذلك عند تحصيلها أيضاً بغض النظر عن النفقات، فإنه من الحقيقي أن تغير الضريبة بنفسها من توزيع الدخل، وتؤثر الضريبة على القيمة المضافة على الدخل لأنها تقطع جزء من الدخل الموجه للاستهلاك ولكن هذا التأثير ليس بدرجة واحدة، فنجد أن تأثيرها سلباً على أصحاب الدخل الصغيرة أكثر من تأثيرها على أصحاب الدخل المرتفعة، أي أن أصحاب الدخل المنخفضة نسبياً يدفعون ضريبة بنسبة أكبر إلى دخولهم مما يدفعه أصحاب الدخل المرتفعة وهو ما يعرف بتنازلية الضريبة^(٢).

(١) محمد جلال أبو الذهب، محاضرات في النظرية الاقتصادية، معهد التخطيط القومي، القاهرة، ١٩٨٦، ص ٣٢.

(٢) وهذا المثال يوضح ذلك: فلو فرضنا أن لانفاق الشهري على الاستهلاك لأسرة مكونة من خمسة أفراد هو ٣٠٠٠ جنية وبفرض أن سعر الضريبة كان ١٠% فسوف تؤدي هذه الأسرة مبلغ ٣٠٠ جنية ضريبة، ولو افترضنا أن دخل هذه الأسرة ٤٠٠٠ جنية لكأنت نسبة الضريبة إلى دخل الأسرة ٧,٥% أما لو كان دخل الأسرة (خمسة أفراد) هو ٦٠٠٠٠ جنية شهرياً ستكون نسبة الضريبة المدفوعة على دخل الأسرة هو ٠,٥% أي أن

وتقلل الضريبة على القيمة المضافة من الاستهلاك الحقيقي لمحدودي الدخل بأكثر مما تفعل بالنسبة لأصحاب الدخل المرتفعة، ولكن هذا ليس على إطلاقه وإنما يتوقف على مجموعة من العوامل والافتراضات التي تتعلق بالضرائب السابقة على الضريبة على القيمة المضافة وعلى حجم الإعفاءات وسعر الصفر وعلى النظم التعويضية، والضريبة على القيمة المضافة لكونها ضريبة ذات وعاء عريض يمتد ليشمل الضروريات فلا بد أن تكون تنازلية^(١)، وهناك العديد من الأمثلة على تنازلية الضريبة على القيمة المضافة، فنجد أن الضريبة على القيمة المضافة المطبقة في كوريا بسعر موحد ١٠% تعتبر ضريبة تنازلية، فبنظرة إحصائية لمدفوعات الضريبة على القيمة المضافة في كوريا نجد أنها شكلت ٥,٦% من الدخل لدى القطاعات الأسرية ذات الدخل المنخفض بينما لم تمثل سوى ٣,٩% من الدخل لدى القطاعات ذات الدخل المرتفع، وطبقاً للدراسات التي أجريت لتحديد أثر الضريبة على القيمة المضافة المطبقة في فرنسا فقد كشفت أن الضريبة نسبية أو تصاعدية إذا ما تم مقارنتها بمستويات الاستهلاك، أما إذا ما قورنت بمستويات الدخل فنجد أنها تنازلية^(٢).

ويمكننا القول أن الضريبة على القيمة المضافة هي ضريبة عينية لا يؤخذ فيها عادة بظروف الممول، وأن الإعفاءات وسعر الصفر وكثرة فئات الضريبة هي أساليب غير ناجحة لمعالجة التنازلية المحتملة للضريبة على القيمة المضافة كما أنه من الواضح إنه إذا فرضت الضريبة بالفعل على السلع المعفاة فإنه يمكن استخدام حصيلتها ففي تعويض السر ذات الحد الأدنى من الدخل، ويجب المحافظة دائماً والإبقاء على الخصائص المميزة للضريبة وأن يكون سعر الصفر للصادرات ومنها الحصيلة المرتفعة، مع تحديد إعفاءات قليلة جداً، فقط وألا يتجاوز عدد الأسعار فيها

أصحاب الدخل المرتفع يدفع أقل من محدود الدخل بالنسبة إلى دخل كل منهما، وهو ما يسمى بتنازلية الضريبة.

للمزيد من التفاصيل أنظر:

• R. Sthanumoorthy, "Economic Effects of Value Added Tax", The Journal of Public Finance, Vol.4, No.4, November, 2016.

(1) Alan A. Tait, Value Added Tax, Administrative and Policy Issues International Monetary Fund, Washington, Dc. 2012. p.215.

(2) Taxing Value Added: The OECD Experience, International VAT monitor (Amsterdam) No. 5, May 1990.

عن سعرين على الأكثر، مع دراسة الوسائل الأخرى لمعالجة التنازلية مثل زيادة ضرائب الانتاج على السلع الكمالية، وتحسين إدارة ضريبة الدخل ووضع حدود أمان للإنفاق موضع الاعتبار وهو ما يطلق عليه في الوقت الحاضر النظم التعويضية للضريبة على القيمة المضافة.

الخاتمة

تعد دراستنا والمعنونة ضريبة القيمة المضافة ودورها في تحقيق النمو الاقتصادي محاولة لإبراز هذا الموضوع الهام وإلقاء الضوء على الآثار الاقتصادية لضريبة القيمة المضافة. حيث تعد من الدراسات الأكاديمية الرائدة فيما يتعلق بضريبة القيمة المضافة، وهو أمر وإن كان يميز الرسالة إلا أنه على الجانب الآخر جعل الباحث يواجه صعوبات عدة في إتمامها لم تكن لتتم لولا توفيق الله سبحانه وتعالى ومساعدة المشرف الكريم، وندعو الله أن نكون قد وفقنا في ذلك، وفي ضوء ذلك يمكن أن تتمثل النتائج والتوصيات التي توصلت إليها الباحثة فيما يلي:

أولاً: النتائج:

١. أن ضريبة القيمة المضافة كأحدى آليات تحقيق التنمية الاقتصادية، أصبحت تتأثر كثيراً كبراً بالاهتمام لما لها من دور في توفير مصدر تمويل مستدام.
٢. كما تزايدت الحاجة لضريبة القيمة المضافة في الآونة الأخيرة كمصدر تمويل ثابت مع تذبذب أسعار النفط وازدياد حالة المنافسة على المستوى الدولي
٣. كذلك تعتبر ضريبة القيمة المضافة وسيلة تعمل على تحسين الوضع الاقتصادي للدول.
٤. هناك ضرورة لوجود التسجيل الاختياري بضريبة القيمة المضافة، كما أن المقدار المحدد له مناسب بشكل لا يتسبب في زيادة العبء الواقع على الإدارة الضريبية، بل يساعد في تحقيق حصيلة جيدة من الإيرادات الضريبية تبرر العبء الواقع على الإدارة الضريبية.
٥. وأخيراً يؤدي المعدل الواحد لضريبة القيمة المضافة المطبق في المملكة العربية السعودية إلى انخفاض الحصيلة الضريبية.

ثانياً: التوصيات:

١. يجب إجراء برامج توعية بأهمية ودور ضريبة القيمة المضافة في تحسين الوضع الاقتصادي للدولة ومواكبة الوضع التنافسي على الصعيد العالمي، مع إجراء رقابة دورية من قبل الجهات المسؤولة للتحقق من التطبيق السليم لكافة إجراءات ضريبة القيمة المضافة.
٢. وجوب إجراء المزيد من البحوث التحليلية لكافة جوانب ضريبة القيمة المضافة التي تؤكد على منفعة ضريبة القيمة المضافة ودورها الفعال في اقتصاديات الدول، مع ضرورة إعادة النظر في المعدل الواحد لضريبة القيمة المضافة، لما له من تأثير غير مجدي على الحصيلة

الضريبية، والعمل على فرض تلك الضريبة بأسعار مختلفة تتناسب مع طبيعة المنتجات،
وتراعي الأحوال الاجتماعية لكافة فئات المجتمع.

٣. يجب القيام بإجراء تعديلات مناسبة على إجراءات تطبيق ضريبة القيمة المضافة بما يساعد
في الحد من حالة التعقيد المحيطة بها والوصول بها إلى حالة الوضوح والبساطة.

٤. ضرورة التشديد في الالتزام بتطبيق النظم والقوانين خاصة فيما يتعلق بإصدار الفواتير
الضريبية التي تقوم عليها كل العملية الضريبية.

٥. ضرورة زيادة الوعي الضريبي لدى الممولين بالتزاماتهم القانونية مثل ضرورة الاحتفاظ
بالدفاتر التجارية والمسندات الضريبية والسجلات التي نص القانون على التزامهم بالاحتفاظ
بها، وكذلك لدى المستهلكين بأهمية وفوائد الضريبة على القيمة المضافة على المجتمع.

قائمة المراجع (١)

أولاً: المراجع باللغة العربية:

١. إبراهيم عبد الحليم، الضريبة على القيمة المضافة بديلاً عن ضريبة المبيعات، مؤتمر جمعية الضرائب المصرية حول المنظومة الضريبية المستقبلية وأثرها على الاقتصاد والاستثمار، مصر، ٢٠٢٢.
٢. إبراهيم عبد العزيز النجار، أحكام الواقعة المنشئة للضريبة على القيمة المضافة: دراسة مقارنة، مجلة البحوث القانونية والاقتصادية، كلية الحقوق – جامعة المنوفية، ع ٤٨، أكتوبر ٢٠١٨.
٣. أحمد زكريا زكي عصيمي، التعريف بالضريبة على القيمة المضافة، مجلة المحاسبة، الجمعية السعودية للمحاسبة، س ٢١، ع ٦١، ٢٠١٨، ص ١١.
٤. أحمد زهير شامية، التضخم في الاقتصاديات المتخلفة: دراسة قياسية للتضخم في الاقتصاد السوري، رسالة دكتوراه، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية، جامعة القاهرة، ٢٠٢٢.
٥. أحمد زهير شامية، النقود والمصارف، الطبعة الرابعة، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ٢٠٢٣.
٦. أحمد على إبراهيم السقاف، إطار محاسبي مقترح لتطبيق ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، جامعة عين شمس-كلية التجارة، ع ٤، ٢٠١٥.
٧. أحمد ماهر عز، أصول المالية العامة دراسة مقارنة، الجامعيون للطباعة، القاهرة، ١٩٩٥.
٨. أحمد مصطفى محمد، تطبيق الضريبة على القيمة المضافة في مصر: رؤية مستقبلية، المؤتمر الضريبي الخامس: متطلبات الإصلاح الضريبي الشامل في مصر، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، مج ٣، ١٩٩٩.

(١) مع حفظ الألقاب العلمية.

٩. جليدان سعود بن هاشم، الآثار المتوقعة لضريبة القيمة المضافة، جريدة الاقتصادية، العدد، أبريل، ٢٠٢٣.
١٠. جمال الدين بن منظور: لسان العرب، دار صادر، بيروت، ط ٣، ١٤١٤.
١١. حامد عبد المجيد دراز، دراسات في السياسات المالية، مبادئ المالية العامة، الطبعة الأولى، مكتب الإسكندرية للنشر، ٢٠٠٠/٢٠٠١.
١٢. حسين عمر، الاستثمار والعولمة، دار الكتاب الحديث، القاهرة، ٢٠٠٠.
١٣. خالد عبد العليم عوض، الضريبة على القيمة المضافة: دراسة مقارنة للنظم الضريبية العالمية، إيتراك للنشر والتوزيع، القاهرة، ٢٠٢٢.
١٤. سيد محمد عبد الوهاب، الضريبة على القيمة المضافة ضرورة حتمية ورؤية مستقبلية لتحسين الكفاءة الاقتصادية للنظام الضريبي ومعالجة المشاكل التي أسفر عنها التطبيق العملي للضريبة العامة على المبيعات، مجلة مركز صالح عبد الله كامل للاقتصاد الإسلامي، جامعة الأزهر - مركز صالح عبد الله كامل للاقتصاد الإسلامي، مج ٥، ع ١٥، سبتمبر - ديسمبر ٢٠٠١.
١٥. صافيناز محمد أحمد، التجارة الإلكترونية في مصر.. واقع التحديات وسبل المواجهة، دورية بدائل، مركز الأهرام للدراسات السياسية والاستراتيجية، ع ٥٦، س ١٤، فبراير ٢٠٢٣.
١٦. صلاح حامد محمد حسنين، تحديد وعاء ضريبة القيمة المضافة والمشكلات المرتبطة به، كلية الأنظمة والدراسات القضائية، الجامعة الإسلامية بالمدينة المنورة، العدد ٣٦، ج ٢، ٢٠٢١.
١٧. صندوق النقد الدولي، إدارة شؤون المالية العامة، السياسات الضريبية اللازمة لتحقيق النمو الشامل في حقبة ما بعد الجائحة، ديسمبر ٢٠٢٠.
١٨. طارق محمود السالوس، أثر التطورات الاقتصادية على السياسة التشريعية في المجال الضريبي لدول مجلس التعاون الخليجي: دراسة تطبيقية على مشروع قانون ضريبة القيمة المضافة الموحد، مجلة كلية القانون الكويتية العالمية، كلية القانون الكويتية العالمية، مج ٥، مايو ٢٠١٧.

١٩. عادل أحمد حشيش، أصول الفن المالي للاقتصاد العام، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، الطبعة الثالثة، ٢٠١٨.
٢٠. عادل أحمد حشيش، اقتصاديات المالية العامة، مؤسسة الثقافة الجامعية، الطبعة السادسة، الإسكندرية، ٢٠١٨.
٢١. عبد المنعم عبد الغنى، الضريبة على القيمة المضافة، دار النهضة العربية، القاهرة، ٢٠١٨، ص ١١٠، جلال الدين عبد الحكيم الشافعي، ضريبة المبيعات وإمكانية تطبيق المرحلتين الثانية والثالثة في مصر، ٢٠١٧.
٢٢. عبدالواحد مقل، دور الضريبة غير المباشرة في تنمية اقتصاديات الدول الأخذة في النمو مع التطبيق على مصر، رسالة دكتوراه، طنطا، ١٩٨٨.
٢٣. عمر العبيدلي، ضريبة القيمة المضافة وتأثيراتها على اقتصادات دول الخليج العربي، مجلة دراسات، مركز البحرين للدراسات الاستراتيجية والدولية والطاقة، مج ٦، ع ١، ٢٠١٩.
٢٤. غازي حسين عناية، التضخم المالي، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، ٢٠٠٣.
٢٥. غزال منتسل العوسي، التنظيم القانوني والفني للضريبة بسعر صفر دراسة في التشريعين الإماراتي والمصري، مجلة الأمن والقانون، أكاديمية شرطة دبي، س ٣٠، ع ٢، يوليو ٢٠٢٢.
٢٦. قدرى عبد المجيد، النظام الجبائي الجزائري وتحديات الألفية الثالثة، جامعة سعد دحلب، الملتقى الوطني التاسع حول: الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة، البلدة، مايو ٢٠٢٢.
٢٧. المأمون على عبد المطلب جبر، الضريبة على القيمة المضافة بين النظرية والواقع التطبيقي في مصر، مجلة مصر المعاصرة، الجمعية المصرية للاقتصاد السياسي والإحصاء والتشريع، مج ١٠٨، ع ٥٢٨، أكتوبر ٢٠١٧.
٢٨. مجدي محمود شهاب، الاقتصاد المالي، دار الجامعة الجديدة، المكتبة الاقتصادية، الإسكندرية، ١٩٩٩.

٢٩. محمد إبراهيم محمود أحمد الشافعي، سياسة الإعفاءات الضريبية في ظل قانون الضرائب على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وأثرها التنموية الاقتصادية في مصر، دار النهضة العربية، ٢٠٠٦.
٣٠. محمد بن ناصر باصم، الجوانب القانونية في منازعات ضريبة القيمة المضافة، مجلة قضاء، جامعة الإمام محمد بن سعود الإسلامية - الجمعية العلمية القضائية السعودية، ع ١٣، مارس ٢٠١٩.
٣١. محمد جلال أبو الذهب، محاضرات في النظرية الاقتصادية، معهد التخطيط القومي، القاهرة، ١٩٨٦.
٣٢. محمد ذكي شافعي، التنمية الاقتصادية، الكتاب الثاني، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٧٠.
٣٣. محمد عبد العزيز خليفة، التنظيم الفني للضريبة على القيمة المضافة، المؤتمر العلمي الضريبي المشترك: الضريبة على القيمة المضافة وآليات التطبيق في مصر، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب وجامعة عين شمس - كلية التجارة، نوفمبر ٢٠١٥.
٣٤. محمد مروان السمان، محمد ظافر محبك، مبادئ التحليل الاقتصادي الجزئي والكلّي، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، ٢٠١٨.
٣٥. محيي سامي محمد الشباسي، الضريبة على القيمة المضافة: بين مشكلات التطبيق وحلول الواقع، مجلة البحوث المالية والضريبية، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، ع ١١٤، فبراير ٢٠١٨.
٣٦. مصطفى خلف عبد الجواد، الإحصاء الاجتماعي المبادئ والتطبيقات، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، ٢٠٠٩.
٣٧. منصور بن عبد الرحمن بن عبد الله الحيدري، التوريدات الخاضعة للنسبة الصفيرية في ضريبة القيمة المضافة دراسة مقارنة، مرجع سابق، ص ٦٣.
٣٨. الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، الحقيبة التدريبية للزكاة والضريبة، الرياض، ٢٠١٨.

٣٩. وليد عبدالرحمن الرومي، الادخار الإجباري ودوره في تمويل التنمية الاقتصادية في البلدان المتخلفة: دراسة تطبيقية علي العراق، رسالة دكتوراه، جامعة القاهرة، ١٩٨٣.

ثانياً: المراجع باللغة الإنجليزية:

1. Adel Bogari, **THE ECONOMIC AND SOCIAL IMPACT OF THE ADOPTION OF VALUE-ADDED TAX IN SAUDI ARABIA**, International Journal of Economics, Business and Accounting Research, Vol-4 ,Issue-2 ,2020.
2. Alan A. Tait, **Valua Added Tax, Administrative and Policy Issues International Monetary**, Fund, Washington, Dc.2012.
3. David Williams: Davies, **Principles of Tax Law** 8th ed, Geoffrey Morse, David Williams: , Sweet & Maxwell Ltd, UK, September 2016.
4. De Mello, L. **Avoiding the Value Added Tax Theory and Cross-Country Evidence**. Public Finance Review, 37(1), 2019.
5. Frisch, Helmut {**theories of inflation**}, Cambridge university, 1983.
6. George E. Lent, {**Tax Incentives for Investment in Developing Countries**} Finance and Development, Vol 3, 1967.
7. Graham Bannock, **Reforming value added tax**, Institute of Economic Affairs, Blackwell Publishers ,2021.
8. Henseler, J., Ringle, C. M., & Sarstedt, M. **A new criterion for assessing discriminant validity in variance-based structural equation modeling**. Journal of the academy of marketing science, 43(1):115-135.
9. Himani, H. M., **Determinants of tax revenue in India**. International Journal of Research in Economics and social Sciencees, 6, 2016.
10. Hodzic, S., & Celebi, H. **Value-Added Tax and its Efficiency: EU – 28 and Turkey**. UTMS Journal of Economics, 8(2), 2017.

11. Ironkwe, U., & Peter, G. T. **Value added tax and the financial performance of quoted Agribusinesses in Nigeria.** International Journal of Business and Economic Development (IJBED), 3(1).
12. Joseph, A. A **and State Investment Spending in Nigeria,** 2010-1994 Journal of Finance and Accounting Vol. 4 No. 7, 2013 ISSN .1697-2222
13. Keiser (Norman F): **Macroeconomics, {Fiscal policy and economic growth}** John Wiley & Sons, Inc, 2018, pp218.
14. Kowal, A.; Przekota, G: **VAT Efficiency - A Discussion on the VAT System in the European Union.** Sustainability ,vol 13, 2021.
15. R. Sthanumoorthy, **"Economic Effects of Value Added Tax",** The Journal of Public Finance, Vol.4, No.4, November, 2016.
16. Samuel, O. L. **The impact of value added tax on revenue generation in Nigeria** (Working paper). Olabisi Onabanjo University, Nigeria, 2019.
17. Taxing Value Added: **The OECD Experience, International VAT monitor** (Amsterdam) No. 5, May 1990.

قائمة المحتويات

أولاً: قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	رقم الصفحة
١	تطور نسبة الفقراء في مصر خلال الفترة (٢٠١٥ - ٢٠٢٣م)	٧
٢	النسبة المئوية لضريبة السلع والخدمات من إجمالي الضرائب في دول العالم	١٠

ثانياً: قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	رقم الصفحة
١	تطور نسبة الفقراء في مصر خلال الفترة (٢٠١٥ - ٢٠٢٣م)	٧
٢	النسبة المئوية لضريبة السلع والخدمات من إجمالي الضرائب في دول العالم	١٠

ثالثاً: الفهرس

٢	<u>مقدمة</u>
٣	<u>خطة الدراسة</u>
٤	<u>المطلب الأول: ماهية ضريبة القيمة المضافة وأهميتها</u>
١١	<u>المطلب الثاني: أثار ضريبة على القيمة المضافة على معدلات التضخم</u>
١٢	<u>المطلب الثالث: أثار ضريبة القيمة المضافة على الادخار والاستثمار</u>
١٦	<u>المطلب الرابع: أثار ضريبة القيمة المضافة على توزيع الدخل</u>
١٩	<u>نتائج الدراسة</u>
١٩	<u>التوصيات</u>
٢١	<u>قائمة المراجع</u>
٢٧	<u>قائمة الجداول</u>
٢٧	<u>قائمة الأشكال</u>
٢٧	<u>الفهرس</u>