

أثر تطبيق الضريبة علي القيمة المضافة علي الاستثمار في مصر

كريم سيد محمد سالم

المشرفين

أ.د/ صبرى احمد ابوزيد أ.د/ محمد كمال السيد

الملخص:

تعد الضرائب بصفة عامة من أهم أدوات السياسة المالية لمعظم الدول النامية والمتقدمة والتي تؤثر بشكل مباشر علي حجم الاقتصاد القومي، حيث تلجأ إليها جميع الدول لتمويل النفقات العامة لانفاقها علي ما تقوم بها من خدمات لأفراد المجتمع فهي تعتبر الموارد الرئيسي لتمويل الموازنة العامة للدولة واداة مالية فعالة في إعادة توزيع الدخل لتحقيق العدالة الاجتماعية والاستقرار الاقتصادي في مصر، وقد زاد الاهتمام بتطبيق الضريبة علي القيمة المضافة لزيادة نسبتها في هيكل الإيرادات العامة، فهي تعتبر من أهم أدوات السياسة المالية التي تستخدمها الدولة المصرية في تحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية، ولذلك قامت الحكومة المصرية بإجراء إحلال قانون الضريبة العامة علي المبيعات رقم ١١ لسنة ١٩٩١ ليحل محله قانون الضريبة علي القيمة المضافة رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦ وذلك بهدف تنفيذ برنامج الإصلاح الإقتصادي، حيث تعد الضريبة علي القمة المضافة من أهم أنواع الضرائب الغير مباشرة والتي لها تأثير علي مختلف القطاعات الإنتاجية والاستهلاكية.

Abstract:

Taxes, in general, are one of the most important financial sources for most developing and developed countries, which directly affect the size of the national economy, as all countries resort to them to finance public expenditures to spend on the services they provide to members of society. Income distribution

to achieve social justice and economic stability in Egypt. Interest in applying value-added tax has increased to increase its percentage in the structure of public revenues. It is considered one of the most important financial policy tools used by the Egyptian state to achieve its economic and social goals. Therefore, the Egyptian government has replaced the General Sales Tax Law No. 11 of 1991 to replace it with Value Added Tax Law No. 67 of 2016 with the aim of implementing the economic reform program, as the value-added tax is one of the most important types of indirect taxes that affect various production and consumer sectors.

المحور الأول: الإطار العام للبحث

أولاً: المقدمة:

تُعد الضرائب من أهم المصادر الرئيسية التي تعتمد عليها الدول في تمويل جانب الإيرادات في الموازنة العامة للدولة، وفي الدول النامية تمثل مصدرًا رئيسًا في زيادة الإيرادات لتمويل العجز في الموازين العامة لتلك الدول، وعلى سبيل المثال: في مصر في ظل ضعف النمو الاقتصادي الذي تمر به الدولة وبالأخص في فترة ما بعد ثورة يناير ويونيو التي مرت بها مؤخرًا وتحرر سعر الصرف وانخفاض حجم الإنتاج وانخفاض الصادرات وارتفاع الواردات فقد اتجه صناع القرار الاقتصادية إلى الاعتماد على الإيرادات الضريبية حيث تمثل الإيرادات الضريبية نسبة كبيرة من موارد الموازنة العامة حيث بلغ نسبتها ٧٠% من الموارد في الموازنة العامة للدولة خلال العام المالي ٢٠١٦/٢٠١٧. ولم يكتف بذلك فقط فقد أصدر المشرع الضريبي في مصر تشريعات ضريبية جديدة لزيادة الحصيلة الضريبية مثل قانون الضريبة على القيمة المضافة، Value Add Tax لتحل محل الضريبة العامة على المبيعات، General Sales Tax

وهي تُعد من الضرائب غير المباشرة التي تفرض على استهلاك السلع والخدمات إلا ما تم استثناءه في القانون، وتعد الضريبة على القيمة المضافة من أحدث ما توصل إليها المشرع الضريبي في الوقت الحاضر، ظهرت فكرة الضريبة على القيمة المضافة في أوائل القرن الماضي على يد رجل الأعمال الألماني Von Siemens، ثم ظهرت تلك الضريبة في فرنسا في عام ١٩٥٤ على يد الأستاذ موريس لوريه ثم انتقلت إلى باقي دول الاتحاد الأوروبي ثم انتقلت إلى بقية دول العالم حتي وصل عدد الدول المطبقة لها في بداية القرن الحادي والعشرون إلى ١٦٦ دولة.

ثانياً: مشكلة الدراسة:

نتيجة عدم وضوح الرؤية فيما يتعلق بأثر تطبيق قانون ضريبة القيمة المضافة رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦ علي الاستثمار ، ليس هذا فحسب بل ان عدم معرفة ذلك التأثير بوضوح يؤدي الى مشكلات اقتصادية مرتبطة بعدم وضوح ذلك التأثير علي الناتج المحلي الاجمالي بتكلفة عوامل الانتاج ومن ثم عدم وضوح الرؤية بالنسبة للاثر علي التنمية الاقتصادية في الاقتصاد المصري.

ثالثاً: أهمية الدراسة :

تستمد الدراسة أهميتها من أهمية وحيوية الدور الإستراتيجي للضريبة على القيمة المضافة والتي تؤثر بشكل كبير على الإيرادات الضريبية لدى الدولة مما تؤثر على الناتج المحلي الإجمالي مما ينتج عنها تأثيرات على التنمية الاقتصادية قد تكون بشكل مباشر أو غير مباشر، كما ترجع أهمية هذه الدراسة إلى الاهتمام العالمي بنظام بالضريبة القيمة المضافة، حيث انتشرت هذه الضريبة في معظم دول العالم ، وتسهم الدراسة في التعرف على الفرص التي تملكها مصر بعد تطبيق قانون ضريبة على القيمة المضافة حيث إن تمثل الإيرادات الضريبية نسبة كبيرة من الموازنة العامة وبلغت نسبتها ٧٠% من الموارد العامة في الموازنة العامة للدولة لعام ٢٠١٦/٢٠١٧ ومدي تأثير ذلك على الموازنة العامة بشكل مباشر وباقي قطاعات الدولة بشكل غير مباشر.

رابعاً: فرضيات الدراسة:

لقد تم بناء فرض الدراسة اعتماداً على مشكلة الدراسة وعناصرها المختلفة وينص الفرض على "يوجد تأثير معنوي ايجابياً للضريبة على القيمة المضافة على الاستثمار".

خامساً: أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة إلى قياس أثر تطبيق ضريبة على القيمة المضافة في المجتمع المصري وتأثيرها على الاستثمار في مصر .

سادساً: منهجية الدراسة:

تعتمد الدراسة على منهج البحث العلمي بخطواته المتعارف عليها خاصة في مجال دراسة الظواهر الاقتصادية، الذي يقوم على توصيف الظواهر ورصدها من خلال البيانات والمعلومات المرتبطة بها واستقصاء الظاهرة محل الدراسة باستخدام منهج (استقرائي / استنباطي) في عملية الاستدلال والحرص على التحقق من صحة النتائج النظرية المستخلصة بطرق التحقق العلمية وفي ضوء التجارب العلمية والمؤثرات الإحصائية والتاريخية، كما اعتمدت الدراسة أيضاً على المنهج (الاقتصاد القياسي) في تحليل البيانات الواردة محل الدراسة واستخراج النتائج.

وتعتمد الدراسة على الأساليب التالية في البحث:

- المنهج الاستنباطي التحليلي من خلال الاعتماد على المسح المكتبي المتمثل في الوثائق الرسمية والمراجع العلمية والمقالات والأبحاث والرسائل العلمية وذلك لبناء الخلفية النظرية للدراسة.
- المنهج الوصفي التحليلي الذي يتناول جمع البيانات وتحليلها إحصائياً لاختبار صحة فروض الدراسة عن طريق دراسة حالة تختبر عليها الأفكار النظرية.

● المنهج الاقتصادي القياسي الذي يقوم بعمل نماذج قياس لاختبار صحة فرض الدراسة إحصائياً.

سابعا: حدود الدراسة:

- الحدود المكانية: تُجرى الدراسة في جمهورية مصر العربية.
- الحدود الزمنية: تُجرى هذه الدراسة وذلك من عام ٢٠٠٢/٢٠٠٣ وحتى عام ٢٠١٨/٢٠١٩ وقد تم اختيار هذه الفترة نظراً لما تشهده من الأحداث الاقتصادية من خلال اصدار قوانين ضريبية واحداث سياسية مما كان لها أثر على النظام الاقتصادي المصري.

المحور الثاني : الاطار النظرى للضريبة علي القيمة المضافة

يتناول الباحث في هذا الجزء بعض المواضيع ذات الصلة بمتغيرات البحث وبطريقة مختصرة وذلك من خلال ما يلي:

أولاً: تعريف الضريبة علي القيمة المضافة:

تستمد معظم الضرائب تسميتها من الوعاء الضريبي الذي تفرض عليه الضريبة. فمثلاً الضريبة العقارية هي تلك الضريبة التي تفرض على العقارات المبنية أو الأراضي، والضريبة على الدخل هي تلك الضريبة التي تفرض على الدخل والمرتببات والأرباح وغيرها. أما الضريبة على القيمة المضافة وكما هو واضح من اسمها فهي تفرض على القيمة المضافة لكل مرحلة من مراحل إنتاج السلعة أو الخدمة على حدة.

وتُعد الضريبة على القيمة المضافة أفضل من الضريبة العامة للمبيعات من حيث التطبيق والحصيلة وغيرها، ويعد نظام الضريبة على القيمة المضافة هو نظام الخصم الذي يميزها عن غيرها من ضرائب على المبيعات.

ومما سبق يمكن تعريف الضريبة على القيمة المضافة بأنها " وعرفت دراسات أخرى الضريبة على القيمة المضافة بأنه "ضريبة غير مباشرة على السلع والخدمات يتحمل عنها المستهلك النهائي، وهي تتخذ القيمة المضافة للمنتج أو الخدمة المقدمة وعاء لها". (أيمن محمد عبد الفتاح، ٢٠١١، ص ٢٦).

ويلاحظ من الجدول رقم (١) أن في كل مرحلة من مراحل الإنتاج لا تكون أكثر من الضريبة التي تحصل في المرحلة الأخيرة للإنتاج، أي أن الضريبة على القيمة المضافة تعادل الضريبة على المنتج النهائي؛ لأن القيمة النهائية للسلعة تساوي مجموع القيم المضافة في كل مرحلة من مراحل الإنتاج، وفي المثال التالي نجد أن قيمة المنتج النهائي تساوي ٦٥٠٠ جنيهاً، وأن تقدر ضريبة المبيعات بمعدل ١% حيث تبلغ ٦٥ جنيهاً. وهو نفس مجموع الضريبة على القيمة المضافة في جميع المراحل، والفرق الأساسي بين الضريبة على القيمة المضافة وبين ضريبة المبيعات على التجزئة هو في عدد مراحل فرض الضريبة على القيمة المضافة.

علي سبيل المثال إذا كانت الضريبة على القيمة المضافة بمعدل ١% وكانت قيمة الإنتاج في كل مرحلة من مراحل الإنتاج كالتالي:

جدول رقم (١)

الضريبة على القيمة المضافة المستحقة في كل مراحلها

مراحل الإنتاج	قيمة الإنتاج بالجنيه	القيمة المضافة في كل مرحلة بالجنية	الضريبة على القيمة المضافة بالجنيه
المرحلة الأولى	٥٠٠	٥٠٠	$٥٠٠ \times ١٠\% = ٥٠$
المرحلة الثانية	١٥٠٠	١٠٠٠	$١٠٠٠ \times ١٠\% = ١٠٠$
المرحلة الثالثة	٣٥٠٠	٢٠٠٠	$٢٠٠٠ \times ١٠\% = ٢٠٠$
المرحلة النهائية	٦٥٠٠	٣٠٠٠	$٣٠٠٠ \times ١٠\% = ٣٠٠$

المصدر: من إعداد الباحث اعتماداً على قانون الضريبة على القيمة المضافة رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦.

ثانياً: خصائص الضريبة على القيمة المضافة:

وتتميز الضريبة على القيمة المضافة بعدة خصائص وهي:

١- ضريبة عامة:

وهذا بمعنى أن الأساس في الضريبة على القيمة المضافة هو خضوع كافة السلع والخدمات المحلية والمستوردة لهذه الضريبة إلا ما تم استثناءها في تطبيق القانون، وتعمل هذه الخاصية على منع ظهور المشكلات التي قد تحدث من عدم دقة توصيف السلع الخاضعة للضريبة، بالإضافة إلى خضوع بعضها دون البعض الآخر.

ويؤدي فرض الضريبة على القيمة المضافة على السلع المستوردة إلى منافسة عادلة مع السلع المحلية مما يشجع على استهلاك المحلية. (خالد عبد العليم، ٢٠٠٧، ص ١٦).

٢- ضريبة ذات رقابة ذاتية:

هذه الرقابة تتم عن طريق أعمال مبدأ الخصم من خلال دوره الفواتير الضريبية، والذي يتم عن طريق أحكام الرقابة على عمليات الضريبة في دورتها المختلفة من الإنتاج والتوزيع فكل مرحلة تراقب الأخرى، (بمعنى إذا تهرب مكلف في مرحلة معينة يمكن أن ينكشف أمره في مرحلة تالية). (أيمن محمد عبد الفتاح، ٢٠١١، ص ٢٣).

٣- ضريبة محلية:

ويقصد بهذا بأنها ضريبة تفرض على السلع المنتجة محلياً والخدمات عند بيع السلعة أو أداة الخدمة داخل حدود الدولة، وتفرض أيضاً على السلع المستوردة من الخارج عند إعادة بيعها داخل الدولة بغض النظر عن محل الإقامة أو جنسية المنتج أو مؤدى الخدمة أو المستورد، وبالتالي فإن الضريبة على القيمة المضافة تفرض من جانب الدولة طبقاً لمبدأ السيادة وذلك داخل حدود الدولة، ولا تمتد خارج الدولة لدول أخرى إلا بالاتفاق وبشرط المعاملة بالمثل. (يونس أحمد عبد العزيز السوداني، ١٩٩٥، ص ٣٨٥).

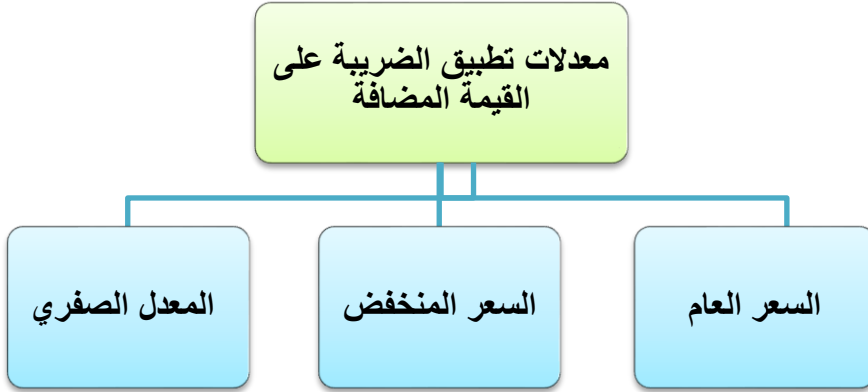
٤ - ضريبة تتميز بوفرة الحصيلة:

إن الهدف من تطبيق أي من أنواع الضرائب المختلفة هو زيادة الإيرادات الضريبية من خلال ذلك التطبيق مما سوف يؤثر على تحقيق التنمية الاقتصادية في هذه الدول، ولكن عند تطبيق الضريبة على القيمة المضافة اتضح الأمر أن أهمية تطبيق الضريبة لم تكن زيادة الحصيلة الضريبية بمقدار معين فحسب بل أصبحت من ضمن الإيرادات الرئيسية التي تم الاعتماد عليها في تلك الدول، فهي تشكل في المتوسط حوالي ٢٧% من إجمالي الإيرادات الضريبية، وأكثر من ٥% من الناتج المحلي الإجمالي. (Liam , 2001, p8)

٥ - ضريبة حيادية:

يعتبر من أهم خصائص ضريبة القيمة المضافة بأنها تتصف بالحيادية، ولذلك لأنها لا تفرق ولا تتدخل في تحديد أنماط الاستهلاك من السلع والخدمات المطبق عليها الضريبة، بل تتركها لآليات السوق خاصة إذا كان سعر الضريبة موحد على كافة السلع والخدمات، هذا وبجانب لابد من خصم الضريبة على الاستثمارات بالكامل وهو ما يختلف عن الضرائب التي كانت تطبق قبل تطبيق الضريبة على القيمة المضافة والتي كانت تفرض الضرائب على السلع الرأسمالية، ومن ناحية أخرى عند تطبيق الضريبة على القيمة المضافة على الصادرات بسعر صفر وبهذا يضمن قدرة الصادرات على المنافسة في الأسواق العالمية بمستويات مرتفعة مما يؤدي إلى تحقيق التنمية الاقتصادية. (نجوى خشبة، ص ٣١٧)

ثالثاً: معدلات تطبيق الضريبة على القيمة المضافة:



شكل رقم (١)

معدلات تطبيق الضريبة على القيمة المضافة في مصر

إن تطبيق الضريبة على القيمة المضافة في مصر يتم من خلال معدل سعري يكون نسبة مئوية من قيمة السلعة أو الخدمة، ويحتوى القانون المصري رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦ على ثلاثة معدلات كما هو موضح في الشكل السابق وهم:

- السعر العام.
- السعر المنخفض.
- المعدل الصفري.

وسوف نتناول شرح الثلاثة معدلات الواردة في القانون السالف ذكره:

• **السعر العام:**

إن السعر العام لتطبيق الضريبة على القيمة المضافة في بداية تطبيقها كان (١٣%) من قيمة السلعة أو الخدمة وذلك للعام المالي ٢٠١٦/٢٠١٧ ثم ارتفع بنسبة (١%) ليصبح (١٤%) في العام المالي التالي ٢٠١٧/٢٠١٨ على أن يتم تخصيص

تلك نسبة الزيادة التي تقدر بـ (١%) للإنفاق على برامج العدالة الاجتماعية التي تقدمها الدولة.

• السعر المنخفض:

ورد في القانون المصري رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦ أن يتم فرض الضريبة بسعر منخفض يقدر بـ (٥%) على الآلات والمعدات المستوردة من الخارج أو التي يتم شراؤها من السوق المحلي، إذا كانت تلك الآلات والمعدات يقتصر استخدامها على إنتاج السلع أو الخدمات وفق قرار يصدر بذلك من وزير المالية فيما عدا الأتوبيسات وسيارات الركوب فتسري عليها الضريبة بالسعر العام المطبق أو فئات ضريبة الجدول أو كليهما معًا بحسب الأحوال مع عدم الإخلال بحق المسجل في رد الضريبة عليها، أما خلاف ذلك أي ألا يقتصر استخدامها على إنتاج السلع أو الخدمات فيتم إخضاعها لسعر الضريبة العام وفئات ضريبة الجدول أو كليهما معًا بحسب الأحوال، مع إجراء التسويات اللازمة أو الرد في حال استخدامها في إنتاج السلع أو أداة خدمة.

• المعدل الصفري:

تقوم الحكومة بفرض السعر (صفر) للضريبة على القيمة المضافة على السلع والخدمات التي يتم تصديرها إلى الخارج، والهدف من فرض الضريبة بذلك المعدل أي أن يتم إعفاءه تمامًا من الضريبة هو تمكين المصدر من استرداد ضريبة القيمة المضافة التي سبق سدادها على هذه السلع أو الخدمات أو على المدخلات التي استخدمت في تصنيعها أو أدائها بهدف تشجيع الصادرات.

ويتم فرض سعر الضريبة الذي يقدر بـ (صفر) على السلع والخدمات التي يتم تصديرها من داخل الدولة إلى العالم الخارجي وفقًا للأوضاع والشروط التالية:

١- بالنسبة للسلع المصدرة:

يجب على المصدر عند قيامه بتصدير سلعة إلى الخارج اتباع الإجراءات الجمركية المقررة، ويجب عليها الاحتفاظ بالأوراق والمستندات المتعلقة بالصفحة

والمستندات الدالة على عملية التصدير، وشهادة صادرة من الجمارك المختص أو أي شهادة رسمية من الجمارك تقوم مقامها وذلك لمدة خمس سنوات.

٢ - بالنسبة للخدمات المصدرة:

يستوجب اثبات التعامل بين مقدم الخدمة في مصر ومتلقي الخدمة في الخارج بتقديم عقد أداة الخدمة أو بأي وسيلة أخرى تتفق مع طبيعة الخدمة مع تقديم المستندات التالية:

- صورة كربونية أو الكترونية للفاتورة الضريبية أو المستخلص متضمنة بيانات تفصيلية عن الخدمة، ويكون بالخاص نوعها وقيمتها واسم ومحل إقامة كل من مؤدي الخدمة ومتلقيها.
- صورة من المستند الذي يفيد سداد قيمة الخدمة بمعرفة متلقي الخدمة بواسطة تحويل بنكي إلى أحد البنوك الخاضعة لإشراف البنك المركزي المصري وفقاً للضوابط التي يحددها، أما في حالة وجود عائق في إتمام عملية التحويل البنكي يسمح بأي طريق من طرق السداد أو التسويات وفقاً لما هو ورد في القانون.

٣ - بالنسبة للسلع المهربة:

تخضع السلع المهربة أو التي تتم بالمخالفة للقواعد المقررة قانوناً لفئات الضريبية النافذة في تاريخ وقوع الجريمة أو المخالفة، وإذا تعذر تحديد هذه الفئات خضعت هذه السلع لفئات الضريبة المطبقة وقت الضبط أو اكتشاف الواقعة.

ولقد اعتبر المشرع الضريبي عمليات التهرب من الضريبة حيازة السلع الخاضعة للضريبة بغرض الاتجار مع العلم بأنها مهربة جريمة يعاقب صاحبها بالسجن لمدة لا تقل عن ثلاث سنوات ولا تزيد عن خمس سنوات، وبغرامة مالية لا تقل عن ٥٠٠٠ جنيهاً ولا تزيد عن ٥٠.٠٠٠ جنيهاً أو بإحدى هاتين العقوبتين.

رابعاً: أهداف تطبيق الضريبة على القيمة المضافة في مصر:

١- مكافحة الازدواج الضريبي: مما لا شك فيه أن هيكل الضريبة العامة على المبيعات في ظل النظام القائم يحتوي على مشكلة من أهم مشاكل الضريبة على المبيعات، وهي مشكلة الازدواج الضريبي، الناتج عن تعدد الضريبة على نفس السلعة، مما يؤدي إلى ارتفاع العبء الضريبي، فعلي سبيل المثال لا الحصر في ظل تطبيق الضريبة العامة على المبيعات عند البدء في تصنيع السلعة يتم فرض الضريبة على المدخلات الأولية، ثم تفرض الضريبة على ناتج المدخلات مرة أخرى، وهكذا حتي تصل السلعة إلى المستهلك النهائي، مما يؤدي إلى ازدواج وتضخم العبء الضريبي، أما في ظل نظام الضريبة على القيمة المضافة فسوف يتم خصم واستقطاع قيمة الضريبة المفروضة على المشتريات من المدخلات من الضريبة المفروضة على السلعة.

زيادة الحصيلة الضريبية: تعد مصر من الدول التي تعتمد على الإيرادات الضريبية بشكل كبير وتعتبرها أهم مصادر تمويل الموازنة، لما تسهم في تمويل الإنفاق الحكومي المتنامي والذي تضطلع به الدولة في مختلف المجالات، الأمر الذي يسهم في تخفيض الأعباء التمويلية للخزانة العامة للدولة المصرية.

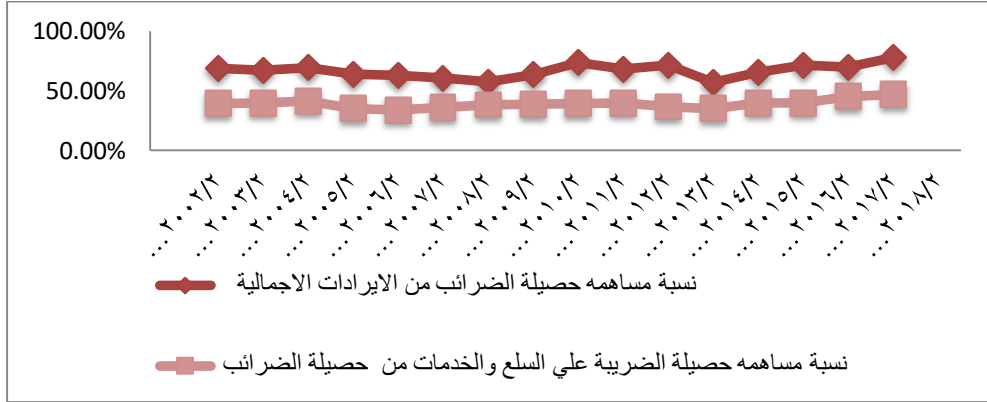
والجدول رقم (٢) يوضح حجم الإيرادات الإجمالية وحصيلة الضرائب ونسبتها وكم تساهم الضرائب على السلع والخدمات من تلك الإيرادات.

جدول رقم (٢)

الإيرادات الإجمالية وحصيلة الضرائب وحصيلة الضريبة على السلع والخدمات (القيمة بالمليار جنية)

السنة	الإيرادات الإجمالية	حصيلة الضرائب	نسبة مساهمة الضرائب من الإيرادات الإجمالية	حصيلة الضريبة على السلع والخدمات	نسبة مساهمة حصيلة الضريبة على السلع والخدمات من حصيلة الضرائب
٢٠٠٣/٢٠٠٢	٨٣.٥	٥٧.٤	%٦٨.٨	٢٢.٧	%٣٩.٦
٢٠٠٤/٢٠٠٣	٩٦.٢	٦٤.٧	%٦٧.٣	٢٥.٧	%٣٩.٧
٢٠٠٥/٢٠٠٤	١٠٥.٧	٧٣.١	%٦٩.١	٣٠.٣	%٤١.٤
٢٠٠٦/٢٠٠٥	١٥١.٢	٩٧.٧	%٦٤	٣٤.٦	%٣٥
٢٠٠٧/٢٠٠٦	١٨٠.٢	١١٤.٣	%٦٣	٣٩.٤	%٣٤
٢٠٠٨/٢٠٠٧	٢٢١.٤	١٣٧.٢	%٦١	٤٩.٧	%٣٦.٣
٢٠٠٩/٢٠٠٨	٢٨٢.٥	١٦٣.٢	%٥٧.٧	٦٢.٧	%٣٨.٤
٢٠١٠/٢٠٠٩	٢٦٨.١	١٧٠.٤	%٦٣.٥	٦٧	%٣٩
٢٠١١/٢٠١٠	٢٥٩.٦	١٩١.٦	%٧٣.٨	٧٥.٨	%٣٩.٥
٢٠١٢/٢٠١١	٣٠٣.٦	٢٠٧.٤	%٦٨.٣	٨٤.٥	%٤٠
٢٠١٣/٢٠١٢	٣٥٠.٣	٢٥١.١	%٧١.٦	٩٢.٩	%٣٦.٧
٢٠١٤/٢٠١٣	٤٥٦.٧	٢٦٠.٢	%٥٦.٩	٩١.٨	%٣٥.٢
٢٠١٥/٢٠١٤	٤٦٥.٢	٣٠٥.٩	%٦٥.٧	١٢٢.٩	%٤٠.١
٢٠١٦/٢٠١٥	٤٩١.٥	٣٥٢.٣	%٧١.٦	١٤٠.٥	%٣٩.٨
٢٠١٧/٢٠١٦	٦٥٩.٢	٤٦٢	%٧٠	٢٠٨	%٤٥
٢٠١٨/٢٠١٧	٨٠٥.٧	٦٢٨	%٧٧	٢٩٣	%٤٦.٦
٢٠١٩/٢٠١٨	٩٤١.٩	٧٣٦.١	%٧٨.١	٣٥٠	%٤٧.٥

المصدر: التقارير السنوية الصادرة عن البنك المركزي المصري – أعداد مختلفة.



الشكل (٢)

نسبة مساهمة حصيلة الضرائب من إجمالي الإيرادات ونسبة مساهمة الضريبة على السلع والخدمات من حصيلة الضرائب خلال الفترة (٢٠١٩/٢٠٠٢) المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات جدول رقم (٢).

يتضح من الجدول رقم (٢) أن هناك زيادة في حصيلة الضريبة على السلع والخدمات في خلال تلك الفترة الزمنية، ولكن في خلال الفترة من السنة المالية ٢٠٠٢/٢٠٠١ وحتى السنة المالية ٢٠١٦/٢٠١٥ كانت الزيادة محدودة مقارنة بالفترة الزمنية من السنة المالية ٢٠١٧/٢٠١٦ وحتى السنة المالية ٢٠١٨/٢٠١٧ كانت هناك زيادة كبيرة في حجم الحصيلة الضريبة على السلع والخدمات، ويرجع هذا إلى تطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦ ليحل محل قانون الضريبة العامة على المبيعات، نظرًا للمستوى الذي يتمتع بها الضريبة على القيمة المضافة من الكفاءة والفعالية واتساع القاعدة الضريبية وارتفاع معدل الضريبة من ١٠% في قانون الضريبة العامة على المبيعات إلى ١٣% ثم إلى ١٤% في السنة التالية في قانون الضريبة على القيمة المضافة التي أدت إلى تلك الزيادة الكبيرة نسبيًا.

وتعد ضريبة القيمة المضافة وسيلة مهمة لزيادة الحصيلة الضريبية في الدول التي طبقت فيها تلك الضريبة، وهذا ما جعل العديد من دول العالم يسعون إلى تطبيق هذا الشكل

من أشكال ضرائب الإنفاق، ولقد اعتبر خبراء الاقتصاد أن من أهم أسباب تبني ضريبة القيمة المضافة بوصفها وسيلة لتمويل برامج الرعاية الصحية، وإصلاح أو استبدال كل أو جزء من ضريبة الدخل، خاصة وأن عبء تلك الضريبة سينتقل بالكامل إلى المستهلك النهائي، بعكس الضريبة العامة على المبيعات التي أصبحت لا تكفي لتلبية احتياجات الخزانة العامة للدولة من الموارد المالية، حيث يتم تحصيل نسبة محددة من إجمالي رقم الأعمال كضريبة في كل مرحلة تمر بها السلعة، ابتداءً من مرحلة التصنيع وانتهاءً بمراحل البيع بالتجزئة، والمشكلة التي قد تنتج من هذا النوع من الضرائب هي خضوع المنتج النهائي للضريبة أكثر من مرة، وهذا ينتج عنه رفع في المستوى العام للأسعار، كما أنه يؤدي إلى تريبح الضريبة أي أن يتم حساب الربح في كل مرحلة تمر بها السلعة يتم حسابه على أساس ثمن السلعة، بالإضافة إلى قيمة الضريبة المستحقة عليها، وهذا ما يؤدي في النهاية إلى تشويه الاقتصاد نتيجة الاستعانة بالضريبة على المبيعات لزيادة الموارد المالية، والجدول السابق يبين الفرق بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة في مصر والضريبة العامة على المبيعات من حيث حجم الإيرادات.

ولقد أكد الخبراء الاقتصاديون أن ضريبة القيمة المضافة تعد من أفضل الوسائل لزيادة الموارد المالية المصرية، سواء فرضت بمعدل واحد أو بمعدلات متعددة، فضريبة القيمة المضافة بالإضافة إلى أنها ذات نطاق واسع، حيث تشمل قاعدة عريضة من السلع والخدمات، فهي أيضاً يصعب التهرب منها؛ نظراً لما يتميز بها نظام الخصام الضريبي الذي يجعل التجار تحت الرقابة بالاستمرار عند سداد الضريبة، الأمر الذي يساعد على تعويض الإيرادات المالية التي كانت تفقد من قبل في ظل تطبيق الضريبة العامة على المبيعات.

٢- مكافحة التضخم:

وتعد أيضاً من أهم الأهداف التي سعت الحكومة المصرية إلى تطبيق الضريبة على القيمة المضافة إلى مواجهة الضريبة للتضخم، وهذا ما أقرت به العديد من الدول أيضاً وخصوصاً الكثير من دول الاتحاد الأوروبي التي شرعت في تطبيق الضريبة

على القيمة المضافة كبديل للضريبة على المبيعات، التي كان لها تأثير إيجابي على مستوى الاسعار، إلا أن البعض الآخر من الدول اعترض على ذلك، فالضريبة على القيمة المضافة أثبتت آثار تضخمية في تلك الدول، وعلى سبيل المثال في الدنمارك ارتفع مستوى العام للأسعار بنسبة ٥%، وهذا لان معدل الضريبة على القيمة المضافة كان أكبر من الضريبة العامة على المبيعات، وكذلك في دولة اليابان ارتفع المستوى العام للأسعار بنسبة ٣% بمجرد تطبيق الضريبة على القيمة المضافة فيها، ويرى البعض الآخر أن ذلك الأثر التضخمي للضريبة على القيمة المضافة سوف يكون أثر فوري بمجرد تطبيق ذلك الضريبة يترتب عليه رفع أسعار السلع الاستهلاكية في البداية، وهو أثر ثانوي سرعان ما يزول بمرور الوقت، ولذلك أكد المؤيدون للضريبة على القيمة المضافة بأن تأثيرها التضخمي يمكن أن ينخفض ويهدأ بالاستعمال الصحيح للسياسة النقدية. (فاطمة فرج محمد، ٢٠١٩، ص ١٩)

٣- مكافحة التهرب الضريبي:

ظاهرة التهرب الضريبي تعتبر من سلبيات الضريبة العامة على المبيعات، نظرًا لارتفاع عبئها على المكلفين، ومن هنا لجأت معظم دول العالم إلى تطبيق الضريبة على القيمة المضافة لتحل محل الضريبة العامة على المبيعات، فالضريبة على القيمة المضافة مصممة بشكل يتم من خلال تجنب فرض الضرائب على المدخلات المشروعة، فالضريبة على القيمة المضافة هي ببساطة ضريبة على الاستهلاك العام، وتقرر على القيمة المضافة على السلع والخدمات في المراحل التي تمر بها، وبالتالي بدأت مصر في تنفيذ قانون الضريبة على القيمة المضافة في سبتمبر عام ٢٠١٦ وذلك لتوفير كافة الموارد المالية المهدرة من التهرب الضريبي في ظل تطبيق الضريبة العامة على المبيعات.

المحور الثالث: قياس أثر تطبيق الضريبة على القيمة المضافة على الاستثمار في مصر

مقدمة:

يتناول هذا المحور التحليل الإحصائي للبيانات التي قام الباحث بتجميعها وتحليل نتائج إختبار الفرض الذي تم وضعه بغرض تحقيق أهداف الدراسة وذلك لقياس أثر تطبيق الضريبة على القيمة المضافة في المجتمع المصري وتأثيرها على الاستثمار .

تم تقسيم هذا المحور إلي:

أولاً: منهجية الدراسة.

ثانياً: التحليل الوصفي للبيانات.

ثالثاً: اختبار الفرض وتقدير النموذج القياسي:

رابعاً: النتائج الإحصائية.

خامساً: التحليل الاقتصادي.

أولاً: منهجية الدراسة

١- أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة إلى قياس أثر تطبيق ضريبة على القيمة المضافة في المجتمع المصري وتأثيرها على الاستثمار.

ويهدف هذا البحث إلى الإجابة عن الفرض التالي وهو: "يوجد تأثير إيجابياً للضريبة على القيمة المضافة على الاستثمار.

٢ - أسلوب الدراسة:

تعتمد الدراسة على الأساليب التالية في البحث:

- المنهج الاستنباطي التحليلي من خلال الاعتماد على المسح المكتبي المتمثل في الوثائق الرسمية والمراجع العلمية والمقالات والأبحاث والرسائل العلمية وذلك لبناء الخلفية النظرية للدراسة.
- المنهج الوصفي التحليلي الذي يتناول جمع البيانات وتحليلها إحصائيا لاختبار صحة فروض الدراسة عن طريق دراسة حالة تختبر عليها الأفكار النظرية.
- المنهج الاقتصادي القياسي الذي يقوم بعمل نماذج قياس لاختبار صحة فروض الدراسة إحصائيا.

٣ - الأساليب الإحصائية المستخدمة:

تم تحليل البيانات الإحصائية بواسطة الحاسب الآلي وذلك باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) Statistical Package for Social Sciences وأيضا استخدام البرنامج الإحصائي (E. views VR (9)).

ثانيا: التحليل الوصفي للبيانات

يتناول الباحث مقدمة عن الوصف الإحصائي لكل متغير من متغيرات الدراسة إذ يتناول استخدام المتوسطات الحسابية والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف وذلك لإجراء التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة، إضافة إلى ذلك التوضيح بالرسم لاتجاه السلاسل الزمنية لاختبار فرض الدراسة من خلال استخدام البرنامج الإحصائي (E. views VR (9)) وذلك من خلال إجراء دراسة لقياس وتحليل بيانات السلسلة الزمنية للفترة (٢٠٠٢/٢٠٠٣ - ٢٠١٨/٢٠١٩).

المتغيرات المستخدمة في النموذج القياسي:

المتغير المستقل: الضريبة على القيمة المضافة (X).

المتغير التابع: الاستثمار (Y)

الجدول رقم (٣)

البيانات المستخدمة في النموذج القياسي للفترة (٢٠٠٣/٢٠٠٢-٢٠١٩/٢٠١٨)

السنة	حصيلة الضريبة على السلع والخدمات (X) (بالمليار جنيه)	جملة الاستثمارات (Y) (بالمليون جنيه)
٢٠٠٣/٢٠٠٢	٢٢.٧	٦٨١٠٣.١
٢٠٠٤/٢٠٠٣	٢٥.٧	٧٩٥٥٦
٢٠٠٥/٢٠٠٤	٣٠.٣	٩٦٤٥٦.٤
٢٠٠٦/٢٠٠٥	٣٤.٦	١١٥٧٤٠.٩
٢٠٠٧/٢٠٠٦	٣٩.٤	١٥٥٣٤١.٩
٢٠٠٨/٢٠٠٧	٤٩.٧	١٩٩٥٣٥
٢٠٠٩/٢٠٠٨	٦٢.٧	١٩٧١٣٧.٢
٢٠١٠/٢٠٠٩	٦٧	٢٣١٨٢٧
٢٠١١/٢٠١٠	٧٥.٨	٢٢٩٠٦٦.٤
٢٠١٢/٢٠١١	٨٤.٥	٢٤٦٠٦٨.٢
٢٠١٣/٢٠١٢	٩٢.٩	٢٤١٦١٢
٢٠١٤/٢٠١٣	٩١.٨	٢٦٥٠٩١.٣
٢٠١٥/٢٠١٤	١٢٢.٩	٣٣٣٧٠.٩
٢٠١٦/٢٠١٥	١٤٠.٥	٣٩٢٠٣٨.٩
٢٠١٧/٢٠١٦	٢٠.٨	٥١٤٣٠.٩
٢٠١٨/٢٠١٧	٢٩٣	٧٢١١٢٩
٢٠١٩/٢٠١٨	٣٥٠	٩٢٢٥٣٦

المصدر:

- التقارير السنوية للبنك المركزي المصري للمدة (٢٠١٩/٢٠٠٢).
- البيانات الإحصائية الصادرة عن الجهاز المركزي للتعبئة العامة والإحصاء.

أولاً: التحليل الوصفي لمتغيرات النموذج:

جدول رقم (٤)

المقاييس الوصفية لحصيلة الضريبة على السلع والخدمات والاستثمار للفترة ما بين ٢٠٠٢ / م ٢٠١٩

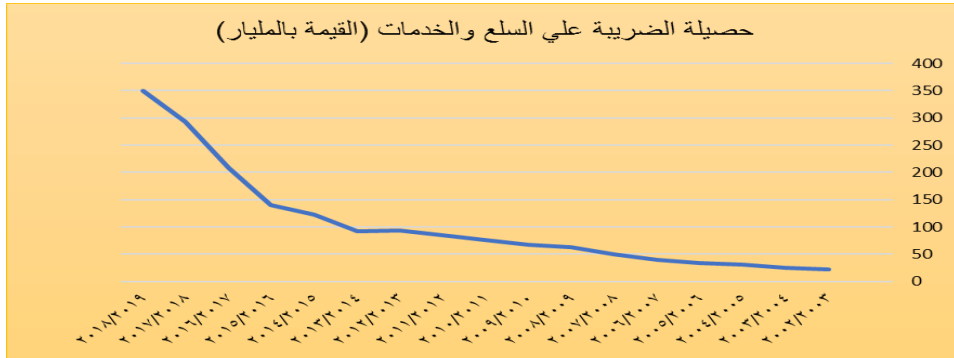
المؤشرات	المتوسط الحسابي	الوسيط	القيمة العظمى	القيمة الصغرى	انحراف المعياري وعامل الاختلاف
حصيلة الضريبة على السلع والخدمات	105.4	75.8	350.0	22.7	94.7
جملة الاستثمارات	294662.2	231827	922536.0	68103.1	231371.0
	89.82%				78.52%

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على البيانات الإحصائية.

(أ) ضريبة القيمة المضافة (X):

الشكل رقم (٣)

التسلسل الزمني لضريبة على السلع والخدمات في جمهورية مصر العربية

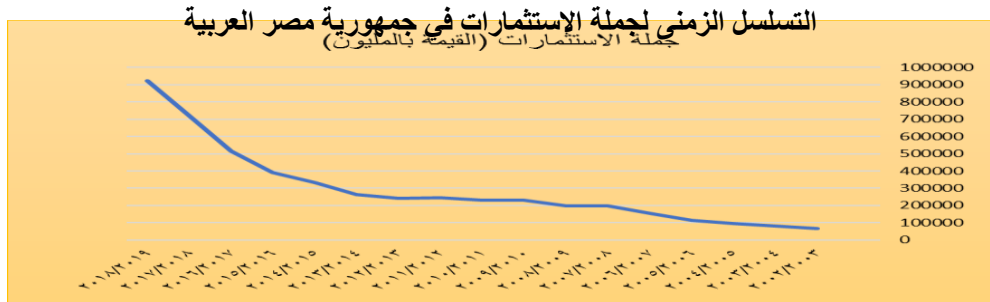


المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على البيانات الإحصائية.

تبين من الشكل رقم (٣) ان البيانات المتعلقة بالضريبة على السلع والخدمات تأخذ نمط متزايد مستمرة حيث بلغت أقصاها ٣٥٠ عام ٢٠١٩.

(ب) الاستثمار (Y):

الشكل رقم (٤)



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على البيانات الإحصائية.

يتضح من الشكل رقم (٤) أن البيانات المتعلقة بالاستثمار تأخذ نمط متزايد و أن أعلى قيمة للاستثمار هي 922536.0 مليون جنيهاً في عام ٢٠١٩/٢٠١٨ وأقل قيمة هي ٦٨١٠٣ مليون جنيهاً في عام ٢٠٠٢ / ٢٠٠٣ وبينهما تأخذ قيمة الاستثمارات نمطاً متزايداً بطيئاً حتى عام ٢٠٠٧ / ٢٠٠٨ ثم تأخذ نمطاً ترددياً ليس بشكل كبير بين الزيادة والنقصان.

ثالثاً: اختبار الفرض وتقدير النموذج القياسي:

وسوف يتم من خلال الدراسة القياسية اختبار الفرض وهو: " يوجد تأثير ايجابياً للضريبة على القيمة المضافة على الاستثمار ".

ويهدف هذا النموذج إلى اختبار فرضية أن ضريبة القيمة المضافة لها تأثير إيجابي ومعنوي ذا دلالة إحصائية على الاستثمار ولتحقيق ذلك تتبع الباحث الخطوات التالية:

١ - الارتباط البسيط بين متغيرات الدراسة:

الجدول رقم (٥)

نتائج الانحدار الخطي الناتج عن تأثير تطبيق ضريبة القيمة المضافة على المتغيرات الاقتصادية الكلية

المتغيرات	حصيلة الضريبة على السلع والخدمات	جملة الاستثمارات
(X)	(X)	(Y)
1.000	1.000	.995**
Y		1.000

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على البيانات الإحصائية.

يوضح الجدول السابق رقم (٥) مصفوفة الارتباط بين المتغيران نموذج الانحدار تحت الدراسة حيث جاءت العلاقة طردية معنوية بين المتغيران .

٢ - معامل الانحدار البسيط

للإجابة على هذه الفرضية تم استخدام الانحدار الخطي البسيط: لمعرفة هل يوجد تأثير معنوي لمتغير مستقل على متغير آخر تابع واتجاه هذا التأثير. ويعد المتغير ذو تأثير معنوي إذا كان له قيمة معنوية أقل من ٥%.

١ - الفرضية الصفرية: لا يوجد تأثير للضريبة على القيمة المضافة (المتغير

المستقل) على الاستثمار (المتغير التابع).

٢ - الفرض البديل: يوجد تأثير للضريبة على القيمة المضافة (المتغير

المستقل) على الاستثمار (المتغير التابع).

الصيغة القياسية للنموذج القياسي:

$$Y_1 = \alpha + \beta (x)$$

حيث أن: (Y) المتغير التابع.

(X) المتغير المستقل ضريبة القيمة المضافة.

(α) ترمز إلى الجزء الثابت من المعادلة

(β) ترمز إلى معدل التغير في المتغير التابع نتيجة التغير في

المتغير التابع.

الجدول رقم (٦)

نتائج الانحدار الخطي الناتج عن تأثير تطبيق ضريبة القيمة المضافة على الاستثمار

المتغير التابع	المتغير المستقل	R	R ²	F	معنوية F	β	T	معنوية T
الاستثمار	قيمة الضريبة علي القيمة المضافة	0.99	٠.٩٧٩	٧١٦.٢٧	٠.٠٠٠	٠.٨٧٨	٢٦.٧٦	٠.٠٠٠

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على البيانات الإحصائية.

رابعاً: التحليل الإحصائي الخاص بالنموذج:

الجدول رقم (٦) يوضح نتائج الانحدار الخطي البسيط للمتغير التابع وهو (الاستثمار) ، هي كالتالي:

- **قيمة الاستثمارات بالمليون جنيه:** يوجد تأثير معنوي للضريبة على قيمة الاستثمارات حيث كانت المعنوية ٠.٠٠٠ وهي أقل من ٠.٠٥ عند مستوى ثقة ٩٥% وهذا التأثير موجب حيث معامل الانحدار للمتغير المستقل موجب وبالتالي يتم رفض النظرية الفرضية وقبول النظرية البديل بأنه يوجد تأثير للضريبة على القيمة المضافة (المتغير المستقل) على قيمة الاستثمارات.

صياغة معادلة النموذج الانحدار للمتغير هي

$$(X) 0.878 + 8.538Y =$$

خامساً : التحليل الاقتصادي :

أظهرت نتائج النموذج القياسي أن قيمة معامل المتغير المستقل (X) بالنسبة للمتغير التابع وهو الاستثمار هو (0.878) يعني أن التغير في حجم الاستثمار بمقدار (1) ينعكس إيجابيا على التغير في ضريبة القيمة المضافة في مصر بمقدار (0.878)، أما وفقا للنتائج التحليل القياسي التي أظهرت أن قيمة (R²) هي (0.979) أي أن (97.9%) من التغيرات الحاصلة في المتغير التابع وهو الاستثمار في مصر يفسرها المتغير المستقل وهي ضريبة القيمة المضافة أم النسبة المتبقية والبالغة (2.1%) من التغيرات الحاصلة في الاستثمار فتعود إلى عوامل أخرى غير مدرجه في النموذج أو أنها تقع ضمن المتغير العشوائي، بالإضافة إلى ذلك فإن المعادلة في اعلاه قد أوجدت أن العلاقة بين المتغيرين إيجابية وذلك يؤكد صحة الفرض.

النتائج والتوصيات

أولاً: النتائج:

- 1- صواب قرار الإدارة الاقتصادية في مصر بتطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة بدلاً من قانون الضريبة العامة على المبيعات في عام ٢٠١٦ لما لها من مزايا عديدة على الاقتصاد القومي المصري.
- 2- توصل البحث الى أن تطبيق الضريبة على القيمة المضافة عام ٢٠١٦ كان لها تأثيراً إيجابياً على الاستثمار في مصر، حيث زادت الحصيلة الضريبية في العام الذي تم فيه تطبيق الضريبة عن العام الذي قبله ونتج عن تلك الزيادة نمو في حجم الاستثمارات المنفذة في مصر.

ثانياً: التوصيات :

- ١- تحسين أداة الجهاز الضريبي للدولة عن طريق زيادة فاعلية وكفاءة العاملين بالجهاز وتدريبهم على أعلى مستوى وادخال تكنولوجيا متطورة وجديدة تساعدهم في أداء عملهم وذلك بهدف المنع والتهرب الضريبي مما ينتج عنه زيادة الحصيلة الضريبية بشكل عام والحصيلة الضريبية من تطبيق الضريبة على القيمة المضافة بشكل خاص.
- ٢- وضع ضوابط في الرقابة أقوى وأفضل مما عليها الآن على الخدمات المهنية والاستشارية لتحصيل الضريبة على القيمة المضافة من القائمين على تلك الخدمات وعدم تهربهم أو التلاعب بالدفاتر مما يؤدي إلى زيادة حصيلة الضريبة على القيمة المضافة.
- ٣- تخفيض الحد الأدنى للتسجيل في الضريبة على القيمة المضافة عن الحد المسموح بها الآن مما ينتج عنها زيادة في أعداد المسجلين ودمج القطاع غير الرسمي في القطاع الرسمي للدولة لدى مصلحة الضرائب وهذا يساعد على زيادة الحصيلة الضريبية الناتجة عن تطبيق الضريبة على القيمة المضافة.
- ٤- إعادة النظر في جدول الإعفاءات المقررة في قانون الضريبة على القيمة المضافة رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦، وذلك بهدف زيادة حدود الإعفاءات وتوسيع نطاق السلع والخدمات المستهلكة من الطبقات الأقل دخلاً، وزيادة جهود الدولة في مجال تقديم التضامن الاجتماعي وترشيد الدعم.
- ٥- قيام الدولة باستمرار وتطوير برامج التوعية والندوات بكافة الوسائل وورش العمل التي تهدف إلى تعميق سلوك المستهلك للحصول على الفواتير في جميع تعاملاته المتعلقة بالسلع والخدمات.

المراجع

أولاً: الرسائل الجامعية:

1. أيمن محمد عبد الفتاح، "دور الضريبة على القيمة المضافة في تفعيل السوق العربية المشتركة"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ٢٠١١.

ثانياً: الكتب العلمية.

1. خالد عبد العليم السيد عوض، "الضريبة على القيمة المضافة" دراسة مقارنة للنظم الضريبية العالمية، إيتراك للنشر والتوزيع، مصر، ٢٠٠٧.
2. يونس أحمد البطريق- عبد العزيز السوداني، "البناء الضريبي مدخل تحليل النظم"، الدار الجامعية، الاسكندرية، ١٩٩٥.
3. نجوى على خشبة، "المالية العامة دراسة لاقتصاديات النشاط العام"، كلية تجارة، جامعة قناة السويس، بن، ص ٣١٧.

ثالثاً: الأبحاث والدوريات.

1. فاطمة فرج محمد، " مؤشرات التضخم النقدي في ليبيا وأثرها على المتغيرات الاقتصادية خلال الفترة ٢٠١٥-٢٠٠٠ "، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، كلية التجارة، جامعة قناة السويس، مجلد ١٠، العدد ١، ٢٠١٩.

المراجع الانجليزية:

- 1- Liam et al. "The modern VAT" (Washington. D.C., International Monetary Fund, 2001).