مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية المجلد الثالث والعشرون، العدد الثاني، 141–171 يونيو2015
IUGJEBS ISSN 2410-5198

دور الإيرادات الضريبية في رفد الموازنة العامة الأردنية بالإيرادات العامة
دراسة تحليلية مقارنة – خلال الفترة ما بين (2006 – 2013)*

د. سناء نظمي مسوده[1]،، أ. خالد مفلح محمد المفلح[2]**

[1]قسم المحاسبة، كلية الاقتصاد والاعمال، جامعة جدارا، اربد، الأردن

[2]قسم المحاسبة، كلية الاعمال، جامعة البلقاء التطبيقية، الزرقاء، الأردن

تاريخ الإرسال (2014/09/24)، تاريخ قبول النشر (2014/12/24)

الملخص

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على دور الإيرادات الضريبية في رفد الموازنة العامة الأردنية في الإيرادات العامة من خلال إجراء دراسة تحليلية مقارنة خلال الفترة الواقعة ما بين 2006–2013، حيث ركزت على مقارنة دور كل من ضريبة الدخل وضريبة المبيعات والضرائب الأخرى في زيادة حجم الإيرادات العامة في الموازنة العامة الأردنية، ولتحقيق أهداف الدراسة تم تقسيم الدراسة إلى فترتين ماليتين الأولى ما قبل تطبيق قانون ضريبة الدخل والمبيعات المعدل للفترة الواقعة ما بين 2006–2009 والثانية ما بعد التطبيق للفترة الواقعة ما بين 2010–2013، ولاختبار فرضيات الدراسة وتحليل بيانات الدراسة، تم احتساب النسب المالية، واستخدام الأساليب الإحصائية ومنها: اختبار (t) للعينات المستقلة، ومعامل ارتباط بيرسون، وتحليل الانحدار المتدرج.

وقد خلصت الدراسة إلى أهم النتائج التالية: ساهمت الإيرادات الضريبية بشكل أكبر من الإيرادات غير الضريبية، والمنح والمساعدات الخارجية، في رفد الموازنة العامة، في الإيرادات العامة حيث شكلت نسبة الإيرادات الضريبية من الإيرادات العامة ما يقارب 64%. ولعبت ضريبة المبيعات الدور الأكبر في رفد الموازنة العامة بالإيرادات الضريبية، مقارنة مع ضريبة الدخل والضرائب الأخرى، حيث ساهمت كل من ضريبة المبيعات وضريبة الدخل والضرائب الأخرى، ما يقارب بالمتوسط ما نسبته (64%، 25%، 11%) من الإيرادات الضريبية على التوالي.

وكان من ابرز توصيات الدراسة، إجراء تعديلات في قانون ضريبة الدخل وقانون ضريبة المبيعات مبنية على أساس مدروس لزيادة الإيرادات الضريبية التي تساهم في رفد الموازنة العامة بالإيرادات العامة، وزيادة الرقابة على المال العام، للحفاظ على الإيرادات العامة وتوجيهها نحو مصادر الإنفاق الضرورية.

الكلمات المفتاحية: الإيرادات الضريبية، ضريبة الدخل، ضريبة المبيعات، الضرائب الأخرى، الإيرادات غير الضريبية، الموازنة العامة، الإيرادات العامة.

---

* البحث مستل من رسالة لنفس العنوان قدمت ضمن متطلبات التخرج للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة من جامعة جدارا الخاصة في شهر 2014/3.

** البريد الالكتروني للباحث المرسل: Mmsana2005@yahoo.com

The Role of Tax Revenues in Contributing the Jordanian General Budget with Public Revenues "Comparative Study - during the period of (2006 - 2013)"

Abstract

This study aimed to identify the role of tax revenue in supplying General Budget with public revenues through a comparative study that covers the period between (2006-2013), it compares among the roles of income tax, sales tax and other taxes in contributing the public revenues in Jordanian general budget. To achieve the objectives of the study, The study was divided into two financial periods, the first period between 2006-2009 before the application of the income tax and sales tax law, and the second period between 2010-2013 after the application of the income tax and sales tax law, and to evaluate the hypotheses of the study and analyse it's data, financial ratios was calculated using the (Excel) and statistical methods such as: independent samples (t) test, Pearson Correlation Coefficient, and stepwise regression analysis.

The following are the conclusions of this study: Tax revenues contribute in the public revenues of General budget more than non-tax revenues and foreign aid, the tax revenue percent approximately was (64%) of the public revenues.and the sales tax has the greatest role in supplying the General Budget with tax revenues compared to income tax and other taxes, the average rate for sales tax, income tax and other taxes was respectively (64%, 25% and 11%) of tax revenues.

One of the most prominent recommendations of this study is modifying the income tax and sales tax law, modification should be deliberate to increase tax revenues that contribute in supplying the General Budget with public revenues and increase supervision in public capital to protect public revenues and directed it towards the necessary expenditure.

Keywords: Tax Revenues, Income Tax, Sales Tax, Other Taxes, Non-tax Revenues, General Budget, General Revenues.

المقدمة:

يعد النظام الضريبي ترجمة وصياغة عملية للسياسات الضريبية في الدول، من أجل تحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، فالنظام الضريبي يتضمن مجموعة من القواعد القانونية والتعليمات التفسيرية التي تشكل آلية عمل لكافة الأجهزة الضريبية والأشخاص الخاضعين لها، فهو على علاقة وثيقة بالنظام الاقتصادي والسياسي والاجتماعي للدولة.

تعتبر ضريبة الدخل والمبيعات والضرائب الأخرى مكون أساسي من مكونات النظام الضريبي تساعده بشكل كبير في رفد خزينة الدولة بالموارد المالية اللازمة لمواجهة نفقاتها المالية بشقيها الجارية والرأسمالية، والتي ترهق كاهل الدولة، إضافة إلى أنها تعتبر من أدوات السياسة المالية والتي تؤثر بشكل كبير في رسم السياسات المالية لكثير من دول العالم ولاسيما النامية منها لاعتمادها بشكل كبير على الإيرادات الضريبية الناتجة عن تطبيق جميع القوانين المنظمة لها.

وتعتبر الإيرادات الضريبية من المصادر الرئيسية في تمويل الموازنة العامة للدولة، فهي تسهم بشكل مباشر في تمويل النفقات العامة، وتعتبر أيضا أداة فعالة بيد الدولة في التأثير على النشاط الاقتصادي، ففي الولايات المتحدة الأمريكية وهي من الدول الرأسمالية بلغت حصيلة الإيرادات الضريبية 92%من إجمالي إيراداتها العامة، وفي جنوب إفريقيا وهي دولة نامية بلغت 90%، وأما الهند فقد بلغت الإيرادات الضريبية 78% من إجمالي إيراداتها العامة (العمر، 2002).

وفي الأردن بلغت نسبة الإيرادات الضريبية في عام 2012، 61% من إجمالي الإيرادات العامة موزعه على كل من ضريبة الدخل وضريبة المبيعات(قانون الموازنة العامة الأردنية، 2012).

لذا برزت الحاجة لدراسة الدور الذي تلعبه الإيرادات الضريبية والمكونة من ضريبة الدخل وضريبية المبيعات والضرائب الأخرى، في رفد الموازنة العامة الأردنية في الإيرادات العامة خلال الفترة الواقعة مابين عام 2006 – 2013، لمساعدتها في التغلب على مشكلة العجز المتزايد في هذه الموازنة، وإجراء مقارنة ما بين الإيرادات الضريبية قبل تطبيق قانون ضريبة الدخل المعدل رقم (28) وقانون ضريبة المبيعات المعدل رقم (29) لعام 2009 وبعده، لتحديد الدور الذي حققه كل منهما، في رفد الموازنة العامة في الإيرادات العامة اللازمة .

مشكلة الدراسة وعناصرها:

يلعب كل من قانون ضريبة الدخل وقانون ضريبة المبيعات دورا هاما في رفد الموازنة العامة الأردنية في الإيرادات الضريبية لتغطية نفقاتها العامة، فزيادة حجم هذه النفقات يؤدي إلى زيادة عجز الموازنة العامة والذي بدوره يقود الدولة إلى زيادة الاعتماد على الاقتراض الداخلي والخارجي، لسد عجز الموازنة لديها، مما يترتب عليه، ارتفاع حجم التكاليف التي ترهق كاهلها.

لذا جاءت هذه الدراسة للبحث في دور الإيرادات الضريبية (ضريبة الدخل، وضريبة المبيعات، والضرائب الأخرى) في رفد الموازنة العامة بالإيرادات العامة اللازمة لتغطية نفقاتها، وتخفيض عجز الموازنة ومديونية الدولة ومقارنة الإيرادات الضريبية قبل وبعد تطبيق قانون ضريبة الدخل المؤقت رقم (28) لسنة 2009 وقانون ضريبة المبيعات المؤقت رقم (29) لسنة 2009.

وبرزت مشكلة الدراسة من خلال الأسئلة التالية:

1- ما هو دور الايرادات الضريبية في رفد الموازنة العامة الأردنية في الإيرادات العامة.

2- ما هو دور ضريبة الدخل في رفد الموازنة العامة الأردنية في الإيرادات العامة.

3- ما هو دور ضريبة المبيعات في رفد الموازنة العامة الأردنية في الإيرادات العامة.

4- ما هو دور الضرائب الأخرى في رفد الموازنة العامة الأردنية في الإيرادات العامة.

5- هل تلعب ضريبة المبيعات دورا أكبر من ضريبة الدخل والضرائب الأخرى في رفد الموازنة العامة الأردنية بالإيرادات العامة.

أهداف الدراسة:

جاءت هذه الدراسة للإجابة على اسئلة الدراسة والمتعلقة في دراسة دور الإيرادات الضريبية (ضريبة الدخل، وضريبة المبيعات، والضرائب الأخرى) في رفد الموازنة العامة الأردنية بالإيرادات العامة، والتعرف فيما إذا كانت ضريبة المبيعات تلعب دورا أكبر من ضريبة الدخل في رفد الموازنة العامة الأردنية بالإيرادات العامة. واخيرا مقارنة الإيرادات الضريبية قبل وبعد تطبيق قانون ضريبة الدخل المؤقت رقم (28) لسنة 2009 وقانون ضريبة المبيعات المؤقت رقم (29) لسنة 2009.

أهمية الدراسة:

برزت أهمية هذه الدراسة في النقاط التالية:

1. تعد هذه الدراسة من الدراسات الأولى – حسب علم الباحثان – التي تبحث في دور الإيرادات الضريبية (ضريبة الدخل وضريبة المبيعات والضرائب الأخرى)، في رفد الموازنة العامة الأردنية بالإيرادات العامة، حيث أن الأردن يعاني من ظروف اقتصادية صعبة وتزايد حجم الدين العام الناتج من تزايد العجز في الموازنة العامة.
2. تسليط الضوء على دور كل من ضريبة الدخل وضريبة المبيعات والضرائب الأخرى، في رفد الموازنة العامة للدولة في الإيرادات العامة اللازمة، للعمل على تحسين الجوانب القانونية التي ظهر قصورا بها، ومحاولة التغلب عليها.
3. مقارنة دور كل من ضريبة الدخل وضريبة المبيعات في زيادة حجم الإيرادات الضريبية لتركيز على الضريبة التي تساهم بفعالية أكثر في رفد موازنة الدولة بالإيرادات العامة.
4. تقديم توصيات تساعد أصحاب القرار في دائرة ضريبة الدخل ودائرة ضريبة المبيعات ودائرة الموازنة العامة لاتخاذ الإجراءات اللازمة والأكثر فاعلية لزيادة حجم الإيرادات الضريبية في الموازنة العامة الأردنية.

فرضيات الدراسة:

بالاعتماد على عناصر مشكلة الدراسة تم صياغة الفرضيات التالية:

H_{01}– لا يوجد دور للإيرادات الضريبية في رفد الموازنة العامة الأردنية في الإيرادات العامة.

H_{02}– لا يوجد دور لضريبة الدخل في رفد الموازنة العامة الأردنية في الإيرادات العامة.

H_{03}– لا يوجد دور لضريبة المبيعات في رفد الموازنة العامة الأردنية في الإيرادات العامة.

H_{04}– لا يوجد دور للضرائب الأخرى في رفد الموازنة العامة الأردنية في الإيرادات العامة.

H_{05}– لا تلعب ضريبة المبيعات دورا أكبر من ضريبة الدخل والضرائب الأخرى في رفد الموازنة العامة الأردنية بالإيرادات العامة.

الدراسات السابقة:

أ- الدراسات العربية:

1- دراسة (محمد، 2009) بعنوان "قياس الآثار الاقتصادية للضريبة العامة على المبيعات في الأردن خلال الفترة (1994 – 2005)"

هدفت هذه الدراسة إلى قياس الآثار الاقتصادية للضريبة العامة على المبيعات في الأردن خلال الفترة 1994-2005، ولتحقيق أهداف الدراسة اعتمد الباحث على أسلوب التحليل القياسي مستخدما النموذج الاقتصادي القياسي معتمدا على معادلة الانحدار المتعدد من واقع بيانات ربعيه متوفرة في النشرات الإحصائية والتقارير المختلفة للبنك المركزي. أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة إن الضريبة العامة على المبيعات تأتي بالمركز الأول من حيث أهميتها النسبية في الهيكل الضريبي في الأردن، إذ ساهمت بنسبة 77٪ من إجمالي الضرائب الغير مباشرة وبما

نسبته 58٪ من إجمالي الإيرادات الضريبية و40٪ من إجمالي الإيرادات المحلية. وتوصي الدراسة بضرورة الحد من الإعفاءات الضريبية والتهرب الضريبي وتعديل مسمى القانون إلى قانون ضريبة القيمة المضافة وتوحيد النسب الضريبية قدر الإمكان.

2- دراسة (عامر، 2009) بعنوان "ضريبة الرواتب والأجور وأثرها على خزينة السلطة الفلسطينية من عام 2004 – 2007"

هدفت هذه الدراسة إلى مناقشة وتحليل ضريبة الدخل على الرواتب والأجور وأثرها على خزينة السلطة الفلسطينية للأعوام من (2004–2007) بعد التوصل إلى نسبة الجباية منها إلى الإيرادات الفلسطينية ومقدار الاستنزاف من الخزينة للإنفاق عليها ومساهمتها في النفقات العامة.

ولتحقيق هدف الدراسة اعتمد الباحث على التقارير والنشرات المنشورة في وزارة المالية الفلسطينية والحصول على البيانات المالية السنوية الصادرة من وزارة المالية الفلسطينية وتم تحليل هذه البيانات باستخدام اختبار (t) للعينة الواحدة وتحليل التباين. أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة: وجود تطور في ضريبة الدخل على الرواتب والأجور حسب تطورات الوضع العام في فلسطين للأعوام 2004–2007. وأن نسب التحصيل من ضريبة الرواتب والأجور تراجعت بشكل أكبر للقطاع الخاص من القطاع العام لنفس الفترة، وأن نسبة التحصيل في القطاعين ارتفعت بالنسبة للإيرادات الضريبية والإيرادات العامة الفلسطينية. وأوصت الدراسة بضرورة تعديل الشرائح الضريبية وتوسيعها لزيادة إيرادات الخزينة وتحديد كافة الإعفاءات الضريبية على شكل نسب مئوية وليست قيم مطلقة.

3- دراسة (السعايده، 2008) بعنوان "نطاق تطبيق الضريبة العامة على المبيعات دراسة مقارنة مع إشارة خاصة للتشريع الأردني"

هدفت هذه الدراسة إلى التعريف بالضريبة العامة على المبيعات والتعرف على أهم الأسباب التي جعلتها تخرج إلى حيز الوجود، ومدى مساهمتها في الإيرادات المحلية وتمويل الإنفاق العام وتقليص عجز الموازنة العامة، ولتحقيق هدف الدراسة قام الباحث في تحليل حجم الضريبة العامة على المبيعات في الموازنة العامة بشكل منفصل معتمدا على المعلومات المالية المأخوذة من مديرية الموازنة العامة في الدولة. ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة، أن ضريبة المبيعات ضريبة تراكمية تدفع على السلع والخدمات لأكثر من مرة بعكس ضريبة القيمة المضافة التي تعتبر ضريبة غير تراكمية تدفع لمرة واحدة، والقيام بإلزام الشخص الذي يقوم بالبيع المحلي بالتسجيل مباشر في ضريبة المبيعات. وأوصت الدراسة بجملة من التوصيات منها استبدال عبارة قانون الضريبة العامة على المبيعات بعبارة قانون ضريبة القيمة المضافة، واعتماد قانون الضريبة العامة على المبيعات كمساق في الجامعات والمعاهد القانونية.

4- دراسة (الخطيب، 2006) بعنوان "دور الإيرادات الضريبية في تمويل الموازنة العامة في فلسطين (1996–2003)"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أهم ملامح النظام الضريبي في فلسطين وحجم الإيرادات الضريبية ومكوناتها، ودورها في تمويل النفقات العامة خلال الفترة 1996– 2003، ولتحقيق أهداف الدراسة، اعتمد الباحث على أسلوب الدراسة التحليلية من خلال تحليل الإيرادات العامة وخاصة الإيرادات الضريبية من سنة إلى أخرى

تحليلا أفقيا وعمودياً، ورصد التغيرات التي تطرأ على الإيرادات العامة والنفقات من سنة إلى أخرى، وتم الاعتماد على الأرقام الفعلية، حسب ما وردت في الموازنة العامة للسلطة الوطنية الفلسطينية. أهم نتائج الدراسة أن القوانين الضريبية المطبقة في فلسطين خلال فترة الدراسة قديمة وموروثة، وضعف نمو الإيرادات الضريبية حيث بلغت نسبة مساهمتها في الإيرادات العامة للسلطة الوطنية الفلسطينية 53٪. أوصت الدراسة بضرورة توسيع قاعدة دافعي الضرائب لتشمل القطاع الخاص، والعاملين المستقلين في كافة مناطق السلطة الفلسطينية، واستحداث قسم خاص في دائرة الضريبة مهمته جمع المعلومات والتحري عن أصحاب الدخول بهدف إخضاعهم للضريبة.

5- دراسة (البسطامي، 2006) بعنوان "ضريبة القيمة المضافة في فلسطين وضريبة المبيعات الأردنية (دراسة مقارنة)"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على نظام ضريبة القيمة المضافة المطبق في فلسطين وقانون ضريبة المبيعات المطبق في الاردن، ولتحقيق أهداف الدراسة تم الحصول على البيانات المالية من الموازنة العامة الفلسطينية، والموازنة العامة الأردنية خلال الفترة ما بين 1995-2005، وقد تم احتساب نسب مساهمة كل من ضريبة القيمة المضافة في الإيرادات العامة للسلطة الفلسطينية، وضريبة المبيعات في الإيرادات العامة للدولة الأردنية، وإجراء مقارنة فيما بينهما. أظهرت نتائج الدراسة أهمية ضريبة القيمة المضافة في تمويل الإيرادات العامة في موازنة السلطة الفلسطينية، وكذلك الأمر بالنسبة لضريبة المبيعات الأردنية في تمويل الإيرادات العامة. وأوصت الدراسة بضرورة إيجاد قانون جديد لنظام ضريبة القيمة المضافة يتماشى مع النواحي الاجتماعية والاقتصادية للمكلف الفلسطيني، والعمل على تعديل اسم قانون ضريبة المبيعات الأردني ليصبح قانون ضريبة القيمة المضافة.

6- دراسة (الذنيبات، 2004) بعنوان " تطور الإيرادات المحلية في الموازنة العامة الأردنية والعوامل المؤثرة فيها خلال الفترة (1985-2003).

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على تطور الإيرادات المحلية في الموازنة العامة الأردنية خلال الفترة (1985-2003)، وإلقاء الضوء على محددات نموها واكتشاف الفرص التي يمكن من خلالها تنميتها لتغطية النفقات العامة، وبالتالي تقليل فجوة عجز الموازنة العامة وتطوير السياسات المالية للدولة. ولتحقيق هدف الدراسة تم استخدام تحليل الانحدار البسيط وتحليل الانحدار التدريجي (stepwise regression). أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن الإيرادات المحلية كانت قد تزايدت بالأرقام المطلقة ما بين عام 1985- 1997، وتراجع حصيلة تلك الإيرادات خلال الفترة ما بين عام (1997-2003) مما يعكس الطبيعة المتزايدة للنفقات المحلية في الموازنة العامة الأردنية. وأوصت الدراسة بضرورة الاستمرار في تنمية الإيرادات المحلية ورفع نسبة تغطيتها للنفقات الجارية من خلال تحسين الجباية الضريبية ومكافحة التهرب الضريبي.

7- دراسة (الضابط، 2001) بعنوان "دور ضرائب الدخل في تمويل الموازنة العامة للدولة في سوريا خلال الفترة الواقعة ما بين 1988- 1996".

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل دور ضرائب الدخل في تمويل الموازنة العامة للدولة في سوريا خلال الفترة الواقعة 1988-1996، من خلال بيان توزيع الهيكل الضريبي في الموازنة والوقوف على معدلات التمويل الظاهرية والحقيقية لكل من الضرائب والرسوم المباشرة بشكل عام وضريبة الدخل بشكل خاص، والضرائب والرسوم الغير

مباشرة، ولتحقيق هدف الدراسة قام الباحث في تحليل كل ضريبة نوعية لها تأثير على الموازنة العامة بشكل منفصل، لبيان حجم الإيرادات الضريبية منها في الموازنة معتمدا على المعلومات المالية المأخوذة من مديرية الموازنة العامة في الدولة. أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة: الانطلاق في عملية الإصلاح الضريبي يرتبط بالإصلاح الشامل للاقتصاد، وذلك لتفعيل الهيكل الضريبي كأهم أداة من أدوات السياسة المالية والاقتصادية، ووجود علاقة طردية بين أرقام الحسابات الواردة في قطاعات الموازنة العامة وأرقام الضرائب. أوصت الدراسة بضرورة الحد من اتساع ظاهرة التهرب الضريبي، وتطوير وتعديل قانون ضريبة الدخل.

8- دراسة (التميمي، 2000) بعنوان "قياس الأداء في جهاز الضريبة العامة على المبيعات في الأردن "دراسة تحليلية وميدانية".

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم أداء جهاز الضريبة العامة على المبيعات في الأردن بعد تطبيقها في منتصف عام 1994، وذلك بالاعتماد على تحليل مجموعة مترابطة ومتكاملة من المؤشرات الفنية المالية والاقتصادية، والإدارية والتنظيمية، والتشريعية، والسلوكية، والاجتماعية، ولتحقيق أهداف الدراسة تم جمع البيانات والمعلومات اللازمة بالاعتماد على الاستبانه والمقابلة الشخصية، وتم الاعتماد على اختبار (t) للعينة الواحدة لتحليل بيانات الدراسة. توصلت الدراسة إلى جملة من النتائج منها عدم وجود نظام فعال لتقيم أداء جهاز الضريبة العامة على المبيعات في الأردن، وأن هناك تزايد مستمر في مساهمة ضريبة المبيعات في الإيرادات العامة وبالتالي التحسن في نسبة تغطية النفقات الجارية. وأوصت الدراسة بضرورة إعادة النظر في نظم حوافز العاملين وربطها بانجازات وأعمال جهاز الضريبة العامة على المبيعات.

ب- دراسات اللغة الاجنبية:

1. دراسة (Subhani, 2012) بعنوان:

"An Investigation of Granger Causality Between Tax Revenues and Government Expenditures".

هدفت هذه الدراسة إلى بيان العلاقة بين الإنفاق الحكومي والإيرادات الضريبية في ماليزيا خلال الفترة 1970-2009، ولتحقيق هدف الدراسة تم تحليل العلاقة السببية بين الإنفاق الحكومي والإيرادات الضريبية باستخدام نموذج (Granger) ونموذج (Mwald, Adlm) أحادي الاتجاه. أهم نتائج الدراسة أن الإنفاق الحكومي يتأثر بشكل كبير بالإيرادات الضريبية المباشرة والغير مباشرة خلال فترة الدراسة، وأوصت الدراسة بضرورة إجراء إصلاحات في السياسات الضريبية لضمان زيادة الإيرادات الضريبية وتحقيق النمو الاقتصادي.

2. دراسة (Al-Momani, 2010) بعنوان:

"Benchmarking the Tax System in Jordan a Study Prepared by the Fiscal Perform II Project"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على هيكل النظام الضريبي في الأردن وقدرته على تحسين كفاءة تحصيل الضرائب وتخفيف العبء الضريبي على المكلف بدفعها. ولتحقيق هدف الدراسة قام الباحث باعتماد المنهج الوصفي الاستقرائي حيث تم تقسيم البحث إلى محورين المحور الأول: التعرف على هيكل النظام الضريبي في الأردن (ضريبة الدخل، ضريبة المبيعات) والمحور الثاني: يناقش أنواع الحوافز التشجيعية المقدمة من قبل دائرة ضريبة الدخل والمبيعات لزيادة حجم الإيرادات الضريبية. أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة إن هيكل الضريبة في

الأردن فعال بدرجة جيدة ويؤدي إلى زيادة حجم الإيرادات الضريبية، وتوسيع قاعدة دافعي الضرائب من الأفراد والشركات. وأوصت الدراسة بضرورة تطوير قوانين سهلة وشفافة تطبق الإجراءات الضريبية في جمع الضرائب.

3. دراسة (Khasawneh, *et al*, 2008) بعنوان:

"Income Tax Fairness and the Taxpayers Compliance in Jordan".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى إدراك المكلفين بدفع ضريبة الدخل في الأردن وعدالة النظام الضريبي المطبق ومدى التزامهم بذلك ومعرفة اثر العدالة على درجة الالتزام بدفع الضريبة.

ولتحقيق أهداف الدراسة، وزع الباحثون استبانه على مجتمع الدراسة المكون من (275) مكلفا بدفع الضريبة وقد تم استرجاع (246) استبانه بنسبة استجابة تصل إلي 89٪، ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام اختبار (t) للعينة الواحدة والانحدار الخطي البسيط.

أهم نتائج الدراسة أن النظام الضريبي المطبق عادل ويؤثر في درجة التزام المكلف بدفع الضريبة، وقد أوصت الدراسة بضرورة تفعيل القوانين الضريبية لتكون أكثر عدالة وملزمة للمكلف بدفع الضريبة.

4. دراسة (Bdoor, 2006 ,and AL-Khoury) بعنوان:

"Tax Practitioners Perceptions of the Reasons Jordanian Taxpayers Seek Professional Income Tax Assistance".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على الأسباب التي تدفع مكلف ضريبة الدخل في الاردن إلى الحصول على خدمات ضريبية متخصصة تتمثل في مساعدات واستشارات ونصائح مهنية مختلفة والتعرف على الدور الذي يقوم به محاسبو الضريبة في منع التهرب الضريبي في الاردن.

ولتحقيق أهداف الدراسة وزع الباحثان استبانه على عينة الدراسة المكونة من (131) مدققا يعملون في شركات تدقيق تقدم خدمات تدقيق الحسابات والخدمات الضريبية، وقد تم استخدام اختبار (t) للعينة الواحدة لاختبار فرضيات الدراسة. أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة: أن هناك دور كبير للمحاسب الضريبي في تحسين البيئة الضريبية من خلال علاقته مع دافع الضريبة، وان سبب استجابة المكلف بدفع الضريبة مع المحاسب يعود لتجنب العقوبات الضريبية والحصول على الإعفاءات المناسبة. وأوصت الدراسة بضرورة زيادة فعالية التشريعات الضريبية التي تحكم العلاقة بين المكلف بدفع الضريبة ومحاسب الضريبة لتجنب عمليات التهرب الضريبي.

ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة:

تتميز هذه الدراسة عن غيرها من الدراسات السابقة بما يلي:

ناقشت الدراسات السابقة قانون ضريبة الدخل وقانون ضريبة المبيعات السابق والذي أجري عليه عدة تعديلات منذ سريانه إلى الوقت الحالي. وتناقش هذه الدراسة دور الإيرادات الضريبية المكونة من ضريبة الدخل وضريبة المبيعات والضرائب الأخرى في رفد الموازنة العامة للدولة في الأردن خلال الفترة من 2006 – 2013 من خلال تحليل الإيرادات الواردة في الموازنة العامة الأردنية قبل تعديل القانون وبعده، وحسب علم الباحثان لا يوجد دراسات سابقة تطرقت إلى هذا الموضوع بتعديلات القانون الجديد وأثرها على رفد الموازنة العامة بالإيرادات اللازمة لتخفيض عجز الموازنة ومديونية الدولة.

الاطار النظري للدراسة:

يعود المفهوم الضريبي إلى زمن بعيد، فقد عاصر الكثير من الحضارات والمجتمعات، حيث يشكل هذا المفهوم مورد اقتصادي يجب أن تحصل عليه الدولة على اعتبار انه يساهم في حل الكثير من المشاكل المالية والاقتصادية والاجتماعية التي تواجهها ولا يمكن الاستغناء عنه (الفريجات، 2007). وقد تطور مفهوم الضريبة على مر العصور حيث أصبحت بمقتضاه فريضة إلزامية تحددها الدولة ويلتزم الممول بأدائها بلا مقابل تمكينا للدولة من القيام بتحقيق الأهداف المرسومة (دراز، وآخرون، 2004). وقد عرفها أبو نصار بأنها: مبلغ نقدي تفرضه الدولة أو إحدى الهيئات المحلية فيها جبرا ويتم تحصيلها من المكلف بشكل نهائي دون مقابل وفق قانون وتشريع محدد ويكون الهدف من فرض الضريبة، المساهمة في تغطية نفقات الدولة المختلفة، وتحقيق بعض الأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي تسعى الدولة إلى تحقيقها (أبو نصار، وآخرون، 2005). وعرفها الفريجات: بأنها استقطاع نقدي تفرضه السلطات العامة على الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين وفقا لقدراتهم التكليفيه، بطريقة نهائية، بلا مقابل بقصد تغطيه الأعباء العامة للدولة ولضمان تدخل الدولة في تحقيق التوازن في الاقتصاد (الفريجات، 2007).

وتتركز أهداف فرض الضرائب في الدولة بالجوانب عديدة منها الجانب المالي والمرتبط في تزويد خزينة الدولة العامة بالأموال اللازمة من أجل تغطية النفقات العامة، والجانب الاقتصادي والذي يركز على إتباع السياسات الاقتصادية الملائمة، حيث تعتبر الضريبة إحدى أدوات السياسة المالية للدولة والمحرك الرئيسي للتحكم في سير النشاط الاقتصادي وخاصة في ظل مستويات التضخم خلال السنوات الأخيرة وظهور الأزمة المالية والاقتصادية العالمية (حافظ، 2006)، والجانب الاجتماعي بحيث تنشأ الضريبة في مجتمعات وبيئات اجتماعية وسياسية واقتصادية مختلفة ومتفاوتة، لذا من الطبيعي أن تتأثر في هذه البيئات وعلى كافة مستويات القطاعات فيها فهي مهمة للقطاع العائلي، وقطاع الإعمال، وقطاع الاقتصاد، والاستثمار، والحكومة، ولها تأثير على مدى تحقيق العدالة وتوزيع الدخل بين أفراد المجتمع وتوجيه الاقتصاد والتنمية الاقتصادية، وبحيث تستخدم في تمويل الموازنة العامة للدولة، وتستخدم في رفع الكفاءة الاقتصادية والإنتاجية، وتوجيه الموارد الاقتصادية لاستغلالها على أتم وجه (حجازي، 1998).

ويمثل النظام الضريبي مجموعة العناصر التي تعمل بشكل مترابط لتحقيق أهداف معينة حسب قواعد ومقومات وإجراءات محددة، تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحل متتالية تتمثل في هيكل ضريبي ذي ملامح وطريقة عمل محددة (رحال، 2011). ولأن النظام الضريبي مرتبط بالنظام الاقتصادي فهو يتطور بتطوره، ويختلف من مرحلة إلى أخرى حسب عملية التطور والنمو، وذلك يعني أن النظام الضريبي واضح وفعال.

وينبثق التشريع في أي بلد من تراثه، وأعرافه الشائعة، وتطور إدارته، وتعريف حاجاته وتجدد أهدافه واستفادته من خبراته وخبرات الأقطار الأخرى في ميدان هذا التشريع. وقد سار التشريع الأردني شأنه شأن كافة التشريعات الأخرى، الى الاستجابة للتطورات الاقتصادية والسياسية والاجتماعية التي مر فيها الأردن، وكان هناك تغير في التشريعات الضريبية لمواكبة هذه التطورات كان آخرها إصدار قانون ضريبة الدخل المؤقت رقم (28) لسنة 2009.

وترتبط فكرة الموازنة العامة كمفهوم، حديث ارتبط بوجود الدولة الحديثة القائمة على الفصل بين السلطات الثلاثة التنفيذية والتشريعية والقضائية (نعمان، 2008).

وتعرف "الموازنة العامة للدولة في الأردن" على أنها بيان تقديري تفصيلي معتمد يحتوي على الإيرادات العامة، التي يتوقع أن تحصلها الدولة، والنفقات العامة التي يلزم إنفاقها خلال سنة مالية قادمة، فالموازنة تعتبر بمثابة البرنامج المالي للخطة عن سنة مالية مقبلة من أجل تحقيق أهداف محددة في إطار الخطة العامة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية للدول (قانون الموازنة العامة، 2012).

نستنتج من التعريف السابق أن الموازنة العامة تتمتع بالسمات الآتية: تمثل أرقاما متوقعة لحجم النفقات التي سوف تنفقها الدولة وحجم الإيرادات التي تتوقع الحصول عليها خلال مدة زمنية تقدر غالبا بسنة واحدة أو بمعنى آخر هي برنامج عمل مستقبلي لنشاط الدولة المالي لسنة قادمة، والموازنة العامة يتم إجازتها من السلطة التشريعية وبحيث لا توضع موضع التطبيق ما لم توافق عليها السلطة التشريعية في الدولة، وتكون الموافقة على شكل قانون يخول السلطة التنفيذية تطبيق الموازنة العامة والعمل بناءا عليها، وللسلطة التشريعية مراقبة السلطة التنفيذية في هذا المجال، والموازنة العامة ذات صفه دورية أي أنها تعد كل سنة، والإذن بتنفيذها محدد زمنيا بسنة واحدة ينتهي بانتهائها، والموازنة العامة تحدد في ضوء الأهداف الاقتصادية والاجتماعية وبحيث لم يعد لها أهداف مالية فقط وتتمثل في الموازنة بين النفقات والإيرادات، بل أصبحت أداة مهمة من أدوات السياسة الاقتصادية والاجتماعية حيث تستخدمها الدولة لتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية.

وتبوب الموازنة العامة بناءا على النفقات العامة والإيرادات العامة كل على حده (قانون الموازنة العامة، 2012).وتشتمل النفقات العامة على النفقات الجارية والتحويلات الجارية وهي المبالغ المالية المدفوعة لتغطية الأجور والرواتب في الجهاز المدني والجهاز العسكري. والنفقات الرأسمالية وهي المبالغ المنفقة على مشاريع مستمرة أو قيد التنفيذ أو مشاريع جديدة. والنفقات الأخرى مثل التقاعد والتعويضات، وفوائد الدين العام، ودعم المحروقات والمواد التموينية، ودعم الوحدات الحكومية.

وتتشتمل الإيرادات العامة على الإيرادات المحلية وهي المبالغ المالية المحصلة من كافة الوزارات والدوائر والمؤسسات المحلية التابعة للدولة وتشمل الإيرادات الضريبية (السيادية) ويقصد بها الإيرادات التي تحصلها الدولة بما لها من سيادة على الأفراد وعلى الشركات العامة والخاصة، وعلى الهيئات الاقتصادية وغيرها، وتمثلها كل من ضريبة الدخل، وضريبة المبيعات، والضرائب الأخرى. والإيرادات غير الضريبية وهي المبالغ المالية التي تحصل عليها الدولة لقاء تقديم خدمات لمواطنيها، وتشمل عائدات التقاعد، وإيرادات دخل الملكية، وفائض الإيرادات الناتجة عن الوزارات، وفائض الهيئات الاقتصادية الأخرى، وفائض أرباح هيئات وشركات تابعة للحكومة، والبنك المركزي، والإيرادات الأخرى، والرسوم الإضافية على معاملات الأراضي، ورخص السيارات، ومعاملات المحاكم النظامية، ورخص المهن وغيرها والمنح والمساعدات الخارجية وهي مجموع المبالغ التي تحصل عليها الدولة من مصادر خارجية كهبات ومساعدات لانجاز أعمال داخل هذه الدولة . ويمثل الفرق بين الإيرادات العامة والنفقات العامة (النفقات اكبر من الإيرادات) يمثل العجز في الموازنة العامة ويتم تمويله وتغطيته من خلال الاقتراض الداخلي والخارجي.

ويقسم عجز الموازنة إلى نوعين هما: العجز الكلي ويمثل الفرق بين إجمالي الإيرادات العامة والنفقات العامة خلال السنة المالية. والعجز الصافي ويمثل المتبقي بعد استخدام مصادر تمويل الاستثمارات والتحويلات، والتي

تشتمل على القروض الخارجية لتمويل مشاريع رأسمالية وقروض مؤسسات دولية لدعم الموازنة العامة والقروض الداخلية (العبيدي، 2011).

ولعجز الموازنة العامة ثلاث حالات: العجز الناشئ عن خطأ حسابي في التقدير تتم معالجته من خلال توخي الدقة في المراحل اللاحقة. والعجز المؤقت وهو الذي يرتبط بالتقلبات الاقتصادية مثل انكماش النشاط الاقتصادي الذي يؤدي إلى خفض الإيرادات العامة، وتتم معالجته من خلال خفض الإنفاق العام، أو زيادة الإيرادات العامة وخاصة الضريبية منها أو معالجة النفقات والإيرادات معا في نفس الوقت. والعجز الهيكلي والذي يحدث إذا لم تغط الإيرادات العامة بصورة مستمرة النفقات العامة نتيجة وجود خلل في هيكل الاقتصاد، وهنا يتم معالجة هذا النوع من العجز بوسائل اقتصادية، بالإضافة إلى الوسائل المالية من خلال تخفيض معدل الزيادة في الإنفاق العام وزيادة معدل الإيرادات العامة (العبيدي، 2011).

منهجية الدراسة:

لتحليل دور الإيرادات الضريبية **(ضريبة الدخل وضريبة المبيعات والضرائب الأخرى)**، في رفد الموازنة العامة الأردنية بالإيرادات العامة خلال الفترة الواقعة ما بين عام 2006– 2013، سيتم الاعتماد على نوعين من البيانات هي: البيانات الثانوية من خلال إجراء مراجعة شاملة للكتب والدوريات والدراسات المختلفة لموضوع الضرائب والمالية العامة، والبيانات الأولية المتعلقة في بنود وعناصر الإيرادات العامة والإيرادات الضريبية (ضريبة الدخل والمبيعات والضرائب الأخرى)، الواردة في الموازنة العامة الأردنية خلال الفترة الواقعة ما بين عام 2006 – 2013 وسيتم رصد التغيرات التي تطرأ على الإيرادات الضريبية من سنة إلى أخرى، من خلال تقسيم الدراسة إلى **فترتين ماليتين هما:** الأولى ما قبل تطبيق قانون ضريبة الدخل والمبيعات المعدل للفترة الواقعة ما بين 2006–2009 والثانية ما بعد التطبيق للفترة الواقعة ما بين 2010–2013 للوصول إلى نتائج الدراسة وتوصياتها.

الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات:

كون الدراسة تعتمد على الأسلوب التحليلي الكمي، فانه سيتم استخدام برنامج (SPSS) وبرنامج (EXCEL) بالاعتماد على أهم الأساليب التالية:

- استخدام اختبار (t) للعينات المستقلة (Independent Samples -t- Test) حيث يتم احتساب قيمة t لاختبار وجود فروقات معنوية، ذات دلالة إحصائية بين الوسط الحسابي لعينتين مستقلتين (غير مرتبطتين)، وعلى اعتبار أن الفترة الواقعة ما بين عام 2006–2009 عينة مستقلة عن الفترة الواقعة بين 2010–2013، وتعتبر **قاعدة القرار** المستخدمة في الدراسة بحيث يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة عندما تكون هناك فروقات ذات دلالة إحصائية بين المتوسطات الحسابية لعينات الدراسة وقيمة t المحسوبة عند مستوى معنوية اقل أو تساوي 5%، ويستخدم تحليل الانحدار المتعدد (Stepwise Regression) للتنبؤ بقيمة المتغير التابع من خلال مجموعة من المتغيرات المستقلة، وذلك من خلال تمثيل العلاقة بين المتغير التابع والمتغيرات المستقلة على شكل معادلة خطية. ويتم قياس قدرة المتغير المستقل في التنبؤ بالمتغير التابع من خلال استخدام قيمة مربع معامل الارتباط (R^2)، للدلالة على قدرة المتغير المستقل في تفسير المتغير التابع عند مستوى معنوية أقل أو

تساوي 5%، وقد تم استخدام طريقة (Stepwise) في هذه الدراسة حيث تم إدخال المتغيرات المستقلة ذات القوة التفسيرية الأقوى مع المتغير التابع، على أن يكون ذا دلالة إحصائية وتم استبعاد المتغيرات التي لا تحقق شرط البقاء ضمن معادلة الانحدار، وتم الاعتماد على هذه الطريقة، كونها الأفضل في تحديد وترتيب المتغيرات التي لها الأثر الأكبر في التنبؤ في المتغير التابع.

- احتساب النسب المالية المتعلقة بالإيرادات الضريبية خلال فترة الدراسة ويمكن توضيح أهم النسب المستخدمة في التحليل في الجدول التالي

جدول 1 *النسب المالية المستخدمة في تحليل بيانات الدراسة*

الإيرادات الضريبية	ضريبة الدخل	ضريبة المبيعات	الضرائب الأخرى
الإيرادات الضريبية / الإيرادات المحلية	ضريبة الدخل / الإيرادات الضريبية	ضريبة المبيعات / الإيرادات الضريبية	الضرائب الأخرى / الإيرادات الضريبية
الإيرادات الضريبية / الإيرادات العامة	ضريبة الدخل / الإيرادات المحلية	ضريبة المبيعات / الإيرادات المحلية	الضرائب الأخرى / الإيرادات المحلية
إيرادات غير ضريبية / الإيرادات المحلية	ضريبة الدخل / الإيرادات العامة	ضريبة المبيعات / الإيرادات العامة	الضرائب الأخرى / الإيرادات العامة
إيرادات غير ضريبية / الإيرادات العامة	ضريبة دخل المكلف الطبيعي / ضريبة الدخل	ضريبة المبيعات العامة / ضريبة المبيعات	
المنح والمساعدات / الإيرادات العامة	ضريبة دخل المكلف الطبيعي / الإيرادات الضريبية	ضريبة المبيعات العامة / الإيرادات الضريبية	
	ضريبة دخل المكلف الطبيعي / الإيرادات العامة	ضريبة المبيعات العامة / الإيرادات العامة	
	ضريبة دخل المكلف المعنوي (30%،24%،14%) / ضريبة الدخل	ضريبة المبيعات الخاصة / ضريبة المبيعات	
	ضريبة دخل المكلف المعنوي (30%،24%،14%) / الإيرادات الضريبية	ضريبة المبيعات الخاصة / الإيرادات الضريبية	
	ضريبة دخل المكلف المعنوي (30%،24%،14%) / الإيرادات العامة	ضريبة المبيعات الخاصة / الإيرادات العامة	

المصدر: *من إعداد الباحثان.*

يبين الجدول (1) أهم النسب المالية التي تم استخدامها في تحليل البيانات المالية المتعلقة بمتغيرات الدراسة باستخدام برنامج (Excel)، لعمل مقارنة تحليلية لنسب مساهمة الإيرادات الضريبية في رفد الموازنة العامة الأردنية بالإيرادات العامة قبل تطبيق قانون ضريبة الدخل المؤقت رقم (28) لسنة 2009 وقانون ضريبة المبيعات المؤقت رقم (29) لسنة2009 وما بعد تطبيقه، وقد تم الاعتماد على أهم المعادلات التالية:

- الإيرادات العامة = الإيرادات الضريبية + الإيرادات غير الضريبية + المنح والمساعدات.
- الإيرادات المحلية = الإيرادات الضريبية + الإيرادات غير الضريبية
- الإيرادات الضريبية = ضريبة الدخل + ضريبة المبيعات + الضرائب الأخرى.
- ضريبة الدخل = ضريبة المكلف الطبيعي + ضريبة المكلف المعنوي (معنوي30% + معنوي 24% + معنوي 14%).
- ضريبة المبيعات = ضريبة المبيعات العامة + ضريبة المبيعات الخاصة.

اعتمد الباحث في إجراء جميع اختبارات هذه الدراسة على البيانات المالية، التي تم الحصول عليها من الموازنة العامة الأردنية خلال الفترة الواقعة ما بين 2006-2013.

جدول 2 *البيانات المالية الواردة في الموازنة العامة خلال الفترة الواقعة ما بين 2006- 2013 (مليون دينار)*

السنة / البيان	الإيرادات ضريبية	الإيرادات غير الضريبية	الإيرادات محلية	المنح والمساعدات	الإيرادات عامة
2006	*2133	1031	3164	304	3468
2007	2369	1011	3380	574	3954
2008	2850	1210	4060	440	4500
2009	3257	1525	4782	684	5466
2010	3021	1424	4445	330	4775
2011	3367	1401	4768	440	5208
2012	3547	1393	4940	870	5810
2013	3770	1526	5296	850	6146

السنة / البيان	ضريبة الدخل	ضريبة دخل المكلف الطبيعي	ضريبة دخل المكلف المعنوي	ضريبة دخل المعنوي30%	ضريبة دخل المعنوي24%	ضريبة دخل المعنوي14 %
2006	419	109	310	130	124	56
2007	470	94	376	158	150	68
2008	686	231	455	198	182	82
2009	784	198	586	246	234	105
2010	766	280	486	204	194	87
2011	799	254	545	229	218	98
2012	813	235	578	243	231	104
2013	875	262	613	254	245	111

السنة / البيان	ضريبة المبيعات	ضريبة المبيعات عامة	ضريبة المبيعات الخاصة	الضرائب الأخرى
2006	1238	1042	196	476
2007	1364	784	580	535
2008	1748	917	831	416
2009	2100	1676	424	373
2010	1967	1946	21	288
2011	2299	2281	18	269
2012	2444	2444	0	290
2013	2610	2610	0	285

- المبلغ بمليون دينار أردني.
- الكتاب السنوي لدائرة ضريبة الدخل والمبيعات في الفترة ما بين (2006-2013).

- تستوفى الضريبة عن الدخل الخاضع للضريبة للشخص الاعتباري حسب النسب التالية:

- (14%) أربعة عشر بالمائة بالنسبة لجميع الأشخاص الاعتباريين، باستثناء ما ورد منهم في البندين (2) و(3) من هذه الفقرة.

- (24%) أربعة وعشرون بالمائة على شركات الاتصالات الأساسية وشركات التأمين وشركات الوساطة المالية، والشركات المالية بما فيها شركات الصرافة والأشخاص الاعتباريين الذين يمارسون أنشطة التأجير التمويلي.

- (30%) ثلاثون بالمائة على البنوك المرخصة بممارسة الإعمال المصرفية في المملكة وفق أحكام قانون البنوك.

تحليل النتائج واختبار الفرضيات:

تم في هذا المبحث إجراء الاختبارات الإحصائية لفرضيات الدراسة، من خلال البيانات المالية التي تم الاعتماد عليها في احتساب النسب المالية والتحليل الإحصائي.

الفرضية الأولى (H_{01}): لا يوجد دور للإيرادات الضريبية في رفد الموازنة العامة الأردنية في الإيرادات العامة.

تم احتساب مساهمة الإيرادات الضريبية وغير الضريبية والمنح والمساعدات نسبة إلى الإيرادات المحلية والإيرادات العامة خلال الفترة الواقعة ما بين 2006–2013 في جدول (3).

جدول 3 *مساهمة الإيرادات الضريبية في الإيرادات العامة*

السنة / البيان	إيرادات ضريبية /		إيرادات غير ضريبية /		منح ومساعدات/
النسبة	إيرادات محلية %	إيرادات عامة %	إيرادات محلية %	إيرادات عامة %	إيرادات عامة %
2006	67	61	33	30	9
2007	70	60	30	26	14
2008	70	63	30	27	10
2009	68	60	31	28	12
2010	68	63	32	30	7
2011	71	65	29	27	8
2012	72	61	28	24	15
2013	71	61	29	25	14

بالرجوع إلى جدول (3) يمكننا ملاحظة أن نسبة مساهمة الإيرادات الضريبية خلال الأعوام 2006–2009 في الإيرادات العامة كانت على النحو التالي: (61٪، 60٪، 63٪، 60٪)، بينما بلغت مساهمتها في الإيرادات المحلية (67٪، 70٪،70٪، 68٪) على التوالي، وبمعنى أن الإيرادات الضريبية تساهم خلال الأعوام 2006–2009 في رفد الموازنة العامة بما يقارب ثلثي الإيرادات العامة وما تبقي من النسبة يعود إلى الإيرادات غير الضريبية والمنح والمساعدات الخارجية، ويلاحظ أن النسبة كانت تتأرجح ما بين التحسن والتراجع، ويرى الباحثان أن ذلك قد يعود إلى تراجع أو تحسن مساهمة المنح والمساعدات الخارجية في زيادة حجم الإيرادات العامة.

أما فيما يتعلق بمساهمتها خلال الأعوام 2010 – 2013 أي بعد تعديل قانون ضريبة الدخل وضريبة المبيعات فقد أصبحت نسبة مساهمتها في الإيرادات العامة (63٪، 65٪، 61٪، 61٪) والإيرادات المحلية (68٪، 71٪، 72٪، 71٪) على التوالي.

ومن الواضح أن مساهمة الإيرادات الضريبية نسبة إلى الإيرادات العامة في الفترة الواقعة ما بين 2010–2013 تحسنت إلى حد ما، حيث ما زالت تحافظ تقريبا على نسبة مساهمتها في رفد الموازنة العامة في الإيرادات العامة، والتي ما زالت قريبة من ثلثي الإيرادات العامة، والذي يمكن اعتباره مؤشرا على إن التغيرات التي طرأت

على قانون ضريبة الدخل وضريبة المبيعات لم تلعب الدور المنشود منها في تحقيق تحسن ملحوظ في نسبة مساهمة الإيرادات الضريبية في رفد الموازنة العامة في الإيرادات العامة.

وأظهر جدول (4) تحليل البيانات المالية المتعلقة بالفرضية الأولى حيث تم إيجاد المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية واختبار (t) للعينات المستقلة لمتغيرات الدراسة خلال الفترة الواقعة ما بين 2006–2013.

جدول 4 *المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية واختبار t للعينات المستقلة*

الفترة	2009 - 2006		2013 – 2010		اختبار t	
المتغيرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t	المعنوية sig
الإيرادات الضريبية	2652	501	3426	317	-2.61	.040
الإيرادات غير الضريبية	1194	238	1436	61	-1.96	.097
الإيرادات المحلية	3846	731	4862	355	-2.5	.047
المنح والمساعدات	501	165	622.50	278	-.755	.479
الإيرادات العامة	4347	856	5484.50	612	-2.16	.074

تبين من جدول (4) أن هناك فرق ذو دلالة معنوية لكل من المتوسطات الحسابية للإيرادات الضريبية والإيرادات المحلية خلال فترتي الدراسة المذكورة، حيث كانت قيمة المعنوية (sig) اقل أو تساوي 5%.

في حين لم يكن هناك فرق ذا دلالة معنوية لكل من المتوسطات الحسابية المتعلقة في الإيرادات غير الضريبية، والمنح والمساعدات، والإيرادات العامة خلال فترتي الدراسة المذكورة، حيث كانت قيمة المعنوية (sig) اكبر من 5%.

تم تحليل معادلة الانحدار الخطي المتعدد بين الإيرادات الضريبية والإيرادات العامة خلال الفترة الواقعة ما بين 2006–2013 حيث تم استخدام طريقة (Stepwise Regression) والتي ظهرت في جدول (5).

جدول 5 تحليل معادلة الانحدار الخطي المتعدد خلال الفترة الواقعة ما بين 2006-2013			
المتغير التابع: الإيرادات العامة			
معادلة الانحدار: الإيرادات العامة = الإيرادات الضريبية + الإيرادات غير الضريبية+ المنح والمساعدات			
النموذج الأول يمثل الإيرادات الضريبية			
النموذج الثاني يمثل الإيرادات الضريبية والمنح والمساعدات			
النموذج الثالث يمثل الإيرادات الضريبية والمنح والمساعدات والإيرادات غير الضريبية			
المتغيرات	**المعاملات (Beta)**	**اختبار t**	**المعنوية Sig**
الإيرادات الضريبية	0.617	16.96	0.000
المنح والمساعدات	0.241	13.96	0.000
الإيرادات غير الضريبية	0.225	74.26	0.000
القوة التفسيرية (R^2) للإيرادات الضريبية	(%97.6)		
القوة التفسيرية (R^2) الإيرادات الضريبية والمنح والمساعدات	(%99.3)		
القوة التفسيرية (R^2) للإيرادات الضريبية والمنح والمساعدات والإيرادات غير الضريبية	(%100)		
اختبار (F)	**القيمة المحسوبة (F)**	**الاحتمالية Sig**	
	242.806	0.000	

تبين من تحليل الانحدار المتعدد في الجدول (5) أن الإيرادات الضريبية هي الأكثر قدرة على التنبؤ في الإيرادات العامة، ويليها المنح والمساعدات والتي لعبت دورا أكبر من الإيرادات غير الضريبية في تفسير التغير في الإيرادات العامة.

وبلغ معامل التفسير(R^2) (للإيرادات الضريبية) في النموذج الأول 97.6% أي أنها تفسر ما نسبته 97.6% من الإيرادات العامة، بينما بلغ معامل التفسير(R^2) في النموذج الثاني (الإيرادات الضريبية، والمنح والمساعدات) 99.3% وبمعنى أن القوة التفسيرية للإيرادات الضريبية والمنح والمساعدات بلغت 99.3%، في حين بلغ معامل التفسير(R^2) في النموذج الثالث الإيرادات الضريبية، والمنح والمساعدات، والإيرادات غير الضريبية 100%، وبحيث يفسر هذا النموذج كامل الايرادات العامة، وبالرجوع إلى قيمة F في تحليل التباين تبين أن قيمتها بلغت (242.806) وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية اقل أو تساوي 5%، وبمعنى إن قيمة التغير في R^2 والانحدار دال إحصائيا عند مستوى دلالة اقل من 5%، وعند الرجوع إلى معاملات الانحدار المعيارية تبين إن معامل كل من الإيرادات الضريبية، والمنح والمساعدات، والإيرادات غير الضريبية بلغت (0.617، 0.241، 0.225) على التوالي، وبمعنى أن التغير في الإيرادات الضريبية له الأثر الأكبر على التغير في الإيرادات العامة، ويليه المنح والمساعدات، ويليها الإيرادات غير الضريبية.

وفي ضوء النتائج السابقة، نرفض الفرضية العدمية (H_{01}) التي تقضي بأنه لا يوجد دور للإيرادات الضريبية في رفد الموازنة العامة الأردنية في الإيرادات العامة، ونقبل الفرضية البديلة (H_1) والتي تشير الى دور الإيرادات الضريبية في رفد الموازنة العامة في الإيرادات العامة.

الفرضية الثانية (H_{02}): لا يوجد دور لضريبة الدخل في رفد الموازنة العامة الأردنية في الإيرادات العامة.

تم بيان نسبة مساهمة ضريبة الدخل، وضريبة دخل المكلف الطبيعي، وضريبة دخل المكلف المعنوي الذي يخضع الى نسبة ضريبة (30٪، 24٪، 14٪) في الإيرادات الضريبية، والإيرادات المحلية، والإيرادات العامة خلال الفترة الواقعة ما بين 2006–2013 في جدول (6).

جدول 6 *مساهمة ضريبة الدخل في الإيرادات العامة*

السنة /	ضريبة الدخل /			ضريبة دخل المكلف الطبيعي /			
النسبة	إيرادات ضريبية %	إيرادات محلية %	إيرادات عامة %	ضريبة دخل %	إيرادات ضريبية %	إيرادات محلية %	إيرادات عامة %
2006	20	13	12	26	5	3	3
2007	20	14	12	20	4	3	2
2008	24	17	15	34	8	6	5
2009	24	16	14	25	6	4	4
2010	25	17	16	37	9	6	6
2011	24	17	15	32	8	5	5
2012	23	16	14	29	7	5	4
2013	23	17	14	30	7	5	4
ضريبة دخل المكلف المعنوي /				ضريبة دخل المكلف المعنوي 30% /			
ضريبة دخل %	إيرادات ضريبية %	إيرادات محلية %	إيرادات عامة %	ضريبة دخل %	إيرادات ضريبية %	إيرادات محلية %	إيرادات عامة %
74	15	10	9	31	6	4	4
80	16	11	10	34	7	5	4
66	16	11	10	29	7	5	4
75	18	12	10	31	8	5	5
63	16	11	10	27	7	5	4
68	16	11	10	29	7	5	4
71	16	12	10	30	7	5	4
70	16	12	10	29	7	5	4

ضريبة دخل المكلف المعنوي 24% /				ضريبة دخل المكلف المعنوي 14% /			
ضريبة دخل %	إيرادات ضريبية %	إيرادات محلية %	إيرادات عامة %	ضريبة دخل %	إيرادات ضريبية %	إيرادات محلية %	إيرادات عامة %
30	6	4	3	13	3	2	2
32	6	4	4	14	3	2	2
	6	4	4	12	3	2	2
30	7	5	4	13	3	2	2
25	6	4	4	11	3	2	2
27	6	5	4	12	3	2	2
28	7	5	4	13	3	2	2
28	6	5	4	13	3	2	2

بالرجوع إلى جدول (6) نلاحظ إن نسبة مساهمة ضريبة الدخل في الإيرادات العامة خلال الفترة الواقعة ما بين 2006–2009 بلغت (12٪، 12٪، 15٪، 14٪) على التوالي، في حين بلغت نسبة ضريبة الدخل إلى الإيرادات العامة للفترة الواقعة ما بين 2010–2013 (16٪، 15٪، 14٪، 14٪) على التوالي، حيث أن نسبة مساهمة ضريبة الدخل في الإيرادات العامة تحسنت خلال الفترة الواقعة ما بين 2010–2013.

أما عن نسبة مساهمة ضريبة الدخل في الإيرادات الضريبية فلم تتجاوز النسبة 24٪ خلال الفترة الواقعة ما بين 2006–2009 بينما لم تتجاوز النسبة 25% في الفترة الواقعة ما بين 2010–2013 وبمعنى أنها كانت تشكل تقريبا ربع الإيرادات الضريبية، وفيما يتعلق بمساهمتها في الإيرادات المحلية فلم تتجاوز النسبة 17٪ في أحسن أحوالها خلال فترتي الدراسة.

وعند مقارنة دور ضريبة دخل المكلف الطبيعي في ضريبة الدخل، تبين إن نسبة ضريبة دخل المكلف الطبيعي إلى ضريبة الدخل بلغت في الفترة الواقعة ما بين 2006–2009 (26٪، 20٪، 34٪، 25٪) على التوالي، بينما بلغت نسبتها خلال الفترة 2010–2013 (37٪، 32٪، 29٪، 30٪) على التوالي ويعود باقي النسبة إلى ضريبة دخل المكلف المعنوي، ويلاحظ الباحثان إن ضريبة دخل المكلف الطبيعي في الفترة الأولى للدراسة تراوحت ما بين 20٪–34٪ في حين ارتفعت في الفترة اللاحقة وأصبحت تتراوح ما بين 29٪–37٪. ولم تكن هذه النتيجة متوقعة، وخاصة أن تعديلات قانون ضريبة الدخل لعام 2010 أعفت الشريحة العظمى من المكلفين الطبيعيين، حيث تم فرض الضريبة على المكلف الطبيعي المتزوج الذي يزيد دخله عن (24000) دينار سنويا، وكما هو معروف فان الشريحة العظمى من دخل الأشخاص الطبيعيين– حسب علم الباحثان – يقل دخلهم السنوي عن هذا المبلغ، بالإضافة إلى أنه تم دمج شركات الأشخاص الذين تمت معاملتهم سابقا في التعديلات الجديدة لقانون ضريبة الدخل المطبق بعد عام 2009 كمكلف طبيعي إلى شريحة المكلف المعنوي الخاضع لنسبة ضريبة 14٪ من دخله السنوي.

وعند مقارنة مساهمة المكلف المعنوي في رفد ضريبة الدخل تبين أن المكلف المعنوي الذي يخضع لنسبة ضريبة 30٪، يساهم بنسب تراوحت ما بين27٪-34٪ من ضريبة الدخل، ويليه المكلف المعنوي الذي يخضع لنسبة ضريبة 24٪، حيث تراوحت نسبة مساهمته ما بين 25٪-32٪ من ضريبة الدخل، في حين ساهم المكلف المعنوي الخاضع لنسبة 14٪ بنسب تراوحت ما بين 11٪-14٪، وهي الأقل من بينهما، ويرى الباحثان إن ذلك يعزى إلى ارتفاع النسبة المفروضة على قطاع البنوك وشركات الصرافة مقارنة مع الشركات الصناعية، وخاصة أن الضريبة تسعى جاهدة إلى تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية من خلال تشجيع القطاع الصناعي والإنتاجي.

أظهر جدول (7) تحليل البيانات المالية المتعلقة بالفرضية الثانية حيث تم إيجاد المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، واختبار t للعينات المستقلة لمتغيرات الدراسة خلال الفترة الواقعة ما بين 2006-2013.

جدول 7 *المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية واختبار t للعينات المستقلة*

الفترة	2009 - 2006		2013 - 2010		اختبار t	
المتغيرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t	المعنوية sig
ضريبة الدخل	590	173	813	46	-2.49	.047
المكلف الطبيعي	158	67	257	19	-2.87	.028
المكلف المعنوي	432	118	555	54	-1.90	.106
معنوي 30% بنوك	181	50	233	23	-1.90	.106
معنوي 24% صرافة	173	47	222	22	-1.90	.106
معنوي 14% صناعي	78	21	100	10	-1.90	.106

تبين من اختبار t للعينات المستقلة في جدول رقم (7) أن فروقات المتوسطات الحسابية لفترتي الدراسة الواقعة ما بين 2006-2009 وما بين2010-2013 كانت معنوية لكل من ضريبة الدخل، وضريبة دخل المكلف الطبيعي، حيث بلغ مستوى الدلالة (Sig) (047.، 028.) على التوالي، وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية اقل من 5%، ولم تكن فروقات المتوسطات الحسابية ذات دلالة إحصائية للمكلف المعنوي بجميع فئاته، وهو ما يؤكد ما تم التوصل إليه في تحليل النسب المالية والتي أشارت إلى إن الزيادة في ضريبة دخل المكلف الطبيعي كانت أعلى من الزيادة في ضريبة دخل المكلف المعنوي خلال فترتي الدراسة المذكورة.

تم تحليل معادلة الانحدار الخطي المتعدد بين ضريبة دخل المكلف الطبيعي والمعنوي، وضريبة الدخل خلال فترة الدراسة الواقعة ما بين 2006-2013 حيث تم استخدام طريقة (Stepwise Regression).

جدول 8 تحليل معادلة الانحدار الخطي المتعدد خلال فترة الدراسة الواقعة ما بين 2006–2013			
المتغير التابع: ضريبة الدخل			
معادلة الانحدار: ضريبة الدخل = ضريبة دخل المكلف الطبيعي + ضريبة دخل المكلف المعنوي			
النموذج الأول يمثل ضريبة دخل المكلف المعنوي			
النموذج الثاني يمثل ضريبة دخل المكلف المعنوي وضريبة دخل المكلف الطبيعي			
المتغيرات	**المعاملات(Beta)**	**اختبار t**	**مستوى المعنوية Sig**
ضريبة دخل المكلف المعنوي	0.644	16.99	0.000
ضريبة دخل المكلف الطبيعي	0.418	11.03	0.000
القوة التفسيرية (R^2) لضريبة دخل المكلف المعنوي	(%92.6)		
القوة التفسيرية (R^2) لضريبة دخل المكلف المعنوي وضريبة دخل المكلف الطبيعي	(100%)		
اختبار (F)	**القيمة المحسوبة (F)**	**الاحتمالية Sig**	
	75.334	0.000	

كما هو واضح من تحليل الانحدار المتعدد في الجدول (8) لضريبة دخل المكلف المعنوي والمكلف الطبيعي مع ضريبة الدخل ككل، فقد احتوى النموذج الأول على ضريبة دخل المكلف المعنوي والذي فسر ما نسبته 92.6% من التغير في ضريبة الدخل، حيث بلغت قيمة (R^2) (92.6%)، بينما بلغت قيمة (R^2) في النموذج الثاني (ضريبة دخل المكلف المعنوي وضريبة دخل المكلف الطبيعي) (100%) وبحيث تفسر ضريبة دخل المكلف المعنوي وضريبة دخل المكلف الطبيعي كامل التغيير في ضريبة الدخل.

وبالرجوع إلى قيمة F في تحليل التباين، تبين أن قيمتها بلغت (75.334)، وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية أقل أو يساوي 5%، وبمعنى أن قيمة التغير فيR^2 والانحدار دال إحصائيا عند مستوى دلالة اقل أو يساوي 5%، وعند الرجوع إلى معاملات الانحدار المتدرج، تبين أن المعاملات المعيارية لكل من ضريبة دخل المكلف المعنوي وضريبة دخل المكلف الطبيعي بلغت (0.64، 0.42) على التوالي، وبمعنى إن التغير في ضريبة دخل المكلف المعنوي له الأثر الأكبر من التغير في ضريبة دخل المكلف الطبيعي على ضريبة الدخل وجميعها ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية اقل أو يساوي 5%.

وفي ضوء النتائج السابقة نرفض الفرضية العدمية (H_{02})، والتي تقضي بأنه لا يوجد دور لضريبة الدخل في رفد الموازنة العامة الأردنية في الإيرادات العامة، ونقبل الفرضية البديلة (H_2) والتي تقتضي وجود دور لضريبة الدخل في رفد الموازنة الأردنية في الإيرادات العامة.

الفرضية الثالثة (H_{03}): لا يوجد دور لضريبة المبيعات في رفد الموازنة العامة الأردنية في الإيرادات العامة.

تم بيان نسبة مساهمة ضريبة المبيعات في كل من الإيرادات الضريبية، والإيرادات المحلية، والإيرادات العامة خلال الفترة ما بين 2006–2013 في جدول (9).

جدول 9 مساهمة ضريبة المبيعات في الإيرادات العامة خلال فترات الدراسة							
السنة / البيان	ضريبة المبيعات /						
النسبة	إيرادات ضريبية %		إيرادات محلية %		إيرادات عامة %		
2006	58		39		36		
2007	58		40		34		
2008	61		43		39		
2009	64		44		38		
2010	65		44		41		
2011	68		48		44		
2012	69		49		42		
2013	69		49		42		
ضريبة المبيعات العامة /			ضريبة المبيعات الخاصة /				
ضريبة مبيعات %	إيرادات ضريبية %	إيرادات محلية %	إيرادات عامة %	ضريبة مبيعات %	إيرادات ضريبية %	إيرادات محلية %	إيرادات عامة %
84	49	33	30	16	9	6	6
57	34	23	20	43	24	17	14
52	32	23	21	48	29	20	18
80	51	35	30	20	13	9	8
99	64	44	41	1	1	0	0
99	67	48	44	1	1	0	0
100	69	49	42	0	0	0	0
100	69	49	42	0	0	0	0

بالرجوع إلى جدول (9) نلاحظ إن نسبة مساهمة ضريبة المبيعات في الإيرادات العامة خلال الفترة الواقعة ما بين 2006- 2009 بلغت (36٪، 34٪، 39٪، 38٪) على التوالي، في حين بلغت نسبة مساهمة ضريبة المبيعات في الإيرادات العامة للفترة الواقعة ما بين 2010-2013، (41٪، 44٪، 42٪، 42٪) على التوالي، ويلاحظ الباحثان أن نسبة مساهمة ضريبة المبيعات في الإيرادات العامة تحسنت خلال الفترة الواقعة ما بين 2010-2013.

أما عن مساهمة ضريبة المبيعات في الإيرادات الضريبية، فلم تتجاوز النسبة 64٪ خلال الفترة الواقعة ما بين 2006-2009، بينما في الفترة الواقعة ما بين 2010-2013 فلم تتجاوز النسبة 69٪، وبمعنى أنها كانت تشكل تقريبا ثلثي الإيرادات الضريبية وما تبقى من النسبة تشكله ضريبة الدخل والضرائب الأخرى.

وعند مقارنة نسب مساهمة ضريبة المبيعات العامة إلى ضريبة المبيعات في الفترة الواقعة ما بين 2006-2009 بلغت (84٪، 57٪، 52٪، 80٪) على التوالي، بينما بلغت نسبة مساهمتها خلال الفترة الواقعة ما بين

2010–2013 (99٪، 99٪، 100٪، 100٪) على التوالي، ويرى الباحثان إن نسبة مساهمة ضريبة المبيعات العامة ارتفعت بشكل ملحوظ في الفترة اللاحقة لتشكل تقريبا كامل ضريبة المبيعات، والسبب يعود إلى تراجع دور ضريبة المبيعات الخاصة، فقد ألغى القانون الجديد الكثير من البنود المتعلقة بالمواد والسلع التي تخضع لضريبة مبيعات خاصة لمرة واحدة، والذي ظهر بشكل واضح عند مقارنة مساهمة ضريبة المبيعات الخاصة في رفد ضريبة المبيعات حيث أخذت بالتراجع خلال الفترة اللاحقة بحيث تراوحت نسبة مساهمتها ما بين 1٪- 0٪ من ضريبة المبيعات.

تم احتساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، واختبار t للعينات المستقلة لمتغيرات الدراسة خلال الفترة الواقعة ما بين 2006–2013 والتي ظهرت في جدول (10).

جدول 10 *المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية واختبار t للعينات المستقلة*

الفترة	2009 - 2006		2013 – 2010		اختبار t	
المتغيرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t	المعنوية sig
ضريبة المبيعات	1613	391	2330	273	-3.009	.024
ضريبة المبيعات العامة	1105	395	2320	283	-5.00	.002
ضريبة المبيعات الخاصة	508	267	10	11	3.727	.010
الإيرادات العامة	4347	856	5485	612	-2.16	.074

تبين من اختبار (t) للعينات المستقلة أن فروقات المتوسطات الحسابية لكلا من ضريبة المبيعات وضريبة المبيعات العامة، وضريبة المبيعات الخاصة لفترتي الدراسة الواقعة ما بين 2006–2009 والواقعة ما بين 2010–2013، كانت ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية أقل من 5%، مما يؤكد ما توصل إليه الباحثان في تحليل النسب المالية، والذي أظهر إن هناك زيادة في ضريبة المبيعات العامة وفي المقابل كان هناك تراجع ملحوظ في ضريبة المبيعات الخاصة.

تم تحليل معادلة الانحدار الخطي المتعدد بين ضريبة المبيعات العامة وضريبة المبيعات الخاصة، مع ضريبة المبيعات خلال فترة الدراسة 2006–2013 حيث تم استخدام طريقة (Stepwise Regression).

جدول **11** *تحليل معادلة الانحدار الخطي المتعدد خلال الفترة الواقعة ما بين 2006-2013*			
المتغير التابع: ضريبة المبيعات			
معادلة الانحدار: ضريبة المبيعات = ضريبة المبيعات العامة + ضريبة المبيعات الخاصة			
النموذج الأول يمثل ضريبة المبيعات العامة			
النموذج الثاني يمثل ضريبة المبيعات العامة وضريبة المبيعات الخاصة			
المتغيرات	**المعاملات (Beta)**	**اختبار t**	**مستوى المعنوية Sig**
ضريبة المبيعات العامة	1.463	6.271	0.001
ضريبة المبيعات الخاصة	0.644	0.00	0.000
القوة التفسيرية (R^2) لضريبة المبيعات العامة	(%86.8)		
القوة التفسيرية (R^2) ضريبة المبيعات العامة وضريبة المبيعات الخاصة	(100%)		
اختبار (F)	**القيمة المحسوبة (F)**	**الاحتمالية Sig**	
	39.331	0.001	

كما هو واضح من تحليل الانحدار المتعدد في الجدول (11) لضريبة المبيعات العامة، وضريبة المبيعات الخاصة مع ضريبة المبيعات ككل، فقد احتوى النموذج الأول على (ضريبة المبيعات العامة)، حيث بلغت قيمة R^2 (86.8%) والذي فسر ما نسبته 86.8% من التغير في ضريبة المبيعات، في حين احتوى النموذج الثاني على ضريبة المبيعات العامة وضريبة المبيعات الخاصة حيث بلغت قيمة R^2 (100%)، وبحيث فسرت ضريبة المبيعات العامة والخاصة كامل التغيير في ضريبة المبيعات.

وبالرجوع إلى قيمة F في تحليل التباين تبين أن قيمتها بلغت (39.33) وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية اقل أو تساوي 5%، وعند الرجوع إلى معاملات الانحدار المتدرج تبين أن المعاملات المعيارية لكل من ضريبة المبيعات العامة وضريبة المبيعات الخاصة بلغت (1.46، 0.64) على التوالي، وبمعنى أن التغير في ضريبة المبيعات العامة له الأثر الأكبر مقارنة مع التغير في ضريبة المبيعات الخاصة في التأثير على ضريبة المبيعات.

وفي ضوء النتائج السابقة نرفض الفرضية العدمية (H_{03})، والتي تقضي بأنه لا يوجد دور لضريبة المبيعات في رفد الموازنة العامة الأردنية في الإيرادات العامة، ونقبل الفرضية البديلة (H_3) والتي تقضي بوجود دور لضريبة المبيعات في رفد الموازنة العامة في الإيرادات العامة.

الفرضية الرابعة (H_{04}): لا يوجد دور للضرائب الأخرى في رفد الموازنة العامة الأردنية في الإيرادات العامة.

تعتبر الضرائب الأخرى المصدر الثالث من مصادر الإيرادات الضريبية، وتشمل (الرسوم الجمركية)، وفي الجدول (12) تم احتساب مساهمة الضرائب الأخرى نسبة إلى الإيرادات الضريبية، والإيرادات المحلية، والإيرادات العامة خلال الفترة الواقعة ما بين 2006-2013.

جدول 12 مساهمة الضرائب الأخرى في الإيرادات العامة خلال فترة الدراسة			
السنة / البيان	الضرائب الأخرى /		
النسبة	إيرادات ضريبية %	إيرادات محلية %	إيرادات عامة %
2006	22	15	14
2007	22	16	14
2008	15	10	9
2009	12	8	8
2010	10	6	6
2011	8	6	5
2012	8	6	5
2013	8	5	5

بالرجوع إلى جدول (12) يمكننا ملاحظة أن نسب مساهمة الضرائب الأخرى في رفد الموازنة العامة في الإيرادات العامة كانت (14٪، 14٪، 9٪، 8٪) على التوالي، ويلاحظ أن نسبة المساهمة كانت في تراجع مستمر، أما فيما يتعلق بمساهمتها خلال الأعوام 2010 – 2013 أي بعد تعديل قانون ضريبة الدخل والمبيعات فأصبحت نسب المساهمة (6٪، 5٪، 5٪، 5٪) على التوالي.

وعند مقارنة مساهمة الضرائب الأخرى في الإيرادات الضريبية، فقد بلغت النسب خلال الفترة الواقعة ما بين 2006–2009 (22٪، 22٪، 15٪، 12٪) على التوالي، في حين تراجعت هذه النسب خلال الفترة الواقعة ما بين 2010–2013 إلى (10٪، 8٪، 8٪، 8٪) على التوالي، أما عن مساهمتها في الإيرادات المحلية فلم تتجاوز النسبة في أحسن أحوالها 16٪، وهي كذلك في تراجع مستمر، ويعود السبب في ذلك إلى قيام دائرة الموازنة العامة باعتماد الرسوم الجمركية كضرائب أخرى فقط، أما بقية الرسوم والضرائب ومنها الضرائب الإضافية على معاملات الأراضي، ورخص السيارات، ومعاملات المحاكم النظامية، ورخص المهن ....الخ، فقد تم إدراجها تحت بند الإيرادات غير الضريبية في الموازنة العامة.

تم احتساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية واختبار (t) للعينات المستقلة لمتغيرات الدراسة خلال الفترة الواقعة ما بين 2006–2013 والتي ظهرت في جدول (13).

جدول 13 *المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية واختبار t للعينات المستقلة*						
الفترة	2009 - 2006		2013 – 2010		اختبار t	
المتغيرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t	المعنوية sig
الضرائب الأخرى	450	71	283	10	4.68	.003

بالرجوع إلى جدول (13) تبين من اختبار (t) للعينات المستقلة إن فروقات المتوسط الحسابي للضرائب الأخرى، خلال الفترة الواقعة ما بين 2006- 2009 مقارنة مع الفترة الواقعة ما بين 2010-2013 كانت ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (Sig) أقل أو تساوي 5%، مما يؤكد ما تم التوصل إليه في تحليل النسب المالية، من أن التراجع في مساهمة الضرائب الأخرى في الإيرادات العامة خلال فترتي الدراسة تراجع معنوي ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية اقل أو تساوي 5%.

وفي ضوء النتائج السابقة نقبل الفرضية العدمية (H_{04})، التي تقتضي بأنه لا يوجد دور للضرائب الأخرى في رفد الموازنة العامة الأردنية في الإيرادات العامة، ونرفض الفرضية البديلة والتي تقتضي وجود دور للضرائب الأخرى في رفد الموازنة العامة في الإيرادات العامة.

الفرضية الخامسة (H_{05}): لا تلعب ضريبة المبيعات دورا اكبر من ضريبة الدخل والضرائب الأخرى في رفد الموازنة العامة الأردنية في الإيرادات العامة.

بالرجوع إلى جدول (14) تم احتساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية واختبار (t) للعينات المستقلة لمتغيرات الدارسة خلال الفترة ما بين 2006-2013 والتي ظهرت على النحو التالي:

جدول 14 *المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية واختبار t للعينات المستقلة*						
الفترة	2009 - 2006		2013 – 2010		اختبار t	
المتغيرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t	المعنوية sig
ضريبة الدخل	590	173	813	46	-2.49	.047
ضريبة المبيعات	1613	391	2330	273	-3.009	.024
الضرائب الأخرى	450	283	71	10	4.68	.003
الإيرادات العامة	4347	856	5485	612	-2.16	.074

بالرجوع إلى جدول (14) تبين من اختبار t للعينات المستقلة إن فروقات المتوسطات الحسابية لفترتي الدراسة الواقعة ما بين 2006-2009 والفترة الواقعة ما بين 2010-2013 كانت معنوية لكل من ضريبة الدخل، وضريبة

المبيعات، والضرائب الأخرى عند مستوى دلالة (Sig) (.047، .024، .003) على التوالي وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية اقل أو يساوي 5%.

ويلاحظ من جدول رقم (14) أن المتوسطات الحسابية لكل من ضريبة الدخل وضريبة المبيعات تحسنت خلال الفترة الواقعة ما بين 2010–2013 مقارنة مع الفترة الواقعة ما بين 2006–2009، وان نسبة التحسن في ضريبة المبيعات كانت اكبر وبشكل ملحوظ من التحسن في ضريبة الدخل.

ويلاحظ من جدول رقم (14) تراجع المتوسط الحسابي للضرائب الأخرى وبشكل ملحوظ خلال الفترة الواقعة ما بين 2010–2013 مقارنة مع الفترة الواقعة ما بين 2006–2009، ويعود السبب إلى اعتماد الرسوم الجمركية كضرائب أخرى فقط وما تبقى من الضرائب الأخرى تم اعتمادها تحت بند الإيرادات غير الضريبية في الموازنة العامة الأردنية.

تم تحليل معادلة الانحدار الخطي المتعدد بين ضريبة الدخل والمبيعات والضرائب الأخرى مع الإيرادات الضريبية خلال فترة الدراسة 2006–2013، حيث تم استخدام طريقة (Stepwise Regression) والتي ظهرت في جدول (15).

جدول 15 *تحليل معادلة الانحدار الخطي المتعدد خلال الفترة الواقعة ما بين 2006–2013*

المتغير التابع: الإيرادات الضريبية			
معادلة الانحدار: الإيرادات الضريبية = ضريبة الدخل + ضريبة المبيعات + الضرائب الأخرى			
النموذج الأول يمثل ضريبة المبيعات			
باقي المتغيرات تم استبعادها			
المتغيرات	**المعاملات (Beta)**	**اختبار t**	**مستوى المعنوية Sig**
ضريبة الدخل	0.295	70.64	0.000
ضريبة المبيعات	0.872	221.41	0.000
الضرائب الأخرى	0.178	67.67	0.000
القوة التفسيرية (R^2) لضريبة المبيعات	(99.2%)		
اختبار (F)	**القيمة المحسوبة (F)**	**الاحتمالية Sig**	
	750.557	0.000	

وكما هو واضح من تحليل الانحدار المتعدد في الجدول (15) لضريبة الدخل وضريبة المبيعات والضرائب الأخرى مع الإيرادات الضريبية ككل، فقد بلغت قيمة R^2 (99.2%) لضريبة المبيعات، وبمعنى أن ضريبة المبيعات فسرت ما نسبته 99.2% من التغير في الإيرادات الضريبية.

وبالرجوع إلى قيمة (F) في تحليل التباين تبين أن قيمتها بلغت (750.55) وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية اقل أو تساوي 5%، وبمعنى أن قيمة التغير في R^2 والانحدار دال إحصائيا عند مستوى دلالة اقل أو يساوي

5%، وعند الرجوع إلى معاملات الانحدار المتدرج تبين إن المعاملات المعيارية لكل من ضريبة الدخل وضريبة المبيعات، والضرائب الأخرى بلغت (0.295، 0.872، 0.178) على التوالي، وبمعنى أن التغير في ضريبة المبيعات له الأثر الأكبر في التنبؤ في الإيرادات الضريبية، وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية أقل أو تساوي 5%.

وفي ضوء النتائج السابقة نرفض الفرضية العدمية (H_{05}) التي تقتضي بأنه لا تلعب ضريبة المبيعات دورا اكبر من ضريبة الدخل والضرائب الأخرى في رفد الموازنة العامة الأردنية في الإيرادات العامة، ونقبل الفرضية البديلة (H_5) والتي تقتضي بأن ضريبة المبيعات تلعب دورا اكبر من ضريبة الدخل في رفد الموازنة العامة في الإيرادات العامة.

نتـــائج الدراسة:

يمكن تلخيص أهم النتائج التي أظهرها تحليل بيانات الدراسة على النحو التالي:

1. تلعب الإيرادات الضريبية الدور الأكبر في رفد الموازنة العامة الأردنية، حيث ساهمت بما يقارب ثلثي الإيرادات العامة، وما تبقى من النسبة يعود للإيرادات غير الضريبية والمنح والمساعدات الخارجية.
2. تحسنت المتوسطات الحسابية لكل من الإيرادات الضريبية والإيرادات غير الضريبية خلال فترتي الدراسة الواقعة ما بين 2010– 2013 مقارنة مع الفترة الواقعة ما بين 2006–2009، وبلغت نسبة تحسن الإيرادات الضريبية (30%) وكانت ذو دلالة إحصائية، في حين بلغت نسبة تحسن الإيرادات غير الضريبية (20%) ولم تكن ذو دلالة إحصائية.
3. تشكل ضريبة الدخل بما يقارب 25% من الإيرادات الضريبية، في حين شكلت ضريبة دخل المكلف الطبيعي ما يقارب 30% من ضريبة الدخل، وباقي النسبة يعود إلى ضريبة دخل المكلف المعنوي حيث شكلت ما نسبته 70% من ضريبة الدخل.
4. تشكل ضريبة المبيعات النسبة العظمى من الإيرادات الضريبية حيث بلغ متوسط نسبتها خلال فترة الدراسة الواقعة ما بين 2006 – 2013 بما يقارب 64% من الإيرادات الضريبية، وتشكل ضريبة المبيعات العامة النسبة العظمى من ضريبة المبيعات حيث أصبحت تشكل في السنوات الأخيرة للدراسة ما نسبته 100% من ضريبة المبيعات، وخاصة ان ضريبة المبيعات الخاصة اصبحت تفرض لمرة واحدة على السلع والخدمات المستوردة من الخارج او المنتجة محلياً للتداول لأول مرة.
5. تبين أن الضرائب الأخرى لا تلعب دورا هاما في رفد الموازنة العامة بالإيرادات الضريبية حيث شكلت متوسط نسبتها ما يقارب 11% من الإيرادات الضريبية، ويعود ذلك إلى اعتماد الرسوم الجمركية فقط كضرائب أخرى في الموازنة العامة الأردنية واعتماد الأنواع الأخرى ضمن بند الإيرادات غير الضريبية.
6. تلعب ضريبة المبيعات دورا أكبر من ضريبة الدخل في رفد الموازنة العامة بالإيرادات الضريبية، حيث تساهم ضريبة الدخل بما يقارب 14% من الإيرادات العامة، في حين ساهمت ضريبة المبيعات بما يقارب 40% من الإيرادات العامة.

10- تبين أن ضريبة المبيعات تلعب دورا اكبر من ضريبة الدخل والضرائب الاخرى في رفد الموازنة العامة في الايرادات العامة، حيث بلغت قيمة معامل التفسير R^2 (0.992) في تحليل الانحدار المتدرج (stepwise)، وبمعنى ان ضريبة المبيعات تفسر ما نسبته 99.2% من الإيرادات الضريبية، وهو ما يؤكد أن ضريبة المبيعات تلعب الدور الأكبر في رفد الموازنة العامة الأردنية بالإيرادات العامة مقارنة مع ضريبة الدخل.

توصيـــات الدراسة:

بالاعتماد على نتائج الدراسة تم التوصل إلى أهم التوصيات التالية:

1. إجراء تعديلات لقانون ضريبة الدخل وقانون ضريبة المبيعات مبنية على أساس مدروس تساعد دائرة ضريبة الدخل والمبيعات على زيادة حصيلتها من الإيرادات الضريبية، وخاصة أن التعديلات التي طرأت على قانون ضريبة الدخل المؤقت رقم (28) لسنة 2009 وقانون ضريبة المبيعات المؤقت رقم (29) لسنة 2009، لم تؤدي إلى تحسن ملحوظ في مساهمة الإيرادات الضريبية في رفد الموازنة العامة الأردنية في الإيرادات العامة.
2. زيادة اهتمام الدولة في الإيرادات غير الضريبية في الموازنة العامة الأردنية، والاستثمار في المشاريع الاستثمارية المختلفة التي ترفد موازنة الدولة في الإيرادات العامة.
3. ترشيد نفقات الدولة على أوجه الإنفاق الضرورية، مما يحافظ على الإيرادات العامة.
4. الاهتمام بتحسين مستوى الضرائب المفروضة على المكلف المعنوي وخصوصا المكلف المعنوي الذي يخضع لنسبة ضريبة 24٪ ومنها قطاع الصرافة والتأمين، كونها شريحة تحقق أرباح مرتفعة وتستطيع الدولة الاستفادة منها ضريبيا.
5. الاهتمام في تحسين مستوى دخل الفرد الأردني، بإقامة المشاريع الاستثمارية والتنموية المختلفة، مما يؤدي إلى زيادة استهلاك الفرد الأردني، وزيادة متحصلات الدولة من ضريبة المبيعات.
6. إجراء دراسات تفصيلية لبنود الإيرادات الضريبية وغير الضريبية في الموازنة العامة الأردنية، بالإضافة إلى إجراء دراسات تربط ما بين النفقات العامة، والإيرادات العامة في الموازنة العامة الأردنية.

المصادر والمراجع:

أولاً: المراجع العربية:

أ- الكتب:

1. دراز، حامد، وحجازي، المرسي السيد، وحماد، محمد، (2004)، "**النظم الضريبية**"، الدار الجامعية، مصر.
2. حجازي، المرسي السيد، (1998)، " **النظم الضريبية** "، الدار الجامعية، مصر.
3.العبيدي، سعيد، (2011)، "**اقتصاديات المالية العامة**"، (ط1)، دار دجلة للنشر والتوزيع، العراق.
4. العمر، حسين، (2002)، "**مبادئ المالية العامة**"، (ط1)، مكتبة الفلاح، الكويت
5. الفريجات، ياسر،(2007)، "**المحاسبة الضريبية على الرواتب والأجور**"، دار المناهج للنشر والتوزيع، الأردن.

6. أبو نصار، محمد، والمشاعله، محفوظ، والشهوان، فراس، (2005)، "**محاسبة الضرائب بين النظرية والتطبيق**"، (ط1)، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن.

7. نعمان، سعيد، (2008)، "**المالية العامة مدخل تحليلي**"، منشورات الحلبي، لبنان.

ب- الرسائل الجامعية:

1. البسطامي، مؤيد عبد الرؤوف، (2006)، "**ضريبة القيمة المضافة المطبقة في فلسطين وضريبة المبيعات المطبقة في الاردن دراسة مقارنه**"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين.

2. التميمي، وهيب محمد، (2000)، "**قياس الأداء في جهاز الضريبة العامة على المبيعات في الأردن دراسة تحليلية و ميدانية**، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الأردنية، الأردن.

3. الخطيب، كمال احمد، (2006)، "**دور الإيرادات الضريبية في تمويل الموازنة العامة في فلسطين (1996-2003)**"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين.

4. الذنيبات، معاذ يوسف، (2004)، "**تطور الإيرادات المحلية في الموازنة العامة الأردنية والعوامل المؤثرة فيها خلال الفترة (1985-2003)**"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة مؤتة، الأردن.

5. رحال، مصطفى حسين، (2011)، "**اثر قانون ضريبة الدخل المؤقت رقم (28) لسنة 2009 في تشجيع الاستثمار في الأردن**"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، الأردن.

6. السعايدة، عارف منور، (2008)، "**نطاق تطبيق الضريبة العامة على المبيعات دراسة مقارنة مع إشارة خاصة للتشريع الأردني**"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الإسراء، الأردن.

7. الضابط، مدين إبراهيم، (2001)، "**دور ضرائب الدخل في تمويل الموازنة العامة للدولة في سوريا**" **خلال الفترة الواقعة مابين 1988-1996**، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة دمشق، سوريا.

8. عامر، عايشه مصطفى، (2009)، "**ضريبة الرواتب والأجور وأثرها على خزينة السلطة الفلسطينية من عام (2004-2007)**"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة النجاح، فلسطين.

9. محمد، بدر سميح، (2009)، "**قياس الآثار الاقتصادية للضريبة العامة على المبيعات في الأردن خلال الفترة (1994- 2005)**"، رسالة ماجستير منشورة، الجامعة الأردنية، الأردن.

ج- القوانين:

1. **قانون ضريبة الدخل المؤقت رقم (28) لسنة 2009**، نشر في الصفحة 7131 من العدد 5005 من الجريدة الرسمية بتاريخ 2009/12/30.

2. **قانون ضريبة المبيعات المؤقت رقم (29) لسنة 2009**، نشر في الصفحة 7187 من العدد 5005 من الجريدة الرسمية بتاريخ 2009./12/30

3. **قانون الموازنة العامة (2012)**، دائرة الموازنة العامة، وزارة المالية، الأردن.

3. **قانون الموازنة العامة (البيانات المالية) خلال الفترة ما بين (2006- 2013)**، دائرة الموازنة العامة، وزارة المالية، الأردن.

4. **الكتاب السنوي لدائرة ضريبة الدخل والمبيعات في الفترة ما بين (2006– 2013)**، دائرة ضريبة الدخل، وزارة المالية، الأردن.

ثانياً: المراجع الأجنبية:

1- Al-Momani, A, (2010)**, "Benchmarking the Tax System in Jordan a Study Prepared by the Fiscal Reform II Project",** *Jordan Fiscal Perform, United States Agency International Development Office Of Jordan.*
2- Al-Khoury, A, and Bdour, J, (2006), **"Tax Practitioners Perceptions of the Reasons Jordanian Taxpayers Seek Professional Income Tax Assistance",** *Abhath Al Yarmouk, Vol 22, No 3.*
3- Khasawneh, A, and Obeidat, M, and Al-Momani, M (2008), **"Income Tax Fairness and the Taxpayers Compliance in Jordan",** *Journal of Economic and Administrative Sciences,Vol 24, No 1, p 15-39.*
4- Subhani, M, (2012), **"An Investigation of Granger Causality between Tax Revenues and Government Expenditures",** *European Journal of Scientific Research, Vol 2, No2.*