

The Influence of Applying VAT on Revenues of the General Authority of Zakat and Tax "A Field Study on Makkah Region"

Ibrahim Abd El-Mageed El-Kelety

Faculty of Business Administration || Umm Al-Qura University || Makkah || KSA

Ismail Mohammed Al-Kishan

General Authority of Zakat and Tax || KSA

Abstract: This study aims to identify the impact of the application of VAT on the revenues of the General Authority of Zakat and Tax (GAZT) in Makkah Region. To achieve this goal, the descriptive analytical approach is applied through a questionnaire designed for this purpose that was circulated amongst a sample of examiners at the General Authority of Zakat and Tax in the Kingdom of Saudi Arabia for the region of Makkah Al-Mukarramah. The results of the study showed that there is a strong relationship between the application of VAT and the reduction of commercial cover up. The study also found that the application of VAT reduces the chances of tax evasion. In light of the results, the study recommends that the GAZT should pay attention to the field survey and activate it with the support of some government agencies because this contributes to the obligation of taxpayers to submit tax models and pay the tax. The study also recommends the need for the GAZT to disclose its Zakat and tax revenues and aspects of spending and clarify the social and economic benefits from them, which encourages taxpayers to disclose their revenues and commercial activities.

Keywords: VAT, Tax evasion, General Authority of Zakat and Tax, KSA.

أثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة على إيرادات الهيئة العامة للزكاة والدخل "دراسة ميدانية على منطقة مكة المكرمة"

إبراهيم عبد المجيد القليطى

كلية إدارة الأعمال || جامعة أم القرى || مكة المكرمة || المملكة العربية السعودية

إسماعيل محمد الكيشان

الهيئة العامة للزكاة والدخل || المملكة العربية السعودية

الملخص: هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة على إيرادات الهيئة العامة للزكاة والدخل بمنطقة مكة المكرمة، ولتحقيق هذا الهدف تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي لعينة الدراسة المختارة؛ وقد أجريت الدراسة على عينة عشوائية من الفاحصين بالهيئة العامة للزكاة والدخل بالمملكة العربية السعودية لمنطقة مكة المكرمة، من خلال استبانة صُممت لهذا الغرض. وقد توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج من أهمها: وجود علاقة قوية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة والحد من التستر التجاري، وأن التطبيق السليم لضريبة القيمة المضافة يحد من فرص التهرب الضريبي. وفي ضوء نتائج الدراسة، توصى الدراسة باهتمام الهيئة العامة للزكاة والدخل بالفحص الميداني وتفعيله مع مساندة بعض الجهات الحكومية لأن ذلك يساهم في التزام المكلفين وانضباطهم في تقديم الإقرارات الضريبية والسداد. كما توصى الدراسة بضرورة إفصاح الهيئة العامة للزكاة والدخل عن إيراداتها الزكوية والضريبية وأوجه صرفها وتوضيح الفوائد الاجتماعية والاقتصادية منها مما يشجع المكلفين على الإفصاح الحقيقي عن إيراداتهم وأنشطتهم التجارية.

الكلمات المفتاحية: ضريبة القيمة المضافة، الهرب الضريبي، الهيئة العامة للزكاة والدخل، المملكة العربية السعودية.

1- المقدمة:

تعتمد المملكة العربية السعودية منذ سنوات طويلة على نموذج الاقتصاد القائم على جمع وإعادة توزيع الإيرادات النفطية من خلال الأليات الخاصة بالإئناق الحكومي، وبذلك اعتمد دخل المملكة والاقتصاد السعودي على النفط ومشتقاته، فمتى ارتفعت أسعار النفط العالمية زادت إيرادات الحكومة وزاد الإئناق وانتعش الاقتصاد، ومتى ما انخفضت أسعار النفط قل إيراد الحكومة وانخفض الإئناق الحكومي، وعليه أصبح من الضروري البحث عن مصدر دخل آخر لا يتأثر في أسعار النفط العالمية سوء بالارتفاع أو الانخفاض (السقاف، 2015: 512؛ العبدلي وآخرون، 2019: 148).

في العام 2016 طرحت رؤية المملكة العربية السعودية 2030، والتي تهدف في الأساس على التحرر من هيمنة النفط على الاقتصاد وإلى زيادة الإيرادات غير النفطية في موازنة الدولة، ومنها فرض أنواع جديدة من الضرائب وخاصة الغير مباشرة، حيث تعتبر الضرائب الغير مباشرة العمود الفقري للإيرادات العامة في كافة الدول، فمن الطبيعي أن تتجه المملكة إلى تطوير نظام الضرائب الغير مباشرة المعمول به حالياً بتطبيق ضريبة القيمة المضافة حيث تعتبر هي الأنسب في التطبيق، لما تتمتع به بوفرة الحصيلة وصعوبة الهرب منها أو تجنبها. (الفهد، 2018: 143)

وتعتبر الضريبة على القيمة المضافة من أهم انواع الضرائب غير المباشرة لأن تطبيقها أحدث تغييرات في الإيرادات العامة لأنها تعتبر هي الأولى من حيث الحصيلة على بقية أنواع المصادر الأخرى للإيرادات لأنها تمتاز بالوفرة في الحصيلة وقله في التكاليف (لظفي، 2016: 8).

وترى دراسة (محمد، 2016: 134) أن ضريبة القيمة المضافة أكثر عدالة وأيضاً لها مميزات إيجابية تتمثل في أنها توفر معلومات سليمة عن كافة الأنشطة التجارية والخدمية والصناعية وذلك من خلال المستندات والدفاتر التي يلتزم المكلف بإسائها والمراجعة الضريبية التي تتم لها مما يؤدي لقياس سليم للوعاء الضريبي وبالتالي زيادة التحصيل والإيرادات.

تعد ضريبة القيمة المضافة نوع جديد من الضرائب التي تطبق في المملكة العربية السعودية وهو مدخل جديد على المجتمع ونظراً لأنه يؤثر على السلع الاستهلاكية وغيرها، فتطلب الأمر معرفة تأثير تطبيق ضريبة القيمة المضافة على إيرادات الهيئة العامة للزكاة والدخل وإعداد دراسة تطبيقية في المملكة العربية السعودية على نطاق الهيئة العامة للزكاة والدخل في منطقة مكة المكرمة.

مشكلة الدراسة: تظهر مشكلة الدراسة في حداثة تطبيق ضريبة القيمة المضافة مع التخوف بأنها سوف تؤثر على الإيرادات مع وجود تخوف في تطبيقها على ارتفاع اسعار السلع والخدمات، كما تعد ضريبة القيمة المضافة نوع جديد من الضرائب غير المباشرة في المملكة العربية السعودية وهو مدخل جديد على المجتمع ونظراً لأنه يؤثر على السلع الاستهلاكية وغيرها فتطلب الامر الوقوف على هذا الموضوع ومعرفة تأثير تطبيق ضريبة القيمة المضافة على إيرادات الهيئة العامة للزكاة والدخل وإعداد دراسة على نطاق الهيئة العامة للزكاة والدخل في منطقة مكة المكرمة، وذلك من خلال التوضيح العملي لمدى تأثير تطبيق ضريبة القيمة المضافة على إيرادات الهيئة العامة للزكاة والدخل.

أسئلة الدراسة:

وبناء على ما سبق؛ تتمثل مشكلة الدراسة في التساؤل التالي: هل تؤثر ضريبة القيمة المضافة على إيرادات الهيئة العامة للزكاة والدخل بمنطقة مكة المكرمة؟ ومن هذا التساؤل تتفرع التساؤلات التالية:

1. هل تطبيق ضريبة القيمة المضافة يحد من التستر التجاري؟
2. هل تطبيق ضريبة القيمة المضافة يحد من فرص التهرب الضريبي؟
3. ما أثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة على إجراءات الفاحص الضريبي؟
4. ما أثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة على التزام المكلفين بالتسجيل وتقديم الإقرارات في مواعيدها النظامية؟
5. ما أثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة على أداء المكلفين؟

فرضيات الدراسة:

- الفرضية الرئيسية الأولى: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة وإيرادات الهيئة العامة للزكاة والدخل بمنطقة مكة المكرمة. وتنبثق منها الفرضيات الفرعية التالية:
1. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة والحد من التستر التجاري.
 2. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة والحد من فرص التهرب الضريبي.
 3. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة وإجراءات الفاحص الضريبي.
 4. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة والتزام المكلفين بالتسجيل وتقديم الإقرارات في مواعيدها النظامية.
 5. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة وأداء المكلفين.

أهداف الدراسة:

- الهدف الرئيسي الذي تسعى الدراسة الحالية إلى تحقيقه؛ معرفة أثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة على إيرادات الهيئة العامة للزكاة والدخل بمنطقة مكة المكرمة. وتتفرع منه الأهداف التالية:
1. التعرف على أثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة على المكلفين في الحد من التستر التجاري.
 2. التعرف على أثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة في الحد من فرص التهرب الضريبي.
 3. معرفة أثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة على إجراءات الفاحص الضريبي.
 4. معرفة أثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة على مدى التزام المكلفين بالتسجيل وتقديم الإقرارات في مواعيدها النظامية.
 5. معرفة أثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة على أداء المكلفين.

أهمية الدراسة:

الأهمية العلمية: تتمثل الأهمية العلمية لهذه الدراسة في كونها تشرح وتوضح تطبيق ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية وإلقاء الضوء على ضريبة القيمة المضافة كونها حديثة التطبيق في المملكة ومدى تأثيرها على إيرادات الهيئة العامة للزكاة والدخل، وكذلك ندرة الدراسات التي تناولت تطبيق ضريبة القيمة المضافة على إيرادات الهيئة العامة للزكاة والدخل، بالإضافة إلى ما تمثله هذه الدراسة من أهمية في إمكانية الاستفادة من نتائجها وما يترتب عليها من توصيات علمية للجهات ذات العلاقة في المملكة العربية السعودية.

الأهمية العملية: تتمثل الأهمية العملية لهذه الدراسة في الاعتبارات التالية:

- التطبيق السليم لضريبة القيمة المضافة سوف يساهم في زيادة إيرادات الهيئة العامة للزكاة والدخل.

- تطبيق ضريبة القيمة المضافة سوف يساهم في الحد من ظاهرة التستر التجاري.
- تساهم تطبيق ضريبة القيمة المضافة في الحد من فرص التهرب الضريبي لدى المكلفين.
- التطبيق السليم لضريبة القيمة المضافة يكون له أثر إيجابي على إجراءات الفاحص الضريبي.
- أن التطبيق الصحيح لضريبة القيمة المضافة له أثر إيجابي على التزام المكلفين بالتسجيل وتقديم الاقرارات في مواعيدها النظامية، وهذا يكون له أثر إيجابي في تنمية الاقتصاد والمساهمة في تطوير البنية التحتية والاجتماعية.
- أن معرفة أثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة على الإيرادات وما يترتب على ذلك من توصيات ونتائج يستفاد منها في الهيئة العامة للزكاة والدخل والجهات الأخرى ذات العلاقة.

حدود الدراسة:

- سوف تقتصر هذه الدراسة على الحدود الآتية:
- الحدود الموضوعية: أثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة على إيرادات الهيئة العامة للزكاة والدخل.
- الحدود البشرية: الفاحصين بالهيئة العامة للزكاة والدخل بالمملكة العربية السعودية لمنطقة مكة المكرمة.
- الحدود المكانية: منطقة مكة المكرمة (فرع هيئة الزكاة والدخل بمكة المكرمة، فرع هيئة الزكاة والدخل بجدة، فرع هيئة الزكاة والدخل بالطائف).
- الحدود الزمانية: تمت هذه الدراسة خلال العام 2019/2018.

2- الدراسات السابقة والإطار النظري:

أولاً- الدراسات السابقة:

- أ- دراسة (مهاجر، 2015) بعنوان (الضريبة على القيمة المضافة وفاعلية تحصيلها وأثرها على الإيرادات العامة في السودان: دراسة تطبيقية للفترة 2011-2015) هدفت الدراسة إلى قياس وتحديد فاعلية تحصيل إيرادات الضريبة على القيمة المضافة، وبيان أثر زيادة سعر الضريبة على حجم إيرادات الضريبة على القيمة المضافة، وإيضاح حجم الضريبة على القيمة المضافة في الإيرادات العامة بالسودان. ومن أهم نتائج الدراسة، أن تحصيل الضريبة على القيمة المضافة يتم بفاعلية، وأن الزيادة في سعر الضريبة على مبيعات الاتصالات لوحده له أثر محدود على حجم إيرادات الضريبة وبالتالي على الإيرادات العامة. وتوصى الدراسة أنه عند الحاجة لزيادة كبيرة في حجم الإيرادات العامة يمكن زيادة سعر الضريبة على مبيعات السلع والخدمات بما فيها الاتصالات مع مراعاة السعر على السلع والخدمات الضرورية منها.
- ب- دراسة (عبد العزيز، 2016) بعنوان (دور الإيرادات الضريبية كمصدر من مصادر تمويل التنمية الاقتصادية) هدفت الدراسة إلى معرفة مفهوم وأنواع الإيرادات الضريبية وذلك لإثبات دور وأهمية الإيرادات الضريبية ويمثل الإيرادات في العصر الحديث كأهم مصدر من مصادر الإيرادات. حيث تعتمد عليها الحكومات بصفة أساسية لمواجهة نفقاتها وتمويل خزانة الحكومة بالأموال اللازمة لمواجهة نفقات الدفاع والمحافظة على الأمن وتقديم الخدمات العامة. وهدفت أيضا إلى بيان أهمية الإيرادات الضريبية ودورها في تمويل التنمية الاقتصادية. ومن أهم النتائج: العمل على خلق أدوات جديدة كإدخال نظام الضريبة على القيمة المضافة، الضرائب البيئية، الضرائب على القطاع غير المنظم يؤدي إلى زيادة الإيرادات الضريبية. ومن أهم التوصيات:

ضرورة الاهتمام بزيادة كفاءة النظام الضريبي تشمل كل شرائح المجتمع والذي يؤدي إلى زيادة الإيرادات الضريبية.

ج- دراسة (محمد، 2016) بعنوان (أثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة على الإيرادات العامة في السودان) هدفت الدراسة إلى إبراز دور الضريبة على القيمة المضافة في المساهمة في الإيرادات العامة وذلك من خلال مساهمتها في زيادة الإيرادات. وتأتي أهمية هذه الدراسة من كونها مادة حديثة وأداة جديدة لتقييم أثر تطبيق الضريبة على القيمة المضافة على الإيرادات العامة في السودان. وتناولت الدراسة عدة فروع من أهمها أن الضريبة على القيمة المضافة تحقق زيادة في الإيرادات العامة للدولة دون الحاجة إلى فرض ضرائب جديدة، تؤدي ضريبة القيمة المضافة إلى تماشي السودان مع متطلبات المنظمات الإقليمية والدولية، وتؤدي أيضاً إلى ضمان العدالة الاجتماعية وتساعد على توزيع العبء الضريبي بين المكلفين. ولقد توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج أهمها: أن تطبيق الضريبة على القيمة المضافة له أهميته الكبرى في زيادة الإيرادات العامة لأن الضريبة على القيمة المضافة ذات إيرادات فورية وسريعة. وأن الإعفاءات من الضريبة على القيمة المضافة ذات أثر سلبي على الإيرادات العامة. كما أوصت الدراسة بالآتي: دعم ديوان الضرائب بالكوادر المتخصصة في مجال تصميم النظم والربط الشبكي بين إدارات الديوان من جهة وبين الضرائب وقطاع المال والاستثمار بالدولة من جهة أخرى. وإعادة النظر في الإعفاءات الصادرة بموجب أوامر وزارية ووضع ضوابط تمنع صدور الإعفاءات غير الضرورية. وأوصت برفع الوعي الضريبي للمكلفين، وحثهم على ضرورة الالتزام عن طريق توعيتهم.

د- دراسة (لطي، 2016) بعنوان (الضريبة على القيمة المضافة في مصر) تسعى مصر إلى تحديث النظام الضريبي المصري، حيث إن إحدى الخطوات المهمة هي تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة عوضاً عن نظام ضريبة المبيعات الحالي. وفي هذا الإطار، هدفت هذه الدراسة إلى مناقشة هيكل ضريبة المبيعات في مصر وسماته التي تقترب كثيراً من ضريبة القيمة المضافة. كما تناقش ما نجم عن نظام ضريبة المبيعات من مشكلات واضحة ظهرت في صورة عدد من التشوهات الاقتصادية، والتراكم الضريبي وعدم عدالة النظام الضريبي نتيجة إعفاء العديد من الأنشطة من ضريبة المبيعات، وخاصة في قطاع الخدمات. ومن ثم، فإن الخطوة الأولى لتطبيق ضريبة القيمة المضافة في مصر هي حساب القاعدة الضريبية لها. وقد اختارت الدراسة حساب القاعدة الضريبية لضريبة القيمة المضافة باستخدام طريقتي الإنتاج والاستهلاك. وأظهرت النتائج فارقاً ضئيلاً في تقديرات الطريقتين. وفي النهاية، تستعرض الدراسة بعض التوصيات المقترحة حول نظام ضريبة القيمة المضافة الجديد وأسعار الضريبة لصانعي السياسات في مصر.

هـ- دراسة (الحسن، 2017) بعنوان (الضريبة على القيمة المضافة في لبنان) هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على أهمية الضريبة على القيمة المضافة بوصفها من أهم الضرائب التي تمول الإيرادات العامة، وتخفف عجز الموازنة الذي يرهق المالية العامة، ويشكل عاملاً يهدد الاستقرار المالي والنقدي في لبنان. كما سعت الدراسة إلى معرفة الآثار الاقتصادية والاجتماعية الناتجة عن تطبيق الضريبة على القيمة المضافة. وتوصلت الدراسة إلى أهمية الضريبة على القيمة المضافة للدولة، فهي من جهة تؤمن جزء مهم من الإيرادات التي تساعد في مواجهة عجز الموازنة وتقليل الدين العام نظراً لوفرة حصيلتها. ومن جهة أخرى تؤثر هذه الضريبة على تحفيز الاستثمارات وتشجيع الصادرات إذ أن السلع المصدرة معفاة من الضريبة، وتدعم القدرة التنافسية للمنتجات المحلية في الأسواق الأجنبية. هذا فضلاً عن أن هذه الضريبة استطاعت أن تحقق مبدأ العدالة الضريبية، وأنها تساعد على الحد من التهرب الضريبي في الدولة.

و- دراسة (العبدلي وآخرون، 2019) بعنوان (أثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة على إيرادات الموازنة العامة في المملكة العربية السعودية) هدفت الدراسة إلى التعرف على تأثير ضريبة القيمة المضافة على الإيرادات العامة بالمملكة العربية السعودية، ولتحقيق هدف الدراسة اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم استخدام الاستبانة لجمع البيانات الأولية تم توزيعها على (110) عينة عشوائية طبقية تشمل أعضاء هيئة التدريس بجامعة الملك عبد العزيز ومنسوبي هيئة الزكاة والدخل بمدينة جدة. وخلصت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها، مساهمة ضريبة القيمة المضافة في توسيع القاعدة المالية لتوليد الإيرادات العامة. وفي ضوء النتائج التي تم التوصل إليها أوصت الدراسة بالعمل على تطوير كفاءة الإدارة الضريبية من خلال إقامة الدورات التدريبية المتخصصة، ودعم الإدارة الضريبية بعدد كاف من مفتشي الضرائب المؤهلين علمياً وعملياً لدور الإدارة الضريبية في زيادة الإيرادات الضريبية، قيام الجامعات في المملكة العربية السعودية بالتركيز على تدريس ضريبة القيمة المضافة من ضمن مقررات المحاسبة.

ز- دراسة (السيد، 2019) بعنوان (ضريبة القيمة المضافة وأثارها: دراسة استطلاعية في بيئة الأعمال السعودية. مجلة البحوث المحاسبية) هدفت هذه الدراسة إلى فحص آثار ضريبة القيمة المضافة كمصدر تمويل جديد في بيئة الأعمال السعودية، وتم إجراء الدراسة بهدف استطلاع آراء الأكاديميين في مجال المحاسبة والمحاسبين المهنيين حول مدى ملائمة حد التسجيل الإلزامي المحدد في اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة ومدى تأثيره على العبء الواقع على الإدارة الضريبية، وكذلك التحقق من تأثير حد التسجيل الاختياري المحدد في اللائحة التنفيذية في زيادة حجم الإيرادات الضريبية، ومن جانب آخر فحص ما إذا كان المعدل الواحد لضريبة القيمة المضافة يؤدي إلى تخفيض حجم الإيرادات الضريبية مقارنة بفرض معدلات متعددة لضريبة القيمة المضافة تختلف حسب طبيعة السع والخدمات كما في الدول الأخرى. ولقد توصلت الدراسة إلى أن حد التسجيل الإلزامي المحدد بنظام ضريبة القيمة المضافة مناسب بشكل يجعله يساعد في تخفيف العبء الواقع على الإدارة الضريبية، كذلك توصلت الدراسة إلى أن المعدل الواحد لضريبة القيمة المضافة قد يؤدي إلى تخفيض الحصيلة الضريبية. وتوصى الدراسة بضرورة إعادة النظر في تطبيق ضريبة القيمة المضافة بمعدلات متعددة تناسب مع طبيعة المنتجات والظروف الاجتماعية لفئات المجتمع.

ح- دراسة (Juliana & Okoye, 2016) بعنوان (Assessment of the contribution of value added tax to the Nigerian economy) هدفت هذه الدراسة إلى دراسة وتحليل مدى تأثير ضريبة القيمة المضافة (VAT) على النمو الاقتصادي في نيجيريا. خلال الفترة من 2005-2014. ولقد تم الحصول على البيانات اللازمة للدراسة من خلال نشرات نشرة البنك المركزي النيجيري (CBN) الإحصائية. ومن خلال اختبار فروض الدراسة احصائياً، توصلت الدراسة إلى ضريبة القيمة المضافة تساهم بشكل إيجابي في إجمالي الإيرادات المتولدة من الحكومة وبالتالي في النمو الاقتصادي لنيجيريا. لذلك، توصي هذه الدراسة بضرورة الحاجة إلى زيادة الإيرادات المحصلة من ضريبة القيمة المضافة، ويمكن تحقيق ذلك ليس بالضرورة عن طريق زيادة معدل ضريبة القيمة المضافة بنسبة 5% في المائة ولكن عن طريق الحد من التهرب الضريبي وتوعية مديري الشركات العاملة في نيجيريا بالحاجة إلى ضرورة سداد ضريبة القيمة المضافة والتدريب المناسب للموظفين المسؤولين عن جمع إيرادات ضريبة القيمة المضافة.

ط- دراسة (Kalas & Milenkovic, 2017) بعنوان (The role of value added tax in the economy of Serbia) هدفت هذه الدراسة إلى دراسة وتحليل آثار ضريبة القيمة المضافة على الاقتصاد وأهميتها وموقفها من إجمالي الإيرادات الضريبية خلال الفترة من 2005-2014. وتؤكد الدراسة على أهمية نموذج ضريبة القيمة المضافة في

المالية العامة لصربيا. وباستخدام الإحصاء الوصفي وتحليل الانحدار، توصلت الدراسة إلى أنه توجد علاقة قوية وإيجابية بين ضريبة القيمة المضافة وإجمالي الناتج المحلي، وأن هناك علاقة قوية بين إيرادات ضريبة القيمة المضافة وإجمالي الإيرادات العامة في صربيا، حيث تعمل هذه الإيرادات على زيادة الخزينة العامة للدولة ومن ثم المساهمة في الخطط الاقتصادية والاجتماعية في صربيا.

ي- دراسة (Nunns & Toder, 2017) بعنوان (Effects of a Federal Value-Added Tax on State and Local Government Budgets) هدفت هذه الدراسة إلى دراسة وتحليل آثار ضريبة القيمة المضافة الفيدرالية على ميزانيات الولايات والحكومات المحلية في الولايات المتحدة الأمريكية، حيث أن أحد القضايا الهامة للولايات والحكومات المحلية هو أن ضريبة القيمة المضافة الفيدرالية (VAT) يمكن أن تحد بشدة من اعتمادها على ضرائب المبيعات، ولكن ضريبة القيمة المضافة الفيدرالية يمكن أن يكون لها تأثيرات أكبر على العائدات من مصادر أخرى وعلى الإنفاق من خلاله التغيرات في الدخل والأسعار النسبية وقيم الأصول. لذلك اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي واستخدمت البيانات والإحصاءات عن الإيرادات العامة لعام 2012م الواردة في وزارة المالية، وتوصلت الدراسة أن هناك تأثير كبير لإيرادات ضريبة القيمة المضافة على الإيرادات العامة للدولة مقارنة بالإيرادات الضريبية الأخرى، ونسبة إيرادات ضريبة القيمة المضافة في الإيرادات العامة تشكل نسبة كبيرة حيث وذلك لاتساع الوعاء الضريبي لهذه الضريبة، وأن زيادة الإيرادات العامة يؤدي إلى تحسين الوضع المالي للولايات والمحليات.

ك- دراسة (Adegbite et al.,2017) بعنوان (The impact of value added tax on private investment in Nigeria) هدفت هذه الدراسة إلى تحديد تأثير ضريبة القيمة المضافة على الاستثمار الخاص في نيجيريا خلال الفترة من 1994-2015، ولقد تم استخدام نموذج الانحدار المتعدد لتحليل العلاقة بين المتغير التابع (الاستثمار الخاص) والمتغيرات المستقلة (ضريبة القيمة المضافة، سعر الفائدة، معدل التضخم وسعر الصرف). وتظهر النتائج أن هناك علاقة إيجابية مهمة بين الاستثمار الخاص وضريبة القيمة المضافة، وسعر الفائدة، ومعدل التضخم وسعر الصرف. لذلك، فإن ضريبة القيمة المضافة وسعر الفائدة وسعر الصرف لهم تأثير إحصائي قوي وإيجابي على الاستثمار الخاص في نيجيريا. وتوصى الدراسة بضرورة أن تقوم الحكومة بزيادة معدل ضريبة القيمة المضافة في نيجيريا بحيث يتم إنفاق الأموال المحققة من ضريبة القيمة المضافة على توفير المرافق الاجتماعية والبنية التحتية التي ستدعم الاقتصاد في نهاية المطاف عن طريق تعزيز مستوى الاستثمار (تشجيع المستثمرين) حتى يمكن خلق فرص عمل في البلاد.

أهم ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة:

معظم الدراسات السابقة ركزت على تناول أهمية الضريبة على القيمة المضافة بوصفها من أهم الضرائب التي تمول الإيرادات العامة وتساهم في تخفيض عجز الموازنات للدول ولقد أخذت بهذه الضريبة معظم الدول، ومنها دراسة (عبد العزيز، 2016)، ودراسة (محمد، 2016) ودراسة (الحسن، 2017)، وركزت بعض الدراسات مثل دراسة (Juliana & Okoye, 2016) على تأثير تطبيق ضريبة القيمة المضافة على النمو الاقتصادي في نيجيريا، وركزت دراسة (Kalas & Milenkovic, 2017) على فحص وتحليل آثار ضريبة القيمة المضافة على الاقتصاد وأهمية ضريبة القيمة المضافة وموقفها من إجمالي الإيرادات الضريبية في دولة صربيا، وركزت دراسة (Adegbite et al.,2017) على دراسة مدى تأثير تطبيق ضريبة القيمة المضافة على مستوى الاستثمار في دولة نيجيريا. في حين تناولت دراسة (العبدلى

وأخرون، 2019) مدى مساهمة ضريبة القيمة المضافة في توسيع القاعدة المالية لتوليد الإيرادات العامة، وتناولت دراسة (السيد، 2019) فحص آثار ضريبة القيمة المضافة كمصدر تمويل جديد في بيئة الأعمال السعودية. وتختلف الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة من حيث حداثة هذا النوع من الضرائب في المملكة العربية السعودية، حيث أن هذه الدراسة تتناول مدى تأثير تطبيق ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية ليس فقط على إيرادات الهيئة العامة للزكاة والدخل ومن ثم على الإيرادات العامة للدولة، بل تتناول هذه الدراسة تحديد مدى التأثير المحتمل لتطبيق ضريبة القيمة المضافة على مجموعة من القضايا الهامة في بيئة الأعمال السعودية مثل مدى مساهمة تطبيق ضريبة القيمة المضافة في الحد من ظاهرة التستر التجاري، ومدى مساهمة تطبيق ضريبة القيمة المضافة في الحد من فرص التهرب الضريبي لدى المكلفين، ومدى تأثير التطبيق السليم لضريبة القيمة المضافة على إجراءات الفاحص الضريبي، ومدى مساهمة التطبيق الصحيح لضريبة القيمة المضافة على التزام المكلفين بالتسجيل وتقديم الاقرارات في مواعيدها النظامية. وتتفق الدراسة الحالية في بعض الجوانب مع دراسة كل من (العبدلي وآخرون، 2019) ودراسة (السيد، 2019) وخاصة فيما يتعلق بأثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة على إيرادات الموازنة العامة في المملكة العربية السعودية. كذلك ما يميز الدراسة الحالية هو ندرة الدراسات التي تناولت ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية ومدى تأثير تطبيقها على عناصر المنظومة الضريبية، وأيضاً معرفة أثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة على الإيرادات العامة للدولة. وأيضاً الدراسة الحالية تقدم بعض من النتائج والتوصيات قد يستفاد منها في الهيئة العامة للزكاة والدخل، والجامعات والكليات، والمهتمين بشؤون المال والمحاسبة والاقتصاد في المملكة العربية السعودية.

ثانياً- الإطار النظري للدراسة:

الهيئة العامة للزكاة والدخل في المملكة العربية السعودية: الأهداف والمهام:

تعتبر الهيئة العامة للزكاة والدخل من الجهات الحكومية التي ترتبط تنظيمياً بوزارة المالية ويقع مقرها الرئيسي بمدينة الرياض وتضم إدارة كبار المكلفين، بالإضافة إلى تسعة عشر فرع على مستوى المملكة العربية السعودية. وفي العام 2016 أصبحت الهيئة مستقلة تماماً ولها مجلس إدارة برئاسة وزير المالية لتستمر مسيرة التنمية والتطوير ومواكبة رؤية المملكة العربية السعودية 2030. وتهدف الهيئة العامة للزكاة والدخل إلى زيادة الإيرادات العامة للدولة من خلال القيام بأعمال جباية الزكاة وتحصيل الضرائب وتحقيق أعلى درجات الالتزام من قبل المنشآت بالواجبات المفروضة عليهم وفقاً لأفضل الممارسات وبكفاءة عالية، والتأهيل الفني والعملي والعلمي للهيئة للتعامل مع المستجدات المحلية والدولية، وتحديث ومراجعة الأنظمة واللوائح والتعليمات المرتبطة بالنظام الزكوي والضريبي (مجلة الزكاة والدخل، ع 1، 1425هـ: 7، ع 2، 1427هـ: 14).

وتتلخص المهام الأساسية للهيئة العامة للزكاة والدخل فيما يلي: (مجلة الزكاة والدخل، ع 1، 1425هـ: 7، ع 2، 1427هـ: 14):

- جباية الزكاة وتحصيل الضرائب من المنشآت وفقاً للأنظمة واللوائح والتعليمات ذات العلاقة.
- توفير خدمات عالية الجودة للمنشآت لمساعدتهم على أداء واجباتهم.
- متابعة المنشآت واتخاذ ما يلزم من إجراءات لجباية وضمان تحصيل المستحقات المتوجبة عليهم.
- العمل على نشر الوعي لدى المنشآت وتقوية درجة التزامهم الطوعي.
- التعاون وتبادل الخبرات مع الهيئات والمنظمات الإقليمية والدولية، وبيوت الخبرة المتخصصة داخل المملكة وخارجها.

وتقوم الهيئة العامة للزكاة والدخل بإيداع مبالغ الزكاة التي تحصلها أولاً بأول بحساب خاص لدى مؤسسة النقد العربي السعودي حيث تتولى وكالة الضمان الاجتماعي بوزارة التنمية الاجتماعية الصرف منه على مستحقي الزكاة المسجلين لدى الضمان الاجتماعي. كما تقوم بإيداع مبالغ الضرائب بحساب الإيرادات العامة للدولة لدى مؤسسة النقد العربي السعودي لتسهم مع الإيرادات الأخرى في تغطية النفقات العامة لقاء الخدمات التي تقدمها حكومة خادم الحرمين الشريفين للمواطنين والمقيمين. (مجلة الزكاة والدخل، ع52، 1438هـ: 8).

ضريبة القيمة المضافة وتطبيقها في المملكة العربية السعودية:

تعد ضريبة القيمة المضافة نوع جديد من الضرائب التي تطبق في المملكة العربية السعودية وهو مدخل جديد على المجتمع ونظراً لأنه يؤثر على السلع الاستهلاكية وغيرها فتطلب الأمر معرفة تأثير تطبيق ضريبة القيمة المضافة على إيرادات الهيئة العامة للزكاة والدخل وإعداد دراسة تطبيقية في المملكة العربية السعودية على نطاق الهيئة العامة للزكاة والدخل في منطقة مكة المكرمة. وتعرف ضريبة القيمة المضافة وفقاً لدليل ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية، 2 نوفمبر 2017م: 9: بأنها ضريبة غير مباشرة تُفرض على السلع والخدمات التي يتم شراؤها وبيعها من قبل المنشآت أو الجهات أو الأشخاص الذين يقومون بنشاط اقتصادي، وتُطبق ضريبة القيمة المضافة في أكثر من 160 دولة حول العالم. وضريبة القيمة المضافة هي ضريبة تُدفع وتُحصّل في كل مرحلة من مراحل سلسلة التوريد، ابتداءً من شراء المصنّع للمواد الخام وصولاً إلى بيع تاجر التجزئة للمنتج النهائي إلى المستهلك، وبخالف الضرائب الأخرى؛ ستقوم المنشآت والجهات الخاضعة بما يلي:

- تحصيل ضريبة القيمة المضافة من عملائها لكل عملية بيع خاضعة وفقاً للنسبة المئوية المحددة.
- دفع ضريبة القيمة المضافة لمورديها لكل عملية شراء خاضعة وفقاً للنسبة المئوية المحددة.

ولقد أصدرت المملكة العربية السعودية نظام ضريبة القيمة المضافة بالمرسوم الملكي رقم م/113 وتاريخ 1438/11/02هـ، وكذلك اللائحة التنفيذية للنظام بقرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم 3839 وتاريخ 1438/12/14هـ (اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، 2018: 8).

وتعتبر الهيئة العامة للزكاة والدخل هي الجهة المسؤولة عن تطبيق ضريبة القيمة المضافة وإدارتها في المملكة العربية السعودية وهي المسؤولة عن تسجيل وإلغاء التسجيل للأشخاص الخاضعين لضريبة القيمة المضافة وإدارة تقديم إقرارات ضريبة القيمة المضافة واستردادها وكذلك إجراء عمليات تدقيق الحسابات والزيارات الميدانية. كما لها الصلاحية في فرض العقوبات على عدم الامتثال للنظام واللائحة وأي تعليمات تصدر من قبلها. وتعتبر ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية إلى جانب شركائها دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية تبلغ نسبة 5% وتعتبر هي الأقل عالمياً، حيث تفرض إيطاليا ضريبة القيمة المضافة بنسبة 22% وفرنسا والمملكة المتحدة والمغرب بنسبة 20% وألمانيا بنسبة 19% وتركيا بنسبة 18% ومصر بنسبة 13% وأستراليا بنسبة 10%. (دليل ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية، 2 نوفمبر 2017م: 9).

الأثار الاقتصادية لتطبيق ضريبة القيمة المضافة وأسباب تطبيقها في المملكة العربية السعودية:

نظراً لاعتماد المملكة العربية السعودية على الإيرادات النفطية في الميزانية العامة للمملكة حيث هنا تكمن خطورة الوضع لما تعانيه أسعار النفط العالمية من الانخفاض والتذبذب في الأسعار، الأمر الذي يجعل الميزانية العامة للمملكة العربية السعودية تحت رحمة تطورات الأسعار في السوق العالمية للنفط الخام، وعلى هذا كان من الواجب

تنوع الإيرادات العامة للمملكة وتخفيف الاعتماد على النفط والبحث عن مصادر إيرادات أخرى (العبدلي وآخرون، 2019: 148).

لأن الضرائب وعلى وجه الخصوص الضرائب الغير مباشرة تعتبر العمود الفقري للإيرادات العامة في أغلب الدول، ففي ضوء رؤية 2030م عملت المملكة العربية السعودية على تطوير نظام الضرائب الغير مباشرة القائم حالياً وبالتالي إدخال نظم ضريبية حديثة أصبح خياراً حتمياً في الوقت الحالي، لمواجهة المصاعب المتوقعة. وتعتبر الضرائب الغير مباشرة خاصة ضريبة القيمة المضافة الأنسب للتطبيق في المراحل الأولى للإصلاح لما تتمتع به من الغزارة في الحصيلة وصعوبة التهرب أو حتى تجنب الضريبة، وكذلك المساهمة في الحد من التستر التجاري (ويعرف التستر التجاري وفقاً لأحكام المادة الأولى من نظام مكافحة التستر بالمملكة العربية السعودية بأنه تمكين الوافد من استثمار أو ممارسة نشاط تجارى لحسابه أو بالاشتراك مع غيره محظور عليه ممارسته أو لا يسمح له نظام استثمار رأس المال الأجنبي أو غيره من الأنظمة والتعليمات ممارسته). ومن أهم أسباب تطبيق ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية ما يلي: (العبدلي وآخرون، 2019: 152، السيد، 2019: 363):

- مصدر دخل جديد للدولة وتنوع المصادر.
- تحقيق رؤية المملكة العربية السعودية.
- ضمان استمرارية توفير الخدمات الحكومية عالية الجودة في المستقبل.
- خفض الاعتماد على النفط وغيره من المنتجات كمصادر أساسية.
- تخصيص الإيرادات الضريبية لتغطية تكاليف الخدمات العامة.

3- منهجية الدراسة الميدانية

منهج الدراسة:

- المنهج الاستقرائي: من خلال تتبع الدراسات والأبحاث السابقة والتي تناولت موضوع تطبيق ضريبة القيمة المضافة ومدى تأثيرها على الإيرادات العامة للدولة وغيرها من الجوانب الأخرى.
- المنهج الاستنباطي: الذي يهدف إلى الكشف عن نتائج اختبارات الفروض، وذلك من خلال القيام بدراسة ميدانية على فئات العينة المستقصي آرائهم. كما سيتطرق الجزء العملي لمنهجية الدراسة (الوصف التحليلي) وإجراءاتها، من حيث تحديد مجتمع وعينة الدراسة وطريقة اختيارها، والأداة المستخدمة في جمع بيانات الدراسة والإجراءات المتعلقة بتطبيقها وصدقها وثباتها والمعالجة الإحصائية المستخدمة.

مجتمع وعينة الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة في جميع الفاحصين بالهيئة العامة للزكاة والدخل بالمملكة العربية السعودية لمنطقة مكة المكرمة (فرع هيئة الزكاة والدخل بمكة المكرمة، فرع هيئة الزكاة والدخل بجدة، فرع هيئة الزكاة والدخل بالطائف). ولقد اختيرت عينة عشوائية من مجتمع الدراسة، وشملت عينة الدراسة 183 فاحص بالهيئة العامة للزكاة والدخل بالمملكة العربية السعودية لمنطقة مكة المكرمة، حيث تم توزيع رابط الاستبانة بشكل عشوائي على الفاحصين بالهيئة العامة للزكاة والدخل بالمملكة العربية السعودية لمنطقة مكة المكرمة (فرع مكة المكرمة، فرع جدة، فرع الطائف)، وكانت الاستجابات المستردة (183) استبانة، جميعها صالح للتحليل الإحصائي، وعلى ذلك أصبح عدد الاستبانات المستوفاة والجاهزة للتحليل (183) استبانة الكترونية.

وصف عينة الدراسة: يتضح من الجدول رقم (1) أن غالبية أفراد العينة يحملون مؤهل جامعي وهذا يعتبر دليل على قدرة المستقضي منهم على الإجابة عن أسئلة الاستبانة بطريقة صحيحة، وهذا أيضا مؤشر على توافر الكفاءات والقدرات في الهيئة العامة للزكاة والدخل لمواكبة تطبيق ضريبة القيمة المضافة، حيث بلغت نسبة الحاصلون على مؤهل جامعي فما فوق (85.7%). ويلاحظ من الجدول (1) أن نسبة الحاصلون على الشهادات المهنية في مجال المحاسبة والمراجعة (33.4%) وهذه النسبة تساهم في نجاح الهيئة العامة للزكاة والدخل في تحقيق رؤيتها، وكذلك يعزز مصداقية آراء المستقضي منهم، في حين بلغت نسبة أفراد العينة ممن تزيد خبرتهم عن (5) سنوات (83.1%) ومن ثم فإنه في ضوء خبرات ومؤهلات أفراد عينة الدراسة يمكن الثقة في إجاباتهم عن أسئلة الاستبانة والاعتماد على نتائج تحليل بيانات الدراسة.

جدول رقم (1) خصائص عينة الدراسة

المتغير	الفئة	العدد	النسبة
المؤهل العلمي	دون الجامعي	26	14.2%
	بكالوريوس	100	54.6%
	ماجستير	52	28.4%
	دكتوراه	5	2.7%
	المجموع	183	100.0%
المؤهل المهني	الزمالة السعودية	14	7.7%
	الزمالة الأمريكية	2	1.1%
	أخرى	45	24.6%
	لا يوجد	122	66.7%
	المجموع	183	100.0%
عدد سنوات الخبرة	أقل من (5) سنوات	31	16.9%
	من (5-9) سنوات	36	19.7%
	من (10-14) سنة	31	16.9%
	(15) سنة فأكثر	85	46.4%
	المجموع	183	100.0%

أداة الدراسة: في سبيل الحصول على المعلومات اللازمة من مفردات العينة للإجابة عن تساؤلات الدراسة، اعتمدت الدراسة على الاستبانة كأداة أساسية لجمع البيانات المطلوبة ولدعم الدراسة النظرية بالجانب التطبيقي وللإجابة على تساؤلاتها وتحقيق أهدافها، تعد الاستبانة من أكثر الوسائل استخداماً للحصول على معلومات وبيانات عن الأفراد وتوصف الاستبانة بأنها عبارة عن "أداة ملائمة للحصول على معلومات وبيانات وحقائق بواقع معين، ويقدم الاستبيان على شكل عدد من الأسئلة يطلب الإجابة عنها من قبل عدد من الأفراد المعنيين بموضوع الاستبانة" (عبيدات وآخرون، 2016).

فيعد أن تم الاطلاع على الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة تم بناء وتطوير استبانة بهدف دراسة (أثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة على إيرادات الهيئة العامة للزكاة والدخل). ولقد تم بناء الاستبانة الخاصة بأثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة على إيرادات الهيئة العامة للزكاة والدخل بمحاورها الخمسة (الحد من التستر التجاري- الحد من فرص التهرب الضريبي- إجراءات الفحص الضريبي- التزام المكلفين في التسجيل وتقديم إقراراتهم في مواعيدها النظامية- أداء المكلفين) على عدد من الدراسات السابقة وهي: دراسة (عوض، 2011)، دراسة (شطوري،

(2014)، ودراسة (خليفة، 2015)، ودراسة (السقاف، 2015)، ودراسة (عابد، 2017). وقد استخدم الدراسة مقياس ليكرت خماسي التدرج (غير موافق إطلاقاً - غير موافق - محايد - موافق - موافق تماماً) وذلك لتحديد درجة الموافقة من وجهة نظر أفراد العينة على أثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة على إيرادات الهيئة العامة للزكاة والدخل.

صدق وثبات الاستبانة:

اعتمدت الدراسة للتحقق من صدق الأدوات على طريقتين، الأولى وتسمى الصدق الظاهري (Face validity)، التي تعتمد على عرض الأداة على مجموعة من المتخصصين الخبراء في المجال والثانية وتسمى الاتساق الداخلي (Internal Consistency) وتقوم على حساب معامل الارتباط بين كل وحدة من وحدات الأداة والأداة ككل. وفيما يلي الخطوات التي تم اتباعها للتحقق من صدق الأداة طبقاً لكل طريقة من الطريقتين:

الصدق الظاهري لأداة الدراسة:

هو الصدق المعتمد على المحكمين، حيث تم عرض أدوات الدراسة على عدد من أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة بلغ (6) محكمين طلب منهم دراسة الأداة وإبداء آرائهم فيها من حيث، مدى ارتباط كل فقرة من فقراتها بالمحور الذي تنتهي إليه، ومدى وضوح كل فقرة وسلامة صياغتها اللغوية، وملاءمتها لتحقيق الهدف الذي وضعت من أجله، واقتراح طرق تحسينها وذلك بالحذف أو الإضافة أو إعادة الصياغة أو غير ما ورد مما يرونه مناسباً. وقد قدموا ملاحظات قيمة أفادت الدراسة، وأثرت الأداة، وساعدت على إخراجها بصورة جيدة. وبذلك تكون الأداة قد حققت ما يسمى بالصدق الظاهري أو المنطقي.

صدق الاتساق الداخلي لأداة الدراسة:

تم حساب صدق الاتساق الداخلي بحساب معامل ارتباط بيرسون بين درجة كل فقرة والدرجة الكلية للمحور الذي تنتهي إليه كما توضح نتائجها الجدول التالي:

جدول رقم (2) معاملات ارتباط بيرسون بين درجة كل فقرة والدرجة الكلية للمحور الذي تنتمي إليه

أداء المكلفين		التزام المكلفين في التسجيل وتقديم إقراراتهم في مواعيدها النظامية		إجراءات الفحص الضريبي		الحد من فرص التهرب الضريبي		الحد من التستر التجاري	
معامل الارتباط	م	معامل الارتباط	م	معامل الارتباط	م	معامل الارتباط	م	معامل الارتباط	م
**0.849	1	**0.715	1	**0.635	1	**0.788	1	**0.768	1
**0.818	2	**0.537	2	**0.771	2	**0.768	2	**0.758	2
**0.583	3	**0.558	3	**0.676	3	**0.430	3	**0.439	3
**0.649	4	**0.668	4	**0.694	4	**0.788	4	**0.726	4
**0.639	5	**0.525	5	**0.543	5	**0.768	5	**0.658	5
		**0.732	6	**0.693	6	**0.630	6		
		**0.716	7	**0.766	7	**0.580	7		
		**0.538	8	**0.829	8	**0.684	8		
		**0.559	9	**0.856	9	**0.697	9		
		**0.839	10	**0.809	10	**0.730	10		

**وجود دلالة عند مستوى 0.01

يتضح من الجدول (2) أن معاملات ارتباط كل فقرة من فقرات أداة الدراسة (الاستبانة) والدرجة الكلية للمحور الذي تنتهي إليه جاءت جميعها دالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.01)، مما يدل على توافر درجة عالية من صدق الاتساق الداخلي لأداة الدراسة (الاستبانة).

قياس ثبات أداة الدراسة: للتحقق من ثبات الاستبانة استخدم الباحث معادلة ألفا كرونباخ (Cronbach Alpha). ويوضح الجدول رقم (3) معاملات الثبات حسب محاور الدراسة. ويأخذ معامل ألفا كرونباخ قيم تتراوح بين الصفر والواحد الصحيح، فإذا كانت قيم معامل الثبات تساوى صفر، فهذا يعنى عدم ثبات أسئلة الدراسة، وإذا كانت قيم معامل الثبات تساوى الواحد الصحيح، فهذا يدل على ثبات أداة الدراسة.

جدول رقم (3) معاملات ثبات أداة الدراسة طبقاً لمحاور الاستبانة

المحور	عدد الفقرات	معامل الفا كرونباخ
الحد من التستر التجاري	5	0.851
الحد من فرص التهرب الضريبي	10	0.886
إجراءات الفحص الضريبي	10	0.903
التزام المكلفين في التسجيل وتقديم إقراراتهم في مواعيدها النظامية	10	0.892
أداء المكلفين	5	0.914
الاستبانة ككل	40	0.922

يتضح من الجدول رقم (3) أن قيمة معامل الثبات للمحاور جاءت بقيم عالية حيث تراوحت بين (0.851-0.914) في حين بلغ معامل الثبات الكلي للاستبانة (0.922)، وهذه النتيجة تشير إلى صلاحية الاستبانة للتطبيق وإمكانية الاعتماد على نتائجها والوثوق بها.

المعالجة والأساليب الإحصائية:

- لأغراض التحليل الإحصائي تم استخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS للقيام بعمليات التحليل الإحصائي وذلك لاختبار فروض الدراسة إحصائياً من خلال الاعتماد على الأساليب الإحصائية التالية:
- التكرارات والنسب المئوية للتعرف على خصائص أفراد عينة الدراسة.
- المتوسطات الحسابية حتى يمكن معرفة مستوى استجابات أفراد العينة عن كل فقرة من فقرات محاور الدراسة الميدانية، حيث يتم ترتيب فقرات كل محور وفقاً لمستوى المتوسطات الحسابية.
- الانحرافات المعيارية وذلك للتعرف على مدى انحرافات استجابات أفراد العينة لكل فقرة من فقرات الاستبانة المستخدمة في الدراسة.
- معامل ألفا كرونباخ للتحقق من ثبات فقرات الاستبانة المستخدمة في الدراسة.
- معامل ارتباط بيرسون للتحقق من صدق الاتساق الداخلي بين درجة كل فقرة من فقرات الاستبانة والدرجة الكلية للمحور الذي تنتهي إليه في الاستبانة المستخدمة في الدراسة.
- اختبار (ت) لمتوسط مجتمع t-test for a Population Mean ويستخدم هذا الاختبار للتحقق مما إذا كان هناك فرق معنوي بين متوسط المجتمع ومتوسط فرضي (رقم ثابت).
- اختبار (ت) لعينتين مستقلتين (Independent Samples T-Test) للتعرف على ما إذا كانت هنالك فروق ذات دلالة إحصائية بين اتجاهات مفردات عينة الدراسة نحو محاور الدراسة باختلاف المتغيرات التي تنقسم إلى فئتين.

4- التحليل الإحصائي واختبار فروض الدراسة:

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة على إيرادات الهيئة العامة للزكاة والدخل، ولبحث تساؤلات الدراسة تم بناء استبانة شملت هذه المتغيرات، وتم تطبيقها على أفراد عينة الدراسة البالغ عددهم (183) من الفاحصين بالهيئة العامة للزكاة والدخل بمنطقة مكة المكرمة وقد تم إدخال البيانات إلى جهاز الحاسب الآلي وباستخدام البرنامج الإحصائي SPSS تم اجراء التحليل الإحصائي واختبار فروض الدراسة كما يلي:

اختبار الفرضيات:

- الفرضية الأولى: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة والحد من التستر التجاري. خصصت الدراسة (5) فقرات لبحث مدى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة والحد من التستر التجاري، ويوضح الجدول رقم (4) استجابات أفراد عينة الدراسة نحو هذه الفقرات: جدول (4) المتوسطات الحسابية والترتيب لاستجابات افراد العينة حول مدى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة والحد من التستر التجاري

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	النسبة المئوية	الانحراف المعياري	درجة الموافقة	الترتيب
1	تطبيق ضريبة القيمة المضافة سوف يحد من التستر التجاري	4.10	%78	1.040	موافق	5
2	تطبيق ضريبة القيمة المضافة سوف يؤدي الى الإفصاح عن جميع الأنشطة التجارية للمكلفين	4.51	%88	0.718	موافق تماماً	1
3	التطبيق الصحيح لضريبة القيمة المضافة سوف يجعل المكلفون يلتزمون بالتسجيل بالهيئة وعدم محاولة التهرب من الاشتراك بها	4.39	%85	0.747	موافق تماماً	3
4	تكثيف الحملات الميدانية من قبل الهيئة والجهات الحكومية الاخرى سوف يساهم في الحد من التستر التجاري	4.50	%88	0.755	موافق تماماً	2
5	تطبيق ضريبة القيمة المضافة سوف يحد من الأنشطة التجارية الوهمية	4.16	%79	0.921	موافق	4
	مدى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة والحد من التستر التجاري	4.33	%83	0.624	موافق تماماً	
	قيمة ت	93.916		مستوى الدلالة	0.000*	

*وجود دلالة عند مستوى 0.05

من خلال الجدول رقم (4) يتضح من النتائج أن هناك تفاوتاً في موافقة أفراد عينة الدراسة على عبارات وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة والحد من التستر التجاري حيث تراوحت متوسطات موافقة أفراد عينة الدراسة على العبارات ما بين (4.10 إلى 4.51 من 5) وهي متوسطات تقع ما بين الفئتين الرابعة والخامسة من فئات مقياس ليكرت الخماسي وتشيران إلى الخياران (موافق، موافق تماماً) على التوالي. ويتضح من الجدول رقم (4) أن المتوسط الحسابي لكافة استجابات أفراد عينة الدراسة المشاركين في المسح لفقرات المحور ككل بلغ (4.33) مما يشير- في ضوء المتوسط الحسابي- إلى وجود موافقة قوية على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة والحد من التستر التجاري كما يشير الجدول السابق إلى أن مستوى دلالة اختبار (ت) أقل من (0.05) وهو مستوى الدلالة المعتمد في هذه الدراسة، وبناء عليه فإننا نقبل الفرضية التي تنص على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة والحد من التستر التجاري. ويمكن تفسير

حصول الفقرة (تطبيق ضريبة القيمة المضافة سوف يؤدي الى الإفصاح عن جميع الأنشطة التجارية للمكلفين) على الترتيب الأول بدرجة استجابة (موافق تماماً) إلى عدم محاولة تهرب المكلفين من الإفصاح عن جميع أنشطتهم التجارية بتطبيقهم لضريبة القيمة المضافة، وربما يرجع حصول الفقرة (تطبيق ضريبة القيمة المضافة سوف يحد من التستر التجاري)، على الترتيب الأخير بدرجة استجابة (موافق) إلى محاولة بعض المكلفين في التستر التجاري على من يدير هذه الأنشطة.

● الفرضية الثانية: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة والحد من فرص التهرب الضريبي.

لاختبار الفرضية الثانية للدراسة تم تخصيص (10) فقرات لبحث مدى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة والحد من فرص التهرب الضريبي، ويوضح الجدول رقم (5) استجابات أفراد عينة الدراسة نحو هذه الفقرات:

جدول (5) المتوسطات الحسابية والترتيب لاستجابات افراد العينة حول مدى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة والحد من فرص التهرب الضريبي

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	النسبة المئوية	الانحراف المعياري	درجة الموافقة	الترتيب
1	عمل ورش تعريفية لضريبة القيمة المضافة من قبل الهيئة للمكلفين يسهم في زيادة عدد المشتركين من المكلفين بضريبة القيمة المضافة	4.43	%86	0.759	موافق تماماً	8
2	تطبيق ضريبة القيمة المضافة سوف يحد من محاولات المكلفين في إيجاد أساليب وطرق للتهرب الضريبي	4.09	%77	0.904	موافق	10
3	ربط نظام ضريبة القيمة المضافة مباشرة مع حساب المكلف في الهيئة يسهم في التزام المكلفين بسداد المستحقات عليهم وعدم التهرب منها	4.54	%88	0.581	موافق تماماً	3
4	التواصل مع المكلفين من قبل الهيئة عن طريق قنوات التواصل الاجتماعي بتوضيح مواعيد تقديم الإقرارات وكيفية الاشتراك يساهم في متابعة المكلفين والتزامهم مع الهيئة وعدم التهرب	4.39	%85	0.783	موافق تماماً	9
5	توفير قاعدة بيانات عن أنشطة المكلفين وربطها بحساباتهم يسهم في دقة الربط على المكلف	4.49	%87	0.678	موافق تماماً	6
6	زيارة المكلفين في منشآتهم والتأكد من سلامة ودقة إجراءاتهم في فواتيرهم الضريبية وطريقة الاحتساب لضريبة القيمة المضافة تساهم في دقة وصحة وسرعة إنجاز العمل المكتبي	4.44	%86	0.676	موافق تماماً	7
7	الاهتمام في الفحص الميداني وتفعيله يساهم في التزام المكلفين وانضباطهم في تقديم الإقرارات	4.52	%88	0.686	موافق تماماً	4
8	توفير وسائل الرد على استفسارات المكلفين بخصوص تقديم إقراراتهم وكيفية تعبئتها يساهم في صحة ودقة البيانات المقدمة من قبلهم	4.59	%90	0.639	موافق تماماً	2
9	توفير نظام إلكتروني يتسم بسهولة ومرونة تعامل المكلفين معه يساعدهم في تعبئة إقراراتهم وتقديمها في وقتها وبدون تأخير	4.64	%91	0.565	موافق تماماً	1

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	النسبة المئوية	الانحراف المعياري	درجة الموافقة	الترتيب
10	المام الفاحص الضريبي باللوائح والانظمة المتعلقة بضريبة القيمة المضافة يساهم في دقة عمل الفاحص وانجازه لعمله بالمهنية المطلوبة	4.52	%88	0.733	موافق تماماً	5
	مدى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة والحد من فرص التهرب الضريبي	4.47	%87	0.454	موافق تماماً	
	قيمة ت	133.166		مستوى الدلالة	*0.000	

*وجود دلالة عند مستوى 0.05

من خلال الجدول رقم (5) يتضح من النتائج أن هناك تفاوتاً في موافقة أفراد عينة الدراسة على عبارات وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة والحد من فرص التهرب الضريبي حيث تراوحت متوسطات موافقة أفراد عينة الدراسة على العبارات ما بين (4.09 إلى 4.64 من 5) وهي متوسطات تقع ما بين الفئتين الرابعة والخامسة من فئات مقياس ليكرت الخماسي وتشيران إلى الخياران (موافق، موافق تماماً) على التوالي. ويتضح من الجدول رقم (5) أن المتوسط الحسابي لكافة استجابات أفراد عينة الدراسة المشاركين في المسح لفقرات المحور ككل بلغ (4.47) مما يشير في ضوء المتوسط الحسابي إلى وجود موافقة قوية على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة والحد من فرص التهرب الضريبي كما يشير الجدول رقم (5) إلى أن مستوى دلالة اختبار (ت) أقل من (0.05) وهو مستوى الدلالة المعتمد في هذه الدراسة، وبناء عليه فإننا نقبل الفرضية التي تنص على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة والحد من فرص التهرب الضريبي. ويمكن تفسير حصول الفقرة (توفير نظام إلكتروني يتسم بسهولة ومرونة تعامل المكلفين معه يساعدهم في تعبئة اقراراتهم وتقديمها في وقتها وبدون تأخير) على الترتيب الأول بدرجة استجابة (موافق تماماً) إلى توفير الهيئة العامة للزكاة والدخل نظام إلكتروني يتسم بالسهولة والمرونة بحيث يوفر الوقت والجهد على المكلفين وتقديم اقراراتهم في وقتها وعدم التهرب منها مما يزيد في إيرادات الهيئة وانتظام المكلفين، وربما يرجع حصول الفقرة (تطبيق ضريبة القيمة المضافة سوف يحد من محاولات المكلفين في إيجاد أساليب وطرق للتهرب الضريبي) على الترتيب الأخير بدرجة استجابة (موافق) إلى محاولة بعض المكلفين في إيجاد طرق وأساليب للتهرب الضريبي.

● الفرضية الثالثة: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة وإجراءات الفاحص الضريبي.

لبحث الفرضية الثالثة من فرضيات الدراسة تم تخصيص (10) فقرات لبحث مدى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة وإجراءات الفاحص الضريبي، ويوضح الجدول رقم (6) استجابات أفراد عينة الدراسة نحو هذه الفقرات.

جدول (6) المتوسطات الحسابية والترتيب لاستجابات افراد العينة حول مدى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة وإجراءات الفاحص الضريبي

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	النسبة المئوية	الانحراف المعياري	درجة الموافقة	الترتيب
1	تتوفر لدى الفاحص في الهيئة الخبرة المناسبة التي تساعده على اكتشاف الأخطاء أثناء إجراءات الفحص	3.93	%73	0.887	موافق	10

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	النسبة المئوية	الانحراف المعياري	درجة الموافقة	الترتيب
2	التزام الفاحص بالموضوعية والحياد يساهم في عدالة إجراءات الفحص ودقته	4.42	%86	0.665	موافق تماماً	8
3	يحصل الفاحص على دورات تدريبية متخصصة في مجال عملة تساعده في القيام بمهام عملة	4.11	%78	1.013	موافق	9
4	توافر قاعدة بيانات ومعلومات عن طبيعة أنشطة المكلف تساهم في صحة إجراءات الفاحص ودقة عمله	4.47	%87	0.725	موافق تماماً	6
5	توافر النظام الآلي المناسب ومنح الصلاحيات الإلكترونية للفاحص تساهم في إنجاز المعاملات في الوقت المناسب	4.58	%90	0.604	موافق تماماً	3
6	منح موظفي الهيئة ورش عمل مناسبة لمهامهم وتدريبهم يساهم في تطوير ادائهم ومعالجة نقاط الضعف لديهم	4.66	%92	0.569	موافق تماماً	2
7	ربط النظام الآلي للهيئة مع الجهات الحكومية ذات العلاقة توفر الوقت والجهد والدقة في إجراءات عمل الفاحص	4.67	%92	0.657	موافق تماماً	1
8	توفير تطبيقات إلكترونية مرتبطة مع نظام الهيئة وإمكانية تحميلها على أجهزة الاتصالات الذكية تساهم في إنجاز عملة الميداني بكفاءة عالية	4.52	%88	0.717	موافق تماماً	5
9	مساندة بعض الجهات الحكومية مع الهيئة في الحملات الميدانية يساهم في نجاحها	4.55	%89	0.692	موافق تماماً	4
10	المام الفاحص باللوائح وانظمة ضريبة القيمة المضافة تساهم في دقة وصحة إجراءات عمل الفاحص	4.47	%87	0.694	موافق تماماً	7
	مدى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة وإجراءات الفاحص الضريبي	4.44	%86	0.464	موافق تماماً	
	قيمة ت	129.419		مستوى الدلالة	0.000*	

*وجود دلالة عند مستوى 0.05

يتضح من الجدول رقم (6) أن هناك تفاوتاً في موافقة أفراد عينة الدراسة على عبارات وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة وإجراءات الفاحص الضريبي حيث تراوحت متوسطات موافقة أفراد عينة الدراسة على العبارات ما بين (3.93 إلى 4.67 من 5) وهي متوسطات تقع ما بين الفئتين الرابعة والخامسة من فئات مقياس ليكرت الخماسي وتشيران إلى الخياران (موافق، موافق تماماً) على التوالي. ويتضح من الجدول رقم (6) أن المتوسط الحسابي لكافة استجابات أفراد عينة الدراسة المشاركين في المسح لفقرات المحور ككل بلغ (4.44) مما يشير-في ضوء المتوسط الحسابي-إلى وجود موافقة قوية على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة وإجراءات الفاحص الضريبي كما يشير الجدول رقم (6) إلى أن مستوى دلالة اختبار (ت) أقل من (0.05) وهو مستوى الدلالة المعتمد في هذه الدراسة، وبناء عليه فإننا نقبل الفرضية التي تنص على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة وإجراءات الفاحص الضريبي. ويمكن تفسير حصول الفقرة (ربط النظام الآلي للهيئة مع الجهات الحكومية ذات العلاقة توفر الوقت والجهد والدقة في إجراءات

عمل الفاحص) على الترتيب الأول بدرجة استجابة (موافق تماماً) إلى ضرورة قيام الهيئة العامة للزكاة والدخل بالتعاون مع بعض الجهات ذات العلاقة بتوفير قاعدة بيانات عن المكلفين مما يساهم في سرعة ودقة عمل الفاحص بالاستناد على بيانات صحيحة ومؤكدة، وربما يرجع حصول الفقرة (تتوفر لدى الفاحص في الهيئة الخبرة المناسبة التي تساعده على اكتشاف الأخطاء أثناء إجراءات الفحص) على الترتيب الأخير بدرجة استجابة (موافق) إلى ضرورة قيام الهيئة العامة للزكاة والدخل بإعطاء الفاحصين دورات متخصصة في مجال عملهم ومنحهم ورشات عمل مما يزيد من كفاءة الفاحص وتنمية مهاراته.

● الفرضية الرابعة: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة والتزام المكلفين في التسجيل وتقديم إقراراتهم في مواعيدها النظامية.

لاختبار الفرضية الرابعة من فرضيات الدراسة تم تخصيص (10) فقرات لبحث مدى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة والتزام المكلفين في التسجيل وتقديم إقراراتهم في مواعيدها النظامية، ويوضح الجدول رقم (7) استجابات أفراد عينة الدراسة نحو هذه الفقرات.

جدول (7) المتوسطات الحسابية والترتيب لاستجابات أفراد العينة حول مدى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة والتزام المكلفين في التسجيل وتقديم إقراراتهم في مواعيدها النظامية

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	النسبة المئوية	الانحراف المعياري	درجة الموافقة	الترتيب
1	توفير نظام آلي مرن وسهل يساهم في تسجيل المكلفين وتقديم إقراراتهم في مواعيدها	4.69	%92	0.578	موافق تماماً	1
2	توعية المكلفين بأوجه صرف إيرادات الزكاة للهيئة والمستفيدين منها يساهم في التزام المكلفين في التسجيل وتقديم إقراراتهم في مواعيدها	4.41	%85	0.778	موافق تماماً	6
3	توعية المكلفين بضريبة القيمة المضافة ومالها من أثر اجتماعي واقتصادي يعود بالمنفعة على الجميع يساهم في اشتراك المكلفين وعدم التهرب منها	4.39	%85	0.810	موافق تماماً	8
4	عمل زيارات ميدانية مفاجئة للمنشآت والشرح لهم عن الضريبة القيمة المضافة تساهم في عدالة التزامهم بها	4.36	%84	0.712	موافق تماماً	10
5	الفحص الميداني للمنشآت والتحقق من إيراداتهم ومدى خضوعهم بالاشتراك بضريبة القيمة المضافة من عدمه	4.38	%85	0.708	موافق تماماً	9
6	التواصل مع المكلفين عن طريق قنوات التواصل والتوضيح لهم بمواعيد تقديم الإقرارات وكيفية تعبئتها	4.49	%87	0.592	موافق تماماً	5
7	التوضيح للمكلفين بالغرامات المتعلقة على عدم التسجيل وتقديم الإقرارات بمواعيدها وما يترتب عليه من التزامات وعقوبات تفرض من قبل الهيئة	4.55	%89	0.677	موافق تماماً	4
8	منح الموظفين دورات عملية تتناسب مع طبيعة عملهم	4.67	%92	0.595	موافق تماماً	2
9	منح الموظفين صلاحيات تتناسب مع طبيعة عملهم تساهم في إنجاز	4.62	%91	0.781	موافق	3

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	النسبة المئوية	الانحراف المعياري	درجة الموافقة	الترتيب
	مهامهم في الوقت المناسب				تماماً	
10	بتطبيق ضريبة القيمة المضافة يلتزم المكلفون بالإفصاح الحقيقي عند تعبئة إقراراتهم	4.40	%85	0.734	موافق تماماً	7
	مدى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة والتزام المكلفين في التسجيل وتقديم إقراراتهم في مواعيدها النظامية	4.50	%88	0.478	موافق تماماً	
	قيمة ت	127.392		مستوى الدلالة	0.000*	

*وجود دلالة عند مستوى 0.05

من خلال الجدول رقم (7) يتضح من النتائج أن هناك تفاوتاً في موافقة أفراد عينة الدراسة على عبارات وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة والتزام المكلفين في التسجيل وتقديم إقراراتهم في مواعيدها النظامية حيث تراوحت متوسطات موافقة أفراد عينة الدراسة على العبارات ما بين (4.36 إلى 4.69 من 5) وهي متوسطات تقع ضمن الفئة الخامسة من فئات مقياس ليكرت الخماسي وتشير إلى الخيار (موافق تماماً). ويوضح الجدول رقم (7) أن المتوسط الحسابي لكافة استجابات أفراد عينة الدراسة المشاركين في المسح لفقرات المحور ككل بلغ (4.50) مما يشير في ضوء المتوسط الحسابي إلى وجود موافقة قوية على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة والتزام المكلفين في التسجيل وتقديم إقراراتهم في مواعيدها النظامية كما يشير الجدول إلى أن مستوى دلالة اختبار (ت) أقل من (0.05) وهو مستوى الدلالة المعتمد في هذه الدراسة، وبناء عليه فإننا نقبل الفرضية التي تنص على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة والتزام المكلفين في التسجيل وتقديم إقراراتهم في مواعيدها النظامية. ويمكن تفسير حصول الفقرة (توفير نظام آلي مرن وسهل يساهم في تسجيل المكلفين وتقديم إقراراتهم في مواعيدها) على الترتيب الأول بدرجة استجابة (موافق تماماً) إلى التزام المكلفين بالتسجيل بالهيئة العامة للزكاة والدخل وتقديم إقراراتهم وادخال بياناتهم بشكل صحيح وصادق ويعود هذا بتوفير الهيئة لنظام آلي مرن ومفهوم ومختصر الخطوات، وربما يرجع حصول الفقرة (عمل زيارات ميدانية مفاجئة للمنشآت والشرح لهم عن الضريبة القيمة المضافة تساهم في عدالة التزامهم بها) على الترتيب الأخير بدرجة استجابة (موافق تماماً) إلى قيام الهيئة العامة للزكاة والدخل بالتوضيح للمكلفين عن ضريبة القيمة المضافة من حيث الالتزام بتفعيل الفواتير الضريبية وتقديم الاقرارات في مواعيدها وكيفية تقديمها على النظام الآلي والتوضيح للمكلفين عن الغرامات وقيمتها في حالة عدم الالتزام ومحاولة التهرب من ذلك.

● الفرضية الخامسة: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة وأثرها على أداء المكلفين.

حتى يمكن اختبار الفرضية الخامسة من فرضيات الدراسة تم تخصيص (5) فقرات لبحث مدى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة وأثرها على أداء المكلفين، ويوضح الجدول رقم (8) استجابات أفراد عينة الدراسة نحو هذه الفقرات:

جدول (8) المتوسطات الحسابية والترتيب لاستجابات افراد العينة حول مدى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة وأثرها على أداء المكلفين

م	الفقرة	المتوسط		النسبة المئوية	الانحراف المعياري	درجة الموافقة	
		الحسابي	المتوسط			الترتيب	الموافقة
1	إفصاح المكلفين الحقيقي عن إيراداتهم يزيد من إيرادات الهيئة العامة للزكاة والدخل	4.69	4.69	%92	0.578	1	موافق تماماً
2	الالتزام بتقديم الإقرارات بمواعيدها من قبل المكلفين يسهم في الزيادة بإيرادات الهيئة العامة للزكاة والدخل	4.48	4.48	%87	0.694	3	موافق تماماً
3	إفصاح الهيئة العامة للزكاة والدخل عن أوجه صرف إيراداتها والمستفيدين منها يسهم في إفصاح المكلفين الحقيقي عن إيراداتهم وماله من أثر إيجابي في إعادة الاقتصاد	4.32	4.32	%83	0.804	5	موافق تماماً
4	أثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة في تحديد اجمالي المبيعات واجمالي المشتريات وماله من أثر إيجابي على الإيرادات العامة	4.48	4.48	%87	0.702	4	موافق تماماً
5	توفر ضريبة القيمة المضافة معلومات عن المكلفين تساهم في زيادة الإيرادات العامة	4.49	4.49	%87	0.725	2	موافق تماماً
	مدى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة وأثرها على أداء المكلفين	4.49	4.49	%87	0.524		موافق تماماً
	قيمة ت		116.025		مستوى الدلالة		0.000*

*وجود دلالة عند مستوى 0.05

من خلال الجدول رقم (8) يتضح من النتائج أن هناك تفاوتاً في موافقة أفراد عينة الدراسة على عبارات وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة وأثرها على أداء المكلفين حيث تراوحت متوسطات موافقة أفراد عينة الدراسة على العبارات ما بين (4.32 إلى 4.69 من 5) وهي متوسطات تقع ضمن الفئة الخامسة من فئات مقياس ليكرت الخماسي وتشير إلى الخيار (موافق تماماً). ويتضح من الجدول رقم (8) أن المتوسط الحسابي لكافة استجابات أفراد عينة الدراسة المشاركين في المسح لفقرات المحور ككل بلغ (4.49) مما يشير في ضوء المتوسط الحسابي-إلى وجود موافقة قوية على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة وأثرها على أداء المكلفين كما يشير الجدول إلى أن مستوى دلالة اختبار (ت) أقل من (0.05) وهو مستوى الدلالة المعتمد في هذه الدراسة، وبناء عليه فإننا نقبل الفرضية التي تنص على: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة وأثرها على أداء المكلفين. ويمكن تفسير حصول الفقرة (إفصاح المكلفين الحقيقي عن إيراداتهم يزيد من إيرادات الهيئة العامة للزكاة والدخل) على الترتيب الأول بدرجة استجابة (موافق تماماً) لما له من أثر كبير في زيادة إيرادات الهيئة العامة للزكاة والدخل، وربما يرجع حصول الفقرة (إفصاح الهيئة العامة للزكاة والدخل عن أوجه صرف إيراداتها والمستفيدين منها يسهم في إفصاح المكلفين الحقيقي عن إيراداتهم وماله من أثر إيجابي في إعادة الاقتصاد) على الترتيب الأخير بدرجة استجابة (موافق تماماً) إلى أهمية توضيح الهيئة العامة للزكاة والدخل عن أوجه صرف إيراداتها والفئات المستفيدين منها سوف يعكس على إفصاح المكلفين الحقيقي عن إيراداتهم وماله من أثر إيجابي اقتصادي واجتماعي.

أهم نتائج الدراسة: تتمثل أهم نتائج الدراسة فيما يلي:

- 1- وجود نسبة مرتفعة ومعقولة من الفاحصين الزكويين والضريبيين المؤهلين ويمتلكون الخبرات للقيام بمتطلبات العمل المهني بالأقسام الفنية في الهيئة العامة للزكاة والدخل والقدرة على التطبيق السليم لضريبة القيمة المضافة.
- 2- أن الدراسة تؤكد على أن التطبيق الصحيح لضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية يساهم في الحد من التستر التجاري، وهذا يدعم البرنامج الوطني لمكافحة التستر التجاري، وهو برنامج أطلقتته وزارة التجارة والاستثمار في السعودية، ضمن برنامج التحول الوطني 2020، للقضاء على التستر التجاري والحد من انتشار الغش التجاري.
- 3- أكدت أيضا الدراسة على أن التطبيق السليم لضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية سوف يحد من فرص التهرب الضريبي، وتشير نتائج الدراسة أيضا إلى أن تطبيق الضريبة على القيمة المضافة لن يحقق في بداية تطبيقه حصيلة ضخمة للهيئة العامة للزكاة والدخل ولكنه سوف يساعد في الحد من عمليات التهرب الضريبي وستكون فرص التهرب قليلة جدا لأن العمل في تحصيل الضريبة سيعتمد على الميكنة بعيدا عن التعامل مع العنصر البشري بشكل مباشر ولكن الحصيلة المتوقعة من تطبيقه سوف ترتفع في الاعوام القادمة.
- 4- أكدت نتائج الدراسة على أن التطبيق الصحيح لضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية من شأنه أن يساهم في زيادة كفاءة وخيرات الفاحص الضريبي وتنمية مهاراته ويؤثر بالإيجاب على إجراءات الفحص الضريبي.
- 5- توصلت الدراسة إلى أن التطبيق الصحيح لضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية يساهم في التزام المكلفين في التسجيل وتقديم إقراراتهم في مواعيدها النظامية، وهذا قد يرجع إلى توفير الهيئة لنظام آلي من مفهوم ومختصر الخطوات، وكذلك قيام الهيئة العامة للزكاة والدخل بالتوضيح للمكلفين عن ضريبة القيمة المضافة من حيث الالتزام بتفعيل الفواتير الضريبية وتقديم الاقرارات في مواعيدها وكيفية تقديمها على النظام الآلي والتوضيح للمكلفين عن الغرامات وقيمتها في حالة عدم الالتزام ومحاولة التهرب من ذلك.
- 6- التطبيق الصحيح لضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية يساهم في توفير المعلومات الكاملة عن أداء المكلفين مما يزيد من إيرادات الهيئة العامة للزكاة والدخل، وهذا في النهاية يكون له أثر إيجابي اقتصادي واجتماعي على المجتمع السعودي.

توصيات الدراسة:

في ضوء النتائج التي تم التوصل إليها، يوصى الباحثان بما يلي:

- 1- التدريب والتأهيل المستمر للفاحصين بالهيئة العامة للزكاة والدخل بمنحهم دورات متخصصة بمجال عملهم.
- 2- على الهيئة العامة للزكاة والدخل توفير قاعدة بيانات عن المكلفين ومعلومات كافية عن أنشطتهم التجارية وذلك من خلال التعاون مع بعض الجهات الحكومية الأخرى لكي يتم الاعتماد عليها في عملية الفحص الزكوي والضريبي.
- 3- توفير تطبيقات إلكترونية يمكن تحميلها على الأجهزة الذكية بحيث توفر معلومات كافية ومهمة عن المكلفين مما يسهل عملية الفحص الميداني.
- 4- الاستمرار في توعية وتدريب المكلفين حتى يتسنى لهم التطبيق الصحيح لضريبة القيمة المضافة.

- 5- على الهيئة العامة للزكاة والدخل الإفصاح الكامل عن إيراداتها الزكوية والضريبية وأوجه صرفها وتوضيح الفوائد الاجتماعية والاقتصادية منها مما يشجع المكلفين على الإفصاح الحقيقي عن إيراداتهم وأنشطتهم التجارية.
- 6- الاهتمام بالفحص الميداني وتفعيله من قبل الهيئة العامة للزكاة والدخل مع مساندة بعض الجهات الحكومية، حيث يساهم ذلك في التزام المكلفين وانضباطهم في تقديم الإقرارات.

قائمة المراجع

أولاً- المراجع بالعربية:

- 1- الحسن، تيممة احمد. 2017. الضريبة على القيمة المضافة في لبنان. مجلة جيل الأبحاث القانونية المعمقة-مركز جيل البحث العلمي. العدد 14.
- 2- خليفة، محمد عبد العزيز. 2015. التنظيم للضريبة على القيمة المضافة. مجلة البحوث المالية والضريبية. العدد 100. أكتوبر. الجمعية المصرية للمالية والضرائب. القاهرة.
- 3- دليل ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية. 2017/نوفمبر. النسخة الأولى: https://www.vat.gov.sa/sites/default/files/2017-11-2/VAT_Manual_Arabic_16_Nov.pdf
- 4- السقاف، احمد علي إبراهيم. 2015. إطار محاسبي مقترح لتطبيق ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية. العدد 4. المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة. كلية التجارة. جامعة عين شمس. القاهرة.
- 5- السيد، أميرة حامد. 2019. ضريبة القيمة المضافة وآثارها: دراسة استطلاعية في بيئة الأعمال السعودية. مجلة البحوث المحاسبية. العدد 1. ص 350-383. جامعة طنطا -كلية التجارة -قسم المحاسبة. مصر.
- 6- شطوري، محمد راغب. 2014. مكافحة التهرب الضريبي على القيمة المضافة. المؤتمر الضريبي الحادي والعشرين: إعادة بناء المنظومة الضريبية تحقيقاً للعدالة الضريبية والعدالة الاجتماعية. الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب. القاهرة.
- 7- عابد، علياء عبد اللطيف احمد، 2017. تطوير أداء الفاحص الضريبي لتحسين الكفاءة والفاعلية عند التصدي للمشكلات الضريبية في مصر. مجلة مركز صالح عبد الله كامل للاقتصاد الإسلامي. مج 21، ع61. القاهرة.
- 8- عبد العزيز، احمد بشار احمد. 2016. دور الإيرادات الضريبية كمصدر من مصادر تمويل التنمية الاقتصادية. مجلة الدراسات العليا. المجلد 6. العدد 23. جامعة النيلين.
- 9- العبدلي، إيمان مضحي، سجيبي، طلال بن إبراهيم عربي، عبید، راوية رضا. 2019. أثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة على إيرادات الموازنة العامة في المملكة العربية السعودية. المجلة العربية للأداب والدراسات الإنسانية. العدد 6. ص 147-176. المؤسسة العربية للتربية والعلوم والأداب. مصر
- 10- عبيدات، ذوقان، عبد الرحمن عدس، كايد عبد الحق. 2016. البحث العلمي مفهومه وأدواته وأساليبه، الطبعة 18. دار الفكر للنشر والتوزيع. عمان.
- 11- عوض، باسم نعيم. 2011. الضريبة على القيمة المضافة: مشكلات ومعوقات الانتقال إليها والحلول المقترحة. المؤتمر الضريبي السابع عشر. تقييم وتقويم النظام الضريبي المصري. الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب. القاهرة.
- 12- الفهد، خالد فوزان. 2018. ضريبة القيمة المضافة بالمملكة العربية السعودية. الطبعة الأولى. دار التدمرية للنشر والتوزيع. الرياض.

- 13- اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة.2018. الهيئة العامة للزكاة والدخل. الرياض. المملكة العربية السعودية <https://www.vat.gov.sa/sites/default/files/2018-01/20180125.pdf>
- 14- لطفي، عبد المنعم. 2016م. الضريبة على القيمة المضافة في مصر. ورقة عمل رقم 183. المركز المصري للدراسات الاقتصادية ECES. القاهرة.
- 15- مجلة الهيئة العامة للزكاة والدخل. 1425هـ. العدد 1. الهيئة العامة للزكاة والدخل. الرياض. السعودية.
- 16- مجلة الهيئة العامة للزكاة والدخل. 1427هـ. العدد 2. الهيئة العامة للزكاة والدخل. الرياض. السعودية.
- 17- مجلة الهيئة العامة للزكاة والدخل. 1438هـ. العدد 52. الهيئة العامة للزكاة والدخل. الرياض. السعودية.
- 18- محمد، نوال الرشيد حمد. 2016. أثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة على الإيرادات العامة في السودان. مجلة كلية الاقتصاد العلمية. العدد 5. جامعة إفريقيا العالمية.
- 19- مهاجر، صلاح بابكر عيسى. 2018م. الضريبة على القيمة المضافة وفاعلية تحصيلها وأثرها على الإيرادات العامة في السودان: دراسة تطبيقية للفترة 2011-2015. مجلة العلوم الإدارية. العدد الثاني. ص 274-286. كلية العلوم الإدارية. جامعة أفريقيا العالمية.

ثانيا- المراجع بالإنجليزية:

- 1- Adegbite, T. A., Akande, S. S., & Adegbite, T. A. (2017). The impact of value added tax on private investment in Nigeria. Account and Financial Management Journal, 2(4), 644-651.
- 2- Juliana, M. I., & Okoye, N. E. (2016). Assessment of the contribution of value added tax to the Nigerian economy. International Journal of Social Sciences and Management Research, 2(1), 45-56.
- 3- Kalaš, B., & Milenković, N. (2017). The role of value added tax in the economy of Serbia, scientific review article, 63(2), 69- 78.
- 4- Nunns, J., & Toder, E. (2017). Effects of a Federal Value-Added Tax on State and Local Government Budgets. National Tax Journal, 70(3), 515-548.