

## الدور التمويلي للضرائب في بلدان عربية مختارة للفترة 1980-2002(\*)

محمد سامي  
باحث

الدكتور هاشم محمد العركوب  
أستاذ مساعد- قسم العلوم المالية والمصرفية  
كلية الإدارة والاقتصاد-جامعة الموصل

### المستخلص

يهدف هذا البحث إلى بيان الدور الذي تمارسه الضرائب بوصفها أهم أدوات السياسة المالية، إذ تم تقسيم الضرائب إلى ضرائب مباشرة وغير مباشرة، وبيان دور كل منها في عملية التمويل، ومدى مساهمتها في تمويل الإنفاق العام، فضلاً عن أهميتها في الإيرادات العامة، وذلك عن طريق استخدام الأسلوب التحليلي وباستخدام الوسط الحسابي والانحراف المعياري خلال المدة 1980-2003. وتم تقسيم فترة البحث إلى خمس فترات وذلك للوقوف على أهم التطورات التي حدثت خلال الفترات المذكورة، واختار البحث سبع دول عربية هي (مصر، اليمن، الأردن، العراق، تونس، المغرب، سوريا).

### The Financial Role of Taxes in the Selected Arab Countries

Dr. Hashim M. AL-Arkoob  
Assistant Professor  
Dept. of Financial Sciences

Mohammed Sami  
Researcher

### ABSTRACT

This current research aims to demonstrating the role of taxes as a most essential tool of financial policy. The taxes were divided into direct and indirect taxes. In current study, the role of each has been explained in term of financial process, as well as showed the relative importance in public revenue and tax revenue that done by the analytical manner, mean and standard deviation, for the period 1980-2003. In order to point out the most important developments in that period, the study has been divided into five stages that Egypt, Yemen, Jordan, Iraq, Tunisia, Morocco, and Syria were involved.

(\*) بحث مستل من رسالة الماجستير الموسومة "الدور التمويلي للضرائب في بلدان عربية مختارة للمدة 1980-2002".

## المقدمة

لقد حظيت النظم الضريبية في البلدان العربية بعناية خاصة في السنوات الأخيرة في سياق اهتمام العالم بتعجيل خطى نموها الاقتصادي في ظروف مستقرة، فالكثير من العمل النظري التطبيقي له علاقة بوظائف أنظمة البناء الإنتاجي والضريبة المناسبة التي تلائم مجتمعاً معيناً وظرفاً اجتماعية سائدة في بلدان مختلفة، في حين أن التأكيد على القطاع العام قد اختلف بين البلدان العربية، فالرغبة العامة في التطور الاقتصادي والاجتماعي السريع قد قادت في معظمها الى توسيع دور النشاطات الحكومية وإعطاء اهتمام بكميات الموارد المحدودة نسبياً، التي يكون من الممكن والمعقول الحصول عليها عن طريق الاقتراض الخارجي أو من المصادر المحلية والعوائد المعطاة من الضرائب.

إن الموجودات الفعلية والمحتملة للضريبة المنفذة لأي بلد هي مسألة التزام لا بد أن تستند على اعتبار مرحلة التطور والبنية الاقتصادية ويجب أيضاً الأخذ بالحسبان الظروف السياسية والاجتماعية المحيطة (Birdand Oldman, 1975, 105).

إن واقع حال اقتصاديات البلدان العربية يؤكد دائماً توطن الضعف في بنائها الاقتصادي على الرغم من أن عدداً ليس بالقليل من هذه البلدان يمتلك مقومات النمو وتحقيق التنمية الاقتصادية، آخذين بنظر الاعتبار أن البلدان العربية البالغ عددها 23 بلداً تختلف في مستويات تطورها الاقتصادي والسياسي والاجتماعي، فبعض منها يمتلك موارد اقتصادية كبيرة وبعضها الآخر يفتقر إليها فضلاً عن تباينها في طرق استثمار هذه الموارد، وعلى الرغم من كل هذه الفروقات في خصائصها الاقتصادية إلا أن هذه البلدان تشترك بخصائص عامة مشتركة .

## مشكلة البحث

لقد كان للتطورات التي شهدتها البلدان العربية خلال السنوات العشر الأخيرة دوراً كبيراً في التأثير باقتصادياتها، إذ إن الكثير من البلدان عانت من مشكلة شحة الموارد المالية وندرتها، والتي انعكست في صورة عجز في موازنتها والذي كان لها اثر واضح في تراجع الأداء الاقتصادي في هذه البلدان الأمر الذي أدى إلى تباين في الحصيلة الضريبية فيها . ومن ثم فإن مشكلة البحث تتجلى في المدى الذي يمكن أن تسهم فيه إيرادات الضرائب في تمويل النفقات العامة في هذه البلدان العربية، ولاسيما أن هذه البلدان تشهد إمكانات محدودة في قدراتها الضريبية.

## أهمية البحث

تعدّ الإيرادات الضريبية من أهم مكونات إيرادات الدولة، إذ إنها تنمو وتتزايد مع زيادة حجم النشاط الاقتصادي للدولة، وبهذا تبرز أهمية إيرادات الضريبة بما توفره من إيرادات تمكن الدولة من القيام بدورها الأساسي، وهو تهيئة الموارد المالية للاستثمار وتوجيهها والعمل على جني ثمار هذا التطور ونقل آثاره الى الفرد من خلال تحسين دخله المتاح.

وتظهر الفائدة المتوخاة من البحث موضوع الدراسة لاسيما من الناحيتين الأكاديمية والفنية، لأنه من الموضوعات التي تعنى بتعبئة وتخصيص الموارد المالية المتاحة لتنفيذ البرامج والمشروعات التي تسعى الحكومة إلى تنفيذها مع تنامي الشعور لدى الكثير من البلدان العربية بأن الدور التمويلي للضرائب لم يعد ملائماً لتلبية طموحاتها، من هنا فإن عدداً كبيراً منها اتجه نحو إصلاح وتطوير أنظمتها الضريبية .

### هدف البحث

يهدف البحث إلى تسليط الضوء على أهمية الإيرادات الضريبية في بلدان العينة وما طرأ عليها من تغيرات خلال فترة البحث، بغية التعرف على مقدار ما أسهمت به الضرائب في تمويل الإنفاق العام.

### فرضية البحث

إن الإيرادات الضريبية تمثل مصدراً رئيساً للتمويل في العديد من الدول العربية، وبما أن البلدان العربية تختلف فيما بينها في درجة تطبيق القواعد والتشريعات الخاصة بكل نوع من الضرائب، وبهذا فإن فرضية البحث تنص بأن بلدان العينة تتفاوت فيما بينها في مساهماتها الضريبية في تمويل الموازنة العامة للدولة ومنها النفقات العامة من بلد إلى آخر حسب طبيعة النظام السياسي ودرجة التقدم الاقتصادي ومدى تطبيق القواعد والتشريعات الخاصة بالضرائب، فضلاً عن مدى استفادة هذه البلدان من الإصلاحات الاقتصادية .

### عينة البحث

اختار البحث سبعة بلدان عربية بوصفها عينة للتحليل وتشمل (مصر واليمن وتونس العراق والمغرب وسوريا والأردن)، وتم اختيار هذه العينة كونها خليط من بلدان آسيا وأفريقيا، وبالاعتماد على أسلوب التحليل المقارن لتوضيح التغيرات التي تحدث في البلدان عينة البحث.

## 1. واقع أداء الهياكل الضريبية في البلدان العربية

### 1-1 مفهوم وماهية الهيكل الضريبي

يُعبّر الهيكل الضريبي عن مجموعة من الضرائب المطبقة في وقت معين وفي بلد معين، وتتشابه الهياكل الضريبية في معظم الدول النامية من حيث تعدد الضرائب المكونة لها، إلا أنها تختلف في مكوناتها عن الأهمية النسبية التي يحتلها كل مكون، وذلك بحسب تأثيرها بعدد من العوامل الاقتصادية والاجتماعية والإدارية والفنية (كداوي، 1984، 166)، وبذلك يمثل الهيكل الضريبي واقعاً اجتماعياً اقتصادياً وسياسياً يتشكل من البيئة نفسها التي يطبق فيها، أي من الواقع الاقتصادي الاستهلاكي والاستثماري، ولهذا من المهم أن يصمم الهيكل الضريبي بحيث يتسم

بالبساطة وكفاءة تخصيص الموارد والعدالة ومرونة الإيرادات مع محدودية الاستثناءات الضريبية (راضي، 2002، 21).  
وبهذا فإن الهيكل الضريبي لأي دولة يتكون من ضرائب مباشرة وهي تلك التي تصيب الدخل ورأس المال والضرائب غير مباشرة التي تصيب الإنفاق والتداول.

وقد حدد John Due خصائص الهيكل الضريبي الأمثل والذي سيحقق على نحو أفضل أهداف الاقتصاد النامي وهذه الخواص تتمثل في الاتي: ( Nimeire, 1974,70)

1. أن يكون هيكل الضريبة مستتباً بطريقة من شأنها أن تخرق نسبة الدخل المنفق على الاستهلاك، إذ أن هذا يساعد على تسريع معدل تكوين رأس المال.
2. يجب أن يركز هذا الهيكل على استيرادات سلع المستهلك الكمالية غير الضرورية والتي من المحتمل أن تكون مستخدمة لأغراض تنموية، ففقييد الاستيرادات الكمالية إلى جانب الانسجام مع مبدأ المساواة Equity يعمل أيضاً على تحرير العملة الصعبة لشراء السلع الرأسمالية والمواد الأولية التي تكون ضرورية للتنمية.
3. أن يكون عبء الضريبة على أرباح الشركات التي تسهم أكثر بالنمو الاقتصادي في أدنى حد لها، وبالتأكيد فإنه ينشأ نوع من التعارض بين مبدأ المساواة Equity وإنتاجية الإيرادات العالية من ناحية وزيادة الحوافز من ناحية أخرى، ولهذا يجب مواجهة هذا التعارض وذلك من خلال فرض ضريبة على الأرباح، لكن في الوقت نفسه تجنب الفرض المفرط للضريبة والتي ستقتل الحوافز وتعرقل استثمار القطاع الخاص، وعلى نحو معاكس فإن الضرائب يجب أن تكون وسيلة فاعلة لتوجيه قنوات الاستثمار إلى الخطوط المرغوبة فضلاً عن إلى إحباط الظروف وعدم تشجيع الادخار وتصدير العملة إلى الخارج.
4. من أجل تشجيع النشاط الاقتصادي فإن المعدلات الحدية العالية على نحو مفرط لضريبة الدخل يجب تجنبها بقدر المستطاع، وذلك لأنها تميل إلى تثبيط العمل الإضافي فضلاً عن تثبيط الحوافز للادخار والاستثمار، ومن ثم فإن الضرائب (على النتائج المحتملة لاستخدام الموارد) تكون أعلى من الضرائب على النتائج الحقيقية. فالضرائب على قيم الأرض مثلاً تكون مفضلة مقارنة من الضرائب على إنتاج الأرض.
5. في الوقت الذي تراجع فيه الحكومات أنظمتها الضريبية فإن مرونة الهيكل الضريبي يعد من الأهداف المهمة إذا ما أريد لها أن تقدم أقصى إيرادات منسجمة مع معدل النمو الأمثل. فمن وجهة مرونة الدخل تكون ضرائب الدخل والضرائب المفروضة على السلع الاستهلاكية ذات المرونة العالية للطلب هي المفضلة مقارنة مع الضرائب على الأرض، أو الضرائب على الضروريات. Essentials التي يستهلكها الفقراء على نحو واسع.
6. يجب أن يسمح الهيكل بإدارة فاعلة مع الاستخدام الأدنى للموارد لضمان إذعان دافع الضريبة بالبساطة في قوانين الضريبة والوضوح في المعلومات يجب أن

- يجعل الإذعان أمراً أكثر إقناعاً بكثير، بينما تحفيز الموظفين بالكادر الملائم والتشجيع في العمل لتخفيض الفساد واستقطاب من هو أفضل للتوظيف في إدارة الضريبة يجب أن يؤدي إلى تعزيز ضريبة أكثر فاعلية من قبل الحكومة.
7. يجب أن يكون الهيكل منسجماً مع المعايير المقبولة للمساواة، الأمر الذي يتطلب قبول مبادئ القدرة على الدفع وتصاعدية نظام الضريبة، فالاعتماد على ضريبة الدخل التصاعدية يصبح متطلباً ضرورياً.
8. يكون الهيكل المتعدد (المتنوع) أفضل من الاعتماد الحصري على مصدر واحد، وذلك لأن استخدام ضرائب عديدة من المحتمل أن ينجم عنه توزيع عبء مرضي وتخفيضاً للتأثيرات العكسية.

## 2-1 مؤشرات الأداء الضريبي في بلدان العينة

تهدف جوانب الدراسة العلمية والفنية للضرائب في الفكر المعاصر إلى الوصول إلى أسس تصميم الإطار الأمثل للأداء الضريبي، لذا يمكن القول إنه لرسم سياسة ضريبية مثلى يقتضي استخدام الضريبة بوصفها أداة لتحقيق تلك الآثار الاقتصادية التي تتطابق مع أهداف المجتمع . ومن هذه المؤشرات.

### أولاً. الطاقة الضريبية

ينصرف مفهوم الطاقة الضريبية أو كما تسمى أحياناً المقدرة التكاليفية القومية أو العبء الضريبي الأمثل إلى قدرة الدخل القومي على تحمل الضرائب، أو إنها تمثل الحدود القصوى للإيرادات التي يمكن تحصيلها من خلال الضرائب مع الأخذ بنظر الاعتبار حجم الناتج القومي الإجمالي وهيكله، ومقدار النفقات العامة ومستوى إنتاجيتها، مع مراعاة مقدرة الأفراد على دفع الضرائب وقدرة الحكومة على جبايتها وتحصيلها.

أما قياس الطاقة الضريبية فهناك محاولات عديدة لتعيين الطاقة الضريبية منها محاولات موظفي البنك الدولي وآخرين، وأهمها تلك الدراسات المتعلقة بقياس الطاقة الضريبية في البلدان النامية دراسة Lotsand Morss ودراسة Bahle، ودراسة Chelliaand KoLe ودراسة Musgrave.

ولغرض تقدير الطاقة الضريبية في البلدان عينة البحث تمّ الاعتماد على معادلة صندوق النقد الدولي الآتي (العلي والعركوب، 1995، 120):

$$T/Y = B_0 \pm B_1M \pm B_2N \pm B_3A \pm B_4R$$

وتمثل:

M = نسبة الواردات إلى الناتج المحلي الإجمالي.

N = نسبة مساهمة قطاع التعدين إلى الناتج المحلي الإجمالي.

A = نسبة مساهمة قطاع الزراعة إلى الناتج المحلي الإجمالي.

R = نسبة مساهمة قطاع التجارة إلى الناتج المحلي الإجمالي.

**الجدول 1**  
**الطاقة الضريبية لبلدان العينة\***

الدولة	السنة	1985	1993	1999
مصر		27.5	25.5	20.25
اليمن		19	16.7	25.2
الأردن		20.3	26.3	24.3
العراق		20.13	19.4	9
سوريا		20	13.5	16.9
تونس		29	27.5	20
المغرب		29	21.6	17.28
متوسط الفترة		23.5	21.5	18.9

(\*) تم تقدير معادلة الطاقة الضريبية بالاعتماد على بيانات :  
- الأمانة العامة لجامعة الدول العربية وآخرون، 1986، 1994، 1999، التقرير الاقتصادي العربي الموحد، أبو ظبي، الإمارات.

يبين الجدول 1 أن هناك تبايناً واضحاً بين بلدان العينة سواء على مستوى البلد نفسه أو مجموعة بلدان العينة، إذ انخفضت مستويات الطاقة الضريبية للبلد نفسه عدا الأردن، أما مجموع بلدان العينة فقد شهد تبايناً واضحاً لكل سنة من السنوات الثلاث، وهذا التباين شمل البلد نفسه طول مدة البحث، ففي الأردن ارتفع مستوى الطاقة إلى 26.3 عام 1993 عما كانت عليه عام 1985، ذلك نتيجة برامج التصحيح الاقتصادي للفترة 1989-1997، الأمر الذي يعني أن هناك تحسناً في الطاقة الضريبية نجم عن تغيير هيكل الناتج المحلي الإجمالي ودرجة التطور الاقتصادي. (ملكاوي وأبو حمود، 2000، 59) وانخفضت إلى 24.3 عام 1999 وذلك نتيجة تراجع مستوى أداء القطاعات الاقتصادية وإلى الظروف الاقتصادية المحيطة بها والسياسات الحكومية المختلفة، وزيادة معدلات التضخم والبطالة مما أدى إلى اضطرار الأردن إلى زيادة الاعتماد على الاقتراض الخارجي (ملكاوي، 1999، 77).

أما في اليمن فقد بلغت عام 1999 الطاقة الضريبية 25.2 وهي مرتفعة قياساً بالأعوام السابقة، وذلك نتيجة زيادة أهمية قطاع النفط والاستيرادات. (الشجري، 2002، 94)، وكذلك الحال لبقية بلدان العينة فإنها متفاوتة من سنة لأخرى، أما المتوسط العام للطاقة الضريبية فبلغت 23.5 عام 1985، وانخفضت عام 1993 لتصل إلى 21.5.

أما عام 1999 فبلغ متوسط الطاقة الضريبية لبلدان العينة 18.9 مما يشير إلى انخفاض الاستقطاع الضريبي في هذه البلدان.

### ثانياً- العبء الضريبي والجهد الضريبي

إن مفهوم العبء الضريبي أو ما يسمى أحياناً نسبة الضريبة يشير إلى الإيرادات الضريبية الفعلية منسوبة إلى إجمالي الناتج المحلي الإجمالي.

$$TB = \frac{T}{GDP}$$

TB = العبء الضريبي

T = مجموع حصيلة الضرائب

GDP = الناتج المحلي الإجمالي

ويمكن تقسيم العبء الضريبي إلى الفئات الثلاث (كتانة، 1997، 36)

1. **العبء الضريبة العام:** ويمثل إجمالي الضرائب منسوبة إلى الناتج المحلي ويمكن أن يكون العبء إجمالياً أو صافياً (وذلك بطرح الإعانات من مجموع الضرائب).

2. **العبء الضريبي الفردي:** ويمكن قياس العبء الضريبي للفرد من خلال مؤشرين. (الكدابي، 1984، 80)

الأول: نصيب الفرد من الضرائب معبراً عنه بالوحدات النقدية.

الثاني: نسبة هذا النصيب من متوسط حصته من الدخل القومي.

3. **العبء الضريبي حسب القطاعات الاقتصادية:** حسب الدراسة التي جاء بها الباحثان الفرنسيان Brosheand Tanbote وذلك بدراسة العبء الضريبي المباشر للفئات الاجتماعية المختلفة وفقاً لأنشطتها الاقتصادية، إذ يتم احتساب العبء الضريبي المباشر لكل فئة من هذه الفئات من خلال قسمة الضرائب المباشرة التي تصيب كل فئة على مجمل مواردها. ويمكن تحديد العبء الضريبي الواقع على كل قطاع من القطاعات الاقتصادية وفقاً لتلك الطريقة التي توصل إليها الباحثان الفرنسيان، كما يمكن إضافة الضرائب غير المباشرة إلى المباشرة ليكون العبء إجمالياً.

وبناءً عليه يصبح مفهوم (العبء الضريبي) مؤشراً مهماً يبيّن فيما إذا ربط بالمؤشر السابق (الطاقة الضريبية) والمؤشر اللاحق (الجهد الضريبي) القدرة على توضيح طبيعة السياسة الضريبية القائمة ومدى ملاءمتها للوضع الاقتصادي وللتوجهات الاقتصادية والاجتماعية المرغوبة. (ملكاوي، 1992، 27).

ويظهر الجدول 2 أن متوسط العبء الضريبي الإجمالي لدول العينة للفترة 1981-2000 ظهر أن متوسط العبء الضريبي الإجمالي يتراوح بين 14.5% و 17.4% طوال هذه الفترة، ونلاحظ أنها تتجه نحو الانخفاض فبلغت أقل عبء ضريبي في الفترة 1996-2000 بعبء ضريبي قدره 14.5% ومن ثم نلاحظ انخفاض متوسط العبء الضريبي الإجمالي لدول العينة.

## الجدول 2

### العبء الضريبي الإجمالي لدول العينة للمدة 1981-2000

الدولة	المدة	1985-1981	1990-1986	1995-1991	2000-1996

15.2	20.7	18.8	25.7	مصر
8.2	8.5	14.3	16.4	اليمن
22.8	24	21.5	20.5	الأردن
2.8	1.05	4.9	6	العراق
9.3	8.3	9.9	12	سوريا
24.3	24.4	23.9	25.5	تونس
22.8	24	21.5	20.5	المغرب
14.5	15.35	15.5	17.4	متوسط الفترة

المصدر :

- IMF, 1989, 1990, 1998, 2003, Government finance statistics year Book, New York.
- World Bank, 2002, Data on website: <http://publication.worldbank.org/WDI/indication>
- اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا 1989، 1995، 2001، 2003 المجموعة الإحصائية لمنطقة اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا، الأعداد 12، 15، 21، 22، 23، الأمم المتحدة، نيويورك.
- البنك المركزي الغربي، 2002، التقرير السنوي للسنة المالية، 2002.

أما مفهوم الجهد الضريبي في أضيق حدود تعريفه يمثل الإيرادات الضريبية المتحققة فعلاً (العبء الضريبي الفعلي) منسوبة إلى الطاقة الضريبية (العبء الضريبي الأمثل) ويتم احتسابه على النحو الآتي:

$$TE = \frac{ATY}{TC}$$

اذ إن:

TE = الجهد الضريبي

ATY = العبء الضريبي الفعلي

TC = الطاقة الضريبية

ويعبر هذا المؤشر المهم عن مدى استغلال الدولة لطاقة المجتمع الضريبية على شكل ضرائب. وعند تجاوز الجهد الضريبي الواحد الصحيح فإن الضرائب المدفوعة فعلاً تفوق الطاقة الضريبية للمجتمع وتعتبر عن حدوث حالة (الإرهاق الضريبي). وتختلف حدتها تبعاً لابتعادها أو قربها عن الواحد الصحيح. (المالكي، 1988، 327).

ويبين الجدول 3 تطور الجهد الضريبي لبلدان العينة الذي يمثل استغلال هذه البلدان لطاقتها الضريبية التي بلغ متوسطها لبلدان العينة 0.63 عام 1985، وارتفع الجهد الضريبي ليبلغ عام 1999 متوسط 0.8 مما يعني أن هناك طاقات ضريبية غير مستغلة في بلدان العينة.

الجدول 3  
تطور الجهد الضريبي في بلدان العينة

1999	1993	1985	السنة
			الدولة

0.9	0.87	0.8	مصر
0.3	0.53	0.67	اليمن
0.74	0.87	0.79	الأردن
0.39	0.05	0.3	العراق
0.59	0.54	0.36	سوريا
1.26	0.88	0.85	تونس
1.35	1.17	0.67	المغرب
0.8	0.67	0.63	متوسط الفترة

المصدر : مصادر الجدولين (1 و 2).

#### رابعاً- الضغط الضريبي الحدي والمرونة الدخلية للضرائب

يقصد بالضغط الضريبي أو الميل الحدي للاقتطاع الضريبي التغير في الضرائب نتيجة التغيرات في الدخل القومي. وتعد الصيغة الخطية افضل الصيغ لتوضيح العلاقة بينهما وكما يأتي:

$T = a + by$   
 $T$  = مقدار الضرائب المفروضة  $y$  = الدخل القومي الإجمالي  $b$  = الميل الحدي (معامل الضغط الضريبي الحدي)

#### الجدول 4 الضغط الضريبي الحدي

1999-1990	1989-1980	السنة الدولة
12	14	مصر
18	15	اليمن
17	14	الأردن
2	4	العراق
10	17	سوريا

يتبع ←

← ما قبله

1999-1990	1989-1980	السنة الدولة
26	22	تونس
19	22	المغرب
15	15	متوسط الفترة

المصدر : مصادر الجدول (2 و 3).

ويلاحظ من الجدول المذكور آنفاً أنه متوسطاً للفترتين، ولكل دولة على حدة، ففي مصر بلغ متوسط الفتريتين حوالي 13% وفي اليمن 16.5 تقريباً. أما في الأردن

فبلغ 15.55% ومرد هذه الزيادة نجاح السلطة المالية في امتصاص المزيد من الفوائض المالية والتجائها إلى هذه الوسيلة في محاولة منها لتعبئة هذه الفوائض. وفي العراق فقد بلغ في المتوسط 3.5% وهي منخفضة مقارنة ببقية بلدان العينة ذلك لاعتماد الاقتصاد العراقي على الإيرادات النفطية في تغذية الموازنة العامة. (العزاوي، 2001، 18).

وفي سوريا كان المتوسط للفترتين حوالي 13.5% وفي تونس 24% وهي نسبة مرتفعة نسبياً مما يدل على رغبة السلطة المالية في الاعتماد على الضرائب لامتناع الفوائض في الدخل القومي. أما في المغرب فكان المتوسط العام لفترتين 20.5%.

أما ما يخص المرونة الدخيلة للضريبة فهي تعني استجابة الضرائب للتغيرات في الناتج القومي الإجمالي (الشجري، 2002، 96)، فإذا كان معامل المرونة أكبر من الواحد الصحيح فذلك يعني أن الهيكل الضريبي مرن، أما إذا كان المعامل مساوياً أو أقل من الواحد فان الهيكل يعد غير مرن، وإذا كان الناتج القومي الإجمالي ينمو بنسبة أكبر من معدل نمو الإيرادات الضريبية أو يساويه في أقل تقدير، عندئذ يمكن زيادة إيرادات الضرائب، فضلاً عن انه يجب التوقف عن زيادة إيرادات الضرائب عندما تؤدي تلك الزيادة في الإيرادات إلى تناقص في الناتج القومي الإجمالي. (Charles, 1972,43)

ولقياس المرونة الفعلية للضرائب فقد تم استخدام المعادلة الآتية:

$$T = AY^B$$

اذ تمثل T الضرائب y الناتج المحلي الإجمالي، A ثابت، B معامل المرونة الدخيلة للضرائب. ويمكن تحويل هذه العلاقة إلى معادلة خطية لوغارتمية بالشكل الآتي: (كداوي، 1984، 76)

$$\text{Log } T = a + b \text{ Log } Y$$

وأظهرت نتائج تقدير المعادلة المذكورة أنفاً في بلدان العينة، وكما هو مبين في الجدول 5 أنه في مصر مثلاً بلغ المتوسط العام للفترتين 1980-1989، 1990-1999 على التوالي 0.72. وفي اليمن بلغت قيمة المعامل حوالي 0.85 بوصفه متوسطاً للفترتين. وفي الأردن تجاوز معامل المرونة الواحد لتصل 1.005 بوصفه متوسطاً عاماً، وهذا دليل على استجابة الحصيلة الضريبية للزيادات الحاصلة في الناتج المحلي الإجمالي. وفي العراق قد ارتفع معامل المرونة الدخيلة ليصل إلى 0.95 للمدة 1990-1999 بعد أن شهد انخفاضاً ملحوظاً في المدة التي سبقتها 1980-1989، حيث بلغت قيمة المعامل 0.66 وهذا الارتفاع يعزى إلى انخفاض الموارد التمويلية الأخرى وخاصة عوائد النفط في التسعينات بسبب ظروف الحصار الجائر المفروض على قطرنا، مما اضطر السلطة المالية إلى الاعتماد على الضرائب في تمويل نفقاتها. أما المتوسط العام فبلغ 0.8. أما في سوريا فالحال مشابهة تقريباً للعراق، حيث بلغ المتوسط العام لقيمة المعامل 10.02، وفي تونس بلغ متوسط الفترتين 0.98 أما في المغرب فقد بلغ 0.94.

**الجدول 5**  
**المرونة الدخيلة للضريبة في بلدان العينة للفترة 1980-1999**

الدولة	الفترة	الفترة
	1999-1990	1989-1980
مصر	0.8	0.64
اليمن	0.9	0.8
الأردن	0.98	1.03
العراق	0.95	0.66
سوريا	1.14	0.9
تونس	1.08	0.94
المغرب	0.86	1.03
المتوسط	0.95	0.85

المصدر : مصادر الجدول (2،3).

**2. تحليل وتقدير الدور التمويلي للضرائب في بلدان العينة**  
**1-2 الدور التمويلي للضرائب المباشرة**

لبيان الدور التمويلي الذي تمارسه الضرائب المباشرة في الدول عينة البحث تم تقسيم الفترة الزمنية إلى خمس فترات لمتابعة التطورات الحاصلة في كل فترة وما شكلته هذه الضرائب من أهمية نسبية إلى كل من الإيرادات العامة والإيرادات الضريبية والإنفاق الحكومي وأخيراً الناتج المحلي الإجمالي.

وتسعى الكثير من البلدان النامية ومنها البلدان العربية عينة البحث إلى تفعيل دور الضرائب المباشرة، لأنها تمثل أداة مهمة من أدوات السياسة المالية في مواجهة المشاكل الاقتصادية، لما تتصف به من سمات منها العدالة والتصاعدية فضلاً عن اتساع أوعيتها على الرغم من محاولات الحكومات العربية تضيقها إما عن طريق الإلغاء المباشر أو تجميد البعض منها أو من خلال منح السمحات والإعفاءات، وهذه كلها يمكن أن تبرز في حال واحدة إذا كان الهدف هو تعزيز الادخار وتشجيع الاستثمار اللازم لبناء جهاز إنتاجي مرن.

ومن الجدول 6 يتضح مساهمة الضرائب في كل من إجمالي الإيرادات العامة والإيرادات الضريبية وإجمالي الإنفاق والناتج المحلي. ففي مصر كان متوسط اتجاه الضرائب المباشرة إلى إجمالي الإيرادات العامة تصاعدياً للفترات الخمس لتصل إلى أعلى مستوى لها 34.4% في الفترة الخامسة وبانحراف معياري قدره 2.51، (اذ يعني الانحراف المعياري انحراف المشاهدات أو القيم  $X_i$  عن وسطها الحسابي  $X$ ) ، ويعزى سبب هذه الارتفاعات نتيجة لبرامج الخصخصة التي تتبعها مصر منذ عام 1996 (الاسكوا، 2001، 28). أما مساهمة الضرائب المباشرة إلى الإيرادات الضريبية فقد أخذت هي الأخرى الاتجاه التصاعدي نفسه ليسهم هذا النوع من الضرائب بأكثر من نصف الإيرادات الضريبية في الفترة 2000-2002 وبانحراف معياري 0.85 مما يفسر زيادة نسبة مساهمة الضرائب المباشرة في إجمالي

الضرائب، ونمو ضرائب الأرباح التجارية نتيجة لارتفاع مساهمة القطاع النفطي وقناة السويس حينذاك. أما نسبة حصة الضرائب في تمويل إجمالي الإنفاق فإنها كانت متفاوتة من فترة إلى أخرى، والاتجاه العام كانت هذه النسبة أخذت في الصعود على الرغم من ثبات النسب في الفترات الثلاث الأخيرة، إذ تحسن الوضع المالي في مصر وانخفض العجز فيها إلى أقل من النصف بسبب حرص الحكومة على متابعة إجراءات ضبط الإنفاق وتعظيم الإيرادات في إطار برامج الإصلاح التي تقتضي بتقليص دور القطاع العام في الاقتصاد (الأمانة العامة وآخرون، 1994، 86). أما عبء الضرائب المباشرة (إجمالي الضرائب: الناتج المحلي الإجمالي) فقد بقيت هذه المعدلات مستقرة نسبياً، وسبب ذلك فقدان برامج الخصخصة فاعليتها وإصابة قطاع السياحة بالضعف نتيجة التوترات الذي شهدته الضفة الغربية وقطاع غزة، إذ تأثر قطاع السياحة بشكل كبير الذي يعمل فيها أكثر من 2,2 مليون عامل مصري سواء أكان عملاً مباشراً أو غير مباشر (الاسكوا، 2003، 10)

أما في الأردن فيلاحظ من الجدول المذكورة أنفاً أن نسبة مساهمة الضرائب المباشرة في إجمالي الإيرادات العامة كانت في المتوسط ذات اتجاه منحدر طيلة الفترات الخمس وبانحراف معياري يزيد عن الواحد عدا الفترة الثانية، ويعزى سبب هذا الانخفاض في الأهمية النسبية التي شكلتها الضرائب المباشرة إلى إجمالي الإيرادات العامة إلى أن الأردن واجه أزمة اقتصادية بسبب نمو السكان بمعدلات أكبر من تلك التي حققها الناتج المحلي الإجمالي GDP وخاصة خلال النصف الثاني من الثمانينات فضلاً عن الاضطرابات الاقتصادية والإقليمية والدولية التي أدت إلى انحسار مصادر التمويل. (الاسكوا، 2002، 69). أما نسبة الضرائب المباشرة إلى إجمالي الضرائب فقد شهدت هي الأخرى انحداراً ملحوظاً خلال الفترات الخمس ويعزى هذا الانخفاض لأسباب تم ذكرها آنفاً.

## الجدول 6

الأهمية النسبية للضرائب المباشرة إلى كل من إجمالي الإيرادات العامة، الإيرادات الضريبية، إجمالي الإنفاق، الناتج المحلي الإجمالي في بلدان عربية مختارة للمدة 1980-2002 (بالأسعار التجارية)

الدولة	السنة		الضرائب المباشرة إلى إجمالي الإنفاق (%)		الضرائب المباشرة إلى الإيرادات الضريبية (%)		الضرائب المباشرة إلى إجمالي الإيرادات العامة (%)	
	الفترة	البند	S.D.	M	S.D.	M	S.D.**	M*
مصر	84-81		3.75	21.27	3.35	37.02	2.59	22.5
	89-85		1.16	19.92	1.56	36.68	0.97	21.8
	94-90		1.67	27.1	3.84	46.88	0.69	27.8

الدولة	السنة		الضرائب المباشرة إلى إجمالي الإنفاق (%)		الضرائب المباشرة إلى الإيرادات الضريبية (%)		الضرائب المباشرة إلى إجمالي الإيرادات العامة (%)		الفترة
	S.D.	M	S.D.	M	S.D.	M	S.D.**	M*	
	0.82	8.06	2.32	26.66	4.0	49.2	2.47	29.9	99-95
	0.1	7.3	1.19	27.86	0.85	51.2	2.51	34.4	2002-2000
الأردن	0.63	4.96	2.59	13.2	2.49	32.46	1.5	23.9	84-80
	0.98	4.44	2.95	12.14	5.61	30.0	4.61	20.28	89-85
	0.19	5.94	1.74	18,18	2.7	29.56	1.5	21.42	94-90
	0.46	05.5	1.71	17.04	0.97	28.3	1.79	20.46	99-95
	0.37	5.43	0.63	17.1	2.12	29.2	1.08	18.7	2002-2000
	0.66	3.22	1.71	7.28	4.14	17.98	3.1	13.62	84-80
اليمن	2.45	4.58	6.07	14.02	11.14	29.46	5.13	19.2	89-85
	0.71	3.02	1.9	10.4	5.31	32.72	4.52	17	94-90
	0.49	2.68	1.57	9.2	5.74	30.92	2.81	8.08	99-95
	0.35	3.03	1.06	9.23	4.21	43.23	2.19	8.9	2002-2000
	3.21	0.94	0.38	1.12	3.33	15.38	0.96	1.84	84-80
العراق	0.14	1.4	0.17	2.02	2.33	22.88	0.4	3.1	89-85
	0.34	0.82	0.38	1.46	5.51	34.14	3.33	8.46	94-90
	0.44	0.98	3.35	5.3	12.28	42.36	2.65	10.7	99-95
	0.4	1.6	1.48	9.3	4.85	41.8	1.35	13.63	2002-2000
	1.67	4.8	2.82	9.39	6.05	43.18	2.9	9.34	84-80
سوريا	0.73	7.32	17.21	27.82	6.06	69.28	4.5	21.06	89-85
	0.62	6.00	4.1	22.12	3.47	72.58	3.56	21.66	94-90
	0.84	6.22	1.89	21.38	3.71	67.7	1.89	21.38	99-95
	2.06	9.37	4.03	27.87	3.71	79.13	4.03	27.87	2002-2000

يتبع ←

← ما قبله

الدولة	السنة		الضرائب المباشرة إلى إجمالي الإنفاق (%)		الضرائب المباشرة إلى الإيرادات الضريبية (%)		الضرائب المباشرة إلى إجمالي الإيرادات العامة (%)		الفترة
	S.D.	M	S.D.	M	S.D.	M	S.D.**	M*	
المغرب	0.18	6.24	1.96	18,18	1.14	29.82	1.5	24.92	84-80
	0.19	5.86	0.97	20.2	1.66	28.36	1.38	24.96	89-85
	0.6	6.98	2.82	22.88	2.28	29.14	2.77	24.72	94-90
	0.87	82.	3.18	23.18	3.17	29.94	2.94	26.14	99-95
	0.5	9.5	9.58	37.07	2.1	39.33	6.18	34.27	2002-2000

الدولة	السنة	الضرائب المباشرة إلى إجمالي الإنفاق (%)		الضرائب المباشرة إلى الإيرادات الضريبية (%)		الضرائب المباشرة إلى إجمالي الإيرادات العامة (%)		البند الفترة	
		S.D.	M	S.D.	M	S.D.**	M*		
تونس	84-80	0.18	6.06	1.51	16.88	0.91	23.76	0.94	18.06
	89-85	0.6	6.0	1.0	16.52	1.51	24.84	1.05	18.52
	94-90	0.35	5.8	1.46	17.48	1.34	23.9	1.27	19.2
	99-95	0.08	5.98	0.17	18.7	0.42	23.94	0.53	20.2
	2002-2000	0.35	7.63	1.45	28.9	1.63	35.6	1.15	31.63

\* M الوسط الحسابي

\*\* S.D الانحراف المعياري

- IMF, 1989, 1990, 1993, 1998, 2003 Government Finance statistics your Book, New York.
- World Bank, 2002, Data on website: <http://publication.worldbank.org/WDI/indicators>.
- اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا، 2001، المجموعة الإحصائية لمنطقة اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا، العدد 21، الأمم المتحدة، نيويورك.
- اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا، 2003، المجموعة الإحصائية لمنطقة اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا، العدد 22، الأمم المتحدة، نيويورك.
- جمهورية العراق 2003، وزارة المالية، دائرة الموازنة، قسم البحوث والإحصاء، العراق.
- جمهورية العراق 2003، وزارة التخطيط، الحسابات الختامية، قاعدة البيانات والرسوم البيانية لمؤشرات الحسابات.

أما مساهمة الضرائب المباشرة في تمويل الإنفاق فنجدها مرتفعة إلى حد ما طيلة الفترات الخمس ويعزى سبب الارتفاع نتيجة للتحسن في الوضع المالي الناتج عن تطبيق سياسة مالية تقييدية تبنتها الحكومة، إذ خفضت من دعم السلع الغذائية ومخصصات الدفاع، مما أدى إلى انخفاض النفقات (الأمانة العامة وآخرون، 1994، 85). أما أهمية الضرائب المباشرة إلى الناتج المحلي فقد ظلت هذه النسبة متواضعة طيلة فترة الدراسة، وذلك بسبب تحقيق الأردن زيادة في الناتج المحلي الإجمالي الحقيقي نتيجة لارتفاع إيرادات السياحة وكذلك قبول الأردن في منظمة التجارة العالمية عام 1999 (الاسكوا، 2002، 27).

وفي اليمن يظهر من الجدول 6 أن نسبة مساهمة الضرائب المباشرة إلى كل من الإيرادات العامة والإيرادات الضريبية ذات اتجاه منخفض عدا الفترة الثانية 1985-1989، فقد خفضت أعلى نسبة لها، إذ بلغت بالمتوسط 19.2 29.46 على التوالي. أما نسبة مساهمة الضرائب المباشرة في تمويل النفقات العامة نجد ذات اتجاه تنازلي طيلة الفترات الخمس، ويعزى هذا الانخفاض لتدهور الوضع المالي في عام 1993، إذ ارتفع العجز المالي للموازنة العامة إلى الحد الذي قامت فيه الحكومة وفي إطار برنامج الإصلاح الاقتصادي بإصدار ادونات الخزانة قصيرة الأجل لتمويل عجز الموازنة آنذاك (الأمانة العامة وآخرون، 1997، 73). أما بالنسبة لمساهمة الضرائب المباشرة إلى إجمالي الناتج المحلي خلال فترة الدراسة، فقد شهدت انخفاضاً ملحوظاً لجميع البلدان عدا سوريا والمغرب التي شهدت ثباتاً نسبياً .

أما في العراق كانت الأهمية النسبية التي شكلتها الضرائب المباشرة إلى إجمالي الإيرادات العامة ذات اتجاه تصاعدي خلال فترة الدراسة. ويعزى سبب هذا الارتفاع إلى ارتفاع حصيلة ضريبة الدخل في العراق على الرغم من أن هذه الزيادة هي زيادة نقدية (ظاهرية) وليست حقيقية كونها ناجمة عن ارتفاع الرقم القياسي للأسعار الجارية، أما بالأسعار الثابتة فنجد مثلاً أن حصيلة ضريبة الدخل قد انخفضت من 1.55 مليون دينار عام 1990 إلى 7 مليون دينار عام 1990 بسبب ارتفاع معدلات التضخم بسبب ظروف الحصار الاقتصادي. (كاظم، 3، 2001).

أما الأهمية النسبية للضرائب المباشرة إلى إجمالي الضرائب فإنها كانت متفاوتة من فترة إلى أخرى على الرغم من اتجاهاتها التصاعدية، وهي نسب منخفضة قياساً بالضرائب غير المباشرة بسبب تضيق أوعية الضرائب المباشرة لكثرة الإعفاءات والسماحات وفقاً للقوانين والقرارات التي تنظم عمل كل منها في ضوء توجه السياسة الضريبية نحو تخفيف العبء الضريبي عن الفرد. (العزاوي، 16، 2001). أما عن دور الضرائب المباشرة في تمويل الإنفاق العام فإنها على العموم منخفضة وأن كانت قد ازدادت خلال الفترتين الأخيرتين ومهما يكن فقد ظلت مساهمة هذه الضرائب متواضعة في ضوء التحديات التي يواجهها الاقتصاد العراقي والمتمثلة في ارتفاع مستوى العجز في الموازنة العامة وعدم قدرة الإيرادات على مواكبة الارتفاع المستمر في النفقات الحكومية، بسبب تداعيات حرب الخليج الأولى وما تطلبه من دعم كبير لنفقات الدفاع، فضلاً عن ما تبع تلك الفترة فترات شهد فيها العراق الحصار الاقتصادي وحرب الخليج التابعة وما تبعه من ضرورة زيادة حجم النفقات الحكومية مما دفع إلى انخفاض هذه النسبة. أما نسبة هذه الضرائب إلى إجمالي الناتج المحلي فهي تعد نسبة منخفضة جداً قياساً بالأقطار العربية الأخرى. (كاظم، 7، 2001)

وفي سوريا كان اتجاه مساهمة الضرائب المباشرة إلى إجمالي الإيرادات العامة تصاعدياً، إذ شهدت الفترتان ارتفاعاً ملحوظاً في نسبة مساهمة هذه الضرائب أعقبها استقرار طيلة الفترات اللاحقة ويعزى هذا الاستقرار هو الإصلاحات الضريبية التي تقوم بها سوريا بدءاً من عام 1996، فيما يتعلق بتوسيع قاعدة الضريبة وتحسين سبل الجباية والتحصيل (الأمانة العامة وآخرون، 1997، 82). وارتفعت لتصل إلى 27.87% للفترة 2000-2002 وبانحراف معياري قدره 4.03 مما يدل على كثرة التقلبات التي تعرضت لها خلال هذه الفترة. أما الأهمية النسبية للضرائب المباشرة إلى إجمالي الإيرادات الضريبية فكان اتجاهها تصاعدياً طيلة الفترات الخمسة، ويعزى سبب الارتفاع إلى الجهود التي تبذلها سوريا لتحرير الاقتصاد وتوسيع مشاركة النشاط الخاص إلى جانب إصلاح الضرائب وتوسيع قاعدة الضريبة. وعن دور الضرائب المباشرة في تمويل الإنفاق العام كانت أعلى نسبة 31.6% عام 2002 وأدنى نسبة 6.8% عام 1980. وكمتوسط للفترات الخمس يلاحظ أن دور الضرائب المباشرة كان متذبذباً بين الانخفاض والارتفاع، بسبب زيادة النفقات آنذاك مما نجم عنه عجز مالي وخاصة عام 1993. (الأمانة العامة وآخرون، 1994، 85) وزيادة النفقات جاءت استجابة لحاجات برامج التنمية

الاقتصادية، وفي إطار استكمال عدد من المشاريع الحيوية اللازمة لتطوير البنية التحتية. (الأمانة العامة وآخرون، 1997، 82).

وفي المغرب كان اتجاه نسبة الضرائب المباشرة إلى إجمالي الإيرادات العامة مستقراً خلال الفترات الأربع تقريباً عدا الفترة الأخيرة شهد ارتفاعاً ملحوظاً، ويعزى سبب الارتفاع نتيجة الإصلاحات المالية المتتالية لمعظم الدول العربية (الأمانة العامة وآخرون، 2001، 137). أما نسبتها من إجمالي الضرائب فكانت أيضاً مستقرة خلال الفترات الأربعة، ولا بد من الإشارة إلى أن الحكومة عام 1993 مثلاً قامت بتخفيض معدلات الضريبة على الدخل وعلى الشركات لتخفيض العبء الضريبي، إذ كانت ضرائب الدخل مرتفعة وبهذا اتسمت الإيرادات الضريبية بالركود في مجملها. (الأمانة العامة وآخرون، 1994، 86). أما ارتفاع نسبتها في الفترة الأخيرة فيعزى إلى تنامي الضرائب على الشركات بنسبة 10.4% ومن ثم زيادة في الضرائب على الدخل (بنك المغرب، 2002، 77). أما دور الضرائب المباشرة في تمويل الإنفاق العام فقد شهد ارتفاعاً بسيطاً طيلة الفترات الخمس، وذلك بسبب سياسات ضبط الإنفاق التي اتبعتها الحكومة عام 1996، كذلك شهدت بنود الإنفاق الجاري في هذه النسبة انخفاضاً وذلك بعد انتهاء الجفاف الذي عانى منه البلد عام 1995. (الأمانة العامة وآخرون، 1997، 84)، وارتفعت نسبة الدخل لتصل إلى 37.07% للفترة 2000-2002 وبتأخراف معياري 9.58 وسبب الارتفاع يعود إلى انخفاض تكاليف الدعم الممنوح لصندوق الموازنة وتقليص فوائد الدين الممنوح لصندوق الموازنة وتقليص فوائد الدين الحكومي نتيجة لسياسة تحجيم النفقات التحويلية عند أدنى مستوى مما كان مبرمجاً له. (بنك المغرب، 2002، 75).

وفي تونس كانت مساهمة الضرائب المباشرة إلى إجمالي الإيرادات العامة وإجمالي الضرائب مستقرة تقريباً عدا الفترة الأخيرة، ويعزى سبب الارتفاع إلى ارتفاع دخل الأفراد بمعدل يزيد بمقدار 8.7% عن الفترات السابقة مما أدى إلى ارتفاع الضرائب على الرواتب، فضلاً عن زيادة الضرائب على الشركات. (بنك تونس، 2002، 27). أما دور الضرائب المباشرة في تمويل الإنفاق العام فقد شهد ارتفاعاً بسيطاً عدا الفترة الأخيرة، على الرغم من ارتفاع مخصصات الصندوق التعويضي. (الأمانة العامة وآخرون، 1994، 85).

## 2-2 الدور التمويلي للضرائب غير المباشرة

اعتمدت معظم الدراسات المالية أسلوب تحليل النسب ومنها نسبة الضرائب غير المباشرة لبيان الدور الذي اضطلعت به هذه الضرائب، إذ من المعروف أن البلدان العربية شأنها في ذلك شأن بقية البلدان النامية، تعتمد على هذا النوع من الضرائب لسهولة تحصيلها ولغزارة مواردها المالية ولسعة انفتاح هذه البلدان على العالم الخارجي، فضلاً عن كونها لا تحتاج إلى إجراءات فنية وتنظيمية معقدة كتلك التي تعتمد عليها الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة هي ضرائب نسبية أو ما تسمى بالضرائب المسطحة Flat Tax ومن ثم لا يقترن دورها بطبيعة الوعاء الضريبي أو مدى سريان الضريبة فضلاً عن كونها غير ملزمة في أن تكون أداة

لمواجهة حالة اقتصادية غير مستقرة كذلك التي تتمتع بها الضرائب المباشرة لما تنصف به من صفة التصاعديّة في أسعارها.

ومن الجدول 7 يتضح لنا مساهمة متوسط الضرائب غير المباشرة إلى إجمالي الإيرادات العامة والإيرادات الضريبية ففي مصر نلاحظ أن اتجاه هذه المساهمة هو تنازلي، إذ حافظت هذه النسبة على استقرارها في الفترتين 1981-1984، 1985-1989 لتصل إلى 38.3% و 37.7% على التوالي، ثم انخفضت للفترات التي أعقبتها ونتيجة لتخفيض القيود على الصادرات والواردات مما أدى إلى انخفاض الضرائب الكمركية. (الاسكوا، 94، 1995). أما نسبتها إلى إجمالي الإيرادات الضريبية فكانت هي الأخرى تنازلية، فبعد أن كانت تشكل ثلثي الإيرادات الضريبية في الفترتين الأوليتين تراجعت إلى أقل من النصف في الفترة الأخيرة. أما دور الضرائب غير المباشرة في تمويل الإنفاق فإنها أعلى بكثير قياساً بمساهمة الضرائب المباشرة ومع ذلك فإن اتجاه هذا الدور بقي تنازلياً طيلة الفترات الخمس، وذلك بسبب انخفاض الضرائب غير المباشرة عام 1996، فضلاً عن اتفاقيات التجارة الحرة بين البلدان العربية. (الاسكوا، 1995، 113).

وفي الأردن يوضح الجدول نفسه أن نسبة مساهمة الضرائب غير المباشرة إلى إجمالي الإيرادات قد اقتربت من النصف في الفترتين 1980-1984، 1985-1989، إذ بلغت هذه النسبة في المتوسط 49.72%، 47.12%، وقد تجاوزت النصف في الفترتين اللاحقتين، أما في الفترة الأخيرة فقد شهدت هذه النسبة أقل من نصف إجمالي الإيرادات وبانحراف معياري قدره 2.41. أما الأهمية النسبية التي تشكلها الضرائب غير المباشرة في إجمالي الإيرادات الضريبية فإنها تبدو مستقرة نوعاً ما خلال فترة البحث، ويعزى سبب هذا الاستقرار لتنفيذ الأردن برنامج تثبيت وإصلاح اقتصاديين تدرج ضمن الخطة الاقتصادية للفترة 1993-1997 واحد أهداف هذه الخطة هو الاعتماد على الذات حالياً. (الاسكوا، 2001 ب، 69).

#### الجدول 7

الأهمية النسبية للضرائب غير المباشرة إلى كل من إجمالي الإيرادات العامة، الإيرادات الضريبية، إجمالي الإنفاق، الناتج المحلي الإجمالي في بلدان عربية مختارة للمدة (1980-2002) (بالأسعار التجارية)

الدولة	البند السنة	الضرائب غير المباشرة إلى إجمالي الإيرادات العامة (%)		الضرائب غير المباشرة إلى الإيرادات الضريبية (%)		الضرائب غير المباشرة إلى إجمالي الإيرادات العامة (%)		الفترة		
		S.D.	M	S.D.	M	S.D.**	M*			
مصر		1,1	16.77	2.61	36.03	3.24	63.05	1.02	38.35	84-81
		1.49	12.64	1.74	34.36	1.56	63.33	1.43	37.72	89-85
		1.11	10.5	3.21	30.82	3.84	53.12	5.34	31.82	94-90
		1.91	8.44	4.24	27.66	4	50.8	3.37	30.88	99-95
		0.25	6.96	1.44	26.6	0.85	48.8	3.13	32.83	2002-2000
الأردن		0.35	10.26	2.16	27.08	2.49	67.54	2.92	49.72	84-80
		0.64	10.4	1.37	28.14	5.61	70.00	4.33	47.12	89-85
		1.73	14.18	9.38	44.08	2.7	70.44	3.35	51.2	94-90
		1.05	13.98	3.36	43.12	0.97	71.7	3.95	51.78	99-95
		0.65	13.33	2.97	41.43	2.12	70.8	2.41	45.5	2002-2000
اليمن		3.54	14.26	7.91	32.32	9.69	78.98	9.22	60.04	84-80
		2.57	11.74	4.86	37.34	5.27	79.14	3.94	53.24	89-85
		1.05	6.26	3.34	21.62	5.31	67.28	2.79	34.32	94-90
		0.7	5.9	4.5	20.9	5.74	69.08	9.36	19.14	99-95
		0.3	4	0.72	12.13	4.21	56.77	1.04	11.46	2002-2000
العراق		1.61	5.22	1.24	6.2	3.33	84.62	4.52	9.82	84-80
		0.55	4.74	0.77	6.92	2.33	77.12	1.68	10.54	89-85
		1.17	1.74	1.67	3.1	5.51	65.86	5.23	16.1	94-90
		0.55	1.38	3.37	6.98	12.28	57.64	12.08	17.24	99-95
		0.2	2.2	3.3	13.2	4.85	58.2	4.88	19.33	2002-2000
سوريا		1.3	6.22	2.85	12.24	6.05	56.82	2.9	12.18	84-80
		1.17	3.32	4.73	11.38	6.06	30.72	0.68	9.02	89-85
		0.32	2.26	0.66	8.28	3.13	27.78	0.45	8.12	94-90
		0.08	2.96	0.84	10.16	3.71	32.3	0.84	10.16	99-95
		0.17	2.4	0.63	7.23	3.71	20.87	0.63	7.23	2002-2000

← يتبع

← ما قبله

الدولة	السنة	الضرائب غير المباشرة إلى إجمالي الإيرادات العامة (%)		الضرائب غير المباشرة إلى الإيرادات الضريبية (%)		الضرائب غير المباشرة إلى الناتج المحلي (%)	
		S.D.	M	S.D.	M	S.D.	M
المغرب	الفترة	S.D.**	M*	S.D.	M	S.D.	M
	84-80	1.51	58.72	1.13	7.02	0.34	14.54
	89-85	2.7	63.04	1.66	71.64	1.18	14.98
	94-90	1.5	60.1	2.28	70.86	1.15	17.06
	99-95	3.84	61.14	3.17	70.06	0.77	15.98
لبنان	2002-2000	5.74	52.5	2.1	60.67	0.7	14.7
	84-80	1.87	57.88	0.91	76.24	1.05	19.44
	89-85	2.28	56.24	1.51	75.16	0.49	18.1
	94-90	1.21	61.26	1.34	76.1	0.37	18.44
	99-95	2.12	63.94	0.66	75.7	0.22	19.08
2002-2000	2.03	57.33	1.63	64.4	0.28	13.83	

الجدول من إعداد الباحثين بالاعتماد على: مصادر الجدول 6 .

وبلغ متوسط قدره 70.8% للفترة 2002-2000 وبانحراف معياري قدره 2.12. أما مساهمة الضرائب غير المباشرة في تمويل الإنفاق فكانت متزايدة طيلة الفترات الخمس، ويعزى سبب الازدياد إلى ارتفاع الضرائب غير المباشرة خلال عام 1992 إلى الضعف تقريباً نتيجة التحسن المستمر في الأداء الاقتصادي وحسن إدارة السياسات المالية والإصلاحات التشريعية مما ساعد على تيسير النظام الضريبي وخلق الحوافز لها. (الاسكوا، 2003، 11)، وانخفض لتبلغ 43.12% للفترة 1999-1995 وبانحراف معياري قدره 3.36. وقامت الأردن بتطبيق خطة خمسية لفترة 1997-1993 وما فرضته لضبط الإنفاق، وواصلت انخفاضها لتصل بمتوسط إلى 41.43% للفترة 2002-2000 وبانحراف قدره 2.97. أما في اليمن فيلاحظ اتجاه نسبة الضرائب غير المباشرة إلى إجمالي الإيرادات العامة والإيرادات الضريبية تنازلياً طيلة الفترات الخمس التي شهدتها مدة الدراسة، أما عن الدور التمويلي لهذه الضرائب فقد شهد ارتفاعاً نسبياً خلال الفترة الثانية، ثم ما لبث أن تراجع هذا المؤشر ليسجل أدنى نسبة له 12% في الفترة الأخيرة بعد أن كان يشكل الثلث في الفترة الثانية. فيما يشير الجدول المذكور أنفاً أن مدى مساهمة الضرائب غير المباشرة إلى إجمالي الإيرادات العامة في العراق متزايدة طيلة الفترات الخمس على الرغم من تدني مستوياتها قياساً ببلدان العينة بسبب ظروف الحرب وتداعياتها وقرار الحصار الاقتصادي الجائر على العراق منذ عام 1991، فضلاً عن غلق المنافذ التجارية وانقطاع الإيرادات النفطية. أما مؤشر الأهمية النسبية للضرائب غير المباشرة قياساً إلى إجمالي الضرائب فقد شهدت انخفاضاً ملموساً طيلة الفترات الخمس التي ضمتها مدة الدراسة بسبب ضيق وانحسار قطاع التجارة الخارجية

والذي يمثل الوعاء الأكثر أهمية ضمن حصيلة الضرائب غير المباشرة . أما دور الضرائب غير المباشرة في تمويل الإنفاق العام فكانت متقلبة على الرغم من انخفاض مستوياتها طيلة فترة الدراسة. أما سوريا فكان مؤشر حصة الضرائب غير المباشرة إلى إجمالي الإيرادات العامة قد شهد انخفاضاً ملحوظاً طيلة مدة الدراسة، ويعزى هذا الانخفاض أن الحكومة لم تكن تولي أهمية كبيرة للضرائب غير المباشرة ولاسيما في الفترة 1990-1994، وواصلت انخفاضها بسبب إجراءات تحرير التجارة وتخفيض الرسوم الكمركية بين البلدان العربية. (الأمانة العامة وآخرون، 1997، 76). وفيما يخص مؤشر حصة الضرائب غير المباشرة إلى إجمالي الضرائب فتتجه نحو الانخفاض طوال المدة 1980-2002 لتصل إلى الثلث تقريباً لأسباب تعذر الحصول على مضامينها خاصة في الفترات 1980-1984 و 1985-1989 والفترات التي أعقبتها. أما في اليمن فقد شهد مؤشر الأهمية النسبية انخفاضاً ملحوظاً حتى بلغ 11.46% بوصفه متوسطاً للفترة 2000-2002 بعد أن كانت تشكل 60.04% من إجمالي الإيرادات العامة، ويعزى سبب الانخفاض إلى انخفاض الرسوم الكمركية نتيجة لإجراءات تحرير التجارة التي اعتمدها كثير من الدول العربية مما أدى إلى انخفاض حصيلة الضرائب غير المباشرة. (الأمانة العامة وآخرون، 1996، 76). أما حصة الضرائب غير المباشرة من إجمالي الضرائب فهي متفاوتة هي الأخرى شهدت انخفاضاً ملحوظاً خلال الفترات الخمس التي تضمنتها المدة وللأسباب نفسها التي تم ذكرها سابقاً. أما دور الضرائب غير المباشرة في تمويل الإنفاق العام فقد شهد انخفاضاً ملموساً خاصة بعد عام 1989، وذلك بسبب تداعيات حرب الوحدة بين اليمنين الشمالي والجنوبي والذي نجم عنه تحمل الحكومة اليمنية إرثاً وأعباءً مالية كبيرة كان نتائجها ارتفاع العجز في الموازنة لسعة الهيكل الإداري الجديد للدولة مما ترتب عليه ارتفاع حصة بند الرواتب والأجور، فضلاً عن ضخامة المدفوعات التحويلية المقدمة إلى المؤسسات العامة (الأمانة العامة وآخرون، 1994، 86). ثم انخفضت إلى 20.9% للفترة 1995-1999 إذ قامت الحكومة بزيادة النفقات الاستثمارية بهدف إعادة تأهيل وتطوير مرافق الخدمات الاجتماعية خاصة الصحة والتعليم ومشاريع البنى الأساسية التي تعززت بسبب آثار الحرب والسيول عام 1996. (الأمانة العامة وآخرون، 1997، 86)، ومن ثم لم تستطع الضرائب غير المباشرة أن تواكب هذه الزيادة في النفقات. فيعزى سبب الانخفاض لإجراءات تحرير التجارة بين الدول مما أدى إلى انخفاض الرسوم الكمركية . أما دور هذا النوع من الضرائب في تمويل الإنفاق العام فهو الآخر يتجه نحو الانخفاض خلال مدة البحث ومرّد هذا الانخفاض خلال الفترات الثلاثة الأولى إلى انخفاض الإيرادات بشكل عام وشهد هذا المؤشر تحسناً طفيفاً خلال الفترة 1995-1999 بسبب الإجراءات التي تبذلها الحكومة لتحسين إدارة الإنفاق وكذلك تخفيض وإلغاء الدعم الحكومي للسلع الاستهلاكية والخدمات وإعطائه نوعاً من الشفافية من خلال إظهاره ضمن بنود العديد من الموازنات بغرض التخلص منه تدريجياً. (الأمانة العامة وآخرون، 1997، 82).

أما المغرب فيلاحظ أن حصة الضرائب غير المباشرة من إجمالي الإيرادات العامة كانت مستقرة عدا الفترتين الأولى والثانية إلى حد ما طيلة مدة الدراسة ومرد هذا الانخفاض في الأخيرة إلى انخفاض عوائد الرسوم الكمركية نتيجة لسياسات في تحرير التجارة الخارجية التي تبعتها الحكومة عام 1996 فضلاً عن بطء نمو بقية الضرائب غير المباشرة على الرغم من جهود الحكومة في تحسين قاعدتها الضريبية وتحسين وسائل التحصيل وذلك بسبب تراجع النشاط الاقتصادي على اثر الجفاف عام 1995 والذي اثر سلباً على هذه العوائد. (الأمانة العامة وآخرون، 1997، 85). أما الفترة الأخيرة فيعزى سبب انخفاض الرسوم الكمركية وذلك نتيجة لاتفاقية التبادل الحر مع الاتحاد الأوروبي (بنك المغرب، 2002، 77). أما الأهمية النسبية للضرائب غير المباشرة في الإيرادات الضريبية فبدت مستقرة مما يدل على أن التقلبات في حصيلة هذه الضرائب كانت قليلة طول السنوات 1999-1980. أما الفترة 2000-2002 فقد انخفضت لتبلغ (60.67%) وبانحراف معياري قدره 5.74 وذلك لاستمرار اتفاقيات التبادل الحر مع الاتحاد الأوروبي وكذلك الإعفاء من الضريبة على القيمة المضافة. (بنك المغرب، 2002، 77). أما مساهمة الضرائب غير المباشرة في تمويل الإنفاق العام فقد شهدت ارتفاعاً نسبياً طيلة الفترات الخمس التي ضمتها مدة الدراسة لانخفاض النفقات نتيجة لتراجع الدعم الممنوح لصندوق الموازنة وتدني مستوى أعباء الدين الخارجي.

وفي تونس تشير بيانات الجدول 7 أن متوسط مساهمة الضرائب غير المباشرة من إجمالي الإيرادات العامة كانت خلال مدة الدراسة قد تراوحت بين 57-63%، ويعزى سبب الارتفاع إلى تطبيق ضريبة القيمة المضافة على كل سلع التجزئة والخدمات السياحية والعقارية كافة، وذلك لغرض التعويض عن تراجع حصيلة الرسوم الكمركية في أعقاب التحرير التدريجي للرسوم على الواردات من دول الاتحاد الأوروبي في إطار اتفاقية الشراكة. (الأمانة العامة وآخرون، 1997، 80). أما أهمية هذه الضرائب إلى إجمالي الضرائب فإنها تراوحت بين 75.16%-76.24% خلال المدة 1999-1980 وبقيت متراوحة بين هذه القيم طوال الفترات الأربع ذلك بفضل جهود الإصلاح الضريبي المتعلقة بتحسين طرق ووسائل الجباية وكفاءتها في نمو الإيرادات الضريبية. (الأمانة العامة وآخرون، 1997، 79)، ولكنها انخفضت لتبلغ 64% وبانحراف معياري قدره 1.63 للفترة 2000-2002 ذلك بسبب انخفاض ضريبة القيمة المضافة وضريبة الاستهلاك والرسوم خلال هذه الفترة (بنك تونس، 2002، 16). أما دور هذه الضرائب في تمويل الإنفاق العام فكانت تزيد عن نصف الإنفاق العام باستثناء فترة 1985-1989، إذ بلغت النصف 49.9 وذلك بسبب زيادة النفقات، وسرعان ما ارتفعت للفترات اللاحقة ومرد هذا الارتفاع إلى تطبيق ضريبة القيمة المضافة على السلع، فضلاً عن سياسات ضبط الإنفاق مع إعطاء الأولوية للحاجات الاجتماعية لفئات ذوي الدخل المحدود وتعزيز البنى التحتية الاقتصادية والاجتماعية. (الأمانة العامة وآخرون، 1997، 80).

### 3-2 حساسية النفقات العامة للضرائب في بلدان العينة

يهدف بيان مدى استجابة النفقات العامة للتغيرات الحاصلة في الإيرادات الضريبية ومن هذا المنطلق تم اعتماد معادلة انحدار بسيط ذي الصيغة اللوغارتمية المزدوجة كأسلوب كمي (إحصائي) دون الاستعانة بنماذج الاقتصاد القياسي الذي يتطلب اتباع خطوات محددة واختبارات جودة النموذج، وعليه يقتصر الأسلوب الكمي الذي اعتمده الدراسة على الاختبارات  $t$ ،  $R^2$ ،  $F$  مع التركيز على قيمة المعاملة التي تمثل نصف معامل مرونة (استجابة) وليس معامل ميل تأثير.

وتجدر الإشارة إلى أن اعتماد هذه المعادلة جاء وفقاً لمعطيات النظرية الحالية والدراسات السابقة مثل دراسة (المقالج، 2003، 149-150) والتي أشارت إلى معنوية العلاقة بين أنواع الضرائب والإنفاق العام، وبناءً عليه فإنه من المنطقي أن الحصيلة الضريبية تمارس تأثيراتها في فترات لاحقة على الإنفاق العام.

وانطلاقاً من هذا التفسير اعتمدنا معادلة انحدار بسيط تضم متغيرين أساسيين المعتمد هو الإنفاق الحكومي  $G$  والمتغير المستقل هو الإيرادات الضريبية ( $T_{t-1}$ ) بتباطؤ (تخلف زمني) مقداره سنة واحدة، وكان شكل الدالة كما يأتي:

$$G = f (T_{t-1})$$

أما الشكل الرياضي :

$$\text{Log}G = b_0 + b_1 \text{Log} T_{t-1}$$

وبتطبيق المعادلة أظهرت نتائج التقدير للفترة 1980-2002 وكما يظهرها

الجدول 8.

### الجدول 8

نتائج تقدير معادلة انحدار لوغارتمية ( $\text{Log}G = b_0 + b_1 \text{Log}T_{t-1}$ ) على بلدان العينة

البلد	المتغير المستقل	$B_0/t$	$B_1/t$	$R^2$	F
الأردن		2.81	0.67	95.6	435.18
		13.96	20.86		
مصر		1.11	0.959	98.4	1265.57
		4.17	35.57		
سوريا		2.64	0.871	89	185.3
		4.07	13.61		

يتبع ←

← ما قبله

البلد	المتغير المستقل	$B_0/t$	$B_1/t$	$R^2$	F
تونس		1.64	0.843	98	188.7.8
		10.68	43.45		
العراق		4.13	0.838	88.4	152.35
		6.9	12.34		

482.54	95.8	0.739	3.16	المغرب
		21.97	8.78	
2052.6	99	1.17	0.325-	اليمن
		45.3	1.3-	

ففي الأردن تشير نتائج التقدير أن معامل المرونة موجبة بمعنى طردية العلاقة بين المتغيرين  $G$ ،  $T_{t-1}$  وان زيادة وحدة واحدة من الإيرادات الضريبية للسنة السابقة يؤدي إلى استجابة في الإنفاق بمقدار 0.67 للسنة نفسها أما الاختبارات  $F$ ،  $t$  فتشير إلى معنوية العلاقة إحصائياً في حين أشار معامل التحديد  $R^2$  إلى أن القدرة التفسيرية للنموذج كانت عالية.

أما في مصر فبيّن الجدول معنوية العلاقة بين المتغيرين المعتمد والمستقل وان زيادة وحدة واحدة من الإيرادات الضريبية يؤدي إلى استجابة قوتها في الإنفاق بمقدار 0.95 وفي سوريا وتونس كانت قيمة المعلمة تقريباً متساوية (0.871)، (0.843) على التوالي.

وكذلك الحال بالنسبة لبقية البلدان فيتضح أن معامل المرونة كان موجباً أو أكبر من الواحد الصحيح مما يشير إلى أن استجابة النفقات الحكومية للتغيرات الحاصلة في الإيرادات الضريبية كانت عالية في هذه البلدان. أما قيم الاختبارات الإحصائية فكانت مقبولة إحصائياً وقد تجاوزت قيمتها الجدولية. أما اختبار  $R^2$  بالنسبة لجميع البلدان فكانت عالية جداً مما يدل على القدرة التفسيرية العالية للنموذج.

#### 4. النتائج والتوصيات

##### 1-4 النتائج

من الاستعراض النظري للبحث والجانب التطبيقي له تمّ التوصل إلى مجموعة من الاستنتاجات والآلية :

1. بما أن الضريبة تقتطع جزءاً من ثروة الأفراد والوحدات الاقتصادية، وإنها من الموارد العامة للدولة لتغطية نفقاتها، فإنها فريضة ترتب عبئاً على الفرد، ويمليها عليهم واجب التضامن الاجتماعي، إذ إن الدولة لا تستغني عنها بوصفها مشاركة مالية من قبل الأفراد والوحدات الاقتصادية في تمويل النفقات العامة للدولة ولتأمينها من القيام بواجباتها .

2. بلدان العينة تمتلك طاقة ضريبية غير مستغلة، ولهذا فإنه من الممكن فرض واستحداث ضرائب جديدة في المجتمع، وتشير نتائج قياس المعدل الضريبي الأمثل إلى أن هناك تبايناً واضحاً بين بلدان العينة، ففي اليمن بلغت الطاقة الضريبية 25.2% ويليه الأردن فبلغت 24.3%، وفي مصر بلغ 20.25%، وفي تونس 20%، أما بقية دول العينة فإنها أقل فبلغت في المغرب 17.28% وفي سوريا 16.9%، أما في العراق فبلغ 9%، ولهذا وعلى الرغم من انخفاض

- الطاقة الضريبية في هذه البلدان إلا أنها أكبر من العبء الضريبي الفعلي ومن الممكن استغلالها .
3. هناك تطور إيجابي ملحوظ في الإيرادات الضريبية بصورة عامة نتيجة الإصلاحات الواسعة التي أدخلتها العديد من الدول العربية على نظمها الضريبية بغية زيادة مرونتها وتعزيز كفاءتها، إذ سعت العديد من البلدان العربية إلى تطبيق ضريبة القيمة المضافة، فضلاً عن إصلاحات تجسدت في توحيد معدلات الضريبة على مصادر الدخل الشخصي .
4. إن الأهمية النسبية للضرائب المباشرة في إجمالي الإيرادات لم تشكل سوى نسبة ضئيلة في سوريا واليمن والعراق، وكانت مرتفعة في بلدان العينة الباقية، فبلغت في مصر 26.8% وفي المغرب 26.37% يليها الأردن بنسبة 21.14% . أما الأهمية النسبية للضرائب المباشرة من إجمالي تحصيلات الضرائب فبلغت معدلات مرتفعة في بعض بلدان العينة إلى الحد الذي وصل فيه إلى 65% في سوريا طوال مدة البحث نتيجة لاعتمادها المتزايد على الضرائب المباشرة، ونتيجة لافتقارها إلى موارد مالية خارجية، الأمر الذي دعا إلى وجود جهاز ضريبي صارم وفاعل وإن كان يحمل في ثناياه الكثير من التعسف والأعباء التي تثقل كاهل الأفراد عدل السلع الغذائية والألبسة ومن ثم ارتفاع نسبة الضرائب المباشرة إلى إجمالي الضرائب . ويليهما مصر بنسبة 43.89%، أما بقية البلدان فقد حققت نسب متواضعة . وعن مساهمة الضرائب المباشرة في تمويل الإنفاق فإنها كانت متواضعة، ففي مصر بلغ 24.41% وبلغ في المغرب 23.91% ويليهما سوريا بنسبة 21.17%، أما في العراق واليمن فإنها منخفضة نظراً لاعتمادها على الإيرادات النفطية في التمويل، أما حصة الضرائب المباشرة إلى الناتج المحلي الإجمالي فكانت منخفضة لبلدان العينة كافة ولم تتجاوز نسبة 8% وهي نسبة بسيطة جداً .
5. أما الأهمية النسبية للضرائب غير المباشرة من إجمالي الإيراد العام فكانت متفاوتة في بلدان العينة، ففي المغرب كانت 60% طول مدة البحث، يليها تونس بنسبة 59.5% ثم الأردن بنسبة 50%، أما في بقية بلدان العينة فكانت منخفضة قياساً بالبلدان الأخرى، أما حصة الضرائب غير المباشرة في إجمالي الضرائب فإنها مرتفعة عموماً في بلدان العينة، وذلك لانخفاض متوسط دخل الفرد في هذه البلدان، إذ لا تستطيع الدولة أن تفرض ضرائب على الدخل والأرباح بشكل كبير، مما يضطرها إلى الاعتماد على الضرائب غير المباشرة باستثناء سوريا فكانت منخفضة قياساً بالبلدان الأخرى . وعن دور الضريبة غير المباشرة في تمويل الإنفاق العام نجد تفاوت واضح بين مستوياتها في بلدان العينة، ففي تونس والمغرب كان للضرائب غير المباشرة دور كبير في تمويل الإنفاق العام، حيث أسهمت هذه الضرائب بتمويل ما نسبته 54.44% و 51.39% على التوالي، أما في البلدان الأخرى فإنها كانت أقل حيث إذ أسهمت في الأردن بتمويل 36.37% من الإنفاق العام، وفي اليمن 25.97%، أما في العراق وسوريا فلم تتجاوز 10% . أما مساهمة الضرائب غير المباشرة في الناتج المحلي الإجمالي فإنها

- كانت أعلى من الضرائب المباشرة، وبهذا نلاحظ أن الدور التمويلي للضرائب غير المباشرة كان أكبر من ذلك الدور الذي أسهمت به الضرائب المباشرة .
6. وفيما يخص إجمالي الضرائب كانت مساهمتها في تمويل الإنفاق العام متباينة، ففي تونس والمغرب أسهمت بتمويل الإنفاق بنسبة 73.33% و 74.58% على التوالي، مما يشير إلى الدور الكبير الذي تمارسه الضرائب في تمويل الإنفاق لكون هذه البلدان غير نفطية كان عليها الاعتماد على الضرائب بوصفه مصدراً تمويلي أساس، وفي الأردن ومصر بلغ تمويل الإنفاق العام نسبة 51.76% و 55.68% وهي أقل من تونس والمغرب، أما في اليمن وسوريا والعراق فبلغت أقل مستوى من التمويل حيث بلغت ما نسبته 36.6% و 31.25% و 10.12% على التوالي طوال مدة البحث . وهذا يتفق مع فرضية البحث المتبناة من أن هناك تبايناً واضحاً في مستوى الدور الذي مارسته مجموع الضرائب في تمويل الإنفاق العام .
7. وعن مدى حساسية النفقات العامة للتغيرات الحاصلة في الإيرادات الضريبية أظهرت نتائج التقدير معنوية العلاقة، وإن اتجاه العلاقة كان على الدوام إيجابياً ولبلدان العينة كافة.

#### 2-4 التوصيات

1. تطوير النظم الضريبية والعمل على الاستمرار في إصلاح الأنظمة الضريبية لتصبح فاعلة بشكل أكبر لأنها ترتبط بالنظام الاقتصادي، والاعتماد على الضرائب المباشرة، لامتناع الطاقات الضريبية غير المستغلة، ومن ثم إضافة موارد جديدة إلى الاقتصاد الوطني وبشكل أكثر عدالة .
2. العمل على تطوير قدرات الكوادر الضريبية، وذلك بغية التعرف على مضامين الضريبة وبالشكل الذي يتم فيه الابتعاد عن الأساليب غير المرغوبة كافة في التحصيل والتقدير وإخضاع المكلف بالضريبة، وبالمقابل العمل على تطوير الوعي الضريبي لدى الأفراد عبر قنوات الإعلام الضريبي، إذ شكلت هذه الظاهرة معوقات كبيرة تواجهها البلدان العربية عامة وبلدان العينة خاصة، من خلال اقتناع الأفراد بضرورة دفع هذا المبلغ إلى الدولة وإنها مساهمة منهم في تحمل جزء من المسؤوليات التي تمارسها الدولة .
3. على المشرع الضريبي وهو بصدد تصميم الهيكل الضريبي مراعاة المرونة في هذا الهيكل لغرض إجراء التعديلات والإصلاحات عليها، فضلاً عن البساطة في قوانين الضريبة والوضوح في المعلومات بالشكل الذي يؤدي إلى تعزيز ضريبة أكثر فاعلية من قبل الحكومة، وكذلك استخدام مبدأ (التنوع) في الضرائب مما يؤدي إلى توزيع عبء ضريبي مرضٍ ومحاولة تجنب التأثيرات العكسية.
4. عدم إقبال كاهل الأفراد والوحدات الاقتصادية والشركات بالأعباء الضريبية المرتفعة مقابل مستوى متدنٍ من الخدمات والمرافق العامة والبنية الأساسية لأنها لن تسهم في حل بعض المشاكل الاقتصادية التي تعاني منها البلدان العربية، الأمر الذي يحول دون تحقيق معدلات نمو مرغوبة.

5. دعوة البلدان العربية إلى ضرورة الإفصاح عن البيانات الخاصة بالهيكل الضريبية ليتسنى للباحثين في هذا الحقل من إجراء دراسات تطبيقية أكثر وصفية، الأمر الذي يحتم إجراء المزيد من الدراسات ذات العمق والأثر الذي يتناسب ودور الضرائب في تمويل الإنفاق العام. وعلى سبيل المثال التعرض إلى تجارب الإصلاح الضريبي التي تبنتها دول كثيرة، أو قياس الفائض الاقتصادي المحتمل ومدى إمكانية الاستفادة من هذا الفائض بوصفه مصدراً لتمويل والذي عدّه البعض مفتاح التنمية الاقتصادية .

## المراجع

### أولاً. المراجع باللغة العربية

1. <http://www.albayan.co.ae/albayan/2002/02/04/eqt/.20.htm>
2. اسعد جواد كاظم، 2001، فاعلية الضريبة في التمويل التوازن الاقتصادي، المؤتمر العلمي الضريبي الأول للفترة 17-18/10/2001 وزارة المالية، الهيئة العامة للضرائب بغداد .
3. الأمانة العامة لجامعة الدول العربية وآخرون، (1994، 1997، 2000، 2001، 2003)، التقرير الاقتصادي العربي الموحد لعام 1994، أبو ظبي، الإمارات .
4. أياد محمد احمد ملكاوي، 1999 آثار السياسة الضريبية على كفاءة النشاط الأردني المصرفي للفترة 1980 – 1997، رسالة دكتوراه كلية الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية .
5. برنامج الأمم المتحدة الإنمائي، تقرير التنمية البشرية لعام 2001، مطبعة جامعة أكسفورد، نيويورك، 2001.
6. البنك المركزي التونسي، 2002 التقرير السنوي للسنة المالية، 2002 .
7. البنك المركزي المصري 2003 النشرة الإحصائية الشهرية العدد 75 .
8. خيرى مصطفى سعيد كتانة، 1997 العوامل المؤثرة في الإيرادات الضريبية في الأردن للفترة 1965-1997، رسالة ماجستير كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل .
9. صندوق النقد العربي، الختامية للدول العربية، 1985 – 1995 .
10. طلال محمود كداوي 1984، الهيكل الضريبي في العراق خلال الفترة 1958-1978، مجلة تنمية الرافدين المجلد 6 العدد 6 كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل .
11. عادل فليح العلي، هاشم محمد العركوب 1995 محددات الطاقة الضريبية في العراق للفترة 1970-1990، مجلة تنمية الرافدين العدد 49 كلية الإدارة والاقتصاد جامعة الموصل.
12. عبد الله المالكي، 1990، العبء الضريبي في الأردن، مجلة البنوك في الأردن، عمان المجلد 9، العدد 2 .
13. علي صالح مرشد المقالح 2003 السياسة الضريبية والتنمية الاقتصادية في اليمن للفترة 1990-2003، رسالة ماجستير كلية الإدارة والاقتصاد جامعة الموصل .
14. غادة راضي 2002، ضرائب الدولة تشنكي والممولون يتهربون، على الموقع :
15. اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا، 1995 المجموعة الإحصائية لمنطقة اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا 1984-1993، العدد 15 الأمم المتحدة نيويورك .
16. اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا، 2001 المجموعة الإحصائية لمنطقة اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا، العدد 21 الأمم المتحدة نيويورك .
17. اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا، 2001 ب مسح التطورات الاقتصادية في منطقة الاسكوا 1999-2000 الأمم المتحدة نيويورك .
18. اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا، 2002 مسح التطورات الاقتصادية والاجتماعية في منطقة الاسكوا 2000-2001 الأمم المتحدة نيويورك .

19. اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا 1989 المجموعة الإحصائية لمنطقة اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا 1978-1987، العدد 12، الأمم المتحدة نيويورك .
20. اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا 2003 المجموعة الإحصائية لمنطقة المجموعة الاقتصادية لغربي آسيا، العدد 22 الأمم المتحدة نيويورك .
21. اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا 2003 مسح التطورات الاقتصادية والاجتماعية في منطقة الأسكوا 2001-2002 الأمم المتحدة نيويورك .
22. اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا، 1997 مسح التطورات الاقتصادية والاجتماعية في منطقة ألاسكوا، الأمم المتحدة نيويورك .
23. اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا، 2001 أ، مسح التطورات الاقتصادية والاجتماعية في منطقة ألاسكوا 1999-2000، الأمم المتحدة نيويورك .
24. هدى العزاوي 2001، دور الضرائب في تمويل الموازنة العامة في العراق، المؤتمر العلمي الضريبي الأول للفترة 17-18/1/2001 وزارة المالية، الهيئة العامة للضرائب في بغداد .
25. وزارة التخطيط، الحسابات الختامية، قاعدة البيانات والرسوم البيانية لمؤشرات الحسابات القومية - العراق .
26. وزارة المالية، دائرة الموازنة، قسم البحوث والإحصاء، العراق .

## ثانياً. المراجع باللغة الأجنبية

1. IMF, 1989, Government Finance Statistics Yearbook, New York.
2. IMF, 1990, Government Finance Statistics Yearbook, New York.
3. IMF, 1993, Government Finance Statistics Yearbook, New York.
4. IMF, 1998, Government Finance Statistics Yearbook, New York.
5. IMF, 2003, Government Finance Statistics Yearbook, New York.
6. Norman Gemmel, Survey in Development Economics, Basic Blackwell, London, 1989.
7. Prest, A. R, "The Taxable Capacity of Country", In: Taxation and Economic Development, ed., J. F. Toye, Frank Case and o. Ltd. London. 1978.
8. R. J. Chelliah, Hessel Bass, Margaret Kelly, Tax Ratios and Tax Effort in Developing Countries, 1969-1971, Staff Paper, Vol. 22, No. 1, March, 1975.
9. R. J. Chelliah, Trends of Taxation in Developing Countries, Staff Paper, Vol. XVIII, No. 1, 1971.
10. Raja J. Chelliah, Taxation and Economic Surplus, Readings on Taxation in Developing Countries, Edited by Richard M. Bind and Oliver Oldman. The John Hopkins Press, London, 1967.
11. Richard Bird and Oldman, Trend in Taxation in Asia by UNCTAD for Asia and the Far East, the John Hopkins Press, London, 1967.
12. Richard Bird and Oliver Oldman, Reading on Taxation in LDCs, 3<sup>rd</sup>.ed., The John Hopkins Press, London, 1975.
13. Roy, W. Bahl, A Regression Approach to Tax Effect and Tax Ratio Analysis, Staff Paper, Vol. 18, Nov, 1971.
14. Sayed Nimeiri, Taxation and Economic Development. A case Study of the Sudan, Khartoum University Press, Khartoum, 1974.
15. Stanley Please, Saving Through Taxation Reality or Mirage? Finance and Development, Vol. IV, No. 1, March, 1967.
16. World Bank, 2002, Date on web sit: <http://publications.worldbank.org/WDI/Indicators>.