العدد 40 - 2017

دراسات إقتصادية

النُظم الضريبية و ضريبة القيمة المضافة في الدول العربية

إعداد:
امحمد موعش
طارق اسماعيل
نوران يوسف

صندوق النقد العربي
ARAB MONETARY FUND

صندوق النقد العربي
ARAB MONETARY FUND

النُظم الضريبية وضريبة القيمة المضافة

في الدول العربية

صندوق النقد العربي

أبو ظبي – الإمارات العربية المتحدة

2017

© صندوق النقد العربي 2017
حقوق الطبع محفوظة

يعد هذه الدراسات الاقتصادية أعضاء الدائرة الاقتصادية والفنية بصندوق النقد العربي، وينشرها الصندوق. تبحث هذه الدراسات في قضايا تتعلق بالسياسات النقدية والمصرفية والمالية والتجارية وأسواق المال وانعكاساتها على الاقتصادات العربية.

الآراء ووجهات النظر الواردة في هذه المطبوعة تعكس وجهة نظر المؤلف بصفته الشخصية ولا تمثل بالضرورة وجهة نظر أو موقف السياسة الرسمية لصندوق النقد العربي.

لا يجوز نسخ أو اقتباس أي جزء من هذه الدراسة أو ترجمتها أو إعادة طباعتها بأي صورة دون موافقة خطية من صندوق النقد العربي الا في حالات الاقتباس القصير مع وجوب ذكر المصدر.

توجه جميع المراسلات على العنوان التالي :
الدائرة الاقتصادية و الفنية
صندوق النقد العربي
ص.ب. 2818 – أبوظبي – دولة الإمارات العربية المتحدة
هاتف : 97126171552+
فاكس : 97126326454+
البريد الإلكتروني : Economic@amfad.org.ae
Website : http: //www.amf.org.ae

المحتويات

تمهيد **1**

نظرة عامة **2**

أولاً: تطور الايرادات الضريبية في الدول العربية **3**

1. نمو الايرادات الضريبية **3**
2. الضغط الضريبي (حصة الايرادات الضريبية في الناتج المحلي الإجمالي) **4**
3. هيكل الايرادات الضريبية 5

ثانياً: معدلات وشرائح الدخل المطبقة في الضرائب **6**

1. ضريبة الدخل الشخصي 6
2. ضريبة الدخل على الشركات **9**
3. الضريبة على توزيع الأرباح **14**

ثالثاً:الضريبة على القيمة المضافة **15**

1. وضع تطبيق الضريبة على القيمة المضافة 15
2. أداء الضريبة على القيمة المضافة 17

رابعاً: الإعفاءات والتخفيضات الضريبية **21**

خامساً: الإطار المؤسسي لإدارة الضرائب **23**

سادساً: جهود إصلاح النظم الضريبية في الدول العربية **25**

سابعاً: التحديات التي تواجه النظم الضريبية في الدول العربية **28**

ثامناً: أهم الاستنتاجات **29**

الملاحق **31**

جدول (1): الايرادات الضريبية الاجمالية للدول العربية 31

جدول (2): معدلات نمو الايرادات الضريبية الاجمالية للدول العربية 32

جدول (3): الايرادات الضريبية الاجمالية للدول العربية 33

جدول (4): حصة الايرادات المباشرة وغير المباشرة في إجمالي ايرادات الضرائب عام 2015 34

جدول (5): حصة الايرادات الضريبية في الناتج المحلي الاجمالي عام 2015 35

جدول (6): معدلات وشرائح الدخل المعتمدة في ضريبة الدخل الشخصي عام 2015 36

جدول (7): المعدلات المطبقة في ضريبة الدخل على الشركات عام 2015 37

جدول (8): أداء وهيكل ايرادات الضريبة على القيمة المضافة لبعض الدول العربية 38

جدول (9): معدل كفاءة تحصيل الضريبة على القيمة المضافة لبعض الدول العربية* 39

جدول (10): الإعفاءات الرئيسية من ضريبة القيمة المضافة بموجب القوانين الحالية في بعض الدول العربية* 40

ملحق (11): استبيان السياسات والنظم الضريبية في الدول العربية..... 41

ملحق (12): الاستبيان حول الضريبة على القيمة المضافة في البلدان العربية نوفمبر 2016 50

تمهيد

خلال الاجتماع الأول لوكلاء وزارات المالية العرب الذي عقد في يناير 2016 في أبو ظبي، تم تكليف صندوق النقد العربي بإعداد استبيان لرصد واقع النُظم والسياسات الضريبية في الدول العربية بغرض دفع الجهود المبذولة لتطوير هذه النظم. تم إعداد استبيانين استرشاداً بمنهجية الاستبيانات المعدة من قبل صندوق النقد الدولي ومُنظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OECD) وبالاستناد إلى الممارسات الضريبية في الدول العربية.

استهدف الاستبيان الأول الحصول على معلومات وبيانات عن السياسات والنظم الضريبية في الدول العربية من خلال تحديد مميزات وخصائص الوضع الراهن لهذه النظم والتحديات التي تحول دون تحقيق الكفاءة التحصيلية والعدالة التوزيعية للضرائب، حيث تضمَّن أربع محاور تتناول: تطور الايرادات الضريبية، وهيكلتها، والمعدلات، وشرائح الدخل المعتمد في أنواع الضرائب المطبقة ومميزات الادارة الضريبية، إضافة إلى أهم الإصلاحات في هذه المجالات. بينما استهدف الاستبيان الثاني الوقوف على واقع تطبيق الضريبة على القيمة المضافة والتحديات التي تواجهها في الدول العربية.

تقدم الدراسة نتائج هذان الاستبيانان فيما يتعلق بتطور الإيرادات الضريبية وتوزيعها حسب أهم أنواع الضرائب ومقارنة خصائصها مع المعايير الدولية. كما تتطرق إلى أهم التغيرات التي حصلت في السياسات والنظم الضريبية العربية من خلال التعديلات التي أدخلت على مستوى النسب والشرائح المطبقة في الضرائب خلال الفترة 2011-2015، إضافة إلى خصائص الإدارة الضريبية وأهم مميزات برامج الاصلاح للنظم الضريبية في الدول العربية.

كما ركزت الدراسة على ضريبة القيمة المضافة، خاصة فيما يتعلق بمميزاتها وطبيعة تطبيقها في الدول العربية حيث تم استعراض أهم التجارب الناجحة في هذا المجال. كما قدمت دواعي الاهتمام بهذه الضريبة من قبل الدول العربية خاصة المصدرة للنفط وأهم أوجه الاصلاحات المزمع نهجها لتطبيق ضريبة القيمة المضافة في هذه الدول.

نظرة عامة

أبدت الدول العربية اهتماماً متنامياً بنظمها الضريبية، حيث شرعت الدول التي لديها تجربة في هذا الميدان (خاصة الدول العربية غير النفطية) في إصلاح هذه النُظم، في حين أدى التدفق المستمر لعائدات النفط في الدول العربية المصدرة للنفط إلى تكييف السياسات الضريبية لصالح تشجيع الاستثمار ودعم النمو، مما أفرز نظم ضريبية قائمة على الهيدروكربونات ويقل فيها الاعتماد على ضرائب الاستهلاك والدخل الشخصي كمصادر مستقرة للإيرادات الضريبية.

ترتكز النُظم الضريبية العربية أساساً على الضرائب غير المباشرة كمصدر رئيس لتمويل النفقات الحكومية في ظل تراجع الاعتماد على الضرائب المباشرة، حيث انعكست هذه الملامح على تطور النظم الضريبية العربية. كما تتسم غالبية هذه النظم بشكل عام بتفاوت الجهد الضريبي [1]، مما يشير إلى وجود فجوة كبيرة بين التحصيل الفعلي والمتاح للإيرادات الضريبية، تختلف من دولة إلى أخرى.

فرضت جملة التحديات الداخلية والخارجية التي واجهت الاقتصادات العربية، بما في ذلك انخفاض اسعار السلع الاستخراجية وتراجع تدفقات المنح الخارجية واقعاً جديداً دفع بالعديد من الدول العربية إلى الاهتمام بتعزيز حشد الموارد المالية لمقابلة الإنفاق الحكومي المتزايد. فبالنسبة للدول التي تعتمد على موارد النفط في تمويل النفقات العامة، فقد أبدت اهتماماً بتنويع مصادر الإيرادات الحكومية وتعزيز تعبئة الموارد غير النفطية من خلال إحداث تغيرات في الهيكل الضريبي باعتماد ضرائب ذات فاعلية تحقق أهداف مالية واقتصادية واجتماعية واستكمال تطوير الأطر التشريعية، والتنظيمية والإدارية الخاصة بها. بينما اتجهت الدول العربية غير النفطية إلى بذل مزيد من جهود الإصلاح لتعزيز كفاءة النظم الضريبية القائمة بما يساعد على تحقيق التوازن بين دعم الموازنات العامة وتوفير المناخ الداعم للاستثمار والحفاظ على القدرة الشرائية للمواطن. وفي هذا الصدد، انخرطت هذه الدول في إصلاحات تهدف إلى تعزيز كفاءة التحصيل وتحقيق العدالة التوزيعية وتوسيع الوعاء الضريبي.

---

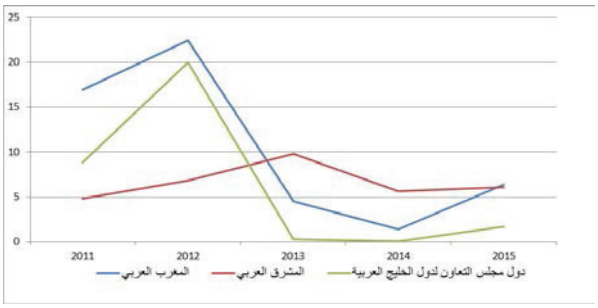
(1) الجهد الضريبي هو مؤشر يعبر عن استغلال الدولة للطاقة الضريبية للاقتصاد ويتم احتسابه بنسبة الايرادات الضريبية المتحققة فعلاً (العبء الضريبي) إلى الطاقة الضريبية (العبء الضريبي المحتمل) .

أولاً: تطور الايرادات الضريبية في الدول العربية

استهدفت السياسات الضريبية في الدول العربية خلال فترة 2011-2015 دعم وتنويع مصادر الايرادات المالية بعيداً عن النفط والمواد الأولية الأخرى لمواجهة آثار التطورات الاقتصادية والمالية الدولية على الاقتصادات العربية، من خلال زيادة حصيلة الإيرادات الضريبية ورفع كفاءة التحصيل وتعزيز الامتثال الضريبي. ولتشخيص واقع السياسات والنظم الضريبية العربية، نستعرض فيما يلي بعض المؤشرات التي تتعلق خاصة بالإيرادات الضريبية وهيكلتها.

1. نمو الايرادات الضريبية

سجل نسق نمو الإيرادات الضريبية[2] في معظم الدول العربية تباطؤاً خلال الفترة 2014-2015 بالمقارنة مع الفترة 2011-2013، حيث تراجع معدل نموها من 14.6 بالمائة إلى 3.9 بالمائة في دول المغرب العربي[3] (تونس والجزائر والمغرب وموريتانيا). كما عرفت دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية تراجعاً في نمو الايرادات الضريبية من 9.7 بالمائة خلال الفترة 2011-2013 إلى 0.9 بالمائة خلال الفترة 2014-2015. كذلك شهدت دول المشرق العربي خاصة مصر والاردن ولبنان تباطؤاً طفيفاً في مستوى نمو الايرادات الضريبية، حيث تراجع من 7.1 بالمائة إلى 5.9 بالمائة.



شكل رقم (1): نمو الايرادات الضريبية الإجمالية في الدول العربية خلال الفترة 2011-2015

[2] المصادر : استبيان النظم الضريبية وبيانات التقرير الاقتصادي العربي الموحد لعام 2016.
[3] عرفت الايرادات الضريبية في ليبيا تذبذبات كبيرة خلال الفترة ولم يتم إدراجها في تحليل بيانات التقرير.

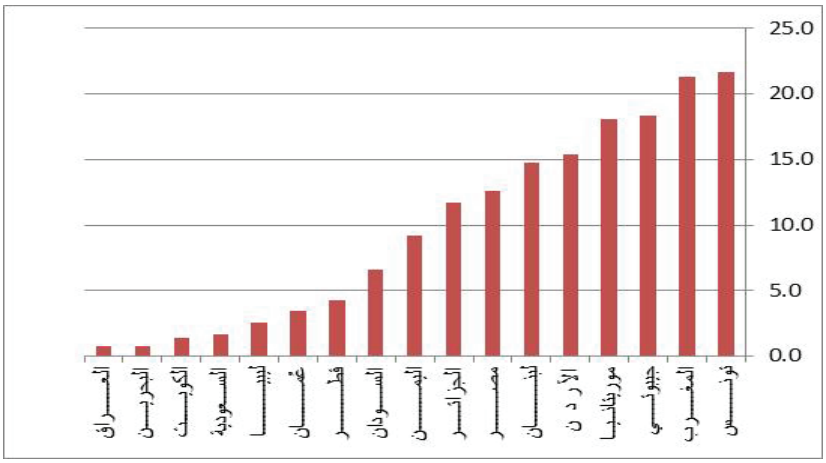
2. الضغط الضريبي (حصة الايرادات الضريبية في الناتج المحلي الإجمالي)

يعتبر الضغط الضريبي من المعايير الدولية لمقارنة حصة الايرادات الضريبية في الناتج المحلي الإجمالي بين الدول، حيث يتراوح المعدل العالمي بين 20 و25 بالمائة، مقارنة بمعدل يتراوح بين 0.5 بالمائة و23 بالمائة في الدول العربية. هذا التفاوت الكبير مرده النسب الضعيفة لمستوى الضغط الضريبي المسجلة في بعض الدول العربية النفطية، مقارنة ببقية الدول العربية الأخرى.

يتركز الضغط الضريبي حول ثلاث ضرائب أساسية: الضريبة على القيمة المضافة والضريبة على الشركات والضريبة على الدخل الشخصي، حيث تمثل في المتوسط ما بين 70 بالمائة و78 بالمائة من الايرادات الضريبية في الدول العربية.

الشكل رقم (2): حصة الايرادات الضريبية في الناتج المحلي الإجمالي عام 2015

(بالنسبة المئوية)



3. هيكل الايرادات الضريبية

تستحوذ الضرائب غير المباشرة على حصة كبيرة من إجمالي ايرادات الضرائب في الدول العربية[4] تقدر في المتوسط بنسبة 70 بالمائة خلال عامي 2014 و2015، منها ايرادات ضريبة القيمة المضافة (أو الضريبة على المبيعات) التي تُمثل حوالي 36 بالمائة، وايرادات الضرائب الجمركية (24.5 بالمائة). بالمقابل، تمثل ايرادات الضرائب المباشرة، في المتوسط حولي 30 بالمائة في إجمالي ايرادات الضرائب، منها 20 بالمائة متأتية من ضريبة الدخل على الشركات و10 بالمئة مردُها ضريبة الدخل الشخصي.

في نفس السياق، سجلت حصة ايرادات ضريبة الدخل على الشركات في إجمالي الايرادات الضريبية تراجعاً، حيث انخفضت من 23.5 بالمائة عام 2011 لكل من مصر وتونس والاردن والجزائر إلى 19 بالمائة عام 2015، في حين ارتفعت حصة ايرادات ضريبة الدخل الشخصي لهذه الدول من 16.1 بالمائة عام 2011 إلى 18.8 بالمائة عام 2015.

يتضح كذلك أن الضريبة على دخل الشركات تتركز حول نسبة ضئيلة من الشركات، وتظل أغلب الشركات خارج دائرة الالزام بالأداء الضريبي، حيث أن فقط 2 بالمائة من الشركات في بعض الدول (الاردن ومصر وتونس والمغرب) تساهم بنسبة 80 بالمائة من إجمالي ايرادات هذه الضرائب. إضافة إلى ذلك، سجلت بعض الدول وجود عدد مهم من الشركات التي تعلن نتائج سلبية أو محايدة (حوالي 10 بالمائة من مجموع الشركات في مصر و6.3 بالمائة في تونس و69 بالمائة في المغرب).

من جهة أخرى، تتركز إيرادات ضريبة الدخل الشخصي في بعض الدول العربية (تونس ومصر والأردن والمغرب) بشكل أساسي حول الرواتب والأجور التي تساهم بحوالي 72 بالمائة من ايرادات هذه الضريبة. يُعزى ذلك إلى دور الاقتطاع الضريبي من المصدر بالنسبة لضريبة الدخل الشخصي على رواتب موظفي الدولة، في حين تستفيد بعض الشرائح الاجتماعية التي تعمل في بعض المجالات الاقتصادية من إعفاءات الضريبة على الدخل (على سبيل المثال: الفلاحة والصيد البحري في تونس والسودان والفلاحة في المغرب).

---

[4] حسب البيانات المتوفرة لدى صندوق النقد العربي من خلال الإستبيان الخاص بالتقرير الاقتصادي العربي الموحد لعام 2016 وإستبيان السياسات والنظم الضريبية لعام 2016.

ثانيا: معدلات وشرائح الدخل المطبقة في الضرائب

1. ضريبة الدخل الشخصي

تركزت السياسات الضريبية فيما يتعلق بضريبة الدخل الشخصي في الدول العربية خلال الفترة 2011-2015 على تعديلات طفيفة أدرجت على شرائح الدخل والنسب المطبقة.

المملكة الأردنية الهاشمية

يتكون نظام الضريبة على الدخل الشخصي في الأردن عام 2015 من ثلاثة شرائح للدخل:

- الشريحة الأولى: (من 0-10,000 دينار): يمثل حد التسجيل لهذه الشريحة من الدخل 2.6 مرة متوسط نصيب الفرد من الناتج المحلي الاجمالي. توظف على هذه الشريحة ضريبة نسبتها 7 بالمائة.
- الشريحة الثانية: من (10,001-20,000 دينار): تخضع هذه الشريحة إلى ضريبة تقدر بنسبة 14 بالمائة.
- الشريحة الثالثة: 20,001 دينار فما فوق، توظف على هذه الشريحة ضريبة تقدر بنسبة 20 المائة.

تجدر الإشارة إلى أن التعديلات الضريبية في الاردن اقتصرت على تخفيض حد التسجيل خلال عام 2015 من 12 ألف دينار إلى 10 ألف دينار، واعتماد ثلاث شرائح سالفة الذكر بدلاً عن شريحتين من الدخل.

جمهورية مصر العربية

يتكون نظام ضريبة الدخل الشخصي عام 2015 من خمسة شرائح للدخل تخضع للمعدلات الضريبية التصاعدية التالية: 0 بالمائة، 10 بالمائة، 15 بالمائة، 20 بالمائة، و22.5 بالمائة[5] حسب ارتفاع معدل الدخل:

- الشريحة الأولى المعفاة من الضريبة: (من 0-6,500 جنيه عام 2015): يمثل هذا الحد ما يعادل 0.2 مرة متوسط نصيب الفرد من

[5] بعدما كانت 25 بالمائة قبل 2015.

الناتج المحلي الاجمالي، حيث كان في حدود 5 ألف جنيه خلال الفترة 2011-2014 قبل التغيير الذي طرأ عليه عام 2015.

- الشريحة الثانية: (من 6,501-30,000 جنيه عام 2015): تم رفع الحد الاقصى لهذه الشريحة من 20 ألف جنيه عام 2011 إلى 30 ألف عام 2013.
- الشريحة الثالثة: (من 30,001-45,000 جنيه عام 2015): الحد الاقصى كان في حدود 40 ألف خلال الفترة 2011-2012 قبل ان يصبح 45 ألف عام 2013.
- الشريحة الرابعة: (من 45,001-200,000 جنيه عام 2015): تجدر الاشارة إلى أن الحد الاقصى لهذه الشريحة كان في حدود مليون جنيه خلال الفترة 2011-2013 قبل أن ينخفض إلى 250 ألف جنيه في عام 2014 ثم إلى 200 ألف جنيه عام 2015.
- الشريحة الخامسة: أكثر من 200 ألف جنيه عام 2015.

الجمهورية التونسية

يوجد في تونس خمس شرائح الضريبة الدخل الشخصي ويتم تطبيق خمس معدلات هي: 0 بالمائة، 20 بالمائة، 25 بالمائة، 30 بالمائة، و35 بالمائة للشريحة العليا.

- الشريحة الأولى المعفاة من الضريبة :(من 0-5,000 دينار عام 2015): يمثل حد الاعفاء ما يعادل 0.7 مرة متوسط نصيب الفرد من الناتج المحلي الاجمالي، حيث كان في حدود 1,500 دينار خلال الفترة 2011-2013 قبل التغيير الذي طرأ عليه عام 2014. حسب البيانات المتوفرة في الاستبيان يقدر مبلغ الاعفاء لهذه الشريحة 23 مليون دينار، ويصل عدد المستفيدين إلى 754 ألف شخص.
- الشريحة الثانية: من 5001-10,000 دينار عام 2015.
- الشريحة الثالثة: من 10,001-20,000 دينار عام 2015.
- الشريحة الرابعة: من 20,001-50,000 دينار عام 2015.
- الشريحة الخامسة: أكثر من 50,000 دينار عام 2015.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

يوجد في الجزائر أربع شرائح لضريبة الدخل الشخصي ويتم تطبيق أربع معدلات هي: 0 بالمائة، 20 بالمئة، 30 بالمائة و35 بالمائة للشريحة العليا. كما لم يتم أي تعديل على هذه السياسة الضريبية خلال الفترة 2011-2015.

- الشريحة الأولى المعفاة من الضريبة: (من 0 إلى 120 ألف دينار عام 2015): يمثل حد الاعفاء ما يعادل 0.3 من متوسط نصيب الفرد من الناتج المحلي الاجمالي.
- الشريحة الثانية: من 120 ألف إلى 360 ألف دينار عام 2015.
- الشريحة الثالثة: من 361 ألف إلى 1.4 مليون دينار عام 2015.
- الشريحة الرابعة: أكثر من 1.4 مليون دينار عام 2015.

المملكة المغربية[6]

يتكون نظام ضريبة الدخل الشخصي في المغرب من ستة شرائح لضريبة الدخل، ويتم تطبيق المعدلات التالية: 0 بالمائة، 10 بالمائة، 20 بالمائة، 30 بالمائة، 34 بالمائة و38 بالمائة للشريحة العليا. لم يتم إدراج أي تعديل على السياسة الضريبية في المغرب خلال الفترة 2011-2015.

- الشريحة الأولى المعفاة من الضريبة: (من 0-30 ألف درهم عام 2015): يمثل حد الاعفاء ما يعادل 1.04 من متوسط نصيب الفرد من الناتج المحلي الاجمالي.
- الشريحة الثانية: من 30,001-50,000 درهم عام 2015.
- الشريحة الثالثة: من 50,001-60,000 درهم عام 2015.
- الشريحة الرابعة: من 60,001-80,000 درهم عام 2015.
- الشريحة الخامسة: من 80,001-180,000 درهم عام 2015.
- الشريحة السادسة: أكثر من 180,000 درهم عام 2015.

فيما يتعلق بكل من: **المملكة العربية السعودية والامارات العربية المتحدة وسلطنة عمان ودولة الكويت وجمهورية العراق، فإنها لا تطبق ضريبة الدخل الشخصي.**

[6] **المصدر** : وزارة الاقتصاد والمالية

جدول رقم (1): بعض مؤشرات ضريبة الدخل الشخصي بالنسبة لخمس بلدان عربية[7]

الدولة	حد الإعفاء		عدد الشرائح	الشريحة العليا للدخل
	بالعملة المحلية	عدد مرّات متوسط نصيب الفرد من الناتج المحلي		عدد مرّات متوسط نصيب الفرد من الناتج المحلي
الاردن[8]	-	-	3	5.1
مصر	6500 جنيه	0.2	5	7.3
تونس	5000 دينار	0.7	5	6.6
الجزائر	120 ألف دينار	0.3	4	3.5
المغرب	30 ألف درهم	1.04	6	6.2

يتبين من خلال الجدول أن مستوى الشريحة الأولى من الدخل (حد الاعفاء) والشريحة العليا في الدول العربية، من حيث عدد مرّات متوسط نصيب الفرد من الناتج المحلي الاجمالي، أقل من المستويات المسجلة في معظم الدول الناشئة[9]. مما يبرز تركز العبء الضريبي أساسا على الأفراد ذوي الدخل المتوسط.

2. ضريبة الدخل على الشركات

اتسمت معدلات ضريبة الدخل على الشركات بالاستقرار خلال الفترة 2011-2015 في كل من الاردن والسعودية وسلطنة عمان والجزائر والكويت وقطر والسودان، مقابل بعض التعديلات الطفيفة في تونس ومصر، في حين تمت مراجعة سياسة ضريبة الدخل على الشركات في المغرب، حيث تم اعتماد ضريبة تصاعدية من خلال أربعة شرائح للدخل.

7 **المصادر** : استبيان النظم الضريبية وبيانات التقرير الاقتصادي العربي الموحد لعام 2016.
8 لايوجد حد الاعفاء لضريبة الدخل الشخصي في الاردن.
9 يُمثل حد الإعفاء في كثير من البلدان الناشئة أكثر من 3 مرّات متوسط نصيب الفرد من الناتج المحلي الاجمالي، والشريحة العليا من الدخل أكثر من 10 مرّات متوسط نصيب الفرد من الناتج المحلي الاجمالي.

المملكة الأردنية الهاشمية

تُطبق ضريبة الدخل على الشركات على ثلاثة شرائح بمعدلات 14 بالمائة و24 بالمائة و30 بالمائة، ولم يطرأ عليها أي تغيير خلال الفترة 2011-2015.
تُعتمد نسب مخفضة لضريبة الدخل على الشركات المسجلة في الجهات التنموية في منطقة العقبة بمعدل 5 بالمائة، كما تستفيد بعض المؤسسات في القطاع المالي والمصرفي والاتصالات والتأمين من تخفيض المعدل إلى 24 بالمائة، في حين يطبق معدل 30 بالمائة على دخل البنوك خلال الفترة 2011-2014، وتم رفعه إلى 35 بالمائة في عام 2015.

جمهورية مصر العربية

تم تطبيق معدل موحد لضريبة الدخل على الشركات بنسبة 25 بالمائة خلال الفترة 2011-2014، وتم تخفيضه في عام 2015 إلى 22.5 بالمائة. في عام 2012 تم تطبيق معدل مخفض يساوي 20 بالمائة على الشركات المتوسطة والصغرى. حسب الاستبيان، لا تمنح التخفيضات لقطاعات اقتصادية ولا مؤسسات معينة ولا يتم اعتماد شرائح الدخل على الشركات. بالمقابل يتم تطبيق معدل 40 بالمائة على دخل قناة السويس والبنك المركزي المصري، ومعدل 40.5 بالمائة على دخل شركات البحث والتنقيب على البترول، ولم تعرف هذه المعدلات أي تغيير خلال الفترة 2011-2015.

الجمهورية التونسية

بخصوص نظام ضريبة الدخل على الشركات، عرفت النسبة العامة للضريبة استقراراً في مستوى 30 بالمائة خلال الفترة 2011-2013، وتم تخفيضها إلى 25 بالمائة في عام 2014. كما تُمنح إعفاءات لمدة خمس سنوات للشركات المتوسطة والصغرى حديثة التأسيس ابتداء من سنة 2013. تستفيد الشركات في بعض القطاعات الاقتصادية من تخفيض معدل الضريبة إلى 10 بالمائة كقطاع الفلاحة والصيد البحري. كما استفادت الشركات في قطاعي الصناعات التقليدية وقطاع التصدير من إعفاءات من هذه الضريبة خلال الفترة 2011-2013، وفي عام 2014 تم فرض ضريبة الدخل على هذه الشركات بمعدل 10 بالمائة. من جهة أخرى، بلغ معدل ضريبة الدخل على الشركات في قطاع المحروقات والقطاع المالي والمصرفي والاتصالات والتأمين نسبة 35 بالمائة.

المملكة المغربية

كانت تُطبق 30 بالمائة كضريبة دخل على الشركات، وتمنح نسب مخفضة أو تعفى من ضريبة الشركات التي تعمل في بعض القطاعات الاقتصادية (الفلاحة والعقار والتصدير..). تمت مراجعة هذه السياسة في القانون المالي لعام 2016، حيث تم اعتماد ضريبة تصاعدية من خلال أربعة شرائح للدخل وهي:

- الشريحة الأولى: (من 0 إلى 300,000 درهم): توظف عليها نسبة 10 بالمائة.
- الشريحة الثانية: (من 300,001 إلى مليون درهم): توظف عليها نسبة 20 بالمائة.
- الشريحة الثالثة: من 1,000,001 إلى 5 ملايين درهم): توظف عليها نسبة 30 بالمائة.
- الشريحة الرابعة: أكثر من 5 ملايين درهم، توظف عليها نسبة 31 بالمائة

من جهة أخرى، تعتمد نسبة 37 بالمائة في ضريبة الدخل على المؤسسات المالية والمصرفية والبنك المركزي وصندوق الايداع والتدبير وشركات التأمين وإعادة التأمين.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

عرفت الضريبة على دخل الشركات استقراراً خلال الفترة 2011-2014 بتطبيق نسبة 25 بالمائة وتُمنح نسبة مخفضة للمقاولات الصغرى والمتوسطة تبلغ 19 بالمائة. في عام 2015 تم رفع نسبة هذه الضريبة إلى 26 بالمائة مع الابقاء على نسبة مخفضة تبلغ 19 بالمائة.

جمهورية السودان

تم تطبيق معدل موحد لضريبة الدخل على الشركات في السودان بنسبة 15 بالمائة خلال الفترة 2011-2015، وتطبق نسبة مخفضة تبلغ 10 بالمائة في قطاع الصناعات التقليدية وإعفاء قطاع الفلاحة والصيد البحري وقطاع التأمين. في عام 2013 تم رفع نسبة الضريبة في القطاع المالي والمصرفي إلى 30 بالمائة.

المملكة العربية السعودية

تُطبق نسبة موحدة 20 بالمائة على دخل الشركات، حيث لم تتغير هذه النسبة خلال الفترة 2011-2015. تبلغ هذه النسبة 85 بالمائة بالنسبة لشركات إنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية. كما يتراوح معدل ضريبة الدخل على شركات الاستثمار في قطاع الغاز الطبيعي بين 30 و85 بالمائة خلال نفس الفترة.

سلطنة عمان ودولة الكويت ودولة قطر ومملكة البحرين

عرفت ضريبة الدخل على الشركات استقراراً في سلطنة عمان خلال الفترة 2011- 2015، حيث تطبق نسبة موحدة تبلغ 12 بالمائة على الشركات بصفة عامة. تبلغ هذه النسبة 15 بالمائة بالنسبة لشركات تسييل الغاز الطبيعي و55 بالمائة بالنسبة لشركات التنقيب عن النفط. كما يبلغ حد الإعفاء للضريبة 30 ألف ريال عُماني. في دولة الكويت، تطبق نسبة موحدة وهي 15 بالمائة على دخل الشركات، ولم تتغير هذه النسبة خلال الفترة 2011-2015. في دولة قطر، تبلغ النسبة الموحدة لضريبة الدخل على الشركات 10 بالمائة. وفي مملكة البحرين، تطبق ضريبة الدخل فقط على الشركات والمؤسسات التي تزاول نشاطها في قطاع النفط (الاستكشاف والانتاج والتكرير والمبيعات)، بنسبة 46 بالمائة.

جدول رقم (2): النسب المطبقة في ضريبة الدخل على الشركات

الدولة	النسب القانونية	نسب مخفضة	نسب أخرى
الاردن[1]	%30-%24- %14	%5	%35
مصر	%22.50	%20	%40.5 - %40
تونس[2]	%25	%10 -%0	%35
الجزائر	%26	%19	-
المغرب	%31- %30- %20- %10	-	%37
السعودية	%20	-	تتراوح بين %30 و%85
السودان	%15	%10	%30
سلطنة عمان	%12	-	55% - %15
الكويت	%15	-	-
قطر	%10	-	-
البحرين	-	-	%46

[1] اعتماد ثلاثة شرائح من الدخل في الاردن وأربعة شرائح في المغرب.

[2] في تونس، يتم إعفاء الشركات الصغرى والمتوسطة خلال الخمس سنوات الأولى.

3. الضريبة على توزيع الأرباح.

يهدف الاستبيان إلى تحديد نطاق سريان الضريبة على توزيع الارباح والنسب المطبقة حسب شرائح الدخل.

المملكة الأردنية الهاشمية

تبين نتائج الاستبيان أن الضريبة على توزيع الارباح ألغيت في الاردن بموجب قانون رقم 25 لعام 2001.

جمهورية مصر العربية

تطبق الضريبة على جميع أنواع الارباح بنسبة 10 بالمائة. يخفض معدل الضريبة إلى 5 بالمائة إذا كانت نسبة مساهمة الملزم بالضريبة أكثر من 25 بالمائة من أسهم الشركة ويشترط حيازة الاسهم أو الحصص لمدة لا تقل عن سنتين.

الجمهورية التونسية

تخضع الضريبة على الأرباح التي يحصل عليها الشخص الطبيعي المقيم للخصم من المورد بنسبة 5% بداية من سنة 2014. كما تخضع هذه الضريبة على الارباح المتأتية من الخارج لأحكام القانون العام مع مراعاة احكام اتفاقيات تفادي الازدواج الضريبي. أما الأرباح التي يحصل عليها الشخص الطبيعي غير المقيم تكون خاضعة للخصم من المورد بداية من سنة 2014 مع مراعاة أحكام اتفاقيات تفادي الازدواج الضريبي. بخصوص الأرباح التي يحصل عليها الشخص الاعتباري (الشركات) والتي تحققت في البلد فإنها تخضع لخصم من المورد بنسبة 5% بداية من سنة 2014. كما تخضع الشركات المقيمة التي تحصل على أرباح من الخارج للضريبة على الشركات مع مراعاة أحكام اتفاقيات تفادي الازدواج الضريبي. وتخضع كذلك الأرباح الموزعة بالخارج من قبل الشركات غير المقيمة التي لها منشأة دائمة في تونس للضريبة مع مراعاة أحكام اتفاقيات تفادي الازدواج الضريبي المبرمة بين تونس وبلدان إقامة الشركات المذكورة.

المملكة العربية السعودية

تدخل الأرباح التي يحصل عليها الشخص الطبيعي المقيم سواء داخل البلد أو خارجه ضمن وعائه الضريبي وتخضع مع بقية عناصر دخله للضريبة بنسبة 20 بالمائة. أما الأرباح التي يحصل عليها الشخص الطبيعي غير المقيم تكون خاضعة للضريبة بمعدل ثابت 5 بالمائة من الارباح الموزعة. فيما يتعلق بالأرباح التي تحصل عليها الشركات أو المؤسسات فإنها تدخل ضمن وعائها الضريبي وتخضع مع بقية عناصر الدخل للضريبة بمعدل 20 بالمائة.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

تطبق الضريبة على جميع أنواع الارباح بنسبة 15 بالمائة مع مراعاة الاتفاقيات الضريبية الموقعة بين الجزائر ودول أخرى.

جمهورية السودان

تطبق الضريبة على الارباح التي يحصل عليها الشخص الطبيعي المقيم وغير المقيم بنسبة 15 بالمائة كما تطبق نسبة مخفضة في حدود 7 بالمائة على توزيعات أرباح الشركات غير المقيمة.

ثالثاً: الضريبة على القيمة المضافة

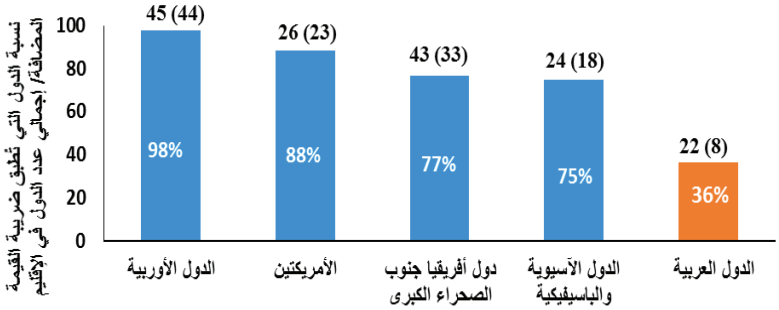
1. وضع تطبيق الضريبة على القيمة المضافة

أبدت العديد من الدول العربية اهتماما متزايداً بتطبيق الضريبة على القيمة المضافة. وفي هذا المجال تنقسم الدول العربية من حيث موقفها من تطبيق ضريبة القيمة المضافة إلى ثلاث مجموعات: مجموعة تطبق نظام الضريبة على القيمة المضافة وتضم المغرب وتونس والجزائر وموريتانيا والسودان والاردن ولبنان، ومجموعة انتقلت حديثاً لتطبيق هذه الضريبة وتضم جمهورية مصر العربية[10]، ومجموعة تحضر لاستحداثها ضمن نظامها الضريبي وعلى رأسها مجموعة دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية. تجدر الإشارة إلى أن 8 من بين 22 دولة عربية تطبق ضريبة القيمة

[10] كانت جمهورية مصر العربية تطبق الضريبة على القيمة المضافة على أنشطة الخدمات فقط، وتم تعميمها على بقية القطاعات في عام 2016.

المضافة، ما يشير إلى تباطؤ انتشار تطبيقها على مستوى المنطقة العربية مقارنة بدول المنطقة الأوربية، وافريقيا جنوب الصحراء، ومجموعة الدول الآسيوية والباسيفيكية (الشكل (3).

الشكل رقم (3): نسبة الدول التي أدخلت ضريبة القيمة المضافة حسب الإقليم



الأرقام داخل الأقواس تشير لعدد الدول التي تطبق ضريبة القيمة المضافة بينما تشير الارقام خارج الأقواس إلى عدد الدول في الإقليم

المصدر: تجارب وقضايا ضريبة القيمة المضافة – المؤتمر الدولي للحوار الضريبي لعام 2005.

يتوقع أن يرتفع عدد الدول العربية التي تطبق ضريبة القيمة المضافة في السنوات المقبلة على ضوء ما تبذله هذه الدول من تحضيرات وجهود لاستحداثها. يأتي على رأس هذه الدول مجموعة دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية التي اتفقت على تطبيق ضريبة القيمة المضافة بشكل جماعي في مطلع العام 2018 بمعدل 5 في المائة. في إطار الاستعداد لذلك، قطعت هذه الدول شوطاً هاماً في تحضير الأطر الملائمة لتطبيق هذه الضريبة، حيث انتهت بعض الدول من إعداد القوانين واللوائح المنظمة ووضع الهياكل الإدارية اللازمة وبناء القدرات البشرية.

2. أداء الضريبة على القيمة المضافة

تُشكل إيرادات الضريبة على القيمة المضافة أهم مصدر للإيرادات الضريبية في الدول العربية التي تطبقها، حيث تساهم في إجمالي إيراداتها الضريبية بأكثر من 46 في المائة في المتوسط[11]. وتتفاوت نسب مساهمتها في مجموع الايرادات من دولة إلى أخرى حيث تتراوح ما بين 36.7 في المائة في لبنان و67.7 في المائة في الأردن. وبرغم هذه الأهمية النسبية الا أن أداءها بشكل عام ظل في حدود 7.1 في المائة من الناتج المحلي الإجمالي، ما يعد أقل من معدلات الدول الصاعدة والنامية الأخرى البالغة في المتوسط 11.4 في المائة[12].

جدول رقم (3): إيرادات الضريبة على القيمة المضافة كنسبة من الايرادات الضريبية والناتج المحلي الإجمالي (متوسط الفترة 2010 – 2015)

الدولة	% من إجمالي الإيرادات*	% من الناتج المحلي**
الجزائر	37.4	4.4
المغرب	39.8	8.9
تونس	37.2	9
موريتانيا	52.5	7.1
السودان	59.7	3.6
الأردن	67.7	11.5
لبنان	36.7	5.7
مصر	38.6	5.2

* تقديرات صندوق النقد العربي بالاعتماد على قاعدة بيانات الصندوق.

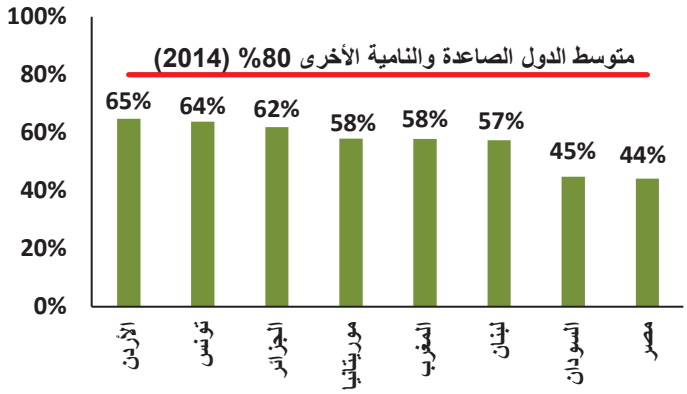
** صندوق النقد الدولي "السياسات الضريبية في دول الشرق الاوسط وشمال افريقيا"، ورقة عمل رقم 98/15.

11 متوسط نسبة مساهمة الضريبة على القيمة المضافة لكل من الأردن، وتونس، والمغرب، والجزائر، والسودان، ولبنان، وموريتانيا خلال الفترة 2010- 2015.

12 متوسط مجموعة من الدول الصاعدة والنامية الأخرى للفترة 2010-2015 – قاعدة بيانات صندوق النقد الدولي.

يعزى تدني نسبة ضريبة القيمة المضافة إلى الناتج المحلي الإجمالي في الدول العربية إلى انخفاض تحصيل ضريبة القيمة المضافة، حيث وصل متوسط كفاءة التحصيل خلال الفترة 2010-2015 إلى 57 في المائة، أي أقل من متوسط دول الأسواق الصاعدة والنامية الذي وصل في العام 2014 إلى 80 في المائة[13] (شكل4).

الشكل (4): كفاءة تحصيل ضريبة القيمة المضافة بالدول العربية[14]



المصدر: تقديرات صندوق النقد العربي بالاعتماد على قاعدة بيانات الصندوق.

أ. تعدد معدلات الضريبة على القيمة المضافة:

يميل هيكل معدل ضريبة القيمة المضافة في الدول العربية إلى التعدد، حيث تنتهج معظم الدول هذه الممارسة في إطار تنويع المعدلات بهدف تعزيز الإيرادات الضريبية أخذا بالاعتبار المرونة السعرية لبعض السلع. من ناحية أخرى تعتبر معدلات ضريبة القيمة المضافة في الدول العربية مرتفعة نسبياً حيث تتراوح بين 7 و30 بالمائة، مقارنة بمعدلات دول منطقة آسيا والباسفيك (مثل اليابان، وسنغافورة، وتايوان) التي تتراوح بين 3 و5 بالمائة، ومعدلات دول أوروبا الغربية (مثل الدنمارك، والنرويج، والسويد) التي تتراوح بين 20 و25 بالمائة.

13 تقرير صندوق النقد الدولي، لسنة 2014 "نحو آفاق جديدة: التحول الاقتصادي العربي في غمار التحول السياسي" ادارة الشرق الأوسط وآسيا الوسطى.

14 كفاء التحصيل هي التحصيل الفعلي لإيرادات ضريبة القيمة المضافة كنسبة مئوية من الإيرادات الممكنة لضريبة القيمة المضافة.

ب. انخفاض حد التسجيل:

تعتبر مستويات حد التسجيل المطبقة في الدول العربية منخفضة نسبياً إذ تتراوح ما بين 1,200 و101,000 دولار أمريكي، مما يرفع من تكاليف الإدارة والامتثال مقارنة بالإيرادات المحصلة، ويؤثر سلباً على كفاءة التحصيل. من ناحية أخرى يميل عدد من الدول العربية، التي تتميز بمرونة في القوانين، إلى التنويع في المستويات الحدية للتسجيل من نشاط لآخر، ذلك من أجل توسيع نطاق المكلفين بتحصيل الضريبة لرفع مستوى الإيرادات.

جدول رقم (3): معدلات ضريبة القيمة المضافة وحد التسجيل في بعض الدول العربية

الدول	معدل ضريبة القيمة المضافة				حد التسجيل
	المعدل القانوني (%)		المعدلات الأخرى (%)		حجم المبيعات السنوية بالدولار
	عند بداية التطبيق	2016	عند بداية التطبيق	2016	
دول عربية نفطية					
الجزائر (2016)	13	17	7; 21	7	1,289
دول عربية غير نفطية					
المغرب (2013)*	20	20	7; 14	10; 14; 7	57,948
تونس (2016)	17	18	6; 29	6; 12	49,648
موريتانيا (2013)*	14	14	..	18	101,184
السودان (2016)	10	17	..	30	64,516
الأردن (2016)[15]	16	16	..	4; 8	- 14,104 42,313
لبنان (2013)*	10	10	..	..	99,502
مصر (2016)[16]	13	13	..	..	28,169

* بيانات معدلات ضريبة القيمة المضافة وحد التسجيل بالنسبة للمغرب وموريتانيا ولبنان مأخوذة من البيانات الواردة في دراسة "السياسات الضريبية في دول الشرق الاوسط وشمال افريقيا"، صندوق النقد الدولي، ورقة عمل رقم 98/15.

15 تطبق الأردن حد تسجيل مختلف على كل من المنتج الصانع لسلع خاضعة للضريبة، والشخص الذي يقوم ببيع سلع باستثناء المنتج الصانع لسلع خاضعة للضريبة الخاصة، ومؤدي ومورد الخدمة.

16 الأرقام الخاصة بمصر فيما يتعلق بالايرادات تشير إلى الضريبة العامة للمبيعات نظراً لتطبيق ضريبة القيمة المضافة حديثاً في سبتمبر 2016.

ج. ضعف الامتثال والرقابة الضريبية:

تطبق الدول العربية عدد من المؤشرات العملية لمتابعة وتقييم الامتثال الضريبي (الإطار2). وبرغم ما تعكسه هذه المؤشرات من تطور ملحوظ في الممارسة من دولة لأخرى، إلاّ أن تعزيز مستوى الامتثال الضريبي يتطلب تطوير إطار شامل لتقييم فجوة تحصيل الضريبة على القيمة المضافة وتحديد أسبابها ووضع مؤشرات ملائمة لمتابعة وتقييم عدم الامتثال الضريبي ومعايير ضبط المخاطر المرتبطة به[17].

الإطار 1: تجارب الدول العربية في مجال تعزيز الامتثال الضريبي

الأردن	**مؤشرات متابعة الامتثال الضريبي:** ترتكز تجربة الأردن في هذا المجال على وضع نسب تستهدف الامتثال الضريبي حسب حجم المكلفين على النحو التالي: استهداف كبار المكلفين بنسبة 100 في المائة، ومتوسطي وصغار المكلفين بنسبة 95 في المائة. إضافة إلى ذلك يتم استخدام عدد من المؤشرات للوقوف على حجم الفجوة الضريبية (VAT GAP) وتشمل هذه المؤشرات: انحراف الإيرادات المحصلة عن الإيرادات المخططة حسب قانون الموازنة، وتباطؤ نمو الإيرادات عن نمو الناتج المحلي الإجمالي، ومقارنة نسب نمو القيمة المضافة في القطاعات الاقتصادية المختلفة مع نسبة نمو إيرادات تلك القطاعات. **تدابير تعزيز الامتثال الضريبي:** فيما يتعلق بالتدابير الاجرائية التي تعزز الامتثال الضريبي، أنشأت وحدات متخصصة تشمل: وحدة لجمع البيانات عن المكلفين المسجلين وغير المسجلين، ووحدة لمكافحة التهرب الضريبي ومتابعة الاشخاص غير المسجلين في الضريبة العامة على المبيعات، إضافة إلى تقديم خصم عن الدخل الخاضع للضريبة للمكلفين حال توفيرهم الفواتير المطلوبة للسلطات الضريبية.
تونس	**مؤشرات متابعة الامتثال الضريبي:** تتم متابعة الامتثال للضريبة على القيمة المضافة من خلال عدة مؤشرات تشمل: متابعة انحراف التحصيل الجبائي عن تقديرات إيرادات ضريبة القيمة المضافة، ومراقبة نسب إيداع الفواتير الشهرية في الآجال المحددة ونسب إيداعها في أجل 30 يوماً من تاريخ التنبيه على المتخلفين عن الإيداع في الأجل القانوني، ومراقبة محتوى الفواتير المودعة في إطار عمليات مراجعة جبائية أولية. **تدابير تعزيز الامتثال الضريبي:** اعتماد برنامج لتشجيع الامتثال التلقائي يشمل عدة مجالات من أهمها الخطة التي تقوم على تقييم المخاطر لضمان سرعة وفعالية أعمال المراقبة الجبائية.

المصدر: نتائج الاستبيان الموجه للدول العربية حول وضع الضريبة على القيمة المضافة.

17 نتائج الاستبيان الموجه للدول العربية حول وضع الضريبة على القيمة المضافة.

د. فعالية نظام الاسترداد:

تواجه نظم استرداد ضريبة القيمة المضافة في عدد من الدول العربية بعض التحديات التي تعيق الاستجابة لطلبات استحقاقات المكلفين بالشكل المطلوب، مما ساهم في أن تصل الطلبات غير المستردة إلى حوالي 23 في المائة من إجمالي الطلبات في بعض الدول. وتتفاوت طبيعة هذه التحديات من دولة لأخرى، ولكنها بوجه عام تنحصر في ضآلة المبالغ المخصصة بالموازنة لمقابلة طلبات الاسترداد، وتجنب المكلفين تقديم طلبات لاسترداد مستحقاتهم لتفادي الخضوع إلى عمليات مراجعة جبائية إضافة إلى عدم تقديم المستندات مكتملة لإجراءات المراجعة اللازمة. لتعزيز نظام الاسترداد يتخذ عدد من الدول بعض التدابير الاحترازية بما في ذلك إصدار توجيهات إدارية لحث الإدارات الجبائية على احترام آجال الردّ على طلبات الاسترجاع، كما تلجأ بعض الدول إلى منح فائدة قانونيه سنوياً على مطالبات الاسترداد التي لم يتم الإيفاء بها للمكلف ضمن المهلة القانونية المبينة في القانون[18].

رابعاً: الإعفاءات والتخفيضات الضريبية

تتسم النظم الضريبية في الدول العربية بكثرة الاعفاءات الضريبية مما يشكل مصدر نقص هام في الموارد المالية في هذه الدول، كما أن أثر هذه الاعفاءات على الاقتصادات العربية كعامل من محفزات الاستثمار لايزال محدود.

تطرق الاستبيان إلى الاعفاءات والتخفيضات الضريبية الممنوحة من قبل الدول العربية وتوزيعها حسب الأنشطة الاقتصادية المستفيدة منها ونوع الضريبة وطبيعة المستفيدين، خاصة الشركات والأسر وقطاعات عمومية. إن تحديد حجم الاعفاءات وتقييمها والتأكد من تماشيها مع الخيارات وأولويات السياسة الاقتصادية، يساعد على ضبط الإعفاءات الضريبية غير المنتجة التي تؤثر سلباً على القدرة التنافسية للاقتصادات العربية. الدول التي قامت بتعبئة الاستبيان لهذه الجزئية هي: الجمهورية التونسية والجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية والمملكة العربية السعودية والمملكة المغربية وجمهورية السودان.

18 نتائج الاستبيان الموجه للدول العربية حول وضع الضريبة على القيمة المضافة.

الجمهورية التونسية

تركزت الاعفاءات الضريبية في تونس خلال الفترة 2011-2015 في قطاع الفلاحة والصيد البحري الذي استفاد بنسبة 75.2 بالمائة من إجمالي الاعفاءات الممنوحة للقطاعات الاقتصادية. كما استفاد قطاع العقارات من الإعفاءات خلال الفترة 2011-2015، حيث بلغت حصته من الاعفاءات 22.8 بالمائة، بينما استفاد قطاع الصناعات التقليدية بما قدره 2 بالمائة من الاعفاءات المخصصة للقطاعات. من جهة أخرى، تستفيد الجهات والمناطق التنموية من إعفاءات مهمة تمثل 2.3 مرة حجم الإعفاءات الممنوحة للقطاعات الاقتصادية، حيث حققت نمواً هاماً بنسبة 15.4 بالمائة خلال الفترة 2011-2015. بخصوص توزيع الاعفاءات حسب نوع الضريبة، اتضح أن ضريبة القيمة المضافة تساهم بحصة كبيرة في الاعفاءات الضريبية في تونس، حيث انتقلت من 89.5 بالمائة في عام 2011 إلى 94.2 في 2015، تأتي بعدها ضريبة الدخل على الشركات رغم أن حصتها في الاعفاءات سجلت تراجعًا من 8.4 بالمائة في 2011 إلى 5.1 بالمائة في 2015. كما تراجعت حصة ضريبة الدخل الشخصي في الاعفاءات من 2 بالمائة في عام 2011 إلى 0.7 بالمائة في عام 2015.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

تم إحصاء عدد الإعفاءات الضريبية الممنوحة، حيث انتقل من 476 إجراء في عام 2011 إلى 490 إجراء خلال 2013، وتبلغ قيمة الاعفاءات والتخفيضات الضريبية 107.5 مليار دينار خلال 2015 أي ما يعادل مليار دولار. تتركز هذه الاعفاءات في ضريبة القيمة المضافة التي تمثل 90 بالمائة من مجموع الاعفاءات الممنوحة في حين تساهم الضريبة على دخل الشركات بنسبة 5.6 بالمائة.

المملكة المغربية

قدم الاستبيان مجموعة من البيانات الشاملة حول الاعفاءات الضريبية في المغرب، حيث بلغ عدد الاعفاءات التي تم إحصاءها 399 خلال عام 2015 من بينها 300 إعفاء قيمتها 31.7 مليار درهم أي ما يعادل 3.2 مليار دولار. يستحوذ قطاع العقار على أكبر حصة من هذه الاعفاءات تبلغ 21.4 بالمائة من مجموع الاعفاءات الضريبية، يليه قطاع الفلاحة والصيد البحري بنسبة

10.3 بالمائة، وقطاع الامن والاحتياط الاجتماعي بنسبة 10.1 بالمائة، والمؤسسات العامة بنسبة 9.3 بالمائة من مجموع الاعفاءات.

تتوزع الاعفاءات كذلك حسب نوع الضريبة، حيث تساهم ضريبة القيمة المضافة بحوالي 45 بالمائة من قيمة الاعفاءات، تليها ضريبة الدخل على الشركات 18 بالمائة، ورسوم التسجيل 17 بالمائة، وضريبة الدخل الشخصي 13 بالمائة خلال عام 2015. وحسب طبيعة المستفيدين، تستحوذ الشركات على أكبر حصة من هذه الاعفاءات تبلغ 55 بالمالئة، يليها الأسر بحصة 30 بالمائة والمؤسسات العمومية 14 بالمائة خلال عام 2015.

المملكة العربية السعودية

تتركز الاعفاءات الضريبية في المملكة العربية السعودية، حول الرسوم الجمركية وتقدر بنسبة 7.1 مليار ريال سعودي عام 2015 أي ما يعادل 1.6 مليار دولار

جمهورية السودان

تقدر الاعفاءات الضريبية في السودان بحوالي 7.6 مليار جنيه خلال 2015 أي 1.2 مليار دولار، وتتوزع حسب نوع الضريبة كما يلي: 64.9 بالمائة لضريبة القيمة المضافة، و14 بالمائة لضريبة الدخل على الشركات، و20.3 بالمائة لضريبة الدخل الشخصي.

خامساً: الإطار المؤسسي لإدارة الضرائب

يركز هذا الجزء على الجوانب الرئيسية لإدارة الضرائب ومميزاتها على سبيل المثال: نوع الهيئة المكلفة بتحصيل الضرائب، ومدى كفاية الموارد البشرية، وقدرتها على تحصيل الضرائب، ومميزات أخرى للنظم الضريبية العربية.

اتضح من خلال الاستبيان أن هناك اختلاف في نوع الهيئة المكلفة بتحصيل الضرائب حيث تأخذ شكل "دائرة الضرائب" تابعة لوزارة المالية في كل من مصر والاردن وسلطنة عمان ودولة الكويت ودولة قطر وجمهورية السودان، في حين أن الادارة الضريبية في السعودية تعتبر هيئة موحدة شبه

مستقلة مع مجلس رسمي. كما أن في تونس والجزائر والمغرب تأخذ هذه الادارة شكل دوائر متعددة تابعة لوزارة المالية.

جدول (8): نوع الهيئة المكلفة بتحصيل الضرائب خلال 2015

نوع الهيئة المكلفة بالضرائب خلال 2015	مصر	الأردن	تونس	السعودية	الإمارات	الكويت	الجزائر	المغرب	السودان	عُمان
هيئة موحدة شبه مستقلة مع مجلس رسمي				X						
دائرة الضرائب تابعة لوزارة المالية	X	X				X			X	X
دوائر متعددة في وزارة المالية			X				X	X		
أخرى (يرجى تحديدها)					الهيئة الاتحادية للضرائب في طور التأسيس					

من جهة أخرى، بلغ عدد الموظفين بدوام كامل في شبكة الإدارة الضريبية خلال عام 2015: 19 ألف موظف في السودان، و18990 في الجزائر، و 4930 في المغرب، و3713 في تونس، و1821 في السعودية، و1402 في الاردن، و268 في دولة الكويت، و215 في سلطنة عمان، و65 في قطر. تبلغ نسبة الموظفين حاملي الشهادات الجامعية من مجموع موظفي الادارة الضريبية 43 بالمائة في السودان، و42 بالمائة في الجزائر، و56 بالمائة في المغرب، و32 بالمائة في تونس، و49 بالمائة في السعودية، و71 بالمئة في الأردن، و80 بالمائة في الكويت، و75 بالمائة في سلطنة عمان، و40 بالمائة في قطر. من جهة أخرى، أولت معظم الدول العربية الاهتمام بهيكلة الإدارة الضريبية وتحسين نوعية الخدمات المقدمة للمواطنين واستخدام البرمجيات المعلوماتية في تبسيط الإجراءات الإدارية، وتوضيح القوانين والتشريعات الضريبية. كما عملت على تعزيز الأخلاقيات والحوكمة الرشيدة وتحسين إدارة وسائل الاتصال وشروط الرقابة وتسوية الدعاوى القضائية كما يبرزه الجدول التالي:

جدول رقم (3): ملامح النظم الضريبية المتبعة في بعض الدول العربية
(√ نعم - X لا)

		مصر	الأردن	تونس	السعودية	الجزائر	عُمان	الكويت	قطر	المغرب	السودان
1	وجود رقم ضريبي موحد في الإدارات المختصة بالضرائب	√	√	√	√	√	X	√	√	√	√
2	خضوع إدارة الضرائب (أو الجمارك) لتدقيق مستقل دوري	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
3	وجود نظام للتدقيق الداخلي يضمن المساءلة في إجراءات التحصيل الضريبي لدى الإدارة الضريبية	√	√	√	√	√	√	√	√	-	√
4	وجود نظام للتدقيق الداخلي يضمن المساءلة في إجراءات التحصيل الجمركي لدى الإدارة الجمركية	√	√	√	√	√	√	-	-	√	√
5	وجود دليل سلوك موظفي الضرائب (أو الجمارك) أو إجراءات لحماية العملية الضريبية	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
6	إصدار إدارتا الضرائب والجمارك تقارير منتظمة للهيئة التشريعية أو للجمهور بشأن مستوى الأداء في تطبيق القوانين الضريبية	√	√	√	√	√	X	√	X	√	√
7	توافر حرية للمطالبين بالضريبة أمام هيئة قضائية مستقلة	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
8	وجود جهة تعنى بكبار المطالبين بالضريبة لدى الادارة الضريبية	√	√	√	√	√	√	X	X	√	√
9	وجود جهة لدى الإدارة الضريبية تعنى بتحصيل الزكاة	X	X	X	√	X	X	X	X	X	X
10	تطبيق الضريبة على الثروة	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
11	وجود برنامج لإصلاح المنظومة الضريبية	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√

العلامة (-) تعني عدم توفر الجواب حولها في الاستبيان

سادساً: جهود إصلاح النظم الضريبية في الدول العربية

انخرطت معظم الدول العربية في برامج الإصلاح للنظم الضريبية، حيث يقع التركيز إجمالاً على إصلاح النظم الحالية واقتراح ضرائب أخرى. وبناء على تجارب بعض الدول العربية (تونس والأردن والسعودية وسلطنة عمان)، يهدف الاصلاح إلى بناء نظام عادل للضرائب استناداً إلى مبادئ: الشفافية والحوكمة الجيدة وتعزيز كفاءة التحصيل وتطوير الخدمات التي تقدمها الادارة الضريبية.

1. عناصر إصلاح النظم الضريبية في بعض الدول العربية

الجمهورية التونسية

بدأ عمل لجان إصلاح النظام الضريبي في عام 2013، حيث يتم تطبيق توصياتها تدريجياً على مستوى القوانين المالية السنوية في أهم محاور الاصلاح التالية: الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة والضرائب

المحلية والشفافية وقواعد المنافسة النزيهة والحد من التهرب الضريبي وتحديث الإدارة الضريبية ومراجعة النظام التقديري للضرائب وإدماج القطاع غير الرسمي ضمن الدورة الاقتصادية المنظمة.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

يهدف الاصلاح الضريبي في الجزائر إلى تطوير النظام الضريبي على المستويين التشريعي والمؤسسي، حيث تم تحديث الإدارة الضريبية وإصلاح القوانين على أساس الكفاءة الاقتصادية والعدالة الضريبية، بناء على أفضل التجارب العالمية في مجال الضرائب. كما استهدف الاصلاح تحسين العلاقة بين السلطات الضريبية والمطالبين بالضريبة لزيادة الالتزام الضريبي وإنشاء ثقافة الأداء.

جمهورية مصر العربية

يرتكز الاصلاح الضريبي في مصر على عدة محاور يمكن تلخيصها في تحديث القوانين الضريبية وتطوير الادارة الضريبية بهدف تبسيط الاجراءات وأحكام تحديد الملزمين بالضريبة وتحقيق سياسة ضريبية واضحة. يشمل الاصلاح كذلك تطوير نظام الحوسبة لكافة العمليات الضريبية واعتماد الخدمات الالكترونية، إضافة إلى مشاركة الملزمين بالضريبة في رسم السياسات الضريبية والاصلاحات المتوقعة.

المملكة المغربية

استمر المغرب في اصلاح النظام الضريبي خلال الفترة 2011-2015، حيث تم عقد **"المناظرة الوطنية للضرائب"** في عام 2013 كإطار للنقاش مع جميع المعنيين بالسياسات الضريبية، وتم تقديم توصيات حول الاصلاحات الجديدة في الخمسة محاور التالية:

- **التشريعات والعدالة الضريبية:** ركزت التوصيات على خلق التوازن في هيكل الإيرادات الضريبية (المباشرة وغير المباشرة)، وترشيد الإعفاءات الضريبية وفرض الضرائب التصاعدية على القطاع الفلاحي مع الأخذ بعين الاعتبار خصوصياته. كما تنص أيضا على إعادة النظر في ضريبة الدخل الشخصي وفقا لقدرة اشتراكات

المواطنين، مع الأخذ في الاعتبار التكاليف المختلفة التي تتحملها الأسر (الملزمين بالضرائب)،

- **مكافحة الاحتيال الضريبي وإدماج القطاع غير الرسمي:** يهدف هذا المحور إلى وضع سياسة شاملة لدمج القطاع غير الرسمي ضمن القطاع الرسمي من خلال تقديم حوافز للشركات الصغيرة والمتوسطة التي تقع ضمنه. يتم التركيز أيضا على تعزيز مكافحة التهرب الضريبي مع تعزيز الموارد البشرية للإدارة الضريبية.

- **الضرائب والقدرة التنافسية:** يهدف هذا المحور إلى وضع ميثاق للاستقرار الضريبي يمكن من تحسين مناخ الأعمال وتخفيف العبء الضريبي وموائمة السياسة الضريبية للقدرات المالية للشركات (التي تتكون من 95 بالمائة من الشركات الصغيرة والمتوسطة)، وتصحيح الضريبة على القيمة المضافة.

- **الشراكة والثقة مع الملزمين بالضرائب:** يهدف هذا المحور إلى تحسين نوعية الخدمات الادارية المقدمة للمواطنين (تحسين الاستقبال للمطالبين بالضرائب وتبسيط الاجراءات وتوضيح النصوص القانونية وحوسبة الإجراءات) والحد من السلطة التقديرية لإدارة الضرائب. كما يهم تعزيز الحوكمة وتحسين أدوات التواصل وتسوية الدعاوى القضائية.

- **الجهوية المتقدمة والتنمية المحلية والضرائب**: يهدف إلى توجيه السياسة الضريبية في قطاع العقارات لتحفيز تمويل المشاريع المحلية، وتحويل بعض الضرائب المستحقة للدولة للحكومات المحلية وإنشاء صندوق مخصص لتمويل مشاريع التنمية الجهوية.

المملكة العربية السعودية

تم استحداث ضرائب جديدة تتعلق بضريبة القيمة المضافة وضريبة السلع الانتقائية حيث سيتم تطبيقها قريباً. كما تم تحويل مصلحة الزكاة والدخل إلى هيئة مستقلة وإعادة هيكلة الهيئة لتستوعب تطبيق الضرائب المستحدثة ورفع مستوى الاداء فيها، ومتوقع الانتهاء منها في نهاية 2016.

دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية الأخرى

تقوم وزارات المالية بإعداد الاجراءات اللازمة والتشريعات الخاصة بتحديث إدارة الضرائب وبتطبيق ضريبة القيمة المضافة في عام 2018 والضريبة الانتقائية في عام 2017 بشكل موحد.

سابعاً: التحديات التي تواجه النظم الضريبية في الدول العربية

أفرزت الممارسات الضريبية بالدول العربية جملة من التحديات التي تحد من كفاءة النظم الضريبية ومن فعالية السياسات الضريبية. لعل أبرز هذه التحديات تتركز في المجالات التالية:

أ. في مجال السياسات الضريبية:

- **تعدد المعدلات:** يمثل تعدد المعدلات أحد التحديات التي تواجه إدارة السياسات الضريبية خصوصاً فيما يتعلق بالضريبة على القيمة المضافة. يؤدي تعدد المعدلات إلى تعقيد عملية التحصيل مع ما يترتب عليه من عبء إداري يتطلب المزيد من الكوادر والحوسبة لرفع الكفاءة بما يحقق التوازن بين العائد من الضريبة وتكاليف تحصيلها.

- **اتساع نطاق الإعفاءات:** من أبرز التحديات التي تواجه السياسات الضريبية اتساع نطاق الإعفاءات. إذ تشير تجارب عدد من الدول العربية في هذا الصدد إلى اتجاهها إعفاء قائمة طويلة من السلع والخدمات الأساسية من ضريبة القيمة المضافة أو ضريبة المبيعات للحفاظ على القدرة الشرائية لذوي الدخل المنخفض. انعكست هذه الإعفاءات على تقلص الوعاء الضريبي مما أثر على الموارد الضريبية المحققة.

- **انخفاض وتعدد حد التسجيل بالنسبة لضريبة القيمة المضافة:** تشير تجارب بعض الدول العربية إلى انخفاض وتعدد حد التسجيل الموضوع لإلزام المكلفين بتحصيل الضريبة على القيمة المضافة مما يؤدي إلى ارتفاع تكاليف التحصيل ويؤثر على كفاءته. في هذا الجانب تواجه الدول تحدي الموازنة بين تعزيز كفاءة التحصيل وإخضاع الأعمال ذات الإيرادات المنخفضة إلى الإلزام الضريبي.

ب. في مجال التشريعات وتنفيذ القواعد:

تواجه إدارات الضرائب في بعض الدول العربية صعوبة في تنفيذ النصوص التشريعية التي تنظم بعض الضرائب، خصوصاً الضريبة على القيمة المضافة. يرجع ذلك بشكل جوهري إلى التعقيد في بعض نصوص القوانين واللوائح وعدم مرونتها وضعف الإجراءات المرتبطة بالعقوبات على حالات التهرب الضريبي مما يؤدي إلى زيادة فرص التهرب الضريبي. إضافة إلى ذلك هنالك حاجة إلى توحيد الإجراءات بين مُختلف التشريعات الضريبية التي تصدرها الدولة لتحقيق مزيد من التنسيق بين الإدارات الضريبية المختلفة. من ناحية أخرى هنالك حاجة إلى تنظيم قواعد تمكن من إخضاع قطاع المشروعات الصغيرة والمتوسطة في القطاع غير الرسمي إلى الضريبة.

ج. في مجال تنمية القدرات:

يُشكل إطار تنمية القدرات بما في ذلك نظم المعلومات، والحوسبة، والربط الشبكي، ونظم المخاطر، وتدريب الكوادر وتأهيلها محوراً رئيسياً لتعزيز كفاءة إدارة منظومة الضرائب على القيمة المضافة. وتشير تجارب الدول العربية في هذه المجالات إلى أن بعض الدول تواجه تحديات في هذه الجوانب.

د. في مجال الامتثال الضريبي:

تواجه بعض الدول العربية تحديات فيما يتعلق برفع معدلات الامتثال الضريبي، ويرجع ذلك بشكل عام إلى عدم توفر مؤشرات عملية لمتابعة وتقييم الامتثال الضريبي. إضافة إلى ذلك فإن الدول العربية بشكل عام بحاجة إلى نشر الوعي والتثقيف الضريبي بما يمكن من رفع معدلات الامتثال الضريبي.

ثامناً: أهم الاستنتاجات

- تختلف النظم الضريبية في الدول العربية باختلاف اقتصاداتها وأوضاعها الاجتماعية والسياسية، حيث تُترجم هذه النظم السياسات الضريبية المتبعة، التي تعتبر جزء لا يتجزأ من الاقتصاد الكلي المبني على أولويات وخيارات تختلف من دولة إلى أخرى.

- رغم اختلاف النُظم الضريبية، بينت الدراسة أوجه التشابه فيما يتعلق بتقارب السياسات الضريبية المتبعة في الدول العربية خاصة خفض المعدلات الضريبية وتوسيع الوعاء الضريبي وهيكل الايرادات الضريبية.
- عرفت السياسات الضريبية نوع من الاستقرار خلال الفترة 2011-2015 ماعدا تعديلات بسيطة تتعلق بشرائح الدخل ومعدلات الضريبة.
- تتسم النظم الضريبية في الدول العربية بكثرة الاعفاءات الضريبية مما يُقلِص الموارد المالية في هذه الدول. كما أن أثر هذه الاعفاءات على الاقتصادات العربية كعامل من محفزات الاستثمار لايزال محدود.
- سجل نسق نمو الايرادات الضريبية تراجعاً في معظم الدول العربية خلال الفترة 2014-2015، مقارنة بالفترة 2011-2013. يعزى هذا التباطؤ أساساً إلى تراجع الاداء الاقتصادي للدول العربية، نتيجة تراجع نمو الاقتصاد العالمي وتداعيات تراجع أسعار النفط والسلع الأولية.
- سجلت حصة ايرادات ضريبة الدخل على الشركات في إجمالي الايرادات الضريبية تراجعاً في معظم الدول العربية خلال الفترة 2011-2015، في حين ارتفعت حصة ايرادات ضريبة الدخل الشخصي خلال نفس الفترة.
- ضرورة خلق التوازن في هيكل الإيرادات الضريبية (المباشرة وغير المباشرة)، وترشيد الإعفاءات الضريبية مع تقييم أثرها على الاقتصاد وتخفيف العبء الضريبي على شرائح الدخل المتوسطة في الدول العربية.
- بينت الدراسة اهتمام الدول العربية بإصلاح النظم الضريبية، حيث شرعت معظم الدول في برامج الاصلاح لهذه النُظم بهدف تنويع مصادر الايرادات المالية للحكومة، واستناداً إلى مبادئ الشفافية والحوكمة الجيدة وتعزيز كفاءة التحصيل وتطوير الخدمات التي تقدمها الادارة الضريبية.

الملاحق

جدول (1): الايرادات الضريبية الاجمالية للدول العربية خلال الفترة 2011-2015

(مليون وحدة عملة محلية)

الدولة	2011	2012	2013	2014	2015
الأردن	3062.2	3351.4	3652.5	4037.1	4096.2
البحرين	120.6	136.6	130.9	103.6	98.8
تونس	13630	14864	16322	18673	18486
الجزائر	1436679	1727237	1794101	1909116	2142625
جيبوتي	45392.0	50143.0	62729.7	64925.1	56758.0
السعودية	26263	34585	33908	37584	40884
السودان	11152.0	15600.0	24100.0	25059.0	36188.2
العراق	1408082	2311114	2518631	2527026	1264158
عُمان	728.5	909.9	943.1	958.3	936.5
قطر	35791.0	58761.0	42216.0	52003.0	26104.0
الكويت	320.1	326.1	350.7	399.3	466.1
لبنان	9884673.0	10187249.0	10116120.2	10388031.0	10330195.0
ليبيا	698.2	866.5	2987.9	1566.7	717.3
مصر	192072	207409	251118	260288	305957
المغرب	184981.0	198504.0	195760.7	199948.1	205788.4
موريتانيا	183700.0	248090.0	268877.0	219600.0	268700.0
اليمن	381000.0	545092.1	626834.1	586412.8	-

المصادر: استبيان السياسات والنظم الضريبية في الدول العربية والتقرير الاقتصادي العربي الموحد لعام 2016

جدول (2): معدلات نمو الايرادات الضريبية الاجمالية للدول العربية

(بالنسبة المئوية)

الدولة	2012	2013	2014	2015
الأردن	9.4	9.0	10.5	1.5
البحرين	13.3	-4.2	-20.9	-4.6
تونس	9.1	9.8	14.4	-1.0
الجزائر	20.2	3.9	6.4	12.2
جيبوتي	10.5	25.1	3.5	-12.6
السعودية	31.7	-2.0	10.8	8.8
السودان	39.9	54.5	4.0	44.4
العراق	64.1	9.0	0.3	-50.0
عُمان	24.9	3.6	1.6	-2.3
قطر	64.2	-28.2	23.2	-49.8
الكويت	1.9	7.5	13.9	16.7
لبنان	3.1	-0.7	2.7	-0.6
ليبيا	24.1	244.8	-47.6	-54.2
مصر	8.0	21.1	3.7	17.5
المغرب	7.3	-1.4	2.1	2.9
موريتانيا	35.1	8.4	-18.3	22.4
اليمن	43.1	15.0	-6.4	-

المصادر: استبيان السياسات والنظم الضريبية في الدول العربية والتقرير الاقتصادي العربي الموحد لعام 2016.

جدول (3): الايرادات الضريبية الاجمالية للدول العربية خلال الفترة 2011-2015

(مليون دولار)

الدولة	2011	2012	2013	2014	2015
الأردن	4319	4727	5152	5694	5777
البحرين	321	363	348	276	263
تونس	9681	9517	10042	10995	9364
الجزائر	19720	22272	22809	23698	21242
جيبوتي	255	282	353	365	319
السعودية	7003	9223	9042	10022	10902
السودان	4166	4365	4357	4396	5913
العراق	1203	1982	2160	2167	1084
عُمان	1895	2366	2453	2492	2436
قطر	9833	16143	11598	14287	7171
الكويت	1125	1182	1248	1403	1558
لبنان	6557	6758	6710	6891	6853
ليبيا	572	688	2340	1239	524
مصر	32985	34519	38879	36660	41825
المغرب	22880	23055	23255	23841	20999
موريتانيا	638	827	896	732	793
اليمن	1782	2543	2917	2729	-

المصادر: استبيان السياسات والنظم الضريبية في الدول العربية والتقرير الاقتصادي العربي الموحد لعام 2016.

جدول (4): حصة الايرادات المباشرة وغير المباشرة في إجمالي ايرادات الضرائب عام 2015

(بالنسبة المئوية)

الدولة	الضرائب المباشرة			الضرائب غير المباشرة		
	ضريبة الدخل الشخصي	ضريبة الدخل الشركات	المجموع	ضريبة القيمة المضافة	ضرائب أخرى	المجموع
الأردن	4.4	16.6	**21.0**	67.9	11.1	**79.0**
تونس	26.9	15.4	**42.3**	14.3	43.4	**57.7**
الجزائر	32.1	15.6	**47.7**	35.3	17.0	**52.3**
المغرب	17.9	20.1	**38.0**	48.9	13.1	**62.0**
السعودية	-	35.9	**35.9**	-	64.1	**64.1**
عُمان	-	48.6	**48.6**	-	51.4	**51.4**
مصر	12.4	29.9	**42.3**	40.2	17.5	**57.7**
العراق	-	71.1	**71.1**	28.9	-	**28.9**
السودان	2.1	6.2	**8.3**	34.1	57.6	**91.7**

المصادر: استبيان السياسات والنظم الضريبية في الدول العربية والتقرير الاقتصادي العربي الموحد لعام 2016.

جدول (5): حصة الايرادات الضريبية في الناتج المحلي الاجمالي عام 2015

(بالنسبة المئوية)

الدولة	الحصة
تونس	21.6
المغرب	21.3
جيبوتي	18.4
موريتانيا	18.1
الجزائر	11.7
الأردن	15.4
لبنان	14.7
مصر	12.6
اليمن	9.2
السودان	6.5
قطر	4.3
عُمان	3.5
ليبيا	2.5
السعودية	1.7
الكويت	1.4
العراق	0.8
البحرين	0.8

جدول (6): معدلات وشرائح الدخل المعتمدة في ضريبة الدخل الشخصي عام 2015

(الشرائح بالعملة محلية)

الدولة	الشريحة (1)	الشريحة (2)	الشريحة (3)	الشريحة (4)	الشريحة (5)	الشريحة (6)
الأردن	0- 10ألف	10ألف- 20 ألف	أكثر من 20 ألف	-	-	
	معدل 7%	معدل 14%	معدل 20%	-	-	
تونس	0-5 ألف	5 ألف-10 ألف	10 ألف-20 ألف	20ألف-50 ألف	أكثر من 50 ألف	
	معدل 0%	معدل 20%	معدل 25 %	معدل 30 %	معدل 35 %	
الجزائر	0-120ألف	120 ألف-360 ألف	360 ألف - 1.4 مليون	أكثر من 1.4 مليون	-	
	معدل 0%	معدل 20 %	معدل 30 %	معدل 35 %		
المغرب	0-30 ألف	30 ألف-50 ألف	50 ألف-60 ألف	60 ألف-80 ألف	80 ألف- 180 ألف	+180 ألف
	0%	10%	20%	30%	34%	38%
مصر	0-6.5 ألف	6.5 ألف-30 ألف	30 ألف- 45ألف	45 ألف- 200ألف	أكثر من 200 ألف	
	معدل 0 %	معدل 10%	معدل 15%	معدل 20%	معدل 22.5%	

جدول (7): المعدلات المطبقة في ضريبة الدخل على الشركات عام 2015

الدولة	المعدلات	المعدلات المخفضة
الأردن	14% و24% و30%	5% للجهات التنموية و24% للقطاع المالي والمصرفي والاتصالات والتأمين
تونس	25%	إعفاء للشركات المتوسطة والصغرى لمدة 5 سنوات وتطبق 10% على بعض القطاعات الاقتصادية (الفلاحة والصيد البحري)
الجزائر	26%	19%
المغرب	10% و20 و30% و31%	-
السعودية	20%	-
عُمان	12%	15% بالنسبة لشركات قطاع تسييل الغاز الطبيعي
مصر	22.5%	-
الكويت	15%	-
قطر	10%	-
السودان	15%	10% بالنسبة لقطاع الصناعات التقليدية

جدول (8): أداء وهيكل ايرادات الضريبة على القيمة المضافة لبعض الدول العربية

الدولة	2010	2011	2012	2013	2014	2015
إيرادات ضريبة القيمة المضافة (%) من اجمالي الإيرادات العامة						
الأردن	66.9	66.4	67.3	69.3	69.2	67.1
تونس	34.7	32.4	32.4	41.9	41.5	40.0
الجزائر	39.7	37.5	34.2	36.5	37.0	39.4
السودان	59.6	59.5	60.3	64.3	58.0	56.3
لبنان	35.9	37.3	36.8	37.4	36.7	36.0
مصر	39.2	39.5	40.7	36.9	35.2	40.2
المغرب	38.0	38.6	37.7	38.4	37.5	48.9
موريتانيا	54.4	54.7	53.8	50.7	50.7	50.7
إيرادات ضريبة القيمة المضافة (%) من الناتج المحلي الاجمالي						
الأردن	10.6	9.9	10.4	10.8	11.0	10.4
تونس	9.1	9.0	9.0	9.0	9.4	8.7
الجزائر	4.3	3.9	4.1	4.1	4.6	5.3
السودان	3.7	3.5	3.7	3.9	3.2	3.7
لبنان	6.3	6.1	5.8	5.6	5.4	5.3
مصر	5.5	5.5	5.4	5.3	4.3	5.1
المغرب	8.6	8.9	9.0	8.5	8.3	10.4
موريتانيا	7.9	8.6	11.4	10.9	8.3	9.2

المصدر: تقديرات صندوق النقد العربي بالاعتماد على قاعدة بيانات الصندوق.

جدول (9): معدل كفاءة تحصيل الضريبة على القيمة المضافة لبعض الدول العربية*

الدولة	2010	2011	2012	2013	2014	2015
الأردن	73.3	60.9	60.0	65.2	65.8	63.3
تونس	67.7	63.1	62.6	60.8	70.6	58.6
الجزائر	62.6	56.1	56.0	64.2	65.5	66.9
السودان	43.8	43.8	45.1	46.4	40.6	49.3
لبنان	63.3	62.5	59.2	53.0	53.8	52.6
مصر	49.8	48.9	46.3	44.0	34.8	41.4
المغرب	57.5	61.1	57.0	54.4	51.8	65.2
موريتانيا	62.4	82.0	85.6	92.2	68.5	77.1

المصدر: تقديرات صندوق النقد العربي بالاعتماد على قاعدة بيانات الصندوق.

*معدل كفاء التحصيل هو التحصيل الفعلي لإيرادات ضريبة القيمة المضافة كنسبة مئوية من الإيرادات الممكنة لضريبة القيمة المضافة.

ويتم احتسابها من ايرادات ضريبة القيمة المضافة مقسومة على حاصل ضرب معدلات ضريبة القيمة المضافة وإجمالي الاستهلاك النهائي.

جدول (10): الإعفاءات الرئيسية من ضريبة القيمة المضافة بموجب القوانين الحالية في بعض الدول العربية*

الجزائر	الخبز، الحليب، منتجات صيدلانية معينة، الصحف، الدوريات، الكتب، المواد الرياضية المنتجة في الجزائر والتي يشتريها الاتحاد الوطني للرياضة.
الأردن	الخبز، القمح، زيت الزيتون، قضبان حديد التسليح للبناء، مشتقات الوقود، المركبات، الأدوية والمستلزمات الطبية، المعادن الثمينة (المجوهرات المصنوعة من الذهب، والماس، والأحجار الكريمة)، الكهرباء، المياه، التعليم، أنشطة التشييد والعقارات، اشتراكات الهاتف النقال، الوساطة المالية والتأمين.
لبنان	الخدمات الطبية، التعليم، لوازم الحقول الزراعية، جميع المواد الغذائية في صورتها الخام، الخبز والدقيق واللحوم والأسماك والزبادي والأرز والسكر والملح والزيت النباتي، الكتب والمجلات والصحف، الغاز للاستخدام المنزلي.
موريتانيا	الخدمات الطبية، والمواد الغذائية الأساسية، بما في ذلك الخبز واللحوم والخضروات وغيرها.
المغرب	المواد الغذائية الأساسية والبنود التي تخضع أسعارها للتنظيم، الصحف والدوريات والكتب والمنتجات السمعية والبصرية التعليمية.
تونس	المواد الغذائية الأساسية مثل الخبز، والحليب، والدقيق، وغيرها، والبنود التي تخضع أسعارها للتنظيم، المنتجات الصيدلانية، الصحف والدوريات والكتب والمواد التعليمية.
مصر**	المواد الغذائية الأساسية، البترول الخام والغاز الطبيعي، والمنتجات الطبيعية بما فيها منتجات المناجم والمحاجر، الكهرباء، الصحف والمجلات والكتب، بيع وتأجير الأراضي، العمليات المصرفية والخدمات المالية غير المصرفية، خدمات التعليم والصحة، خدمات النقل عدا النقل السياحي، خدمات الأنترنت، الخدمات المكتبية، المنتجات الصيدلانية.

*المصدر: مذكرة مناقشات خبراء صندوق النقد الدولي عن "العدالة الضريبية في الشرق الأوسط وشمال إفريقيا" سبتمبر 2015.

** قانون ضريبة القيمة المضافة لجمهورية مصر

ملحق (11): استبيان السياسات والنظم الضريبية في الدول العربية

اسم المؤسسة	
العنوان	
اسم الشخص المسؤول عن استيفاء الاستبيان	
المسمى الوظيفي	
الهاتف	
الفاكس	
البريد الالكتروني	
تاريخ إعادة الاستبيان الى صندوق النقد العربي	

يرجى إعادة الاستبيان إلى :
الدائرة الاقتصادية والفنية
صندوق النقد العربي
صندوق بريد 2818
ابوظبي دولة الامارات العربية المتحدة
الهاتف : 0097126171522
الفاكس : 0097126326454
بريد الكتروني : economic@amfad.org.ae

في حالة وجود استفسار :
د. جلال الدين بن رجب
الهاتف : 0097126171581
بريد الكتروني : economic@amfad.org.ae

القسم الأول: أسئلة عامة حول الإدارة الضريبية والإصلاح الضريبي		
1- هل هناك رقم ضريبي موحد في جميع الإدارات المختصة بالايرادات الضريبية ؟	نعم	لا
2- هل تخضع إدارة الضرائب (أو الجمارك) لتدقيق مستقل دوري؟	نعم	لا
3- هل يوجد لدى الإدارة الضريبية نظام للتدقيق الداخلي يضمن المساءلة في إجراءات التحصيل الضريبي ؟	نعم	لا
4- هل يوجد لدى الإدارة الجمركية نظام للتدقيق الداخلي يضمن المساءلة في إجراءات التحصيل الجمركي ؟	نعم	لا
5- هل يوجد دليل سلوك موظفي الضرائب (أو الجمارك) أو إجراءات لحماية العملية الضريبية؟	نعم	لا
6- هل تقدم إدارتا الضرائب والجمارك تقارير منتظمة للهيئة التشريعية أو للجمهور بشأن مستوى الأداء في تطبيق القوانين الضريبية؟	نعم	لا
7- هل لدافعي الضرائب (يرجى اختيار كل ما ينطبق):		
أ - حرية التظلم أمام هيئة قضائية مستقلة؟	نعم	لا
ب- الحق القانوني في الحصول على تمثيل مستقل في معاملاتهم مع إدارة الضرائب؟	نعم	لا
ج- غير ذلك (مع التحديد)	نعم	لا
8- هل لدى الادارة الضريبية مصلحة تعنى بكبار دافعي الضرائب؟	نعم	لا
9- هل لدى الادارة الضريبية مصلحة تعنى بتحصيل الزكاة ؟	نعم	لا
10- هل يتم تطبيق الضريبة على الثروة ؟	نعم	لا
11- هل لديكم برنامج لإصلاح المنظومة الضريبية؟ (في حالة وجود برنامج للإصلاح، يرجى تقديم المحاور الرئيسة وتاريخ بداية التطبيق)	نعم	لا

يُرجى بالنسبة لكل سؤال إذا كان الجواب "نعم" تقديم وصف موجز.

القسم الثاني : هيكل الإيرادات الضريبية

الجدول 1: تطور الهيكل الضريبي

(القيم بمليون وحدة عملة محلية)

	2011	2012	2013	2014	2015
1. ضريبة الدخل الشخصي					
2. ضرائب الدخل المدفوعة من المؤسسات والشركات					
3. ضرائب على السلع والخدمات					
1.3. ضرائب عامة على السلع والخدمات، منها :					
ضريبة على القيمة المضافة					
ضرائب المبيعات(يرجى تحديد نوع السلع والخدمات)					
2.3. رسوم الانتاج على السلع والخدمات					
3.3. ضرائب على استخدام سلع أومزاولة أنشطة					
4. ضرائب على التجارة والمعاملات الدولية، منها :					
رسوم جمارك على الواردات					
رسوم جمارك على الصادرات					
5. ضرائب أخرى					
إجمالي الايرادات الضريبية على مستوى الحكومة المركزية					

الجدول 2: مؤشرات الايرادات الضريبية

المؤشرات حسب نوع الضريبة	2011	2012	2013	2014	2015
1. ضريبة الدخل الشخصي					
نسبة الأجور والرواتب في ايرادات ضريبة الدخل الشخصي					
الضريبة العقارية					
2. ضرائب الدخل مدفوعة من المؤسسات والشركات					
نسبة الشركات التي تساهم ب 80 بالمائة من ايرادات هذه الضريبة في مجموع الشركات.					
عدد الشركات التي تعلن نتائج سلبية أو محايدة					
3. الضريبة على القيمة المضافة					
حد الإعفاء (بالعملة المحلية)					

القسم الثالث : الضرائب حسب شرائح الدخل

الجدول 3: ضريبة الدخل الشخصي

	2011	2012	2013	2014	2015
حد الاعفاء					
الخصم الضريبي					
معدل الضريبة الإضافية (إن وجدت)					
الشريحة الأولى (بالوحدة النقدية المحلية)					
المعدل (%)					
ايرادات الشريحة					
عدد الخاضعين للضريبة					
الشريحة الثانية (بالوحدة النقدية المحلية)					
المعدل (%)					
ايرادات الشريحة					
عدد الخاضعين للضريبة					
الشريحة الثالثة (بالوحدة النقدية المحلية)					
المعدل (%)					
ايرادات الشريحة					
عدد الخاضعين للضريبة					
الشريحة الرابعة (بالوحدة النقدية المحلية)					
المعدل (%)					
ايرادات الشريحة					
عدد الخاضعين للضريبة					

ملحوضة:

- يُرجى إضافة شرائح أخرى (إن وجدت).
- المعدلات بالنسبة المئوية والشرائح بالوحدة من العملة المحلية
- حد الإعفاء الضريبي هو مقدار الدخل الذي لاتدفع عنه الضرائب.
- تُحتسب شرائح الدخل وحد السماح الضريبي بالعملة المحلية.

القسم الثالث : الضرائب حسب شرائح الدخل (تابع)

الجدول 4: ضريبة الدخل على الشركات

	2011	2012	2013	2014	2015
نسبة ضريبة الدخل على أرباح الشركات (نسبة عامة)					
نسبة الضريبة المطبقة على الشركات المتوسطة والصغرى					
نسب مخفضة تطبق على بعض القطاعات					
1. الفلاحة والصيد البحري					
2. الصناعات التقليدية					
3					
4					
5					
6					
نسب خاصة لبعض المؤسسات					
1. المحروقات					
2. القطاع المالي والمصرفي					
3. الاتصالات					
4. التأمين					
5					
6					
معدل ضريبة الدخل على أرباح الشركات حسب الشرائح (إن وجدت)					
1. الشريحة الأولى للدخل					
2. الشريحة الثانية للدخل					
3. الشريحة الثالثة للدخل					
4. الشريحة الرابعة للدخل					

يُرجى إضافة شرائح أخرى (إن وجدت)

القسم الثالث : الضرائب حسب شرائح الدخل (تابع)

الجدول 5: معدلات الضريبة على توزيع الأرباح

نطاق سريان الضريبة	النسب حسب الشرائح المختلفة للدخل
1- التوزيعات التى يحصل عليها الشخص الطبيعى المقيم : من الدخل المحلي (داخل البلد) من الدخل الخارجي (خارج البلد)	
2- التوزيعات التي يحصل عليها الشخص الطبيعى غير المقيم :	
3- التوزيعات التى يحصل عليها الشخص الاعتبارى توزيعات تحققت في البلد توزيعات تحققت في الخارج توزيعات الشركات غير المقيمة	

الجدول 6: معدلات الضريبة على القيمة المضافة / ضريبة السلع والخدمات

سنة التطبيق	النسبــة					معدلات مخفضة
	2011	2012	2013	2014	2015	

ملحوظة:

- المعدلات المبينة في الجدول هي المعدلات المعمول بها في 1 يناير من كل عام.
- يُرجى تقديم المعدلات المخفضة للضريبة حسب السلع أو القطاعات المستفيدة.

القسم الرابع : الإعفاءات والتخفيضات الضريبية

الجدول 7 : عدد الاعفاءات و التخفيضات الضريبية الممنوحة

النوع	2011	2012	2013	2014	2015
تدابير تم إحصاؤها					
تدابير تم تقييمها					
المجموع					

الجدول 8 : إجمالي الاعفاءات والتخفيضات الضريبية الممنوحة للقطاعات الاقتصادية بالعملة المحلية

(مليون وحدة عملة محلية)

القطاعات الاقتصادية	2011	2012	2013	2014	2015
الفلاحة و الصيد البحري					
القطاع العقاري					
الصناعات التقليدية					
الجهات (المحافظات)					
قطاعات أخرى (يرجى تحديدها)					
المجموع					

الجدول 9 : إجمالي الإعفاءات والتخفيضات الضريبية حسب نوع الضريبة بالعملة المحلية

(مليون وحدة عملة محلية)

نوع الضريبة	2011	2012	2013	2014	2015
الضريبة على القيمة المضافة					
ضريبة الدخل على الشركات					
ضريبة الدخل الشخصي					
واجبات التسجيل					
الرسوم الداخلية على الاستهلاك					
الرسوم الجمركية					
أخرى (يرجى تحديدها)					
المجموع					

الجدول 10 : إجمالي الإعفاءات والتخفيضات الضريبية حسب طبيعة المستفيدين بالعملة المحلية

(مليون وحدة عملة محلية)

	2011	2012	2013	2014	2015
الشركات					
الأسر					
المرافق العمومية					
أخرون (يرجى تحديدهم)					
المجموع					

القسم الخامس : الترتيبات المؤسسية لإدارة الضرائب

الجدول11: نوع الهيئة المكلفة بتحصيل الضرائب خلال 2015

هيئة موحدة تتمتع بحكم شبه ذاتي	
هيئة موحدة شبه مستقلة مع مجلس رسمي أو مجموعة استشارية تتألف من مسؤولين خارجيين	
دائرة الضرائب تابعة لوزارة المالية	
دوائر متعددة في وزارة المالية	
أخرى (يرجى تحديدها)	

الجدول 12: مكتب الإدارة الضريبية: عدد الموظفين حسب نوع المكتب

عدد الموظفين في شبكة الإدارة الضريبية بدوام كامل

المقر الرئيسي			المكاتب الرئيسية للمحافظات			المكاتب المحلية / الفروع			مجموع المكاتب		
2011	2013	2015	2011	2013	2015	2011	2013	2015	2011	2013	2015

الجدول 13- قياس بيانات الموظفين: الجدد والمغادرين والعمر والمؤهلات الأكاديمية

مؤشرات التوظيف			التوزيع العمري للموظفين (بدوام كامل)				نسبة حاملي الشهادات الجامعية
العدد في بداية السنة المالية 2011	التوظيف خلال الفترة 2011-2015	المغادرون خلال الفترة 2011-2015	أقل من 30 عاما	من 31-45 عام	من 46-60 عام	62 عام فما فوق	

الجدول 14: معلومات إضافية حول الإدارة الضريبية

ملحق (12): الاستبيان حول الضريبة على القيمة المضافة في البلدان العربية
نوفمبر 2016

تقديم

في إطار الاستعدادات للإجتماع الثاني لوكلاء وزارات المالية العرب الذي سينعقد في يناير 2017 في أبوظبي، تم تكليف صندوق النقد العربي بإعداد استبيان حول وضع الضريبة على القيمة المضافة بالدول العربية. الاستبيان في إطار دعم الصندوق لدوله الأعضاء لغرض دفع الجهود المبذولة لتطوير النظم الضريبية في الدول العربية.

نظراً للتباين في مواقف الدول من حيث تطبيق الضريبة على القيمة المضافة، أُعد هذا الاستبيان ليشتمل على أسئلة موجهة لمجموعتين من الدول: (i) مجموعة الدول التي أدخلت بالفعل منظومة الضريبة على القيمة المضافة، (ii) ومجموعة الدول التي تعتزم إعتماد منظومة الضريبة على القيمة المضافة.

وفي هذا الشأن يتطلع صندوق النقد العربي إلى استجابتكم لاستكمال الاستبيان، شاكرين لكم حسن تعاونكم.

صندوق النقد العربي

نظرة عامة

في ظل تداعيات تذبذب أسعار السلع الاولية على الأوضاع المالية بصورة عامة، أبدت الدول العربية اهتماماً متعاظماً بالإصلاحات الضريبية بهدف تعزيز تعبئة الموارد وتنويع مصادر الإيرادات العامة. وإدراكاً لما يتطلبه تحقيق هذا الهدف من إحداث بعض التغيرات في الهيكل الضريبي باعتماد ضرائب ذات فاعلية تُحقق أهداف مالية واقتصادية واجتماعية، عمل عدد من الدول العربية منذ مطلع الثمانينات للتحول إلى العمل بمنظومة الضريبة على القيمة المضافة بدلاً عن ضريبة المبيعات، بينما ظلت مجموعة أخرى من الدول تبذل جهوداً حثيثه لإدخالها ضمن نظامها الضريبي القائم. وقد أفرزت تجارب الدول التي قطعت شوطاً في تطبيق هذه الضريبة جملة من الممارسات الرائدة في المجالات المختلفة لتطبيقها، بما في ذلك الأطر التشريعية، ونظم الإدارة، وبناء القدرات، والتي كان لها دوراً بارزاً في تقويم وتعزيز هذه التجربة. وبالرغم من النجاحات التي تحققت، الا أن هنالك بعض التحديات التي لازالت قائمة وتحتاج إلى بذل المزيد من جهود الإصلاح. ويأتي هذا الاستبيان في إطار الوقوف على هذه التحديات والتعرف على الجهود المبذولة للوصول إلى نظم ضريبية مرنة وفعالة تسهم في تعبئة الموارد العامة وتعزيز الكفاءة الاقتصادية.

أهداف الاستبيان

يهدف هذا الاستبيان إلى الحصول على معلومات وبيانات تُمكِن من الوقوف على الوضع الراهن لتطبيق الضريبة على القيمة المضافة في الدول العربية وذلك بغرض: (i) إبراز التحديات التي تواجه تعزيز الكفاءة التحصيلية والاقتصادية لمنظومة الضريبة على القيمة المضافة من ناحية، (ii) ومن ناحية أخرى استخلاص الدروس المستفادة من التجارب الرائدة في مختلف أوجه إدارة منظومة الضريبة على القيمة المضافة.

يشتمل الاستبيان على ستة محاور رئيسة تستهدف: (i) تقييم الوضع الراهن لمنظومة الضريبة على القيمة المضافة بالدول العربية، (ii) الإطار التشريعي والمؤسسي، (iii) خصائص منظومة الضريبة على القيمة المضافة (iv) كفاءة إدارة منظومة الضريبة على القيمة المضافة، (v) بناء القدرات، (vi) إصلاح نظام الضريبة على القيمة المضافة.

الوضع الراهن لمنظومة ضريبة القيمة المضافة

في إطار تنويع وتعبئة الموارد، تبذل الدول العربية الكثير من جهود الإصلاح التي ترمي إلى زيادة الإيرادات العامة. وتتضمن هذه الاصلاحات رفع كفاءة النظم الضريبية القائمة، سواء من خلال تطويرها أو التحول الي نظم أكثر كفاءة مثل ضريبة القيمة المضافة. وفي هذا السياق تجدر الإشارة إلى أن عدد من الدول قد ادخلت منظومة الضريبة على القيمة المضافة ولها تجربة في مختلف اوجه تطبيقها، بينما تعكف مجموعة أخرى من الدول على التحضير لإدخالها ضمن المنظومة الضريبية القائمة. وللوقوف على تطورات وضع الضريبة على القيمة المضافة، سيتطرق هذا الجزء إلى الوضع الراهن لواقع تطبيقها من خلال المحاور التالية:

1. **أسئلة موجهة للدول العربية التي قامت بتطبيق الضريبة على القيمة المضافة**

- تعتبر ضريبة القيمة المضافة من أهم الضرائب غير المباشرة المفروضة على الاستهلاك. هل سبق تطبيق ضريبة على المبيعات قبل الشروع في تطبيق ضريبة القيمة المضافة؟
- متى تم تطبيق ضريبة القيمة المضافة؟
- ماهي الأهداف المتوخاة من تطبيق هذه الضريبة؟
- ما هي قطاعات السلع والخدمات التي تشملها ضريبة القيمة المُضافة؟

2. **أسئلة موجهة للدول العربية في إطار التحضير لتطبيق ضريبة القيمة المضافة**

- هل يتم تطبيق ضريبة على المبيعات؟
- هل تم إعداد الإطار القانوني المُنظِم لضريبة القيمة المضافة؟
- ماهي الدوافع من التوجه إلى تطبيق ضريبة القيمة المضافة؟
- متى سيتم تطبيق ضريبة القيمة المضافة؟
- هل تم تقييم الآثار الاقتصادية المتوقعة نتيجة تطبيق هذه الضريبة؟

الإطار القانوني أو المؤسسي

تتطلب فاعلية نظام الضريبة على القيمة المضافة وضع إطار تشريعي يشتمل على قانون ولوائح تنظم تنفيذها، إضافة إلى مؤسسات وآليات رقابة مرنة تضمن إحكام التنسيق بين المؤسسات المرتبطة بنشاط تحصيلها، بما في ذلك

هيئات الجمارك، ووزات المالية. وللوقوف على هذه الجوانب سيركز هذا الجزء على المحاور التالية:

1. الإطار القانوني

- ما هي مجموعة التشريعات (من قوانين ولوائح وقرارات وزارية وقواعد تنفيذية)، التي تنظم إطار عمل منظومة الضريبة على القيمة المضافة؟
- يشتمل القانون واللوائح المُنظِمة للضرائب على القيمة المُضافة على بعض الجوانب مثل: التسجيل، ونطاق التطبيق، والإعفاءات، ونظام الخصم والاسترداد، والامتثال الضريبي. وفقاً لتجربتكم، ما هي برأيكم أهم الجوانب التي لم يغطيها قانون الضريبة على القيمة المضافة؟
- هل تم اجراء تعديلات على نصوص قانون ولوائح الضريبة على القيمة المضافة؟ يرجى ذكر عدد مرات التعديل مع تحديد المدى الزمني.
- هل هنالك تعديلات متوقعة في المستقبل تعتزم السلطات إدخالها على نصوص التشريعات المُنظمة للضريبة على القيمة المضافة؟ ماهي ملامح هذه التعديلات؟
- هل يحتوي الإطار التشريعي على نصوص تُلزم الادارة بنشر الوعي والتثقيف فيما يخص الضريبة على القيمة المضافة؟
- هل يتطرق القانون إلى جزاءات لمخالفة الامتثال للتسجيل؟ وما هي هذه الجزاءات؟
- هل يتطرق القانون إلى حوافز تُشجع على التسجيل الاختياري؟ ما هي هذه الحوافز؟
- ماهي الاشياء الهامة الاخرى التي تطرق لها القانون؟

2. الإطار المؤسسي

- ما هي المؤسسات والهيئات ذات العلاقة بتنفيذ منظومة الضريبة على القيمة المضافة؟
- هل هناك درجة من التنسيق والتعاون فيما بين إدارة الضرائب المباشرة والضريبة على القيمة المضافة بما يتيح تبادل البيانات والمعلومات؟
- هل هناك تنسيق ضمن الإطار المؤسسي يدعم التوعية والتثقيف بالضريبة على القيمة المضافة؟

خصائص منظومة الضريبة على القيمة المضافة

تُطبق ضريبة القيمة المضافة على السلع والخدمات، المُصنعة محلياً أو المستوردة، سواء كانت صناعية أو تجارية أو حرفية أو داخلة في نطاق مزاولة مهنة حرة. وتتباين تجارب الدول فيما يتعلق بنطاق تطبيقها، ومعدل دوران الأعمال الذي يطبق عليه التحصيل، ومعدلاتها القانونية والأخرى. يهدف هذا الجزء إلى الوقوف على واقع خصائص الضريبة على القيمة المضافة في الدول العربية وتحديد خصائص تطبيقها من خلال التعرف على معدلاتها ومدى عبء التكليف لتحصيلها ونطاق الإعفاءات.

- تعكس تجارب بعض الدول التي انتهجت التطبيق التدريجي لضريبة القيمة المضافة، وجود نظام ضريبة المبيعات بالتوازي مع وجود ضريبة القيمة المضافة، لتحصيل الضرائب على البنود التي لم يشملها تطبيق ضريبة القيمة المضافة. فهل يتم تحصيل ضريبة على المبيعات جنباً الي جنب مع وجود الضريبة على القيمة المضافة؟

- يرجى تعبئة الجدول التالي فيما بتعلق بحد التسجيل وعدد المعدلات.

البيان	المعدلات القانونية		المعدلات أخرى	
	2016	بداية التطبيق	2016	بداية التطبيق
حد التسجيل بالعملة المحلية (Registration Threshold)				

- هل هناك تعدد للشرائح حسب القطاعات الاقتصادية ووضوح التعريف؟
- هل توجد إعفاءات لبعض السلع والخدمات؟
- ماهي أهم السلع والخدمات التي تشملها هذه الإعفاءات؟
- ماهي طريقة الادلاء بالإقرار (شهري أم ربع سنوي)؟
- هل يتم تقديم الاقرار الضريبي في مواعيده المقررة؟
- هل يوجد تراكم فائض الأداء (Refund) على ضريبة القيمة المضافة؟
- هل هناك نظام للرقابة الداخلية؟

كفاءة إدارة منظومة الضرائب على القيمة المضافة

يُشكل تعزيز كفاءة وفاعلية إدارة الضريبة على القيمة المضافة مرتكزاً أساسياً لرفع كفاءة تحصيلها وزيادة حجم الإيرادات المتوقعة منها. وتعتمد كفاءة إدارة الضريبة بشكل عام على مرونة وإستقلالية الجهاز الإداري وقدرته على إنفاذ القوانين واللوائح ووضع الأطر والنظم الملائمة بما يعزز كفاء إدارة منظومة الضريبة على القيمة المضافة. ويرتكز هذا بشكل جوهري على طبيعة تصميم الهيكل التنظيمي بما يمكن من الاستفادة من الموارد البشرية المتاحة، وتطوير النظم القائمة بما في ذلك نظام تسجيل المكلفين، ونظم الخصم والاسترداد ونظم المعلومات. للوقوف على هذه الملامح، يستهدف هذا الجزء الوقوف على الجوانب التالية:

1. الهيكل التنظيمي

- تشير تجارب بعض الدول فيما يتعلق بتبعية الضريبة على القيمة المضافة إلى إلحاق إدارتها بهيئة الضرائب، بينما في مجموعة أخرى من الدول يتم إلحاقها بهيئة الجمارك. ما هي الجهة التي تتبع لها إدارة الضريبة على القيمة المضافة؟
- ما هو الهيكل الوظيفي المعتمد لإدارة الضريبة على القيمة المضافة؟

2. التسجيل

- هل يتم تقسيم المكلفين (المسجلين) إلى فئات؟ وما هي هذه الفئات؟
- إذا لم يكن هذا النظام مطبقاً، برأيكم ما التحديات التي تواجه تطبيقه؟
- ما التدابير التي اتخذت لتحفيز التسجيل الاختياري؟
- ما نوع الخدمات التي تقدم للمكلفين؟

3. الإمتثال الضريبي

- إلى أي مدى يتم تقييم ومتابعة عملية الامتثال لضريبة القيمة المضافة (VAT Compliance)؟
- ما هي المؤشرات التي تستخدم في هذا التقييم، على سبيل المثال حجم فجوة ضريبة القيمة المضافة (VAT Gap)؟
- ما هي الاسباب الرئيسة لعدم الامتثال الضريبي (VAT Non-compliance)؟

- ما هي التدابير التي وضعت لتحسين الامتثال الضريبي (VAT Compliance)؟

4. نظام الاسترداد (Refund System)

- ما هي الأسباب التي تعوق إسترداد صافي استحقاقات المكلفين؟
- ما هو المتوسط السنوي لحصة إجمالي مطالبات الاسترداد الي إجمالي متحصلات ضريبة القيمة المضافة؟
- إلى أي مدى يوجد نظام للتنبؤ بمستويات الاسترداد المتوقعة ورصدها خلال السنة المالية؟
- ما هي التدابير الاحترازية التي تُتخذ لتفادي تأخير استرداد صافي استحقاقات المكلفين؟
- هل يتقاضى المكلفين فوائد على متأخرات المبالغ المستردة؟

5. بناء القدرات

يعتبر بناء القدرات من أهم مرتكزات نجاح تطبيق ضريبة الفيمة المضافة، حيث تساعد حوسبة (ميكنة) المهام الروتينية، والربط الشبكي بين المستويات المختلفة لنظم المعلومات القائمة، وتأهيل الكوادر على زيادة الفاعلية ورفع كفاءة النظام. للوقوف على هذه التطورات، سيركز هذا الجزء على الأسئلة التالية:

- ما مدى التقدم في حوسبة إدارة الضريبة على القيمة المضافة؟
- ما مدى توفر للربط الشبكي بين مختلف أنظمة ووحدات إدارة الضريبة على القيمة المضافة؟
- إلى أي مدى يجري التخطيط لإدخال الرقم التعريفي الضريبي (VAT ID) كنظام لرصد وضبط بيانات المكلفين بتحصيل الضريبة على القيمة المضافة؟
- ما مدي كفاية الموارد البشرية المتاحة؟
- إلى أي مدى تتوفر خطة لبناء القدرات البشرية وتأهيل الأجهزة الإدارية؟
- ما هي الملامح الرئيسية لهذه الخطة؟
- ماهي أهم التحديات التي تواجه عملية تأهيل الموارد البشرية؟

إصلاح نظام الضريبة على القيمة المضافة

يعتبر الإصلاح الضريبي بصورة عامة أحد الأطر التي ترتكز عليها عملية تقويم وتطوير النظام الضريبي بشكل عام، ودعم كفاءته التحصيلية والاقتصادية بشكل خاص. وتتباين تجارب الدول في هذا المجال وفقاً لما يتطلبه الوضع القائم من برامج إصلاحية مختلفة بما في ذلك الإصلاح على مستوى الإدارة، أو النظم، أو السياسات. في هذا السياق، يأتي هذا الجزء مكملاً لعملية تقييم وضع الضريبة على القيمة المضافة في الدول العربية وإبراز التحديات التي تواجهها، والوقوف على أهم ملامح الإصلاحات التي تبنتها الدول في هذا الصدد. سيركز هذا الجزء على تجارب الدول فيما يتعلق ببرامج الإصلاح الضريبي من خلال الأسئلة التالية:

- ما هي برامج الاصلاح التي تم تنفيذها فيما يتعلق بضريبة القيمة المضافة؟
- ما هي برأيكم الإصلاحات التي تحتاجها منظومة الضريبة على القيمة المضافة في دولتكم؟
- ما هي الإصلاحات التي تنوون إدخالها على منظومة الضريبة على القيمة المضافة فيما يتعلق بالمجالات التالية:
  - تشريعية
  - مؤسسية
  - إدارية (بما في ذلك نظم الاسترداد، التسجيل، المعدلات، الرقابة ...إلخ.)
  - السياسة الضريبية (بما في ذلك معدلات الضريبة، والوعاء الضريبي).
- هل هناك حاجة لإصلاح نظام المراجعة، على سبيل المثال إدخال برامج المراجعة الفعالة (Effective Audit Programs) لتحسين كفاءة إدارة منظومة الضريبة على القيمة المضافة؟

صندوق النقد العربي

المكتبة والمطبوعات

سلسلة دراسات اقتصادية

الرقم	المؤلف / Author	عنوان الكتاب / Title	Year
1	جمال الدين زروق	تحرير التجارة الخارجية والتشغيل في الدول العربية	2007
2	جمال الدين زروق وعادل التيجاني	التنسيق الضريبي في إطار التجمعات الإقليمية : تجربة الدول العربية	2007
3	نبيل دحدح	أبعاد المبادرة متعددة الأطراف لإعفاء الديون	2007
4	محمد حامد الحاج	دراسة إنشاء تسهيل لدعم الإصلاح التجاري في الدول العربية	2007
5	مصطفى قاره وآخرون	دور الصندوق في مساعدة الدول الأعضاء المتأثرة بارتفاع أسعار النفط العالمية	2007
6	أحمد الصفتي	مسيرة الإصلاح الاقتصادي وتهيئة البيئة الاستثمارية في اليمن	2007
7	محمد حامد الحاج	دور إصلاحات المالية العامة في الدول العربية ودور صندوق النقد العربي في مساندتها	2008
8	Ahmad El Safti	Financial Sector Reforms in the Arab Countries	2007
9	ابراهيم عاكوم	أسواق الأوراق المالية العربية : انعكاسات و عبر من الأزمة المالية العالمية	2009
10	جمال الدين زروق وآخرون	تحويلات العاملين في الخارج وانعكاساتها التنموية على الاقتصادات العربية	2007
11	جمال الدين زروق وأخرون	أوضاع القطاع المصرفي في الدول العربية وتحديات الأزمة المالية العالمية	2009
12	أحمد بدوي	الحوافز المالية و النقدية في الدول العربية إبان الأزمة المالية العالمية و انعكاساتها على جهود الإصلاح المالي	2010
13	أحمد بدوي	القطاع الخاص و السياسة الأقتصادية في دولة الإمارات العربية المتحدة	2010
14	نبيل دحدح	تداعيات الأزمة المالية العالمية على أوضاع المالية العامة في الدول العربية المصدرة للنفط والغاز الطبيعي	2010
15	حازم الببلاوي	الأختلالات المالية الدولية : نظرة تاريخية تحليلية	2011
16	جمال زروق	التجارة الدولية و العربية وتمويلها وضمان ائتمان الصادرات في أعقاب الأزمة العالمية	2011
17	أحمد بدوي	مسارات التنمية الاقتصادية في الدول العربية ودور التعاون العربي - الياباني في تعزيزها	2011
18	أحمد بدوي	برامج إصلاح الموازنة العامة في الدول العربية	2011
19	جمال الدين زروق	الأزمة المالية العالمية وقنوات تأثيراتها على اقتصادات الدول العربية	2011
20	جمال الدين زروق	مقارنة بين السوق الخليجية المشتركة و السوق الأوربية المشتركة	2011
21	هبة عبد المنعم	أداء الأقتصادات العربية خلال العقدين الماضيين : ملامح وسياسات الاستقرار	2012
22	جمال قاسم و محمد اسماعيل	تنافسية الصادرات السلعية في الدول العربية	2012
23	أحمد بدوي	مفاهيم تقليدية ومعاصرة في إدارة المالية العامة	2011
24	ابراهيم الكراسنة	البنوك الاسلامية : الإطار المفاهيمي والتحديات	2013
25	هبة عبد المنعم	ديناميكية التضخم في الدول العربية (1980-2011)	2013
26	ابراهيم الكراسنة	الإطار المفاهيمي لإدارة الإئتمان لدى البنوك	2013
27	أحمد شفيق الشاذلي	الإطار العام للاستقرار المالي ودور البنوك المركزية في تحقيقه	2014
28	أحمد بدوي	تداعيات ارتفاع أسعار الغذاء العالمية على اقتصادات الدول العربية	2013
29	مصطفى قارة	الأزمة المالية العالمية وتحديات استعادة الاستقرار الاقتصادي وتحقيق النمو الشامل في الدول العربية	2013
30	محمد اسماعيل و هبة عبد المنعم	إصلاح دعم الطاقة في الدول العربية	2014
31	أحمد شفيق الشاذلي	طرق تكوين و إدارة الاحتياطات الأجنبية : تجارب بعض الدول العربية و الأجنبية	2014
32	محمد اسماعيل و هبة عبد المنعم	بطالة الشباب في الدول العربية	2015
33	جمال قاسم	النفط والغاز الصخريين وأثرهما على أسواق النفط العالمية	2015
34	AMF & Europan Bank	Joint IFI Needs Assessment on Local Capital Market Development	2015
35	هبة عبد المنعم	انعكاسات تنامي صناعة الصيرفة الاسلامية	2016
36	سفيان قعلول	جاذبية البلدان العربية للاستثمار الأجنبي المباشر : دراسة تشخيصية	2017
37	محمد اسماعيل وجمال قاسم	محددات الاستثمارات الاجنبي المباشر في الدول العربية	2017
38	طارق إسماعيل	بيئة أعمال المشروعات الصغيرة و المتوسطة في الدول العربية	2017
39	أحمد شفيق الشاذلي	قنوات انتقال أثر السياسة النقدية إلى الاقتصاد الحقيقي	2017
40	**أمحمد موعش و آخرون**	**النظم الضريبية وضريبة القيمة المضافة في الدول العربية**	**2017**

- للحصول على مطبوعات صندوق النقد العربي

يرجى الاتصال بالعنوان التالي :

صندوق النقد العربي

المكتبة والمطبوعات

ص.ب. 2818

أبوظبي الإمارات العربية المتحدة

هاتف رقم : 6215000 (9712+)

فاكس رقم : 6326454 (9712+)

البريد الإلكتروني : Publications@amfad.org.ae

- **متوفرة إلكترونياً بموقع الصندوق على الأنترنت :** www.amf.org.ae

http://www.amf.org.ae

صندوق النقد العربي
ARAB MONETARY FUND