



أكاديمية السادات للعلوم الإدارية

مجلة السادات للبحوث الإدارية والمالية

Sadat Journal of Administrative and Financial Research

المجلد الأول - العدد الثاني - يوليو 2023

Volume 1 | Issue 2 | Jul. 2023



sjsaf.journals.ekb.eg

رئيس مجلس الإدارة
أ. د/ محمد صالح هاشم

رئيس التحرير
أ. د/ أنور محمود النقيب

رقم الإيداع بدار الكتب المصرية
24426

الترقيم الدولي الإلكتروني Online ISSN
2974-3389

الترقيم الدولي ISSN
2974-3370

القياس المحاسبي لأثر تطبيق الضريبة على القيمة المضافة في دولة الكويت
(دراسة ميدانية)

**Accounting Measurement of the Impact of
Implementing Value Added Tax in the State of Kuwait
(Field Study)**

مقدم من

ناصر غازي مناحي جدي بنزريعة العتيبي

الفصل الاول: الإطار النظري للبحث

1/1-مقدمة البحث

تعد الضرائب كنظام من حيث فرضها أو أدائها مضمون اجتماعياً، فهي لا تقتصر على كونها أموالاً تفرض ولكنها تشكل التزاماً يجب أن يؤديه كل مواطن، ولقد شهد العالم تطبيق نظام الضرائب السلعية في القرن الرابع عشر في إسبانيا ثم بدأت بعض الدول في تطبيقه في القرن التاسع عشر، كما دفعت المشاكل التي واجهت ألمانيا وفرنسا وإيطاليا عقب الحرب العالمية الأولى إلى التوسع في فرض الضريبة على المبيعات، وقد فرضت 29 دولة هذه الضرائب قبل الحرب العالمية الثانية ثم انتشرت بعد ذلك في مختلف دول العالم، وقد تطورت الضريبة من ضريبة على الإنتاج إلى ضريبة على الاستهلاك ثم ضريبة على المبيعات حتى وصلت إلى ضريبة على القيمة المضافة" (عماد احمد، 2011، 137)

وتعرضت دولة الكويت في آخر خمس سنوات لعجز في الموازنة العامة للدولة حيث بلغ العجز في العام المالي 2017/2018 إلى 3.25 مليارات دينار كويتي، ثم ارتفع إلى 4.3 مليارات دينار كويتي في العام المالي 2019/2018، وارتفع إلى 8 مليارات دينار في العام المالي 2020/2019، ثم قفز إلى 10.7 مليارات دينار كويتي في العام المالي 2021/2020، حتى وصل إلى أسوأ عجز في تاريخ الأمة في العام المالي 2022/2021 حيث بلغت قيمة العجز 12.1 مليار دينار كويتي، مما دفع دولة الكويت للبحث عن مصادر أخرى لتمويل عجز الموازنة العامة للدولة ومن أهمها تطبيق الضريبة على القيمة المضافة. (موقع وزارة المالية الكويتي، 2022)

وكانت دول مجلس التعاون الخليجي اتفقت على تطبيق ضريبة القيمة المضافة بنسبة 5 % في 2018. وبدأت الإمارات والسعودية تطبيق الضريبة بالفعل من أول يناير 2019، تلتها البحرين وسقطنة عمان في عام 2020، لكن الخطوة تنطوي على تحدي إداري ومالي وتقني وفني للسلطات، إذ ينبغي عليها صياغة لوائح مفصلة وتسجيل الشركات التي تسدد الضرائب، وتشكيل مؤسسات حكومية تشرف على النظام.

2/1-مشكلة البحث

نظراً لأن عملية فرض الضرائب تكاد تكون ظاهرة جديدة في دول مجلس التعاون الخليجي، فهناك نقص في موظفي الضرائب المهنيين، وليس في الكويت فحسب، وهو الأمر الذي يتطلب قيام الكويت بالاستثمار في اجتذاب موظفي ضرائب مهنيين وتعزيز مهارات الموظفين المهنيين الموجودين حالياً، لا سيما ذوي الخبرة المحاسبية والقانونية، لتعزيز جهود طرح ضريبة القيمة المضافة.

ومما سبق يتضح أن مشكلة الدراسة الرئيسية تتمثل في التساؤل التالي: كيف يمكن القياس المحاسبي لأثر تطبيق الضريبة على القيمة المضافة في دولة الكويت؟

3/1-أهمية الدراسة

تتبع أهمية الدراسة على النحو التالي:

1. مساعدة القطاع الضريبي في تفعيل الإصلاح المالي الذي يعتبر نقطة الانطلاق في الإصلاح.
2. وضع الخطط والسياسات المستقبلية الداعية لتطوير وتحسين أداء تحصيل إيرادات الدولة.
3. تسهيل تنفيذ الإصلاحات المالية الأخرى لما تؤدي إليه هذه الضريبة من زيادة في الحصيلة.
4. يسهم تطبيق ضريبة القيمة المضافة في تحسين الكفاية الإدارية للنظام الإداري، وذلك من خلال التنسيق مع ضريبة الدخل والرسوم الجمركية ووزارة المالية ووزارة التجارة.
5. علاج مشاكل تطبيق الضريبة على القيمة المضافة والحد منها.
6. قلة الأبحاث النظرية والتطبيقية التي تناولت العلاقة بين ضريبة القيمة المضافة ومعوقات التطبيق وبالتالي تشكل هذه الدراسة إضافة علمية وعملية مناسبة لسد الفراغ الموجود في هذا المجال.

4/1-اهداف الدراسة:

يتمثل الهدف الرئيسي للدراسة في تحديد أثر القياس المحاسبي لتطبيق الضريبة على القيمة المضافة في دولة الكويت وينبثق من الهدف الرئيسي الاهداف الفرعية التالية:

1. تحديد المعوقات التي تحد من تطبيق ضريبة القيمة المضافة.
2. تحديد الية وكيفية تطبيق ضريبة القيمة المضافة.
3. تحديد أثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة في الكويت.

5/1-فروض الدراسة:

- تسعى الدراسة إلى اختبار صحة الفرض الرئيس التالي: " يمكن القياس المحاسبي لأثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة في دولة الكويت "وينبثق من الفرض السابق الفرضان الفرعيان التاليان:
1. يؤثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة في الحد من التهرب والتجنب الضريبي في دولة الكويت.
 2. يؤثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة على زيادة الحصيلة الضريبية في دولة الكويت.

6/1-منهج الدراسة

تعتمد الدراسة على منهجين متكاملين:

1. **المنهج الاستقرائي:** والتي تعتمد على استقراء الآراء والأفكار والكتابات العربية والأجنبية حول ابعاد البحث المتعلقة بالإصدارات الحديثة حول القياس المحاسبي لأثر تطبيق الضريبة على القيمة المضافة.
2. **المنهج الاستنباطي:** بهدف تحديد أثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة على دولة الكويت في الحد من التهرب الضريبي وزيادة الحصيلة الضريبية.

7/1-مجتمع وعينة الدراسة

- يتمثل مجتمع الدراسة في جميع الشركات التي تخضع لنظام الضريبة على القيمة المضافة، كما يشمل مجتمع الدراسة مصلحة الضرائب في دولة الكويت.
- اما عينة الدراسة فتتمثل في بعض المأموريات الضريبية المختصة بتحصيل الضريبة لمعرفة أثر تطبيق الضريبة على القيمة المضافة في الحد من التهرب الضريبي

8/1- حدود الدراسة

- تتمثل حدود الدراسة في حدود موضوعية ومكانية وزمنية؛ كما يلي:
- أ- **حدود موضوعية:** سنتقصر الدراسة على تحديد أثر تفعيل ضريبة القيمة المضافة في الكويت.
 - ب- **حدود مكانية:** تقتصر الدراسة على دولة الكويت.
 - ج- **حدود زمانية:** سنتقصر الدراسة على تفعيل ضريبة القيمة المضافة وكيفية الحد منها حتى عام 2020/2021 .

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

1/2 إجراءات الدراسة الميدانية

ويتناول فيها الباحث ما يلي:

1/1/2: تحديد مجتمع الدراسة الميدانية

يتمثل مجتمع الدراسة في مصلحة الضرائب الكويتية بتحصيل الضريبة. أما عينة الدراسة فتتمثل في بعض المأموريات الضريبية المختصة بتحصيل الضريبة في دولة الكويت.

2/1/2: تحديد أسلوب جمع البيانات

قام الباحث بإعداد قائمة استقصاء لجمع البيانات لتحقيق الهدف من هذه الدراسة، وقد تضمنت قائمة الاستقصاء مجموعة من الاستفسارات (الأسئلة) ضمت العديد من العبارات الموضوعية بعناية وذلك لتعكس الهدف منها ألا وهو دراسة دور ضريبة القيمة المضافة في الحد من حالات التهرب الضريبي وزيادة الحصيلة الضريبية، وقد تم تصميم القائمة طبقاً لمقياس (ليكرت) ذو الأبعاد الخمسة والذي يقتضي أن تكون بدائل الإجابة متعددة ومرنة مع إعطاء وزن نسبي مختلف لكل بديل من تلك البدائل حيث تتراوح الأوزان النسبية ما بين درجة وخمس درجات وذلك لكل عنصر تضمنته قائمة الاستقصاء، وبالتالي فإن الإجابة تتمثل في اختيار بديل واحد من خمس بدائل.

◀ وقد تم تقسيم القائمة إلى قسمين كما يلي:

➤ **القسم الأول:** ويضم نموذج الاستقصاء وتوضيح مبسط للهدف من الدراسة وكذا بيانات عامة عن المستقضي منهم.

➤ **القسم الثاني:** ويضم قائمة الاستقصاء بما تتضمنه من أسئلة، وتم تقسيمها إلى مجموعتان وذلك على النحو التالي:

• **المجموعة الأولى:** وتكونت من عشرة أسئلة وهي أسئلة عامة تتعلق بمحاولة التعرف على اتجاهات أفراد عينة مجتمع الدراسة نحو أثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة في الحد من حالات التهرب والتجنب الضريبي

• **المجموعة الثانية:** وتكونت من عشرة أسئلة تتعلق بمحاولة التعرف على اتجاهات أفراد عينة مجتمع الدراسة نحو أثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة في زيادة الحصيلة الضريبية

3/1/2: اختبارات الصدق والثبات لقائمة الاستقصاء

حيث اعتمد الباحث في حساب صدق قائمة الاستقصاء على ما يلي:

• الصدق المنطقي (صدق المحكمين) Logical Validity:

• يعد صدق المحكمين من الطرق المهمة في حساب صدق قائمة الاستقصاء، ولذلك فقد قام الباحث بعرض القائمة على مجموعة من المحكمين للحكم على صحة القائمة وقدرتها على قياس ما وضعت لقياسه، ووجد الباحث أن المحكمين اتفقوا على أكثر من 95% من عبارات القائمة، وقد قام الباحث بتعديل بعض العبارات لتكون أكثر مصداقية بناءً على وجهة نظر المحكمين، وبذلك تصبح قائمة الاستقصاء صادقة من وجهة نظر المحكمين، تم عرض قائمة الاستقصاء على مجموعة من المحكمين وذلك بهدف: تحديد غموض بعض العبارات لتعديلها أو استبعادها، إضافة عبارات من الضروري إضافتها.

• الصدق التجريبي:

حيث قام الباحث بحساب معاملات الارتباط بين درجة كل عبارة من عبارات قائمة الاستقصاء ودرجة الفرض الذي تندرج تحته العبارة، وأيضاً حساب معاملات الارتباط بين كل فرض والدرجة الكلية لقائمة الاستقصاء، وذلك بعد تطبيق قائمة الاستقصاء على عينة الدراسة الاستطلاعية، وذلك للتأكد من اتساق قائمة الاستقصاء داخلياً، كما هو موضح بجدول (1)، وجدول (2).

جدول (1): معاملات الارتباط بين درجة عبارات قائمة الاستقصاء ودرجة الفرض الذي

تندرج تحته العبارة

الفرض الثاني		الفرض الأول	
معامل الارتباط	رقم	معامل الارتباط	رقم
**0,983	1	**0,969	1
**0,975	2	**0,962	2

**0,962	3	**0,971	3
**0,877	4	**0,966	4
**0,985	5	**0,938	5
**0,984	6	**0,919	6
**0,983	7	**0,961	7
**0,986	8	**0,939	8
**0,979	9	**0,934	9
**0,978	10	**0,878	10

** دال عند مستوى 0,01

يتضح من الجدول السابق أن جميع العبارات دالة عند مستوى 0,01

جدول (2): معاملات الارتباط بين درجة كل فرض والدرجة الكلية لقائمة الاستقصاء

مستوى الدلالة	معامل الارتباط	الفرض
دالة عند مستوى 0,01	0,994	الفرض الأول
دالة عند مستوى 0,01	0,996	الفرض الثاني

يتضح من الجدول السابق أن معاملي ارتباط كلاً من الفرضين بالدرجة الكلية لقائمة

الاستقصاء دالة عند مستوى 0,01

• الصدق الذاتي:

ويُقاس الصدق الذاتي بحساب الجذر التربيعي لمعامل ثبات الاختبار، وذلك كما يلي:

$$\text{معامل الصدق الذاتي} = (\text{معامل ثبات الاختبار})^{1/2}$$

إذن فالصلة وثيقة بين الصدق الذاتي والثبات، حيث إن الثبات يعني استقرار المقياس وعدم تناقضه مع نفسه، أي أن المقياس يعطى نفس النتائج باحتمال مساو لقيمة المعامل إذا أعيد تطبيقه على نفس العينة وقد قام الباحث بحساب معامل ثبات استمارة البيانات بثلاثة طرق وهي: طريقة التباين (معادلة ألفا كرونباخ Alpha Cronbach Method)، طريقة جوتمان (Guttman)، طريقة التجزئة النصفية (Split-half) وذلك كما يلي:

(2) طريقة معادلة ألفا كرونباخ Alpha Cronbach Method:

استخدم الباحث معادلة ألفا كرونباخ وهي معادلة تستخدم في إيضاح المنطق العام لثبات الاختبار، وجدول (3) يوضح معاملات ثبات قائمة الاستقصاء وفروضها.

جدول (3): معاملات ثبات قائمة الاستقصاء وفروضها بطريقة ألفا كرونباخ

معامل الصدق الذاتي	معامل الثبات	الفرض
0,992	0,985	الفرض الأول
0,996	0,993	الفرض الثاني
0,998	0,996	قائمة الاستقصاء

(1) طريقة جوتمان: Guttman

استخدم الباحث طريقة جوتمان لحساب ثبات قائمة الاستقصاء، وجدول (4) يوضح معاملات ثبات قائمة الاستقصاء وفروضها.

جدول (4): معاملات ثبات قائمة الاستقصاء وفروضها بطريقة جوتمان

معامل الصدق الذاتي	معامل الثبات	الفرض
0,997	0,995	الفرض الأول
0,997	0,995	الفرض الثاني
0,988	0,977	قائمة الاستقصاء

مما سبق يتضح أن معاملات ثبات المقياس بالطرق السابقة المختلفة هي معاملات عالية.

(2) طريقة التجزئة النصفية (Split-half):

حيث تم تقسيم الاختبار إلى فقراته الفردية والزوجية، ثم استخدمت درجات النصفين، في حساب معامل الارتباط بينهما، فنتج معامل ثبات نصف الاختبار (ر 1/2)، ويلى ذلك استخدام معادلة سبيرمان براون Spearman Brown لحساب معامل ثبات الاختبار كله وهي:

$$r = \frac{2r_{1/2}}{r_{1/2} + 1} = 1$$

حيث أن

2: عدد أقسام الاختبار.

ر^{1/2}: معامل الارتباط بين نصفي الاختبار.

1: معامل ثبات الاختبار كله.

وقد قام الباحث باستخراج هذا المعامل، باستخدام البرنامج SPSS، فوجده يساوي (0,897):

$$0,997 = \frac{0,994 \times 2}{0,994 + 1} = \text{معامل الثبات}$$

وبأخذ الجذر التربيعي نحصل على معامل الصدق الذاتي وهو (0,998).

بناء على ما تقدم، يمكن تلخيص اختبارات الصدق والثبات لقائمة الاستقصاء في الجدول الآتي:

جدول (5): ملخص الاختبارات السيكومترية على عينة الصدق والثبات

الدرجة	الاختبار
(أ) الصدق	
اتفاق المحكمين علي أكثر من 80% من عبارات القائمة	الصدق الظاهري
0,912 - 0,996	الصدق التجريبي
0,988 - 0,998	الصدق الذاتي
(ب) الثبات	
0,985 - 0,996	معامل ألفا كرونباخ
0,977 - 0,996	معامل جوتمان
0,997	التجزئة الصفية

يستنتج مما سبق أن أداة الدراسة أوفت بالشروط السيكومترية للاستبيان الجيد، وأنها تفي بأغراض الدراسة.

4/1/2: تطبيق الدراسة الميدانية

بعد أن أصبحت أداة الدراسة جاهزة، قام الباحث بتطبيق قائمة الاستقصاء على أفراد عينة الدراسة بالكامل، حيث قام الباحث بتوزيع عدد (108) قوائم استقصاء على أفراد عينة الدراسة بشكل مباشر (باليد)، وكانت عدد القوائم الصحيحة المستردة (96) قائمة استقصاء بنسبة استجابة قدرها 89%.

5/1/2 : أساليب معالجة البيانات وتحليلها

عالج الباحث البيانات التي تم الحصول عليها من الدراسة الميدانية إحصائياً، باستخدام البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية SPSS للوصول إلى أهداف الدراسة واختبار مدى صحة الفروض من عدمها، حيث قام بما يلي:

1. ترميز متغيرات الدراسة بطريقة واضحة، حتى لا يحدث خلط في دلالة الرموز المعطاة، وقام الباحث بتسجيل كل متغير والرمز الذي أعطى له في قائمة، لكي يتم الرجوع إليها عند الحاجة.
2. إدخال بيانات قوائم الاستقصاء التي تم جمعها إلى الحاسب الآلي، وذلك بعد ترقيمها حتى يمكن الرجوع إليها للتأكد من بياناتها عند الحاجة لذلك.
3. لتحقيق أهداف الدراسة واختبار فروضها، استخدم الباحث نوعين من الأساليب الإحصائية:

(أ) أساليب التحليل الوصفي للبيانات:

حيث تم استخدام:

- الأشكال البيانية (Graphs):

تستخدم الأشكال والرسوم البيانية لعرض البيانات عن الظواهر المختلفة بهدف مقارنة تلك الظواهر ومعرفة خصائصها المتنوعة بمجرد النظر، ومن أشهر هذه الأشكال "الأعمدة البسيطة Bar Chart" والتي تستخدم لعرض بيانات عن متغيرات وصفية حيث يمثل كل عمود أحد أوجه المتغير وارتفاع العمود يعبر عن عدد التكرارات (أو النسبة المئوية) لذلك الوجه، وذلك لتحديد الأهمية النسبية لكل إجابة وبيان.

- المتوسط المرجح (Weighted Average):

يستخدم المتوسط المرجح إذا كان المتغير محل الاهتمام يأخذ قيماً تختلف من حيث الأهمية النسبية، ولذلك تؤخذ هذه الأهمية في الاعتبار عند حساب المتوسط، وذلك بإعطاء قيمة

لكل "سؤال إيجابي" تم توجيهه في استمارة الاستقصاء بحيث تكون الاستجابة هي أحد الاختيارات من بين (5) بدائل لدرجة الموافقة: موافق جداً - موافق - محايد - غير موافق - غير موافق على الإطلاق، وقد تم التعبير عن هذه البدائل باستخدام القيم التالية:

- (5) يشير إلى أن درجة الموافقة هي "موافق جداً"
- (4) يشير إلى أن درجة الموافقة هي "موافق"
- (3) يشير إلى أن درجة الموافقة هي "محايد"
- (2) يشير إلى أن درجة الموافقة هي "غير موافق"
- (1) يشير إلى أن درجة الموافقة هي "غير موافق على الإطلاق"

وبالتالي يتم حساب المتوسط المرجح لكل سؤال كما يلي:

المتوسط المرجح = [(القيمة * عدد تكرارات هذه القيمة)] ÷ عدد التكرارات الكلية

مع ملاحظة أن قيمة المتوسط المرجح تقع في المدى من (1) إلى (5)

بعد ذلك يتم تحديد الاتجاه لكل سؤال حسب قيمة المتوسط المرجح كما في الجدول (6) :

جدول (6): قيم المتوسط المرجح والاتجاه الخاص بتلك القيم

إيجابية الاتجاه	الاتجاه	المتوسط المرجح
غير إيجابي	غير موافق على الإطلاق	من 1,0 إلى 1,8
	غير موافق	من 1,9 إلى 2,6
	محايد	من 2,7 إلى 3,4
إيجابي	موافق	من 3,5 إلى 4,2
	موافق جداً	من 4,3 إلى 5,0

(ب) أساليب التحليل التحليلي (الاستدلالي) للبيانات:

وفي هذه الدراسة سيتم استخدام اختبار كا² (Chi-Square).

- اختبار كا² (Chi-Square):

يهدف هذا الاختبار إلى معرفة مدى الدلالة الإحصائية للفروق بين التوزيع المشاهد والتوزيع المتوقع للتكرارات في العينة على البدائل المختلفة لكل سؤال، ووجود فروق بين التوزيع المشاهد والتوزيع المتوقع للتكرارات يعني ميل العينة تجاه اختيار بديل معين من البدائل المطروحة لسؤال ما ومن ثم يمثل هذا البديل ميل العينة تجاه الإجابة على هذا السؤال، ودلالة هذه الفروق تعني أن هذه الفروق جوهرية وتعكس فروقاً حقيقية في المجتمع حيث تمدنا الحزم الإحصائية الجاهزة (مثل SPSS) ضمن مخرجاتها بقيمة مستوى الدلالة الذي تتم مقارنته بمستوى معنوية محدد مسبقاً من قبل الباحث (في الغالب يكون 1% أو 5%).

2/2 الدراسة الميدانية

يمكن تناول النتائج التي توصلت إليها الدراسة الميدانية على النحو التالي:

1/2/2: اختبار فروض الدراسة

1- اختبار الفرض الأول

ينص الفرض على انه: يؤثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة في الحد من التهرب والتجنب الضريبي في دولة الكويت.

حيث قام الباحث بتطبيق اختبار Chi-Square على الأسئلة الخاصة بقياس هذا الفرض وكانت النتائج كما يلي:

جدول (7): استجابات عينة الدراسة بخصوص العبارات التي تقيس الفرض الأول

اختبار كا تربيع		الاتجاه	المتوسط المرجح	استجابات عينة الدراسة					يؤدي تطبيق ضريبة القيمة المضافة إلى :	
مستوى الدلالة	القيمة			غير موافق على الإطلاق	غير موافق	محايد	موافق	موافق جداً		
0.001	19.73	موافق	3.5	16	9	12	30	29	عدد	1- الحد من الاسباب التشريعية للتهرب والتجنب الضريبي
				16.7	9.4	12.5	31.2	30.2		

0.000	29.10	موافق	3.6	3	18	17	36	22	عدد	2- الحد من الاسباب الاقتصادية للتهرب والتجنب الضريبي
				3.1	18.8	17.7	37.5	22.9	%	
0.001	17.96	موافق	3.5	16	11	11	27	31	عدد	3- الحد من الاسباب الادارية للتهرب والتجنب الضريبي
				16.7	11.5	11.5	28.1	32.2	%	
0.000	20.25	موافق	3.5	14	17	9	21	35	عدد	4- الحد من الاسباب الفنية للتهرب والتجنب الضريبي
				14.6	17.6	9.4	21.9	36.5	%	
0.004	15.67	غير موافق	2.6	23	27	25	6	15	عدد	5- الحد من الاسباب الاجتماعية للتهرب والتجنب الضريبي
				24.0	28.1	26.0	6.2	15.7	%	
0.000	59.00	موافق	4.0	9	7	6	31	43	عدد	6- الحد من الاسباب السياسية للتهرب والتجنب الضريبي
				9.4	7.3	6.2	32.3	44.8	%	
0.243	63.79	موافق	4.0	5	3	12	39	37	عدد	7- تحقيق العدالة الضريبية
				5.2	3.1	12.5	40.6	38.6	%	
0.001	61.40	موافق	4.0	7	6	7	38	38	عدد	8- تحسين الجهاز الإداري الضريبي
				7.3	6.2	7.3	39.6	39.6	%	
0.000	20.25	غير موافق	2.6	19	31	27	9	10	عدد	9- الحد من تحفيض الإيرادات
				19.8	32.3	28.1	9.4	10.4	%	
0.000	79.10	موافق	4.1	4	5	6	42	39	عدد	10- الحد من تضخيم النفقات
				4.2	5.2	6.2	43.8	40.6	%	

يوضح جدول (7) التوزيع التكراري والتوزيع النسبي لاستجابات عينة الدراسة بخصوص العبارات التي تقيس الفرض الأول، الذي ينص على " يؤثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة في الحد من التهرب والتجنب الضريبي في دولة الكويت." وبالنظر إلى قيمة مستوي الدلالة لاختبار Chi-Square نجد أن جميع القيم جاءت أقل من 0,05 مما يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين الاستجابات المختلفة لكل عبارة من العبارات، وهذا يوضح أن اتجاه استجابات العينة لكل عبارة يمثل الاتجاه الخاص بقيمة المتوسط المرجح لكل عبارة من العبارات، ومما سبق يمكن أن نستنتج ما آلت إليه استجابات أفراد العينة ويمكن توضيحه في النقاط التالية:

● جاء تأييد أفراد العينة لوجود أثر بين تطبيق ضريبة القيمة المضافة والحد من حالات التهرب والتجنب الضريبي وذلك من خلال تأييدها للنقاط التالية: الحد من الأسباب التشريعية للتهرب والتجنب الضريبي، الحد من الأسباب الاقتصادية للتهرب والتجنب الضريبي، الحد من الأسباب الإدارية للتهرب والتجنب الضريبي، الحد من الأسباب الفنية للتهرب والتجنب الضريبي، الحد من الأسباب السياسية للتهرب والتجنب الضريبي، تحقيق العدالة الضريبية، تحسين الجهاز الإداري الضريبي، الحد من تضخيم النفقات

● كما جاء رفض أفراد العينة للنقاط التالية: الحد من الأسباب الاجتماعية للتهرب والتجنب الضريبي، الحد من تخفيض الإيرادات.

ومن النقاط السابقة يمكن أن نستنتج أن استجابات أفراد العينة جاءت تؤكد على أنه يؤثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة في الحد من التهرب والتجنب الضريبي في دولة الكويت ويمكن تحليل نتائج استجابات العينة على عبارات الفرض الأول ككل لتحديد الاتجاه الذي ذهبت إليه استجابات العينة فيما يخص هذا الفرض ومدى دلالاته الإحصائية كما يلي:

جدول (8): ملخص استجابات عينة الدراسة للفرض الأول "

اختبار كا تربيع		الاتجاه	المتوسط المرجح	استجابات عينة الدراسة					الفرض الأول
مستوى الدلالة	القيمة			غير موافق على الإطلاق	غير موافق	محايد	موافق	موافق جداً	
0.000	195.4	موافق	3.5	12.10	14.00	13.70	29.10	31.10	% يؤثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة في الحد من التهرب والتجنب الضريبي في دولة الكويت

يوضح جدول (8) التوزيع التكراري لاستجابات عينة الدراسة للفرض الأول " يؤثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة في الحد من التهرب والتجنب الضريبي في دولة الكويت"، حيث جاء التوزيع النسبي لاستجابات عينة الدراسة، وقد تبين أن قيمة المتوسط المرجح بلغت (3,5) وبالتالي يكون اتجاه استجابات العينة للفرض الأول "موافق" وهو اتجاه "إيجابي" وبالتالي يمكن أن نؤكد على أنه يؤثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة في الحد من التهرب والتجنب الضريبي في دولة الكويت.

2- اختبار الفرض الثاني

ينص الفرض على أنه: يؤثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة على زيادة الحصيلة الضريبية في دولة الكويت. حيث قام الباحث بتطبيق اختبار Chi-Square على الأسئلة وكانت النتائج كما يلي:

جدول (9): استجابات عينة الدراسة بخصوص العبارات التي تقيس الفرض الثاني

اختبار كا تربيع		الاتجاه	المتوسط المرجح	استجابات عينة الدراسة					تساعد اساليب ضريبية القيمة المضافة في زيادة الحصيلة الضريبية منها	
مستوى الدلالة	القيمة			غير موافق على الإطلاق	غير موافق	محايد	موافق	موافق جداً		
0.000	22.54	موافق	3.5	16	7	13	29	31	عدد	1- سهولة حصر المجتمع الضريبي
				16.7	7.3	13.5	30.2	32.3	%	
0.178	6.29	محايد	3.2	17	12	19	27	21	عدد	2- تعميم الخصم الضريبي
				17.7	12.5	19.8	28.1	21.9	%	
0.000	40.15	موافق	3.8	7	14	7	36	32	عدد	3- الحد من الشركات الوهمية
				7.3	14.6	7.3	37.5	33.3	%	
0.000	29.00	غير موافق	2.4	35	27	6	17	11	عدد	4- الحد من بيع الفواتير
				36.5	28.1	6.2	17.7	11.5	%	
0.000	24.52	موافق	3.6	12	17	7	26	34	عدد	5- تبسيط النظام الضريبي
				12.5	17.7	7.3	27.1	35.4	%	
0.012	52.44	موافق	3.9	7	6	10	37	36	عدد	6- تعميق ركن العدالة الضريبية
				7.3	6.2	10.4	38.6	37.5	%	
0.000	32.44	موافق	3.6	18	9	6	27	36	عدد	7- تقوية الثقة بين المصلحة والممول
				18.8	9.4	6.2	28.1	37.5	%	
0.000	68.27	موافق	4.0	6	5	7	38	40	عدد	8- الحجز من المنبع
				6.2	5.2	7.3	39.6	41.7	%	
0.000	35.35	موافق	3.6	16	11	8	20	41	عدد	9- التوسع في تجميع البيانات
				16.7	11.5	8.3	20.8	42.7	%	
0.000	61.71	موافق	4.0	5	8	7	39	37	عدد	10- تخفيض معدلات الضرائب
				5.2	8.3	7.3	40.6	38.6	%	

يوضح جدول (9) التوزيع التكراري والتوزيع النسبي لاستجابات عينة الدراسة بخصوص العبارات التي تقيس الفرض الثاني، الذي ينص على يؤثر تطبيق ضريبة القيمة

المضافة على زيادة الحصيلة الضريبية في دولة الكويت ، وبالنظر إلى قيمة مستوي الدلالة لاختبار Chi-Square نجد أن جميع القيم جاءت أقل من 0,05 مما يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين الاستجابات المختلفة لكل عبارة من العبارات، وهذا يوضح أن اتجاه استجابات العينة لكل عبارة يمثل الاتجاه الخاص بقيمة المتوسط المرجح لكل عبارة من العبارات، ومما سبق يمكن أن نستنتج ما آلت إليه استجابات أفراد العينة ويمكن توضيحه في النقاط التالية:

- جاء تأييد أفراد العينة لوجود علاقة يؤثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة على زيادة الحصيلة الضريبية في دولة الكويت وذلك من خلال تأييدها للنقاط التالية: سهولة حصر المجتمع الضريبي، تبسيط النظام الضريبي، تعميق ركن العدالة الضريبية، تقوية الثقة بين المصلحة والممول، الحجز من المنبع، التوسع في تجميع البيانات، تخفيض معدلات الضرائب، الحد من الشركات الوهمية
 - كما جاء رفض أفراد العينة للنقطة الخاصة الحد من بيع الفواتير، بينما جاءت استجابات أفراد العينة محايدة فيما يتعلق بضرورة تعميم الخصم الضريبي.
- ويمكن تحليل نتائج استجابات العينة على عبارات الفرض الثاني ككل لتحديد الاتجاه الذي ذهبت إليه استجابات العينة فيما يخص هذا الفرض ومدى دلالاته الإحصائية كما يلي:

جدول (10): ملخص استجابات عينة الدراسة للفرض الثاني

اختبار كا تربيع		استجابات عينة الدراسة							الفرض الثاني
مستوى الدلالة	القيمة	الاتجاه	المتوسط المرجح	غير موافق على الإطلاق	غير موافق	محايد	موافق	موافق جداً	
0.000	239.2	موافق	3.6	14.50	12.10	9.40	30.80	33.20	% يؤثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة على زيادة الحصيلة الضريبية في دولة الكويت

حيث جاء التوزيع النسبي لاستجابات عينة الدراسة تجاه هذا الفرض وقد تبين أن قيمة المتوسط المرجح بلغت (3,6) وبالتالي يكون اتجاه استجابات العينة للفرض الثاني "موافق" وهو اتجاه "إيجابي". وهذا يشير إلي تحقق الفرض الثاني للدراسة بشكل عام.

الفصل الثالث: نتائج وتوصيات الدراسة

1/3- نتائج الدراسة

1. تطبيق ضريبة القيمة المضافة يحد من حالات التهرب والتجنب الضريبي.
2. يؤثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة على دمج الاقتصاد غير الرسمي مع الاقتصاد الرسمي.
3. توجد العديد من الأسباب والدوافع التي تدفع الممول إلى التهرب من الضريبة.
4. توجد العديد من الآثار السلبية الناجمة عن التهرب الضريبي.
5. تحقيق العدالة الضريبية يحد من التهرب الضريبي.
6. تحسين الجهاز الإداري الضريبي يحد من التهرب الضريبي.
7. سهولة حصر المجتمع الضريبي وتبسيط النظام الضريبي يحد من التهرب الضريبي.
8. تفعيل الحجز من المنبع يحد من التهرب الضريبي.
9. تخفيض معدلات الضرائب يؤدي إلى زيادة عدد العملاء وزيادة الحصيلة الضريبية.
10. تطبيق الضريبة على القيمة المضافة له أهميته الكبرى في زيادة الإيرادات العامة للدولة
نسبه لأن القيمة المضافة ذات إيرادات فورية وسريعة ومرتفعة وإنها كلما زاد سعر
الضريبة على القيمة المضافة زادت الإيرادات العامة وزاد معدل النمو
11. إن الإعفاءات من ضريبة القيمة المضافة ذات أثر سلبي على حصيلة الدولة من الإيرادات
العامة لأنها سواء كانت إعفاءات بموجب قانون القيمة المضافة أو الأوامر الوزارية فإنها
استقطاع جزء من الإيرادات كان يمكن أن تزيد حجم الإيرادات وبالتالي فإن الإعفاءات قد
تسبب في تشوهات في نظام الضريبة على القيمة المضافة.
12. إن التدريب المستمر للعاملين في مجال الضريبة على القيمة المضافة بالإضافة لدور
المحاسبين والمراجعين يعتبر من أهم مرتكزات تطبيق الضريبة على القيمة المضافة.

2/3- التوصيات

1. تنقية القوانين للحد من الأسباب التشريعية للتهرب والتجنب الضريبي.
2. تحقيق العدالة الضريبية والمساواة بين الممولين.
3. العمل على ميكنة الجهاز الإداري الضريبي.
4. ضرورة العمل على حصر المجتمع الضريبي بدقة.

5. ضرورة العمل على تبسيط النظام الضريبي وتعميق ركن العدالة الضريبية
6. ضرورة العمل على تقوية الثقة بين المصلحة والممول من خلال تفعيل العدالة الضريبية.
7. ضرورة تفعيل الحجز من المنبع
8. تخفيض معدلات الضرائب لجذب ممولين جدد
9. الحد من الشركات الوهمية.
10. الدمج الفعلي بين ضريبة القيمة المضافة والضريبة على الدخل.
11. زيادة عدد الموظفين والقوة الفنية اللازمة لفحص الاقرارات الضريبية.
12. انشاء قاعدة بيانات عامة وموحدة لضريبة القيمة المضافة وضريبة الدخل.
13. دعم ديوان الضرائب بالكوادر المتخصصة في مجال تصميم النظم والربط الشبكي وتوفير الموارد المالية الكافية لذلك، لأن العمل اليدوي هو السبب المباشر في ضعف الأداء ولا يمكن توفير الا بتطبيق التقنية.
14. ضرورة الربط الشبكي من إدارات الديوان من جهة وبين الضرائب وقطاع المال والاستثمار بالدولة من جهة أخرى مثال لذلك (الجمارك – وزارة المالية – وزارة التجارة – مسجل عام الشركات – وأي جهات ذات صلة بالعمل الضريبي).
15. إلزام الجهات الحكومية بعدم التعامل مع أي جهة إلا بالفاتورة الضريبية المستوفية للشروط القانونية.
16. إعادة النظر في الإعفاءات الصادرة بموجب أوامر وزارية ووضع ضوابط تمنع صدور الإعفاءات غير الضرورية والتي تتعارض مع نظام ضريبة القيمة المضافة والتي تؤثر سلباً في إيرادات الضريبة على القيمة المضافة.

قائمة المراجع

- 1- احمد على ابراهيم ، " الاثار الاقتصادية لتطبيق الضريبة على القيمة المضافة " ، **المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة** ، العدد4 ، 2014 .
- 2- احمد فوزى الخولى ، " دور اقرارات الضريبة على القيمة المضافة فى المحاسبة الضريبية فى ظل القانون رقم 67 لسنة 2016" ، **المؤتمر العلمى الاول لقسم المحاسبة والمراجعة خلال الفترة من 6-7 مايو 2017**، كلية التجارة ، جامعة الاسكندرية .
- 3- اسماء رضوان عارف، " تحليل لمشاكل تقدير القيمة المضافة المتخذة كأساس لربط على القيمة المضافة واثـر فروق الفحص الضريبي على القوائم المالية " ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، جامعة المنصورة، كلية التجارة ، 2018 .
- 4- اسماء على العبيد، " التهرب الضريبي واثـرة على الحصيلة الضريبية الايرادية" ، رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة ام درمان، معهد بحوث ودراسات العالم الإسلامي، السودان، 2015.
- 5- انتصار محمد عبد الحي، " اطار مقترح للمحاسبة عن القيمة المضافة ضريبياً فى المنشآت السياحية " ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، 2014 .
- 6- حسن بشير محمد نور، **الضريبة على القيمة المضافة وآثار تطبيقها فى السودان (رؤية اقتصادية)** شركة ظلال للخدمات والإنشاءات قطاع الطباعة (الخرطوم – ديسمبر 2000م).
- 7- حسن بشير محمد نور، **الضريبة على القيمة المضافة وآثار تطبيقها فى السودان (رؤية اقتصادية)** شركة ظلال للخدمات والإنشاءات قطاع الطباعة (الخرطوم: ديسمبر 2000م) ص52
- 8- حمدية زهران، "مشكلات تمويل التنمية الاقتصادية فى البلاد المتخلفة"، رسالة دكتوراه، جامعة القاهرة، كلية التجارة، القاهرة، 2010.
- 9- رفيق محمد الجزيري، **الإصلاح الضريبي**، رسالة دكتوراه، جامعة عين شمس، كلية التجارة، القاهرة، مصر، 2012.
- 10- رمضان غنيم ود. مصطفى متولي ود. أحمد عبد الله عبد الله (الضريبة العامة على المبيعات – جامعة القاهرة – فرع الخرطوم).

- 11- صفاء محمد سرور، "دراسة مقارنة عن التهرب من الضرائب والزكاة"، *المجلة العلمية* جامعة الأزهر، كلية التجارة، 2012، (19).
- 12- صلاح بابكر، "الضريبة على القيمة المضافة وفاعلية تحصيلها وأثرها في الإيرادات العامة بالسودان – دراسة تطبيقية"، *مجلة العلوم الإدارية*، كلية العلوم الإدارية، جامعة افريقيا العالمية، دولة السودان، 2018.
- 13- عماد احمد علي، "مقومات الإصلاح الضريبي في مصر من وجهة النظر التطبيقية"، *مجلة التشريع المالي والضريبي*، العدد 334/ 335، السنة التاسعة والأربعون، يوليو – أكتوبر 2011.
- 14- غالب عمرو عرفات، *اقتصاديات التهرب من ضريبة الدخل في الأردن*، عمان، 2015.
- 15- كمال احمد يوسف، "مشاكل قياس الضريبة على القيمة المضافة بالمنشآت الصناعية في السودان"، *مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية*، جامعة بغداد، العدد 49، 2016.
- 16- كمال احمد يوسف، "مشاكل قياس الضريبة على القيمة المضافة بالمنشآت الصناعية في السودان"، *مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية*، جامعة بغداد، العدد 49، 2016.
- 17- محمد راغب، "مكافحة التهرب الضريبي في ظل ضريبة القيمة المضافة"، المؤتمر الضريبي الحادي والعشرين، الجمعية المصرية للمالية والضرائب، مجلد 3، 2014.
- 18- مروة احمد عبد الحافظ، "اثر السياسة الضريبية لتحقيق التوازن الاقتصادي والبيئي"، رسالة دكتوراه، كلية التجارة، جامعة حلوان، كلية التجارة وادارة الاعمال، 2018.
- 19- مريم وليم برسوم، "قياس اثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة على الإيرادات العامة في مصر"، *مجلة كلية الاقتصاد والعلوم السياسية*، جامعة القاهرة، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية، مج 22، ع1، يناير 2012، ص64-88.
- 20- المعتز بالله جبر حسين، "النظم الضريبية المقارنة بين النظرية والتطبيق"، مكتبة الجلاء الجديدة، المنصورة، 2019، ص 4.
- 21- موقع وزارة المالية الكويتي.
- 22- مولاي عبد الرحمان العلمي، *المنازعات في المرحلة ما قبل القضائية*، رسالة لنيل دبلوم الماستر القانون الخاص، جامعة القاضي عياض، كلية العلوم القانونية والاقتصادية، مراكش 2011.

- 23- نرفانا امين محمد ، " قياس اثر التخطيط الضريبي على تعظيم قيمة المنشأة "، رسالة ماجستير، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، 2016 .
- 24- هدى فوزى عبد العال ، " دور اقرارات الضريبة على القيمة المضافة فى المحاسبة الضريبية فى ظل القانون رقم 67 لسنة 2016"، المؤتمر العلمى الاول لقسم المحاسبة والمراجعة خلال الفترة من 6-7 مايو 2017، كلية التجارة ، جامعة الاسكندرية .
- 25- وجدي محمود حسين، " خصم ضريبية مقارنة والنظام الضريبي المصر، مكتبة الجلاء، المنصورة، 2011.
- 26- وجدي محمود حسين، " نظم ضريبية مقارنة والنظام الضريبي المصري "، 2016، ص 8
- 27- يثرب أزهرى، " أثر التهرب الضريبي على إيرادات ضريبة القيمة المضافة "، رسالة دكتوراه فير منشورة، جامعة السودان للعلوم، كلية الدراسات العليا، 2015.

- 1- Albishi, 2019, “ the value added tax, effect an Saudi economic in the light of Saudi vision 2030, **journal of scientific research in science and technology** , vol.7, iss.7, pp.201-202.
- 2- Allingham .m.g. and sandman, 2012 .” income tax evasion : authorities ; analysis” , **journal of public economics** 1 (no1) USA, p25
- 3- Arnold s. Goldstein ,2019, “ **solving . internal revenue service problems**” . copyright in the united states of amirca .p. 145
- 4- CLAUDE Laurent,2015, **control fiscal, la verification personnel**, ayeusaine, France, p.13.
- 5- Dora Hancock , 2015, **Taxation Policy & Practice**, , London Chapman & Hall .
- 6- Fredric w.d daily, 2012 “**,tax attorney a tax savvy for small business year-round tax strategies to save your money**” . 4 th edition u s a.p. 19
- 7- Harly h. hinrichs , 2016.,” **a general theory of tax structure change during economic development Harvard**” law school international tax program card . P.16
- 8- James, S & Nobes , 2017, “ **The Economics of Taxation** ,1st edition , Philip Allan , London.
- 9- Kath nightingale .2020.,” taxation . theory and practice” .usa.p. 10
- 10- kolm .s.c..2013,” a nole on optimum tax evasion” , **journal of public economics** .u.s.a 2(july). p.p 265-270.
- 11- Leon yudkin, 2016, .” **tax technique hand book a legal structure for effective income tax a administration** “ international tax program hand book harvrd law school combridge .p. 70
- 12- Moser,v.,2015, “ the effects of horizontal and exchange in equity on tax reporting decision” ,**accounting reviw**,vol.70,No4.
- 13- Simon James Christopher nabes 2021., “**the economics of taxation principles Policy and practice**” seven edition . u.s.a.p.6
- 14- Singh.b.2013” making honesty the best policy “**journal of public economics**. u.s.a2(July).pp257 – 263
- 15- Summerfield, R & others, 2018, **An Introduction to Taxation** , 5th Edition , Harcourt ,Jovanovich Inc, New York .