

تحديات تطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة في مصر

"دراسة ميدانية"

دكتور

حسين سيد حسن عبدالباقي

٢٠١٩

# تحديات تطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة في مصر "دراسة ميدانية"

دكتور: حسين سيد حسن عبد الباقي<sup>1</sup>

## الملخص:

تهدف الدراسة إلى بيان التحديات التي تواجه تطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة في مصر، وقد تم تصميم قائمة استقصاء لاختبار فروض الدراسة، وتم توزيع قوائم الاستقصاء على عينة مكونة من (٩٩) من العاملين بمصلحة الضرائب المصرية والمسجلين بها، وتم استخدام برنامج الحزم الإحصائية SPSS لتحليل البيانات. وقد توصل الباحث إلى وجود علاقة ارتباط عكسية ذات دلالة إحصائية بين التحديات الاقتصادية التي تواجه تطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة في مصر والإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة، وتوجد علاقة ارتباط عكسية قوية بين التحديات الاجتماعية التي تواجه تطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة في مصر والإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة، وتوجد علاقة ارتباط عكسية بين التحديات الإدارية التي تواجه تطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة في مصر والإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة.

كما توصل الباحث إلى وجود تأثير معنوي للتحديات الاقتصادية، والتحديات الاجتماعية، والتحديات الإدارية على الإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة، وأن أقوى علاقة ارتباط عكسية بين التحديات الاجتماعية والإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة، وقد بلغت درجة الارتباط (٠.٧٥٤)، وأن التحديات الاجتماعية من أهم التحديات التي تؤثر على إيرادات ضريبة القيمة المضافة في مصر.

الكلمات الرئيسية: الضريبة على القيمة المضافة - تحديات الضريبة على القيمة المضافة - نظام الضريبة على القيمة المضافة - قانون الضريبة على القيمة المضافة.

---

بيانات أساسية للباحث: 1- h\_sayed2008@yahoo.com

بكالوريوس التجارة - كلية التجارة جامعة القاهرة - دكتوراه الفلسفة في المحاسبة كلية التجارة جامعة عين شمس - مدرس المحاسبة بأكاديمية الفراعنة - تليفون ٠١٢٢٤٧٣٩٣٠٣ - ٠١٠١٨٩٣٤٢١١

## **Challenges of implementing the Value Added Tax Law in Egypt “A field study”**

### **Abstract:**

The study aims to show Challenges Facing the Implementation of Value Added Tax Law in Egypt., The survey instrument was a questionnaire to test hypotheses of study, it was distributed on a sample consisting of (99) Of the employees of the Egyptian Tax Authority and Registered in Value Added Tax, study data was analyzed using statistical program SPSS.

The researcher found negative correlation relationship statistically significant between economic challenges facing the implementation of the of Value Added Tax law in Egypt and revenues from value added tax, here is a strong negative correlation between the social challenges facing the implementation of Value Added Tax Law in Egypt and revenues from value added tax, and negative correlation relationship statistically significant between administrative challenges facing the implementation of Value Added Tax law in Egypt and revenues from value added tax.

The researcher also found a significant impact of economic challenges, social challenges and administrative challenges on revenues from value added tax, the strongest correlation between the social challenges and revenues from value added tax, and the degree of correlation (.754), Social challenges are one of the most important challenges affecting revenues from value added tax in Egypt.

### **Keywords:**

Value Added Tax (VAT) - Challenges of Value Added Tax - VAT System - Value Added Tax Law.

## ١ - مقدمة:

يعتبر ظهور ضريبة القيمة المضافة (Value Added Tax (VAT من أهم التطورات الضريبية في القرن العشرين، ولقد ساهم الاقتصادي الفرنسي Maurice Laurie في تحديد مفهوماً لضريبة القيمة المضافة في عام ١٩٥٤، والتي يتحمل عبئها المستهلك النهائي، ويقوم المسجلون بتحصيل هذه الضريبة نيابة عن مصلحة الضرائب وتوريدها للمصلحة، ولقد أصبحت ضريبة القيمة المضافة المصدر الرئيسي للإيرادات العامة للدولة في العديد من الدول (Kassu, 2011). ويعتمد نظام الضريبة على القيمة المضافة Value Added Tax System على مبدأ التعاون الاقتصادي، ويمنع الازدواج الضريبي Double Taxation، ويساعد على تحسين القدرة التنافسية للدولة. (Danuse and David 2008). ويلعب نظام الضريبة على القيمة المضافة دوراً هاماً في التنمية الاقتصادية للدولة، من خلال تأثيره على معدل الإنتاج والاستهلاك، وتساهم الضريبة على القيمة المضافة بنحو ربع إجمالي الإيرادات الضريبية. (Mohd and Nagma 2013).

كما يساعد نظام الضريبة على القيمة المضافة في إصلاح التشوهات الاقتصادية، ويساهم في تحقيق إيرادات ضريبية أكبر بالمقارنة بنظام ضريبة المبيعات، لأن نظام الضريبة على القيمة المضافة يوسع قاعدة الخضوع للضريبة من السلع والخدمات. (Abdelmonem Lotfy, 2014). وتلعب الإدارة الضريبية الجيدة دوراً هاماً في تحقيق سياسة الحكومة بشكل عام، والتنفيذ الكامل لمتطلبات نظام الضريبة على القيمة المضافة (Wollela, 2008). ويواجه تطبيق نظام الضريبة على القيمة المضافة العديد من التحديات، وتختلف هذه التحديات من دولة لأخرى، بحسب ظروف كل دولة، ومدى توفر الوعي الضريبي لدى المجتمع، وتكنولوجيا المعلومات، وكفاءة وفاعلية الإدارة الضريبية. ويتناول الباحث دراسة التحديات التي تواجه تطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٦ في مصر، ويهدف بيان هذه التحديات، وبحث كيفية التغلب عليها لنجاح نظام الضريبة على القيمة المضافة في البيئة المصرية.

## ٢ - مشكلة البحث:

تتمثل مشكلة البحث الأساسية في وجود العديد من التحديات التي تواجه تطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٦، ومن المتوقع تواجد بعض التحديات في تطبيق هذا القانون، وأن تؤثر هذه التحديات على الإيرادات الضريبية. ويمكن عرض مشكلة البحث استناداً لما سبق في التساؤل الجوهري التالي:  
هل يوجد تأثير معنوي لتحديات تطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة على

الإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة ؟

### ٣- أهداف البحث:

تتمثل أهداف البحث فيما يلي:

١- بيان أثر التحديات الاقتصادية لتطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة على الإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة.

٢- بيان أثر التحديات الاجتماعية لتطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة على الإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة.

٣- بيان أثر التحديات الإدارية لتطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة على الإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة.

### ٤- أهمية البحث:

تتبع أهمية هذا البحث من دراسة أثر التحديات التي تواجه تطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٦ على إيرادات مصلحة الضرائب المصرية من الضريبة على القيمة المضافة، وذلك لأهمية هذه الإيرادات في تمويل النفقات العامة للدولة، ودراسة كيفية التغلب على هذه التحديات، من أجل تحسين كفاءة وفاعلية نظام الضريبة على القيمة المضافة في مصر.

### ٥- منهج البحث:

يعتمد الباحث على المنهج الوصفي والتحليلي، من خلال مراجعة الأدب النظري المتعلق بالدراسات والأبحاث السابقة، كما يعتمد الباحث على منهج الدراسة الميدانية، وذلك من خلال جمع البيانات من العاملين الفنيين بمصلحة الضرائب المصرية (ضريبة القيمة المضافة)، والمسجلين بالضريبة على القيمة المضافة، وعن طريق الاستبيان اللازم لاختبار فروض البحث، وذلك نظراً لحدثة التطبيق الفعلي لنظام ضريبة القيمة المضافة في البيئة المصرية.

### ٦- حدود البحث:

يقتصر هذا البحث على التحديات الاقتصادية والاجتماعية والإدارية التي تواجه تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة في مصر، دون غيرها من التحديات.

### ٧- فروض البحث:

يتمثل الفرض الرئيسي للبحث فيما يلي:

"لا يوجد تأثير معنوي لتحديات تطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة على الإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة".

ويشتق من الفرض الرئيسي للبحث ثلاثة فروض فرعية كما يلي:

الفرض الأول: "لا يوجد تأثير معنوي للتحديات الاقتصادية على الإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة".

الفرض الثاني: "لا يوجد تأثير معنوي للتحديات الاجتماعية على الإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة".

الفرض الثالث: "لا يوجد تأثير معنوي للتحديات الإدارية على الإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة".

#### ٨- خطة البحث:

يتناول الباحث في خطه البحث النقاط التالية:

- الدراسات السابقة
- الإطار النظري
- الدراسة الميدانية
- النتائج والتوصيات
- الدراسات المستقبلية المقترحة
- المراجع

١/٨ الدراسات السابقة:

١/١/٨ الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع البحث:

توصلت دراسة (Danuse Nerudova and Petr David, 2008) إلى زيادة التكاليف الإدارية لتطبيق نظام الضريبة على القيمة المضافة، وأنه لا يوجد تعريف واضح للخدمة الخاضعة للضريبة على القيمة المضافة، وعند تغير طبيعة الخدمة المقدمة، ويعد ما سبق من أهم تحديات تطبيق نظام الضريبة على القيمة المضافة. وتوصلت دراسة (A. Jayakumar, 2012) إلى ضرورة اتباع الشفافية Transparency عند تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة Value Added Tax System، وأن تكنولوجيا المعلومات تلعب دوراً هاماً لتحقيق فعالية نظام ضريبة القيمة المضافة.

كما توصلت دراسة (Mohd. Azam Khan and Nagma Shadab, 2013) إلى وجود بعض التحديات التي تواجه تطبيق ضريبة القيمة المضافة في الهند، ومن بينها نقص المعلومات، وزيادة تكاليف تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة، واقتُرحت هذه الدراسة تحسين كفاءة الإدارة الضريبية، وتوفير قاعدة بيانات عن المجتمع، واستخدام شبكة المعلومات الدولية

في التعامل مع المسجلين. وتوصلت دراسة (Abdelmonem Lotfy Mohamed, 2014) إلى وجود اختلاف صغير بين طريقة الإنتاج وطريقة الاستهلاك عند حساب القيمة المضافة، ويصل هذا الاختلاف إلى (٢,٩%) من الناتج المحلي الإجمالي لبيانات السنة المالية ٢٠٠٦/٢٠٠٧، وأوصت هذه الدراسة بتطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة في مصر، باستخدام طريقة الاستهلاك Consumption Method، ومبدأ الوصول Destination Principle، وأسلوب ائتمان الفاتورة Credit- Invoice Method، وبمعدل (٨%).

وتناولت دراسة (Namryoung Lee, 2014) مشكلة مدى خضوع السلع والخدمات التي تقدم كحوافر للعملاء لضمان ولائهم للضريبة على القيمة المضافة، سواء كانت هذه السلع أو الخدمات تقدم في صورة مجانية أو بأسعار مخفضة، أو في شكل حقوق المطالبة بها من طرف ثالث، وتوصلت هذه الدراسة إلى وجود جدل بشأن مدى خضوع هذه السلع والخدمات للضريبة على القيمة المضافة، وأوصت هذه الدراسة بضرورة صياغة القوانين واللوائح الضريبية التي توضح المعاملة الضريبية للسلع والخدمات التي تقدم كحوافر للعملاء لضمان ولائهم للشركات، والتي يطلق عليها برامج ولاء العملاء Customer Loyalty Programs.

واستهدفت دراسة (Shivani H. Patel, 2014) بيان التحديات التي تواجه نظام ضريبة القيمة المضافة فيما يتعلق بالتجارة الإلكترونية للسلع والخدمات، وأظهرت نتائج هذه الدراسة التحديات الأساسية لنظام ضريبة القيمة المضافة، والتي تتمثل في عدم الاهتمام بالتجارة الإلكترونية باعتبارها صناعة فريدة من نوعها، وعدم جود قواعد وسياسات تنظم التجارة الإلكترونية. كما استهدفت دراسة (Habtamu Dheressa, et al., 2015) بيان التحديات التي تواجه الإدارة الضريبية عند تطبيق نظام الضريبة على القيمة المضافة، وتقييم المشاكل الرئيسية المتعلقة بأنشطة الإدارة الضريبية فيما يتعلق بالضريبة على القيمة المضافة، ولقد توصلت هذه الدراسة إلى وجود مجموعة من التحديات الإدارية التي تواجه تطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة، ومن أهمها عدم وجود وعي ضريبي لدى دافعي الضرائب، ومقاومة التسجيل في الضريبة على القيمة المضافة من قبل بعض التجار، وعدم كفاءة الإدارة الضريبية.

واستهدفت دراسة (Wondwossen Jerene, 2016) تقييم تحديات تحصيل ضريبة القيمة المضافة من خلال مقارنة إيرادات ضريبة القيمة المضافة المدرجة بالموازنة مع الإيرادات الفعلية من ضريبة القيمة المضافة، ولقد توصلت هذه الدراسة إلى عدم التزام تجار الجملة والتجزئة بإصدار فواتير ضريبية، والتفاوض مع العملاء للبيع بدون فواتير ضريبية، نتيجة لعدم وعي العملاء بأهمية ضريبة القيمة المضافة، مما يؤثر سلباً على إيرادات ضريبة القيمة المضافة، نتيجة لزيادة حالات التهرب الضريبي.

ولقد هدفت دراسة (Ritu Sharma, 2017) إلى بيان صعوبات تطبيق ضريبة القيمة المضافة، ودراسة تأثير ضريبة القيمة المضافة على إيرادات الدولة، وتوصلت هذه الدراسة إلى زيادة إيرادات الدولة بعد تطبيق ضريبة القيمة المضافة بالمقارنة بضريبة المبيعات. وتناولت دراسة (Sabina Hodzic, 2017) كفاءة الضريبة على القيمة المضافة في دول الاتحاد الأوروبي وتركيا خلال الفترة من ٢٠٠٩ حتى ٢٠١٣، وتوصلت هذه الدراسة إلى أن أعلى نسبة كفاءة للضريبة على القيمة المضافة كانت في كرواتيا بنسبة (٥٨,٨٠%) في عام ٢٠١٣، كما توصلت هذه الدراسة إلى أن الإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة كنسبة مئوية من الناتج المحلي الإجمالي في ميزانية الدولة كانت مرتفعة للغاية في كرواتيا بنسبة (١٢,٧٠%) مقارنة بنتركيا (٩%) في عام ٢٠١٣.

كما تناولت دراسة (Eyisi Adanma Sabina, et al., 2017) تحليل مقارن للضريبة على القيمة المضافة في الاقتصاديات المتقدمة والنامية بالتطبيق على كل من المملكة المتحدة ونيجريا، وأظهرت نتائج هذه الدراسة وجود تأثير معنوي للضريبة على القيمة المضافة على التنمية الاقتصادية في المملكة المتحدة، وأنها أقل تأثيراً على النمو الاقتصادي في نيجريا.

ولقد تناولت دراسة (Kaisa Alavuotunki et al., 2018) آثار الضريبة على القيمة المضافة على الإيرادات الحكومية والمستهلكين، وتوصلت هذه الدراسة إلى أن الإيرادات الناتجة عن تطبيق الضريبة على القيمة المضافة لم تكن إيجابية في فنلندا، كما توصلت هذه الدراسة إلى وجود تأثيرات سلبية للضريبة على القيمة المضافة على المجتمع، وتؤدي إلى عدم العدالة في توزيع الدخل وخاصة في الدول النامية.

كما هدفت دراسة (Ingvil Gaarder, 2018) إلى بيان الآثار المترتبة على تطبيق نظام الضريبة على القيمة المضافة في النرويج، وتوصلت هذه الدراسة إلى وجود تحديات اجتماعية واقتصادية وإدارية تواجه تطبيق الضريبة على القيمة المضافة، ومن أهمها زيادة أسعار السلع والخدمات التي يحصل عليها المستهلك النهائي، وظهر ذلك بشكل واضح في السلع الغذائية، بينما يوجد تأثير منخفض لضريبة القيمة المضافة على معظم السلع الأخرى.

واستهدفت دراسة (Lidetu Alemu Anjulo, 2018) تقييم أداء عملية تحصيل ضريبة القيمة المضافة، وتحديد العوامل التي تؤثر على إيرادات ضريبة القيمة المضافة، وبيان ممارسات الإدارة الضريبية بشأن الضريبة على القيمة المضافة، وأظهرت نتائج الدراسة وجود نقص في الوعي الضريبي لدى المسجلين، ونقص تكنولوجيا المعلومات بالإدارة الضريبية، وتزايد معدل التهرب الضريبي من ضريبة القيمة المضافة، وقصور في الفحص الضريبي للضريبة على القيمة المضافة. كما أظهرت نتائج الدراسة وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين العوامل

القانونية والسياسية والإيرادات من ضريبة القيمة المضافة.

ولقد استهدفت دراسة (K. Alavuotunki et al, 2019) بيان أثر ضريبة القيمة المضافة على الإيرادات الحكومية وعدم المساواة بين أفراد المجتمع، وتوصلت هذه الدراسة إلى أن الضريبة على القيمة المضافة أدت إلى زيادة إجمالي الإيرادات الحكومية، وترتب عن ذلك زيادة الإنفاق في الخدمات العامة الأساسية التي تقدم للأسر الفقيرة، كما أدت ضريبة القيمة المضافة إلى عدم المساواة بين الأشخاص ذوي مستويات الدخل المختلفة، وأوجدت هذه الضريبة اختلافات في معدلات المدخرات.

٢/١/٨ تقييم الدراسات السابقة:

تناولت الدراسات السابقة تحديات ومشكلات تطبيق الضريبة على القيمة المضافة في بيئات دولية مختلفة، وأظهرت هذه الدراسات أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحقيق فعالية نظام الضريبة على القيمة المضافة، كما تناولت بعض الدراسات مشكلات تطبيق الضريبة على القيمة المضافة، وقدمت مقترحات لمعالجة هذه المشكلات، ويتناول الباحث دراسة تحديات تطبيق هذه الضريبة في مصر، نظراً لحدائتها تطبيقها في البيئة المصرية، ولبيان مدى تأثير هذه التحديات على الإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة، وبحث كيفية التغلب على هذه التحديات، بهدف تحسين كفاءة وفعالية نظام الضريبة على القيمة المضافة في مصر.

٢/٨ الإطار النظري:

١/٢/٨: ماهية وطبيعة الضريبة على القيمة المضافة:

تعتبر ضريبة القيمة المضافة (Value Added Tax (VAT من أهم أنواع الضرائب غير المباشرة التي تفرض على السلع والخدمات في كافة مراحل الإنتاج والتوزيع، ويتحمل عبئها المستهلك النهائي، وتعتمد على المرونة السعرية للسلع والخدمات الخاضعة للضريبة، فعندما تكون المرونة السعرية مرتفعة، فهذا يعني أن الزيادة البسيطة في الأسعار قد تؤدي إلى انخفاض الطلب بشكل كبير. وتعتمد ضريبة القيمة المضافة على المبادئ التقليدية للسياسة المالية، والتي تشمل الحياد (Neutrality)، والكفاءة (Efficiency)، واليقين (Certainty)، والبساطة (Simplicity)، والفعالية (Effectiveness)، والعدالة (Fairness)، والمرونة (Flexibility) (Sabina Hodzic, 2017). وتفرض ضريبة القيمة المضافة على استهلاك السلع والخدمات في كل مراحل الإنتاج والتوزيع، فهي ضريبة متعددة المراحل (a multi-stage tax)، وتفرض على الفرق بين قيمة مبيعات السلع أو الخدمات وقيمة المدخلات المستخدمة في إنتاج السلع أو الخدمات، ويتحمل عبئها المستهلك النهائي. (M.N. Okoli & Afolayan, )

(2015)

٢/٢/٨: مزايا ضريبة القيمة المضافة:

توجد العديد من المزايا لتطبيق الضريبة على القيمة المضافة تتمثل في منع الازدواج الضريبي (تلغي تأثير الضرائب المتتالية)، وتعزز القدرة التنافسية للصادرات، وتحسن الامتثال الضريبي، وتتميز ببساطة وسهولة إجراءات تحصيلها (Ritu Sharma, 2017). كما يضمن نظام الضريبة على القيمة المضافة عدم وجود ميزة تنافسية غير عادلة، سواء للأعمال التجارية المحلية أو الأجنبية (Sabina, 2017). كما تتميز ضريبة القيمة المضافة بالحياد فيما يتعلق بتخصيص الموارد، وتشجع على التصدير من خلال خضوع الصادرات للضريبة بسعر (صفر)، ورد الضريبة المدفوعة على مدخلات السلع أو الخدمات المصدرة، وخلق ميزة تنافسية للمنتج المحلي، كما تساهم ضريبة القيمة المضافة في تخفيض حجم التهرب الضريبي (Simon, 2013). كما تتميز ضريبة القيمة المضافة بزيادة الإيرادات المحصلة، وتتوافق هذه الضريبة مع التجارة الدولية (K. Alavuotunki et al., 2019).

٣/٢/٨: المشكلات التي تواجه تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة:

توجد العديد من المشكلات التي تواجه تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة، ويرى A. Jayakumar 2012 أن من أهمها ما يلي:

١/٣/٢/٨ مشكلة عدم إصدار فواتير ضريبية:

تعتبر مشكلة عدم إصدار فواتير ضريبية من المشكلات الرئيسية التي تواجه تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة، وذلك لأن الفاتورة تعتبر ضرورية للمسجلين، وذلك للحصول على خصم الضريبة على المدخلات، ويجب أن تكون قيمة السلعة أو الخدمة منفصلة عن الضريبة على القيمة المضافة في الفاتورة.

ولقد ألزمت المادة (١٢) من قانون الضريبة على القيمة المضافة رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٦ المسجل بأن يحرر فاتورة ضريبية عند بيع السلعة أو أداء الخدمة الخاضعة للضريبة، على أن تتضمن اسم المشتري ورقم تسجيله إن كان مسجلاً، وحددت المادة رقم (١٣) من اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على القيمة المضافة رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٦ الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٦٦) لسنة ٢٠١٧ ضوابط تحرير الفاتورة الضريبية.

ويرى الباحث أن عدم التزام المسجل بتحرير فاتورة ضريبية يعد تهرباً من الضريبة على القيمة المضافة، ولذلك يقترح الباحث تعديل نص المادة (٦٧) من قانون الضريبة على القيمة المضافة بتغليظ عقوبة التهرب الضريبي. كما يرى الباحث أن عدم التزام تجار الجملة والتجزئة

بإصدار فواتير ضريبية والتفاوض مع العملاء للبيع بدون فواتير ضريبية يمثل تحدياً اقتصادياً جوهرياً أمام تطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة بكفاءة وفاعلية في البيئة المصرية.

مشكلة ٢/٣/٢/٨ عدم التجانس:

تظهر هذه المشكلة عند تعامل جهات خاضعة للضريبة مع جهات غير خاضعة، أو تعامل جهات مسجلة في نظام ضريبة القيمة المضافة مع جهات غير مسجلة في هذا النظام، سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو اعتباريين. ويؤدي عدم تسجيل بعض الشركات أو الأفراد إلى منافسة غير عادلة مع الشركات والأفراد المسجلين بالضريبة على القيمة المضافة، بالإضافة إلى التأثير السلبي على الإيرادات من ضريبة القيمة المضافة (Wondwossen Jerene, 2016).

مشكلة ٣/٣/٢/٨ امتياز الصناعة الجديدة:

تقدم بعض النظم الضريبية امتيازات للصناعات الجديدة، مثل نظام ضريبة القيمة المضافة في الهند، دون وضع أي شروط للحصول على هذه الامتيازات، ويمثل ما سبق مشكلة تواجه تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة.

مشكلة ٤/٣/٢/٨ تعدد الضرائب التي تفرضها الدولة:

يشعر المواطنون بزيادة عبء ضريبة القيمة المضافة، بجانب الضرائب الأخرى التي تفرضها الدولة، مما يدفعهم لعدم الالتزام بنظام ضريبة القيمة المضافة.

مشكلة ٥/٣/٢/٨ نقص البنية التحتية:

تتمثل هذه المشكلة في نقص تكنولوجيا المعلومات **Information Technology**

(IT) التي تساعد على نجاح تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة.

مشكلة ٦/٣/٢/٨ تعدد السلع الخاضعة للضريبة:

تتمثل هذه المشكلة في وجود معدلات ضريبية مختلفة للسلع المتنوعة، سواء كان معدل نسبي، أو قيمة محددة بحسب وزن أو كمية السلعة. ولقد نصت المادة (٣٦) من قانون الضريبة على القيمة المضافة رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٦ على ما يلي:

تفرض ضريبة الجدول على بيع أو أداء أو استيراد السلع والخدمات المنصوص عليها في الجدول المرافق، ويكون سعر ضريبة الجدول وفقاً للنسب أو القيم المحددة قرين السلع والخدمات المنصوص عليها فيه، وذلك بالإضافة للضريبة المنصوص عليها في المادة (٢) من هذا القانون.....، كما نصت المادة رقم (٢) من قانون الضريبة على القيمة المضافة رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٦ على ما يلي:

تفرض الضريبة على السلع والخدمات بما في ذلك السلع والخدمات المنصوص عليها في الجدول المرافق لهذا القانون، سواء كانت محلية أو مستوردة، في كافة مراحل تداولها، إلا ما استثنى بنص خاص".

ويتضح مما سبق تعدد السلع والخدمات الخاضعة للضريبة، بالإضافة لتعدد سعر الضريبة النسبي، أو قيمتها بحسب نوع السلع والخدمات المحددة بالجدول المرافق للقانون، كما فرض المشرع الضريبي جدول على سلع وخدمات الجدول بأسعار الجدول، بالإضافة لفرض الضريبة بالسعر العام (١٤%).

٧/٣/٢/٨ مشكلة التجارة الإلكترونية:

أظهرت دراسة (McIure, 2003) مشكلات التجارة الإلكترونية Electronic Commerce عند تطبيق ضريبة القيمة المضافة على التجارة الإلكترونية في الاتحاد الأوروبي، وتتمثل هذه المشكلات في صعوبة فرض ضريبة قيمة مضافة على المنتجات التي يتم تداولها إلكترونياً، بالإضافة لصعوبة تسجيل المتعاملين في نظام التجارة الإلكترونية. وترتبط التجارة الإلكترونية الدولية International E-Commerce بمجموعة من المشكلات ذات الصلة بضريبة القيمة المضافة، وتعتبر الفاتورة الضريبية Tax Invoice هي الأداة الأساسية للمعاملة التي تخضع للضريبة على القيمة المضافة، ولا تتضمن التجارة الإلكترونية مستندات ورقية، لذا يصعب تتبع معاملات التجارة الإلكترونية، كما يصعب تحصيل الضريبة من الشركات غير المسجلة، ويمكن للإدارة الضريبية استخدام البرمجيات وتكنولوجيا المعلومات والفحص الإلكتروني، للحد من التهرب الضريبي (Rosenberg, 2008).

ولقد نصت المادة الخامسة من قانون الضريبة على القيمة المضافة رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٦ على ما يلي: "تستحق الضريبة بتحقيق واقعة بيع السلعة أو أداء الخدمة بمعرفة المكلفين في كافة مراحل تداولها وفقاً لأحكام هذا القانون، وأياً كانت وسيلة بيعها أو أداؤها أو تداولها بما في ذلك الوسائل الإلكترونية.....، ولم يضع هذا القانون قواعد محددة للتجارة الإلكترونية المحلية والدولية، أو التحويلات المالية الإلكترونية التي تنفذها البنوك، كما لم تفسر اللائحة التنفيذية للقانون المعاملة الضريبية على السلع والخدمات التي يتم تداولها عبر الأنترنت على المستوى المحلي والدولي، وإجراءات تحصيل الضريبة على القيمة المضافة.

ويقترح الباحث إضافة نص بقانون الضريبة على القيمة المضافة يحدد القواعد الخاصة بالمعاملة الضريبية للسلع والخدمات التي يتم تداولها إلكترونياً، وتحديد التزامات مقدمي خدمات الأنترنت، والبنوك التي تنفذ التحويلات المالية الإلكترونية، فيما يتعلق بالتجارة الإلكترونية المحلية والتجارة الإلكترونية الدولية، بالإضافة لتعديل اللائحة التنفيذية للقانون لتفسير النص

وتوضيح إجراءات التطبيق.

٨/٣/٢/٨ مشكلة التهرب الضريبي:

يواجه نظام الضريبة على القيمة المضافة مشكلة التهرب الضريبي Tax Evasion بشكل متزايد، ويعتبر التهرب الضريبي من أهم التحديات التي تواجه هذا النظام، ويتطلب الأمر منع وردع ظاهرة التهرب الضريبي من الضريبة على القيمة المضافة (Jalata, 2014)، ولقد سمح عدم كفاءة الإدارة الضريبية للشركات بالتهرب الضريبي، وعدم التسجيل، بالإضافة لعدم وجود إجراءات ومعايير واضحة للفحص الضريبي، وعدم وجود العدد الكافي من مأموري الضرائب الملتمزين. (Wondwossen Jerene, 2016).

ويرى الباحث أن التطبيق العملي لقانون الضريبة على القيمة المضافة يثير العديد من المشكلات، ومن بينها تطبيق مصلحة الضرائب المصرية الخصم الضريبي على الآلات والمعدات بمفهوم ضيق، مما يؤدي إلى وجود منازعات بين المصلحة وبعض المسجلين. وقد تتعمد الحكومة تأخير إجراءات رد الضريبة خاصة عند تعرضها للضغوط المالية. كما يمكن أن يتحايل بعض المصدرون عند تحديد قيمة الضريبة المسددة على مدخلات الإنتاج بقيمة أكبر من قيمتها المسددة فعلاً، من خلال تقديم مستندات غير حقيقية، وبالتالي يتم استرداد قيمة هذه الضريبة بدون وجه حق، حيث يسمح القانون برد الضريبة السابق سدادها على مدخلات إنتاج السلع المصدرة، حيث تخضع السلع المصدرة بسعر (صفر)، ومن حق المصدر استرداد الضريبة المسددة على مدخلات إنتاج السلع المصدرة.

٨/٢/٤ العوامل المؤثرة على إيرادات ضريبة القيمة المضافة:

توجد مجموعة من العوامل التي تؤثر على إيرادات ضريبة القيمة المضافة، ومن بينها مشاركة العاملين في الإدارة الضريبية في الفساد المالي نتيجة للارتباط الوثيق بأصحاب الأعمال، وزيادة حالات التهرب الضريبي، وعدم وجود التدريب الكافي للعاملين بالإدارة الضريبية، وانخفاض عدد مأموري الضرائب بالمقارنة بعدد المسجلين في ضريبة القيمة المضافة. (Wondwossen Jerene, 2016).

وتتعدد العوامل المؤثرة على إيرادات ضريبة القيمة المضافة، وتتضمن الثقافة الضريبية، والتدريب على تطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة، والتهرب الضريبي، والتسجيل في نظام الضريبة على القيمة المضافة، والفحص الضريبي، والإدارة الضريبية، وفجوة المعرفة، بالإضافة إلى العوامل السياسية والقانونية. (Lidetu & Samuel, 2018). ولقد توصلت دراسة (Wollela, 2008) إلى وجود مجموعة من العوامل التي تؤثر على الإيرادات من ضريبة القيمة المضافة من بينها عدم وجود العدد الكافي من مأموري الضرائب ذوي المهارة العالية،

وسوء الإدارة الضريبية، ورد الضريبة، وعدم التعامل بفواتير ضريبية، وأوصت هذه الدراسة بضرورة تعزيز قدرة الإدارة الضريبية، ووضع برنامج لفحص الضريبة على القيمة المضافة. ويرى الباحث أن إدراك المواطنين للخدمات التي تقدمها الحكومة وتعاونهم مع الإدارة الضريبية، وحرصهم على التعامل مع تجار الجملة والتجزئة بموجب فواتير ضريبية للسلع والخدمات التي يحصلون عليها من شأنه أن يؤثر إيجابياً على الإيرادات من ضريبة القيمة المضافة.

٣/٨ الدراسة الميدانية:

١/٣/٨ الهدف من الدراسة الميدانية:

تهدف الدراسة إلى التعرف على مدى تأثير تحديات تطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة على الإيرادات الضريبية، وذلك من خلال دراسة ميدانية، وعن طريق تجميع البيانات من العاملين بمصلحة الضرائب المصرية، والمسجلين بها، من خلال قائمة الاستقصاء، وذلك نظراً لحدثة تطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٦ في البيئة المصرية.

٢/٣/٨ متغيرات الدراسة:

١/٢/٣/٨ المتغير التابع: الإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة (Y)

٢/٢/٣/٨ المتغيرات المستقلة:

١- التحديات الاقتصادية ( $X_1$ )

٢- التحديات الاجتماعية ( $X_2$ )

٣- التحديات الإدارية ( $X_3$ )

٣/٣/٨ بيانات الدراسة الميدانية:

تتطلب هذه الدراسة نوعين من البيانات هما:

أ- بيانات ثانوية: تتمثل في البيانات التي أمكن الحصول عليها من خلال الاطلاع على أدبيات الفكر والتراث المحاسبي، فيما يتعلق بموضوع الدراسة، ومن خلال الدراسات السابقة.

ب- بيانات أولية: تتمثل في بيانات الجانب الميداني من الدراسة، والتي تم تجميعها من مفردات العينة، لاختبار فروض الدراسة، ويتم ذلك من خلال عرض قائمة الاستقصاء، والتي تشمل مجموعة من العبارات اللازمة لجمع البيانات المطلوبة، والتي تتمثل في ما يلي:

١- مجتمع الدراسة: يتمثل مجتمع الدراسة الميدانية في المتعاملين في نظام ضريبة القيمة

المضافة من مسجلين، وإدارة ضريبية.

٢- عينة الدراسة: تتمثل عينة الدراسة الميدانية في اختيار عدد (٦٠) من المسجلين في نظام ضريبية القيمة المضافة، وعدد (٦٠) من العاملين بمصلحة الضرائب المصرية (الضريبة على القيمة المضافة).

٣- قائمة الاستقصاء: قام الباحث بعمل دراسة استطلاعية ويعد تصحيح الأخطاء التي وقع فيها الباحث قام بتوزيع (١٢٠) قائمة استقصاء على عينة من المسجلين والعاملين بـضريبة القيمة، واعتمد الباحث على طريقة التسليم والاستلام المباشر. وبلغت الاستثمارات التي ارتدت للباحث وبها عيوب في الرد من جانب المستقصين (٢١) استمارة، وبالتالي فإن الاستثمارات التي جاءت صحيحة وقابلة للتحويل الإحصائي (٩٩) استمارة كما يلي:

جدول رقم (١): توزيع عينة الدراسة وفقاً لفئات العينة

م	فئة الدراسة	عينة الدراسة		العينة الفعلية	
		ك	النسبة	ك	النسبة
١	المسجلين في نظام ضريبية القيمة المضافة	٦٠	%٥٠	٥٢	%٤٣,٣٥
٢	العاملين في مصلحة الضرائب المصرية (ضريبة القيمة المضافة)	٦٠	%٥٠	٤٧	%٣٩,١٥
	الإجمالي	١٢٠	%١٠٠	٩٩	%٨٢,٥٠

ولقد استخدم الباحث معامل (ألفا كرونباخ Cronbach's Alpha) وهو أسلوب لاختبار

ثبات الاستبيان، ويبين الجدول التالي أن معاملات الثبات مرتفعة كما يلي:

جدول رقم (٢): معامل ثبات وصدق قائمة الاستقصاء

Cronbach's Alpha	عدد فقرات الاستبيان N of Items
٠,٨١٥	(١٦ فقرة)

ويتضح من الجدول بعاليه أن معاملات ألفا كرونباخ تراوحت بين ٠,٨١٥ لفقرات الاستبيان

وجميعها تظمن إلى ثبات أداة الدراسة، ومن الجدير بالذكر أن معامل ألفا كرونباخ تتراوح قيمته بين الصفر والواحد الصحيح، وكلما اقتربت من الواحد الصحيح دل ذلك على وجود ثبات عالي يظمن إلى صدق أداة الدراسة.

٤/٣/٨ الأساليب الإحصائية المستخدمة:

استخدام الباحث برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية المعروف باسم (SPSS)

Package for Social Science Statistical، وما يندرج تحته من تحليل عبر التكرارات والنسب المئوية للتعرف على صفات مفردات الدراسة، وتحديد استجابات المستقصين، كما تم

حساب المتوسطات الحسابية، والانحراف المعياري، وذلك لمعرفة مدى ارتفاع وانخفاض استجابات عينة الدراسة لكل عبارة من عبارات قائمة الاستقصاء، ومن خلاله يمكن ترتيب العبارات من حيث مدى أهميتها، بالإضافة إلى معرفة مدى انحراف استجابات عينة الدراسة لكل عبارة من العبارات الواردة بقائمة الاستقصاء.

كما استخدام الباحث اختبار T- test اختبار للعينة الواحدة وتحليل الارتباط المتعدد، وتحليل الانحدار المتعدد، واختبار بيرسون لتوضيح العلاقة بين المتغير التابع (الإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة) والمتغيرات المستقلة (التحديات الاقتصادية، والتحديات الاجتماعية، والتحديات الإدارية). كما حدد الباحث معامل الثقة باحتمال (95%)، لتحديد درجة المعنوية للعلاقة بين المتغير التابع والمتغيرات المستقلة، ومستوى المعنوية (ألفا) أقل من أو يساوي (5%) ( $\alpha \leq 0.05$ ). وتم إيجاد النسب المئوية للتكرارات لكل الفقرات، وكذلك المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل فقرة.

٥/٣/٨: تحليل البيانات:

اعتمد الباحث في أخذ طبيعة كل فقرة عند التحليل من حيث كونها سلبية أو إيجابية، واستخلاص النتائج النهائية على الوسط الفرضي (٣, ٢) ليكون أكثر قوة من الوسط المطلق (٣)، نظراً لأن التعامل يتم مع بيانات نوعية قد تكون الإجابات فيها غير موضوعية، وتحتمل درجة من عدم الدقة. وتم استخدام مقياس ليكرت الخمسي على النحو التالي:

جدول رقم (٣): الوزن النسبي وفقاً لمقياس ليكرت

أوافق بشدة	أوافق	لا أعلم	أرفض	أرفض بشدة
٥	٤	٣	٢	١

كما تم وضع مقياس ترتيبى لهذه الأرقام لإعطاء الوسط الحسابي مدلولاً باستخدام المقياس الترتيبى للأهمية، وذلك للاستفادة منها فيما بعد عند تحليل النتائج، وذلك كما هو موضح بالجدول رقم (٤) التالي:

جدول رقم (٤): مقياس تحديد الأهمية النسبية للوسط الحسابي

أرفض بشدة	من (١) إلى (١,٨)
أرفض	من (١,٨١) إلى (٢,٦)
لا أعلم	من (٢,٦١) إلى (٣,٤)
أوافق	من (٣,٤١) إلى (٤,٢)
أوافق بشدة	من (٤,٢١) إلى (٥)

٦/٣/٨ اختبار فروض البحث:

١/٦/٣/٨ الإحصاء الوصفي لمجموعة المسجلين في مصلحة الضرائب المصرية:

١/١/٦/٣/٨ التكرارات والنسب المئوية:

١/١/٦/٣/٨ العلاقة بين التحديات الاقتصادية والإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة:

توضح الجداول أرقام (٥)، (٦)، (٧)، (٨)، (٩) عدد التكرارات والنسبة، والنسبة الصحيحة، والنسبة التراكمية لاستجابات العينة فيما يتعلق بالتحديات الاقتصادية التي تواجه تطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة، كما يلي:

جدول رقم (٥): فقرة عدم الالتزام باعتماد نظام الفاتورة

بيان	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
أوافق	8	15.4	15.4	15.4
أوافق بشدة	44	84.6	84.6	100.0
Total	52	100.0	100.0	

جدول رقم (٦): فقرة صعوبة إخضاع بعض الأنشطة لضريبة القيمة المضافة

بيان	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
أرفض بشدة	2	3.8	3.8	3.8
أرفض	4	7.7	7.7	11.5
لا أعلم	13	25.0	25.0	36.5
أوافق	19	36.5	36.5	73.1
أوافق بشدة	14	26.9	26.9	100.0
Total	52	100.0	100.0	

جدول رقم (٧): الركود الاقتصادي نتيجة لزيادة الأسعار

بيان	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
أرفض	2	3.8	3.8	3.8
لا أعلم	4	7.7	7.7	11.5
أوافق	23	44.2	44.2	55.8
أوافق بشدة	23	44.2	44.2	100.0
Total	52	100.0	100.0	

جدول رقم (٨): تحديات التجارة الإلكترونية

بيان	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
أرفض	3	5.8	5.8	5.8
لا أعلم	2	3.8	3.8	9.6
أوافق	20	38.5	38.5	48.1
أوافق بشدة	27	51.9	51.9	100.0
Total	52	100.0	100.0	

جدول رقم (٩): زيادة أسعار السلع والخدمات

بيان	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
أرفض	7	13.5	13.5	13.5
لا أعلم	8	15.4	15.4	28.8
أوافق	16	30.8	30.8	59.6
أوافق بشدة	21	40.4	40.4	100.0
Total	52	100.0	100.0	

العلاقة بين التحديات الاجتماعية والإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة: ٢/١/١/٦/٣/٨

توضح الجداول أرقام (١٠)، (١١)، (١٢)، (١٣)، (١٤) عدد التكرارات والنسبة، والنسبة الصحيحة، والنسبة التراكمية لاستجابات العينة فيما يتعلق بالتحديات الاجتماعية التي تواجه تطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة، كما يلي:

جدول رقم (١٠): ضعف الثقة بين المسجلين ومصلحة الضرائب المصرية

بيان	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
أرفض بشدة	2	3.8	3.8	3.8
أرفض	4	7.7	7.7	11.5
لا أعلم	10	19.2	19.2	30.8
أوافق	14	26.9	26.9	57.7
أوافق بشدة	22	42.3	42.3	100.0
<b>Total</b>	<b>52</b>	<b>100.0</b>	<b>100.0</b>	

جدول رقم (١١): ضعف الوعي والثقافة الضريبية لدى المواطنين

بيان	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
أرفض بشدة	2	3.8	3.8	3.8
أرفض	5	9.6	9.6	13.5
لا أعلم	6	11.5	11.5	25.0
أوافق	20	38.5	38.5	63.5
أوافق بشدة	19	36.5	36.5	100.0
<b>Total</b>	<b>52</b>	<b>100.0</b>	<b>100.0</b>	

جدول رقم (١٢): انخفاض مستوى الأجور بالمجتمع

بيان	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
أرفض بشدة	1	1.9	1.9	1.9
أرفض	4	7.7	7.7	9.6
لا أعلم	2	3.8	3.8	13.5
أوافق	15	28.8	28.8	42.3
أوافق بشدة	30	57.7	57.7	100.0
<b>Total</b>	<b>52</b>	<b>100.0</b>	<b>100.0</b>	

جدول رقم (١٣): عدم التزام المسجلين بإمساك دفاتر منتظمة

بيان	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
أرفض بشدة	1	1.9	1.9	1.9
أرفض	2	3.8	3.8	5.8
لا أعلم	2	3.8	3.8	9.6
أوافق	25	48.1	48.1	57.7
أوافق بشدة	22	42.3	42.3	100.0
<b>Total</b>	<b>52</b>	<b>100.0</b>	<b>100.0</b>	

جدول رقم (١٤): عدم الإفصاح الضريبي من جانب المسجلين

بيان	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
أرفض	1	1.9	1.9	1.9
لا أعلم	6	11.5	11.5	13.5
أوافق	23	44.2	44.2	57.7
أوافق بشدة	22	42.3	42.3	100.0
<b>Total</b>	<b>52</b>	<b>100.0</b>	<b>100.0</b>	

المضافة: ٣/٨/٦/١/١/٣ العلاقة بين التحديات الإدارية والإيرادات من الضريبة على القيمة

توضح الجداول أرقام (١٥)، (١٦)، (١٧)، (١٨)، (١٩)، (٢٠) عدد التكرارات والنسبة، والنسبة الصحيحة، والنسبة التراكمية لاستجابات العينة فيما يتعلق بالتحديات الإدارية التي تواجهه تطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة، كما يلي:

جدول رقم (١٥): انخفاض مستوى الكوادر البشرية

بيان	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
أرفض	1	1.9	1.9	1.9
لا أعلم	5	9.6	9.6	11.5
أوافق	17	32.7	32.7	44.2
أوافق بشدة	29	55.8	55.8	100.0
Total	52	100.0	100.0	

جدول رقم (١٦): انخفاض مستوى تكنولوجيا المعلومات

بيان	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
أرفض	2	3.8	3.8	3.8
لا أعلم	13	25.0	25.0	28.8
أوافق	14	26.9	26.9	55.8
أوافق بشدة	23	44.2	44.2	100.0
Total	52	100.0	100.0	

جدول رقم (١٧): عدم توافر قاعدة بيانات لدى مصلحة الضرائب المصرية

بيان	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
أرفض	2	3.8	3.8	3.8
لا أعلم	9	17.3	17.3	21.2
أوافق	15	28.8	28.8	50.0
أوافق بشدة	26	50.0	50.0	100.0
Total	52	100.0	100.0	

جدول رقم (١٨): ضعف نظام التدريب للعاملين بمصلحة الضرائب المصرية

بيان	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
أرفض	4	7.7	7.7	7.7
لا أعلم	5	9.6	9.6	17.3
أوافق	17	32.7	32.7	50.0
أوافق بشدة	26	50.0	50.0	100.0
Total	52	100.0	100.0	

جدول رقم (١٩): تعقد القوانين والإجراءات الضريبية

بيان	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
أرفض بشدة	1	1.9	1.9	1.9
أرفض	4	7.7	7.7	9.6
لا أعلم	3	5.8	5.8	15.4
أوافق	17	32.7	32.7	48.1
أوافق بشدة	27	51.9	51.9	100.0
Total	52	100.0	100.0	

جدول رقم (٢٠): عدم الشفافية الضريبية من جانب مصلحة الضرائب المصرية

بيان	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
أرفض بشدة	2	3.8	3.8	3.8
أرفض	2	3.8	3.8	7.7
لا أعلم	4	7.7	7.7	15.4
أوافق	17	32.7	32.7	48.1
أوافق بشدة	27	51.9	51.9	100.0
Total	52	100.0	100.0	

٢/٦/٣/٨ الإحصاء الوصفي لمجموعة العاملين في مصلحة الضرائب المصرية:

١/٢/٦/٣/٨ التكرارات والنسب المئوية:

١/١/٢/٦/٣/٨ العلاقة بين التحديات الاقتصادية والإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة:

توضح الجداول أرقام (٢١)، (٢٢)، (٢٣)، (٢٤)، (٢٥) عدد التكرارات والنسبة، والنسبة الصحيحة، والنسبة التراكمية لاستجابات العينة فيما يتعلق بالتحديات الاقتصادية التي تواجه تطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة، كما يلي:

جدول رقم (٢١): عدم الالتزام باعتماد نظام الفاتورة

بيان	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
لا أعلم	1	2.1	2.1	2.1
أوافق	9	19.1	19.1	21.3
أوافق بشدة	37	78.7	78.7	100.0
Total	47	100.0	100.0	

جدول رقم (٢٢): صعوبة إخضاع بعض الأنشطة لضريبة القيمة المضافة

بيان	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
أرفض بشدة	1	2.1	2.1	2.1
أرفض	4	8.5	8.5	10.6
لا أعلم	4	8.5	8.5	19.1
أوافق	16	34.0	34.0	53.2
أوافق بشدة	22	46.8	46.8	100.0
Total	47	100.0	100.0	

جدول رقم (٢٣): الركود الاقتصادي نتيجة لزيادة الأسعار

بيان	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
أرفض بشدة	1	2.1	2.1	2.1
أرفض	5	10.6	10.6	12.8
لا أعلم	2	4.3	4.3	17.0
أوافق	15	31.9	31.9	48.9
أوافق بشدة	24	51.1	51.1	100.0
Total	47	100.0	100.0	

جدول رقم (٢٤): تحديات التجارة الإلكترونية

بيان	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
أرفض بشدة	1	2.1	2.1	2.1
أرفض	4	8.5	8.5	10.6
أوافق	30	63.8	63.8	74.5
أوافق بشدة	12	25.5	25.5	100.0
Total	47	100.0	100.0	

جدول رقم (٢٥): زيادة أسعار السلع والخدمات

بيان	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
أرفض بشدة	2	4.3	4.3	4.3
أرفض	4	8.5	8.5	12.8
لا أعلم	3	6.4	6.4	19.1
أوافق	24	51.1	51.1	70.2
أوافق بشدة	14	29.8	29.8	100.0
Total	47	100.0	100.0	

العلاقة بين التحديات الاجتماعية والإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة: ٢/١/٢/٦/٣/٨

توضح الجداول أرقام (٢٦)، (٢٧)، (٢٨)، (٢٩)، (٣٠) عدد التكرارات والنسبة، والنسبة الصحيحة، والنسبة التراكمية لاستجابات العينة فيما يتعلق بالتحديات الاجتماعية التي تواجه تطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة، كما يلي:

جدول رقم (٢٦): ضعف الثقة بين المسجلين ومصالح الضرائب المصرية

بيان	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
أرفض بشدة	2	4.3	4.3	4.3
لا أعلم	4	8.5	8.5	12.8
أوافق	16	34.0	34.0	46.8
أوافق بشدة	25	53.2	53.2	100.0
Total	47	100.0	100.0	

جدول رقم (٢٧): ضعف الوعي والثقافة الضريبية لدى المواطنين

بيان	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
أرفض	2	4.3	4.3	4.3
لا أعلم	1	2.1	2.1	6.4
أوافق	20	42.6	42.6	48.9
أوافق بشدة	24	51.1	51.1	100.0
Total	47	100.0	100.0	

جدول رقم (٢٨): انخفاض مستوى الأجور في المجتمع

بيان	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
أرفض	1	2.1	2.1	2.1
لا أعلم	5	10.6	10.6	12.8
أوافق	18	38.3	38.3	51.1
أوافق بشدة	23	48.9	48.9	100.0
Total	47	100.0	100.0	

جدول رقم (٢٩): عدم التزام المسجلين بإمساك دفاتر منتظمة

بيان	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
أرفض	2	4.3	4.3	4.3
لا أعلم	7	14.9	14.9	19.1
أوافق	20	42.6	42.6	61.7
أوافق بشدة	18	38.3	38.3	100.0
Total	47	100.0	100.0	

جدول رقم (٣٠): عدم الإفصاح الضريبي من جانب المسجلين

بيان	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
أرفض بشدة	1	2.1	2.1	2.1
أرفض	2	4.3	4.3	6.4
لا أعلم	3	6.4	6.4	12.8
أوافق	16	34.0	34.0	46.8
أوافق بشدة	25	53.2	53.2	100.0
Total	47	100.0	100.0	

العلاقة بين التحديات الإدارية والإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة: ٣/١/٢/٦/٣/٨

توضح الجداول أرقام (٣١)، (٣٢)، (٣٣)، (٣٤)، (٣٥)، (٣٦) عدد التكرارات والنسبة،

والنسبة الصحيحة، والنسبة التراكمية لاستجابات العينة فيما يتعلق بالتحديات الإدارية التي تواجه تطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة، كما يلي:

جدول رقم (٣١): انخفاض مستوى الكوادر البشرية المؤهلة

بيان	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
أرفض	1	2.1	2.1	2.1
لا أعلم	4	8.5	8.5	10.6
أوافق	16	34.0	34.0	44.7
أوافق بشدة	26	55.3	55.3	100.0
Total	47	100.0	100.0	

جدول رقم (٣٢): انخفاض مستوى تكنولوجيا المعلومات بمصلحة الضرائب المصرية

بيان	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
لا أعلم	5	10.6	10.6	10.6
أوافق	14	29.8	29.8	40.4
أوافق بشدة	28	59.6	59.6	100.0
Total	47	100.0	100.0	

جدول رقم (٣٣): عدم توافر قاعدة البيانات والمعلومات لدى مصلحة الضرائب المصرية

بيان	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
أرفض	2	4.3	4.3	4.3
لا أعلم	7	14.9	14.9	19.1
أوافق	18	38.3	38.3	57.4
أوافق بشدة	20	42.6	42.6	100.0
Total	47	100.0	100.0	

جدول رقم (٣٤): ضعف نظام التدريب للعاملين بمصلحة الضرائب المصرية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
أرفض	5	10.6	10.6	10.6
لا أعلم	5	10.6	10.6	21.3
أوافق	18	38.3	38.3	59.6
أوافق بشدة	19	40.4	40.4	100.0
Total	47	100.0	100.0	

جدول رقم (٣٥): تعقد القوانين والإجراءات الضريبية

بيان	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
أرفض	4	8.5	8.5	8.5
لا أعلم	8	17.0	17.0	25.5
أوافق	15	31.9	31.9	57.4
أوافق بشدة	20	42.6	42.6	100.0
Total	47	100.0	100.0	

جدول رقم (٣٦): عدم الشفافية الضريبية من جانب مصلحة الضرائب

بيان	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
أرفض بشدة	3	6.4	6.4	6.4
أرفض	4	8.5	8.5	14.9
لا أعلم	5	10.6	10.6	25.5
أوافق	16	34.0	34.0	59.6
أوافق بشدة	19	40.4	40.4	100.0
Total	47	100.0	100.0	

٢/١/٦/٣/٨ المتوسطات والانحرافات المعيارية:

١/٢/١/٦/٣/٨ مجموعة المسجلين بمصلحة الضرائب المصرية:

يوضح الجدول رقم (٣٧) مخرجات التحليل الإحصائي من برنامج SPSS لبيانات البحث الخاصة بمجموعة المسجلين في مصلحة الضرائب المصرية (الضريبة على القيمة المضافة) الأهمية النسبية لكل فقرة، وترتيب كل فقرة من حيث أهميتها النسبية، ويتضح من الجدول رقم (٣٧) ما يلي:

جاءت فقرة عدم الالتزام بإصدار فواتير ضريبية في الترتيب الأول من حيث الأهمية النسبية، والأهمية النسبية لهذه الفقرة (٠.٩٧)، والمتوسط (٤,٨٤٦٢)، أكبر من المتوسط الفرضي الذي حدده الباحث (٣,٢)، وجاءت الفقرة الخاصة بصعوبة إخضاع بعض الأنشطة لضريبة القيمة المضافة في الترتيب الأخير من حيث الأهمية النسبية، والأهمية النسبية لهذه الفقرة (٠.٧٥)، والمتوسط (٣,٧٥٠٠)، أكبر من المتوسط الفرضي الذي حدده الباحث (٣,٢)، وذلك فيما يتعلق بالتحديات الاقتصادية التي تواجه تطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة في مصر.

كما جاءت فقرة انخفاض مستوى الأجور في الترتيب الأول من حيث الأهمية النسبية، والأهمية النسبية لهذه الفقرة (٠.٨٧)، والمتوسط (٤,٣٢٦٩)، أكبر من المتوسط الفرضي الذي

حدده الباحث (٣,٢)، وجاءت الفقرة الخاصة بضعف الوعي والثقافة الضريبية لدى المواطنين في الترتيب الأخير من حيث الأهمية النسبية، والأهمية النسبية لهذه الفقرة (٠.٧٩)، والمتوسط (٣,٩٤٢٣)، أكبر من المتوسط الفرضي الذي حدده الباحث (٣,٢)، وذلك فيما يتعلق بالتحديات الاجتماعية التي تواجه تطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة في مصر.

كما جاءت فقرة انخفاض مستوى الكوادر البشرية المؤهلة في الترتيب الأول من حيث الأهمية النسبية، والأهمية النسبية لهذه الفقرة (٠.٨٨)، والمتوسط (٤,٤٢٣١)، أكبر من المتوسط الفرضي الذي حدده الباحث (٣,٢)، وجاءت الفقرة الخاصة بانخفاض مستوى تكنولوجيا المعلومات بمصلحة الضرائب في الترتيب الأخير من حيث الأهمية النسبية، والأهمية النسبية لهذه الفقرة (٠.٨٢)، والمتوسط (٤,١١٥٤)، أكبر من المتوسط الفرضي الذي حدده الباحث (٣,٢)، وذلك فيما يتعلق بالتحديات الإدارية التي تواجه تطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة في مصر. وتبين النتائج السابقة اتفاق غالبية آراء أفراد العينة على فقرات قائمة الاستقصاء.

جدول رقم (٣٧): المتوسطات والانحراف المعياري لآراء المسجلين في مصلحة الضرائب

أولاً: العلاقة بين التحديات الاقتصادية والإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة					
الترتيب	الأهمية النسبية	Std. Deviation	Mean	N	الفقرة
1	0.97	.36432	4.8462	52	عدم الالتزام باعتماد نظام الفاتورة
5	0.75	1.06412	3.7500	52	صعوبة إخضاع بعض الأنشطة لضريبة القيمة المضافة
3	0.86	.77552	4.2885	52	الركود الاقتصادي نتيجة لزيادة الأسعار
2	0.87	.81719	4.3654	52	تحديات التجارة الإلكترونية
4	0.80	1.05701	3.9808	52	زيادة أسعار السلع والخدمات
ثانياً: العلاقة بين التحديات الاجتماعية والإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة					
الترتيب	الأهمية النسبية	Std. Deviation	Mean	N	الفقرة
4	0.79	1.13693	3.9615	52	ضعف الثقة بين المسجلين ومصلحة الضرائب المصرية
5	0.79	1.10991	3.9423	52	ضعف الوعي والثقافة الضريبية لدى المواطنين
1	0.87	1.00433	4.3269	52	انخفاض مستوى الأجور بالمجتمع
3	0.85	.86035	4.2500	52	عدم التزام المسجلين بإمسك دفاتر منتظمة
2	0.85	.74401	4.2692	52	عدم الإفصاح الضريبي من جانب المسجلين
ثالثاً: العلاقة بين التحديات الإدارية والإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة					
الترتيب	الأهمية النسبية	Std. Deviation	Mean	N	الفقرة
1	0.88	.75006	4.4231	52	انخفاض مستوى الكوادر البشرية المؤهلة
3	0.82	.92150	4.1154	52	انخفاض مستوى تكنولوجيا المعلومات

بمصلحة الضرائب					
عدم توافر قاعدة البيانات والمعلومات لدى مصلحة الضرائب	52	4.2500	.88284	0.85	2
ضعف نظام الترتيب للعاملين بمصلحة الضرائب المصرية	52	4.2500	.92620	0.85	2
تعقد القوانين والإجراءات الضريبية	52	4.2500	1.00733	0.85	2
عدم الشفافية الضريبية من جانب مصلحة الضرائب	52	4.2500	1.02661	0.85	2

### ٢/٢/١/٦/٣/٨ مجموعة العاملين بمصلحة الضرائب المصرية:

يوضح الجدول رقم (٣٨) مخرجات التحليل الإحصائي من برنامج SPSS لبيانات البحث الخاصة بمجموعة العاملين في مصلحة الضرائب المصرية (الضريبة على القيمة المضافة) الأهمية النسبية لكل فقرة، وترتيب كل فقرة من حيث أهميتها النسبية، ويتضح من الجدول رقم (٣٨) ما يلي:

جاءت فقرة عدم الالتزام بإصدار فواتير ضريبية في الترتيب الأول من حيث الأهمية النسبية، والأهمية النسبية لهذه الفقرة (٠.٩٥)، والمتوسط (٤,٧٦٦٠)، أكبر من المتوسط الفرضي الذي حدده الباحث (٣,٢)، وجاءت الفقرة الخاصة بزيادة أسعار السلع والخدمات في الترتيب الأخير من حيث الأهمية النسبية، والأهمية النسبية لهذه الفقرة (٠.٧٩) والمتوسط (٣,٩٣٦٢)، أكبر من المتوسط الفرضي الذي حدده الباحث (٣,٢)، وذلك فيما يتعلق بالتحديات الاقتصادية التي تواجه تطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة في مصر.

كما جاءت فقرة ضعف الثقة بين المسجلين ومصلحة الضرائب المصرية، وعدم الإفصاح الضريبي من جانب المسجلين في الترتيب الأول من حيث الأهمية النسبية، والأهمية النسبية لهذه الفقرة (٠.٨٦) والمتوسط (٤,٣١٩١)، أكبر من المتوسط الفرضي الذي حدده الباحث (٣,٢)، وجاءت الفقرة الخاصة بعدم التزام المسجلين بإمسك دفاتر منتظمة في الترتيب الأخير من حيث الأهمية النسبية، والأهمية النسبية لهذه الفقرة (٠.٨٣) والمتوسط (٤,١٤٨٩)، أكبر من المتوسط الفرضي الذي حدده الباحث (٣,٢)، وذلك فيما يتعلق بالتحديات الاجتماعية التي تواجه تطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة في مصر. كما جاءت فقرة انخفاض مستوى تكنولوجيا المعلومات بمصلحة الضرائب المصرية في الترتيب الأول من حيث الأهمية النسبية، والأهمية النسبية لهذه الفقرة (٠.٩٠)، والمتوسط (٤,٤٨٩٤)، أكبر من المتوسط الفرضي الذي حدده الباحث (٣,٢)، وجاءت الفقرة الخاصة بعدم الشفافية الضريبية من جانب مصلحة الضرائب المصرية في الترتيب الأخير من حيث الأهمية النسبية، والأهمية النسبية لهذه الفقرة (٠.٧٩)، والمتوسط (٣,٩٣٦٢)، أكبر من المتوسط الفرضي الذي حدده الباحث (٣,٢)، وذلك

فيما يتعلق بالتحديات الإدارية التي تواجه تطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة في مصر. وتبين النتائج السابقة اتفاق غالبية آراء أفراد العينة على فقرات قائمة الاستقصاء. جدول رقم (٣٨): المتوسطات والانحراف المعياري لآراء العاملين في مصلحة الضرائب المصرية

أولاً: العلاقة بين التحديات الاقتصادية والإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة					
الترتيب	الأهمية النسبية	Std. Deviation	Mean	N	الفقرة
1	0.95	.47607	4.7660	47	عدم الالتزام باعتماد نظام الفاتورة
3	0.83	1.04213	4.1489	47	صعوبة إخضاع بعض الأنشطة لضريبة القيمة المضافة
2	0.84	1.07619	4.1915	47	الركود الاقتصادي نتيجة لزيادة الأسعار
4	0.80	.89660	4.0213	47	تحديات التجارة الإلكترونية
5	0.79	1.05097	3.9362	47	زيادة أسعار السلع والخدمات
ثانياً: العلاقة بين التحديات الاجتماعية والإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة					
الترتيب	الأهمية النسبية	Std. Deviation	Mean	N	الفقرة
1	0.86	.95795	4.3191	47	ضعف الثقة بين المسجلين ومصلحة الضرائب المصرية
2	0.88	.74190	4.4043	47	ضعف الوعي والثقافة الضريبية لدى المواطنين
3	0.87	.75977	4.3404	47	انخفاض مستوى الأجور بالمجتمع
4	0.83	.83350	4.1489	47	عدم التزام المسجلين بامساك دفاتر منتظمة
1	0.86	.93498	4.3191	47	عدم الإفصاح الضريبي من جانب المسجلين
ثالثاً: العلاقة بين التحديات الإدارية والإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة					
الترتيب	الأهمية النسبية	Std. Deviation	Mean	N	الفقرة
2	0.89	.74439	4.4255	47	انخفاض مستوى الكوادر البشرية المؤهلة
1	0.90	.68754	4.4894	47	انخفاض مستوى تكنولوجيا المعلومات بمصلحة الضرائب
3	0.84	.85053	4.1915	47	عدم توافر قاعدة البيانات والمعلومات لدى مصلحة الضرائب
4	0.82	.97423	4.0851	47	ضعف نظام التدريب للعاملين بمصلحة الضرائب المصرية
4	0.82	.97423	4.0851	47	عدم الشفافية الضريبية من جانب مصلحة الضرائب
5	0.79	1.20514	3.9362	47	عدم الشفافية الضريبية من جانب مصلحة الضرائب

٢/٦/٣/٨ تحليل الارتباط المتعدد لمتغيرات البحث:

يوضح الجدول رقم (٣٩) مصفوفة الارتباط الناتجة من تحليل الارتباط المتعدد بين المتغير التابع والمتغيرات المستقلة، ويتضح من هذا الجدول أن أقوى علاقة ارتباط عكسي بين المتغير التابع الإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة والمتغير المستقل التحديات الاجتماعية التي تواجه تطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة، ودرجة الارتباط (٠.٧٥٤)، وأن الارتباط بين المتغير التابع الإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة والمتغير المستقل التحديات الاقتصادية التي تواجه تطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة ارتباط عكسي قوي، ودرجة الارتباط (٠.٦٠٦)، وأن الارتباط بين المتغير التابع الإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة والمتغير المستقل التحديات الإدارية التي تواجه تطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة ارتباط عكسي ضعيف، ودرجة الارتباط (٠.٤٦٣)، ويعد أقل درجة ارتباط، وفيما يلي بيانات مصفوفة الارتباط بين متغيرات البحث:

جدول رقم (٣٩): مصفوفة الارتباط بين المتغيرات

المتغيرات		الإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة	التحديات الاقتصادية	التحديات الاجتماعية	التحديات الإدارية
الإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة (المتغير التابع Y)	Pearson Correlation	1			
	Sig. (2-tailed)				
	N	99			
التحديات الاقتصادية (متغير مستقل X <sub>1</sub> )	Pearson Correlation	-0.606**	1		
	Sig. (2-tailed)	.000			
	N	99	99		
التحديات الاجتماعية (متغير مستقل X <sub>2</sub> )	Pearson Correlation	-0.754**	.156	1	
	Sig. (2-tailed)	.000	.124		
	N	99	99	99	
التحديات الإدارية (متغير مستقل X <sub>3</sub> )	Pearson Correlation	-0.463**	-.100	.253*	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.323	.012	
	N	99	99	99	99

\*\* . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

\* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

٣/٦/٣/٨ تحليل الانحدار المتعدد لمتغيرات البحث:

توصل الباحث من نتائج التحليل الإحصائي لبيانات البحث إلى وجود تأثير معنوي للمتغيرات المستقلة على المتغير التابع، من خلال تحليل الانحدار التدريجي وفقاً لنموذج الانحدار الثالث بين متغيرات البحث، والذي يبين معامل الارتباط (٠.٩٧)، ومعامل التحديد (٠.٩٤١)، ومعامل التحديد المعدل (٠.٩٣٩)، ويعني ذلك القوة التفسيرية للمتغيرات المستقلة وهي التحديات الاجتماعية، التحديات الاقتصادية، التحديات الإدارية، في تفسير التغيرات في المتغير

التابع (الإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة)، وتبين للباحث وجود تأثير معنوي للمتغيرات المستقلة التحديات الاجتماعية، التحديات الاقتصادية، التحديات الإدارية على المتغير التابع (الإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة)، ومستوى المعنوية (0.000)، ويوضح الجدول رقم (٤٠) ما سبق عرضه وفقاً لمخرجات البرنامج الإحصائي SPSS، كما يلي:

جدول رقم (٤٠): ملخص نموذج الانحدار

d Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Change Statistics				
					R Square Change	F Change	df1	df2	Sig. F Change
1	.754a	.568	.564	2.98550	.568	127.545	1	97	.000
2	.902b	.813	.809	1.97526	.245	125.593	1	96	.000
3	.970c	.941	.939	1.11899	.128	204.133	1	95	.000

a. Predictors: (Constant), التحديات الاجتماعية,

b. Predictors: (Constant), التحديات الاجتماعية، التحديات الاقتصادية،

c. Predictors: (Constant), التحديات الاجتماعية، التحديات الاقتصادية، التحديات الإدارية،

d. Dependent Variable: الإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة

ويوضح الجدول رقم (٤١) تحليل التباين واختبار F، والذي يوضح معنوية نموذج الانحدار المتعدد بين المتغيرات المستقلة (التحديات الاقتصادية، التحديات الاجتماعية، التحديات الإدارية)، والمتغير التابع (الإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة). ويتضح من الجدول رقم (٤١) أن قيمة F المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية ومستوى المعنوية (0.000). أقل من مستوى المعنوية الذي حدده الباحث ( $\alpha \leq 0.05$ )، مما يؤكد معنوية نموذج الانحدار ككل، وفيما يلي بيانات الجدول رقم (٤١) وفقاً لمخرجات برنامج التحليلي الإحصائي لبيانات البحث SPSS:

جدول رقم (٤١): تحليل التباين ANOVA a

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.	
1	Regression	1136.834	1	1136.834	127.545	.000b
	Residual	864.580	97	8.913		
	Total	2001.414	98			
2	Regression	1626.855	2	813.427	208.482	.000c
	Residual	374.559	96	3.902		
	Total	2001.414	98			
3	Regression	1882.460	3	627.487	501.128	.000d
	Residual	118.954	95	1.252		
	Total	2001.414	98			

a. Dependent Variable: الإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة

b. Predictors: (Constant), التحديات الاجتماعية،

c. Predictors: (Constant), التحديات الاجتماعية، التحديات الاقتصادية،

d. Predictors: (Constant), التحديات الاجتماعية، التحديات الاقتصادية، التحديات الإدارية،

كما يوضح الجدول رقم (٤٢) نتائج تحليل الانحدار المتعدد التدريجي لاختبار معنوية

معاملات المتغيرات المستقلة على حدة، بهدف التوصل إلى أفضل نموذج لتفسير العلاقة بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع، واستبعاد المتغير المستقل غير المعنوي من النموذج، وتبين للباحث من خلال اختبار (t) أن أفضل نموذج انحدار رقم (٣)، وأن معاملات المتغيرات المستقلة معنوية، وقيمة (t) المحسوبة أكبر من قيمة (t) الجدولية، ومستوى المعنوية لكل المتغيرات المستقلة (0.000). أقل من مستوى المعنوية الذي حدده الباحث (ألفا) أقل من أو يساوي (٥%) ( $\alpha \leq 0.05$ ).

ويتضح من نتائج التحليل الإحصائي وجود تأثير معنوي للمتغيرات المستقلة وهي التحديات الاقتصادية، التحديات الاجتماعية، التحديات الإدارية على المتغير التابع الإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة، مما يؤكد صحة الفرض البديل، وعدم صحة الفرض العدمي. ويبين الجدول رقم (٤٢) نموذج الانحدار المتعدد الذي يوضح العلاقة بين المتغير التابع الإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة، والمتغيرات المستقلة التحديات الاقتصادية، التحديات الاجتماعية، التحديات الإدارية

جدول رقم (٤٢): نموذج الانحدار المتعدد

Coefficients a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	
	B	Std. Error	Beta			
3	(Constant)	.220	1.583	.139	.890	
	التحديات الاجتماعية	1.064-	.049	.573	21.774	.000
	التحديات الاقتصادية	1.031-	.048	.554	21.658	.000
	التحديات الإدارية	.586-	.041	.373	14.288	.000

a. Dependent Variable: الإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة

كما يبين الجدول رقم (٤٣) نتائج اختبارات فروض البحث على النحو التالي:

جدول رقم (٤٣): نتائج اختبارات فروض البحث

الفرض البديل	نتائج اختبارات الفروض	فروض البحث
يوجد تأثير معنوي للتحديات الاقتصادية على الإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة.	عدم صحة الفرض الأول، وصحة الفرض البديل	الفرض الأول: " لا يوجد تأثير معنوي للتحديات الاقتصادية على الإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة"
يوجد تأثير معنوي للتحديات الاجتماعية على الإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة.	عدم صحة الفرض الثاني، وصحة الفرض البديل	الفرض الثاني: "لا يوجد تأثير معنوي للتحديات الاجتماعية على الإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة."
يوجد تأثير معنوي للتحديات الإدارية على الإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة.	عدم صحة الفرض الثالث، وصحة الفرض البديل	الفرض الثالث: " لا يوجد تأثير معنوي للتحديات الإدارية على الإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة."

٤/٨ النتائج والتوصيات:

## ١/٤/٨ النتائج:

توصل الباحث لمجموعة من النتائج أهمها ما يلي:

- ١- توجد علاقة ارتباط عكسية قوية ذات دلالة إحصائية بين التحديات الاجتماعية والإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة، وقد بلغت درجة الارتباط (٠.٧٥٤).
- ٢- توجد علاقة ارتباط عكسية قوية ذات دلالة إحصائية بين التحديات الاقتصادية والإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة، وقد بلغت درجة الارتباط (٠.٦٠٦).
- ٣- توجد علاقة ارتباط عكسية ضعيفة ذات دلالة إحصائية بين التحديات الإدارية والإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة، وقد بلغت درجة الارتباط (٠.٤٦٣).
- ٤- يوجد تأثير معنوي للتحديات الاجتماعية والتحديات الاقتصادية والتحديات الإدارية على الإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة.

## ٢/٤/٨ التوصيات:

- ١- يوصي الباحث بضرورة التغلب على التحديات الاقتصادية التي تواجه تطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة، من خلال التزام تجار الجملة والتجزئة بتحرير فواتير ضريبية عن كافة تعاملاتهم، ووضع قواعد ضريبية للتجارة الإلكترونية المحلية والدولية، وتنظيم التعامل من خلال الفواتير الإلكترونية.
- ٢- يوصي الباحث بضرورة التغلب على التحديات الاجتماعية التي تواجه تطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة، من خلال دعم الثقة بين المجتمع ومصحة الضرائب المصرية، وتفعيل دور مصحة الضرائب المصرية في نشر الوعي والثقافة الضريبية للمجتمع، وتحسين مستوى أجور أفراد المجتمع، والالتزام المسجلين بإمسك دفاتر وحسابات منتظمة، وتفعيل دور المصلحة الاجتماعي من خلال قيام المصلحة بتدريب المسجلين على كيفية تطبيق أحكام قانون الضريبة على القيمة المضافة ولانحته التنفيذية، وتدريب المسجلين على التعامل مع مصلحة الضرائب المصرية من خلال بوابة الخدمات الضريبية الإلكترونية.
- ٣- يوصي الباحث بضرورة التغلب على التحديات الإدارية التي تواجه تطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة، من خلال تحسين كفاءة وفاعلية العاملين في مصلحة الضرائب المصرية، والتدريب المستمر للعاملين، واستخدام مصلحة الضرائب المصرية لتكنولوجيا المعلومات، وتوحيد وتبسيط الإجراءات الضريبية، وتحسين الشفافية الضريبية من جانب مصلحة الضرائب المصرية.

## ٥/٨ الدراسات المستقبلية المقترحة:

يقترح الباحث إجراء دراسة لقياس كفاءة الضريبة على القيمة المضافة في مصر، من خلال دراسة العلاقة بين الإيرادات من الضريبة على القيمة المضافة والناتج القومي في مصر. كما يقترح الباحث إجراء دراسة بشأن أفضل الممارسات لفرض ضريبة القيمة المضافة على السلع والخدمات الإلكترونية من الدول المتقدمة.

٦/٨ المراجع:

١/٦/٨ المراجع باللغة العربية:

- ١- قانون الضريبة على القيمة المضافة رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٦، الجريدة الرسمية العدد ٣٥ مكرر (ج) في ٧ سبتمبر ٢٠١٦.
- ٢- اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على القيمة المضافة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٦٦) لسنة ٢٠١٧، الوقائع المصرية - العدد ٥٥ تابع (أ) في ٧ مارس ٢٠١٧.

٢/٦/٨ المراجع باللغة الأجنبية:

1. A. Jayakumar, A Study on Impact of Value Added Tax (VAT) Implementation in India, World Journal of Social Science Vol. 2. No. 5. August 2012 Special Issue, Pp. 145 – 160.
2. Abdelmonem Lotfy Mohamed, Towards a Full-Fledged Value-Added Taxation in Egypt, International Journal of Economics and Finance; Vol. 6, No. 7; 2014. PP.213:225.
3. Azam KHAN and Nagma SHADAB, Impact of Value-Added Tax (VAT) Revenue in Major States of India, Mohd., Romanian Journal of Fiscal Policy, Volume 4, Issue 1(6), January-June 2013, Pages 27-46.
4. Danuše NERUDOVA & Petr DAVID, Empirical Study of Specific Value Added Tax Problems in Selected European Union Member States, European Financial and Accounting Journal, 2008, vol. 3, no. 4, pp. 70-91.
5. Eyisi Adanma Sabina, et al. Comparative Analysis of the VAT System of Developed and Developing Economies (UK and Nigeria), Research Journal of Finance and Accounting, Vol.8, No.22, 2017, pp.66:72 .
6. Habtamu Dheressa, et al., Challenges of Value Added Tax Administration: The Case of East Wollega Zone, Research Journal of Finance and Accounting, Vol.6, No.2, 2015, pp.132:137.
7. Ingvil Gaarder, Incidence and distributional effects of value added taxes, The Economic Journal, Royal Economic Society, 2018, pp. 1:24, 2018.
8. Jalata, D. M., "The Role of Value Added Tax on Economic Growth of Ethiopia" research Journal, vol. 1, 2014, pp. 156:161 .
9. K. Alavuotunki et al, The Effects of the Value-Added Tax on Revenue and Inequality, The Journal of Development Studies, , Vol. 55, No. 4, 2019, pp. 490: 508.
10. Kaisa Alavuotunki et al., the Effects of the Value-Added Tax on Revenue and Inequality. The Journal of Development Studies, 2018, pp.1:19.

11. **Kassu, T. (2011). Challenges of tax administration in Arada subcity Administration. Thesis Submitted to Addis Ababa University,2011, pp.1:82.**
12. **Lidetu Alemu Anjulo, Factors Affecting the Performance of Value Added Tax /VAT/ Revenue Collection Administration Practices: In Case of Wolaita Zone Revenue Authority, Southern Ethiopia, Research Journal of Finance and Accounting, Vol.9, No.21, 2018,pp.46:56.**
13. **M.N. Okoli & Afolayan, Correlation between Value Added Tax (VAT) and National Revenue in Nigeria: An ECM model, Research Journal of Finance and Accounting, Vol.6, No.6, 2015, pp. 230:238.**
14. **McLure Jr., Charles E. , The Value Added Tax on Electronic Commerce in the European Union, International Tax and Public Finance 10 (6), 2003, pp.753:762.**
15. **Namryoung Lee, A Case Study of Value-Added Tax Issues on Customer Loyalty Programs in Korea , International Journal of Economics and Finance; Vol. 6, No. 6; 2014,pp.152:158.**
16. **Ritu Sharma, An Analysis of the Impact of Value Added Tax (Vat) in Rajasthan, Journal of Commerce, Economics & Computer Science, Volume 03, No. 03, July-Sept., 2017, pp. 44-48.**
17. **Rosenberg, G. (2008). Direct taxation of e-commerce transactions in Israel. Retrieved from [http://www.rosak-law.com /var/1820/39144-E-commerce%20 Taxation. pdf](http://www.rosak-law.com/var/1820/39144-E-commerce%20Taxation.pdf) .**
18. **Sabina Hodzic, Value – Added tax and its efficiency EU- 28 and Turkey,Journal of Economics 8 (2) , 2017, pp. 79–9.**
19. **Shivani H. Patel, Challenges of Value Added Tax on International E-Commerce in Electronic Goods and Services in Kenya, Research Journal of Finance and Accounting, Vol.5, No.7, 2014, pp.139: 143.**
20. **Simon Tareke Abay, Assessment on the Implementation of Value-Added Tax (VAT) in Mekelle City Administration, International Journal of Science and Research, ISSN .Online, 2013, pp.459:467.**
21. **Wollela Abehodie Yesegat, Value Added Tax Administration in Ethiopia: A Reflection of Problems, eJournal of Tax Research vol. 6, no. 2,2008, pp. 145-168**
22. **Wollela Abehodie Yesegat,Value Added Tax Administration in Ethiopia: A Reflection of Problems, eJournal of Tax Research, 2008 vol. 6, no. 2, pp. 145-168.**
23. **Wondwossen Jerene, Challenges of Value Added Tax (VAT) Collection Performance: a Case Study of Hawassa City Revenue Authority (South Ethiopia),The International Journal Of Business & Management, Vol. 4 Issue 12 December 2016, pp.13:19.**