

## أثر الضريبة العامة على المبيعات في الموازنة العامة للدولة في

### الجمهورية اليمنية

د. خالد احمد ثابت حيدرة

استاذ المحاسبة والمراجعة المساعد . جامعة عمران . اليمن

# 1

### ملخص البحث:

يهدف هذا البحث إلى التعرف على تأثير الضريبة العامة على المبيعات في الموازنة العامة للدولة في الجمهورية اليمنية، ولتحقيق الهدف من هذا البحث تم بناء استبانة تم توزيعها على عينة مكونة من (120 فرداً) من موظفي مصلحة الضرائب في الإدارة العامة لكبار المكلفين وموظفي وزارة المالية قطاعي الإيرادات والموازنة، كما قام الباحث بتحليل البيانات المالية الإيرادات الضريبة العامة على المبيعات والإيرادات العامة للدولة للفترة من عام 2005م إلى عام 2014م.

توصل الباحث إلى مجموعة من النتائج أهمها: أنه يوجد تأثير للضريبة العامة على المبيعات في الموازنة العامة للدولة في الجمهورية اليمنية، كما بينت النتائج انه توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء فئات عينة الدراسة، وذلك تبعاً لمتغير الوظيفة (موظفي الإدارة العامة لكبار المكلفين بمصلحة الضرائب، موظفي قطاع الموازنة وقطاع الإيرادات بوزارة المالية) حول درجة تأثير هذه الضريبة في الموازنة العامة للدولة.

كما أشار تحليل البيانات المالية إلى وجود علاقة قوية ومؤثرة ذات دلالة إحصائية بين الضريبة العامة على المبيعات وإيرادات الموازنة العامة للدولة، مما يؤكد وجود تأثير قوي لهذه الضريبة في الموازنة العامة للدولة.

وقد قدم الباحث مجموعة من التوصيات، أبرزها: أن تقوم الجهات ذات العلاقة بتفعيل دور الضرائب، وخصوصاً الضريبة العامة على المبيعات، في تمويل الموازنة العامة للدولة، بالإضافة إلى العمل على رفع مستوى الوعي الضريبي، وترسيخه في ذهن المواطن، ورفع كفاءة الجهاز الضريبي المختص بالضريبة العامة على المبيعات.

الكلمات المفتاحية: الضريبة العامة على المبيعات، الموازنة العامة للدولة.

## المبحث الأول : الإطار العام للدراسة

### 1-1: الإطار العام:

### 1-1-1: مقدمة:

تعد الضرائب التي تفرض من قبل الدولة من أهم الأدوات التي يتم استخدامها في توجيه الاقتصاد نحو توفير العدالة الاجتماعية؛ لأن الضريبة هي إحدى أهم أدوات إصلاح الاختلالات التي قد تطرأ على الأداء الاقتصادي بشكل عام، وترجع أهمية الضرائب -إضافة إلى دورها التمويلي- كونها أداة فعالة في يد الدولة في التأثير على النشاط الاقتصادي، على خلاف المصادر الأخرى التي لا تتمتع بهذه الخاصية المهمة، حيث تلعب دوراً كبيراً في مجال تحقيق أهداف الدولة السياسية والمالية والاجتماعية والاقتصادية والتنموية، ومن ثم ضخامة آثارها على مختلف مستويات القطاعات: الإنتاجية والاستهلاكية والتوزيعية، وتزداد أهمية هذه الأداة في الدول الفقيرة والأقل نمواً، نظراً لشحة الموارد الاقتصادية، وما ينجم عنها من ضعف في عملية توليد وتراكم الثروة، على المستوى القومي، وما ينجم عن ذلك من محدودية في قدرة الدولة على تقديم الخدمات والمشاريع الضرورية، مثل التعليم والصحة والأمن وإقامة مشاريع البنية التحتية.

كما تعد الضريبة من أقدم المصادر المالية للدولة، حيث تعد الإيرادات الضريبية من المصادر الرئيسية، بل هي من أهم المصادر في تمويل الموازنة العامة للدولة، فهي تسهم بشكل مباشر في تمويل النفقات العامة، وتزداد أهميتها بتزايد حصتها في هياكل الإيرادات العامة.

وتعد الضرائب غير المباشرة ومنها - الضريبة العامة على المبيعات - من أهم أنواع الضرائب نظراً لحجم الإيرادات التي تستطيع الدولة الحصول عليها منها.

وفي الجمهورية اليمنية، وبهدف معالجة المشاكل وأوجه القصور، وكخطوة أساسية في تحديث وتطوير القوانين الضريبية، ضمن برنامج الإصلاح الاقتصادي والمالي والإداري، الذي تبنته الحكومة اليمنية - صدر القانون رقم (19) لسنة 2001م بشأن الضريبة العامة على المبيعات كبديل للضريبة على الإنتاج والاستهلاك والخدمات وأجريت تعديلات عديدة على هذا القانون وأجل

تنفيذه عدة مرات، إلى أن بدأ تنفيذه خلال النصف الثاني من عام 2005م، وعلى مراحل، ويعد وعي وتطبيق المكلف للضريبة العامة على المبيعات محور أساسي للإصلاح المالي والاقتصادي، من خلال دفعه لهذه الضريبة، فالمكلف هو المعيار الذي يمكن من خلاله الحكم على نجاح أو فشل الضريبة، وتحاول هذه الدراسة فهم الضريبة العامة على المبيعات ومعرفة تأثير هذه الضريبة في الموازنة العامة للدولة، من حيث زيادة إيراداتها والمساعدة في تخفيض العجز فيها.

### 1- 1- 2: مشكلة البحث:

هناك ارتباط وثيق بين حجم المتحصلات من الضرائب عموماً، والضريبة العامة على المبيعات خصوصاً، والإيرادات العامة في الموازنة العامة للدولة، ومن هنا جاءت هذه الدراسة للتعرف على التأثير الذي تحدثه الضريبة العامة على المبيعات في الموازنة العامة للدولة في الجمهورية اليمنية، ولذلك يمكن صياغة سؤال الدراسة كالتالي:

❖ هل يوجد تأثير للضريبة العامة على المبيعات في الموازنة العامة للدولة؟

### 1- 1- 3: أهمية البحث:

#### 1- 1- 3- 1: الأهمية العلمية:

يعتبر البحث إضافة علمية في مجال الضرائب في اليمن وعلى وجه الخصوص الضريبة العامة على المبيعات خاصة مع ندرة الأبحاث في هذا الخصوص على الرغم من وجود بعض الأبحاث عن ضريبة المبيعات ولكنها لم تتطرق الى علاقة هذه الضريبة بالموازنة العامة للدولة.

#### 1- 1- 3- 2: الأهمية العملية:

تكمن الأهمية العملية للبحث في الحاجة الى زيادة الوعي بأهمية تطبيق الضريبة العامة على المبيعات، والدور الذي تلعبه هذه الضريبة في تحقيق أهداف الضريبة المالية، من حيث حصول الحكومة على الموارد المالية، لمواجهة تزايد النفقات العامة، في مجال التعليم والصحة والإسكان والمرافق العامة.. وغيرها، وبما يسهم في تمويل الموازنة العامة للدولة، بالإضافة إلى الهدف الاقتصادي،

من حيث ترشيد الاستهلاك، وتشجيع الصادرات، بالإضافة إلى تنفيذ الإصلاحات الضريبية، وتحقيق التوزيع العادل لعبء الضريبة، وتحقيق العدالة الاجتماعية.

#### 1- 1- 4: أهداف البحث:

يهدف هذا البحث إلى معرفة تأثير الضريبة العامة على المبيعات في الموازنة العامة للدولة.

#### 1- 1- 5: فرضيات البحث:

- 1 - لا يوجد تأثير للضريبة العامة على المبيعات في الموازنة العامة للدولة.
- 2 - لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء فئات عينة الدراسة حول وجود تأثير للضريبة العامة على المبيعات في الموازنة العامة للدولة وذلك تبعاً لمتغير الوظيفة (موظفي الإدارة العامة لكبار المكلفين بمصلحة الضرائب، موظفي قطاع الموازنة بوزارة المالية، موظفي قطاع الإيرادات بوزارة المالية).

#### 1- 1- 6: حدود البحث :

#### 1- 1- 6- 1: الحدود المكانية:

اقتصر البحث على وزارة المالية ومصالح الضرائب في الجمهورية اليمنية.

#### 1- 1- 6- 2: الحدود الزمانية:

تم اجراء البحث على عينة مختارة خلال العام 2019م، بالإضافة الى دراسة تحليلية مقارنة للبيانات المالية للضريبة العامة على المبيعات والايادات العامة للدولة للفترة 2005 – 2014م.

#### 1- 1- 6- 3: الحدود الموضوعية:

اقتصر البحث على الضريبة العامة على المبيعات دون غيرها من أنواع الضرائب الأخرى وكذلك أثرها على الموازنة العامة للدولة في الجمهورية اليمنية.

## 1- 2: الدراسات السابقة:

### 1- 2- 1: الدراسات العربية:

1 - دراسة (خشيف والعواد، 2017م)، بعنوان " دور ضريبة المبيعات في تمويل الموازنة العامة للدولة. هدفت الدراسة إلى ضرورة تشريع قانون ضريبة مبيعات جديد، يفرض على جميع السلع والخدمات، كذلك الدور الذي تلعبه ضريبة المبيعات في تمويل الموازنة العامة للدولة، ومن أجل تحقيق هدف البحث تم توزيع (350) استبانة على أصحاب الأعمال والمهن التجارية في محافظة كربلاء (العراق) وتم استرداد (313) استبيان صالح للتحليل.

وقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج، أهمها: معرفة الإيرادات الشهرية التي تحققها الأعمال والمهن التجارية في عينة البحث، مما يساعد في تقدير حجم ونسبة ضريبة المبيعات التي يمكن افتراضها على هذه السلع والخدمات المقدمة، كذلك بين حجم الإيرادات الكبير التي تحققه هذه الأعمال، فيما لو تم فرض ضريبة مبيعات لتمويل الموازنة العامة للدولة.

2 - دراسة (راضية، 2014م)، بعنوان " دور الإيرادات الضريبية في تمويل الموازنة العامة في الجزائر ". هدفت هذه الدراسة إلى تحليل دور الضريبة في تمويل الموازنة العامة للدولة، في دولة الجزائر، ومن أجل تحقيق هدف البحث اعتمد الباحث على الموازنة العامة للدولة، خلال الفترة من 1993م وحتى 2014م.

وقد توصلت الدراسة إلى العديد من الاستنتاجات، أهمها: تعد الجباية البترولية في الجزائر المورد الرئيسي للإيرادات العامة للدولة، إن التقلب في أسعار النفط يؤثر تأثيراً مباشراً في وضعية الموازنة العامة للدولة.

3 - دراسة (سلامة وكلبونة والفرح وزلوم، 2009م)، بعنوان " العوامل المؤثرة على قرار مقدرة دائرة ضريبة الدخل والمبيعات في الأردن - دراسة استطلاعية لمقدرة دائرة ضريبة الدخل والمبيعات في الأردن ".  
الأردن".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على المؤثرات المختلفة التي تواجه مقدر ضريبة الدخل والمبيعات وقياس أثر هذه المؤثرات على قرار مقدري ضريبة الدخل والمبيعات في الأردن، ولتحقيق أهداف هذه الدراسة تم بناء استبانة تشتمل على ثلاثة مؤثرات رئيسية، هي المؤثر الإداري، والشخصي، والمالي، شملت عينه الدراسة (70) مقدر ضريبة تمثل (5%) من مجتمع الدراسة (1400 مقدر)، ولاختبار الفرضيات في الدراسة تم استخدام اختبار t-test للعينة الواحدة.

وقد توصلت الدراسة إلى أن هناك أثراً يعزى للعامل الإداري على قرار مقدري ضريبة الدخل والمبيعات، كذلك تبين أن هناك أثراً للعامل الشخصي، كما أن هناك تأثير للعامل المالي، وتوصلت الدراسة إلى مجموعه من التوصيات لتعزيز كفاءة وقدرة مقدري ضريبة الدخل على المبيعات.

#### 4 - دراسة (الكعبي، 2008م)، بعنوان " الضريبة ودورها في تمويل الموازنة العامة للدولة ".

هدفت الدراسة إلى أنه يجب أن يتم تعميق دور الضريبة في تمويل الموازنة العامة من خلال الحصول على الإيرادات الكافية لتغطية النفقات العامة في العراق، وقد أعتمد الباحث على الموازنة العامة للدولة لسنوات سابقة من أجل تحقيق هدف الدراسة.

توصلت الدراسة إلى نتائج عدة أهمها: من أهم مصادر الإيرادات هي الإيرادات الضريبية حيث تعد من المصادر المهمة في تمويل الموازنة العامة في معظم دول العالم، فضلاً عن تحقيق أهداف سياسية واقتصادية واجتماعية، الضرائب في العراق قد تميزت بضعف تأثيرها في تمويل الموازنة العامة بسبب اعتماد الموازنة بشكل أساسي على الإيرادات النفطية.

#### 5 - دراسة (الخطيب، 2006م)، بعنوان " دور الإيرادات الضريبية في تمويل الموازنة العامة في فلسطين ".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أهم ملامح النظام الضريبي المطبق في فلسطين منذ استلام السلطة الصلاحيات المالية سنة 1994م وعلى حجم الإيرادات الضريبية ومكوناتها ودورها في تمويل النفقات العامة خلال الفترة من (1996-2003م) واستخلاص أهم التوجهات في السياسة الضريبية وأثرها على الاقتصاد الفلسطيني من خلال تمويل الإنفاق العام ولتحقيق الأهداف المنشودة من الدراسة

تم اعتماد منهجية قائمة على تحليل الإيرادات العامة وخاصة الإيرادات الضريبية من سنة إلى أخرى (تحليلاً أفقياً) ومقارنة الإيرادات الضريبية مع الإيرادات العامة في كل سنة (تحليلاً عمودياً) ومراجعة أدبيات المالية العامة لاستخدامها كإطار نظري، وقد تم اعتماد الأرقام الفعلية، حسب ما وردت في الموازنات العامة للسلطة الوطنية الفلسطينية.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج من أهمها: أن القوانين الضريبية المطبقة في فلسطين خلال فترة الدراسة قوانين قديمة وموروثة وأنه لا يوجد نمو في الإيرادات الضريبية، حيث بلغت مساهمتها في الإيرادات العامة بنسبة 5.3٪.

6 - دراسة (الأديمي، 2000 - 2001م)، بعنوان "دراسة مقارنة لنظام الضرائب غير المباشرة مع مشروع قانون الضريبة العامة على المبيعات في الجمهورية اليمنية".

استهدف هذا البحث الدراسة النظرية لمجموعة القوانين الضريبية الصادرة، بغرض مقارنتها بمشروع قانون الضريبة العامة على المبيعات، ومقارنة ذلك بالقوانين الضريبية لبعض الدول، في محاولة لمعرفة أوجه القصور والنقص في مشروع القانون الجديد، وتقديم المقترحات بشأن معالجتها، وربط كل ذلك بالنماذج المحاسبية المستخدمة من قبل المكلف أو من قبل الإدارة الضريبية، وقامت الدراسة على التحليل المقارن للضرائب غير المباشرة القائمة ومشروع قانون الضريبة العامة على المبيعات من حيث العدالة في توزيع العبء الضريبي، وملاءمة كل منهما لمتطلبات التنمية الاقتصادية.

#### دراسات محلية:

1 - دراسة (الصبري، 2010م)، بعنوان "الضريبة العامة على المبيعات ومشاكل تطبيقها في اليمن". سعت هذه الدراسة إلى الإجابة على مجموعة من الأسئلة تدور حول المشاكل التي تحول دون نجاح تطبيق الضريبة العامة على المبيعات في اليمن، ولتحقيق ذلك اعتمد الباحث على أداة الاستبانة لتحقيق هدف الدراسة، حيث تم توزيع (270) استبانة تم استرجاع (210) استبانة صالحة للتحليل.

وقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج، أهمها: وجود مشاكل تشريعية تحول دون نجاح تطبيق الضريبة العامة على المبيعات في اليمن، وهناك تباين في الرأي بين استجابات المكلفين

والمحاسبين القانونيين، من ناحية الإدارة الضريبية، من ناحية أخرى، حول المشاكل، ويعزى ذلك للتأهيل العلمي والعملي، حيث أن المحاسبين القانونيين والمكلفين بالضريبة أقرب لواقع الأعمال، ومعرفة المشاكل، وأكثر دراية من مأموري الضرائب وأن مأموري الضرائب أكثر تحيزاً لقانون الضريبة.

توصلت الدراسة إلى أن عدم خصم ضريبة المدخلات على المنتجات التي تعفى مخرجاتها من الضريبة يجعل مسألة الإعفاء من الضريبة مسألة صورية، كما أن من أهم الصعوبات التي تواجه الإدارة الضريبية عند تطبيق الضريبة العامة على المبيعات تتمثل في تقييم المخزون الموجود عند بداية التطبيق.

## 2 - دراسة (التميمي، 2000م)، بعنوان " قياس الأداء في جهاز الضريبة العامة على المبيعات في الأردن".

أهم ما استهدفته هذه الدراسة هو تحليل واقع الأداء في جهاز الضريبة العامة على المبيعات في الأردن وقد تم ذلك من خلال جمع بيانات ومعلومات ميدانية بوسائل عديدة، أهمها: (الاستبانة والمقابلات الشخصية والوثائق الرسمية) وذلك بالاعتماد على تحليل مجموعة مترابطة ومتكاملة من المؤشرات من أهمها: الفئة المالية والاقتصادية والإدارية والتنظيمية والتشريعية والسلوكية والاجتماعية كمتغيرات مستقلة.

ومن أهم نتائج الدراسة: عدم وجود نظام فعال لتقييم أداء جهاز الضريبة العامة على المبيعات في الأردن، وجود تزايد مستمر ومطرد في إسهام تحصيلات ضريبة المبيعات في كلاً من المصادر المالية المهمة وكذا التحسين في نسبة تغطية هذه التحصيلات للنفقات الجارية.



## 1- 2- 2 : الدراسات الأجنبية :

### 1 - دراسة (MCLURE.JR, 2003)

استهدفت هذه الدراسة شرح تطبيق الضريبة على القيمة المضافة على التجارة الإلكترونية في الاتحاد الأوروبي، وأوضحت الدراسة أن هناك عدداً من المشاكل الضريبية للتجارة الإلكترونية.

وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج، منها: هناك مشكلة في الأساس المستخدم في فرض الضريبة على المنتجات التي تعبر بين الدول الأعضاء في الاتحاد الأوروبي، وفيما إذا كان نموذج أساس الوجهة (Destination – Based System) أو أساس المنشأ التعريفي ( – Origin Definitive Boood System)، كما أن هناك مشاكل أساسية مؤثرة بشأن الضرائب على التجارة الإلكترونية، تتضمن الصعوبة في اخضاع مبيعات المنتجات الرقمية إلى المنازل والتجار غير المسجلين.

### 2 -دراسة (Minh Le, 2003)

استهدفت الدراسة مناقشة افضل المقاييس لتحقيق فاعلية الضريبة على القيمة المضافة، وكيفية تصميم الضريبة على القيمة المضافة، والقضايا التطبيقية فيما يتعلق بالسياسات الداخلية والخارجية، وعرض ابرز القطاعات التي يمكن تطبيق الضريبة على القيمة المضافة عليها، ومن ثم مناقشة كيفية تقليل تكلفة جباية الضريبة.

وتوصلت الدراسة الى ان زيادة انتشار تطبيق الضريبة على القيمة المضافة (بمختلف انواعها) بين الدول يخلق نوعاً من القواعد المشتركة بين هذه الدول، ان الاعضاء الضريبية قد يترتب عليها بعض المشاكل منها : تأثيرها على فاعلية الاقتصاد، وسلامة تطبيق الضريبة على القيمة المضافة.

### 3 -دراسة (Gillis 2001)

هدفت الدراسة الى تحديد الأسباب التي استدعت الدول الأفريقية الأخذ بسياسات ضريبية ادنى في العقود الثلاثة السابقة قبل عام 1990م، وتحديد انعكاسات السياسة الضريبية على النمو

غير المقبول خلال التسعينات، ومن ثم تحديد المعوقات (القيود) الأساسية للسياسات الضريبية في الدول الأفريقية.

وخلصت الدراسة الى ان بعض العلاقات المميزة للسياسة الضريبية المتطلع اليها بدأت في التوحد في كثير من الدول المختلفة عبر القارة الأفريقية، نتج عن تطبيق الضريبة على القيمة المضافة زيادة الموارد المالية وبالتالي تخفيض عجز الموازنة.

#### 4 - دراسة (FICHER AND COURANT, 1999)

استهدفت هذه الدراسة التعريف بالضريبة الموحدة على رقم الأعمال المطبقة في ولاية متشجن في الولايات المتحدة الأمريكية، كمقدمة لتطبيق ضريبة القيمة المضافة، بدلاً من عدد كبير من أنواع الضرائب المختلفة المطبقة في الولاية، كيفية تطبيق نموذج الضريبة على القيمة المضافة على مستوى الولايات المتحدة الأمريكية ككل، محاولة تحليل آثار توزيع الضريبة على نشاط الاقتصاد المحلي، وعلى الأسعار، وعلى الإنتاج.

خلصت الدراسة إلى أن ولاية متشجن تتحرك باتجاه تقسيم أولي للمبيعات لتطبيق الضريبة عليها، وأن الضريبة الموحدة على رقم الأعمال هي تعديل لضريبة القيمة المضافة التي سيتم تطبيقها لاحقاً.

#### المبحث الثاني: الإطار النظري للدراسة

##### 2- 1: الضريبة العامة على المبيعات :

##### 2- 1- 1: نشأة الضريبة العامة على المبيعات:

لا تعد الضريبة العامة على المبيعات ظاهره جديده، فقد اعتادت الدول، وعلى مر العصور، فرض ضرائب على المبيعات، لتغطية نفقاتها بشكل جزئي، تحت مسميات مختلفة. فقد فرض الرومان ضريبة عامة على مبيعات السلع في الأسواق والمزادات، وأدخلوا ذلك النظام إلى مصر وإسبانيا وفرنسا، واستمر فرض تلك الضرائب في هذه البلدان إلى ما بعد الامبراطورية الرومانية، وخلال العصور الوسطى والحديثة تم تطبيق ضرائب المبيعات بشكل أوسع في أوروبا، وعلى وجه الخصوص

في إسبانيا، التي أدخلت هذه الضريبة إلى البلدان الواقعة تحت حكمها، حيث فرضت هذه الضريبة بنسبة 10٪ في هولندا (الدلعة، 2000، 14).

وفي عام 1916م طبقت الضريبة الحديثة على مجموع المبيعات في ألمانيا وفرنسا سنة 1917م وإيطاليا سنة 1919م وبلجيكا 1921م، ثم انتشرت في جميع بلدان أوروبا، وذلك لحاجة تلك الدول للموارد المالية، بعد الحرب العالمية الأولى (أوجرية، 2002، 1).

## 2- 1- 2: تعريف الضريبة العامة على المبيعات:

تعد الضريبة العامة على المبيعات ضريبة غير مباشرة، وتعد ضريبة على رقم الأعمال أو ضريبة عامة على الاستهلاك أو الإنفاق، وهي تفرض على كافة السلع والخدمات أو على مجموعة كبيرة، منها بمناسبة تداول تلك السلع أو أداء تلك الخدمات (الصبري، 2010، 28).

ويمكن تعريف الضريبة العامة على المبيعات بأنها: ضريبة غير مباشرة تفرض على جميع السلع والخدمات التي يتم استيرادها أو بيعها من قبل المنشآت التي يتجاوز قيمة مبيعاتها السنوية حد معين يقرره القانون، مع إعطاء المكلف المسجل أحقية خصم/استرداد الضريبة المدفوعة على المدخلات من الضريبة المستحقة على المبيعات (أوجرية، 2002، 1).

ويمكن تعريفها أيضا كالتالي: ضريبة مفروضة على السلع والخدمات المحلية والمستوردة، والتي تستوفي من المستهلك، بشكل غير مباشر، على شكل زيادة في سعر السلعة أو الخدمة، بقدر الضريبة المفروضة ويقوم الشخص - معنوي أو اعتباري - المكلف بذلك بتحصيلها من المشتري وتوريدها للجهة المشرفة.

وقد حدد تعريف الضريبة العامة على المبيعات وفقاً للتشريع الذي تفرض بموجبه هذه الضريبة، ففي قانون الضريبة العامة اليمني على المبيعات رقم (19) لسنة 2001م وتعديلاته 39 فإن المشرع اليمني عرف في أحكام المادة (3/أ) منه (الضريبة العامة على المبيعات) بأنها: ضريبة المبيعات المفروضة على السلع والخدمات الخاضعة للضريبة في الجمهورية اليمنية التي يقوم بها المكلف من

خلال مزاولته نشاطاً تجارياً، وذلك في الوقت الذي تتم فيه عملية البيع، وعلى قيمة كل الواردات من السلع والخدمات الخاضعة للضريبة وقت الاستيراد (وزارة الشؤون القانونية، 2005).

### 2- 1- 3: مميزات الضريبة العامة على المبيعات :

- تعتمد الضريبة على التجاوب الطوعي لعملية الربط الذاتي، فعلى المكلف أن يؤدي كل واجباته والتزاماته الضريبية من دون تدخل من جهة الضرائب على الإطلاق.
- تركز الضريبة على نظام الاسترداد، فمعظم دول العالم تعيد مالا يقل عن نسبة (30٪) - (40٪) من الضريبة المحصلة إلى المكلفين بموجب قواعد الاسترداد في القانون.
- فرض الضريبة بنسبة ثابتة وقدرها 5٪، وتعد هذه النسبة الأدنى مقارنة بالعديد من الدول المطبقة للضريبة العامة على المبيعات أو ( الضريبة العامة على القيمة المضافة).
- كفل القانون للمسجل حق إجراء التسويات اللازمة في الحالات المحددة، لتعديل القيمة بعد إصدار فواتير البيع، بما في ذلك مردودات المبيعات.
- ارتفاع حد التسجيل أو ارتفاع مستوى رقم الأعمال السنوي (خمسون مليون ريال) للسلع والخدمات، وهو شرط ضروري لخضوع الضريبة العامة على المبيعات، وفقاً لأحكام القانون (وزارة الشؤون القانونية، 2005).

### 2- 1- 4: خصائص الضريبة العامة على المبيعات :

- تتميز الضريبة العامة على المبيعات بمجموعة من الخصائص، أهمها: (الدلعة، 2000).
- 1 - ضريبة غير مباشرة : حيث يتحمل عبئها النهائي المستهلك السلعة أو متلقي الخدمة الخاضعة للضريبة، أما المنتج أو المستورد فما هم إلا أشخاص مكلفين بتحصيل الضريبة وتوريدها لمصلحة الضرائب.
  - 2 - ضريبة عامة: حيث تخضع لها جميع السلع، سواءً المنتجة محلياً أو المستوردة، إلا ما أُستثني بنص خاص، أما بالنسبة للخدمات فإن المشرع انتقى خدمات محددة.
  - 3 - ضريبة تفرض على عمليات التداول: حيث تفرض ضريبة المبيعات عند النقطة التي يتم فيها تداول السلعة أو الخدمة.
  - 4 - ضريبة ذات أسعار متعددة: فهذه الضريبة تفرض بأسعار متعددة تميز نوعية السلع، إذا كانت ضرورية أو كمالية كما إنها تفرض بسعر نوعي يحدد بمبلغ ثابت.

- 5 - ضريبة تتعدد أسس قياس الوعاء الخاص بها: حيث تتعدد طرق تحديد وعاء الضريبة فقد تفرض الضريبة على أساس قيمة السلعة المنتجة محلياً، أو أساس كمية السلعة المنتجة، أو على أساس السلعة المستوردة.
- 6 - ضريبة ليس لها علاقة بالربح أو الخسارة للمكلف أو المسجل: على أساس قيمة المبيعات بصرف النظر عن تحقيق المكلف أو المسجل ربحاً أم خسارة.
- لكن للضريبة العامة على المبيعات في اليمن خصائص أخرى، تتميز بها عن غيرها، وفقاً للقانون اليمني رقم (19) لسنة 2001م وتعديلاته، وهي كالآتي :

1. الضريبة العامة على المبيعات في اليمن هي في الحقيقة ضريبة على القيمة المضافة وأن اختلفت التسمية التي صدر بها القانون رقم 19 لسنة 2001م وتعديلاته، حيث تحسب على أساس ثمن السلع والخدمات المقدمة للمستهلك، غير أن أداءها يتم على مراحل من طرف المستوردين والمنتجين المتدخلين في إنتاج السلع، أو تسويقها عملاً بقاعدة الأداء الجزئي وقاعدة الخصم.
2. اعتمد المشرع الضريبي اليمني مبدأ عمومية فرض الضريبة على كل السلع والخدمات المحلية والمستوردة في جميع مراحل الإنتاج والتوزيع، على أن يسمح بخصم ما سدد منها في مرحلة سابقة.
3. استفاد المشرع اليمني من مختلف التجارب في الدول الصديقة والشقيقة والتي سبقت في إقرار وتنفيذ هذه الضريبة حيث تم التركيز على المبادئ الأساسية لفرض الضريبة العامة على المبيعات وتحديد نطاق الخضوع، وفيما يلي أهم ملامح القانون اليمني، وفقاً لآخر تعديل :

- إلغاء العمل بقانون ضرائب الإنتاج والاستهلاك والخدمات النافذة.
- تفرض على القيمة المضافة في قيمة السلع والخدمات، في كل مرحلة من مراحل إنتاجها، وتسويقها، وتستهوي من المشتري، في كل مرحلة، مهما كان وضع الأشخاص الذين يقومون بهذه العمليات.
- إخضاع واردات الأجهزة الحكومية ومختلف القطاعات العامة والمختلطة والخاصة للضريبة.

- خضوع السلع والخدمات الآتية للمعدل الصفري : (ماده/4ج) من القانون وتعديلاته.
  - (a) السلع والخدمات المصدرة.
  - (b) خدمات الملاحة الجوية الدولية وأية خدمات مرتبطة بخدمات الطيران المدني الدولية وخدمات الموانئ وخدمات النقل البري الدولي.
  - (c) حليب الأطفال.

## 2- 2: الموازنة العامة للدولة:

### 2- 2- 1: تمهيد:

لعل من الضروري الإشارة إلى أن دراسة الموازنة العامة للدولة، بجوانبها المختلفة، مسألة على درجة عالية من الأهمية، وخاصة مع الأخذ في الاعتبار تطور دور الدولة في النشاط الاقتصادي، ولا يخفى أن الموازنة العامة للدولة هي الأداة الرئيسة للسياسة المالية التي تؤدي إلى تحقيق أهدافها، ومن خلال هذا المدخل يمكن أن نتناول الموازنة العامة للدولة.

### 2- 2- 2: مفهوم الموازنة العامة :

تعددت التعريفات للموازنة العامة إلا أن معظمها تدور حول جوهر واحد. فالموازنة العامة: عبارة عن وثيقة تصب في قالب مالي قوامه الأهداف والأرقام، أما الأهداف فتعبر عما تعتمزم الدولة انفاقه على هذه الأهداف وما تتوقع تحصيله في مختلف مواردها خلال المدة الزمنية المنوه عنها وهي عادة تحدد بسنة مالية (الصائغ، 1988، 13).

أو انها : خطة لبرنامج عمل مالي محتويه على بيان تقديري مفصل وشامل للنفقات العامة والإيرادات العامة للدولة خلال مدة زمنية مستقبلية عادة ما تكون سنة، بحيث تؤدي الى تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية طبقاً للسياسة العامة للدولة، ويتم اعتمادها من قبل السلطة التشريعية (البشاري، 1999، 126).

والمقصود بالموازنة العامة في الجمهورية اليمنية: هي الترجمة الرقمية للبرنامج المالي عن سنة مالية مقبلة لتحقيق أهداف معينة في إطار الخطة العامة للدولة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية وطبقاً لسياسات المالية والنقدية والاقتصادية والاجتماعية (البشاري، 1999، 126).

وتمثل الموازنة العامة للدولة الأداة الرئيسية التي تستطيع الدولة من خلالها، وبالأخص في ظل الأوضاع الاقتصادية والمالية غير المستقرة، تنفيذ حزمة السياسات والإجراءات الاقتصادية والمالية الكفيلة بمعالجة الصعوبات والاختلافات، التي تعيق استقرار ونمو الاقتصاد القومي، بما يهيئ الظروف المستقرة اللازمة لانطلاق الاقتصاد القومي نحو التطور والنمو المستدام، وهذا ما تسعى الحكومة إلى تحقيقه، من خلال مجموعة من الأهداف الاقتصادية والمالية، أهمها:

- العمل على تهيئة الظروف الاقتصادية والمالية الكفيلة بتوجيه الاقتصاد القومي نحو الاستقرار الاقتصادي اللازم لتحقيق نمو اقتصادي حقيقي، يسمح بتحسين مستوى المعيشة، وتوفير فرص عمل جديدة.
  - الحد من اختلالات الموازنة العامة، من خلال إيلاء سياسات ربط وتحصيل وتوريد الإيرادات، غير النفطية، أهمية خاصة، ورفع حجم ونسبة النفقات الاستثمارية والجارية، ذات العائد الاقتصادي والاجتماعي المرتفع، على حساب النفقات غير الضرورية والعائد المنخفض.
  - مواصلة تنفيذ السياسات والإجراءات اللازمة للمعالجة والحد من الآثار السلبية لأحداث 2011م، من خلال استكمال إعادة تأهيل وإصلاح البنية التحتية للاقتصاد الوطني.
  - مواصلة الجهود للسيطرة على عجز الموازنة العامة عند أدنى الحدود الممكنة.
  - تعزيز مبادئ الإفصاح والشفافية.
- وبما أن الموازنة أداة مهمة من أدوات المراقبة وتقييم الأداء، فقد تطورت أساليب إعدادها مع مرور الزمن، نظراً للتطور في المجالات المختلفة، سواء كانت اقتصادية أم سياسية أم محاسبية، وأن عملية إعداد الموازنة العامة تركز على ثلاثة عناصر رئيسة وهي التخطيط والإدارة والمراقبة، والتي تشكل فيما بينها منظومة لتقييم الأداء، وبناءً عليه فقد برزت مفاهيم جديدة للموازنة منها موازنة الرقابة وموازنة البرامج (الأداء) وموازنة التخطيط (يحيى، 2017).

## 2- 2- 3: مكونات الموازنة العامة :

تتكون الموازنة العامة من نوعين، هما :

1 - النفقات العامة: هي عبارة عن مبلغ نقدي يخرج عن الذمة المالية للدولة، أو إحدى السلطات المكونة لها، بقصد إشباع حاجة من الحاجات العامة، فمن خلالها تتمكن الدولة من توفير البنية الأساسية اللازمة للتنمية، والتأثير في مسار النمو الاقتصادي، كما يمكنها أن تهيئ الخدمات الاجتماعية اللازمة للوفاء بالاحتياجات الأساسية للسكان، وكفاءة النفقات العامة ترتبط بمدى قدرة الدولة في تحديد مجالات التنمية وتلبية احتياجاتها، من ناحية أخرى كيفية إنفاق الموارد المحددة بأكبر قدرة من الكفاءة والفعالية في تلك المجالات، فجميع الأموال لها استخدامات بديلة. إلا أن بعض أوجه النفقات العامة لها ما يبررها، فالنفقات العسكرية تتمثل في عدد كبير من ميزانيات الدول من أهم بنود النفقات، وقد تختلف أهميتها من دولة إلى أخرى، بحسب ظروفها الخاصة (الجغرافية، السياسية، التاريخية) (حشيش، 1992).

2 - الإيرادات العامة: لم تعد وظيفة الإيرادات العامة مقتصرة على عملية تمويل النفقات العامة، بل أصبحت أداة مهمة وفعالة لتنظيم الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية للدول كافة مما يؤدي إلى تحقيق أكبر فائدة وعائد ممكن للمجتمع، بأقل التكاليف، إلى جانب ذلك أصبحت الإيرادات أداة من أدوات التوجيه الاقتصادية والاجتماعية، فقد أصبحت أداة لمنع أو توجيه الأنشطة الاقتصادية، غير المرغوبة، أو أداة لتوجيه الاستثمار ومحاربة التضخم وذلك عن طريق امتصاص جزء من القوة الشرائية من السوق وأداة لإعادة توزيع الدخل والثروات.

وقد تعددت قنوات الإيرادات العامة، وتنوعت أساليبها، واختلفت طبيعتها، تبعاً لنوع الخدمة العامة التي تؤديها الدولة، وهدفها، ومن ضمن هذه الإيرادات التمويل الخاص والعام، والضرائب، والرسوم، والقروض العامة، والإصدارات النقدية، والهبات المحلية، والأجنبية، والغرامات والتعويضات، التي تحدث لممتلكات الدولة من جانب الغير والإتاوات (الكعبي، 2008).



### المبحث الثالث : الإطار العملي للدراسة

#### 3- 1- 1 : منهجية البحث :

#### 3- 1- 1 : تمهيد :

في القسم الأول من المبحث الحالي تناول الباحث منهجية الدراسة، ومجتمع الدراسة وعينتها، وأداة الدراسة، ومصادر بنائها، والمراحل والخطوات التي مرت بها عملية بناء الأداة، حتى وصلت إلى صورتها النهائية، بعد حصولها على الصدق والثبات اللازمين، وأخيراً الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة.

#### 3- 1- 2 : منهج الدراسة :

تتبع الدراسة الحالية المنهج الوصفي التحليلي، الذي يهتم بوصف الظاهرة، كما هي عليه في الواقع، والتي تتمثل في الدراسة الحالية بـ(الضريبة العامة على المبيعات وتأثيرها على الموازنة العامة للدولة في الجمهورية اليمنية)، والسعي إلى تحليل وتفسير البيانات، بهدف الوصول إلى النتائج المطلوبة.

#### 3- 1- 3 : مجتمع وعينة الدراسة :

تكون مجتمع الدراسة من جميع العاملين في الإدارة العامة لكبار المكلفين بمصلحة الضرائب وموظفي وزارة المالية قطاع الموازنة وقطاع الإيرادات، حيث بلغ إجمالي أفراد العينة (120) فرداً توزعت على النحو التالي (60 من موظفي مصلحة الضرائب الإدارة العامة لكبار المكلفين، 30 من موظفي وزارة المالية قطاع الإيرادات، 30 من موظفي وزارة المالية قطاع الموازنة)، وتم توزيع استمارات الاستبانة على جميع أفراد العينة، استرجع منها عدد (99) استمارة بنسبة (83%) من مجموع عدد الاستمارات الموزعة على أفراد العينة، وهو نفس العدد الذي تم تحليل استجاباتها على أداة الدراسة بـ (99) فرداً.

#### 3- 1- 4 : أداة الدراسة :

للإجابة عن سؤال الدراسة حول الضريبة العامة على المبيعات وتأثيرها على الموازنة العامة للدولة، اختار الباحث الاستبانة أداة لدراسته، وذلك لمناسبتها لأهداف الدراسة، بالإضافة إلى دراسة

البيانات المالية للفترة من 2005 - 2014م عن الحصيلة الضريبية للضريبة العامة على المبيعات، وإجمالي الإيرادات العامة للدولة، وتحليلها.

### 3- 1- 5: مصادر البحث :

اعتمد البحث على أداتين أو مصدرين رئيسيين لجمع البيانات والمعلومات، في إطار مناهج البحث المستخدمة، وهي كالتالي :

#### ♦ أولاً : المصادر الأولية :

تم إعداد أداة الاستبانة بالاعتماد على الدراسات السابقة والإطار النظري، وتم تحكيمها من قبل مجموعة من الأكاديميين والمهنيين المتخصصين، وذلك لغرض جمع البيانات والمعلومات من مصادرها الرئيسية، بالإضافة إلى جمع البيانات المالية للفترة من 2005 - 2014م عن الحصيلة الضريبية للضريبة العامة على المبيعات، وإجمالي الإيرادات العامة للدولة من كل من مصلحة الضرائب ووزارة المالية (الموازنة العامة للدولة وحساباتها الختامية) وذلك لمحاولة معرفة وجود تأثير للضريبة العامة على المبيعات في الموازنة العامة للدولة في الجمهورية اليمنية.

#### ♦ ثانياً : المصادر الثانوية :

تمثلت المصادر الثانوية بالدراسات والبحوث والكتب والدوريات والمراجع الإلكترونية المتعلقة بالمدخل النظري للضريبة العامة على المبيعات والموازنة العامة للدولة، إضافة إلى الأدبيات التي تطرقت إلى الضريبة العامة على المبيعات والموازنة العامة للدولة في الجمهورية اليمنية، والقوانين والتشريعات واللوائح والقرارات المالية المتعلقة بها.

### 3- 1- 6: اختبار ثبات الأداة :

يقصد بثبات الاستبانة: أن تعطي الاستبانة نفس النتيجة لو أُعيد تطبيقها مرة أخرى تحت نفس الظروف والشروط، أو بعبارة أخرى، أن ثبات الاستبانة يعني الاستقرار في نتائج الاستبانة وعدم تغييرها بشكل كبير، فيما لو تم إعادة توزيعها على أفراد العينة عدة مرات خلال فترات زمنية معينة، وبلغ معامل الثبات وفقاً لهذه الطريقة (88٪)، وقد تحقق الباحث من ثبات استبانة الدراسة باستخدام برنامج (SPSS) الإحصائي من خلال معامل ألفا كرونباخ.

### 3- 1- 7- مقياس أداة الدراسة الميدانية :

تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي لقياس استجابات المبحوثين لفقرات الاستبانة حسب الجدول رقم (1)

جدول رقم (1) : يوضح مقياس ليكرت

الإستجابة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1

عند اختيار الباحث الدرجة (5) للاستجابة " موافق بشدة " بذلك يكون الوزن النسبي في هذه الحالة 100٪ تعطي نتائج إيجابية للفقرة حسب جدول الوزن النسبي رقم (2) وتم حساب الوزن النسبي بحسب الفقرات الإيجابية ويمكن تطبيق العكس في حالة الفقرات السلبية.

جدول (2) يوضح الوزن النسبي

م	التقدير اللفظي	الوزن النسبي من - إلى
5	موافق بشدة	5.00 - 4.21
4	موافق	4.20 - 3.41
3	محايد	3.40 - 2.61
2	غير موافق	2.60 - 1.81
1	غير موافق بشدة	1-1.80

### 3- 1- 8- الأساليب والأدوات الإحصائية :

اعتمد الباحث في تحليل نتائج تطبيق الأداة في الميدان على البرنامج الإحصائي (SPSS)،

لاستخراج الآتي :

- 1 - اختبار ألفا كرونباخ لمعرفة مدى ثبات أداة الدراسة ومدى ثبات آراء العينة.
- 2 - التكرارات والنسب المئوية لحساب تكرار ونسبة البيانات العامة للمشاركين في العينة.

- 3 - المتوسط الحسابي الموزون (المرجح حسب الأوزان) والانحراف المعياري لمعرفة متوسط آراء العينة المشاركة في الدراسة ومدى انحراف إجابات العينة عن متوسطها.
- 4 - تحليل التباين (T) الأحادي (One - sample T.Test).
- 5 - تحليل التباين الأحادي (F) المتعدد (One Way Anova) لمعرفة دلالة الفروق في آراء العينة التي تتكون من ثلاث فئات (موظفي الإدارة العامة لكبار المكلفين بمصلحة الضرائب، موظفي قطاع الموازنة بوزارة المالية، موظفي قطاع الإيرادات بوزارة المالية). واختبار شيفيه (scheffe) للكشف عن اتجاهات هذه الفروق.
- 6 - تحليل الانحدار الخطي البسيط .

### 3- 2- 8: نتائج الدراسة ومناقشتها :

- 1 - لمعرفة تأثير الضريبة العامة على المبيعات على الموازنة العامة للدولة، فقد تم تحليل البيانات المتمثلة في نتائج الدراسة الميدانية من خلال إجابة أفراد عينة البحث على فقرات الاستبانة، والتي تعكس آراءهم في كل فقرة من الفقرات الواردة في الاستبانة، حيث تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية واختبار (T) لعينة البحث بالكامل، والجدول رقم (3) يوضح ذلك



رقم	البيان	المتوسط	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	الرتبة	T	Sig.	التقدير اللفظي	الضريبة العامة على المبيعات :	
1	تعد من ضمن أهم مصادر الإيرادات العامة للدولة.	4.53	.629	%90.6	1	69.107	.000	موافق بشدة		
2	تعمل على زيادة الإيرادات العامة.	4.52	.596	%90.4	2	72.573	.000	موافق بشدة		
3	تساعد في سد العجز في الموازنة العامة للدولة.	4.31	.784	%86.2	3	53.636	.000	موافق بشدة		
4	تعمل على زيادة الموارد لمواجهة الإنفاق الحكومي	4.24	.771	%84.4	4	53.231	.000	موافق بشدة		
5	تساعد على ترشيد الاستهلاك وزيادة الادخار.	3.70	.813	%74	9	36.120	.000	موافق		
6	تعمل على تشجيع الصادرات وتوفير العملة الصعبة	3.60	.895	%72	10	33.950	.000	موافق		
7	تعمل على تشجيع الدولة في التسريع في تنفيذ عملية الإصلاحات الضريبية الأخرى وبالتالي الحصيلة الضريبية.	4.00	.821	%80	8	50.229	.000	موافق		
8	تعتبر من الموارد المالية المضمون استمرارها في المستقبل مقارنة ببعض الموارد الأخرى.	4.18	1.010	%83.6	5	49.822	.000	موافق		
9	تعمل على تعويض النقص في الضرائب الجمركية الناتج عن تخفيض التعرفة الجمركية.	4.02	.780	%80.4	7	48.151	.000	موافق		
10	تساهم في الحد من التهرب الضريبي وبالتالي زيادة الإيرادات الضريبية والإيرادات العامة للدولة.	4.07	1.057	%81.4	6	44.698	.000	موافق		
	<b>المتوسط الحسابي العام</b>	4.12	0.816	%82.4		66.610	.000	موافق		

المصدر: من إعداد الباحث 2019م

يلاحظ من الجدول السابق، أن المتوسطات الحسابية للفقرات المتعلقة بتأثير الضريبة العامة على المبيعات في الموازنة العامة للدولة تراوحت بين (3.60 – 4.53)، حيث جاءت الفقرة رقم (1) في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.53)، وحلت الفقرة رقم (6) في المرتبة الأخيرة، بمتوسط حسابي (3.60)، أي أن الأوساط الحسابية لجميع الفقرات كانت بدرجة عالية من القبول لدى افراد العينة، وهذا يعني أن افراد عينة البحث يرون أن هناك تأثيراً للضريبة العامة على المبيعات على الموازنة العامة للدولة. ويتبين من الجدول السابق، أن نتائج التحليل الإحصائي أظهرت وجود تأثير للضريبة العامة على المبيعات في الموازنة العامة للدولة، حيث بلغ الوسط الحسابي العام (4.12) درجة، من أصل خمس درجات. وهي قيمة أعلى من قيمة القياس المفترض في هذا البحث (3) درجات، كما أن قيمة (T) المحسوبة بلغت (66.610) موجبة، وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة  $0.05 \geq a$  وبناءً على ذلك يتم قبول الفرضية البديلة التي تنص على انه " يوجد تأثير للضريبة العامة على المبيعات في الموازنة العامة للدولة " ولذلك فقد تم رفض الفرضية الصفرية.

2 - ولمعرفة الفروق بين آراء فئات عينة الدراسة (موظفي الإدارة العامة لكبار المكلفين في مصلحة الضرائب، موظفي قطاع الموازنة وموظفي قطاع الإيرادات بوزارة المالية) تم احتساب المتوسطات الحسابية لأفراد هذه الفئات، كما تم استخدام اختبار (One Way Anova) وكانت النتائج كما يظهرها الجدول رقم (4) أدناه.

جدول رقم (4) يبين المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والاتجاه لفقرات الاستبانة

الدلالة الإحصائية	Sig	F	الاتجاه	الانحراف المعياري	المتوسط	العينة	الفقرات	م
							الضريبة العامة على المبيعات	
غير دالة	.344	1.078	موافق بشدة	0.627	4.61	الضرائب	تعد من ضمن أهم مصادر الإيرادات العامة للدولة.	1
			موافق بشدة	0.681	4.40	الموازنة		
			موافق بشدة	0.651	4.44	الإيرادات		
			المجموع	0.644	4.53	المجموع		
غير دالة	.207	1.599	موافق بشدة	0.596	4.61	الضرائب	تعمل على زيادة الإيرادات العامة.	2
			موافق	0.587	4.35	الموازنة		
			موافق بشدة	0.651	4.44	الإيرادات		
				0.612	4.52	المجموع		
غير دالة	.096	2.401	موافق بشدة	0.644	4.44	الضرائب	تساعد في سد العجز في الموازنة العامة للدولة.	3
			موافق	0.918	4.00	الموازنة		



الدالة الإحصائية	Sig	F	الاتجاه	الانحراف المعياري	المتوسط	العينة	الفقرات	م
							الضريبة العامة على المبيعات	
			موافق بشدة	0.891	4.28	الإيرادات		
				0.791	4.31	المجموع		
دالة	.016	4.291	موافق بشدة	0.691	4.44	الضرائب	تعمل على زيادة الموارد لمواجهة الإنفاق الحكومي.	4
			موافق	0.826	3.95	الموازنة		
			موافق	0.841	4.04	الإيرادات		
				0.784	4.24	المجموع		
غير دالة	.120	2.164	موافق	0.991	3.87	الضرائب	تساعد على ترشيد الاستهلاك وزيادة الادخار.	5
			محايد	0.813	3.35	الموازنة		
			موافق	1.118	3.60	الإيرادات		
				0.737	4.25	المجموع		
دالة	.007	5.295	موافق	1.076	3.89	الضرائب	تعمل على تشجيع الصادرات وتوفير العملة الصعبة.	6
			محايد	0.933	3.15	الموازنة		
			محايد	0.852	3.32	الإيرادات		
				1.039	3.60	المجموع		
غير دالة	.295	8.236	موافق	0.883	4.11	الضرائب	تعمل على تشجيع الدولة في التسريع في تنفيذ عملية الإصلاحات الضريبية الأخرى وبالتالي الحصيلة الضريبية.	7
			موافق	0.553	3.90	الموازنة		
			موافق	0.688	3.84	الإيرادات		
				0.782	4.00	المجموع		
دالة	.002	6.729	موافق بشدة	0.718	4.44	الضرائب	تعتبر من الموارد المالية المضمون استمرارها في المستقبل مقارنة ببعض الموارد الأخرى.	8
			موافق	0.813	3.85	الموازنة		
			موافق	0.881	3.88	الإيرادات		
				0.825	4.18	المجموع		
دالة	.001	7.174	موافق بشدة	0.787	4.28	الضرائب	تعمل على تعويض النقص في الضرائب الجمركية الناتج عن تخفيض التعرفة الجمركية.	9
			موافق	0.745	3.85	الموازنة		
			موافق	0.764	3.60	الإيرادات		
				0.820	4.02	المجموع		
دالة	.011	4.778	موافق بشدة	0.907	4.31	الضرائب	تساهم في الحد من التهرب	1

الدالة الإحصائية	Sig	F	الاتجاه	الانحراف المعياري	المتوسط	العينة	الفقرات	م
							الضريبة العامة على المبيعات	
			موافق	0.716	3.75	الموازنة	الضريبي وبالتالي زيادة الإيرادات الضريبية والإيرادات العامة للدولة.	0
			موافق	0.866	3.80	الإيرادات		
				0.895	4.07	المجموع		
دالة	0.003	6.223		0.587	4.30	الضرائب	المتوسط الحسابي العام	
				0.482	3.86	الموازنة		
				0.625	3.92	الإيرادات		
				0.607	4.12	المجموع		

المصدر: من إعداد الباحث 2019م

اعتماداً على الأرقام الظاهرة في الجدول رقم (4) أعلاه، يمكننا الوصول إلى الاستنتاجات الآتية:

1 - هناك فروق دالة إحصائية عند مستوى دلالة أقل من 0.05 بين المتوسطات الحسابية العامة لفئات العينة، حيث بلغ المتوسط الحسابي العام لفئة موظفي الإدارة العامة لكبار المكلفين بمصلحة الضرائب (4.30)، لفئة موظفي الموازنة بوزارة المالية (3.86)، لفئة موظفي الإيرادات بوزارة المالية (3.92)، وكانت (F) تساوي (6.223) والدلالة الإحصائية أقل من 0.05، وذلك يعني أن هناك فروقاً بين آراء فئات العينة، فيما يخص موافقتهم، على وجود تأثيراً للضريبة العامة على المبيعات على الموازنة العامة للدولة، وهذا يعني عدم صحة الفرضية رقم (2) والتي تنص على أنه لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء فئات عينة الدراسة حول وجود تأثير للضريبة العامة على المبيعات في الموازنة العامة للدولة وذلك تبعاً لمتغير الوظيفة (موظفي الإدارة العامة لكبار المكلفين بمصلحة الضرائب، موظفي قطاع الموازنة بوزارة المالية، موظفي قطاع الإيرادات بوزارة المالية).

- ويرى الباحث، من خلال النتائج السابقة، أن أفراد عينة البحث، بفئاتهم الثلاث، موافقون على أن هناك تأثيراً للضريبة العامة على المبيعات على الموازنة العامة للدولة بمتوسط حسابي عام (4.12) ولكن يختلف مستوى موافقتهم من فئة إلى أخرى حيث كان مستوى الموافقة عند الفئة الأولى (موظفي الإدارة العامة لكبار المكلفين بمصلحة الضرائب) أكبر وأقوى بمتوسط حسابي (4.30)



من الفئتين الثانية ( موظفي قطاع الموازنة بوزارة المالية) بمتوسط حسابي (3.86) والثالثة (موظفي قطاع الإيرادات بوزارة المالية) بمتوسط حسابي (3.92).

ويرى الباحث أن هذه الفروق، في مستوى الموافقة، يعود الى أن موظفي مصلحة الضرائب مطلعون فقط على الإيرادات الضريبية التي يقومون بتحصيلها، وغير مطلعين على بقية إيرادات الدولة، سواءً من (النفط أم الإيرادات الأخرى)، بينما موظفو قطاعي الموازنة والإيرادات بوزارة المالية - بالإضافة إلى اطلاعهم على الإيرادات الضريبية - فهم على اطلاع كامل على بقية الإيرادات، التي ترفد الموازنة العامة للدولة، من المصادر الأخرى، وأهمها النفط الذي يعتبر المصدر الرئيس، الذي يغذي الموازنة العامة للدولة بالإيرادات، فتأثيره أكبر على الموازنة العامة للدولة، مقارنةً بغيره من المصادر الأخرى، بما فيها الضرائب، لذلك نجد أن موظفي قطاعي الموازنة والإيرادات بوزارة المالية موافقون على أن هناك تأثيراً للضريبة العامة على المبيعات على الموازنة العامة للدولة، ولكن مستوى موافقتهم أقل من مستوى موافقة موظفي الإدارة العامة لكبار المكلفين بمصلحة الضرائب.

ولتوضيح ذلك أكثر نقوم بتفسير نتائج آراء فئات العينة الثلاث بالفقرات من 1 - 10 في

الجدول أعلاه، حيث يتضح الآتي :

1. أنه ليس هناك اختلاف أو فروق ذات دلالة احصائية بين متوسطات الفقرات (1،2،3،5،7) وهو دليل على تقارب آراء فئات العينة الثلاث حول هذه الفقرات، لأنها فقرات عامة والجميع يوافق عليها.
2. بينما هناك اختلاف وفروق ذات دلالة احصائية عند مستوى أقل من (0.05) بين متوسطات الفقرات (4،6،8،9،10). ولتفسير اتجاهات هذه الفروق نستخدم اختبار شيفيه (scheffe) والجدول التالي رقم (5) يبين النتائج:

جدول ( 5 ) نتائج اختبار scheffe

لصالح	Sig.	Mean Difference (I-J)	الفئة (J)	الفئة (I)	Dependent Variable
موظفي الادارة العامة لكبار المكلفين بمصلحة الضرائب	.050	.494*	موظفي قطاع الموازنة بوزارة المالية	موظفي الادارة العامة لكبار المكلفين بمصلحة الضرائب	تعمل على زيادة الموارد لمواجهة الإنفاق الحكومي.
	.094	.404	موظفي قطاع الإيرادات بوزارة المالية		
	.925	-.090-	موظفي قطاع الإيرادات بوزارة المالية	موظفي قطاع الموازنة بوزارة المالية	
موظفي الادارة العامة لكبار المكلفين بمصلحة الضرائب	.021	.739*	موظفي قطاع الموازنة بوزارة المالية	موظفي الادارة العامة لكبار المكلفين بمصلحة الضرائب	تعمل على تشجيع الصادرات وتوفير العملة الصعبة.
	.067	.569	موظفي قطاع الإيرادات بوزارة المالية		
	.851	-.170-	موظفي قطاع الإيرادات بوزارة المالية	موظفي قطاع الموازنة بوزارة المالية	
موظفي الادارة العامة لكبار المكلفين بمصلحة الضرائب	.017	.594*	موظفي قطاع الموازنة بوزارة المالية	موظفي الادارة العامة لكبار المكلفين بمصلحة الضرائب	تعتبر من الموارد المالية المضمون استمرارها في المستقبل مقارنة ببعض الموارد الأخرى.
موظفي الادارة العامة لكبار المكلفين بمصلحة الضرائب	.014	.564*	موظفي قطاع الإيرادات بوزارة المالية		
	.992	-.030-	موظفي قطاع الإيرادات بوزارة المالية	موظفي قطاع الموازنة بوزارة المالية	
موظفي الادارة العامة لكبار المكلفين بمصلحة الضرائب	.002	.678*	موظفي قطاع الإيرادات بوزارة المالية	موظفي الادارة العامة لكبار المكلفين بمصلحة الضرائب	تعمل على تعويض النقص في الضرائب الجمركية الناتج عن تخفيض التعرفة الجمركية.
	.561	.250	موظفي قطاع الإيرادات بوزارة المالية	موظفي قطاع الموازنة بوزارة المالية	
موظفي الادارة العامة لكبار المكلفين بمصلحة الضرائب	.048	.565*	موظفي قطاع الموازنة بوزارة المالية	موظفي الادارة العامة لكبار المكلفين بمصلحة الضرائب	
	.052	.515	موظفي قطاع الإيرادات بوزارة المالية		
	.982	-.050-	موظفي قطاع الإيرادات بوزارة المالية	موظفي قطاع الموازنة بوزارة المالية	
موظفي الادارة العامة لكبار المكلفين بمصلحة الضرائب	.015	.44685*	موظفي قطاع الموازنة بوزارة المالية	موظفي الادارة العامة لكبار المكلفين بمصلحة الضرائب	الدرجة الكلية
موظفي الادارة العامة لكبار المكلفين بمصلحة الضرائب	.029	.37785*	موظفي قطاع الإيرادات بوزارة المالية		
	.924	-.06900-	موظفي قطاع الإيرادات بوزارة المالية	موظفي قطاع الموازنة بوزارة المالية	

المصدر: من إعداد الباحث 2019م

من خلال الجدول السابق يتضح الآتي:

الفقرة 4 - (الضريبة العامة على المبيعات تعمل على زيادة الموارد لمواجهة الإنفاق الحكومي)، حيث كان اتجاه الفروق في هذه الفقرة بين موظفي الإدارة العامة لكبار المكلفين بمصلحة الضرائب وموظفي قطاع الموازنة بوزارة المالية لصالح موظفي الإدارة العامة لكبار المكلفين بمصلحة الضرائب وهذا برأي الباحث يشير إلى أن الفروق في مستوى الموافقة قد يعود إلى أن (موظفي قطاع الموازنة بوزارة المالية) أعلم بدور الضريبة العامة على المبيعات في مواجهة الإنفاق الحكومي، لأنهم هم من يقومون بإعداد الموازنة العامة للدولة: إيرادات ونفقات وحساباتها الختامية، بينما موظفو الضرائب غير مطلعين إلا على جانب الإيرادات الضريبة ومقدار المحصل منها فقط، ولا يعرفون عن دورها أو مدى علاقتها في مواجهة الإنفاق الحكومي، لذلك فإن آراء موظفي الموازنة العامة للدولة في وزارة المالية أقرب إلى الواقع.

الفقرة 6 - (الضريبة العامة على المبيعات تعمل على تشجيع الصادرات وتوفير العملة الصعبة)، حيث كان اتجاه الفروق في هذه الفقرة بين موظفي الإدارة العامة لكبار المكلفين بمصلحة الضرائب وموظفي قطاع الموازنة بوزارة المالية لصالح موظفي الإدارة العامة لكبار المكلفين بمصلحة الضرائب، فذلك معروف لدى موظفي مصلحة الضرائب، كهدف من أهداف الضريبة العامة على المبيعات في تشجيع الصادرات، من خلال اخضاعها لهذه الضريبة بالمعدل الصفري - وهو ما سبق الإشارة الية في الإطار النظري من هذا البحث \_ ولكن موظفي قطاع الموازنة العامة بوزارة المالية يعلمون جيداً، من خلال عملهم وإشرافهم على الموازنة العامة للدولة، أن أغلب إيرادات الدولة من العملة الصعبة يأتي من مصادر أخرى مثل الصادرات النفطية

الفقرة 8 - (الضريبة العامة على المبيعات تعتبر من الموارد المالية المضمون استمرارها في المستقبل مقارنة ببعض الموارد الأخرى)، حيث كان اتجاه الفروق في هذه الفقرة بين موظفي الإدارة العامة لكبار المكلفين بمصلحة الضرائب وموظفي قطاعي الموازنة والإيرادات بوزارة المالية لصالح موظفي الإدارة العامة لكبار المكلفين بمصلحة الضرائب، فارتفاع نسبة الموافقة لدى الفئة (1) من عينة الدراسة (موظفي الإدارة العامة لكبار المكلفين بمصلحة الضرائب) قد يعود، في رأي الباحث، إلا أن

موظفي هذه الفئة، وموظفي مصلحة الضرائب بشكل عام، أكثر دراية من موظفي وزارة المالية أنها من الموارد المضمون استمرارها مستقبلاً، بحكم اختصاصهم وعملهم فيها، بالإضافة إلى أن استمرارها يمثل لهم فائدة مباشرة من خلال النسب والعمولات التي يحصلون عليها من المصلحة، كلما زادت الحصيلة الضريبية، بعكس موظفي وزارة المالية، وعدم اختصاصهم بتحصيل الضريبة، إضافة إلى كونهم مواطنين عاديين قد ينظرون إلى هذه الضريبة واستمرارها فيه زيادة في أسعار السلع بما ينعكس سلباً على قدرتهم الشرائية كمواطنين ومستهلكين يقع عليهم عبء الضريبة، فلذلك هم لا يرغبون في استمرارها.

الفقرة 9 - (الضريبة العامة على المبيعات تعمل على تعويض النقص في الضرائب الجمركية الناتج عن تخفيض التعرفة الجمركية)، حيث كان اتجاه الفروق في هذه الفقرة بين موظفي الإدارة العامة لكبار المكلفين بمصلحة الضرائب وموظفي قطاع الإيرادات بوزارة المالية لصالح موظفي الإدارة العامة لكبار المكلفين بمصلحة الضرائب، فإن سبب الفروق في آراء الفئتين (1،3)، في رأي الباحث، ربما يعود إلى أن (موظفي قطاع الإيرادات بوزارة المالية) على اطلاع وعلم بجميع أنواع الإيرادات في الموازنة العامة للدولة - بحكم اختصاصهم - ومنها بالتأكيد الإيرادات الجمركية التي هي احد بنود إيرادات الموازنة العامة للدولة، التي يشاركون في اعدادها سنوياً، بعكس الفئة (1) (موظفي الإدارة العامة لكبار المكلفين بمصلحة الضرائب) غير مطلعين سوى على حصيلة الإيرادات الضريبية لمصلحة الضرائب فقط.

الفقرة 10 - (تساهم في الحد من التهرب الضريبي، وبالتالي زيادة الإيرادات الضريبية والإيرادات العامة للدولة)، حيث كان اتجاه الفروق في هذه الفقرة بين موظفي الإدارة العامة لكبار المكلفين بمصلحة الضرائب وموظفي قطاع الموازنة بوزارة المالية لصالح موظفي الإدارة العامة لكبار المكلفين بمصلحة الضرائب، يرى الباحث أن سبب الفروق ربما يعود إلى أن موظفي الفئة (1) (موظفي الإدارة العامة لكبار المكلفين بمصلحة الضرائب) هم على دراية أكبر بمدى مساهمة الضريبة العامة على المبيعات في الحد من التهرب الضريبي، بحكم عملهم في مصلحة الضرائب وتخصصهم، بعكس

موظفي الفئة (2) (موظفي قطاع الموازنة بوزارة المالية)، والذين هم بعيدين إلى حد كبير عن موضوع التهرب الضريبي بحكم عدم ارتباط عملهم بذلك. وعلى الرغم من وجود فروق في مستوى الموافقة بين فئات عينة الدراسة حول بعض فقرات المحور أعلاه حول (تأثير الضريبة العامة على المبيعات في الموازنة العامة للدولة)، فإن ذلك في رأي الباحث، لا ينقص من تأييد وموافقة جميع فئات عينة الدراسة، على وجود تأثير للضريبة العامة على المبيعات في الموازنة العامة للدولة، (وإن كان مستوى الموافقة مختلف بعض الشيء من فئة إلى أخرى)، وهذا ما يؤكد التحليل العملي لأرقام الحصيلة السنوية من إيرادات الضريبة العامة على المبيعات والإيرادات العامة في الموازنة العامة للدولة خلال السنوات من 2005م إلى 2014م والتي قام بجمعها الباحث من مصادرها الرئيسية (مصلحة الضرائب الادارة العامة للبحوث ووزارة المالية الموازنة العامة للدولة وحساباتها الختامية)، والمبينة في الجدول التالي رقم (6)

جدول رقم (6) يبين البيانات المالية للفترة من 2005 – 2014م

السنة	الضريبة العامة على المبيعات	الإيرادات العامة في الموازنة العامة للدولة
2005	65086035118	1099574107216
2006	96256946042	1438343653743
2007	113,743,447,012	1405138265057
2008	114,691,557,106	1966832025173
2009	134,969,242,186	1277427803685
2010	162,612,672,314	1777919574883
2011	136,225,504,835	1718811363571
2012	183,763,924,474	2375892940315
2013	213,206,393,016	2101596198269
2014	225,631,077,085	2246646889598

المصدر: وزارة المالية ومصلحة الضرائب

حيث قام الباحث بتحليل هذه البيانات المالية والمبينة في الجدول رقم (6) اعلاه باستخدام اسلوب الانحدار الخطي البسيط لقياس العلاقة بين الضريبة العامة على المبيعات وايرادات الموازنة العامة للدولة ، والجدول التالي رقم (7) يوضح ذلك.

جدول (7) يبين العلاقة بين الضريبة العامة على المبيعات وايرادات الموازنة العامة للدولة

م	البيان	معامل الارتباط R	معامل التحديد R <sup>2</sup>	قيمة F	درجة الحرية	مستوى الدلالة
1	الضريبة العامة على المبيعات	.828	.685	17.406	9	.003

المصدر: من إعداد الباحث 2019م

حيث يتضح من الجدول رقم (7) نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط كما يلي: -

- مدى صلاحية النموذج في توضيح العلاقة بين الضريبة العامة على المبيعات وإيرادات الموازنة العامة للدولة حيث بلغت قيمة (F) (17.406) بمستوى معنوية (0.003). مما يعني أن هذا النموذج بمتغيره المستقل صالح للتنبؤ بقيمة المتغير التابع (إيرادات الموازنة العامة للدولة)
- هناك علاقة قوية ذات دلالة احصائية بين الضريبة العامة على المبيعات وإيرادات الموازنة العامة للدولة وأن هذه العلاقة مؤثرة، موجبة وطردية واشارات قيم معاملات الارتباط كلها موجبة وقوية وتمثل (.828). وفقاً لمعامل الارتباط R كما في الجدول اعلاه.
- تساهم الضريبة العامة على المبيعات في تفسير حوالي (69%) من التباين الكلي للتغير الحاصل في الإيرادات العامة للدولة وفقاً لمعامل التحديد (R<sup>2</sup>) (مع ثبات بقية العوامل الاخرى)، اما بقية النسبة (31%) فتفسيرها يرجع إلى متغيرات اخرى.

وهذه النتائج والنتائج عن الجدول (7) أعلاه تعني وجود تأثير قوي للضريبة العامة على المبيعات في الموازنة العامة للدولة ، وهو ما يؤكد ويعزز النتائج التي سبق وان توصل إليها الباحث من تحليل

إجابات عينة البحث (موظفي الإدارة العامة لكبار المكلفين في مصلحة الضرائب + موظفي قطاع الموازنة في وزارة المالية + موظفي قطاع الإيرادات بوزارة المالية) وذلك في الجدولين (3) و(4)، حيث توصل إلى أن عينة البحث توافق على أن للضريبة العامة على المبيعات تأثير في الموازنة العامة للدولة.

ومن كل ما سبق يخلص الباحث الى أن كل نتائج التحليل السابقة، سواءً ما يتعلق منها بإجابات عينة البحث او نتائج تحليل البيانات المالية توصلت الى نفس النتيجة وهي وجود تأثير للضريبة العامة على المبيعات في الموازنة العامة للدولة وهو ما يجيب على تساؤل البحث، ويؤكد قبول فرضية البحث البديلة التي تشير إلى أنه: (يوجد تأثير للضريبة العامة على المبيعات في الموازنة العامة للدولة)، ويرفض فرضية العدم.

### خلاصة نتائج الدراسة والتوصيات

**أولاً: خلاصة نتائج الدراسة:** يمكن تلخيص أهم نتائج الدراسة فيما يلي:

- 1 - يوجد تأثير للضريبة العامة على المبيعات في الموازنة العامة للدولة.
- 2 - توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء فئات عينة الدراسة، وذلك تبعاً لمتغير الوظيفة (موظفي الإدارة العامة لكبار المكلفين بمصلحة الضرائب، موظفي قطاع الموازنة بوزارة المالية، موظفي قطاع الإيرادات بوزارة المالية) حول درجة تأثير الضريبة العامة على المبيعات في الموازنة العامة للدولة، ولصالح موظفي الإدارة العامة لكبار المكلفين بمصلحة الضرائب.
- 3 - أظهرت النتائج أن جميع فئات عينة الدراسة موافقون على ان الضريبة العامة على المبيعات:
  - تعد من ضمن أهم مصادر الإيرادات العامة للدولة.
  - تعمل على زيادة الإيرادات العامة.
  - تساعد في سد العجز في الموازنة العامة للدولة.
  - تعمل على زيادة الموارد لمواجهة الإنفاق الحكومي.
  - تساعد على ترشيد الاستهلاك وزيادة الادخار.
  - تعمل على تشجيع الصادرات وتوفير العملة الصعبة.

- تعمل على تشجيع الدولة في تسريع تنفيذ عملية الإصلاحات الضريبية الأخرى وبالتالي زيادة الحصيلة الضريبية.
  - تعتبر من الموارد المالية المضمون استمرارها في المستقبل مقارنة ببعض الموارد الأخرى.
  - تعمل على تعويض النقص في الضرائب الجمركية الناتج عن تخفيض التعرفة الجمركية.
  - تساهم في الحد من التهرب الضريبي وبالتالي زيادة الإيرادات الضريبية والإيرادات العامة للدولة.
- 4 - توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة أقل من (0.05) بين آراء فئات عينة الدراسة (موظفي الإدارة العامة لكبار المكلفين بمصلحة الضرائب، موظفي قطاع الموازنة بوزارة المالية، موظفي قطاع الإيرادات بوزارة المالية) حول الآتي:
- أن الضريبة العامة على المبيعات تعمل على زيادة الموارد لمواجهة الإنفاق الحكومي.
  - أن الضريبة العامة على المبيعات تعمل على تشجيع الصادرات وتوفير العملة الصعبة.
  - أن الضريبة العامة على المبيعات تعد من الموارد المالية المضمون استمرارها في المستقبل مقارنة ببعض الموارد الأخرى.
  - أن الضريبة العامة على المبيعات تعمل على تعويض النقص في الضرائب الجمركية الناتج عن تخفيض التعرفة الجمركية.
  - أن الضريبة العامة على المبيعات تساهم في الحد من التهرب الضريبي، وبالتالي زيادة الإيرادات الضريبية والإيرادات العامة للدولة.
- 5 - من خلال تحليل البيانات المالية للضريبة العامة على المبيعات وإيرادات الموازنة العامة للدولة للفترة من 2005م - 2014م تبين الآتي:

- 1 - وجود علاقة قوية ذات دلالة إحصائية بين الضريبة العامة على المبيعات وإيرادات الموازنة العامة للدولة وان هذه العلاقة مؤثرة، موجبة وطردية مما يؤكد وجود تأثير قوي لهذه الضريبة في الموازنة العامة للدولة.
- 2 - تساهم الضريبة العامة على المبيعات في تفسير حوالي (69%) من التباين الكلي للتغير الحاصل في الإيرادات العامة للدولة وفقاً لمعامل التحديد ( $R^2$ ) (مع ثبات بقية العوامل الأخرى)، أما بقية النسبة (31%) فتفسيرها يرجع إلى متغيرات أخرى.



## ثانياً : التوصيات:

في ضوء النتائج التي توصلت اليها الدراسة ، يوصي الباحث الجهات ذات العلاقة بالآتي:

- 1 - استخدام حصيلة الضرائب، بشكل عام والضريبة العامة على المبيعات، بشكل خاص، في خدمة المجتمع والإصلاحات الضريبية، من أجل الحد من التهرب الضريبي.
- 2 - عقد الندوات والدورات وورش العمل لتوضيح دور الضرائب عموماً والضريبة العامة على المبيعات، خصوصاً في خدمة المجتمع ومساهمتها في الموازنة العامة للدولة.
- 3 - عمل قاعدة بيانات عن المكلفين بالضريبة العامة على المبيعات، من أجل تسهيل أعمال الموظفين ومأموري الضرائب في متابعة المكلفين وتحصيل الضريبة المستحقة عليهم.
- 4 - عمل توعية للمكلفين بقانون الضريبة العامة على المبيعات وإجراءاته فيما يتعلق بتقديم الإقرارات ودفع الضريبة في الأوقات المحددة بالقانون والغرامات والجزاءات التي تترتب على عدم تقديم الإقرار ودفع الضريبة في المواعيد المحددة بالقانون.
- 5 - القيام بعملية مسح شامل لجميع المكلفين، في جميع المحافظات، ومنحهم أرقام ضريبية وذلك للسيطرة على الضرائب المفروضة، وتحصيل إيرادات ضريبة المبيعات، بشكل فعال.
- 6 - رفع مستوى الوعي الضريبي، وترسيخه، في ذهن المواطن، كون الضريبة أداة مالية واقتصادية واجتماعية مهمة.
- 7 - العمل على تفعيل دور الضرائب، وخصوصاً الضريبة العامة على المبيعات، في تمويل الموازنة العامة للدولة، من خلال القيام بالتطبيق الجاد لنصوص القانون، ومتابعة المنتهين من سداد الضريبة.
- 8 - الانفتاح على تجارب الأنظمة الضريبية المتقدمة والاستفادة منها، في مجال تطوير النظام الضريبي اليمني، وخصوصاً قانون الضريبة العامة على المبيعات.
- 9 - رفع كفاءة الجهاز الضريبي المختص بالضريبة العامة على المبيعات، من خلال الدورات التدريبية المستمرة، وتزويده بالكادر الكفء والمؤهل.

## المراجع والمصادر

### المراجع والمصادر العربية

- 1 - الأديمي، منصور ياسين. (2000 - 2001). " دراسة مقارنة لنظام الضرائب غير المباشرة مع مشروع قانون الضريبة العامة على المبيعات في الجمهورية اليمنية ". مجلة كلية التجارة والاقتصاد. جامعة صنعاء. العدد 15، 16. ص 84 - 138.
- 2 - أوجرية، جورج. (2002). " الضريبة على القيمة المضافة + ملحق القانون اللبناني والمراسيم التطبيقية للضريبة ". ترجمة كامل مجيد سعادة. بيروت. لبنان. المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع.
- 3 - البشاري، احمد علي. (1999). " المالية العامة مع التطبيق على الجمهورية اليمنية ". دار الفكر المعاصر - صنعاء.
- 4 - التميمي، وهيب محمد موسى عيسى. (2000). " قياس الأداء في جهاز الضريبة العامة على المبيعات في الأردن - دراسة تحليلية وميدانية ". رسالة ماجستير. الجامعة الأردنية.
- 5 - الجمهورية اليمنية. وزارة الشؤون القانونية. " قانون الضريبة العامة على المبيعات رقم (19) لسنة 2001 وتعديلاته ". الجريدة الرسمية. العدد 14. 2005.
- 6 - حشيش، عادل. (1992). " اساسيات المالية العامة ". بيروت. دار النهضة العربية للطباعة والنشر.
- 7 - خشيف، عبد الأمير صبار. العواد، سعد محمد علي وهاب. (2017). " دور ضريبة المبيعات في تمويل الموازنة العامة للدولة ". المجلة العراقية للعلوم الإدارية. كلية الادارة والاقتصاد. جامعة كربلاء. المجلد 13. العدد 54. ص 81 - 103.
- 8 - الخطيب، كمال. (2006). " دور الإيرادات الضريبية في تمويل الموازنة العامة في فلسطين 1996 - 2003 ". رسالة ماجستير. كلية التجارة بجامعة النجاح الوطنية - نابلس.
- 9 - الدلعة، عارف نعوض زيدان. (2000). " الضريبة العامة على المبيعات في الأردن واثارها الاقتصادية ". رسالة ماجستير في الاقتصاد غير منشورة. جامعة ال البيت. الأردن.

- 10 - راضية، دنان. (2014). " دور الإيرادات الضريبية في تمويل الموازنة العامة في الجزائر خلال الفترة 1993 - 2014 "الجزائر، زيارة 20 سبتمبر، 2019، على شبكة الأنترنت: <http://www.enssea.net/enssea/majalat/2534.pdf> . ص51-69 .
- 11 - سلامة، رأفت سلامة وكلبونة، احمد يوسف والفرح، عبدالرزاق وزلوم، نضال عبد المعطي. (2009). " العوامل المؤثرة على قرار مقدرة دائرة ضريبة الدخل والمبيعات في الأردن - دراسة استطلاعية لمقدرة دائرة ضريبة الدخل والمبيعات في الأردن ". مجلة الجامعة الإسلامية (سلسلة الدراسات الإنسانية). المجلد 19. العدد الأول. ص1311 - 1337.
- 12 - الصائغ، حنا رزوقي. (1988). " دراسة الادارة المالية والتنظيم المحاسبي لمنشآت القطاع الاشتراكي ". مجلة الصناعة. بغداد. العدد الأول. السنة الحادي عشرة.
- 13 - الصبري، حسن سعيد محمد. (2010). " الضريبة العامة على المبيعات ومشاكل تطبيقها في اليمن ". رسالة دكتوراة. جامعة دمشق. كلية الاقتصاد. قسم المحاسبة. سوريا.
- 14 - الكعبي، مليحة جبار. (2008). " الضريبة ودورها في تمويل الموازنة العامة ". رسالة ماجستير. جامعة القادسية. العراق.

