مجلة جامعة القدس المفتوحة للبحوث الإدارية والاقتصادية

اسم المقال: مدى فعالية إجراءات دائرة الضريبة العامة على مبيعات القطاع الخدمي الأردني من وجهة نظر المدققين العاملين فيها
اسم الكاتب: د. مأمون محمد القضاة
رابط ثابت: https://political-encyclopedia.org/library/1630
تاريخ الاسترداد: 2025/05/05 20:37 +03

الموسوعة السياسيّة هي مبادرة أكاديمية غير هادفة للربح، تساعد الباحثين والطلاب على الوصول واستخدام وبناء مجموعات أوسع من المحتوى العلمي العربي في مجال علم السياسة واستخدامها في الأرشيف الرقمي الموثوق به لإغناء المحتوى العربي على الإنترنت.
لمزيد من المعلومات حول الموسوعة السياسيّة – Encyclopedia Political، يرجى التواصل على info@political-encyclopedia.org

استخدامكم لأرشيف مكتبة الموسوعة السياسيّة – Encyclopedia Political يعني موافقتك على شروط وأحكام الاستخدام المتاحة على الموقع https://political-encyclopedia.org/terms-of-use

تم الحصول على هذا المقال من موقع مجلة جامعة القدس المفتوحة للبحوث الإدارية والاقتصادية ورفده في مكتبة الموسوعة السياسيّة مستوفياً شروط حقوق الملكية الفكريّة ومتطلبات رخصة المشاع الإبداعي التي ينضوي المقال تحتها.

مدى فعالية إجراءات دائرة الضريبة العامة على مبيعات القطاع الخدمي الأردني من وجهة نظر المدققين العاملين فيها *

د. مأمون محمد القضاة **

* تاريخ التسليم: 29/ 9/ 2014م، تاريخ القبول: 13/ 12/ 2014م.
** جامعة جرش/ الأردن

ملخص:

هدفت الدراسة إلى بيان مدى فعالية الإجراءات (الآليات) المستخدمة في تحقق (حصر) وتوريد وتحصيل ورقابة ضريبة المبيعات للقطاع الخدمي الأردني، وبيان مدى فعالية هذه الإجراءات نظرياً وتطبيقياً، أم أن هناك خللاً ما، لا سيما أن القطاع الخدمي فيه حالات عدم تأكد. كما هدفت الدراسة إلى معرفة قدرة هذه الإجراءات على تحقيق إيرادات ضريبية تتناسب مع حجم المبيعات الفعلية، وتمت الإجابة عن أسئلة الدراسة واختبار الفرضيات. وقد تضمنت النتائج أن إجراءات تحقق الضريبة فعالة وبمتوسط حسابي مرتفع. كذلك كانت إجراءات توريد الضريبة، وتحصيلها فعالة وبمتوسط حسابي مرتفع. بينما كانت إجراءات الرقابة على التحقق غير فعالة، وأن إجراءات الرقابة على التوريد والتحصيل فعالة وبمستوى متوسط، وأخيرا تم وضع التوصيات للدراسة.

How effective are the procedures of general sales tax administration over the Jordanian service sector sales from the viewpoint of its auditors

Abstract:

The study aims to demonstrate the effectiveness of the procedures used in realization, supply, collection and control of general sales and to show whether these procedures are theoretically and applicably effective, or that there is something wrong, especially as the service sector has some uncertainty cases. In addition, the study aims to determine the ability of these procedures to achieve tax revenues that commensurate with the size of the actual sales. Questions of the study were answered and hypotheses were tested. Results included that procedures of tax realization are effective and its first hypothesis was accepted. As well as the procedures of tax supply and collection were effective and its second hypothesis was accepted. Control mechanisms of realization were effective but its third hypothesis was rejected, while the control procedures on the supply and collection were effective and their fourth hypothesis was accepted. At the end, the researcher proposed a number of recommendations.

مقدمة:

تشكل الضريبة بشقيها المباشرة وغير المباشرة في معظم دول العالم لا سيما العالم المتقدم مصدراً رئيساً للإيرادات العامة للدولة في مواجهة التزاماتها الاقتصادية والاجتماعية، والضريبة تهم العديد من القطاعات في الدولة، فهي تهم قطاع المال والأعمال والقطاع الحكومي والقطاع العائلي أيضا، لذلك تولي الدول كلها أهمية خاصة لهذا النوع من الإيرادات، وتعمل على تحقيق التطوير الدائم للتشريعات الضريبية، بما يتماشى مع التطورات الاقتصادية والاجتماعية، وتعدُّ الضرائب غير المباشرة أهم أنواع الضرائب بسبب حجم الإيرادات التي تحققها الدولة منها، وأهم هذه الضرائب غير المباشرة ضريبة المبيعات، حيث تعد الإيرادات الأساس لخزينة بعض الدول، ومنها الأردن حيث يعتمد بشكل كبير على إيراداته الضريبية التي تشكل الجزء الأكبر من موازنته السنوية. ونظراً لحساسية الضريبة للدولة، فإن أي خلل في التشريعات الضريبية أو في تطبيقها سينعكس مباشرة على الإيرادات.

مشكلة الدراسة:

تكمن مشكلة الدراسة في معرفة مدى فعالية إجراءات دائرة ضريبة المبيعات للقطاع الخدمي، ومعرفة هل هذه الإجراءات فعالة كتشريعات محكمة فيما يتعلق بالتحقق والتوريد والتحصيل والرقابة، وكذلك معرفة مدى الفعالية في تطبيقها من قبل الدائرة، أم أن هناك خللاً أو ضعفاً في التشريعات او في تطبيقها، حيث إن القطاع الخدمي قد يكون فيه حالات من عدم التأكد في التحقق الضريبي، مما يعني أن ضبط حجم المبيعات ربما يكون فيه شيء من الصعوبة، وبالتالي التأثير على حجم المبالغ المتحققة، مما سيؤدي إلى انعكاس مباشر على حجم الإيرادات الضريبية. كما أن القطاع الخدمي له خصوصية لصعوبة الرقابة على التحقق (الحصر) ، لذا يجب معرفة هل إن إجراءات الدائرة فعالة، أم أن هناك ضعفاً في أداء الإدارة الضريبية وإجراءاتها.

إن الضريبة العامة على المبيعات بوصفها ضريبة فنية سلعية تواجه العديد من المتغيرات قد أسفرت _من دون شك_ عن العديد من المشكلات التطبيقية التي تستوجب البحث والدراسة بصورة علمية تخدم المتعاملين مع الضريبة سواء كانوا محاسبين أم رجال الأعمال.

وتتمثل مشكلة الدراسة أسئلة عدة:

1. هل إجراءات (آليات) تحقق الضريبة العامة على مبيعات القطاع الخدمي الأردني فعالة؟
2. هل إجراءات تحصيل وتوريد الضريبة العامة على مبيعات القطاع الخدمي الأردني فعالة؟
3. هل إجراءات الرقابة على تحقق الضريبة العامة لمبيعات القطاع الخدمي الأردني فعالة؟
4. هل إجراءات الرقابة على توريد وتحصيل الضريبة العامة لمبيعات القطاع الخدمي فعالة؟

أهمية الدراسة:

تأتي أهمية هذه الدراسة لمعرفة واقع إجراءات دائرة الضريبة العامة على مبيعات القطاع الخدمي، ومدى فعاليتها. وهل تفي هذه الإجراءات بالغرض المطلوب. أم أن هناك خللاً معيناً في هذه الإجراءات، مما ينعكس على مستوى التحقق (الحصر) الضريبي، وبالتالي ينعكس على مستوى الإيرادات لهذا القطاع المهم. وذلك من أجل العمل على تحسين وسائل التحقق وإجراءاته والتوريد والتحصيل الضريبي، وبالتالي تحسين الإيرادات الضريبية، وكذلك معرفة مدى فعالية إجراءات الرقابة المتبعة وأثرها على التحقق والتحصيل الضريبي لقطاع الخدمات. فالضريبة العامة على المبيعات تشكل المصدر الأول لإيرادات المملكة، ولأن ضعف أي من هذه الإجراءات أو عدم كفاءتها يؤدي إلى ضعف إيرادات الدولة، خاصة أنها تعاني من عجز كبير ومديونية ضخمة، فهناك دور كبير ومهم يقع على عاتق إدارة دائرة الضريبة في عملية زيادة الإيرادات الضريبية، لرفد خزينة الدولة، فهذه الإدارة يجب ان تكون قادرة على تفعيل الإجراءات الضريبية مما سينعكس مباشرة على حجم الإيرادات الضريبية، كما أن له الأثر البالغ على المجتمع ككل وعلى الإدارة الضريبية معرفة العقبات التي تواجهها، وبالتالي فإن التغلب على هذه العقبات سينعكس على فعالية الإجراءات وزيادة حجم الإيرادات. فقيام إدارة الدائرة بتطبيق إجراءاتها بشكل أكثر دقة وتنظيماً، وكذلك تفعيل هذه الإجراءات وتطويرها بشكل أفضل سيؤدي إلى زيادة الإيرادات، وإلى عدالة أكبر في توزيع العبء الضريبي على المكلفين وتحقيق مكاسب أكبر للدولة ومواطنيها. وتنبع أهمية هذه الدراسة في أنها تناولت بالبحث موضوعاً مهماً يتمثل بالإجراءات الضريبية، (التحقق والتوريد والتحصيل الرقابة) من أجل معرفة مدى

فعالية وكفاءة هذه الإجراءات وقدرتها على تحقيق أفضل النتائج المرجوة من زيادة حجم الإيرادات الضريبية وكذلك زيادة العدالة بين المكلفين وانعكاس ذلك على المجتمع.

أهداف الدراسة:

1. تقويم فعالية إجراءات دائرة ضريبة المبيعات وهي: (تحقق، تحصيل، وتوريد) .
2. تقويم فعالية الرقابة على تنفيذ الإجراءات أعلاه.

فرضيات الدراسة:

- **الفرضية الرئيسة الأولى:**

H0: إن إجراءات دائرة الضريبة العامة على مبيعات القطاع الخدمي الأردني غير فعالة من وجهة نظر المدققين العاملين فيها.

ويتفرع منها فرضيتان فرعيتان هما:

H01 :إن إجراءات تحقق (حصر) الضريبة العامة على مبيعات القطاع الخدمي الأردني غير فعالة من وجهة نظر المدققين العاملين فيها.

H02: إن إجراءات توريد وتحصيل الضريبة العامة على مبيعات القطاع الخدمي الأردني غير فعالة من وجهة نظر المدققين العاملين فيها.

- **الفرضية الرئيسة الثانية:**

H0: إن إجراءات الرقابة لدائرة الضريبة العامة على مبيعات القطاع الخدمي غير فعالة من وجهة نظر المدققين العاملين فيها.

ويتفرع منها فرضيتان فرعيتان هما:

H01: إن إجراءات الرقابة على تحقق (حصر) الضريبة العامة لمبيعات القطاع الخدمي الأردني غير فعالة من وجهة نظر المدققين العاملين فيها.

H02: إن إجراءات الرقابة على توريد الضريبة العامة لمبيعات القطاع الخدمي الأردني، وتحصيلها غير فعالة من وجهة نظر المدققين العاملين فيها.

منهجية الدراسة:

تعتمد الدراسة على أسلوبين لتحقيق أهداف الدراسة واختبار الفرضيات، هما:

- **الدراسة النظرية:** وتتضمن مسحاً للدراسات النظرية المتعلقة بموضوع الدراسة،

وذلك لأغراض بناء إطار فكري للدراسة واشتقاق الفروض وإعداد استبانة الدراسة الميدانية لاختبار فعالية إجراءات دائرة الضريبة العامة على مبيعات القطاع الخدمي.

♦ **الدراسة الميدانية**: وذلك من خلال تصميم استبانة تحتوي على عناصر الدراسة كافة ووزعت على عينة الدراسة لجمع المعلومات واختبار الفرضيات، وبعد توزيعها فُرِّغت البيانات وحلّلت النتائج باستخدام برنامج التحليل الإحصائي (SPSS) .

ويتكون مجتمع الدراسة من مقدري الضريبة في مديرية القطاع الخدمي البالغ عددهم (70) مقدراً.

واختيرت العينة البالغة (50) مدققاً من مجتمع الدراسة وفق الطريقة العشوائية البسيطة.

الدراسات السابقة:

تناولت العديد من الدراسات ضريبة المبيعات، وكذلك موضوع الإيرادات العامة بشكل عام، **ومن الدراسات السابقة التي تناولت موضوع ضريبة المبيعات والإيرادات العامة ما يأتي**:

دراسة (**ارشيد، 2004**) ، "الضريبة العامة على المبيعات في الأردن وانعكاسها على الهيكل الضريبي والعبء الضريبي". هدفت الدراسة إلى التعريف بالضريبة العامة على المبيعات في الأردن، وبيان أهم الأسباب التي أدت إلى تطبيقها في الأردن، وأنها تأتي بالمركز الأول من حيث أهميتها النسبية في الهيكل الضريبي، وتوصلت الدراسة إلى أن الهيكل الضريبي في الأردن بشكل عام يستجيب للتغيرات الحاصلة في الناتج المحلي الإجمالي، وأن الضريبة العامة على المبيعات ذات مرونة عالية، وأن حصيلتها تنمو بمعدل أعلى من معدل نمو الناتج المحلي الإجمالي، كما أظهرت الدراسة أن هناك معوقات إدارية وفنية واجتماعية ناتجة عن التعديلات الكثيرة على قانون الضريبة العامة على المبيعات في الأردن.

دراسة (**التميمي، 2000**) "قياس الأداء في جهاز الضريبة العامة على المبيعات في الأردن، دراسة تحليلية وميدانية". هدفت الدراسة إلى تقويم أداء جهاز الضريبة العامة على المبيعات، ولتحقيق أهداف الدراسة بنيت استبانة، وقد توصلت الدراسة إلى نتائج عدة منها: عدم وجود نظام فعال لتقويم أداء جهاز الضريبة العامة على المبيعات في الأردن، كما أن مستوى أداء جهاز الضريبة العامة على المبيعات أعلى من المتوسط، كما دلت المؤشرات السلوكية والاجتماعية على وجود تذمر من المكلفين في علاقاتهم مع

جهاز ضريبة المبيعات، وتفيد المؤشرات التشريعية أن هناك التزاماً في تطبيق النصوص التشريعية في ضريبة المبيعات

دراسة (**سلامة وآخرون، 2011**) "العوامل المؤثرة على قرار مقدري دائرة ضريبة الدخل والمبيعات". هدفت الدراسة إلى التعرف إلى المؤثرات المختلفة التي تواجه مقدري ضريبة الدخل والمبيعات، وقياس أثر هذه المؤثرات على قرار مقدري الضريبة، ولتحقيق اهداف الدراسة بُنيت استبانة تشتمل على ثلاثة مؤثرات رئيسة هي المؤثر الإداري، والشخصي، والمالي، ولاختبار الفرضيات في الدراسة، اُستخدم اختبار t– test. وتوصلت الدراسة إلى أن هناك أثرا لكل من هذه المؤثرات الثلاثة بدرجات متفاوتة كان أولها أثر العامل الإداري ثم الشخصي ثم المالي. وتمخضت الدراسة عن عدد من التوصيات لتعزيز كفاءة وقدرة مقدري دائرة ضريبة الدخل والمبيعات.

دراسة (**الصبري، حسن، 2010**) ، "الضريبة العامة على المبيعات ومشكلات تطبيقها في اليمن". هدفت الدراسة إلى بحث المشكلات التي تحول دون نجاح تطبيق الضريبة العامة على المبيعات في اليمن، وتتمثل بالمشكلات التشريعية المتعلقة بقانون الضريبة على المبيعات، والمشكلات المتعلقة بالإدارة الضريبية المتمثلة بمشكلات الأداء والمشكلات المتعلقة بالأداء الوظيفي للعاملين (الموارد البشرية) ، والمشكلات المتعلقة بالحصر الضريبي، وكذلك المشكلات العملية المتعلقة بالتهرب الضريبي، والمشكلات المتعلقة بالجهات ذات العلاقة بتطبيق الضريبة العامة على المبيعات، وأيضاً المشكلات المتعلقة بالمجتمع الضريبي أي المكلفين بأداء الضريبة العامة على المبيعات. ولتحقيق ذلك اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي ومنهج الدراسة الميدانية، حيث وُزِّعت استبانة على عينة الدراسة، وتوصلت الدراسة إلى عدد من النتائج منها: وجود مشكلات تشريعية ومشكلات تتعلق بالإدارة الضريبية (في جانب الأداء والموارد البشرية) والحصر الضريبي والتهرب من الضريبة العامة على المبيعات ومشكلات تتعلق بالجهات ذات العلاقة بتطبيق الضريبة العامة على المبيعات ووجود مشكلات تتعلق بالمكلفين بأداء ضريبة المبيعات تحول دون نجاح تطبيق الضريبة العامة على المبيعات.

دراسة (**القطاونة، والعضايلة، 2010**) «أثر الإيرادات الضريبية (الدخل والمبيعات والجمارك) على تطور النفقات العامة في الموازنة العامة الأردنية». هدفت الدراسة إلى بيان العلاقة بين الايرادات الضريبية والنفقات العامة، حيث تناولت هذه الدراسة تطور الإيرادات الضريبية المتأتية من ضريبة الدخل وضريبة المبيعات والجمارك في الموازنة العامة الأردنية، وأثرها على النفقات العامة، واستخدمت الدراسة الإحصاء الوصفي

والانحدار في اختبار الفرضيات، وتوصلت الدراسة إلى وجود تطور للحصيلة الضريبية، وتزايد الأهمية النسبية للإيرادات المتأتية من ضريبة المبيعات، وكذلك وجود أثر لمعدل نمو الإيرادات العامة على تطور النفقات العامة. وأوصت الدراسة في الاستمرار في سياسة التخفيضات الجمركية وتوسيع قاعدة فرض الضريبة العامة على المبيعات.

دراسة (Propheter,Geoffrey Francis، 2010) :

Revenue impact of a sales tax on services . هدفت الدراسة إلى معرفة أثر زيادة ضريبة المبيعات على الخدمات ومعرفة الحل الأمثل لمشكلة العجز المالي، وهل هو بتوسيع قاعدة ضريبة المبيعات أو بزيادة نسبة ضريبة المبيعات، حيث بلغ عجز ولاية كاليفورنيا نحو 20 مليار دولار للسنة المالية 2010–2011. وكان من بين المقترحات توسيع قاعدة ضريبة المبيعات لتشمل الخدمات. حيث جُمعت مجموعة من البيانات عن المبيعات، واستخدمت الإيرادات الضريبية ل 43 دولة على مدى 15 عاما من أجل معرفة تقلبات الإيرادات عبر دورات الأعمال المتعددة. للتحقيق في العلاقة بين قاعدة ضريبة المبيعات والإيرادات، كان هناك مجموعة من العوامل المحددة لكل دولة، وهي _لا على سبيل الحصر_: حجم المبيعات ومعدل الضريبة المستخدم، والتركيبة السكانية، ونصيب الفرد من الدخل القومي. وكانت هناك ثلاث نتائج رئيسة هي: أن الإيرادات المحتملة تختلف اختلافاً كبيراً داخل كل فئة وكل خدمة. وبالنسبة لولاية كاليفورنيا فهناك مجموعة من البدائل هي النقل، وعقود الإيجارات، وخدمات السيارات من أجل تقديم أفضل مزيج من الجدوى السياسية، وأفضل عوائد من الإيرادات. وفي المدى القصير، فإن زيادة معدل الضريبة يؤدي إلى المزيد من الإيرادات مقارنة مع توسعة القاعدة الضريبية.

دراسة (Johnson, Erik Rockefeller، 2011) :

Why do transportation sales tax measures succeed?. هدفت الدراسة إلى بيان أن ضريبة المبيعات هي الحل الأمثل لمشكلة جمع الأموال لتغطية النفقات الضرورية لمصاريف النقل والطرق، فبينت أن الحكومة المحلية في ولاية كاليفورنيا تفتقر حاليا إلى الأموال التي تحتاجها لمصاريفها للحفاظ على الطرق المحلية و نظام النقل. إذ إن الحكومة الاتحادية لن تقوم بتقديم المساعدات من أجل تغطية النفقات الضرورية، لذا يجب على المسؤولين المحليين التخطيط لكيفية جمع الأموال اللازمة. ووجدت أن اللجوء إلى ضريبة المبيعات المحلية هو الخيار الأفضل. واستخدمت هذه الأطروحة تحليل الانحدار لتحديد العوامل المحلية التي تفسر نجاح تدابير ضريبة المبيعات الماضية. إضافة إلى مراجعة الأدبيات والمقابلات مع أصحاب المصالح وأهل الاختصاص، وقدم صناع

السياسات اقتراحات حول جدوى هذا الخيار لجمع الأموال المحلية. ووجد أن العوامل الديموغرافية هي عامل مهم لنجاح أي تدابير تتعلق بضريبة المبيعات.

ويلاحظ من الدراسات السابقة أنها ركزت على عدد من المحاور هي:

1. البحث حول وجود مشاكلات فنية وإدارية تؤثر على نجاح تطبيق ضريبة المبيعات: (دراسة إرشيد، ودراسة الصبري) ، منها مشكلات تتعلق بالتشريعات الضريبية، ومنها ما يتعلق بالإدارة الضريبية.

2. البحث حول وجود مؤثرات على أداء دائرة ضريبة المبيعات منها إداري ومنها شخصي ومنها مالي (دراسة سلامة) .

3. البحث حول وجود علاقة بين تطور الإيرادات الضريبية، وبين تطور النفقات العامة وغيرها (دراسة القطاونة، ودراسة Propheter، ودراسة Johnson).

4. البحث حول أداء إدارة الجهاز الضريبي وبيان المشكلات المتعلقة به (دراسة التميمي، ودراسة الصبري) .

وتختلف هذه الدراسة عن الدراسات السابقة في أنها تناولت إجراءات دائرة الضريبة العامة على مبيعات القطاع الخدمي الأردني، وما يتعلق بالتحقق والتحصيل والتوريد والرقابة من الناحية التشريعية والتطبيقية في الأردن، ومحاولة معرفة مدى فعالية هذه الإجراءات.

الإطار النظري للدراسة:

تعدُّ الضرائب مصدراً رئيساً لرفد خزينة الدولة بالأموال في كثير من الدول لتغطية نفقاتها العامة، وتحقيق أهدافها؛ وقد ظهرت الضرائب لغاية تغطية نفقات الدولة لاحتياجاتها المختلفة، وكانت الدولة هي الجهة التي تقوم بفرضها وجمعها، لذلك يلاحظ أن ظهور الضرائب كان مرافقاً لوجود الدولة واستقرار المجتمعات وتطورها. وموضوع الإيرادات الضريبية موضوع مهم وحساس لذا يجب أن يكون هناك توازن بين معدلات الضريبة المفروضة على القطاعات الاقتصادية المختلفة، مع عدم تأثير هذه المعدلات على النشاط الاقتصادي في الدولة بصورة سلبية، وكذلك يجب أن تساهم الضرائب بتوفير بيئة جاذبة للاستثمار تنعكس على كل فئات المجتمع بشكل إيجابي، كما يجب أن تساهم الضرائب في إعادة توزيع الثروة وتحقيق العدالة بين المواطنين.

ويقوم النظام الضريبي على ثلاثة محاور هي (صالح، 2007) :

- المحور التشريعي: أي القوانين والتشريعات الضريبية الناظمة لقطاع الضرائب.

♦ المحور التنظيمي الفني: ويشمل القواعد والإجراءات المفسرة والمنظمة لعملية التقدير والتحصيل الضريبي.

♦ المحور التنفيذي: وهو الجهاز الضريبي الذي يقوم بتطبيق القانون وتنفيذ السياسة الضريبية من خلال التقدير والتحصيل والمتابعة.

مع تطور الضريبة ظهرت مفاهيم وتعاريف مهنية عدة مرتبطة بالضريبة، ومنها مفهوم النظام الضريبي (جليلاتي، 2000) وهو: "مجموع القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحله المتتالية من التشريع إلى الربط والتحصيل. كما يمكن تعريفها أيضا بأنها "اقتطاع مالي إلزامي نهائي لتحقيق تدخل الدولة".

ويتمثل النظام الضريبي في مجموعة العناصر التي تعمل بشكل مترابط من أجل تحقيق أهداف معينة حسب قواعد ومقومات وإجراءات محددة، وتكون مقومات النظام الضريبي من الإدارة التشريعية التي تختص بإصدار القانون الضريبي، والإدارة التنفيذية التي تتولى تنفيذ القانون الضريبي الصادر من الإدارة التشريعية وإصدار التعليمات التنفيذية له، والجهاز القضائي الذي يتولى الفصل في المنازعات التي قد تنشأ بين المكلفين والإدارة الضريبية فيما يتعلق بتقدير الضرائب المستوجبة الدفع على المكلفين.

وتقسم الضرائب إلى مباشرة وغير مباشرة، حيث تفرض الضرائب غير المباشرة على التصرفات التي يقوم بها المكلفون كالإنفاق والتداول أو الحصول على منفعة، وعرِّفت في أدبيات المالية على أنها الضرائب التي تفرض بصورة غير مباشرة على استخدام الثروة "الدخل ورأس المال"، وليس على وجود الثروة، منها ما يفرض على الإنفاق أو الاستهلاك أو التداول كاستيراد البضائع، ومن أنواعها ضريبة القيمة المضافة وضريبة المبيعات (مركز المشاريع الاقتصادية النسوية ومركز بيسان للبحوث، 1998) .

وتعد الضريبة العامة على المبيعات، وضريبة القيمة المضافة المصدر الرئيس للإيرادات في أكثر من 70% من دول العالم. وتم تبني الضريبة على المبيعات لأول مرة عام 1954م من قبل فرنسا ومن ثم امتدت إلى بقية الدول (النقاش، 1997) .

وطبقت ضريبة المبيعات في كثير من الدول النامية ضمن سياسة الإصلاح الاقتصادي ومن بين هذه الدول: الأردن، السودان، مصر، المغرب، تونس. وبالتالي يمكننا القول: إن التوجه الحديث في مجال الضرائب هو: تخفيض الضرائب على مصادر تمويل الدخل والتركيز على أوجه استخدامات الدخل من خلال الضريبة على القيمة المضافة، أو الضريبة على المبيعات مع مراعاة مبدأ العدالة الضريبية ما أمكن من خلال زيادة الإعفاءات الشخصية والاجتماعية لذوي الدخل المحدود عند فرض ضريبة الدخل، وكذلك

عن طريق إعفاء السلع الضرورية أو إخضاعها لنسبة ضريبة منخفضة خلال تطبيق الضريبة على المبيعات.

ضريبة المبيعات:

تفرض ضريبة المبيعات على بيع السلعة أو الخدمة في مراحلها المختلفة دون أن تفرض على مدخلات تلك السلعة أو الخدمة من مشتريات وخدمات بسيطة، حيث يستطيع المكلف نقل عبئها بالكامل للمستهلك، وهي ليست سنوية بل تدفع عند الاستهلاك أو الشراء، وتورَّد لدائرة الضريبة من المكلفين خلال الفترة الضريبية وهي تختلف من دولة لأخرى ـ وهي في الأردن تورد كل شهرين ـ، والمكلف هنا هو التاجر وليس المستهلك. والمكلف مجرد وسيط بين المستهلك الذي يقع عليه عبء الضريبة وبين دائرة الضريبة. وهي توفر مورداً مالياً كبيراً للدول حيث إنها تورد بشكل مستمر خلال العام، مما يغذي الخزينة العامة للدولة بالسيولة بشكل مستمر لمواجهة النفقات الدولة. (مؤتمر الحوار الدولي روما، 2005) .

الضريبة العامة على المبيعات في المملكة الأردنية الهاشمية:

بدأ الأردن بتطبيق الضرائب غير المباشرة عام 1926م على شكل ضريبة مكوس، وتطورت مع الوقت وصولاً إلى ضريبة القيمة المضافة عام 2001م، وتعدُّ ضريبة المبيعات الأردنية أهم أنواع الضرائب، وذلك اعتماداً على سهولة تطبيقها مقارنة مع الأنظمة الضريبية الأخرى، وكذلك وفرة حصيلتها، وعلى أثر ما حصل في الأردن من أزمة اقتصادية عام 1988 م وجدت الحكومة الأردنية نفسها أمام مفترق طرق صعب وهو تعديل الوضع الاقتصادي ووضع برنامج تصحيح في العام نفسه، فاتخذت قرارات تقضي بإصلاح النظام الضريبي ووضع قوانين ضريبية جديدة من أهمها إصدار قانون الاستهلاك رقم 34 لسنة 1988م، والذي كان بديلا لقانون ضريبة الإنتاج والمكوس، و تم إخضاع بعض أنواع السلع لهذا النوع من الضرائب، وظل يزداد عدد السلع الخاضعة لهذا النوع من الضرائب إلى أن وصل عدد السلع إلى 106 سلعة وفي النهاية فُرضت ضريبة المبيعات على السلع والخدمات كافة باستثناء ما أعفي بموجب القانون. وبناءً على توصيات البنك الدولي وصندوق النقد الدولي فقد ارتأت الحكومة الأردنية تطبيق قانون ضريبي غير مباشر جديد، وهو قانون ضريبة القيمة المضافة، باعتباره قانونًا حديثًا وعصريًا ومطبق في العديد من الدول الأوروبية والعربية، واعتمادًا على وفرة الحصيلة والمرونة التي يتمتع بها، وقد أُستحدث عام 1992 م وسوِّق تحت مسمى قانون الضريبة العامة على المبيعات الأردني،

وقد بدأ العمل به عام 1994 م، تحت الرقم 16 لسنة 1994م، وعلى مرحلتين: الأولى عام 1994م وشملت المستوردين والصناعيين والخدمات، والثانية 2001م وشملت باقي الفئات. (عبيدات، 2001) .

وتخضع السلع والخدمات في الأردن إلى ثلاثة أنواع من النسب الضريبية، هي:

- الضريبة العامة: وهي بنسبة 16% على السلع والخدمات، و 4% على بعض السلع.
- الضريبة الخاصة: وهذه الضريبة تفرض بشكل نسبي أو مبالغ محددة على سلع محددة بجداول الضريبة العامة أو الجداول الجمركية.
- الضريبة الصفرية: يخضع بعض فئات من المكلفين لنسبة 0% ضريبة عامة على المبيعات، وفي هذه الحالة، تُسترد الضريبة المدفوعة على المشتريات ولا تحتسب ضريبة عامة على المبيعات، وهذه الفئات محددة بالقانون.

في حين بقيت بعض السلع غير خاضعة للضريبة العامة للمبيعات، وهي محددة بجداول مرفقة بالقانون (قانون الضريبة العامة على المبيعات لعام 1994 وتعديلاته) .

وقد عُرِّفت ضريبة المبيعات وفق القانون الأردني بأنها: الضريبة المفروضة بموجب القانون رقم 6 لسنة 1994وتعديلاته على السلع والخدمات المحلية والمستوردة، وتستوفى من المستهلك بشكل غير مباشر على شكل زيادة في سعر السلعة أو الخدمة بمقدار الضريبة المفروضة، ويقوم الشخص المكلف بتحصيلها من المشتري، وتوريدها لدائرة ضريبة الدخل والمبيعات ضمن مواعيد محددة.

وقد جاءت التعليمات الخاصة بتحقق وتوريد وتحصيل ورقابة الضريبة العامة على المبيعات في المملكة الأردنية الهاشمية كما يأتي:

تعليمات رقم (3) لسنة 2003 الخاصة بتحصيل وتوريد الضريبة للدائرة وتأجيل دفعها: عملاً بأحكام المادة (26) من قانون الضريبة العامة على المبيعات لسنة 1994 وتعديلاته، **تتبع التعليمات الآتية:**

- **أولاً- تحصيل الضريبة:**

أ. تُستوفى الضريبة عن السلع المستوردة قبل الإفراج عنها وفقاً لأحكام قانون الجمارك.

ب. تحصَّل الضريبة من قبل المسجل عند قيامه ببيع سلعة أو خدمة خاضعة للضريبة.

ت. 1. تستحق الضريبة العامة والخاصة على بيع السلعة عند وقوع أي من الحالات الآتية أيها أسبق:

- تسليم السلعة، وللمدير اعتماد تاريخ الفاتورة الضريبية لغايات استحقاق الضريبة إذا كانت هذه الفاتورة تصدر بشكل دوري أو في نهاية مدة معينة بعد تاريخ التسليم.
- إصدار فاتورة ضريبية.
- تسلم قيمة السلعة كلياً أو جزئياً.

2. تستحق الضريبة العامة على بيع الخدمة عند وقوع أي من الحالتين التاليتين أيهما أسبق:

- إصدار فاتورة ضريبية.
- تسلم بدل الخدمة كلياً أو جزئياً.

3. تستحق الضريبة في أي من الحالات المنصوص عليها في البندين (1/ ب، ج) و (2) أعلاه على أساس قيمة الفاتورة الضريبية، أو ما دُفع من قيمة السلعة أو الخدمة أيهما أعلى.

ث. تُحصَّل الضريبة على الخدمة المستوردة عند دفع بدل هذه الخدمة كلياً أو جزئياً.

ج. – 1: يتم تحصيل الضريبة على السلعة التي توضع برسم البيع عند البيع النهائي من المسجل.

2. على الرغم من قيام المسجل بتسليم السلعة إلى شخص آخر تحت وضع "بضاعة برسم البيع" فلا يعدُّ هذا التسليم بيعاً إلا عند قيام الشخص الذي بحوزته هذه السلعة ببيعها فعلياً، وتُحصَّل الضريبة عليها بتاريخ ذلك البيع.

ح. تُحصل الضريبة عن السلع المرتبطة أو المنطوية على خدمات مالية على أساس قيمتها قبل ارتباطها بالخدمات المالية المعفاة.

خ. 1. تُحصل الضريبة العامة على بيع أي سلعة أو خدمة معفاة أو خاضعة لنسبة الصفر إذا تم بيعها مصحوبة أو مرتبطة بسلعة أو خدمة أخرى خاضعة لهذه الضريبة.

2. يعد البيع مصحوباً ومرتبطاً في حالة اشتراط البائع تلازم البيعين معاً، سواءً كان لخدمة أو لسلعة.

♦ **ثانياً– دفع أو توريد الضريبة:**

أ. يلتزم المسجل بدفع رصيد الضريبة المتوجبة وفق إقراره المقدم للدائرة خلال شهر من تاريخ انتهاء الفترة الضريبية المحددة له بموجب إشعار التسجيل الصادر عن الدائرة.

ب. مع مراعاة المبالغ الموردة لدائرة الجمارك عن الخدمات المستوردة لدى إفراج دائرة الجمارك عن الواسطة التي استوردت بموجبها الخدمة، يلتزم مستورد الخدمة الخاضعة بدفع الضريبة، أو الفرق الضريبي، للدائرة في أي من الحالات التالية أيها أسبق:

- خلال شهر واحد من تاريخ دفع بدل الخدمة المستوردة، أو أي جزء منه وذلك بحدود ما يتعلق بالجزء.
- عند إفراج السلطات الجمركية عن المادة التي قدمت بوساطتها تلك الخدمة.
- خلال ستة أشهر من تاريخ تلقي الخدمة، أو أي جزء منها، وبحدود ما يتعلق بذلك الجزء.

ت. مع مراعاة أحكام الفقرة (د) من المادة (26) من القانون، يلتزم مستورد السلعة بدفع الضريبة المستحقة عليها وفقاً للإجراءات المقررة لدفع الرسوم الجمركية، ولا يتم الإفراج عنها قبل تسديد الضريبة المستحقة عليها بالكامل.

ث. يلتزم الشخص الذي تصرف في أي من السلع المعفاة من دفع الضريبة أو استعمالها خلال خمس السنوات التالية للإعفاء في غير الغاية التي أعفيت من أجلها بدفع الضريبة المستحقة عليها للدائرة، وفقاً لقيمة السلعة وفئة الضريبة بتاريخ التصرف أو الاستعمال.

تعليمات رقم (8) لسنة 2003 الخاصة بتحديد شكل الرقابة وحدودها على الأماكن التي تُزاول فيها أعمال خاضعة للضريبة والمصانع والمعامل الخاضع إنتاجها أو مبيعاتها للضريبة الخاصة على المبيعات عملاً بأحكام المادة (31) من قانون الضريبة العامة على المبيعات رقم (6) لسنة 1994 وتعديلاته، **تتبع التعليمات الآتية**:

- أولا: يكون شكل الرقابة على المحال والمصانع والمعامل الخاضع إنتاجها للضريبة الخاصة رقابة مباشرة أو دفترية وفقاً لقراري، وتكون الرقابة المباشرة بتواجد فعلي لموظفي الدائرة فيها، كلما دعت الحاجة إلى ذلك.
- ثانياً: يكون شكل الرقابة على المكلفين بأحكام القانون، عدا الخاضع إنتاجهم للضريبة الخاصة، رقابة غير مباشرة إلا ما استثني منها لاعتبارات خاصة بناءً على تنسيب المدير بفرض الرقابة المباشرة.
- ثالثا: للمدير فرض الرقابة المباشرة، وللمدة التي يراها مناسبة على المكلف الذي تثبت مخالفته لأحكام المادة (18) من القانون.
- رابعاً: يلتزم المكلف الذي يخضع للرقابة المباشرة أو غير المباشرة بما يأتي:

- بإعداد قوائم جرد سنوي لموجودات مخازنه ومستودعاته وأرصدتها والاحتفاظ بها لمدة خمس سنوات من تاريخ السنة التي تم فيها الجرد.

ج. إعلام الدائرة عن فترات التوقف لأي سبب من الأسباب سواء كان التوقف كلياً أم جزئياً وذلك خلال أسبوع من تاريخ التوقف.

- خامساً: يفوض موظفو الرقابة الفعلية للقيام بأعمال الرقابة على مدخلات الإنتاج وأماكن الإنتاج والبيع للسلع الخاضعة للضريبة، وكذلك استخدام السجلات والقيود والنماذج المتعلقة بها وتنظيمها ويترتب على المسؤولين في المصانع تسهيل مهمتهم.
- سادساً: يلتزم موظف الرقابة المباشرة بما يأتي:

- الإشراف على إدخال وإخراج مدخلات الإنتاج أو المشتريات اللازمة لمزاولة النشاط، واستخدام وتنظيم القيود والنماذج اللازمة لذلك.

- الإشراف على عملية الإنتاج وتثبيت كمية الإنتاج اليومي بتقارير يصادق عليها أصحاب العلاقة أو الشخص المفوض بذلك وموظف الرقابة.

- الإشراف على المبيعات وتدقيقها مع الفواتير، أو طلبات الإخراج وتنظيم القيود والنماذج اللازمة لذلك.

- سابعا: للمدير تفويض أي من موظفي الدائرة بممارسة الصلاحيات المنصوص عليها في الفقرة (أ) من المادة (30) من القانون المتعلقة بأعمال الرقابة على أماكن الإدارة والإنتاج والبيع للسلع والخدمات الخاضعة للضريبة.

- ثامنا: لموظفي الدائرة المفوضين بموجب مذكرة تفتيش خاصة صادرة عن المدير، القيام بإجراءات التفتيش على عمليات الإنتاج والبيع للتحقق من وجود تهرب أو مخالفة لأحكام هذا القانون، ولهم حق التحفظ على السجلات والقيود لغايات تدقيقها خلال مدة أقصاها ستة شهور، والسلع لمدة أقصاها ثلاثة أسابيع من تاريخ تقديم المكلف جميع الوثائق المطلوبة.

- تاسعاً: للمدير إصدار تعليمات تفصيلية تحدد شكل الرقابة وآليتها على أماكن الإنتاج والبيع.

نظام حد التسجيل لغايات الضريبة العامة على المبيعات رقم (81) لسنة 2000: المعدّل بموجب النظام رقم (92) لسنة 2001، والمعدّل بموجب النظام رقم (79) لسنة 2003، الصادرين بموجب المادة (14) من قانون الضريبة العامة على المبيعات رقم (6) لسنة 1994 وتعديلاته، المادة (3) :

- يعد حد التسجيل هو الحد الذي يصبح عنده الشخص ملزماً بالتسجيل لدى الدائرة باعتباره مكلفاً بتحصيل الضريبة والإقرار عنها وتوريدها للدائرة وفقاً لأحكام القانون.

- يكون حد التسجيل للشخص الذي يقوم ببيع سلع وخدمات خاضعة للضريبة إذا بلغت أو تجاوزت قيمتها خلال المدة المحددة في المادة (13) من القانون المبالغ المحددة فيما يأتي:

1. عشرة آلاف دينار للمنتج الصانع لسلع خاضعة للضريبة الخاصة.
2. خمسون ألف دينار للمنتج الصانع لسلع عدا الخاضعة للضريبة الخاصة.
3. ثلاثون ألف دينار لمورد الخدمة.
4. خمسة وسبعون ألف دينار للتاجر.

- يكون حد التسجيل للشخص الذي يقوم بممارسة أكثر من نشاط من النشاطات الواردة في الفقرة (ب) من هذه المادة هو المبلغ الأدنى المحدد لأي من هذه الأنشطة.

الدراسة الميدانية:

1. مجتمع البحث وعينته:

يتكون مجتمع البحث من مدققي دائرة ضريبة الدخل والمبيعات في مديرية الخدمي البالغ عددهم سبعون مدققاً، وقد ضمت عينة البحث حوالي (70%) من مجتمع البحث، حيث وزعت (50) استبانة على المدققين، وقد اختيرت عينة البحث وفق الطريقة العشوائية.

2. أداة الدراسة:

وقد اعتمد الباحث في الجانب الميداني على الاستبانة بوصفها مصدراً مهما للحصول على البيانات اللازمة لإجراء البحث، وصُممِّت في ضوء أهداف البحث وفرضياته وتكونت الاستبانة من مجموعتين، المجموعة الأولى: وتضمنت مقدمة تعريفية بينت طبيعة البحث وتعريفاً لبعض المصطلحات الواردة فيها، والمجموعة الثانية: وتضمنت الأسئلة التي غطت جوانب البحث الرئيسة بما يتناسب مع أهداف البحث واختبار فرضياته، وقسمت الأسئلة إلى مجموعتين: المجموعة الأولى تضمنت الأسئلة العامة (الديمغرافية) والخاصة بعينة البحث، والمجموعة الثانية تناولت الأسئلة الخاصة باختبار فرضيات البحث. ورتِّبت الأسئلة على مقياس (ليكرت) المكون من خمس نقاط، بعد ذلك أجري تحليل لإجابات عينة البحث باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) ، وعلى أساس طبيعة متغيرات البحث وأساليب القياس ولأغراض التحليل **تم استخدام الأساليب الإحصائية الآتية**:

أ. الوسط الحسابي منسوبا للقيمة العظمى لمقياس ليكرت، وتكون النتائج مقبولة إذا حازت على نسبة أعلى من 60%، أي عندما يزداد الوسط الحسابي عن 3 درجات من مساحة المقياس، بالإضافة إلى الانحراف المعياري والنسب المئوية لعمل تحليل أولي لإجابات أفراد العينة. وبذلك يكون الوزن النسبي وفق المقياس المتبع لمتوسط إجابات أفراد العينة كما يأتي:

- تكون الأهمية منخفضة إذا كان المتوسط من 1–2.33.
- تكون الأهمية متوسطة إذا كان المتوسط من 2.34–3.67.
- تكون الأهمية مرتفعة إذا كان المتوسط اكبر من 3.67–5.

ب. تحليل (One Sample Test) T لاختبار فرضيات البحث.

3. نتائج توزيع الاستبانة:

وزِّعت الاستبيانة على عينة البحث، وكانت نتائج التوزيع كما هو موضح بالجدول أدناه.

الجدول (1)

توزيع قوائم الاستبيان على أفراد عينة البحث

البيـــــان	العدد	النسبة %
الاستبيانات الموزعة	50	%100
الاستبيانات المستردة	48	%96
الاستبيانات غير المستردة	2	%4
الاستبيانات القابلة للتحليل	44	%88

4. عرض النتائج وتحليلها، واختبار الفرضيات:

4–1: تحليل الخصائص الديموغرافية لأفراد عينة البحث:

◄ 4–1–1: توزيع أفراد عينة البحث حسب متغير المؤهل العلمي:

الجدول (2)

توزيع أفراد عينة البحث حسب متغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة
أقل من بكالوريوس	2	%5

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة
بكالوريوس	28	%64
دراسات عليا	14	%31
المجموع	44	%100

يبين الجدول (2) أن مؤهل البكالوريوس كان الأكثر بين أفراد عينة البحث إذ بلغت نسبته 64%، ثم حملة الدراسات العليا بنسبة حوالي 31%، وهذا يدعم الإجابة عن أسئلة الاستبانة لكون المستجيبين يمتلكون المؤهلات العلمية والعملية المناسبة.

◄ 4-1-2: **توزيع أفراد عينة البحث حسب متغير التخصص:**

الجدول (3)

توزيع افراد عينة الدراسة حسب متغير التخصص

التخصص	التكرار	النسبة
محاسبة	32	%73
علوم مالية ومصرفية	6	%14
إدارة إعمال	4	%9
اقتصاد	2	%4
المجموع	44	%100

يبين الجدول (3) أن تخصص المحاسبة كان الأكثر بين أفراد عينة الدراسة إذ بلغت نسبته 73%، وهذا يعطي مؤشراً على أن الفئة المبحوثة كانت لها خلفية علمية مؤهلة للإجابة عن أسئلة الاستبانة، وأن إجاباتهم لها مصداقية عالية بما يخص موضوع البحث.

◄ 4-1-3 **توزيع أفراد عينة البحث حسب متغير الخبرة**

الجدول (4)

أفراد عينة البحث حسب متغير الخبرة

الخبرة	التكرار	النسبة
أقل من 5 سنوات	3	%7
5 – 10 سنوات	22	%50

الخبرة	التكرار	النسبة
أكثر من 10 سنة	19	%43
المجموع	44	%100

يبين الجدول (4) أن الخبرة بين 5–10 سنوات، وكذلك أكثر من 10 سنوات هي الأكثر بين أفراد عينة البحث، إذ بلغت النسبة 50% و 43% على التوالي، مما يعني وجود خبرة كبيرة لدى العينة المستهدفة واحتكاك عينة البحث بالواقع العملي والمهني، مما ينعكس إيجاباً على صحة إجاباتهم على الاستبانة.

2.4 عرض نتائج البحث الميدانية واختبار الفرضيات:

◄ 4-2-1 الإجابة عن أسئلة البحث:

- السؤال الأول– **هل إجراءات تحقق الضريبة العامة على مبيعات القطاع الخدمي الأردني فعالة؟**

للإجابة عن السؤال الأول تم إيجاد المتوسطات الحسابية والانحراف المعياري لعينة البحث حول فعالية إجراءات (آليات) التحقق للقطاع الخدمي.

الجدول (5)

نتائج إجابات العينة حول فعالية إجراءات التحقق للقطاع الخدمي

ت	الأسئلة	الوسط الحسابي	النسبة المئوية	الانحراف المعياري	المستوى	الترتيب حسب درجة الفعالية
1	إجراءات (آليات) التحقق المختلفة لضريبة المبيعات للقطاع الخدمي موفقة ومقبولة.	3.96	0.792	0.661	مرتفع	1
2	هناك سرعة في استحقاق الضريبة بسبب إجراءات التحقق المتبعة	3.55	0.71	0.589	متوسط	5
3	كفاءة مدققي الدائرة لا تؤدي إلى إيجاد فروقات في نتائج تحقق (حصر) ضريبة المبيعات للقطاع الخدمي.	3.52	0.704	0.628	متوسط	6
4	إجراءات تحقق ضريبة المبيعات للقطاع الخدمي تراعي خصوصيات القطاع.	3.64	0.728	0.718	متوسط	4
5	إجراءات التحقق (الحصر) المتبعة في القطاع الخدمي قادرة على منع الرغبة في عدم التسجيل	3.75	0.75	0.751	مرتفع	2

ت	الأسئلة	الوسط الحسابي	النسبة المئوية	الانحراف المعياري	المستوى	الترتيب حسب درجة الفعالية
6	إجراءات التحقق (الحصر) المتبعة للقطاع الخدمي تناسب جميع فروع القطاع	3.68	0.736	0.601	مرتفع	3
	المتوسط العام	3.6833	0.7366	0.36195	مرتفع	

يلاحظ من الجدول أعلاه أن أفراد العينة يرون أن إجراءات (آليات) تحقق الضريبة العامة على المبيعات للقطاع الخدمي فعالة لهذا القطاع، حيث بلغ المتوسط الحسابي العام (3.683) وبنسبة مئوية بلغت (7366%) ، وقد حصلت الفقرة الأولى التي تنص على أن "إجراءات التحقق (الحصر) المختلفة لضريبة المبيعات للقطاع الخدمي موفقة ومقبولة" على أعلى نسبة موافقة، حيث بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة (3.96) ، وبنسبة مئوية (79%) ، مما يعني أن إجراءات التحقق المطبقة فعالة وموفقة، وقد تلتها في نسبة الموافقة الفقرة الخامسة التي تنص على أن: "إجراءات التحقق المتبعة في القطاع الخدمي قادرة على منع الرغبة في عدم التسجيل"، حيث بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة (3.75) وبنسبة مئوية (75%) ، وهذا يؤكد على ما جاء في الفقرة الأولى أن إجراءات التحقق موفقة ومقبولة، وأن هذه الآليات لها القدرة على منع رغبات المكلفين في عدم التسجيل.فيما جاءت الفقرة الثالثة في المرتبة الأخيرة في نسبة الموافقة، وهي تنص على أن: "كفاءة مدققي الدائرة لا تؤدي إلى إيجاد فروقات في نتائج تحقق ضريبة المبيعات للقطاع الخدمي"، حيث بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة (3.52) ، وبنسبة مئوية (70%) ، وهذا يؤكد أيضا على أن إجراءات تحقق القطاع الخدمي فعالة وموفقة، حيث تم تحييد مدققي الدائرة، لكن ليس بشكل كامل أي أن كفاءة المدقق لها أثر محدود، إذ إن نسبة الموافقة لم تكن مرتفعة.

- السؤال الثاني- **هل إجراءات تحصيل وتوريد الضريبة العامة على مبيعات القطاع الخدمي فعالة؟**

للإجابة عن السؤال الثاني تم إيجاد المتوسطات الحسابية والانحراف المعياري لعينة البحث حول فعالية آليات التوريد والتحصيل للقطاع الخدمي.

الجدول (6)

نتائج إجابات العينة حول فعالية إجراءات التوريد والتحصيل للقطاع الخدمي

ت	الأسئلة	الوسط الحسابي	النسبة المئوية	الانحراف المعياري	المستوى	الترتيب حسب درجة الفعالية
1	إجراءات التوريد والتحصيل المختلفة لضريبة المبيعات للقطاع الخدمي موفقة ومقبولة.	4.00	0.8	0.682	مرتفع	2

ت	الأسئلة	الوسط الحسابي	النسبة المئوية	الانحراف المعياري	المستوى	الترتيب حسب درجة الفعالية
2	إجراءات (آليات) توريد وتحصيل ضريبة المبيعات للقطاع الخدمي تراعي خصوصيات القطاع .	3.84	0.768	0.645	مرتفع	5
3	إجراءات (آليات) توريد وتحصيل الضريبة المتبعة في القطاع الخدمي قادرة على تشجيع الرغبة في التوريد	3.59	0.718	0.757	متوسط	7
4	إجراءات التوريد والتحصيل المستخدمة قادرة على منع وجود فروقات بين قيم المتحقق، وبين قيم المحصل من ضريبة المبيعات للقطاع الخدمي.	4.27	0.854	0.845	مرتفع	1
5	كفاءة مدققي الدائرة لا تؤدي إلى ايجاد فروقات في نتائج تحصيل ضريبة المبيعات للقطاع الخدمي	3.95	0.79	0.939	مرتفع	3
6	هناك سرعة في توريد وتحصيل الضريبة بسبب آليات التوريد والتحصيل المتبعة	3.89	0.778	0.655	مرتفع	4
7	إجراءات التوريد والتحصيل المتبعة للقطاع الخدمي تناسب جميع فروع القطاع	3.66	0.732	0.608	متوسط	6
	المتوسط العام	3.8864	0.77728	0.41630	مرتفع	

يلاحظ من الجدول أعلاه أن أفراد العينة يرون أن إجراءات تحصيل وتوريد الضريبة العامة على مبيعات القطاع الخدمي فعالة لهذا القطاع، حيث بلغ المتوسط الحسابي العام (3.89) ، وبنسبة مئوية بلغت (78%) ، وقد حصلت الفقرة الرابعة التي تنص على أن: "إجراءات التوريد والتحصيل المستخدمة قادرة على منع وجود فروقات بين قيم المتحقق، وبين قيم المحصل من ضريبة المبيعات للقطاع الخدمي" على أعلى نسبة موافقة، حيث بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة (4.27) وبنسبة مئوية بلغت (85%) ، مما يعني أن آليات التوريد والتحصيل المطبقة فعالة وقادرة على تحصيل المتحقق من الضريبة، وقد تلتها في نسبة الموافقة الفقرة الأولى التي تنص على أن: "إجراءات التوريد والتحصيل المختلفة لضريبة المبيعات للقطاع الخدمي موفقة ومقبولة"، مما يعني أن إجراءات التحصيل المطبقة فعالة، وهذا يؤكد على ما جاء في الفقرة الرابعة، مما يؤكد فعالية هذه الإجراءات في توريد الضريبة.فيما جاءت الفقرة الثالثة في المرتبة الأخيرة، وهي تنص على أن: "إجراءات توريد وتحصيل الضريبة المتبعة في القطاع الخدمي قادرة على تشجيع الرغبة في التوريد"، وهذا يدلل على وجود ضعف نسبي في عملية تشجيع التوريد، مما يتطلب من دائرة ضريبة الدخل والمبيعات إيجاد إجراءات أكثر تشجيعا في التوريد، تؤدي لزيادة

الرغبة في التوريد لدى المكلفين.

- السؤال الثالث– **هل إجراءات الرقابة على تحقق الضريبة العامة لمبيعات القطاع الخدمي فعالة؟**

للإجابة عن السؤال الثالث تم إيجاد المتوسطات الحسابية والانحراف المعياري لعينة البحث حول فعالية آليات الرقابة على التحقق للقطاع الخدمي.

الجدول (7)

نتائج اجابات العينة حول فعالية إجراءات الرقابة على التحقق.

ت	الأسئلة	الوسط الحسابي	النسبة المئوية	الانحراف المعياري	المستوى	الترتيب حسب درجة الفعالية
1	إجراءات الرقابة المتبعة على تحقق الضريبة في القطاع الخدمي موفقة ومقبولة .	2.77	0.554	0.642	متوسط	2
2	جميع البالغين حد التسجيل مسجلون بسبب الرقابة المباشرة عليهم من الدائرة	2.35	0.47	0.583	متوسط	6
3	لا يوجد أي تمييز بين البالغين حد التسجيل المسجلين وغير المسجلين في الرقابة المباشرة عليهم	2.72	0.544	0.625	متوسط	3
4	إجراءات الرقابة المتبعة على تحقق الضريبة في القطاع الخدمي قادرة على منع الرغبة في عدم التسجيل .	2.61	0.522	0.618	متوسط	4
5	إجراءات (آليات) الرقابة المباشرة على المكلف من قبل الدائرة على المتحقق في القطاع الخدمي لا تؤدي إلى وجود فروقات في المتحقق	2.48	0.496	1.00	متوسط	5
6	إجراءات (آليات) الرقابة على تحقق ضريبة المبيعات تناسب جميع فروع القطاع الخدمي.	2.80	0.56	0.823	متوسط	1
	المتوسط العام	2.62	0.524	0.34075	متوسط	

يلاحظ من الجدول أعلاه أن أفراد العينة يرون أن إجراءات الرقابة على تحقق ضريبة المبيعات للقطاع الخدمي غير فعالة وضعيفة، حيث بلغ المتوسط الحسابي العام (2.62) وبنسبة مئوية (524%) ، وبما أن المتوسط العام أقل من (3) ، فهذا يدلُّ على عدم فعالية إجراءات الرقابة على التحقق (الحصر الضريبي) وضعفها، مما يدلل على وجود خلل في عمليات الرقابة، وهذا يعني وجود العديد من المكلفين غير مسجلين ضريبياً، أو أن بعض المكلفين لا يقومون بتسجيل المتحقق بشكل كامل، مما ينعكس بشكل مباشر على إيرادات

الدائرة، ويلاحظ أن الوسط الحسابي لجميع الفقرات أقل من (3) ، وكانت النسبة المئوية لجميع الفقرات أقل من (60%) ، وهذا يعني أنه لا يوجد موافقة على جميع الفقرات.وقد حصلت الفقرة السادسة التي تنص على أن "إجراءات الرقابة على تحقق ضريبة المبيعات تناسب جميع فروع القطاع الخدمي" على أعلى نسبة بين الفقرات، حيث بلغ الوسط الحسابي (2.8) وبنسبة مئوية بلغت (0.56) ، مما يعني أن هذه الإجراءات لا تناسب جميع فروع قطاع الخدمات، مما يتطلب تطوير الإجراءات بما يتناسب مع كل الفروع، فيما حصلت الفقرة الثانية التي تنص على أن: "جميع البالغين حد التسجيل مسجّلون بسبب الرقابة المباشرة عليهم من الدائرة" على أدنى نسبة موافقة، حيث بلغ الوسط الحسابي (2.35) وبنسبة مئوية (0.47) ، مما يعني وجود العديد ممن بلغوا حد التسجيل غير مسجلين لأسباب متعددة، وهذا يؤشر على وجود مبالغ كبيرة غير مسجلة، وبالتالي وجود مبالغ كبيرة لا نورَّد للدائرة، فيما حصلت الفقرة الخامسة التي تنص على أن: "إجراءات الرقابة المباشرة على المكلف من قبل الدائرة على المتحقق في القطاع الخدمي لا تؤدي إلى وجود فروقات في المتحقق" على ثاني أدنى نسبة موافقة، حيث بلغ الوسط الحسابي (2.48) فقط وبنسبة مئوية بلغت حوالي (0.49) ، مما يعني أن إجراءات الرقابة المباشرة على المكلف تؤدي إلى وجود فروقات في المتحقق، وهذا يؤشر على وجود مبالغ كبيرة لا يتم تسجيلها ضمن المتحقق، وبالتالي لا يتم تحصيلها ولا توريدها للدائرة، مما ينعكس بشكل مباشر على حجم الإيرادات الضريبية، حيث إنه عند عدم قيام المكلفين بتسجيل إيراداتهم ومبيعاتهم بشكل صحيح فإن ذلك سيؤدي إلى عدم إثبات قيمة هذه الضرائب عليهم، وبالتالي عدم دفعها.وهذا يتطلب من الدائرة تعزيز إجراءات الرقابة المباشرة وتحسين إجراءات الرقابة بشكل عام.

- السؤال الرابع: **هل إجراءات الرقابة على توريد وتحصيل الضريبة العامة لمبيعات القطاع الخدمي فعالة؟**

للإجابة عن السؤال الرابع تم إيجاد المتوسطات الحسابية والانحراف المعياري لعينة البحث حول فعالية إجراءات (آليات) الرقابة على التوريد والتحصيل للقطاع الخدمي.

الجدول (8)

نتائج إجابات العينة حول فعالية إجراءات الرقابة على التوريد والتحصيل.

ت	الأسئلة	الوسط الحسابي	النسبة المئوية	الانحراف المعياري	المستوى	الترتيب حسب درجة الفعالية
1	إجراءات (آليات) الرقابة على توريد الضريبة في القطاع الخدمي موفقة ومقبولة	3.55	0.71	0.875	متوسط	1

ت	الأسئلة	الوسط الحسابي	النسبة المئوية	الانحراف المعياري	المستوى	الترتيب حسب درجة الفعالية
2	إجراءات الرقابة على توريد الضريبة في القطاع الخدمي قادرة على منع الرغبة في عدم التوريد	3.48	0.696	0.762	متوسط	3
3	إجراءات الرقابة المباشرة على المكلف من قبل الدائرة على التحصيل في القطاع الخدمي لا تؤدي إلى وجود فروقات في التحصيل .	3.02	0.604	0.762	متوسط	4
4	إجراءات الرقابة على توريد ضريبة المبيعات وتحصيلها تناسب جميع فروع القطاع الخدمي.	3.50	0.7	0.629	متوسط	2
	المتوسط العام	3.3864	0.676	0.4589	متوسط	

يلاحظ من الجدول أعلاه أن أفراد العينة يرون أن إجراءات الرقابة على توريد وتحصيل الضريبة العامة على المبيعات للقطاع الخدمي فعالة لهذا القطاع لكن بدرجة متوسطة وليست مرتفعة، حيث بلغ المتوسط الحسابي العام (3.39) وبنسبة مئوية بلغت (68%) ، وقد حصلت الفقرة الأولى التي تنص على أن: "إجراءات الرقابة على توريد الضريبة في القطاع الخدمي موفقة ومقبولة" على أعلى نسبة موافقة، حيث بلغ الوسط الحسابي (3.55) ، وبنسبة مئوية بلغت (71%) ، إلا أنه يلاحظ أن نسبة الموافقة متوسطة، وليست مرتفعة مما يدلل على أن هذه الإجراءات موفقة ومقبولة إلى حد ما، أي أنها تحتاج إلى مزيد من التطوير والتحسين، وقد حصلت الفقرة الثالثة التي تنص على أن: "إجراءات الرقابة المباشرة على المكلف من قبل الدائرة على التحصيل في القطاع الخدمي لا تؤدي إلى وجود فروقات في التحصيل" على أدنى نسبة موافقة حيث بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة (3.02) ، وبنسبة مئوية بلغت (60%) وهي إجابة محايدة، مما يعني أن إجراءات الرقابة المباشرة على التحصيل على المكلف تؤدي إلى وجود فروقات بسيطة في التحصيل.

◄ 4-2-2 اختبار الفرضيات:

- **الفرضية الرئيسية الأولى:**

H0: إن إجراءات دائرة الضريبة العامة على مبيعات القطاع الخدمي الأردني غير فعالة من وجهة نظر المدققين العاملين فيها.

وسيتم اختبار هذه الفرضية من خلال اختبار الفرضيتين المتفرعتين عنها:

- **الفرضية الفرعية الأولى (H01)** : إن إجراءات تحقق (حصر) الضريبة العامة على مبيعات القطاع الخدمي الأردني غير فعالة من وجهة نظر المدققين العاملين فيها.

لاختبار متغيرات الفرضية الفرعية الأولى أُستخدم اختبار One Sample T– test لإجابات عينة البحث والخاصة بفقرات هذه الفرضية، والجدول أدناه يوضح النتائج التي تم التوصل إليها لفقرات الفرضية مجتمعة.

الجدول (9)

اختبار One Sample T- test لفقرات الفرضية الفرعية الأولى

الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T	مستوى الدلالة	متوسط الاختلاف	درجة الحرية
3.6833	0.36195	12.426	0.00	0.67803	43

يتضح من الجدول (9) أن قيمة T المحسوبة هي (12.426) وهي أكبر من قيمة T الجدولية البالغة (2.00) وهي معنوية عند مستوى 0.00، وبما أن قاعدة القرار في قبول الفرضية هي أنه يتم قبول الفرضية الصفرية عندما تكون T الجدولية أكبر من T المحسوبة، وبما أن T المحسوبة أكبر من الجدولية لذلك نرفض الفرضية الصفرية، ونقبل الفرضية البديلة (H11) وهي: "إن إجراءات تحقق الضريبة العامة على مبيعات القطاع الخدمي الأردني فعالة من وجهة نظر مدققي الدائرة".وبمستوى ثقة 95%.

- **الفرضية الفرعية الثانية (H02)** : إن إجراءات توريد الضريبة العامة وتحصيلها على مبيعات القطاع الخدمي الأردني غير فعالة من وجهة نظر المدققين العاملين فيها.

لاختبار متغيرات الفرضية الفرعية الثانية أُستخدم اختبار One Sample T– test لإجابات عينة البحث والخاصة بفقرات هذه الفرضية، والجدول أدناه يوضح النتائج التي تم التوصل إليها لفقرات الفرضية مجتمعة.

الجدول (10)

اختبار One Sample T- test لفقرات الفرضية الفرعية الثانية

الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T	مستوى الدلالة	متوسط الاختلاف	درجة الحرية
3.8864	0.4163	14.123	0.00	0.88636	43

يتضح من الجدول (10) أن قيمة T المحسوبة هي (14.123) ، وهي أكبر من قيمة T الجدولية البالغة (2.00) ، وهي معنوية عند مستوى 0.00، وبما أن قاعدة القرار في قبول الفرضية، هي أنه يتم قبول الفرضية الصفرية عندما تكون T الجدولية أكبر منT المحسوبة، وبما أن T المحسوبة أكبر من الجدولية، لذلك نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة (H12) وهي: "إن إجراءات (آليات) توريد وتحصيل الضريبة العامة على

مبيعات القطاع الخدمي الأردني فعالة من وجهة نظر مدققي الدائرة".وبمستوى ثقة 95%.

- **الفرضية الرئيسية الثانية: H0**: إن إجراءات الرقابة لدائرة الضريبة العامة على مبيعات القطاع الخدمي غير فعالة من وجهة نظر المدققين العاملين فيها.

وسيتم اختبار هذه الفرضية من خلال اختبار الفرضيتين المتفرعتين عنها:

- **الفرضية الفرعية الأولى: H01**: إن إجراءات الرقابة على تحقق (حصر) الضريبة العامة لمبيعات القطاع الخدمي الأردني غير فعالة من وجهة نظر المدققين العاملين فيها.

لاختبار متغيرات الفرضية الفرعية الأولى أُستخدم اختبار One Sample T- test لإجابات عينة البحث والخاصة بفقرات هذه الفرضية، والجدول أدناه يوضح النتائج التي تم التوصل إليها لفقرات الفرضية مجتمعة.

الجدول (11)

اختبار One Sample T- test لفقرات الفرضية الفرعية الأولى

الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T	مستوى الدلالة	متوسط الاختلاف	درجة الحرية
2.621	0.34075	6.526-	0.00	0.335-	43

يتضح من الجدول (11) أن قيمة T المحسوبة هي (– 6.526) ، وهي أقل من قيمة T الجدولية البالغة (2.00) لفقرات هذه الفرضية، وهي معنوية عند مستوى0.00، وبما أن قاعدة القرار في قبول الفرضية هي أنه يتم قبول الفرضية الصفرية عندما تكون T الجدولية أكبر منT المحسوبة، وبما أن T المحسوبة أقل من الجدولية، لذلك نقبل الفرضية الصفرية وهي H01: "إن إجراءات الرقابة على تحقق الضريبة العامة لمبيعات القطاع الخدمي الأردني غير فعالة من وجهة نظر المدققين العاملين فيها"، وبمستوى ثقة 95%.

- **الفرضية الفرعية الثانية (H02)** : إن إجراءات الرقابة على توريد الضريبة العامة لمبيعات القطاع الخدمي الأردني وتحصيلها غير فعالة من وجهة نظر المدققين العاملين فيها.

لاختبار متغيرات الفرضية الفرعية الثانية أُستخدم اختبار One Sample T- test لإجابات عينة البحث الخاصة بفقرات هذه الفرضية، والجدول أدناه يوضح النتائج التي تم التوصل إليها لفقرات الفرضية مجتمعة.

الجدول (12)

اختبار One Sample T- test لفقرات الفرضية الفرعية الثانية

الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T	مستوى الدلالة	متوسط الاختلاف	درجة الحرية
3.3864	0.4589	5.584	0.00	0.38636	43

يتضح من الجدول (12) أن قيمة T المحسوبة هي (5.584) ، وهي أكبر من قيمة T الجدولية البالغة (2.00) لفقرات هذه الفرضية، وهي معنوية عند مستوى 0.00، وبما أن قاعدة القرار في قبول الفرضية هي أنه يتم قبول الفرضية الصفرية عندما تكون T الجدولية أكبر منT المحسوبة، وبما أن T المحسوبة أكبر من الجدولية، لذلك نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة وهيH12: "إن إجراءات الرقابة على توريد الضريبة العامة لمبيعات القطاع الخدمي الأردني وتحصيلها فعالة من وجهة نظر المدققين العاملين فيها"، وبمستوى ثقة 95%.

الاستنتاجات:

1. كانت نتيجة إجابة أفراد العينة عن السؤال الأول ما يأتي: بلغ المتوسط الحسابي العام (3.6833) بنسبة (0.74) وبمستوى مرتفع، وفيما يتعلق بالفرضية الرئيسة الأولى رُفضت الفرضية الفرعية الأولى الصفرية وقُبلت الفرضية البديلة التي تنص على: (H11) : إن إجراءات تحقق (حصر) الضريبة العامة على مبيعات القطاع الخدمي الأردني وتحليلها فعالة من وجهة نظر المدققين العاملين فيها.

2. كانت نتيجة إجابة أفراد العينة عن السؤال الثاني ما يأتي: بلغ المتوسط الحسابي العام (3.886) بنسبة (0.77) وبمستوى مرتفع، ورُفضت الفرضية الفرعية الثانية الصفرية المتفرعة من الفرضية الرئيسة الأولى، وقُبلت الفرضية البديلة التي تنص على: (H12) : "إن إجراءات توريد الضريبة العامة على مبيعات القطاع الخدمي الأردني، وتحصيلها فعالة من وجهة نظر المدققين العاملين فيها".

3. كانت نتيجة إجابة أفراد العينة عن السؤال الثالث ما يأتي: بلغ المتوسط الحسابي العام (2.62) بنسبة (0.52) و فيما يتعلق بالفرضية الرئيسة الثانية قُبلت الفرضية الفرعية الأولى الصفرية التي تنص على: H01: "إن إجراءات الرقابة على تحقق الضريبة العامة لمبيعات القطاع الخدمي الأردني غير فعالة من وجهة نظر المدققين العاملين فيها".

4. كانت نتيجة إجابة أفراد العينة عن السؤال الرابع ما يأتي: بلغ المتوسط الحسابي العام (3.38) بنسبة (0.676) وبمستوى متوسط، ورُفضت الفرضية الفرعية الثانية الصفرية المتفرعة من الفرضية الرئيسة الثانية، وقُبلت الفرضية البديلة التي تنص على: (H12) : "إن إجراءات الرقابة على توريد الضريبة العامة لمبيعات القطاع الخدمي الأردني وتحصيلها فعالة من وجهة نظر المدققين العاملين فيها".

التوصيات:

1. الاهتمام المستمر بتحديث التشريعات والإجراءات الضريبية، وتطويرها بما يتناسب مع المستجدات، حيث أظهرت الدراسة وجود ضعف في بعض هذه الإجراءات.

2. تحديث إجراءات (آليات) الرقابة وتطوير أساليبها، خاصة ما يتعلق بحصر (تحقق) الضريبة.

3. زيادة كوادر الرقابة الميدانية لتصل إلى جميع المكلفين دون استثناء، والإكثار من الجولات الميدانية من أجل مواجهة الضعف في عملية ضبط التحقق (الحصر) الضريبي.

4. تفعيل الإجراءات القانونية بحق كل مكلف غير مسجل ضريبيا، وكذلك كل مكلف لا يلتزم بتسجيل مبيعاته بشكل صحيح، وذلك لوجود العديد من المكلفين غير الملتزمين بتسجيل مبيعاتهم بشكل كامل بسبب ضعف إجراءات الرقابة عليهم.

5. تسهيل إجراءات توريد الضريبة وتحصيلها، وتفعيل الدفع الكترونيا بشكل أوسع وأفضل، مما يخفف من التكاليف والعناء على المكلفين، ويخفف من الضغط على الدائرة، مما يسهل ويسرع العملية للطرفين.

6. افتتاح فروع لدائرة الضريبة في كل المحافظات لتسهيل عملية التوريد الضريبي.

7. تفعيل التحصيل الميداني من المكلفين بشكل أكبر خاصة المتخلفين عن التسديد، واتخاذ الإجراءات اللازمة بحق غير الملتزمين بالتسديد.

المصادر والمراجع:

أولاً ـ المراجع العربية:

1. ارشيد، علي نواش محمد، (2004) "الضريبة العامة على المبيعات في الأردن وانعكاسها على الهيكل الضريبي والعبء الضريبي"، رسالة ماجستير غير منشورة، إربد، جامعة اليرموك.
2. التميمي، وهيب"محمد موسى" عيسى (2000) ، "قياس الأداء في جهاز الضريبة العامة على المبيعات في الأردن، دراسة تحليلية وميدانية"، رسالة ماجستير غير منشورة، عمان، الأردن، الجامعة الأردنية.
3. الجليلاتي، محمد، (2000) ، "النظام الضريبي السوري واتجاهات إصلاحه"، دمشق، من منشورات جمعية العلوم الاقتصادية السورية.
4. سلامة، وآخرون، (2011) "العوامل المؤثرة على قرار مقدري دائرة ضريبة الدخل والمبيعات"، غزة، مجلة الجامعة الإسلامية (الدراسات الانسانية) ، مجلد 19 العدد الأول.
5. صالح، محمد عبد الفتاح، (2007) ، "العوامل المساهمة في زيادة حجم عائدات السلطة الفلسطينية من ضريبة القيمة المضافة"، رسالة ماجستير غير منشورة، غزة، الجامعة الإسلامية.
6. الصبري، حسن سعيد محمد، (2010) ، "الضريبة العامة على المبيعات ومشاكل تطبيقها في اليمن"، رسالة دكتوراة غير منشورة، دمشق، جامعة دمشق.
7. عبيدات، رفعت، (2001) ، "ضريبة المبيعات خبرات وحلول"، عمان، دائرة المطبوعات والنشر.
8. قانون الضريبة العامة على المبيعات الأردني لعام (1994) وتعديلاته، عمان، الأردن.
9. قانون الضريبة العامة على المبيعات الأردني لعام (2009) ، عمان، الأردن.
10. القطاونة، إبراهيم والعضايلة، علي، (2010) ، "أثر الإيرادات الضريبية (الدخل والمبيعات والجمارك) على تطور النفقات العامة في الموازنة العامة الأردنية"، الأردن مؤتة للبحوث والدراسات، المجلد 25 العدد 7.

11. مركز المشاريع الاقتصادية والنسوية ومركز بيسان للبحوث والإنماء، (1998) ، "الضرائب والتسجيل في المشاريع الصغيرة"، رام الله، فلسطين.

12. النقاش، غازي عبد الرازق، (1997) ، "المالية العامة"، عمان، دار وائل للنشر.

13. "المعني بضريبة القيمة المضافة"، (2005) ، روما، وثيقة قدمت في مؤتمر الحوار الدولي.

ثانياً ـ المراجع الأجنبية:

1. Johnson, Erik Rockefeller، (2011) ، "Why do transportation sales tax measures succeed"?، رسالة ماجستير، جامعة ولاية كاليفورنيا، سكرامنتو، الولايات المتحدة الأمريكية.

2. Propheter, Geoffrey Francis ، (2010) ، "Revenue impact of a sales tax on services". رسالة ماجستير، جامعة ولاية كاليفورنيا، سكرامنتو، الولايات المتحدة الأمريكية.