دور ضريبة القيمة المضافة VAT في تحقيق رؤية الإمارات العربية ٢٠٣٠م في التنمية الاقتصادية

د. محمد جعفر راشد سعد منيف الهاجري (*)

الملخص:

تناول هذا البحث أحد أهم المواضيع المستحدثة بدولة الإمارات العربية المتحدة وهو ضريبة القيمة المضافة، حيث إن العمل بدأ بالقانون الضريبي بدولة الإمارات العربية المتحدة مطلع عام ٢٠١٨م أي أنه مازال حديث العهد سواء بالتطبيق أو حتى بمراجعة النظر في حال وجود بعض القصور أو النُقصان إن وجد.

وفي هذا البحث تطرقنا لماهية ضريبة القيمة المضافة وأهميتها بالنسبة لدولة الإمارات العربية المتحدة ودوافعها لتطبيق تلك الضريبة, والتي يأتي أبرزها تراجع الإيرادات النفطية من جراء انخفاض أسعار النفط, ووكذلك الحفاظ على نفس مستوى الخدمات التي تقدمها للمواطنين والمقيمين على أراضيها, وتطرقنا أيضا لدور ضريبة القيمة المضافة في تحقيق رؤية الإمارات العربية في التنمية الاقتصادية.

وتعد الضرائب من أهم الوسائل الاقتصادية والمالية التي تساهم في تحقيق رؤية الامارات التنموية, فلم يعد الهدف الوحيد للضرائب هو الحصول على أكبر حصيلة مالية فحسب, وإنما توسعت هذه الأهداف وامتدت إلى تشجيع عملية التنمية الاقتصادية, وكذلك تحقيق رؤية تنموية, ويعتبر الجانب الاقتصادي من أبرز التحديات التي تواجه دولة الإمارات العربية المتحدة كما هو الحال لجميع دول العالم, والذي يحتاج إلى التمويل الدائم والمستمر حتي لا يتوقف ولا يتراجع عن مساره, ولتنفيذ رؤية الإمارات العربية المتحدة ٢٠٣٠م في تحقيق التنمية المستدامة في مختلف المجالات كان لابد من بحث دولة الإمارات عن موارد إضافية, تشكل ايرادات جديدة للخزينة, وتأتي أهمية الضريبة على القيمة المضافة من أنها تعمل على توفير مبالغ ضخمة للخزانة العامة وبصورة دورية ومنتظمة.

الكلمات المفتاحية: ضريبة القيمة المضافة ـ الإمارات العربية المتحدة ـ التهرب الضريبي ـ الإجراءات الضريبة ـ التنمية المستدامة ـ رؤية الإمارات ٢٠٣٠م.

(*) باحث من دولة الكويت.

Summary:

This research dealt with one of the most important topics developed in the United Arab Emirates, which is the value-added tax, as work began with the tax law in the United Arab Emirates in the beginning of 2018 AD, meaning that it is still recent, whether in application or even reviewing consideration in the event of some shortcomings or decreases, if any.

In this research, we discussed what the value-added tax is and its importance for the United Arab Emirates and its motives for applying that tax, the most prominent of which is the decline in oil revenues as a result of the drop in oil prices, as well as maintaining the same level of services that it provides to citizens and residents on its lands, and we also touched on the role of value-added tax In achieving the vision of the Arab Emirates in economic development.

Taxes are considered one of the most important economic and financial means that contribute to the realization of the UAE's developmental vision. The only goal of taxes is no longer to obtain the largest financial outcome, but these goals have expanded and extended to encouraging the economic development process, as well as achieving a developmental vision. The economic aspect is considered one of the most important challenges. facing the United Arab Emirates, as is the case for all countries of the world, which needs permanent and continuous funding so as not to stop or back down from its course, and to implement the vision United Arab Emirates 2030 A.D. In achieving sustainable development in various fields, the UAE had to search for additional resources that constitute new revenues for the treasury. The value-added tax is important because it works to provide huge sums to the public treasury on a regular and regular basis.

Keywords: Value Added Tax - United Arab Emirates - Tax Evasion - Tax Procedures - Sustainable Development - UAE Vision 2030.

مُقَدَّمَةٌ:

إن العمل على الاستمرار نحو تحقيق رؤية دولة الامارات العربية المتحدة ٢٠٣٠م في التنمية الاقتصادية يمثل هدفًا أساسيًا يتطلب الاستغلال الأمثل للسياسة المالية, فكانت ضريبة القيمة المضافة التي أقرتها دولة الامارات وأدخلتها حيز التنفيذ في عام ٢٠١٨م إحدى نهج دولة الإمارات في السياسة المالية لتحقيق أهدافها, وذلك بما لها من آثار إيجابية في تحقيق التنمية الاقتصادية, ويتجلى دور ضريبة القيمة المضافة في رفع الحصيلة الضريبية والتأثير في المتغيرات الاقتصادية: كالادخار والاستهلاك وحجم الاستثمارات وكذا العمالة, مما يؤدي إلى انتعاش الاقتصاد الوطني الإماراتي وتنميته.

وتعد الضرائب من أهم الوسائل الاقتصادية والمالية التي تساهم في تحقيق رؤية الإمارات التنموية, فلم يعد الهدف الوحيد للضرائب هو الحصول على أكبر حصيلة مالية فحسب, وإنما توسعت هذه الأهداف وامتدت إلى تشجيع عملية التنمية الاقتصادية, وكذلك تحقيق رؤية تنموية, ويعتبر الجانب الاقتصادي من أبرز التحديات التي تواجه دولة الإمارات العربية المتحدة كما هو الحال لجميع دول العالم, والذي يحتاج إلى التمويل الدائم والمستمر حتي لا يتوقف ولا يتراجع عن مساره, ولتنفيذ رؤية الإمارات العربية المتحدة ٢٠٣٠م في تحقيق التنمية المستدامة في مختلف المجالات كان لابد من بحث دولة الإمارات عن موارد إضافية, تشكل إيرادات جديدة للخزينة.

"ويعد ظهور ضريبة القيمة المضافة Value Added Tax (VAT) من أهم التطورات الضريبية في القرن العشرين، ولقد ساهم الاقتصاد الفرنسي Maurice Laurie في تحديد مفهوماً لضريبة القيمة المضافة في عام ١٩٥٤م, 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"[1].

1-Kassu, T. (2011). Challenges of tax administration in Arada sub city Administration. Thesis Submitted to Addis Ababa University,2011 pp.1:82.

وقد جاء فرض ضريبة القيمة المضافة في الإمارات العربية المتحدة ضمن إطار مبادرة على مستوى دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية تهدف إلى تنويع اقتصادات المنطقة، وفي ظل انخفاض أسعار النفط بشكل عام خلال السنوات الأخيرة، وأصبح على دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية النظر في مصادر إيرادات جديدة لتخفيض الاعتماد على المنتجات الهيدروكربونية كمساهم رئيسي في الخزينة العامة، وعليه اتفقت دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية على توقيع اتفاقيات إطارية موحدة لتطبيق ضريبة القيمة المضافة والضريبة الانتقائية، ونظرًا لتمتع مواطنو دولة الإمارات ومقيموها بخدمات عامة استثنائية مثل الرعاية الصحية والطرق والتعليم والحدائق والخدمات الاجتماعية والبنية التحتية، وتكلفة هذه الخدمات بالكامل تدفعها الحكومة، كان من الضروري فرض ضريبة القيمة المضافة والضريبة الانتقائية لتساهم في تنويع مصادر إيرادات الدولة بما يمكنها من الاستمرار في تقديم خدماتها العامة للأجيال المستقبلية بمستوى عال من الجودة والفعالية، وبما يتماشى مع أحد المحاور الرئيسية لـ "رؤية الإمارات 2021"والمتمثلة في بيئة مستدامة وبنية تحتية متكاملة(١).

أَهَمِّيَّةُ الدِّرَاسَةِ:

- تعد الضرائب إحدى الركائز الأساسية للفكر المالي الحديث, وذلك لأنها أهم المصادر البديلة للنفط في الإيرادات العامة لدولة الإمارات العربية المتحدة.
- تلعب الضرائب دورًا كبيرًا في تحقيق التنمية المستدامة بدولة الإمارات العربية المتحدة.
- تنبع أهمية هذا البحث من خلال كونها تسلط الضوء على أحد أهم المواضيع الحديثة بدولة الإمارات العربية المتحدة وهي تطبيق ضريبة القيمة المضافة.
- بيان مساهمة ضريبة القيمة المضافة في الموازنة العامة لدولة الإمارات العربية.

(١) حمد سعيد محمد هزار العامري, جرائم التهرب من ضريبة القيمة المضافة "دراسة مقارنة", ماجستير بكلية القانون جامعة الإمارات العربية المتحدة, ٢٠١٩م, ص١١.

- تكمن أهمية الدراسة في الوصول إلى وجهة النظر السليمة من حيث الأثر الذي تحدثه ضريبة القيمة المضافة على الأداء الاقتصادي سلبًا وايجابًا على الاقتصاد الإماراتي.

أَهْدَافُ الدِّرَاسَةِ:

- التعرف على مفهوم الضريبة على القيمة المضافة ونظامها، وآلياتها.
- التعرف على مدى زيادة واردات الإمارات العربية من خلال تطبيق الضريبة على القيمة المضافة.
- وجود طرق وأساليب لتذليل العقبات التي تواجه تطبيق ضريبة القيمة المضافة لزيادة إرادتها.
- جاء فرض الضرائب في الإمارات العربية المتحدة ضمن إطار مبادرة على مستوى دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية تهدف إلى تنويع اقتصاديات المنطقة.
- ضريبة القيمة المضافة تعتبر مصدرا ماليًا هامًا في الإمارات لا يمكن الاستغناء عنه مهما بلغ الاقتصاد الإماراتي من التطور والتقدم, فتبقى الضرائب مصادر مالية أساسية, بالإضافة لدورها كأداة فعالة تدخلية لمعالجة الازمات الاقتصادية عند حدوثها.

تَسَاؤُلَاتُ الدِّرَاسَةِ:

- ما أسباب ودوافع فرض ضريبة القيمة المضافة بدولة الإمارات العربية المتحدة؟
- ما انعكاسات ضريبة القيمة المضافة في التنمية الاقتصادية بالإمارات؟
- ما مدى فاعلية ضريبة القيمة المضافة في تحقيق التنمية المستدامة للإمارات؟

فَرَضِيَّاتُ الدِّرَاسَةِ:

- يختلف مفهوم القيمة المضافة بالمفهوم الاقتصادي عن مفهومها الضريبي, والضريبة على القيمة المضافة على العموم ليست دائمًا وفي كل الظروف البديل الأفضل للضرائب الأخرى ما لم تتوافر شروط تطبيقها.

- يتعلق نجاح تطبيق مبدأ الضريبة على القيمة المضافة بوجود نظام فوترة ناجع وأجهزة وإدارة ضريبية كفؤة ووعي ضريبي عالي المستوى.
- ضريبة القيمة المضافة تؤثر على الحياة الاقتصادية بدولة الإمارات العربية المتحدة, ولها دور في تحقيق التنمية المستدامة من خلال رؤية الإمارات العربية ٢٠٣٠م .
- توجد علاقة معنوية بين كفاءة الجهاز الضريبي وزيادة العائدات من ضريبة القيمة المضافة.
- إن الضريبة على القيمة المضافة قد أدت إلى زيادة الإيرادات للدولة وخفضت الاستهلاك وشجعت الصادرات وأزالت عبء الضرائب التراكمية.
- أن تطبيق الضريبة على القيمة المضافة أدى إلى سهولة الإدارة والرقابة الضريبية, ومكافحة التهرب الضريبي.

إِشْكَالِيَّةُ الدِّرَاسَةِ:

- تطبيق ضريبة القيمة المضافة يتطلب وجود بنية تحتية تنظيمية ومؤسسية ضريبية متطورة ووعيًا ودقة في البيانات والمعلومات والاستعلام الضريبي.
- ما الأثر الذي تحدثه ضريبة القيمة المضافة على الاقتصاد بدولة الإمارات العربية المتحدة.

مِنْهَجِيةِ الدِّرَاسَةِ:

استخدم المنهج الاستقرائي والمنهج التحليلي؛ فالمنهج الاستقرائي في تحليل العلاقة بين معطيات الواقع والشروط والضوابط اللازمة لنجاح تطبيق مبدأ الضريبة على القيمة المضافة, والمنهج التحليلي تحليل البيانات والخروج منها بالنتائج.

الدِّرَاسَاتُ السَّابِقَةُ:

لقد تعددت الدراسات السابقة التي تناولت ضريبة القيمة المضافة, غير أنني لم أجد من تناول النقطة البحثية التي تتعلق ببحثنا، وهي: **"دَوْرُ ضريبة القيمة المضافة VAT فِي تَحْقِيقِ رُؤْيَةِ الْإِمَارَاتِ ٢٠٣٠م فِي التَّنْمِيَةِ الاقْتِصَادِيَّة"**, ويعد ذلك انفراد للباحث في ذلك.

خُطَّةُ الدِّرَاسَةِ:

جاءت الدراسة في مقدمة، وثلاثة مباحث. أما **المقدمة** فقد تناولت فيها: أَهَمِّيَّةُ الدِّرَاسَة، وأَهُدَّافها، وفرضياتها، وإشكالياتها، ومنهجيتها، والدراسات السابقة، وخطة الدراسة.

وقد جاءت مباحث الدراسة كالتالي:

المبحث الأول، وقد تناول ماهية ضريبة القيمة المضافة وأهميتها، ودوافع فرض دولة الإمارات العربية المتحدة لضريبة القيمة المضافة.

وأما **المبحث الثاني:** تناولت فيه التحديات التي واجهت الإمارات العربية المتحدة في تطبيق ضريبة القيمة المضافة, وكيف تغلبت عليها.

وأما **المبحث الثالث:** فقد ناقش آثار ضريبة القيمة المضافة على التَّنْمِيَةِ الاقْتِصَادِيَّة بدولة الإمارات العربية المتحدة.

وأما **خاتمة الدراسة:** فقد تناولت فيها أهم نتائج البحث وتوصياته.

المبحث الأول

ماهية ضريبة القيمة المضافة ودوافع تطبيق الإمارات العربية لها

المطلب الأول: مفهوم ضريبة القيمة المضافة:

مفهوم الضريبة: تُعرف الضرائب بأنها "فريضة إلزامية تفرض بواسطة السلطات العامة من دون مقابل معين مباشر يعود عليها، وبناء على ذلك يمكن القول بأن الإطار العام لتعريف الضريبة يتمحور في كونها فريضة إلزامية الغرض منها تحقيق أهداف المجتمع بدون مقابل معين أو منفعة مباشرة "(١).

"والضريبة عبارة عن اقتطاع جبري، نقدي أو عيني وذلك دون مقابل، تقوم به الدولة وذلك من خلال إدارتها المخولة لها بإلزام المكلفين بدفعها"(٢), أو هي "اقتطاع مالي تقوم به الدولة عن طريق الجبر من ثروة الأشخاص الآخرين ودون مقابل خاص بدافعها وذلك بغرض نفع عام"(٣).

"فالضريبة فريضة نقدية تقتطعها الدولة من أموال الأفراد جبرا وبصفة نهائية وبدون مقابل, لاستخدامها في تغطية نفقاتها العامة كنفقات الدفاع والأمن وتقديم الخدمات كالتعليم والصحة وتمويل مشاريع التنمية الأخرى وتحقيق أهداك السياسة المالية"(٤).

وأما مفهوم القيمة المضافة: فالقيمة المضافة تعني الثروة التي يضيفها الشخص الطبيعي أو المعنوي على سلعة أو خدمة جراء مزاولة النشاط الاقتصادي بحيث تختلف قيمة السلعة أو الخدمة الجديدة مختلفة عن سابقتها"(٥).

وتعرف القيمة المضافة "عادة بالفرق بين قيمة الأموال والخدمات المنتجة في مؤسسة ما وبين قيمة المواد الأولية والخدمات المنتجة في مؤسسة ما وبين قيمة المواد الأولية والخدمات المنفقة في سبيل الحصول على هذه المنتجات، ومن

---

(١) **أحمد كريدي مالك،** التهرب الضريبي ووسائل مكافحته، مرجع سابق، ص ٤.

2- pheuiph ngaosyvathn le role de l'impot dans le pays en voie de développment, libraire générale parisK France 1978 p2

(٣) **رفعت المحجوب,** المالية العامة دار النهضة العربية بيروت لبنان ،١٩٧١ص١٩٦٩.

(٤) **أحمد ماجد,** هيكل النظام الضريبي وضريبة القيمة المضافة في دولة الإمارات العربية المتحدة, ص٣.

(٥) **باسم نعيم عوض،** الضريبة على القيمة المضافة: مشكلات ومعوقات الانتقال إليها والحلول المقترحة، مجلة البحوث المالية والضريبية، الجمعية المصرية للمالية والضرائب، مصر، العدد ،2012 ،76ص.

الناحية المحاسبية تمثل القيمة المضافة في المؤسسات التجارية بالفرق بين المبيعات من جهة، وكلفة البضاعة المباعة والأعباء الخارجية من جهة ثانية"[١].

وأما مفهوم ضريبة القيمة المضافة: فقد عرفت الهيئة الاتحادية للضرائب بدولة الإمارات العربية المتحدة ضريبة القيمة المضافة بأنها : "ضريبة غير مباشرة على الاستهلاك، تفرض على معظم السلع والخدمات التي يتم توريدها في كل مرحلة من مراحل سلسلة التوريد, المستهلك النهائي هو من يتحمل تكلفة هذه الضريبة, وتقوم الأعمال والشركات المسجلة في الضريبة باحتسابها وتحصيلها لصالح الحكومة [٢].

"فضريبة تفرض على جميع الأموال والخدمات المستهلكة محلية الصنع كانت أم مستوردة، ويتم استيفاء هذه الضريبة في كل مرحلة من مراحل الدورة الاقتصادية، الإنتاج، التوزيع، الاستهلاك"[٣].

فالقيمة المضافة تمثل الفرق بين ثمن بيع السلعة أو بدل الخدمة وثمن شراء المواد والخدمات الداخلة في إنتاجها وتسويقها: (القيمة المضافة = ثمن البيع – تكلفة الشراء أو تكلفة الإنتاج)، وهذه المعادلة تسمح بتطبيق آلية الضريبة على القيمة المضافة القائمة على الأداء المجزأ وفقا لمنطق قانون الضريبة على القيمة المضافة، على أن تخضع لهذه الضريبة عمليات تسليم الأموال وتقديم الخدمات لقاء عوض والتي تتم من قبل شخص خاضع للضريبة كما تخضع لها عمليات الاستيراد مهما كان من يقوم بها، وتعد الضريبة على القيمة المضافة من الضرائب المركبة التي تفرض على الإنفاق العام للاستهلاك.

"وكون ضريبة القيمة المضافة ضريبة على الاستهلاك، فقد صممت بحيث يتحملها المستهلك، ومع صعوبة تحصيل هذه الضريبة من المستهلك مباشرة إلا أن

---

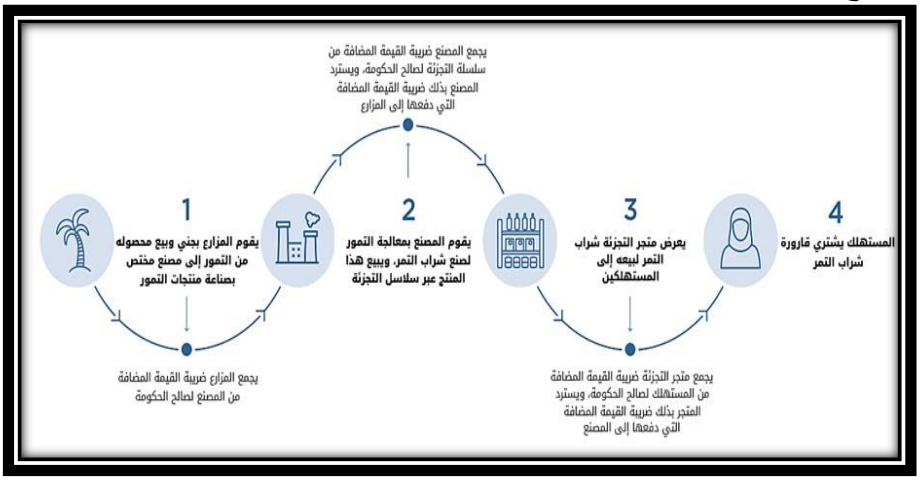
(١) **محمد حسني سعد**، الضريبة على القيمة المضافة "دراسة مقارنة"، الجامعة الإسلامية في لبنان، المعهد العالي للإدارة، بيروت، 2003، ص ٢١.

(٢) **حمد سعيد محمد هزار العامري**, جرائم التهرب من ضريبة القيمة المضافة "دراسة مقارنة", ماجستير بكلية القانون جامعة الامارات العربية المتحدة, ٢٠١٩م, ص١١.

(٣) **باسم نعيم عوض**، الضريبة على القيمة المضافة، مرجع سابق، ص٨٢.

الجهة المصنعة أو الموردة أو الشركة الموزعة تقوم مبدئيًا بدفع هذه الضريبة، وبالتالي تمررها عبر السلسلة الاقتصادية، لكي يدفعها المستهلك في النهاية"[١].

فمن السمات الأساسية لضريبة القيمة المضافة أنها تفرض على جميع مراحل الإنتاج[٢].



شكل(١) يوضح مراحل تحصيل ضريبة القيمة المضافة وتحمل المستهلك لها.

فضريبة القيمة المضافة تقوم بتوزيع العبء الضريبي على المراحل الاقتصادية المختلفة للعملية الإنتاجية، توزيعا عادلا مع القيمة التي أضافتها كل مرحلة على القيمة الإنتاجية للمنتج .

المطلب الثاني: دوافع تطبيق الإمارات العربية المتحدة لضريبة القيمة المضافة:

كان من إحدى دوافع الإمارات العربية المتحدة لتطبيق هذه الضريبة زيادة الانفاق في الدولة. وقد تزامن الطلب على النفقات العامة مع مستلزمات تحرير التجارة الخارجية وكسر الحواجز الجمركية, لذلك كان لابد من البحث عن مصادر

(١) **على خلف نجم عبد الله العبودي،** الإطار المفاهيمي لضريبة القيمة المضافة: المخطط المقترح للتطبيق في العراق، رساله ماجستير (غير منشورة)، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، العراق، ٢٠٠٦م، ص(ب).

(٢) **مؤيد عبدالرؤوف درويش،** ضريبة القيمة المضافة المطبقة في فلسطين وضريبة المبيعات المطبقة في الأردن: دراسة مقارنة، رسالة ماجستير(غير منشورة)،كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين،٢٠٠٦م، ص(س).

للإيرادات العامة بعيدًا عن الضرائب على التجارة الخارجية "الصادرات والواردات.

"فالتوافق مع رؤية الإمارات ٢٠٢١م والتي تهدف إلى أن تصبح الدولة من بين أفضل ١٠ دول في العالم بحلول اليوبيل الذهبي للاتحاد في عام ٢٠٢١م اتخذت دولة الإمارات العربية المتحدة العديد من الخطوات والتدابير لتعزيز مفهوم الابتكار وتحفيز الجميع على اعتماده في أعمالهم, ومن أبرز هذه الخطوات، إطلاق استراتيجية الابتكار في عام ٢٠١٤م برعاية كريمة من صاحب السمو الشيخ محمد بن راشد آل مكتوم، نائب رئيس الدولة رئيس مجلس الوزراء حاكم دبي "حفظه الله" وتماشياً مع الأولويات الوطنية وأجندة الإمارات ٢٠٣٠م تعمل وزارة الاقتصاد وباستمرار على تعزيز بيئة محفزة للنشاط الاقتصادي المستدام بدولة الإمارات العربية المتحدة"(١).

"فتحتاج الدول إلى موارد؛ لتنفق منها على ما تقوم به من خدمات، ولا يمكن لأي دولة أو أي حكومة أن تنفق دون أن تحصل على موارد بطريقة أو بأخرى، وتختلف هذه الطرق باختلاف أنواع وفلسفات الحكم من دولة إلى أخرى"(٢).

"ودولة الإمارات العربية المتحدة من الدول التي تنتهج سياسة الاقتصاد الحر، وتتميز عن غيرها من الدول بمزايا تنافسية، ولهذه الميزة أثر واضح على جذب الاستثمار من الخارج، بسبب انفتاحها أمام الاستثمار الأجنبي"(٣).

"ويتم ذلك من خلال سن التشريعات التي تشجع على الاستثمار ودعم المشاريع الصغيرة والمتوسطة وحماية حقوق المستهلك والملكية الفكرية،

---

(١) **البوابة الرسمية لحكومة الإمارات العربية المتحدة**, متاح في ٢٠٢٠/٩/١م, متاح على https://u.ae/ar-ae/more/uae-future/2021

(٢) **سناء إبراهيم أحمد**، الضريبة على القيمة المضافة في السودان: آلية التطبيق والآثار الاقتصادية(٢٠٠٠- ٢٠٠٥)، بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير في الإدارة العامة، كلية الدراسات العليا، جامعة الخرطوم، السودان، ٢٠٠٤م، ص٨.

(٣) **محمد عبد الله صوان**، الضرائب الحديثة في دولة الإمارات العربية المتحدة: ضريبة القيمة المضافة والضريبة الانتقائية، للأفراد والأعمال، لطلاب الجامعات والمعاهد، ط١، ٢٠٢٠م، ص٥.

بالإضافة إلى تلبية المتطلبات البيئية والاجتماعية بهدف تحقيق النمو الاقتصادي"[١].

"ولقد تم تطبيق ضريبة القيمة المضافة في دولة الإمارات في ١ يناير ٢٠١٨م، وهي ضريبة غير مباشرة بنسبة ٥% تفرض على معظم السلع والخدمات التي يتم توريدها في كل مرحلة من مراحل سلسلة التوريد, والمستهلك النهائي هو من يتحمل تكلفة هذه الضريبة, وتقوم الشركات باحتساب وتحصيل الضرائب لصالح الحكومة, وتشكل ضريبة القيمة المضافة مصدر دخل جديد للدولة، يساهم في ضمان استمرارية توفير الخدمات الحكومية عالية الجودة في المستقبل, وسوف يساعد مصدر الدخل هذا على المضيّ نحو تحقيق رؤية دولة الإمارات المتمثلة في خفض الاعتماد على النفط، وغيره من المنتجات الهيدروكربونية كمصادر أساسية للإيرادات, وتقوم الشركات والمؤسسات بسداد الضريبة التي قامت بتحصيلها من العملاء إلى الحكومة، وفي بعض الحالات قد تسترد هذه الشركات الضريبة التي كانت قد دفعتها لمورّديها. وبالتالي، فإن النتيجة الصافية من العائدات الضريبية التي تتلقاها الحكومة تتمثل في تلك "القيمة التي أُضيفت" عبر مراحل سلسلة التوريد, وتقدم الهيئة الاتحادية للضرائب مجموعة من الأدلة الإرشادية والتوضيحات والمراجع الأخرى التي من شأنها أن تساعدكم على فهم التزاماتكم الضريبية والإجراءات المتعلقة بها"[٢].

"وتتجه دولة الإمارات العربية المتحدة في إطار المحافظة على مستوى المعيشة المرتفع وتقديم خدماتها طبقًا لأرقى المقاييس والمواصفات العالمية, إلى زيادة الموازنة الاتحادية التي تعتمد على مساهمات إمارتي أبو ظبي ودبي وإيرادات استثماراتها ومساهمات المصرف المركزي وبعض الرسوم, وتنميتها تحت تزايد ضغوط الإنفاق وتعدد متطلبات التنمية واعتمادها بالأساس على موارد النفط التي انخفضت أسعاره وتراجعت إيراداته بشكل كبير منذ النصف الثاني من عام ٢٠١٤م وحتى أوائل العام ٢٠١٧م, حيث لا تسهم الإيرادات الضريبية سوى

(١) **دولة الامارات العربية المتحدة: أجندة التنمية المستدامة ٢٠٣٠م,** الناشر اللجنة الوطنية لأهداف التنمية المستدامة, ص٥٢.

(٢) **موقع البوابة الرسمية لحكومة دولة الإمارات العربية المتحدة,** متاح في ٢٠٢٠/٨/٣م, متاح على https://u.ae/arae/information-and-services/

بنسبة ضئيلة في الموازنة الاتحادية لدولة الإمارات, على خلاف الإيرادات الضريبية بمختلف دول العالم التي تسهم بشكل متباين في الإيرادات العامة لموازناتها ومنها دول نفطية هامة, ومن هنا بدأت دولة الإمارات العربية المتحدة تتجه لبناء هيكل نظام ضريبي وإصدار قانون للقيمة المضافة, والاتجاه لفرض تلك الضريبة لإيجاد موارد للموازنة الاتحادية من الإيرادات الضريبية وخاصة ضريبة القيمة المضافة, للحفاظ على كفاءة ما تقدمه للمواطن من خدمات حكومية بمقاييس عالمية, وإيجاد الأدوات التي تمكنها من تحقيق الاستقرار الاقتصادي"[١].

"والإمارات كونها واحدة من دول مجلس التعاون العربي الخليجي قامت في١٦أبريل ٢٠١٧م، بالتصديق على الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة، والاتفاقية الموحدة للضريبة الانتقائية(Excise Tax)، وقد تتطلب ذلك منها: تحديث الأنظمة المالية، والتشريعات الضريبية للضريبة الانتقائية، استعدادا لتطبيق ضريبة القيمة المضافة على السلع والخدمات"[٢].

ومن ضمن الدوافع أيضًا لتطبيق ضريبة القيمة المضافة[٣]:

- ارتفاع النمو السكاني وزيادة أعداد الداخلين بالتعليم والخريجين الباحثين عن عمل.
- زيادة الإنفاق على التعليم والصحة والخدمات الاجتماعية الأخرى.
- اتجاه الدولة لتنمية المناطق النائية وما يتطلبه من موارد طائلة.
- الحاجة الدائمة والمتزايدة لتحقيق الأمن والعدالة بالمجتمع.
- زيادة موارد الموازنة الاتحادية وإيجاد مصادر أخرى لتنميتها نظرًا لتزايد متطلبات الإنفاق العام على أغراض التنمية وتقديم الخدمات الصحية والتعليمية والمرافق العامة وإدارة النفايات والمنتزهات والطرق وخدمات الشرطة والعدالة... وفق أرقى المعايير العالمية, وتعد ضريبة القيمة

(١) **أحمد ماجد,** هيكل النظام الضريبي وضريبة القيمة المضافة في دولة الإمارات العربية المتحدة, ص٣.

(٢) **محمد عبد الله صوان،** الضرائب الحديثة في دولة الإمارات العربية المتحدة: ضريبة القيمة المضافة والضريبة الانتقائية، للأفراد والأعمال، لطلاب الجامعات والمعاهد، ط١، ٢٠٢٠م، ص٥.

(٣) **أحمد ماجد,** المصدر السابق, ص٩- ١٠.

المضافة مصدر دخل جديد للدولة يسهم في ضمان استمرارية توفير الخدمات الحكومية العالية الجودة في المستقبل.

- تراجع الإيرادات النفطية من جراء انخفاض أسعار النفط اعتبارًا من النصف الثاني من عام ٢٠١٢م والتي لازالت تشكل إيراداته المصدر الرئيسي للإنفاق على مشروعات التنمية - تتجه الدولة في ضوء المغيرات والتطورات العالمية لإقامة أنظمتها الضريبية أو إيجاد أدوات تمكنها من تحقيق الاستقرار الاقتصادي وعلاج ظاهرتي التضخم والانكماش باعتبار الضرائب أحد أدوات السياسة المالية الهامة.

ومن ضمن الدوافع أيضًا لدولة الامارات العربية في فرض ضريبة القيمة المضافة(١):

- إيجاد أداة لاستدامة المالية المستقبلية.
- تعويض النقص الحاصل في الإيرادات النفطية.
- زيادة الإيرادات الضريبية من خلال توسعة نطاق الوعاء الضريبي بزيادة قاعدة الممولين وزيادة عدد السلع والخدمات التي تفرض عليها الضريبة.
- تعتبر هذه الضريبة تشجيعًا للاستثمار والصادرات, فهي تفرض على المبيعات المحلية فقط, لذا فإن إلغاؤها على الصادرات يعتبر حافزًا قويًا للتصدير.
- متابعة النشاطات الاقتصادية المؤثرة في الدول ومدى فاعليتها وقياس أدائها خصوصًا في القطاع الخدمي الذي يفتقر إلى إحصائيات دقيقة في دول المجلس.

"وكذلك أدى الانخفاض الحاد في سعر برميل النفط الخام من ١٤٧ دولار أمريكي في عام ٢٠٠٨م لتصل اليوم لحوالي ٥٠ دولار أمريكي إلى عجز في موازنة دول مجلس التعاون الخليجي, حيث تقدر إيرادات النفط والغاز الطبيعي حوالي ٨٠% من ميزانيات دول المجلس, لذلك أوصى صندوق النقد الدولي إيجاد بدائل أخرى للدخل ومنها اعتماد ضريبة القيمة المضافة, وبناء على ذلك اقترحت دولة الإمارات العربية المتحدة في اجتماع لجنة التعاون المالي والاقتصادي ٦٥ في

(١) **معصومة عبدالكريم ودانة الهاجري,** أثر ضريبة القيمة المضافة على اتفاقيات التجارة الحرة, وزارة المالية الكويتية, ص٦

اكتوبر ٢٠٠٤م إجراء دراسة شاملة لوضع نظام ضريبي يطبق في دول المجلس"[١].

وأمام تلك التحديات المتمثل في ثبات الإيرادات الحكومية وزيادة أوجه الإنفاق العام، كان لابد من بحث حكومة الإمارات العربية المتحدة عن مصادر جديدة للإيرادات, وتساهم مساهمة فعالة في تلبية الزيادة في الطلب على الإنفاق, وإحدى أهم هذه البدائل هي ضريبة الاستهلاك أو ما يطلق عليه ضريبة القيمة المضافة.

وهناك مجموعة من العوامل تؤثر 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"[٢].

وتتعدد العوامل المؤثرة على إيرادات ضريبة القيمة المضافة, والتهرب الضريبي, والتسجيل في نظام الضريبة على القيمة المضافة, والفحص الضريبي, والإدارة الضريبية, وفجوة المعرفة, بالإضافة إلى العوامل السياسية والقانونية المبادئ الأساسية للضريبة على القيمة المضافة[٣]:

١. **مبدأ الخصم الضريبي**: ويعني حق المكلف استرداد مبلغ الضريبة التي سبق ودفعها أصولاً وبموجب فاتورة عند شرائه للسلع والخدمات التي قام فيما بعد ببيعها، ومن ثم فإن عبء الضريبة في نهاية مراحل الدورة الاقتصادية، لا يقع على أصحاب الفعاليات الاقتصادية، بل على كاهل المستهلك النهائي.

---

(١) **معصومة عبدالكريم ودانة الهاجري**, مصدر سابق, ص٣.

1) 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.

(٣) **الخطيب الجشي، وآخرون**، المحاسبة الضريبية، منشورات كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، ٢٠٠٠م, ص١٢١ .

٢. **مبدأ الحساب الذاتي**: على الرغم من أن كافة الأدبيات المقروءة حول ضريبة القيمة المضافة تسمي هذا المبدأ بـ (مبدأ التقدير الذاتي)، إلا أن خيارات التقدير أمام المكلف معدومة لأنها محددة بنظام الفوترة والمستندات) بغض النظر عن موضوعية هذه الوثائق أو دقتها ولا يوجد أمام المكلف في الحقيقة سوى مهمة احتسابها من قبله بالذات، ومن ثم فإن المبدأ الملازم لضريبة القيمة المضافة والمسمى بـ الرقابة الذاتية Self Policing effect هو مبدأ أدبي نظري أكثر منه مبدأ رقابي.

٣. **مبدأ الوجهة**: أي أن الضريبة على القيمة المضافة تُفرض وتحصل فقط في الأسواق وعلى النشاطات المحلية التي يتم فيها استهلاك السلعة أو الاستفادة من الخدمة المنشئة للضريبة، وعليه فإن الصادرات غالباً ما يتم تخليصها من هذه الضريبة لأن الاستهلاك يتم في خارج الحدود المحلية، وذلك بإخضاع الصادرات للمعدل الصفري للضريبة.

المبحث الثاني
تحديات وخصائص تطبيق ضريبة القيمة المضافة في الإمارات العربية المتحدة

المطلب الأول: التحديات التي واجهت الإمارات في تطبيق ضريبة القيمة المضافة

هناك عقبات كثيرة واجهت الإمارات العربية المتحدة في تطبيق ضريبة القيمة المضافة واستطاعت بفضل حكومتها الرشيدة وإدارتها الواعية من تخطي تلك العقبات والتغلب عليها ومن تلك العقبات:

- **البنية التحتية الفنية:** وذلك لتحصيل الضرائب والخبرة في تحصيل الضرائب, وقد تغلبت الإمارات على ذلك: ببناء نظام ضريبي حديث للإدارة الضريبية يعتمد على التكنولوجيا والابتكار, وإعادة نهج الحكومة في تقديم خدمات أفضل للمواطنين كبناء المستشفيات والمدارس وتحسين شبكة الطرق.
- يرى البعض أن من عيوب ضريبة القيمة المضافة أنها تحابي المؤسسات الصناعية والتجارية الكبرى على حساب المؤسسات المماثلة الصغيرة والمتوسطة لما لها من قدرة أكبر على مقاومة آثارها السلبية.
- سوف يؤدي تطبيق ضريبة القيمة المضافة إلى رفع قيمة البضائع على محدودي الدخل في الإمارات العربية المتحدة, وقد تغلبت الإمارات على ذلك: برعاية محدودي الدخل وصرف مساهمات عينية ونقدية جعلتهم لا يشعرون برفع قيمة البضائع.
- وكذلك من التحديات التي واجهت الإمارات العربية المتحدة تهرب بعض المواطنين من ضريبة القيمة المضافة

وتغلبت الإمارات العربية المتحدة على ذلك: "بسد جميع الثغرات التي يمكن أن ينفذ منها التهرب الضريبي باستخدام أساليب احتيالية, ويتم سد هذه الثغرات باستخدام برامج فعالة للفحص للحد من التهرب الضريبي وردع من تسول له نفسه ارتكاب هذه الجرائم خاصة توسيع نطاق الفحص المصلحي الانتقائي مع التركيز على الحالات ذات المخاطر العالية وهذا الفحص مطلوب دائما خاصة قبل الموافقة على رد ضريبة سبق تحصيلها, ويستلزم ذلك توافر الفاحصين المدربين جيدا والمؤهلين عمليًا بشكل كاف

على أداء فحص فعال وحيادي والمعاملة المتكافئة والعادلة بين الفئات الخاضعة للفحص دون استثناء أو تمييز لبعض الفئات التي استمرأت التهرب من سداد التزاماتهم الضريبية باستخدام أساليب عديدة منها محاولة اختراق واستمالة واحتواء بعض ضعاف النفوس من الفاحصين, ويقصد بالفحص الضريبي مراجعة الاقرار المقدم من الممول المكلف (المسجل) للتحقق من صحة وسلامة ما ورد به من بيانات واتفاقها مع متطلبات التشريع الضريبي بما يكفل تحديد الوعاء الضريبي السليم للضريبة على القيمة المضافة، ويعد الفحص الضريبي التحليلي من أهم أساليب الفحص التي يمكن الاعتماد عليها في إجراء الفحص الضريبي"[١].

ومن التحديات أيضًا التي واجهت الإمارات العربية المتحدة في تطبيق ضريبة القيمة المضافة[٢]:

- أنه لا يوجد أية حدود أو قيود على حركة السلع والخدمات بين الإمارات المختلفة، لذا فإن نسبة توزيع حصص الإمارات ستواجه مشكلة: كم ستحصل كل إمارة من الإيرادات, وعلى سبيل المثال فلو كان البائع من إمارة عجمان والمشتري من إمارة دبي، وتمت الصفقة في عجمان، إلا أن البائع استخدم مخزونه في إمارة الشارقة لإكمال الصفقة، فهل هذه الصفقة ستسجل لإمارة دبي أم الشارقة أم عجمان, ومما سيزيد من تعقيد هذه القضية هي الصناعات المتكاملة التي توجد كل منها في إمارة مختلفة, ومن أمثلة ذلك الغاز الذي ينتج في الشارقة ويستهلك في دبي، أو صناعة الإسمنت وما ينتج عنها من صناعات الطابوق والبلاط وخلطات الإسمنت الجاهز، والعديد من الصناعات الخشبية والمعدنية.
- ومن المشاكل الأخرى هي قضية الوكلاء التجاريين, فمن المعلوم أن لمعظم السلع التجارية في دولة الإمارات وبالذات السلع المعمرة وكلاء تجاريون

(١) **عبدالله عبد الطيف عبدالله وأخرون,** مدى جدوى تطبيق ضريبة القيمة المضافة في الوقت الراهن "إطار مقترح لتطبيقها في مصر", ص٤٥.

(٢) **ضريبة القيمة المضافة.. مزاياها وسلبياتها وعقبات تطبيقها,** متاح في ٢٠٢٠/٨/١٣م, متاح على http://www.mafhoum.com/press7/194E14.htm

حصريون, وفي العديد من الحالات يكون هذا الوكيل في جميع أنحاء الدولة, وهنا ماذا سيترتب على التحويل في المخزون من فرع لآخر، أو اللجوء لعقد صفقات الشراء أو إصدار الفواتير في مكان ما دون غيره مما سيضاعف من حجم المبيعات في مكان وتقليص المبيعات في مكان آخر.

- ومن العقبات الأخرى هي الصعوبات الإدارية، وتوزعها بين الإدارة الاتحادية والسلطات المحلية, ومن الذي سيتعرض لمشاكل مثل التهرب الضريبي أو التعمد في إصدار وثائق غير ممثلة لحركة التجارة بين الإمارات, ونظرًا لأن الحكومات المحلية تتباين من حيث قدراتها الإدارية، فإن العبء الأكبر سيقع على الإمارات التي تتمتع بأنظمة إدارية متقدمة، بينما ستنعم إمارات أخرى بإيرادات دون بذل جهود مقابلة.
- ومن العقبات الأخرى التي ينبغي التصدي لها، موضوع التجارة الالكترونية، وهل ستخضع لهذا النوع من الضرائب، ومن الذي يملك السلطات لفرض هذه الضريبة، هل هي السلطات الاتحادية أم الحكومات المحلية؟ وما هي السلع التي ستخضع لهذا النوع من الضرائب، وما هي السلع التي ستحصل على استثناءات؟

ومن المشكلات التي واجهت الإمارات العربية في تطبيق ضريبة القيمة المضافة:

١- **"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"[1].

ويرى الباحث أن عدم التزام المسجل بتحرير فاتورة ضريبية يعد تهربًا من الضريبة على القيمة المضافة, ولذلك يقترح الباحث تعديل نص المادة... من قانون الضريبة على القيمة المضافة بتغليظ عقوبة التهرب الضريبي, كما يرى الباحث أن عدم التزام تجار الجملة والتجزئة بإصدار فواتير ضريبية والتفاوض مع

2) 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 .

العملاء للبيع بدون فواتير ضريبية يمثل تحديا اقتصاديًا جوهريًا أمام تطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة بكفاءة وفاعلية في البيئة الإماراتية.

٢- **مشكلة 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 الى التأثير السلبي على الايرادات من ضريبة القيمة المضافة".

ومن المشكلات الأخرى التي تواجه تطبيق ضريبة القيمة المضافة[1]:

- **مشكلة تعدد الضرائب التي تفرضها الدولة** "يشعر المواطنون بزيادة عبء ضريبة القيمة المضافة, بجانب الضرائب الاخرى التي تفرضها الدولة, مما يدفعهم لعدم الالتزام بنظام ضريبة القيمة المضافة.
- **مشكلة نقص البنية التحتية:** وتتمثل هذه المشكلة في نقص تكنولوجيا المعلومات Information Technology (IT) التي تساعد على نجاح تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة.
- **مشكلة تعدد السلع الخاضعة للضريبة** : وتتمثل هذه المشكلة في وجود معدلات ضريبية مختلفة للسلع المتنوعة, سواء كان معدل نسبي, أو قيمة محددة بحسب وزن أو كمية السلعة.
- **مشكلة التجارة الالكترونية:** تتمثل 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

1) 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 .

Tax Invoiceهي 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.

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

- **<u>مشكلة التهرب الضريبي</u>**: يواجه نظام الضريبة على القيمة المضافة مشكلة التهرب الضريبي Tax Evasion بشكل متزايد، ويعتبر الترب الضريبي من أهم التحديات التي تواجه هذا النظام، ويتطلب الأمر منع وردع ظاهرة التهرب الضريبي من الضريبة على القيمة المضافة, 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 الملتزمين"[1].

ويرى الباحث أن التطبيق العملي لقانون الضريبة على القيمة المضافة يثير العديد من المشكلات ومن بينها تطبيق مصلحة الضرائب المصرية الخصم الضريبي على الآت 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 فعلا, من خلال تقديم مستندات غير حقيقية, وبالتالي يتم استرداد قيمة هذه الضريبة بدون

1) 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

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 انتاج السلع المصدرة.

المطلب الثاني: خصائص الضريبة على القيمة المضافة وموقعها في النظام الضريبي

من خصائص الضريبة على القيمة المضافة أنها:

- **ضريبة عامة على الاستهلاك**: تطال معظم السلع والمنتجات والخدمات المستهلكة داخل البلاد سواء أكانت منتجة محليا أم مستوردة من الخارج, ويمكن إعفاء بعض السلع والخدمات من الضريبة مراعاة لأهداف اقتصادية أو اجتماعية أو سياسية.
- **ضريبة غير مباشرة**: تعتبر الضريبة على القيمة المضافة ضريبة غير مباشرة يتحمل عبئها المستهلك النهائي للسلعة أو المستفيد من الخدمة والذي لا يستطيع نقل هذا العبء إلى الآخرين, فالضريبة لا تجبى مباشرة من المستهلك بل هي تفرض وتحتسب وتحصل من قبل المؤسسات الخاضعة لها والتي تعرض السلع والخدمات في كل مرحلة من مراحل التصنيع والتوزيع والاستهلاك وتحمل هذه المؤسسة الضريبية على المستهلك الأخير في السعر النهائي للسلعة أو الخدمة المقدمة إليه(١).
- **عينية:** لا تأخذ بالحسبان الوضع الشخصي للمكلف أي دخله وأعبائه العائلية إنما تتوجب عند الاستهلاك النهائي للسلع والخدمات(٢).
- **التخصيص:** تفرض الضريبة على القيمة المضافة على أساس مبدأ التخصيص أي خضوع السلع المخصصة للاستهلاك المحلى فقط للضريبة وإعفاء السلع المخصصة للتصدير.

(١) **أمين صالح,** الضريبة على القيمة المضافة بين النظرية والتطبيق, المنشورات الحقوقية بيروت, ٢٠٠٣م, ص٥٢.

(٢) **محمد حسني سعد,** الضريبة على القيمة المضافة دراسة مقارنة فرنسا – لبنان, رسالة ماجستير الجامعة الإسلامية لبنان, ٢٠٠٣م, ص٢٥.

- **الخصم الضريبي** : تعني إمكانية تنزيل الضرائب المدفوعة سابقاً على السلع المشتراة من مبلغ الضريبة المتوجب على مبيعات المكلف المعلن عنها في تصريحه الدوري
- **غير تراكمية**: إن السلعة وبالرغم من مرورها بكافة مراحل الدورة الاقتصادية, فإن الضريبة تدفع عند استهلاكها وكأنها تدفع لمرة واحدة.

وتتسم الضريبة على القيمة المضافة بعدة خصائص أيضًا منها[١]:

- ضريبة غير مباشرة تسري على السلع والخدمات بصفة عامة إلا ما استثنى منها بقانون.
- تسمح للمكلفين بخصم الضريبة المدفوعة على مدخولاتهم (تمنع الازدواج الضريبي).
- ضريبة قيمة أو نوعية بشكل نسبة مئوية وبعض الأحيان تكون مبلغ ثابت.
- تسري على جميع السلع والخدمات سواء أكانت محلية أو مستوردة.
- إنها دورية التحصيل وفي مواعيد ثابتة .

ومن جملة الخصائص أيضًا التي تمتاز بها ضريبة القيمة المضافة[٢]:

- تعد من أكثر الضرائب كفاءة وفاعلية لا سيما إذا تم تطبيقها على السلع والخدمات كافة وبمعدل ثابت بحيث لا يترتب عليها تشويه لخيارات المنتجين أو المستهلكين.
- توفير الفرصة لتوسيع نطاق القطاع العام .
- انخفاض التكلفة الاجتماعية للضريبة على القيمة المضافة قياسا بالضرائب الأخرى .
- تعد أداة ضريبية هامة في إدارة وتوجيه الاقتصاد الكلي .

(١) **سعيد عبدالعزيز عثمان, شكري رجب العشماوي,** النظم الضريبية – مدخل تحميمي تطبيقي "مكتبة ومطبعة الإشعاع الفنية, الاسكندرية مصر, ٢٠٠٦م, ص٣٧١.

(٢) **عصام عبدالقادر الشهابي,** ضوابط السياسة الضريبية في ظل العولمة الاقتصادية والمالية, رسالة دكتوراه بكلية الحقوق جامعة عين شمس – مصر, ٢٠٠٥م, ص٣٨٥ .

وبالرغم من تلك الخصائص لضريبة القيمة المضافة وما لها من إيجابيات إلا أن هناك بعض السلبيات لتلك الضريبة ومن تلك السلبيات[١]:

١- يتحملها المستهلك بشكل كامل وتعفي المنتج من حصة ضريبة يتوجب عليه دفعها.

٢- تحمل الضريبة على سلع أساسية وبالتالي يتم تحميل مختلف طبقات الشعب الاجتماعية قيماً متساوية من الضريبة.

٣- إمكانية حصول الازدواج الضريبي خاصة عند الاستيراد (في أول مرحلة تطبيق لهذه الضريبة سيكون هناك ازدواجية ضريبية لفترة مؤقتة، فيما يتعلق بعمليات الاستيراد، وستخلق هذه الازدواجية تراكمية ضريبية واضحة؛ إذ ستكون هذه العمليات خاضعة وفقاً للسلع المستوردة لرسم جمركي متوجب لضريبة على القيمة المضافة.

ومن أهم مساوئ هذه الضريبة هي الطريقة التي ستعامل بها السلع الرأسمالية, وفي معظم دول العالم فإن الضريبة على هذه السلع يتم إرجاعها للمؤسسة وذلك لتشجيع الاستثمار في رأس المال، ولأن الإنفاق على السلع الاستثمارية لا يعتبر "استهلاكا" بالمعنى الصحيح, إلا أن دولا أخرى مثل الصين والبرازيل لا تقوم بإرجاع الضرائب على السلع الرأسمالية. وفي دول أخرى يتم إرجاع قيمة الضرائب على السلع الرأسمالية بشكل تدريجي ومساو لقيمة اهتلاك رأس المال Depreciation ويؤدي ذلك إلى عدم اتجاه المؤسسات إلى الاستثمار في رأس المال، وبالطبع فإن لذلك خطورة خاصة في مجتمع مثل مجتمع دولة الإمارات التي قد تلجأ المؤسسات فيها إلى وسائل الإنتاج كثيفة العمل مما سيفاقم من المشكلة السكانية. والشركات الحديثة أو تلك التي تسعى للتوسع قد تجد نفسها تدفع ضرائب أكثر مما تبيع من السلع (أي أن إيراداتها تقل عن مصروفاتها) مما سيوقعها في أزمة سيولة, وحتى في الدول التي تقوم بإرجاع كل أو بعض الضرائب على السلع الرأسمالية قد تجد هذه الشركات الحديثة أو المتوسعة نفسها تواجه الأزمة ذاتها وذلك لأن عليها انتظار استرجاع الضرائب من الحكومة، والتي عادة ما تأخذ زمنًا طويلاً.

(١) **أمل عبد الحميد**، مني عبد القادر, ضريبة القيمة المضافة، بنك الاستثمار القومي قطاع الاستثمار والموارد الدعم الفني للاستثمار, ع٥, ٢٠١٧م, ص٣-١٠ .

وفي الكثير من الأحيان يؤخذ على ضريبة القيمة المضافة أنها تحابي الواردات وذلك لأنها تقوم بفرض ضريبة واحدة عليها، وتتحيز ضد الصناعات المحلية وذلك لأنها تخضعها للضرائب عند كل مرحلة من مراحل الإنتاج, واسترجاع الضرائب على السلع الوسيطة عادة ما يأخذ وقتا وجهدًا, ومن سلبيات هذه الضريبة أنها قد تؤدي إلى قيام التكامل الرأسي والأفقي في الصناعات لأغراض التهرب من الضريبة، مما يؤدي إلى عدم الكفاءة في الإنتاج وربما الاحتكار.

ومن المساوئ الأساسية لهذه الضريبة أنها معقدة نوعًا ما من الناحية التطبيقية، وتتطلب وجود نظام محاسبي متقدم نوعا ما لدى الشركات والمؤسسات، وأن الذي سيتحمل العبء الأكبر هي الشركات حسنة التنظيم، بينما تستطيع الشركات الصغيرة والمتوسطة التهرب بسهولة من هذه الضرائب.

المبحث الثالث

آثار ضريبة القيمة المضافة فِي تَحْقِيقِ رُؤْيَةِ الْإِمَارَاتِ ٢٠٣٠م فِي التَّنْمِيَةِ الاقْتِصَادِيَّة

المطلب الأول: آثار ضريبة القيمة المضافة في إيرادات الإمارات العربية

آثار ضريبة القيمة المضافة على الإيرادات الإماراتية:

تعد ضريبة القيمة المضافة من أكثر الضرائب غير المباشرة في حصول الدولة على موارد حقيقية لمواجهة النفقات العامة والمتزايدة في شتى المجالات، وتخفيض العجز في الموازنة العامة، والارتقاء بالاقتصاد، وتحقيق عدالة العبء الضريبي، فالضريبة على القيمة المضافة تمتاز بعدة ميزات يمكن إبراز ما يتعلق بأثرها الإيجابي على الإيرادات فيما يأتي[1]:

- الآثار الإيجابية على الاستثمار، وتشجيع النمو الاقتصادي.
- أداة فعالة في الرقابة على الضرائب المباشرة، مما يوفر معلومات عن رقم الأعمال، وحجم النشاط.
- أداة فعالة من أدوات السياسة الاقتصادية، في الحد من الاستهلاك، وتشجيع الادخار والاستثمار.
- الحد من التهرب الضريبي؛ لما تتمتع به من رقابة ذاتية، من خلال توزيع العبء الضريبي توزيعا عادلا بين المراحل المختلفة.
- اتساع وعاء الضريبة، وسهولة تحصيلها؛ حيث تمتاز بقصر فترة التحصيل، كما تمتاز بأنها ضريبة متعددة المراحل؛ مما يؤدي إلى التوريد المجزي في كل مرحلة، وبالتالي تلبي حاجة الخزانة العامة إلى السيولة.

"وتشكل حصيلة الضريبة على القيمة المضافة مصدرًا تمويليًا مهمًا للعديد من البلدان المطبقة لهذه الضريبة، ونظرا لتزايد الاهتمام بالكفاية الاقتصادية، وبساطة الضريبة ضمن اقتصاد العالم المتكامل والتنافسي تسعى العديد من البلدان

(١) **مروة محمد الطاهر**، الآثار الاقتصادية لتطبيق ضريبة القيمة المضافة في السودان ٢٠٠٠-٢٠١١م، رسالة ماجستير (غير منشورة)، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، السودان، ٢٠١٣م، ص٥٢، ٥٣.

إلى تخفيض ضرائبها، واستبدال بعضها بالضريبة، على القيمة المضافة ذات النوع الاستهلاكي"[١].

"وأما انعكاسات ضريبة القيمة المضافة على الأفراد من المتوقع أن ترتفع تكلفة المعيشة بشكل طفيف ولكنها ستتفاوت بتفاوت نمط حياة الأفراد وسلوكهم الإنفاقي فإذا كانت نفقاتهم تتركز في المقام الأول على السلع المستثناة من ضريبة القيمة المضافة, فإنه لن تكون هناك زيادة كبيرة في تكلفة المعيشة, ولتطبيق نظام القيمة المضافة بشكل يسهم في تحسين الأوضاع الاقتصادية في الدولة, ستحرص الحكومة على تضمين النظام قواعد محددة تفرض على الأعمال التصريح بوضوح عن مقدار ضريبة القيمة المضافة التي يسددها المستهلك عن كل معاملة, كما سيتم توفير المعلومات المطلوبة للمستهلك لمساعدته في اتخاذ القرار الصائب لدى شراء السلع والخدمات"[٢].

"ويعتمد نظام الضريبة على القيمة المضافة Value Added Tax System على مبدأ التعاون الاقتصادي، ويمنع الازدواج الضريبي Double Taxationويساعد على تحسين القدرة التنافسية للدولة, ويلعب نظام الضريبة على القيمة المضافة دوراً هاماً في التنمية الاقتصادية للدولة، من خلال تأثيره على معدل الانتاج والاستهلاك, وتساهم الضريبة على القيمة المضافة بنحو ربع إجمالي الايرادات المضافة"[٣].

"كما يساعد نظام الضريبة على القيمة المضافة في إصلاح التشوهات الاقتصادية، ويسهم في تحقيق إيرادات ضريبية أكبر بالمقارنة بنظام ضريبة

(١) **ندى هديوة**، الضريبة على القيمة المضافة (VAT) وآثارها الاقتصادية والاجتماعية، رساله دكتوراه (غير منشورة)،كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، سورية، (د.ت)، ص٩٨.

(٢) **أحمد ماجد**, هيكل النظام الضريبي وضريبة القيمة المضافة في دولة الإمارات العربية المتحدة, ص١٤

1) Danuše NERUDOVÁ & Petr DAVID, Empirical Study of Specific Value Added Tax Problems in Selected EuropeanUnion Member States, European Financial and Accounting Journal, 2008, vol. 3, no. 4, pp. 70-91.

المبيعات، لأن نظام الضريبة على القيمة المضافة يوسع قاعدة الخضوع للضريبة من السلع والخدمات"[١].

"ويؤدي تطبيق الضريبة على القيمة المضافة إلى إعفاء الواردات من السلع الرأسمالية والسلع الرأسمالية المنتجة محليا باعتبارها من مدخلات العملية الانتاجية مما يؤدي إلى تشجيع الاستثمار"[٢].

"وتعمل ضريبة القيمة المضافة على توجيه الاستثمار، والذي هو محور التنمية الاقتصادية الرئيس؛ إذ يتوقف معدل النمو الاقتصادي على كمية الاستثمارات، وتوزيعها بين الفروع المختلفة للنشاط الاقتصادي"[٣].

"وتمتاز ضريبة القيمة المضافة بالقدرة التحصيلية العالية, وأنه كقاعدة عامة وبفرض ثابت العوامل الأخرى تحصل الدولة التي تطبق ضريبة القيمة المضافة على إيرادات ضريبية أكبر نسبة إلى الناتج المحلى الإجمالي من تلك التي لا تطبق هذه الضريبة"[٤].

فأهمية الضريبة على القيمة المضافة في أنها ضريبة ذات قاعدة واسعة بإمكانها توفير موارد وفيرة وسريعة لأنها تفرض على الاستهلاك مما يسهل عملية تحصيلها, ويؤدي إلى زيادة المتحصلات الضريبية الأمر الذي ينعكس إيجابيا على مستويات معيشة الأفراد والإسهام في الرفاهية الاجتماعية.

آثار ضريبة القيمة المضافة على الناتج القومي الإجمالي الإماراتي:

تعد ضريبة القيمة المضافة من أهم طرق قياس الناتج القومي في مجال التخطيط الاقتصادي، حيث إن هذه الطريقة توضح قيمة إسهام كل قطاع من القطاعات الإنتاجية في الناتج القومي.

---

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.

(٢) **ناديا ثابت,** مفهوم ضريبة القيمة المضافة وإمكانية تطبيقها في سورية, مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية, سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية, مج٢٨ ع١, ٢٠٠٦م, ص١٠٦

(٣) **أحمد طاهر كاظم العنبكي**، سعاد عدنان نعمان الشمري، تحديات تطبيق ضريبة القيمة المضافة لتنويع واردات الخزينة العامة في العراق: آلية مقترحة، (د.ت)، ص١٣.

M. Keen, and B. Lockwood 2007 - The Value Added Tax Its Causes and Consequences. IMF Working Papers, no. 183, July 2007

"ومن ثم يلاحظ أهمية ضريبة القيمة المضافة في أنها ضريبة ذات قاعدة واسعة، بإمكانها توفير موارد وفيرة وسريعة؛ لأنها تفرض على الاستهلاك، مما يسهل عملية تحصيلها، ويؤدي إلى زيادة المتحصلات الضريبية، الأمر الذي ينعكس إيجابا على مستويات معيشة الأفراد، والإسهام في الرفاهية الاجتماعية"(١).

"فضريبة القيمة المضافة إن طبقت على الوجه الأمثل سترفع من استقطاب إيرادات الخزينة العامة للدولة، مما يعمل على رفع الناتج القومي الاجمالي، وهذا يعمل بدوره على تحسين هيكل الإيرادات العامة للدولة"(٢).

ومن ثم فمن من المتوقع ارتفاع تقديرات الناتج المحلي الإجمالي بالأسعار الجارية وغيرها من مكونات الحسابات القومية.

"وتأتي تلك الأهمية في تخليص الاستهلاك، وتجنب الدخل المدخر، وبالتالي تؤدي إلى زيادة نسبة الادخار، مما يزيد من معدل التراكم الرأسمالي في المجتمع، ويشجع الاستثمار، وتكون أهمية تخصيص الموارد باستخدام الضريبة على القيمة المضافة، ووضعها في قنوات تخدم عمليات التنمية"(٣).

فضريبة القيمة المضافة هي ضريبة علي الاستهلاك، وهى ضريبة غير مباشرة يتم فيها استخدام نظام الإحلال؛ حيث يتم إعادة توزيع العبء الضريبي بين الأفراد، فهناك أفراد تزداد الضريبة علي استهلاكها، بينما أخرى تنخفض الضريبة علي استهلاكها، وهذا ينعكس علي إنتاج النوعين من الاستهلاك، فيكسب منتج السلع والخدمات التي انخفضت الضريبة عليها، ويخسر الآخر.

وستنعكس الآثار على المنتج، وفقا للرواج أو الكساد، ففي ظل الركود الاقتصادي ستحجم هذه الضريبة من الاستهلاك، نسبة لعدم مرونتها وطبيعتها التراجعية، وسيؤدي ذلك إلى زيادة تكاليف الإنتاج، مما ينعكس علي الطاقة

(١) **العباس محمد أحمد بطران،** المصدر السابق، ص٣٠، ٣١.

(٢) **محمد عبد الله حبيب نسى،** دور الضريبة على القيمة المضافة في الإصلاح الضريبي في السودان، رسالة ماجستير(غير منشورة)، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، السودان، ٢٠١٣م، ص٩٢.

(٣) **العباس محمد أحمد بطران،** أثر تطبيق محاسبه الضريبة على القيمة المضافة على حصيلة الإيرادات الضريبية: دراسة تطبيقيه لحالة ديوان الضرائب: ٢٠١٠- ٢٠١٥م، رسالة ماجستير(غير منشورة)، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، السودان، ٢٠١٨م، ص٣٠.

الإنتاجية، ويؤدى إلى تدني نسبة الربحية، ومن ثم يتفاقم من الركود الاقتصادي، مسببا ضررًا كبيرًا علي المقدرة الادخارية، وبالتالي على الاستثمار.

ويتم حساب الناتج المحلي الإجمالي حسب أسعار المشترين، وبما أن ضريبة القيمة المضافة تُعد ضريبة غير مباشرة، فستؤدي إلى ارتفاع أسعار المشترين، وهذا سيظهر ـ على سبيل المثال ـ في الإنفاق الاستهلاكي النهائي للأسر المعيشية(١).

وستتغير العديد من النسب المشتقة باستخدام الناتج المحلي الإجمالي بالأسعار الجارية نتيجة للتغيرات في الناتج المحلي الإجمالي بالأسعار الجارية، فعلى سبيل المثال سيتأثر مؤشر الفائض/العجز الحكومي، كنسبة من الناتج المحلي الإجمالي، وبالإضافة إلى ذلك، ونظراً لأن الناتج المحلي الإجمالي هو نقطة الانطلاق في تجميع الدخل القومي الإجمالي والدخل القومي الإجمالي المتاح فستتغير هذه الإحصاءات أيضاً نتيجة للتغير في الأسعار الجارية، ومن المتوقع أن يكون تأثير ذلك محدوداً على الادخار الوطني، ومن المتوقع ارتفاع الادخار الحكومي في مقابل انخفاض الادخار الأسري، وادخار الشركات إلى الحد الذي ستضطر فيه الشركات لاستيعاب جزء من ارتفاع الأسعار، الناجم عن ضريبة القيمة المضافة، للتأثير شبه الصفري على مستوى الادخار القومي، لذا فإن نسبة الادخار القومي ستنخفض بسبب الزيادة في الناتج المحلي الإجمالي بالأسعار الجارية الناجمة عن ضريبة القيمة المضافة(٢).

(١) **المركز الإحصائي لدول مجلس التعاون الخليجي(GCC- STAT)**، بعض القضايا الإحصائية الناشئة عن تطبيق ضريبة القيمة المضافة في دول مجلس التعاون الخليجي، إبريل، ٢٠١٧م، ص١٧.

(٢) **المركز الإحصائي لدول مجلس التعاون الخليجي(GCC- STAT)**، المصدر نفسه، ص١٧.

شكل (٢) يوضح نمو الناتج المحلي لدولة الإمارات العربية خلال عام ٢٠١٩م

آثار الضريبة على القيمة المضافة على الادخار والاستثمار بدولة الإمارات العربية المتحدة:

تؤثر الضرائب بصفة عامة على الموارد المتاحة للأفراد، سواء أكان ذلك بالتأثير على مصادر الدخل من جهة، عبر الضرائب المباشرة (ضريبة الدخل الشخصي، ضريبة أرباح الأعمال...)، أو على استخدام الأفراد من جهة أخرى، عبر الضرائب غير المباشرة (ضريبة الاستهلاك، ضريبة رسوم الإنتاج...)، ففي حالة تركيز الإنفاق على السلع والخدمات الضرورية يؤدي فرض الضريبة ـ عادة ـ إلى تقليص الادخار، أما في حالة اتساع استهلاك السلع والخدمات الكمالية وشبه الكمالية فإن تأثير الضريبة يكون بشكل أكبر في الميل الحدي للاستهلاك، بإنقاصه، ومن ثم تحرير جزء كبير من الدخل؛ ليدعم القدرة الادخارية، وهنا بالضبط تكمن قوة الضريبة على القيمة المضافة، في إعفاءها للسلع والخدمات الضرورية، وتركيزها على السلع والخدمات الكمالية، وشبه الكمالية، وبالتالي ينحصر تأثيرها للميل الحدي للاستهلاك، بالإضافة إلى تجنب الضريبة على القيمة المضافة للدخل

المركزي من الضريبة، الأمر الذي يجعلها تسهم إسهامًا كبيرًا في زيادة معدل التراكم الرأسمالي.

وازدياد معدل التراكم الرأسمالي يؤدي بدوره إلى توسيع القاعدة الاستثمارية لا سيما وأن الضريبة على القيمة المضافة تفرض أصلا على الاستهلاك، وليس على رأس المال المستمر، وبالتالي تزيد الطاقة الإنتاجية، الأمر الذي يؤدي ـ بدوره ـ إلى ارتفاع معدلات العمالة، والأجور، مما يمكن الأفراد ـ مرة أخرى ـ من زيادة مدخراتهم، وتحفيز التراكم الرأسمالي، وهكذا في دائرة مغلقة يخدم كل من فيها الآخر(١).

يؤثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة على الاستثمار في النقاط التالية(٢):

- أدى تطبيق ضريبة القيمة المضافة إلى إعفاء السلع الرأسمالية من الضريبة على القيمة المضافة؛ حيث كانت تخضع قبل ذلك لضريبة المستهلك في بعض الدول.
- إعفاء المدخلات الزراعية من الضريبة على القيمة المضافة، وما صاحب ذلك من إلغاء نظام ضريبة الخصم والإضافة.
- زيادة الإيرادات، والتي عملت بدورها على تقليل عجز الموازنة العامة.

ويُلاحظ أن ضريبة القيمة المضافة من الضرائب غير المباشرة علي الاستهلاك، والتي تعمل علي تقليص الاستهلاك، مؤثرة بذلك علي الادخار، محررة بذلك نسبة معينة من الدخول والموارد كنسبة مدخرة، مجنبة من الضرائب، لكن في ظل الكساد الاقتصادي تكون لها آثار سلبية لعدم مرونتها، وغالبًا ما تنعكس هذه الآثار علي أصحاب الدخول الدنيا، والذين يشكلون الأغلبية العظمى من السكان، وسيؤثر ذلك بدوره علي قطاع الأعمال، والمنتجين.

ويقود ذلك إلى تدنى نسبة السيولة الى الناتج القومي الإجمالي، والتي تعد بدورها مؤشرًا مهمًا لمستويات الاستثمار، وكل ذلك يقلص من الأصول النقدية للقطاع

---

(١) **محمد عبد الله حبيب نسى**، دور الضريبة على القيمة المضافة في الإصلاح الضريبي في السودان، رسالة ماجستير(غير منشورة)، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، السودان، ٢٠١٣م، ص٨٩، ٩٠.

(٢) **مروة محمد الطاهر**، الآثار الاقتصادية لتطبيق ضريبة القيمة المضافة في السودان ٢٠٠٠-٢٠١١م، رسالة ماجستير (غير منشورة)، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، السودان، ٢٠١٣م، ص٦٩.

الخاص، وعلى المدى البعيد سينعكس ذلك علي الإيرادات الحكومية، لاسيما في ظل انخفاض أسعار الصادرات، لأي سبب من الأسباب.

آثار ضريبة القيمة المضافة على المستوى العام للأسعار:

أثبتت الدراسات النظرية، والعديد من التجارب العملية، أن التطبيق الصحيح لضريبة القيمة المضافة لا يؤدي إلى ارتفاع في مناسيب الأسعار، وإنما يعمل على توازن السوق، واستقرار في المستوى العام للأسعار، على المدى البعيد، بعد هضم الضريبة في الاقتصاد، وتوزيع العبء الضريبي، لكن من ناحية أخرى فإن عدم الالتزام بمبدأ الإحلال، أو حدوث أي انحراف عن مسار التطبيق السليم سيؤدي إلى عواقب وخيمة.

وعند تطبيق الضريبة على القيمة المضافة على السلع والخدمات بصورة مثلى فإن ذلك يؤدي إلى انخفاض في أسعار العديد من السلع والخدمات، المرتبطة بحياة المواطن، وذلك للآتي(١):

- **أولًا**: إدخال الضريبة على القيمة المضافة ألغى ضرائب كانت قائمة، ترفع أسعار السلع الاستهلاكية مثل: ضرائب الاستهلاك، والمبيعات، ورسوم الإنتاج.
- **ثانيًا**: إعفاء السلع الأساسية للمواطن مثل: المنتجات الزراعية، والأدوية من الضريبة على القيمة المضافة، وهذا يشكل حوالي٧٠% من جملة الأوزان في سلة المستهلك، مما يعني أن الضريبة على القيمة المضافة تنحصر في السلع الكمالية، وشبه الكمالية، والتي تهم أصحاب الدخول العليا بشكل عام.
- **ثالثًا**: تقوم الضريبة على القيمة المضافة بإزالة الازدواج الضريبي؛ لأنها لا تتيح إضافة أي ضريبة سبق سداداها لعناصر التكلفة، كما هو الحال قبل إدخال الضريبة على القيمة المضافة.

(١) **محمد عبد الله حبيب نسي**، دور الضريبة على القيمة المضافة في الإصلاح الضريبي في السودان، رسالة ماجستير(غير منشورة)، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، السودان، ٢٠١٣م، ص٨٨، ٨٩.

- **رابعًا**: بما أن الضريبة على القيمة المضافة محايدة ولا تميز بين ما هو مستورد وما هو محلى فإنها توسع فرص المنافسة في الأسواق، مما يؤدي نسبيًا إلى خفض الأسعار، وفي بعض الدراسات التي قام بها صندوق النقد الدولي في ٣٥ دولة؛ لمعرفة الآثار الحقيقية للضريبة على القيمة المضافة على الأسعار، وجد أن تطبيق الضريبة على القيمة المضافة لم يؤد إلى ارتفاع ملحوظ في المستوى العام للأسعار في ٢٩ حالة، تشكل ٨٣% من الدول المشمولة في الدراسة، وأن ٦ دول فقط يمكن أن تكون الضريبة شاركت في زيادة معدل التضخم فيها، بالرغم من أن ذلك كان مرتبطًا في كل حالة بتوسع في الأجور، وسياسة الاستدانة من الجهاز المصرفي.

ويصاحب تطبيق ضريبة القيمة المضافة زيادة التكلفة لعدد من العوامل الاقتصادية، ومن ثم المطالبة بزيادة الأجور والضغط في اتجاه الإعفاء أو الاستثناء من الضريبة، هذا بالإضافة إلى عمليات التهرب الضريبي الواسع، واللجوء إلى البيع خارج الفاتورة، والذي يتم بمساعدة بعض الفئات من الناس، سعيا وراء الحصول علي أسعار أدنى، مما يتسبب في زيادة معدلات التضخم، مع تسرب جزء من الإيرادات خارج الخزينة العامة للدولة, كما يؤدى ارتفاع أسعار بعض السلع والخدمات الخاضعة للضريبة إلى ارتفاع سلع وخدمات أخرى لا تعد موضعًا للضريبة، ويحدث ذلك بشكل خاص في ظل سياسة التحرير الاقتصادي، وعدم الرقابة علي الأسعار في الدول النامية.

آثار الضريبة على القيمة المضافة على الصادرات الإماراتية:

كثيرًا ما يعول على الضريبة على القيمة المضافة في انعاش قطاع الصادرات، وتقوية قدرتها التنافسية في الأسواق العالمية، بل إن دعم قطاع الصادرات يعد من أهم المعطيات التي استوجبت فرض هذه الضريبة؛ حيث يتم فرض الضريبة على القيمة المضافة على الصادرات بسعر صفر، وميزة هذا السعر أن الذي يقوم بتصدير سلع وخدمات خاضعة للضريبة يتمتع بإعفاء من الضريبة على القيمة المضافة، إضافة إلى استرداد ما سبق أن دفعه من ضريبة في المراحل السابقة، وهو ما يصنفه الكثيرون بأنه تخفيض مستمر مستتر لتكلفة

الصادرات، وهذا المبدأ أخذت به معظم الدول النامية أخذًا من الدول المتقدمة، وهو يستند على قاعدة دولة المصدر، أو مبدا المكانية، والتي أقرتها الاتفاقية العامة للتعريفات الجمركية، والتجارة والـ GATT، الأمر الذي يزيد القدرة التنافسية السلعية والخدمية في الأسواق الخارجية، ويعمل على تطوير الأسواق التقليدية، وفتح أسواق جديدة، وهو ما جعل لهذه الضريبة ميزة نسبية كبيرة لقطاع الصادرات(١).

آثار الضريبة على القيمة المضافة في إعادة تخصيص الموارد:

يمكن للضريبة على القيمة المضافة أن تكون أداة فاعلة، تستخدمها الدولة في تحصيل الموارد، ووضعها في القنوات التي تخدم التنمية الاقتصادية، وفقًا للإستراتيجية المتبعة في البلاد؛ حيث يمكن استخدام ضريبة القيمة المضافة في الحد من الاستهلاك، أو تشجيع الادخار والاستثمار، كما يمكن استخدامها لتشجيع أنشطة أو قطاعات اقتصادية معينة، أو الحد منها، وذلك بتطبيقها بفئات متباينة، على ما تنتجه هذه الأنشطة والقطاعات من السلع والخدمات، ومن ثم يؤدي فرض هذه الضريبة إلى زياده التكاليف الحدية للإنتاج.

وبذلك يكون للضريبة على القيمة المضافة دور مهم وحيوي في تخصيص الموارد، والدفع بها نحو الأنشطة التي تخدم أسس التنمية الاقتصادية، ولا بد من أن يكون ذلك في إطار التكامل مع أدوات السياسة المالية والنقدية للدولة، وتزداد هذه الأهمية في ظل زياده التحرر الاقتصادي، الذي أصبحت تنتهجه معظم دول العالم(٢).

(١) **محمد عبد الله حبيب نسي،** دور الضريبة على القيمة المضافة في الإصلاح الضريبي في السودان، ص٨٩.

(٢) **محمد عبد الله حبيب نسي،** دور الضريبة على القيمة المضافة في الإصلاح الضريبي في السودان، رسالة ماجستير(غير منشورة)، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، السودان، ٢٠١٣م، ص٩٠، ٩١.

آثار ضريبه القيمة المضافة على عوامل الاستقرار الاقتصادي:

عند تطبيق ضريبه القيمة المضافة فإنها ستعمل على خلق العديد من الآثار الإيجابية في اتجاه تحقيق الاستقرار الاقتصادي، ومن هذه الآثار(١):

- الحد من الاستهلاك، وتجنب الدخل المدخر من الضريبة، مما يزيد من مستويات الادخار، ودخول الأصول المالية السائلة إلى المؤسسات التمويلية، مما يجعلها متاحة للمستثمرين.
- يؤدي تطبيقها ـ على المدى البعيد ـ إلى تشجيع المنتجين على زياده الطاقة الإنتاجية؛ لتحقيق المزيد من الأرباح، وهذا التوسع يزيد من الطاقة الاستيعابية للعمل في مؤسسات القطاع الخاص، الأمر الذي يرفع من مستويات الاستهلاك الكلي، وبالتالي زيادة مكاسب المنتجين.
- توفر الحصيلة الكبيرة من هذه الضريبة موارد مناسبه للدولة؛ لمواجهة النفقات المختلفة، مما يفتح المجال أمام الحكومات للصرف التنموي على البنية التحتية، وإقامة المشروعات؛ للتوسع في الطاقة الإنتاجية، وزيادة معدلات النمو الاقتصادي، كما تمكن المؤسسات الحكومية من استيعاب عمالة جديدة، ورفع مستويات الأجور الحقيقية للعمالة الحكومية بشكل عام، كما أن استقرار الإيرادات من هذه الضريبة سيقلل من تدخل الدولة في سياسة الأسعار، ويحد من لجوئها لزيادة أسعار أنواع معينة من السلع، مما يشجع الاستثمار المحلي والأجنبي.
- كلما ازداد حجم الصادرات، ازدادت الأهمية للفئة الصفرية لهذه الضريبة، كمحفز ومشجع للمنتجين الوطنيين، لزيادة القدرة التنافسية لصادراتهم في الأسواق الخارجية، مما يؤدي إلى استقرار الميزان التجاري، وتوازنه.

إن الضريبة نشأت على أساس غايات اقتصادية، وبالتالي من أجل إلغاء الصفة التميزية للرسوم على الإنتاج أمام الاستثمارات، والواقع أنه في نظام الرسوم على الإنتاج فإن الاستثمارات، باتت تخضع مرتين للرسوم، الأولى: عند شراء الاستثمار، والثانية عند بيع المنتجات المصنوعة، من ذات الاستثمار، ذلك أن سعر

(١) **محمد عبد الله حبيب نسي،** دور الضريبة على القيمة المضافة في الإصلاح الضريبي في السودان، رسالة ماجستير(غير منشورة)، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، السودان، ٢٠١٣م، ص٩١، ٩٢.

البيع يضم إلى قيمة الاستهلاك؛ أي الرسم غير القابل للاسترداد، الذي يتحمله المشتري، ويزيد التشجيع على الاستثمار كلما زاد اعتمادنا في موضوع الضريبة على إجراء الحسومات(١).

ومن خلال ما سبق يتضح جليًا آثار ضريبة القيمة المضافة على الاقتصاد الإماراتي(٢):

- أداة لتدبير الموارد لتغطية النفقات العامة من أمن وعدالة وتعليم وصحة ومرافق.
- وسيلة لإعادة تخصيص الموارد بين فروع النشاط الاقتصادي, بتشجيع الأنشطة التي تتفق مع أهداف الدولة الاقتصادية عن طريق إعفائها كليًا أو جزئيًا من الضرائب أو تخفيفها والحد من أنشطة أخرى غير مرغوبة بفرض ضرائب عليها.
- آلية لتحقيق الاستقرار الاقتصادي في حالتي الركود والتضخم, ففي حالة الركود يمكن إتباع سياسة مالية توسعية وزيادة الإنفاق من خلال تخفيف الضرائب أو زيادة الإعفاءات الضريبية أما في حالة التضخم, فيمكن استخدام سياسة مالية مقيدة من خلال خفض الإنفاق بزيادة الضرائب وتقليل الإعفاءات الضريبية بما يحد من الطلب الكلي.
- أداة لحفز النمو الاقتصادي من خلال حفز مصادر النمو التي تتأتي من الزيادة في الموارد الاقتصادية والتغيرات التكنولوجية بما ينعكس علي زيادة حجم الإنتاج عن طريق إعفاء المشروعات المستخدمة للتكنولوجيا من الضرائب بما ينعكس على زيادة الإنتاج.
- وسيلة لزيادة رأس المال عبر تشجيع المدخرات, بخفض الضرائب علي أرباح الاستثمارات أو الودائع بصناديق الادخار أو إعفاء العوائد على

(١) **ميس موسى الكردي،** أثر ضريبة القيمة المضافة في نشاط التداول والاستثمار في سوق فلسطين للأوراق المالية، رساله ماجستير (غير منشورة)، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، ٢٠٠٧م، ص٤٩.

(٢) **أحمد ماجد,** هيكل النظام الضريبي وضريبة القيمة المضافة في دولة الإمارات العربية المتحدة, ص٤

سندات التنمية مما يزيد المدخرات ومن ثم الاستثمارات وبالتالي زيادة التراكم الرأسمالي.

- أداة في يد الدولة لتسهيل المعاملات التجارية مع شركائها التجاريين من خلال منح الإعفاءات الجمركية للدول التي تعقد معها اتفاقيات تجارية.

"والميزة الأساسية لضريبة القيمة المضافة أنها تفرض على المراحل المختلفة للإنتاج، حيث يتم تعويض الضرائب المفروضة على المدخلات من الضرائب المفروضة على المنتجات أو المخرجات, وهذا يعني أن البائعين مطلوب منهم فرض ضرائب على جميع مبيعاتهم، وفي الوقت ذاته بإمكانهم المطالبة بتعويض عن الضرائب التي فرضت عليهم في السلع التي استخدموها كمدخلات في عملية الإنتاج, وميزة ذلك أن الإيرادات أصبحت مضمونة وذلك من خلال تحصيلها أثناء عمليات الإنتاج جميعها، على العكس من الضرائب على مبيعات التجزئة. وكذلك فإن هذا النوع من الضرائب لا يشوّه قرارات الإنتاج كما هو الحال في الضريبة على الإيرادات النهائية, ومن المزايا الأخرى لضريبة القيمة المضافة أنها محايدة وذلك لأنها لا تحصر العبء الضريبي على مرحلة معينة من مراحل الإنتاج, وكذلك فإنها تساعد على تشجيع الصادرات وذلك لأن هذه الضريبة عادة لا تفرض على الصادرات, ومن مزاياها أيضًا أن العبء الضريبي الذي تتحمله السلع المحلية يكون مساويًا أو مقاربًا للعبء الضريبي الذي تتحمله الواردات"[١].

المطلب الثاني: آثار ضريبة القيمة المضافة على الموازنة الاماراتية

تمثل الضرائب نسبة عالية في موازنة غالبية الدول، والتي تعتمد اعتماد مباشر في موازناتها على الإيرادات الضريبية، وهي ـ غالباً ـ ما تكون من الدول غير النفطية؛ إذ تشكل الإيرادات الضريبية نسبة عالية من إيرادات الدولة، وقد تصل إلى أكثر من٥٠% من إيرادات بعض الدول[٢].

(١) **ضريبة القيمة المضافة.. مزاياها وسلبياتها وعقبات تطبيقها**, متاح في ٢٠٢٠/٨/٢٠م, متاح على http://www.mafhoum.com

(٢) **محمد جبار فشاخ**، مدى إمكانية تطبيق الضريبة عمى القيمة المضافة في جمهورية العراق ودورها في تمويل الموازنة الاتحادية، مجلة الإدارة والاقتصاد، مج٨، ع٣٠، حزيران، ٢٠١٩م، ص٢١٦.

وتستخدم الدولة حصيلة الضريبة ـ إلى جانب ما تحصل عليه من إيرادات عامة ـ في توجيهها إلى مصارف الإنفاق العام، الذي يترتب على القيام به منافع عامة للمجتمع، ولقد أصبحت للضريبة في المالية العامة الحديثة ـ لا سيما عند تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية ـ تؤدي دورها في التنمية الاقتصادية والاجتماعية؛ فهي إلى جانب حمايتها للصناعات الوطنية تشجع الادخار، وتحد من الاستهلاك، كما أنها تعبئ الفائض؛ لتوجيهه نحو الاستثمار، وتهدف إلى تقليل الفوارق بين فئات المجتمع المختلفة (الضرائب التصاعدية)؛ حيث يفترض بالضريبة المحصلة أن تعمل على تمويل موازنة الدولة؛ لغرض توفير الأمن، والعدالة، وتقديم الخدمات الأخرى الاجتماعية، والصحية، والتعليمية[١].

كان إحدى دواعي إقرار هذه الضريبة بالإمارات العربية المتحدة هو زيادة الانفاق, وقد تزامن الطلب على النفقات العامة مع مستلزمات تحرير التجارة الخارجية وكسر الحواجز الجمركية, لذلك كان على الإمارات البحث عن مصادر للإيرادات العامة بعيدا عن الاعتماد على النفط المتناقص يوما بعد يوم.

وبلغت مساهمة الإيرادات الضريبية ٥.٥% من إجمالي الإيرادات العامة للإمارات خلال العام الماضي، بينما شكلت عوائد النفط وأرباح الشركات المساهمة ٣٦.١% و٣٢.٩% على التوالي من إجمالي الإيرادات, وأكدت وزارة الاقتصاد أن قرار الإمارات بتطبيق ضريبة القيمة المضافة انعكس إيجابيا على الموازنة العامة للدولة، حيث حققت الموازنة خلال العام الماضي فائضا بنسبة ٢.٢% مقارنة مع عجوزات بنسب ٠.٢% و١.٣% ٦.٤% خلال الأعوام ٢٠١٧ و٢٠١٦ و٢٠١٥م, وكانت الحكومة الاتحادية في إطار توجهها لتنويع الإيرادات بدأت بتطبيق ضريبة القيمة المضافة بنسبة ٥% منذ بداية عام ٢٠١٨، وذلك بهدف تعزيز النمو الاقتصادي بمعزل عن الإيرادات النفطية وزيادة قدرة الدولة على الاستمرار في توفير المزيد من الخدمات التعليمية والصحية والمرافق العامة، والتوسع في الإنفاق العصب الرئيسي لإدامة عجلة التنمية الشاملة.

(١) **ميس موسى الكردي،** أثر ضريبة القيمة المضافة في نشاط التداول والاستثمار في سوق فلسطين للأوراق المالية، رساله ماجستير (غير منشورة)،كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، ٢٠٠٧م، ص٣٤.

وتظهر أحدث الدراسات التي أعدتها وزارة الاقتصاد أن الفائض المتحقق في الموازنة خلال عام ٢٠١٨، جاء نتيجة نمو الإيرادات العامة بنسبة ١٣.٣%، وهي نسبة فاقت النمو في النفقات العامة ٤.٢%.

ويعد الأثر التضخمي المسجل خلال العام الماضي هو أثر مؤقت، بحسب وزارة الاقتصاد، التي توقعت زيادة منافع قرار ضريبة القيمة المضافة على الاقتصاد الوطني خلال الأعوام المقبلة، بنسب أكبر؛ حيث سيتلاشى الأثر التضخمي للضريبة، وذلك إلى جانب أن استغلال العوائد المتحققة من الضريبة في الإنفاق الاستثماري الحكومي سيسهم في تحفيز النمو الاقتصادي.

ويشار إلى أن إجمالي الإيرادات العامة في الموازنة العامة للحكومة وصلت إلى ٤٥٦ مليار درهم خلال عام ٢٠١٨؛ منها ٢٥ مليار درهم هي عبارة عن إيرادات الضريبة، وذلك وفق الإحصائيات الرسمية الصادرة عن وزارة المالية"[١].

"وأشارت الدراسات أن فرض ضريبة القيمة المضافة بنسبة ٥% سوف يكون هناك زيادة في الناتج المحلي الإجمالي بنسبة ١.٥% مما يساعد دول المجلس على تنويع اقتصاداتها وتنفيذ متطلبات الخدمات العامة لديه"[٢].

"وأن النظام الضريبي له آثار بعيدة المدى من الناحية الاقتصادية فهو يؤثر على كفاءة استخدام الموارد الإنتاجية الموجودة تحت تصرف المجتمع عن طريق تأثيره على الأثمان النسبية للمنتجات ولعناصر الإنتاج، إذ ينتج عن النظام الضريبي تغير بعض الأثمان بالارتفاع وتغير البعض الآخر بالانخفاض الأمر الذي يؤدي إلى إعادة توزيع الموارد الإنتاجية بين الاستخدامات المختلفة سعيا وراء معدل أعلى من الربح كي يؤثر النظام الضريبي على معدل نمو الاقتصاد القومي عن طريق تأثيره على دخول الأفراد وتوزيعها بين الاستهلاك والمدخرات ومن ثم على كمية الاستثمارات التي تمثل أحد محددات معدل النمو الاقتصادي وكذلك عن

(١) **مساهمة ضريبة القيمة المضافة بإيرادات الإمارات ٢٠١٨م**, متاح في ٢٠٢٠/٨/١٠م, متاح في https://al-ain.com/article/contribution

(٢) **معصومة عبدالكريم ودانة الهاجري**, أثر ضريبة القيمة المضافة على اتفاقيات التجارة الحرة, وزارة المالية الكويتية, ص٣.

طريق تأثيره على معدل النمو الاقتصادي من حيث كيفية توزيع الكمية المعينة من الاستثمارات بين الفروع المختلفة للنشاط الاقتصادي"[١].

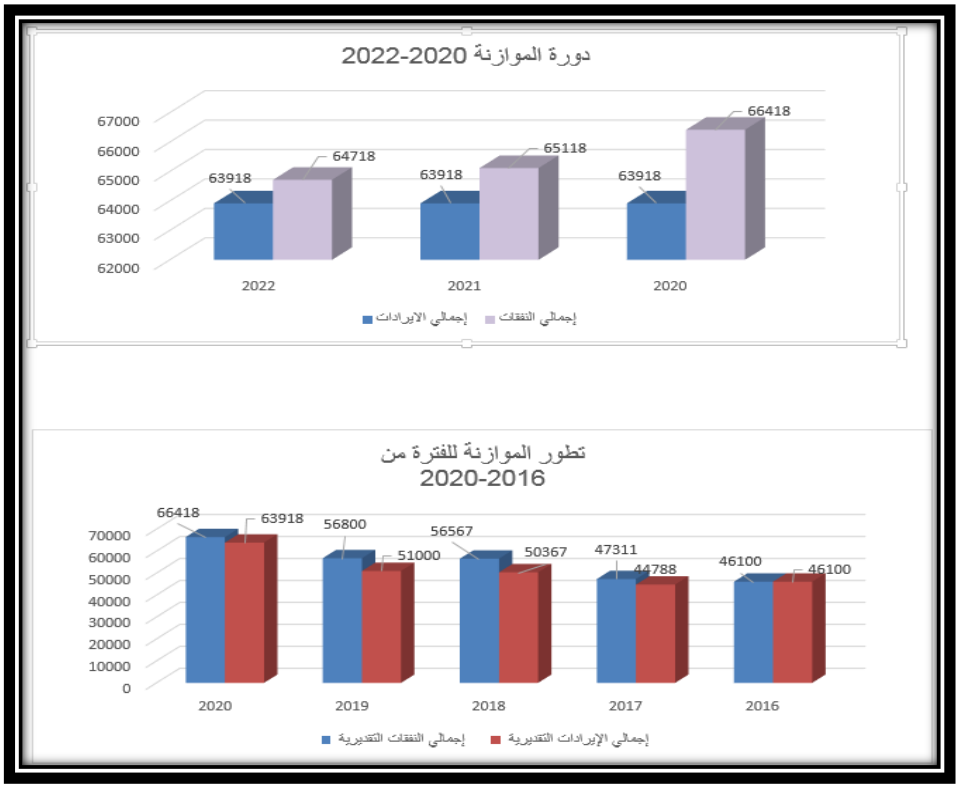
"وأهداف الضريبة على القيمة المضافة هي زيادة الحصيلة الضريبية التي تساهم بدورها في زيادة إيرادات الدولة الأمر الذي يغني عن الاستدانة من الجهاز المصرفي أو اللجوء إلى التمويل بالعجز مما يؤدي إلى رفع الاقتصاد القومي, ومن ناحية اجتماعية ترشد الاستهلاك وتخفض نسبة السلع الكمالية مما يؤدي إلى زيادة الادخار والتوجه نحو السلع المحلية مما يساهم في تحقيق الاستغلال الأمثل للموارد"[٢]

تؤثر ضريبة القيمة المضافة على الادخار؛ حيث إنه تميل الطبقات العليا في المجتمع إلى تقرير ادخارها وتوجيهه نحو الاستهلاك؛ لمواجهة الزيادة في أسعار السلع والخدمات، لأجل المحافظة على مستوى المعيشة لها فضلا عن أثر الضريبة في الإنتاج، والعمل، والركود الاقتصادي، وغيرها[٣].

(١) **ندى هديوة,** الضريبة على القيمة المضافة (VAT) وآثارها الاقتصادية والاجتماعية في سورية, رسالة دكتوراه كلية الاقتصاد جامعة دمشق سورية, ص١١٣.

(٢) **العباس محمد بطران,** أثر تطبيق محاسبة الضريبة على القيمة المضافة على حصيلة الايرادات الضريبية: دراسة تطبيقية لحالة ديوان الضرائب ٢٠١٠- ٢٠١٥م, رسالة ماجستير كلية الدراسات العليا جامعة النيلين السودان, ٢٠١٨م, ص٣٧

(٣) **أحمد طاهر كاظم العنبكي،** سعاد عدنان نعمان الشمري، تحديات تطبيق ضريبة القيمة المضافة لتنويع واردات الخزينة العامة في العراق: آلية مقترحة، (د.ت)، ص١٣.



شكل(٣) يوضح أثر ضريبة القيمة المضافة على ميزانية الإمارات العربية المتحدة(قبل وبعد)

وتأتي أهمية الضريبة على القيمة المضافة من أنها تعمل على توفير مبالغ ضخمة للخزانة العامة وبصورة دورية ومنتظمة.

تهدف ضريبة القيمة المضافة إلى الإسهام في تحسين الأوضاع الاقتصادية في الدولة، حيث إنه من المتوقع أن تجني الدولة من تطبيق ضريبة القيمة المضافة فقط ما يصل إلى ٢٤ مليار درهم سنويا، ومن المتوقع أن يتم توزيع ٧٠% من إيرادات ضريبة القيمة المضافة على إمارات الدولة المختلفة (بعد خصم المصاريف والالتزامات الضريبية)، وفقا لآلية توزيع تأخذ بعين الاعتبار تركيبة الناتج المحلي الإجمالي لكل إمارة، فيما ستحتفظ الحكومة الاتحادية بنسبة الـ٣٠% المتبقية[١].

(١) **محمد عبد الله صوان**، الضرائب الحديثة في دولة الامارات العربية المتحدة: ضريبة القيمة المضافة والضريبة الانتقائية، للأفراد والأعمال، لطلاب الجامعات والمعاهد، ط١، ٢٠٢٠م، ص٦.

ومن مجموع ما سبق نرى أن ضريبة القيمة المضافة تعد من أهم الوسائل الاقتصادية والمالية التي تسهم في تحقيق رؤية الإمارات العربية التنموية، ومن ثم فقد جاء بهدف تنويع اقتصادات المنطقة في ظل انخفاض أسعار النفط بشكل عام خلال السنوات الأخيرة.

الخاتمة وفيها: النتائج والتوصيات

أولاً: النتائج:

- تعد ضريبة القيمة المضافة أداة لحفز النمو الاقتصادي من خلال حفز مصادر النمو التي تتأتي من الزيادة في الموارد الاقتصادية والتغيرات التكنولوجية بما ينعكس علي زيادة حجم الإنتاج عن طريق إعفاء المشروعات المستخدمة للتكنولوجيا من الضرائب بما ينعكس على زيادة الإنتاج.
- تطبيق ضريبة القيمة المضافة يتطلب وجود بنية تحتية تنظيمية ومؤسسية ضريبية متطورة ووعيًا ودقة في البيانات والمعلومات والاستعلام الضريبي.
- تعد ضريبة القيمة المضافة من أهم الوسائل الاقتصادية والمالية التي تسهم في تحقيق رؤية الامارات التنموية، ومن ثم فقد جاء بهدف تنويع اقتصادات المنطقة في ظل انخفاض أسعار النفط بشكل عام خلال السنوات الأخيرة.
- لم يعد الهدف الوحيد للضرائب في الإمارات العربية المتحدة الحصول على أكبر حصيلة مالية فحسب, وإنما توسعت هذه الأهداف وامتدت إلى تشجيع عملية التنمية الاقتصادية, وكذلك تحقيق الرؤية التنموية المستدامة التي تسعى إليها.
- من إحدى دوافع الامارات العربية المتحدة لتطبيق ضريبة القيمة المضافة زيادة الانفاق في الدولة بتزامن الطلب على النفقات العامة مع مستلزمات تحرير التجارة الخارجية وكسر الحواجز الجمركية لذلك كان لابد من البحث عن مصادر للإيرادات العامة بعيدًا عن الضرائب على التجارة الخارجية "الصادرات والواردات.

- من المساوئ الأساسية لضريبة القيمة المضافة أنها معقدة نوعًا ما من الناحية التطبيقية، وتتطلب وجود نظام محاسبي متقدم لدى الشركات والمؤسسات.
- من انعكاسات ضريبة القيمة المضافة على الأفراد رفع تكلفة المعيشة بشكل طفيف ولكنها ستتفاوت بتفاوت نمط حياة الأفراد وسلوكهم الإنفاقي.
- من أهداف ضريبة القيمة المضافة زيادة الحصيلة الضريبية التي تسهم بدورها في زيادة إيرادات الدولة الأمر الذي يغني عن الاستدانة من الجهاز المصرفي أو اللجوء إلى التمويل بالعجز مما يؤدي إلى رفع الاقتصاد القومي.
- من أهم العقبات والصعوبات الإدارية التي واجهت الإمارات العربية المتحدة في تطبيق ضريبة القيمة المضافة توزعها بين الإدارة الاتحادية والسلطات المحلية وتعرضها لمشكلات عميقة مثل التهرب الضريبي أو التعمد في إصدار وثائق غير ممثلة لحركة التجارة بين الإمارات العربية.
- هناك 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.
- يمثل العمل على الاستمرار نحو تحقيق رؤية دولة الامارات العربية المتحدة ٢٠٣٠م في التنمية الاقتصادية هدفًا أساسيًا يتطلب الاستغلال الأمثل للسياسة المالية ومن بين هذه السياسات ضريبة القيمة المضافة التي أقرتها دولة الامارات العربية.
- يؤخذ على ضريبة القيمة المضافة أنها تحابي الواردات وذلك لأنها تقوم بفرض ضريبة واحدة عليها، وتتحيز ضد الصناعات المحلية وذلك لأنها تخضعها للضرائب عند كل مرحلة من مراحل الإنتاج.

ثانيا: التوصيات:

- ضرورة وضع وتطبيق استراتيجية توعية ضريبية فاعلة تشمل المواطنين جميعاً وعلى مستوى المكلفين جميعهم أفراداً ومؤسسات، يتم فيها التركيز أيضاً على نشر المعرفة بآليات وطرق ووسائل تطبيق واحتساب وتسديد الضريبة على القيم المضافة، وعلى ترسيخ القناعة بعدالتها وأهميتها الاقتصادية والاجتماعية
- توفير بيئة العمل المناسبة لنجاح تطبيق مبدأ هذه الضريبة ونجاعته، ومنها نظام الرقابة والمتابعة على سيرورة التطبيق وأنظمة العقوبات والتشريعات الجزائية المناسبة.
- بما أن الضريبة على القيمة المضافة هي بديل لعدد كبير من الضرائب، فإنه يجب إعادة النظر بشكل جذري بأنواع الضرائب النافذة جميعها، ودراسة كل ضريبة على حدة من حيث النوع والحصيلة لتحديد الضرائب التي سيتم إلغاؤها بما ينسجم ومبدأ العدالة وعدم الازدواج الضريبي، ومن ثم لا بد من تشكيل لجان مختصة لهذا الغرض تضم في عضويتها خبراء مستقلين حياديين.
- يقترح استحداث ضريبة القيمة المضافة بالتعهد بأن المعلومات التي سيتم الحصول عليها من خلالها لن تستخدم في التحقق من صحة الإقرارات السابقة لضريبة الدخل وذلك للحد من المعارضة لاستحداث ضريبة القيمة المضافة.
- استكمال بناء وإعادة تنظيم المؤسسات والأجهزة الضريبية، وتأسيس أو استكمال قاعدة بيانات الكترونية شبكية عن المكلفين ونشاطاتهم، وربط هذه الشبكة مع الإدارة العامة للجمارك والجهات الوزارية الأخرى ذات الصلة، واستكمال كل ما من شأنه تدعيم قاعدة الاستعلام الضريبي وتوسيعها.
- التعاون والتنسيق مع منظمات وتنظيمات وروابط قطاع الأعمال والتنظيمات الحرفية وجمعيات المخلصين الجمركيين والمدققين والمحاسبين القانونيين، في كل ما من شأنه إنجاح تجربة تطبيق الضريبة على القيمة المضافة، ولا سيما تعميم تطبيق نظام الفوترة والالتزام به.

المصادر والمراجع

أولا: المراجع العربية:

أ- مراجع عامة:

- **أحمد طاهر كاظم العنبكي،** سعاد عدنان نعمان الشمري، تحديات تطبيق ضريبة القيمة المضافة لتنويع واردات الخزينة العامة في العراق: آلية مقترحة، (د.ت) .
- **أحمد ماجد,** هيكل النظام الضريبي وضريبة القيمة المضافة في دولة الإمارات العربية المتحدة,
- **أمل عبد الحميد،** مني عبد القادر, ضريبة القيمة المضافة، بنك الاستثمار القومي قطاع الاستثمار والموارد الدعم الفني للاستثمار ع٥، ٢٠١٧م .
- **أمين صالح,** الضريبة على القيمة المضافة بين النظرية والتطبيق, المنشورات الحقوقية بيروت, ٢٠٠٣م .
- **باسم نعيم عوض،** الضريبة على القيمة المضافة: مشكلات ومعوقات الانتقال إليها والحلول المقترحة، مجلة البحوث المالية والضريبة، الجمعية المصرية للمالية والضرائب، مصر، العدد، ٢٠١٢م.
- **حمد سعيد محمد هزار العامري,** جرائم التهرب من ضريبة القيمة المضافة "دراسة مقارنة", ماجستير بكلية القانون جامعة الامارات العربية المتحدة, ٢٠١٩م.
- **الخطيب الجشي،** وآخرون، المحاسبة الضريبية، منشورات كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، ٢٠٠٠م.
- **دولة الامارات العربية المتحدة،** أجندة التنمية المستدامة ٢٠٣٠م, الناشر اللجنة الوطنية لأهداف التنمية المستدامة.
- **رفعت المحجوب،** المالية العامة دار النهضة العربية بيروت لبنان ،١٩٧١م.
- **سعيد عبدالعزيز عثمان, شكري رجب العشماوي,** النظم الضريبية – مدخل تحميمي تطبيقي " مكتبة ومطبعة الإشعاع الفتية, الاسكندرية مصر, ٢٠٠٦م.

- **سناء إبراهيم أحمد،** الضريبة على القيمة المضافة في السودان: آلية التطبيق والآثار الاقتصادية(٢٠٠٠- ٢٠٠٥)، بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير في الإدارة العامة، كلية الدراسات العليا، جامعة الخرطوم، السودان، ٢٠٠٤م .
- **العباس محمد أحمد بطران،** أثر تطبيق محاسبه الضريبة على القيمة المضافة على حصيلة الايرادات الضريبية: دراسة تطبيقيه لحالة ديوان الضرائب: ٢٠١٠- ٢٠١٥م، رسالة ماجستير(غير منشورة)، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، السودان، ٢٠١٨م .
- **عبدالله عبد الطيف عبدالله وأخرون,** مدى جدوى تطبيق ضريبة القيمة المضافة في الوقت الراهن "إطار مقترح لتطبيقها في مصر".
- **عصام عبدالقادر الشهابي,** ضوابط السياسة الضريبية في ظل العولمة الاقتصادية والمالية, رسالة دكتوراه بكلية الحقوق جامعة عين شمس – مصر, ٢٠٠٥م .
- **على خلف نجم عبد الله العبودي،** الإطار المفاهيمي لضريبة القيمة المضافة: المخطط المقترح للتطبيق في العراق، رساله ماجستير (غير منشورة)، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، العراق، ٢٠٠٦م .
- **محمد جبار فشاخ،** مدى إمكانية تطبيق الضريبة عمى القيمة المضافة في جمهورية العراق ودورها في تمويل الموازنة الاتحادية، مجلة الإدارة والاقتصاد، مج٨، ع٣٠، حزيران، ٢٠١٩م
- **محمد حسني سعد،** الضريبة على القيمة المضافة "دراسة مقارنة"، الجامعة الإسلامية في لبنان، المعهد العالي للإدارة، بيروت،٢٠٠٣م .
- **محمد عبد الله حبيب نسي،** دور الضريبة على القيمة المضافة في الإصلاح الضريبي في السودان، رسالة ماجستير(غير منشورة)، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، السودان، ٢٠١٣م
- **محمد عبد الله صوان،** الضرائب الحديثة في دولة الامارات العربية المتحدة: ضريبة القيمة المضافة والضريبة الانتقائية، للأفراد والأعمال، لطلاب الجامعات والمعاهد، ط١، ٢٠٢٠م .

- **المركز الإحصائي لدول مجلس التعاون الخليجي(GCC- STAT)**، بعض القضايا الإحصائية الناشئة عن تطبيق ضريبة القيمة المضافة في دول مجلس التعاون الخليجي، إبريل، ٢٠١٧م
- **مروة محمد الطاهر**، الآثار الاقتصادية لتطبيق ضريبة القيمة المضافة في السودان ٢٠٠٠- ٢٠١١م, مروة محمد الطاهر, رسالة ماجستير كلية الدراسات العليا جامعة النيلين السودان, ٢٠١٣م.
- **معصومة عبدالكريم ودانة الهاجري**, أثر ضريبة القيمة المضافة على اتفاقيات التجارة الحرة, وزارة المالية الكويتية.
- **مؤيد عبدالرؤوف درويش**، ضريبة القيمة المضافة المطبقة في فلسطين وضريبة المبيعات المطبقة في الأردن: دراسة مقارنة، رسالة ماجستير(غير منشورة)،كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين،٢٠٠٦م .
- **ميس موسى الكردي**، أثر ضريبة القيمة المضافة في نشاط التداول والاستثمار في سوق فلسطين للأوراق المالية، رساله ماجستير (غير منشورة)،كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، ٢٠٠٧م .
- **ناديا ثابت**, مفهوم ضريبة القيمة المضافة وإمكانية تطبيقها في سورية, مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية, سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية, مج٢٨ ع١, ٢٠٠٦م.
- **ندي هديوة**, الضريبة على القيمة المضافة (VAT) وآثارها الاقتصادية والاجتماعية في سورية, رسالة دكتوراه كلية الاقتصاد جامعة دمشق سورية.

ب- مواقع إلكترونية:

- مساهمة ضريبة القيمة المضافة بإيرادات الإمارات ٢٠١٨م, متاح في ٢٠٢٠/٨/١٠م, متاح في https://al-ain.com/article/contribution
- ضريبة القيمة المضافة.. مزاياها وسلبياتها وعقبات تطبيقها, متاح في ٢٠٢٠/٨/١٣م, متاح على http://www.mafhoum.com/press7/194E14.htm

- موقع البوابة الرسمية لحكومة دولة الإمارات العربية المتحدة, متاح في ٣/٨/٢٠٢٠م, متاح على https://u.ae/ar-ae/information-and-services/

ثانيًا: المراجع الأجنبية:

- ***Kassu, T.*** *Challenges of tax administration in Arada subcity Adminstration. Thesis Submitted to Addis Ababa University,2011 .*
- ***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.*
- ***Abdelmonem Lotfy Mohamed****, Towards a Full-Fledged Value-Added Taxation in Egypt, International Journal of Economics and Finance; Vol. 6, No. 7; 2014.*
- ***Danuše NERUDOVÁ & Petr DAVID****, Empirical Study of Specific Value Added Tax Problems in Selected EuropeanUnion Member States, European Financial and Accounting Journal, 2008, vol.3.*
- ***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..*
- ***M. Keen, and B. Lockwood*** *, The Value Added Tax Its Causes and Consequences. IMF Working Papers, no. 183, July 2007.*
- ***McLure Jr., Charles E.*** *, The Value Added Tax on Electronic Commerce in the European Union, International Tax and Public Finance 10 (6), 2003.*

- ***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.*

***