

تحليل فاعلية السياسة الضريبية في العراق للمدة من ١٩٨٠ _ ١٩٩٥ من خلال بعض المؤشرات التي تختلط مع مفهوم الطاقة الضريبية

أ.م. د. يسرى مهدي السامرائي م.م. ابتسام العزاوي
كلية الادارة والاقتصاد كلية الادارة والاقتصاد
جامعة بغداد

المقدمة:-

تعتبر الضرائب بانواعها المختلفة احدى اهم مصادر تمويل الموازنة الجارية في العراق، اذ ان حصيللة الضرائب تخصص حصراً لتمويل هذه الموازنة لمواجهة النفقات العامة (غير الاستثمارية) للدولة، ولقد ازدادت اهمية الضرائب كمصدر رئيس للتمويل في الوقت الحاضر بسبب ازدياد دور الدولة التدخل وبالتالي ازدياد نفقاتها العامة وما يتطلبه ذلك من ضرورة توفير الموارد المالية اللازمة لتمويل هذه النفقات، فضلاً عن ان اهمية الضرائب تتعدى كونها مصدراً رئيسياً للتمويل بل اصبحت تستخدم كأداة رئيسية لاجداث التغييرات الاقتصادية والاجتماعية اذ ان الضرائب تستخدم بشكل واضح لتوجيه الاستثمارات وما تعكسه من تطوير للاقتصاد الوطني وكذلك كأداة عادلة لإعادة توزيع الدخل القومي وبما يتناسب والاهداف الاجتماعية والاقتصادية للدولة، فضلاً عن استخدام الضرائب كوسيلة هامة لتوجيه الاستهلاك العام والخاص والحد من الاستهلاك غير الضروري.

من منطلق هذه الاهمية للضرائب تم تناول موضوع دراستنا، اذ عند ملاحظة هيكل النظام الضريبي في العراق ودراسة القوانين التي تنظم فرض الضرائب وحصيلتها فيه فأنا نجد ان الهيكل الضريبي فيه يتسم بانخفاض العبء الضريبي فيه الامر الذي يمكن قياسه من خلال الطاقة الضريبية (Taxable Capacity) في الاقتصاد القومي والتي تعتبر مفيدة في التحليل الاقتصادي وفي رسم السياسة الضريبية للدولة لكونها تتوقف على مجموعة كبيرة من الاعتبارات مثل مستوى الدخل القومي، وشكل توزيعه- وطبيعة الهيكل الاقتصادي القائم ودرجة التفاوت في توزيع الدخل بين طبقات المجتمع..... الخ من الاعتبارات.

وتبرز ظاهرة انخفاض العبء الضريبي العام على الاقتصاد القومي في العراق من خلال انخفاض نسبة الايرادات الضريبية الى الناتج المحلي الاجمالي، ويعود السبب في ذلك الى ان الايرادات النفطية وللمدة من ١٩٨٠ _ ١٩٩٠ محل الدراسة قد وفرت للدولة مصدراً غزيراً للايرادات العامة جعلها تنصرف سنوات طويلة عن زيادة العبء الضريبي على المواطنين، كما ان دالة الضرائب تعتمد الى حد كبير على متوسط دخل الفرد السنوي وبما ان متوسط



دخل الفرد السنوي منخفضاً في العراق، لذلك فإن نسبة الضرائب الى الدخل القومي ستكون منخفضة ايضاً، ومن ثم فإمكانيات الضغط الضريبي على مثل هذه المستويات ضئيلة جداً بل تكاد تكون معدومة لعدد كبير من السكان اما بعد عام ١٩٩١ المدة الثانية للدراسة وتحت تأثير انخفاض الموارد العامة للدولة بعد توقف الإيرادات النفطية بسبب ظروف المقاطعة الاقتصادية كان على الدولة ان تتجه نحو مسارات جديدة للتفعيل من دور الضريبة في الحياة الاقتصادية، لذلك بدأ الاهتمام بما يمكن ان تمارسه الإيرادات الضريبية كمصدر تمويل بديل للاول.

فرضية البحث:-

تنطلق الدراسة من فرضية مفادها ان السياسة الضريبية في العراق خلال مدة الدراسة (١٩٨٠_١٩٩٥) لم تتجه نحو مسارات من شأنها ان تفعل من دور الضريبة في الحياة الاقتصادية لسببين:-

الاول:- اعتماد الموازنة العامة للدولة خلال المدة الاولى من الدراسة ولغاية عام ١٩٩١ على الإيرادات النفطية.

الثاني:- اعتماد الموازنة العامة للدولة خلال المدة الثانية من الدراسة على التمويل بالعجز بسبب ظروف المقاطعة الاقتصادية مما ادى الى اضافة ضغطاً تضخيمياً جديداً للاقتصاد العراقي ومن ثم ادى الى انخفاض متوسط نصيب الفرد الحقيقي من الدخل، لذلك فإن فرض الضرائب في مثل هذه الحالة يصبح امراً مجافياً لمبادئ العدالة والاستقرار الاجتماعي وهو الامر الذي تسعى الدولة جاهدة لتحقيقه للمواطن العراقي.



هدف البحث:-

- تحديد المفاهيم التي تختلط مع مفهوم الطاقة الضريبية والمتمثلة في (العبء الضريبي والضغط الضريبي وطاقة التضحية القومية)، إضافة الى دراسة اتجاهات الضرائب في العراق للمدة من (١٩٨٠-١٩٩٥) من خلال هذه المفاهيم.

منهجية البحث:-

لقد تم الاعتماد على التحليل النظري فضلاً عن التحليل القياسي لاثبات صحة الفرضية التي تبنتها الدراسة.

مدة الدراسة:-

فيما يخص الفترة الزمنية المتبناة في هذه الدراسة فقد تم استخدام بيانات السلاسل الزمنية والتحليل القياسي للمدة من (١٩٨٠ - ١٩٩٥).

هيكل البحث:-

لتحقيق هدف البحث فقد قسم الى ثلاثة مباحث، استعرض المبحث الاول منه مفهوم الطاقة الضريبية في حين تناول المبحث الثاني المفاهيم التي تختلط بمفهوم الطاقة الضريبية وهي العبء الضريبي والضغط الضريبي وطاقة التضحية القومية اما المبحث الثالث فقد تناول دراسة اتجاهات الضرائب في العراق للمدة من (١٩٨٠ - ١٩٩٥) من خلال بعض المؤشرات التي تختلط مع مفهوم الطاقة الضريبية.

المبحث الاول

مفهوم الطاقة الضريبية (Taxable Capacity)

يبدو ان المفهوم الحقيقي للطاقة الضريبية غامض الى درجة كبيرة فلقد وردت عدة تعريفات مختلفة لهذا المفهوم، فقد عرفها Stamp بأنها ((الدخل القومي مطروحاً منه حد الكفاف، او بعبارة اخرى المقدرة الانتاجية للمجتمع مطروحاً منه مستوى الاستهلاك الضروري مقومين بالنقود))^(١).

والملاحظ على هذا التعريف اقتصره في تحديد الطاقة الضريبية على الدخل القومي والحقيقة ان الدخل القومي في حد ذاته لا يحدد الطاقة الضريبية وانما هناك عوامل اخرى اقتصادية واجتماعية وسياسية لها شأنها في هذا الصدد.

كذلك فأن تحديد الطاقة الضريبية على طريقة مصادرة كل ما يفيض عن الاستهلاك الضروري يعد امراً غير مقبولاً، خاصة بالنسبة للمجتمعات الرأسمالية التي تحتفظ للأفراد بحافز فردي قوي وتحرص على منحهم حرية التصرف في جانب من فائض دخولهم لانفاقه



في اوجه متنوعة تتراوح بين الاستهلاك الترفي والادخار والاستثمار، كما وان تحديد الطاقة الضريبية بهذه الطريقة تعني الحد من معدل التراكم الرأسمالي وتخفيض معدل النمو في المجتمع تبعاً لذلك خصوصاً اذا كان فائض الدخل هذا يستخدم اصلاً في اغراض استثمارية منتجة.

وقد تعرض بعض الاقتصاديين ومنهم (نيقولاكالدور) لدراسة فكرة الطاقة الضريبية وان كانت هذه الدراسة في مراحلها الاولى فقد عرفها بأنها ((الباقى من الفائض الاقتصادي بعد استبعاد ما يخص منه للاستثمار، او بعبارة اخرى هي المبالغ المخصصة فعلاً لدفع الضرائب زائداً ما يوجه نحو الانفاق الاستهلاكي غير الاساسي))^(١) ويثير هذا التعريف مشكلة تحديد المقصود بالحاجات الاساسية، ففي الحياة العملية لا يتيسر تحديد هذه الحاجات وتقدير المبالغ اللازمة لأشباعها اذ لا تقتصر على الحاجات البايولوجية وانما تتوقف على العادات المتبعة لدى الطبقات المختلفة، وهذا يعني ان الطاقة الضريبية لا تتوقف على حجم الدخل القومي وطريقة توزيعه وانما على العادات المتبعة والانماط الاستهلاكية فضلاً عن مخصص الاستثمار.

كما تعبر الطاقة الضريبية عن ((قدرة الدخل القومي على تحمل الضرائب او عن ذلك الحد الاقصى من الضرائب الذي يمكن فرضه بصورة عادلة على الافراد لتمويل الحاجات العامة))^(٢). والملاحظ على هذا التعريف تحديده بنسبة معينة من الدخل القومي يعتمد الحد الاقصى لما يمكن ان تستوعبه الدولة من الدخل في شكل ضرائب، اي انها تقصر المسألة على جانب الايرادات وتفترض وجود حد اقصى لايجوز للضرائب ان تتعداه دون الحاق الضرر البالغ بالاقتصاد القومي وتهمل جانب النفقات كلية.

وهناك تعريف آخر للطاقة الضريبية وهي ((النقطة التي بعدها تصبح التكلفة الحدية الاجتماعية للضرائب اكثر من التكلفة الحدية الاجتماعية لطرق التمويل الاخرى وعلى الاخص التمويل بالعجز))^(٣)، اي ان الطاقة الضريبية حسب هذا التعريف تتحقق في اي مجتمع عند الحد الذي تكون فيه الضرائب الاضافية اكثر تكلفة من الناحية الاجتماعية من التمويل بالعجز. ويلاحظ ان هذا التعريف يختلف عن التعاريف التي قدمها الكثير من الكتاب ذلك لأن هذا التعريف يأخذ في الحسبان جانبي الميزانية ولا يقتصر على الضرائب فقط دون الانفاق العام. والواقع ان الفصل بين الجانبين بالنسبة لتحديد الطاقة الضريبية قد يكون سليماً بالنسبة الى تحديد مساهمة الدول في نفقات منظمة دولية حيث الاهتمام ينصب على القدرة على الدفع بصفة مطلقة، اما بالنسبة لمجتمع ما فأن الطاقة الضريبية يجب ان تعرف في ضوء الحجم الامثل للنشاط الحكومي، او الحجم الامثل للميزانية.*^(٤)

ويقصد بالحجم الامثل للنشاط الحكومي نسبة هذا النشاط الى مجموع نشاط الاقتصاد القومي مقاساً بالنواتج القومي الاجمالي، بينما يقصد بالحجم الامثل للميزانية مقارنة كل من جانبي الميزانية بمستوى النشاط الاقتصادي القومي.



وهناك تعريف شامل للطاقة الضريبية وهي ((أقصى قدر ممكن من الإيرادات يمكن الحصول عليها بواسطة الضرائب في حدود حجم وتركيب الدخل القومي وبالمقياس الى حجم الاتفاق الحكومي وبالمقارنة مع امكانيات وتكاليف وسائل التمويل الاخرى مع مراعاة الحدود الاقتصادية والمالية والاعتبارات النفسية عند ممولي الضرائب))^(١).

فالطاقة الضريبية اذا ليست مقداراً ثابتاً وإنما حاصل تفاعل ظروف وعوامل اقتصادية ومالية عديدة ومتباينة، ويجدر بالسلطات المالية مراعاة الحیطة التامة في تقدير الطاقة الضريبية، اذ قد تؤدي المغالاة في تقدير تلك الطاقة ومن ثم المغالاة في فرض الضرائب الى المساس بحد الاستهلاك الضروري، وقد يترتب على هذا احياناً زيادة الرغبة في العمل لاستعادة مستوى الاستهلاك الضروري الى حده السابق وبذلك تخلق الضريبة وحدات اضافية من الجهد وتكون بمثابة حافز للانتاج، الا ان الاسراف في الضرائب من جهة اخرى قد يشبث من الحافز على العمل والادخار، وبذلك تضعف الكفاية الانتاجية بل قد تستهلك المدخرات السابقة مما يؤدي في النهاية الى انكماش الطاقة الضريبية نفسها.

ولتوضيح المعنى الدقيق للطاقة الضريبية نجد من الضروري ان نميز بينها وبين بعض المفاهيم الاخرى التي تختلط بها ومنها (العبء الضريبي- الضغط الضريبي- طاقة التضحية القومية).



المبحث الثاني

المفاهيم التي تختلط مع مفهوم الطاقة الضريبية

المطلب الاول: العبء الضريبي (Taxes burden)
لقد عرف فريق من علماء المالية العامة العبء الضريبي بأنه ((تلك الآثار التي تحدثها الضريبة على اسعار السلع او على اسعار عوامل الانتاج))^(٧).

والملاحظ على هذا التعريف بأنه يفترض ضمناً ان كافة انواع الضرائب وتحت كافة الظروف الاقتصادية لا بد ان ينتقل عبؤها الى الامام فتؤثر على اسعار السلع او الى الخلف فتؤثر على اسعار عوامل الانتاج.

وهناك تعريف آخر للعبء الضريبي وهو ((كافة الآثار التي تنتج على اسعار السلع وعوامل الانتاج سواء نتجت هذه الآثار عن نجاح الممول القانوني في نقل العبء الضريبي او نتجت كآثار اقتصادية لاستقرار العبء الفعلي للضريبة))^(٨).

ومن خلال هذا التعريف يتبين بأن هناك خلط بين ظاهرة نقل العبء الضريبي وبين الآثار الاقتصادية للضرائب(*).

وقد عرف ماسكريف (Musgrave) العبء الضريبي ((على انه التغيرات الناشئة من فرض الضريبة على توزيع الدخل))^(٩) ففرض الضريبة في رأي ماسكريف يمكن ان ينتج عنه آثار على استخدامات الموارد الاقتصادية وعلى الانتاج القومي وعلى توزيع الدخل، وبينما تعتبر الآثار من النوعين الاول والثاني آثار اقتصادية للضرائب فإنه يختص النوع الثالث من هذه الآثار باصطلاح العبء الضريبي (Incidence).

كما ان ماسكريف فرق بين العبء الخاص (Specific Incidence) والعبء التفاضلي (Differential Incidence) فالعبء الخاص للضريبة ((هو التغيرات الناشئة عن توزيع الدخل نتيجة لتعديل ضريبي معين ودون النظر الى آثار ذلك التعديل الضريبي على جانب الانفاق العام)).

كما ان ماسكريف يفسر ان مثل هذه التغيرات الناشئة عن توزيع الدخل قد تنتج عن التعديل الضريبي نفسه او عن الآثار الاقتصادية للتعديل الضريبي، فلو افترضنا مثلاً ان اسعار ضريبة الدخل قد خفضت في اقتصاد تسوده حالة العمالة الكاملة فإن حصيلة هذه الضريبة سوف تنخفض في حين يرتفع الانفاق الخاص ومن ثم المستوى العام للأسعار وهذا الارتفاع في مستوى الاسعار سيدفع الدولة لزيادة حجم الانفاق العام بالاسعار الجارية حتى يمكن لها المحافظة على نفس حجم الانفاق الحقيقي، وهنا تظهر علامات التضخم بوضوح فترتفع الدخل النقدية وترتفع حصيلة الضريبة، وهكذا يصعب التمييز بين التغيرات الناشئة على الدخل نتيجة التعديل الضريبي وبين التغيرات الناشئة على الدخل نتيجة التضخم وللتغلب



على هذه المشكلة يقترح ماسكريف اصطلاح (العبء التفاضلي) ليعبر به عن الفرق بين التغيرات الناشئة على الدخول نتيجة نظامين ضريبيين بديلين يدران حجمان متساويان من الحصيلة الضريبية الحقيقية، بمعنى آخر فإن العبء التفاضلي هو التغيرات الناشئة على الدخول نتيجة فرض الضريبة (س) بدلاً من الضريبة (ص) بشرط ان تكون حصيلة الضريبتين في حجمهما الحقيقي واحدة مع افتراض بقاء الحجم الحقيقي للانفاق العام ثابت.

كذلك فإن ماسكريف حاول ان يفرق بين العبء القانوني وآثار الضريبة، فالعبء القانوني (impact incidence) يقع على الاشخاص الذين يتولى القانون الضريبي تحديدهم بينما آثار الضريبة (Effective Incidence) هي تلك التغيرات الفعلية التي تحدث في توزيع الدخول العينية التي تحت تصرف الافراد والناشئة عن فرض الضريبة (**).

اما العالمة ارسولا هكس (U. Hicks)^(١٠) فإنها تفرق بين العبء التقليدي للضريبة وبين الآثار الضريبية، فالعبء التقليدي (Formal Incidence) هو التعبير الاحصائي عن كيفية توزيع الحصيلة الفعلية لضريبة ما في مدة معينة بين المواطنين اما آثار الضريبة فهي كافة ردود الفعل الناشئة من الممول نتيجة للتعديل الضريبي.

نلاحظ من ذلك بأنه على الرغم من استخدام كل من ماسكريف وارسولا هكس للفظ واحد وهو (Effective Incidence) الا انهما يعبران عن معنيين مختلفين فبينما استخدمه ماسكريف ليعبر به عن التغيرات الناشئة من فرض الضريبة على توزيع الدخول فقط فإن ارسولا هكس ارادت به كافة التغيرات الاقتصادية والاجتماعية الناتجة عن تعديل الضريبة.

اما تعريفات سيلجمان (Seligman) للعبء الضريبي فهي من اكثر التعريفات وضوحاً في مفهومها وفي تفرقتها بين الوجوه المختلفة للظاهرة الضريبية فقد كان له الفضل الكبير في توضيح تلك الوجوه الثلاثة للظاهرة الضريبية وفي ارساء مصطلحاتها العلمية وهذه الوجوه هي (Impct / incidence/ shifting)^(١١) فاما الشخص الذي حدده القانون فقام بتنفيذ ما كلف به وورد مبلغ الضريبة المتحققة الى خزانة الدولة ثم نجح في نقل عبئها الى شخص آخر فهو ما نسميه بالمول القانوني او حامل العبء القانوني للضريبة (Impact) ذلك لانه لم يتحمل عبئاً فعلياً للضريبة، بل اقتصر دوره على توريد مبلغ الضريبة ثم تحصيل قيمتها من شخص آخر، واما الشخص الذي استقر في ذمته عبء الضريبة فلم يستطع نقلها الى شخص آخر فهو الممول الفعلي او حامل العبء الفعلي للضريبة (Incidence) ، وهذه السلسلة من العمليات التي تم بموجبها نقل الضريبة من الممول القانوني الى الممول الفعلي هي عملية نقل عبء الضريبة (Shifting)، كذلك قد يفشل الممول القانوني في بعض الحالات في نقل عبء الضريبة الى شخص آخر فيصبح بذلك حاملاً للعبء القانوني والعبء الفعلي للضريبة في آن واحد، كما قد لاينجح الممول القانوني في حالات اخرى في نقل عبء الضريبة بأكمله فيشارك بذلك في تحمل جزء من العبء الفعلي للضريبة.



ان دراسة العبء الضريبي الفعلي الواقع على كل ممول نتيجة لفرض وانتقال الضريبة يمكننا من مقارنة هذا التوزيع الفعلي للعبء بما هدف اليه المشرع الضريبي، كما ان قياس العبء الضريبي الفعلي على كل ممول يمكننا من مقارنة هذا العبء بمقدرة الممول التكلفة ومن ثم تكوين فكرة اولية عن مدى يسر او ثقل العبء الضريبي الواقع على الممول، فأذا ما قارنا الاعباء الفعلية للممولى الضرائب بعضهم ببعض لأمكننا التوصل الى نتائج مهمة وموضوعية عن مدى تحقق العدالة الضريبية في النظام الضريبي. من ذلك يتضح ان مفهوم العبء الضريبي يختلف عن مفهوم الطاقة الضريبية في ان الاول يشمل كافة الآثار الاقتصادية والاجتماعية التي تحدثها الضرائب على اسعار السلع وعوامل الانتاج وعلى توزيع الدخل كما ان مفهوم العبء الفعلي الواقع على الممول يمكننا من معرفة مدى توفر العدالة الضريبية عند فرض الضريبة على كل ممول، اما مفهوم الطاقة الضريبية فيشمل اقصى قدر ممكن من الايرادات التي يمكن الحصول عليها بواسطة الضرائب في حدود العوامل الاقتصادية والاجتماعية والسياسية المحددة لتلك الطاقة.

وبما ان الضريبة تشكل عبئاً على الممول وعبئاً على الاقتصاد القومي. لذلك وجب التفرقة بين العبء الضريبي الفردي والعبء الضريبي القومي:-

١ - المقدرة التكلفة للممول (العبء الضريبي الفردي) ^(١٢) Taxes burden Individual

ويقصد بها ((قدرة الممول على تحمل الاعباء العامة (الضرائب) دون الاضرار بوجوده وبمقدرته الانتاجية)).

وهذا يعني ان فكرة المقدرة التكلفة للممول فكرة انسانية واقتصادية اذ انها يجب ان تكون اساساً لتوزيع الاعباء الضريبية بين الممولين، فأختلاف المقدرة التكلفة للممول تستلزم عدالة الاختلاف في معاملتهم المالية، كذلك فإن المقدرة التكلفة للممول تجد تعبيرها الاساس في الدخل وتجد تعبيرها التكميلي في رأس المال، كما ان عناصر الثروة تواجه الوفاء بثلاثة انواع من الاعباء وهي:-

- الاعباء الشخصية والعائلية.
- اعباء المهنة (التكاليف اللازم انفاقها للحصول على الثروة).
- الاعباء العامة.

ولذلك على المشرع المالي وهو يحدد الاعباء العامة (الضرائب) المفروضة على الممولين ان يدخل في حسابه كيفية توزيع ثروة الممول بين هذه الانواع الثلاثة من الاعباء بحيث يترك له مايكفي لتغطية اعباء الشخصية والعائلية وما يكفي لتغطية اعباء المهنة. اذاً المقدرة التكلفة للممول وهي تعني قدرته على تحمل عبء الضرائب لاتتوقف على حجم الثروة التي يحوزها الممول (وهو عنصر موضوعي وهو ما يستتبع عادة الاخذ بمبدأ التصاعد في سعر الضريبة) بل تتوقف على عناصر شخصية ايضاً.



٢- العبء الضريبي القومي National Taxation Burdan

ويقصد به مدى ثقل الضرائب على الاقتصاد اي الاثار الاقتصادية التي تترتب على الاقتطاع الضريبي والتي تعكس ردود فعل الممولين ازاء هذا الاقتطاع، اي ازاء تخفيض دخولهم النقدية ودخولهم الحقيقية فمن الطبيعي ان يلجأ الممولون رغبة في تجنب العبء الضريبي الى اكبر حد ممكن الى اعادة النظر في خططهم الاقتصادية، الى احتمال تعديلات على تصرفاتهم الاقتصادية الخاصة بتوزيع الدخل بين الاستهلاك والادخار والخاصة بالاستثمار وتوظيف رؤوس الاموال والخاصة بالجهود التي يقومون بها وبالقروض التي يعقدونها ومعنى ذلك ان الضرائب يمكنها عن طريق الاقتطاع الذي تقوم به وما يحدثه من تغيرات في الدخل وفي الاثمان وعن طريق الانعكاسات التي تحدثها في تصرفات الممولين ان تؤثر في مختلف اوجه النشاط الاقتصادي الفردي والقومي وعلى ذلك يمكن تقسيم (الاثـر المعدل) الذي يترتب على الاقتصاد من حيث نطاقه الى (اثر معدل على التوازن الفردي الخاص بالمول) وهو يترجم بتعديلات في استخدام دخله وفي انتاجه ونشاطه.

والى (اثر معدل على التوازن الكلي) وهو يترجم بتعديلات في الكميات الاقتصادية الكلية المكونة لهذا التوازن وهي بصفة اساسية (الاستهلاك والادخار والاستثمار) وواضح من ذلك ان الغرض من هذه التعديلات التي يقوم بها الممولون ازاء الاقتطاع الضريبي هو تجنب هذا الاقتطاع الى اكبر حد ممكن والتلاؤم مع الوضع الجديد الذي يترتب عليه رغبته في المحافظة على مستوى الاشباع السابق على حدوثه، ويمكن تسمية هذه التعديلات التي يقوم بها الممولون (بالاثر المعدل للضريبة) وهو ينصرف الى التغيير والاضطراب الذي تحدثه الضرائب في الاوضاع الاقتصادية.

المطلب الثاني:- الضغط الضريبي (Taxes Pressure)

ويعرف بأنه مدى التأثير على مختلف مظاهر الحياة الاجتماعية نتيجة ما يحدثه فرض الضرائب من تغيرات اقتصادية واجتماعية تختلف عمقاً واتساعاً تبعاً لحجم الاستقطاعات الضريبية من جهة وصورة التركيب الفني للهيكل الضريبي من جهة اخرى^(١٣).

وتنقسم تلك التغيرات الاقتصادية والاجتماعية التي يحدثها فرض الضرائب الى:-

- ١ - تغيرات لا ارادية نتيجة قصور في الكيان الضريبي وعيوب فيه تؤدي الى احداث آثار مناقضة لاهداف السياسة الضريبية.
- ٢ - تغيرات مقصودة وهي التغيرات التي يهدفها النظام الضريبي.
- ٣ - تغيرات تلقائية وهي التي تتولد تلقائياً عن غيرها من التغيرات المقصودة او اللارادية التي يحدثها فرض الضرائب.



وقد وردت عدة تعريفات للضغط الضريبي منها (انه نسبة الضرائب الى الدخل القومي والذي يعبر عن ذلك الجزء من الموارد الذي امتصته الدولة فضلاً عن كلفة المدفوعات التي قرر افراد المجتمع تحملها خارج نطاق السوق)^(١٤).

وهناك تعريف آخر للضغط الضريبي قدمه الدكتور منيس اسعد عبد الملك والذي يعرفه بأنه مقياس لما يتحمله الافراد من اعباء ضريبية ويتمثل في ذلك الجزء من الدخل الذي تقتطعه الضرائب، فيقدر بمجموع الضرائب المحصلة منسوبة الى مجموع الدخل القومي والمقام هو احد مقاييس الدخل القومي ويستخدم عادة اجمالي الناتج القومي بأسعار السوق، اما البسط فيشمل جميع الضرائب المباشرة وغير المباشرة فضلاً عن بعض الضرائب المالية الاخرى كالاتاوات وارباح الشركات الاحتكارية التي تديرها الحكومة لأغراض الجباية والارباح التي تحصل عليها عن طريق تسويق بعض المنتجات^(١٥) اما التأمينات الاجتماعية فأن اضافتها تثير بعض الاعتراضات لأنها اقرب الى الرسوم منها الى الضرائب في بعض النواحي وشبيهة بالضرائب في نواحي اخرى (***) ولذلك تلجأ معظم الدول الى تقديرين للضغط الضريبي يتضمن احدهما التأمينات الاجتماعية ولا يتضمنها الآخر.

ولقياس الضغط الضريبي اقترحت عدة معايير منها (نسبة الاستقطاع الضريبي الى الدخل القومي)^(١٦). حيث تعددت المحاولات في سبيل ايجاد معيار يمكن من خلاله تحديد وقياس الضغط الضريبي القومي في البلاد المختلفة وذلك على اساس العلاقة بين حجم كل من الاستقطاع الضريبي والدخل القومي الصافي او صافي الناتج القومي، وواجهت هذا المعيار صعوبات كثيرة نجمت عن صعوبة تحديد مفهوم كل من هذين المتغيرين، فهل يقتصر مفهوم الاستقطاع الضريبي على الضرائب والرسوم وغيرها من ايرادات الدولة التي لها طابع الاكراه لأن هذا المفهوم يتضمن ارباح احتكارات الدولة والقروض الاجبارية، وهل ان مضمون الدخل القومي ثابتاً في جميع الدول، ولو افترضنا توحيد مفاهيم كل من الاستقطاع الضريبي والدخل القومي فأن اختلاف كل من مستوى التقدم الاقتصادي وطبيعة الهيكل الاقتصادي او الانتاجي او السكاني تؤدي الى الوصول الى حالات متفاوتة لمعايير الضغط الضريبي، ولقد حاول سيلجمان عام ١٩٢٥ حساب الضغط الضريبي لكل مواطن على حده ولكن واجهت محاولاته نفس الصعوبات السابقة، واقترح ديسيريه (Dessirie) عام ١٩٥٣ معياراً قائماً على اساس معدل الاستقطاع الضريبي الى الدخل القومي الحدي (Marginal) وهو ذلك الجزء من الدخل القومي الذي يفوق حد الكفاف او الحد الادنى للمعيشة (Minimum) وعلى الرغم من بعض المآخذ على هذا المعيار لأنه قد يوضح ضغطاً ضريبياً متساوياً في بلدين قد يتشابه في كل منهما الهيكل الاقتصادي و السكاني والاجتماعي او مستوى التقدم الاقتصادي. لكنهما يختلفان نتيجة طبيعة النفقات المنتجة او غير المنتجة التي يقوم الاستقطاع الضريبي في كل من البلدين في تمويلها. وبالرغم من ذلك فقد استعانت غالبية الدراسات بهذا المعيار للتمييز بين المستويات المختلفة للضغط الضريبي بما ينطوي عليه من عبء.



فالاستقطاع الضريبي في الدول المتقدمة اقتصادياً كالولايات المتحدة و انكلترا وفرنسا بين (٢٠%-٢٥%) من الدخل القومي بينما هو يمثل في الدول المتجهة نحو التقدم الاقتصادي كاسبانيا والارجنتين (١٠%-١٥%) من الدخل القومي اما في الدول النامية فتتخفف هذه النسبة الى اقل من (١٠%) بل تصل (٥%) في الدول الافريقية حديثة الاستقلال او الدول الآسيوية كثيفة السكان مثل الهند.

وبعد ان استعرضنا مفهوم الضغط الضريبي ومعاييره نود ان نطرح سؤالاً هنا هو هل للضغط الضريبي حداً معيناً؟

فعلى الرغم من محاولات البعض تعيين حدود للضغط الضريبي الامثل التي لايجوز تعديها كما هو الحال بالنسبة للطبيين (الفيزوقراط) الذين نادوا بأن لايتعدى الاستقطاع الضريبي (٢٠%) من دخل المكلف، او بالنسبة لبعض الاقتصاديين التقليديين امثال برودون (Proudhon) الذي كان يرى ان الدولة لايمكنها ان تستقطع ن الدخل القومي بواسطة الضرائب اكثر من (١٠%)، او الاقتصاديين المحدثين امثال كولن كلارك الذي نادى بأن لا يتعدى هذا الاستقطاع الضريبي (٢٥%) من الدخل القومي^(١٧). فأن التجربة والواقع الملموس قد اثبتا عدم وجود حدود معينة لكل من الاستقطاع الضريبي وغيره من الاستقطاعات العامة التي تتوقف الى حد كبير على مدى انتاجية الانفاق العام الذي تموله هذه الاستقطاعات، وقد اوضحت جماعة من علماء المالية العامة المعاصرين امثال كالدور (Kaldor) وكود (Goode) وبريست (Prest) بزيادة الضغط الضريبي في الدول المتجهة نحو التقدم الاقتصادي على اساس ان مستوى هذا الضغط الضريبي هو بمثابة معيار لمدى كفاءة سياسة التنمية الاقتصادية في هذه الدول^(١٨).

واخيراً فأن هناك سؤالاً يطرح نفسه هو ما هي العوامل التي تؤدي الى زيادة الضغط الضريبي في دولة معينة وانخفاضه في دول اخرى؟

وللاجابة عن هذا السؤال يجب التفرقة بين نوعين من العوامل فهناك عوامل متعلقة بالطلب على الخدمات العامة والدوافع الى التوسع في النشاط الحكومي والتي تمثل جانب الحاجة الى الضرائب، وعوامل اخرى متعلقة بإمكانية تحصيل الضرائب من قبل الادارة المالية واستعداد الافراد لدفعها وهي تمثل جانب المقدرة على فرض الضرائب^(١٩).

من كل ذلك يتبين بوضوح الفرق بين الضغط الضريبي والطاقة الضريبية، فبينما يعبر الضغط الضريبي على القدرة الفعلية للمجتمع على تحمل الضرائب تعبر الطاقة الضريبية على القدرة الكامنة للمجتمع من حيث تحمل الضرائب، ومعنى ذلك ان الضغط الضريبي يمكن ان يكون اقل من الطاقة الضريبية او مساوياً لها، ولكنه لايمكن ان يزيد عنها^(٢٠).

كما ان الضغط الضريبي مقياس لحجم القطاع العام واهميته النسبية في الاقتصاد وكذلك فهو ذلك الجزء من الدخل القومي الذي يمول بشكل اجباري من القطاع الخاص الى القطاع الحكومي للأغراض العامة، لذلك فهو ينطوي على مضامين مهمة منها:-



- ١ - توزيع المسؤوليات بين القطاعين العام والخاص.
 - ٢ - تحديد درجة سيطرة الحكومة على تصرف المجتمع بالقوة الشرائية في الاقتصاد.
 - ٣ - قياس درجة العبء الضريبي الذي تتحمله الوحدات الاقتصادية اجمالاً.
- ولذلك فإن هذه النسبة الضريبية (الضغط الضريبي) يمكن ان يتخذ مؤشراً تقريبياً مفيداً لصالح السياسة الاقتصادية والجهات التمويلية الدولية المهتمين بقياس المستوى الذي بلغته الدول في مجال تحريك الموارد من اجل التنمية من خلال نظمها الضريبية، مما يعني ان الضغط الضريبي هو ليس مرادفاً للعبء الضريبي او للطاقة الضريبية القومية ولكنه كدلالة تقريبية (Proxy) اولية لهما.

المطلب الثالث:- طاقة التضحية القومية (National Sacrifice Capacity)
وتتمثل في النسبة القصوى التي يستطيع افراد المجتمع التنازل عنها لحكوماتهم من قوتهم الشرائية. في الظروف الاستثنائية، اي انها تعادل الفرق بين الطاقة الانتاجية القصوى للمجتمع وادنى مستوى استهلاكي يستطيع الافراد العيش في حدوده طوال فترة استمرار الظروف الاستثنائية، فهي بذلك تعبر عن الحد الاقصى لما يستطيع المجتمع ان يضحي به سواء كان ذلك عن طريق المدفوعات الضريبية او الاكتتاب في القروض العامة او الآثار التضخمية الناجمة عن الارتفاع في المستوى العام للأسعار^(٢١).

من ذلك نلاحظ ان الطاقة التضحية القومية هي مسألة اختيارية يساهم بها افراد المجتمع طوعاً وهي تعبر عن اقصى ما يستطيع افراد المجتمع ان يضحي به في الظروف الاستثنائية التي يتعرض لها البلد عن طريق الضرائب او الاكتتاب في القروض العامة او اي وسيلة اخرى يستطيع افراد المجتمع المساهمة بها في سبيل مواجهة الظروف الاستثنائية التي يمر بها البلد، اما الطاقة الضريبية فهي كما تم تعريفها آنفاً اقصى قدر ممكن من الايرادات التي يمكن الحصول عليها عن طريق الضرائب، اذاً الايرادات هنا محددة بالضرائب فقط دون الايرادات العامة الاخرى.



المبحث الثالث

قياس اتجاهات الضرائب في العراق للمدة من (١٩٨٠-١٩٩٥)

من خلال بعض المؤشرات التي تختلط مع مفهوم الطاقة الضريبية

تناولنا في المبحث الثاني من هذه الدراسة المفاهيم التي تختلط بمفهوم الطاقة الضريبية وهي (الضغط الضريبي والعبء الضريبي وطاقة التضحية القومية) وسنحاول في هذا المبحث دراسة اتجاهات الضرائب من خلال هذه المؤشرات ولأغراض التحليل اعتمدت مدتين للدراسة (وكلما تطلب ذلك) حددت المدة الأولى من ١٩٨٠_١٩٨٩ في حين المدة الثانية للدراسة من ١٩٩٠_١٩٩٥ .

المطلب الاول- الضغط الضريبي والضغط الضريبي الحدي
الفرع الاول- الضغط الضريبي:

يعد مؤشر الضغط الضريبي من المؤشرات التي توضح درجة تدخل الدولة او ذلك الجزء من الموارد الذي امتصه القطاع العام، ويقدر باجمالي الضرائب منسوبة الى الناتج المحلي الاجمالي، ويلاحظ من الجدول رقم (١) انخفاض معدل الضغط الضريبي في العراق، فقد بلغ هذا المعدل خلال المدة الاولى من الدراسة (١٩٨٠-١٩٨٩) كمتوسط حوالي (٣١ر٦%) اما خلال المدة الثانية من الدراسة (١٩٩٠-١٩٩٥) فأُن معدل الضغط الضريبي بلغ كمتوسط (٢٥ر٢%)، ويلاحظ ان هذا المعدل قد شهد تراجعاً خلال المدة الثانية وذلك بسبب الحصار الاقتصادي التي مر بها القطر خلال هذه المدة وما تسببه من توقف انتاج الكثير من المنشآت والمعامل لاعتمادها على المواد الاولية التي كانت تستورد من الخارج وتوقف استيرادها بسبب ظروف المقاطعة الاقتصادية، وكمتوسط عام لمدة الدراسة بلغ هذا المعدل (١٩ر٤%) وهو بهذا يتراجع عن تلك المعدلات الضريبية التي حققتها البلدان النامية والمتقدمة^(٢٢). وذلك يعود الى اعتماد الدولة على الايرادات النفطية بالدرجة الاساس وعدم الاهتمام بما يمكن ان تمارسه الايرادات الضريبية كمصدر تمويل بديل للاول خلال المدة الاولى من الدراسة، كما ان معيار الضغط الضريبي يكشف حقيقة مهمة وهي امكانية فرض او ادخال ضرائب اخرى في النظام الضريبي العراقي وذلك لما يتميز به من انخفاض في معدل الضغط الضريبي ومن ثم انخفاض العبء الضريبي الذي يواجه افراد المجتمع في العراق^(٢٣).



5:

--	--	--	--	--	--	--	--

الضغط الضريبي	الإيراد الضريبي	الناتج المحلي الإجمالي G.D.P	السنوات
٣.٦	٥٦٦.٦	١٥٧٧٠.٧	١٩٨٠
٥.٦	٦٤٠.٧	١١٣٤٦.٩	١٩٨١
٧.٠	٨٨٩.٣	١٢٧١٤.٧	١٩٨٢
٨.٣	١١٠٧.٨	١٢٦٢١.٠	١٩٨٣
٥.٧	٨٥٢.١	١٤٥٥٠.٩	١٩٨٤
٦.٦	١٠٠١.٤	١٥٠١١.٨	١٩٨٥
٦.٧	٩٨٩.٧	١٤٦٥٢	١٩٨٦
٥.١	٩١٢	١٧٦٠.٠	١٩٨٧
٦.١	١١٩٠.٨	١٩٤٣٢.٢	١٩٨٨
٦.١	١٢٥٥.٥	٢٠٤٠٧.٩	١٩٨٩
٥.١	١١٦٦.٥	٢٢٨٤٨.٣	١٩٩٠
٣.١	٦٦٤.١	٢١٣١٣.٣	١٩٩١
١.٧	١٠٤٧.٤	٥٩٣٤٨.٢	١٩٩٢
٢.١	٢٦٥٧.٤	١٢٢٩٩٧.٢	١٩٩٣
١.٤	٩٣٣١.٤	٦٣٠٠٠٦.١	١٩٩٤
١.٩	٥٢٦٢٠.١	٢٦٥٨٦٩٦.٧	١٩٩٥
		متوسط الفترات	
٦.٠٨		١٩٨٩-١٩٨٠	
٢.٥٥		١٩٩٥-١٩٩٠	
٤.٧٥٦٢٥		١٩٩٥-١٩٨٠	

المصدر: العمود (١) // هيئة التخطيط-الجهاز المركزي للإحصاء - دائرة الحسابات

القومية



العمود (٢) // الهيئة العامة للضرائب بالنسبة للضرائب المباشرة وهيئة التخطيط بالنسبة للضرائب غير المباشرة.

العمود (٣) // من عمل الباحث
ولكون مؤشر الضغط الضريبي (نسبة اجمالي الضرائب الى الناتج المحلي الاجمالي) لا يعطي التفسير الدقيق للعلاقة بين الزيادة (مقدار التغير وليس نسبة التغير) في الايرادات الضريبية والزيادة في الناتج المحلي الاجمالي بسعر السوق، لذلك سنتناول الضغط الضريبي الحدي لتوضيح هذه العلاقة.

الفرع الثاني:- الضغط الضريبي الحدي (الميل الحدي للضرائب)
يقصد بالضغط الضريبي الحدي الزيادة في الضرائب نتيجة زيادة الدخل القومي الاجمالي بوحدة واحدة من النقود، وهذا ما نسميه في الاقتصاد بالميل الحدي للاقتطاع الضريبي (Marginal Propensity To Tax) ^(٢٤).

ويحتسب الضغط الضريبي الحدي بمقدار التغير المطلق في حصيللة الضرائب منسوباً الى مقدار التغير المطلق في الناتج المحلي الاجمالي (GDP)، الا ان الاسلوب المتعارف عليه هو افتراض علاقة خطية بين الضرائب والناتج المحلي الاجمالي، وللتوصل الى القيمة الاتجاهية للضغط الضريبي الحدي في العراق للمدة من (١٩٨٠-١٩٩٥) يجري تقدير المعادلة المفترضة احصائياً بطريقة المربعات الصغرى الاعتيادية (OLS) مع اعطاء المؤشرات الاحصائية اللازمة للحكم على طريقة التقدير هذه، وعليه فأننا نفترض العلاقة الخطية الآتية بين الايرادات الضريبية والناتج المحلي الاجمالي:-

$$T = A + By \dots\dots\dots (1)$$

حيث ان (T) تمثل الايرادات الضريبية
و (Y) تمثل الناتج المحلي الاجمالي
و (A) مقدار ثابت
و (B) الميل الحدي للضرائب

وبتطبيق معادلة (١) بالاسعار الثابتة لاستبعاد عوامل التضخم او الانكماش تم التوصل الى القيمة الاتجاهية للضغط الضريبي الحدي في العراق (الميل الحدي للضرائب) وكانت نتائج الصيغة الخطية المستخدمة للمدة من (١٩٨٠-١٩٩٥) على النحو الآتي:-

$$T = 2.5 + 0.056 y$$

$$t - \text{Test } (0.04) \quad (6.58)$$

$$R^2 = 75 - 5 \% \quad R^2 = 73.8\% \quad F = 43.24 \quad d.w = 0.90$$



تدل النتائج المستخرجة للمعادلة رقم (١) الى معنوية العلاقة بين كل من الناتج المحلي الاجمالي بالاسعار الثابتة والذي يمثلته المتغير المستقل (y) واجمالي الايرادات الضريبية الذي يمثلته المتغير التابع (T) من خلال معنوية معامل المتغير (y) عند مستوى معنوية ٥% والذي يعكس العلاقة الطردية بين كلا المتغيرين، ويتضح من قيمة (B) ان الضغط الضريبي الحدي للمدة من (١٩٨٠-١٩٩٥) بلغ حوالي (0.056%) وهذا يعني ان زيادة ما مقداره دينار واحد في الناتج المحلي الاجمالي تؤدي الى زيادة في الايرادات الضريبية بمقدار (0.056) من الدينار، وهذه النسبة تشير الى عدم قدرة الضرائب في العراق من توجيه الزيادات الحاصلة في الناتج المحلي الاجمالي لصالح الخزانة العامة وذلك بسبب عدم رغبة الدولة في اثقال كاهل المواطنين بالضرائب او استعانة الدولة بالموارد التمويلية الاخرى لتحقيق اهدافها الاقتصادية والاجتماعية.

المطلب الثاني:- المرونة الدخلية للضرائب

تشير فكرة المرونة الدخلية للضرائب الى مدى استجابة الضرائب للتغير في الناتج المحلي الاجمالي وتقاس المرونة الدخلية للضريبة بقسمة التغير النسبي المنوي للضريبة الى التغير النسبي المنوي في الناتج المحلي الاجمالي^(٢٥).

فإذا كان ناتج القسمة اكبر من الواحد الصحيح دل ذلك على ان حصيللة الضريبة قد ازدادت بنسبة اكبر من نسبة الزيادة في الناتج المحلي الاجمالي وتكون الضرائب في هذه الحالة ذات مرونة دخلية عالية اي ان العبء الضريبي كبير وعليه تكون السياسة الضريبية فاعلة في زيادة الايراد الضريبي، اما اذا بلغ المعامل الواحد الصحيح فهذا يدل على ان نسبة التغير في عائد الضريبة تعادل نسبة التغير في الناتج المحلي الاجمالي اي ان العبء الضريبي ثابت، اما في حالة اذا كان معامل المرونة الدخلية للضريبة اقل من الواحد الصحيح فأن ذلك يدل على ان نسبة التغير في حصيللة الضرائب اقل من نسبة التغير في الناتج المحلي الاجمالي ويعني ذلك ان العبء الضريبي اقل مما كان عليه ومن ثم تعد الضريبة في هذه الحالة ذات مرونة دخلية منخفضة اي ان درجة استجابة الضريبة للتغير الحاصل في الناتج المحلي الاجمالي تكون منخفضة مما يعكس ضعف فاعلية السياسة الضريبية في سحب جزء من الزيادة الحاصلة في الناتج المحلي الاجمالي.

ولقياس المرونة الدخلية للضرائب في العراق خلال المدة من (١٩٨٠-١٩٩٥) تم استخدام طريقة المربعات الصغرى الاعتيادية (OLS) وحسب الصيغة الاسية الآتية^(٢٦):-

$$T = A y^b \dots\dots (2)$$

حيث ان (T) هي الايرادات الضريبية الحقيقية.

و (Y) هو (GDP) الحقيقي.



و (A) هو مقدار ثابت.

و (b) هو المرونة الداخلية للضرائب.

وعند تحويل المعادلة رقم (٢) الى معادلة خطية لوغارتمية تم الحصول على التقديرات الآتية:-

$$Lnt = 1.61 + 1.0 cny$$

$$t-Test = (-1.69) (4.20)$$

$$R^2 = 55.8\% \quad R^2 = 52.6\% \quad F = 17.66 \quad d.w = 1.10$$

تشير نتائج تقدير المعادلة اعلاه الى معنوية العلاقة بين المتغير التابع (T) الضرائب والمتغير المستقل (y) الناتج المحلي الاجمالي، اذ ان زيادة بمقدار (١%) في (GDP) تؤدي الى زيادة في الايرادات الضريبية بمقدار (١%) ايضاً، كذلك تشير المعادلة الى معنوية الاختبارات الاحصائية (F,T) (****) عند مستوى معنوية (٥%) ودرجة حرية (n-k-1) فضلاً عن ان قيمة معامل التحديد (R^2) قد فسر بأن نسبة (55.8%) من التغيرات التي تحدث في الضرائب تعود الى (GDP) اما النسبة المتبقية والبالغة (٤٤%) فتعود الى عوامل اخرى لم تدخل المعادلة، كذلك خلت المعادلة من المشاكل القياسية وكما هو واضح من قيمة (d.w) البالغة (١.١) والتي تقع في منطقة عدم الحسم مما يشير الى عدم وجود مشكلة ارتباط ذاتي، كما ان المعادلة خلت من مشكلة التعدد الخطي نظراً لوجود متغير مستقل واحد في المعادلة.

من كل ذلك يتضح ان الهيكل الضريبي في العراق ذو مرونة دخلية ثابتة خلال مدة الدراسة لكون معامل المرونة الداخلية للضرائب بلغ (١%)، لذلك على السياسة الضريبية في العراق ان تتجه نحو مسارات جديدة للتنفيع من دور الضريبة في الحياة الاقتصادية خصوصاً بعد غياب دور العوائد النفطية بسبب ظروف المقاطعة الاقتصادية والتي كانت اهم مورد مالي يعتمد عليه العراق في تمويل نفقاته العامة.

المطلب الثالث:- العبء الضريبي الفردي:

يعد حساب العبء الضريبي الفردي من اصعب حسابات الاعباء لصعوبة تحديد مقدار ما يترتب على الفرد الواحد من ضرائب غير مباشرة وذلك لاختلاف عادات الانفاق والميل الحدي للاستهلاك من فرد لآخر وكذلك لوجود ظاهرتي التهرب الضريبي والانعكاس الضريبي، ويمكن قياس العبء الضريبي للفرد من خلال مؤشرين^(٢٧):-

الاول- نصيب الفرد من الضرائب معبراً عنه بالوحدات النقدية.

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



والملاحظ ان مؤشر نصيب الفرد من الضرائب لا يأخذ في الاعتبار تباين مستويات الدخل بالنسبة لمجموعة من البلدان (لاغراض المقارنة) وعليه فأن اعتماد المؤشر الثاني، نسبة نصيب الفرد من الضرائب الى متوسط حصته من الدخل القومي يعد نافعا في هذا المجال^(٢٨) والجدول رقم (٢) يوضح تطور العبء الضريبي الفردي في العراق ونصيب هذا العبء بالنسبة لمتوسط نصيب الفرد من الدخل القومي للمدة من (١٩٨٠-١٩٩٥) اذ تشير البيانات الواردة في الجدول ان متوسط نصيب الفرد من الضرائب الى مثيله من الدخل القومي للمدة الاولى من الدراسة (١٩٨٠-١٩٨٩) بلغ (١,٧%) وانخفض في المدة المحددة من الحصار (١٩٩٠-١٩٩٥) الى (٩,٢%) وقد بلغ متوسط النسبة لمدة الدراسة الكلية (١٩٨٠-١٩٩٥) (٨,٤%) مما يعكس ضعف نصيب الفرد من الضرائب في العراق قياساً الى متوسط دخله النقدي.



السنوات	عدد السكان	الايـــــراد الضريبي	نصيب الفرد من الدخل القومي	نصيب الفرد من الضرائب	نسبة نصيب الفرد من الضرائب الى الدخل القومي
١٩٨٠	١٣٢٣٨	٥٦٦.٦	١١٦٦.٣	٣٩.٧	٣.٤
١٩٨١	١٣٦٦٩	٦٤٠.٧	٧٤٠.٧	٤١.٢	٥.٥
١٩٨٢	١٤١١٠	٨٨٩.٣	٧٧٧.٦	٥٧.٩	٧.٥
١٩٨٣	١٤٥٨٦	١١٠٧.٨	٧٥٣.٩	٦٩.٩	٩.٢
١٩٨٤	١٥٠٧٧	٨٥٢.١	٨٥١.٨	٤٧.٧	٥.٦
١٩٨٥	١٥٥٨٥	١٠٠١.٤	٨٣٤.٧	٦٤.٢	٧.٦٩
١٩٨٦	١٦١١٠	٩٨٩.٧	٧٨٥.٦	٦١.٤	٧.٨١
١٩٨٧	١٦٣٣٥	٩١٢	٩٣٧.٣	٥٥.٨	٥.٩٥
١٩٨٨	١٦٨٨٢	١١٩٠.٨	١٠٠٦.٠	٧٠.٥	٧.٠
١٩٨٩	١٧٤٢٨	١٢٥٥.٥	٩٩٨.٧	٧٢.٠	٧.٢
١٩٩٠	١٧٨٩٠	١١٦٦.٥	١١١٩.٠	٦٥.٢	٥.٨
١٩٩١	١٨٤١٩	٦٦٤.١	١٠١٧.٧	٣٦.٠	٣.٥
١٩٩٢	١٨٩٤٩	١٠٤٧.٤	٢٦٢٨.٩	٥٥.٢	٢.٠
١٩٩٣	١٩٤٧٨	٢٦٥٧.٤	٦٤٣١.٧	١٣٦.٤	٢.١
١٩٩٤	٢٠٠٠٧	٩٣٣١.٤	٣١٣٣٥.١	٤٦٦.٤	١.٤
١٩٩٥	٢٠٥٣٦	٥٢٦٢٠.١	٩٨٣٦٧.٢	٢٥٦٢.٣	٢.٦
متوسط الفترات	١٩٨٩ - ١٩٨٠		٥٨.٠٣		
	١٩٩٥ - ١٩٩٠		٥٥٣.٥٨		
	١٩٩٥ - ١٩٨٠		٢٤٣.٨٦		

المصدر: -/ العמוד (١) -هيئة التخطيط/ الجهاز المركزي للإحصاء/مديرية النشر والعلاقات/المجموعة الإحصائية السنوية ١٩٩٨-١٩٩٩.

العمود (٢) - الهيئة العامة للضرائب + هيئة التخطيط بالنسبة للضرائب غير المباشرة

العمود (٣) - هيئة التخطيط- الجهاز المركزي للإحصاء - دائرة الحسابات القومية.

اجمالي الايراد الضريبي

العمود (٤)- من عمل الباحث استناداً الى المعادلة (حصة الفرد من الضريبة= —

عدد السكان



حصة الفرد من الضريبة

العمود (٥)- من عمل الباحث استناداً الى المعادلة $100 \times$

متوسط نصيب الفرد من الدخل القومي

الاستنتاجات

- ١- هناك عدة مفاهيم تختلط بمفهوم الطاقة الضريبية وتبدو للوهلة الاولى بأنها تفضي الى المعنى نفسه ولكن في حقيقة الامر ان لكل منها معنى مختلف عن الآخر وهي العبء الضريبي والضغط الضريبي وطاقة التضحية القومية، فبينما تعني الطاقة الضريبية اقصى قدر ممكن من الايرادات والتي يمكن الحصول عليها بواسطة الضرائب في حدود حجم وتركيب الدخل القومي وبالمقاييس الى حجم الانفاق الحكومي وبالمقارنة مع امكانيات وتكاليف وسائل التمويل الاخرى مع مراعاة الحدود الاقتصادية والمالية والاعتبارات النفسية عند ممولي الضرائب، فإن العبء الضريبي يعني تلك الآثار الاقتصادية والاجتماعية التي تحدثها الضريبة على اسعار السلع او على اسعار عوامل الانتاج او على توزيع الدخل اما الضغط الضريبي فيعني ذلك الجزء من الموارد الذي اقتطعته الدولة من الافراد زائداً كلفة المدفوعات التي قرر افراد المجتمع تحملها خارج نطاق السوق، في حين تعني طاقة التضحية القومية النسبة القصوى التي يستطيع افراد المجتمع التنازل عنها لحكوماتهم من قوتهم الشرائية في الظروف الاستثنائية.
- ٢- على الرغم من ان المدة الاولى من الدراسة شهدت زيادة في الايرادات الضريبية الا ان العبء الضريبي الفردي كان متخلفاً اذ بلغ (٧١%) كمتوسط للمدة (١٩٨٠-١٩٨٩) ويعود السبب في ذلك الى اعتماد الدولة على الايرادات النفطية في تلك المدة فضلاً عن عدم رغبة الدولة اصلاً في تعبئة الفوائض الاقتصادية المتحققة في الوحدات الاقتصادية آنذاك. كذلك نلاحظ تخلف العبء الضريبي الفردي خلال المدة الثانية من الدراسة اذ بلغ كمتوسط (٢٧%) اما متوسط النسبة لمدة الدراسة الكلية فقد بلغ (٤٧%) مما يعكس ضعف نصيب الفرد من الضرائب في العراق.
- ٣- ان قياس بعض المؤشرات التي تختلط مع مفهوم الطاقة الضريبية جاءت لتأكيد الاتجاهات الضعيفة للحصيلة الضريبية الى اجمالي الناتج المحلي وقد اثبتت النتائج ان مؤشر الضغط الضريبي الحدي او الميل الحدي للضرائب في العراق والذي بلغت نسبته (٥٦%) يشير الى معنوية العلاقة بين الناتج المحلي الاجمالي والايرادات الضريبية، اذ ان زيادة ما مقداره دينار واحد في الناتج المحلي الاجمالي تؤدي الى زيادة في الايرادات الضريبية بمقدار (٥٦%) من الدينار.
- ٤- ان مؤشر معامل المرونة الدخلية للضرائب والذي يشير الى مدى استجابة الضرائب للتغيرات التي تحدث في الناتج المحلي الاجمالي ولدى قياس هذه النسبة في العراق للمدة من (١٩٨٠-١٩٩٥) وبالاسعار الثابتة ظهر ان هذه النسبة مقدارها (١%)



وهي نسبة ثابتة تشير الى ان حصيلة الضريبة قد زادت بنفس نسبة الزيادة في الناتج المحلي الاجمالي، اي ان الضرائب ذات مرونة دخلية ثابتة لذلك على السياسة الضريبية في العراق ان تتجه نحو مسارات جديدة لتفعيل دور الضرائب في الحياة الاقتصادية.

التوصيات

مبدئياً وقبل اقتراح بعض التوصيات لابد من تهيئة بيئة ملائمة لوضع سياسة ضريبية سليمة يتم من خلالها تعبئة الفائض الاقتصادي وتوجيهه نحو الاستثمارات المنتجة، ويمكن للانفاق الحكومي ممارسة هذا الدور لدعم النشاط الخاص واقامة القاعدة الصناعية عن طريق القيام بالاستثمارات التي تحتاج الى اموال طائلة وتتميز بانخفاض عائدها او تأخره والتي لايسطيع النشاط الخاص القيام بها(الانفاق على رأس المال الاجتماعي الثابت) وذلك لخلق مغريات اقتصادية تحفز المستثمرين على اضافة مشروعات جديدة او توسيع المشروعات القائمة، وفي ضوء تلك المهام الملقة على عاتق الدولة يمكن اضافة التوصيات التالية:-

١- العمل على رفع كفاءة الجهاز الضريبي من خلال توفير الكوادر المتخصصة والكافية خاصة اذا ما اخذنا بالاعتبار تزايد عدد المكلفين نتيجة توسيع قاعدة الشمول بالضريبة، فضلاً عن فتح دورات تدريبية مستمرة للعاملين في دوائر الضريبة وتخصيص عدد من مقاعد الزمالات الدراسية سنوياً للتخصص في شؤون الضرائب مع ضرورة ادخال نظام الحوافز تشجيعاً للكفاءات وللتقليل من حالات الفساد الاداري.

٢- لما كانت عملية التصنيع عملية متكاملة نتيجة التشابك القطاعي بين المنشآت في ذات القطاع او الفرع وبين المنشآت في القطاعات الاخرى، لذلك يمكن تطبيق الضريبة على القيمة المضافة الى قيمة الانتاج المشتري حيث كما هو معلوم ان هذه الضريبة تطالب البائع في كل مرحلة من مراحل الانتاج بحساب الضريبة على كامل اسعار بيع انتاجه وان يقوم بادائها بعد استنزال قيمة الضريبة التي سبق توريدها للخزانة في المراحل السابقة مقابل تقديم المستندات والقرائن المؤيدة، وما من شك من ان هذه الضريبة تمكن الادارة الجبائية من احكام الرقابة على تطبيقها والتضييق من فرص التهرب منها، حيث ان ادائها في ذلك ستكون المكلفين انفسهم اذ ان مصلحة كل منهم التأكيد من قيام البائع بأداء الضريبة المستحقة ليتمكن من استنزال قيمتها من قيمة الضريبة التي تستحق عليه عند بيعه لانتاجه.

٣- العمل على تحقيق مبدأ الشفافية في العمل الضريبي والمقصود بالشفافية ان تكون البيانات والمعلومات المتعلقة بجباية وتخطيط وانفاق المال العام معلنة ومسموحة للأفراد للاطلاع عليها على الدوام لأن هذه الشفافية تساعد على زج المواطن في دائرة الاهتمام



بقضايا الضريبة وواجه استخدام المال العام والى اتضاح وبلورة مستوى الوعي بمسؤولياته وواجباته تجاه الوطن والمجتمع.

٤- العمل على زيادة الوعي الضريبي لدى المواطنين من خلال تثقيف المجتمع بأهمية التضامن الاجتماعي بين ابناءه لضمان مصالحه العليا ومتطلبات التنمية وتطوير تلك المصالح وأهمية الضريبة كواحد من أهم تلك المتطلبات والآثار الضارة المتوقع حصولها في حالة غياب التضامن الاجتماعي والمصالح العليا للمجتمع عند اخلال ابناءه في اداء واجباتهم الضريبية، ويكون التثقيف بالبعد الوطني للضريبة من خلال الاجراءات التالية:-

- أ- تعريف ابناء المجتمع بواجباتهم والتزاماتهم الضريبية الحالية والمحتملة مستقبلاً وكيفية ادائها وفقاً لاحكام القانون.
- ب- تعريف المكلفين بحقوقهم التي يكفلها التشريع الضريبي اضافة الى تعريفهم بالعقوبات والجزاءات القانونية التي يمكن ان تترتب عليهم من جراء الاخلال باداء واجباتهم والتزاماتهم المنصوص عليها في التشريع الضريبي.
- ج- الاستعانة بالؤسسات العامة المختصة بمجال الاعلان والدعاية لمساعدة الادارة الضريبية في مجال نشر الوعي الضريبي، فضلاً عن تنمية وتطوير ثقة المكلفين بالادارة الضريبية وموظفيها والقرارات يتم اتخاذها في مختلف شؤون المكلفين.

الهوامش:-

- ١- د. عبد المنعم فوزي، مذكرات في المالية العامة، الطبعة الاولى، مؤسسة المطبوعات الحديثة، الاسكندرية ١٩٦١، ص ١٤٧.
- ٢- د. منيس اسعد عبد الملك- الضغط الضريبي والطاقة الضريبية- مجلة المالية العدد الثامن، السنة الرابعة، بغداد ١٩٧٧، ص ٤٢.
- ٣- طلال محمود كداوي- الهيكل الضريبي في العراق خلال الفترة ١٩٥٨-١٩٧٨، مجلة تنمية الرافدين- العدد ١٢- المجلد السادس، ايلول ١٩٨٤، جامعة الموصل، ص ١٨٣.
- ٤- د. احمد حافظ الجعويني، اقتصاديات المالية العامة (دراسة في الاقتصاد العام) الطبعة الاولى، دار العهد الجديد للطباعة ١٩٦٧، ص ٢٣٧-٢٣٨.



٥- لمواجهة النقص في فكرة الطاقة الضريبية يستخدم ماسجريف فكرة الحجم الامثل للميزانية وهي فكرة تأخذ في الاعتبار ضرورة وجود حد ادنى من القطاع العام لايمكن ان يقوم الاقتصاد القومي بدونه، كما تأخذ بالاعتبار ايضاً ضرورة وجود حد اقصى للقطاع العام حتى لا يكون اشباع الحاجات العامة مبالغاً فيه مع ما يترتب على ذلك من الاضرار بأشباع الحاجات الفردية. انظر في ذلك:-

د. رياض الشيخ، المالية العامة (دراسة في الاقتصاد العام والتخطيط المالي) ط٢، دار النهضة العربية، القاهرة ١٩٦٩، ص. ١٠٤

٦- بحث بعنوان الطاقة الضريبية ومدى امكان زيادتها، قسم التخطيط المالي، وزارة التخطيط الدائرة الاقتصادية، مايس ١٩٧٤، ص. ٧٦

7- A.R. Prest, "Public Finance in Theory and Practice", Weiden fell Nicolson < London 1963, p28.

٨- د. عبد الكريم صادق بركات، د. حامد عبد المجيد دراز، علم المالية العامة، مؤسسة شباب الجامعة، القاهرة ١٩٧٢، ص ٣٥٩.

(*) نقل العبء الضريبي يمكن تعريفه بأنه تلك العملية التي يتم بها نقل العبء النقدي المباشر للضريبة خلال تغيرات الاثمان من الوعاء الذي فرضت عليه وعانها النهائي ومعنى ذلك بأنه ليس من الضروري ان يكون المكلف قانوناً بدفع الضريبة هو الذي يتحملها بصفة نهائية وذلك حينما يتمكن هذا الممول القانوني من نقل عبئها او جزء منه الى شخص آخر.

اما ظاهرة استقرار عبء الضريبة (راجعية الضريبة) وهي اعم واشمل من ظاهرة نقل عبء الضريبة لأنها تشتمل بالاضافة الى الاخيرة على استقرار هذا العبء على الممول القانوني فظاهرة استقرار عبء الضريبة (راجعية الضريبة) تواجه توزيع العبء الضريبي بين المكلفين قانوناً بأداءه وبين الغير الذي يدخل معهم في معاملات اي تقوم بتحديد من يقوم بدفع الضريبة في النهاية وهو ما يتوقف في نظام اقتصاد السوق على طبيعة قوى السوق وبينما يعتبر في الاقتصاد الاشتراكي المخطط مسألة محددة مقدماً بفعل قواعد تكوين الاثمان، انظر في ذلك:- د. رفعت محجوب- المالية العامة (الايرادات العامة) دار النهضة العربية- القاهرة ١٩٧١- ص ١٨١-١٨٣.

اما مصطلح آثار الضريبة او انتشار عبء الضريبة في الاقتصاد القومي فيشير الى تلك التغيرات التي تحدث في الدخل القومي وتلك التي تحدث في توزيعه والتي لا تشكل جزءاً من العبء الضريبي القومي المباشر اي الآثار غير المباشرة للضريبة.

انظر في ذلك:- د. عبد المنعم البيه- عبء الضريبة- مكتبة النهضة المصرية- القاهرة ١٩٥٤- ص ١٧-١٨.



9- Richard. Amusgrave, " The theory of Public Fimnce" study in Public Economy, McGraw, H.U- Book company, New York 1959, p207-231.

(**) معنى ذلك ان ماسكريف يؤكد على هذا التعبير للدلالة على نوع معين من الآثار المترتبة على الضريبة، وهي التغيرات التي تحدث في التوزيع سواءاً كانت آثار مباشرة ام غير مباشرة. وقد اكد ماسكريف الى ان تعريف انعكاس الضريبة بأنه استقرار العبء الضريبي هو غير دقيق لأنه يصدر عن مقدمة غير صحيحة وهي ان للضريبة عبئاً نهائياً ولذلك فهو ينكر فكرة العبء النهائي وفكرة الممول النهائي.

انظر في ذلك:- Masrave. Op. cit. p216

10- U.K. Hicks, "Public Finance" Cambridg University press, 1959, p38 & p248.

١١- د. حامد عبد المجيد دراز، دراسات في السياسات المالية- مؤسسة شباب الجامعة الاسكندرية، ١٩٨٤- ص٢٧٨

١٢- د. رفعت المحجوب، مصدر سابق، ص١٧٥-١٧٦

١٣- د. يونس البطريق، اقتصاديات المالية العامة، الدار الجامعية، بيروت ١٩٨٥، ص١٩٦-١٩٧.

١٤- د. عادل فليح العلي، طلال محمود كداوي، اقتصاديات المالية العامة (الايرادات العامة والموازنة العامة للدولة) الكتاب الثاني، دار الكتب للطباعة والنشر، جامعة الموصل ١٩٨٩، ص١٩٩

١٥- د. منيس اسعد عبد الملك/ المصدر السابق/ ص٢٧.

(***) المبالغ التي تقطع من العاملين لمقتضى هذا النظام تقابلها منافع شخصية تمنح لهم مباشرة كالتعويض في حالتها الاصابة بالمرض وراتب التقاعد عند بلوغ سن معينة وهي بذلك تختلف عن الضرائب ولكن قد تزيد المبالغ المحصلة عن قيمة التعويضات ورواتب التقاعد المدفوعة وتستخدم الحكومة الفائض في تمويل بعض نفقاتها فضلاً عن ان مساهمة اصحاب الاعمال في التأمينات لا تقابلها مزايا يحصلون عليها مباشرة وعلى هذا الاساس تعتبر التأمينات الاجتماعية (الضمان الاجتماعي) من اشباه الضرائب.

١٦- د. يونس البطريق، المصدر السابق نفسه، ص١٩٧-١٩٩

17- Sylrain Plass Chrtart, "Taxble Capacity in developing countries" I.B.R.D, Report No ec-103, me mographed, Washington 1962, p45.

١٨- د. يونس البطريق، المصدر السابق/ ص٢٠٠

١٩- د. منيس اسعد عبد الملك/ المصدر السابق/ ص٣٨-٣٩



٢٠- د. علي لطفي، اقتصاديات المالية العامة، ج ١، النفقات والايرادات، مكتبة عين شمس، القاهرة ١٩٨٠-ص ١٦٧-١٦٨

٢١- د. عبد المنعم فوزي وآخرون/ اقتصاديات المالية العامة/ ط ١ دار المعارف الاسكندرية ١٩٧٠-ص. ٣١٢

٢٢- يتراوح حجم الضغط الضريبي في البلدان النامية نسبة تتراوح بين (١٥%-١٩%) في حين يتراوح هذا المعدل في البلدان المتقدمة بين (٢٥%-٣٠%).
انظر في ذلك:- صبا زكي اسماعيل/ تقييم سياسة الاعفاءات الضريبية ودورها في زيادة الانتاج/ دراسة رقم (٩٢٠) صادرة عن هيئة التخطيط الاقتصادي، بغداد، ١٩٩٢-ص. ٣٧

٢٣- احمد سليمان الصفار، الضريبة على رقم الاعمال (دراسة في جوانبها النظرية وامكانية تطبيقها في العراق)، اطروحة دكتوراة مقدمة الى جامعة الموصل/ كلية الادارة والاقتصاد، قسم الاقتصاد، ١٩٩٠/ص. ١٩٥

٢٤- خليل حماد، الهيكل الضريبي في الاردن للفترة ١٩٦٧-١٩٨٦/ مجلة ابحات اليرموك جامعة اليرموك/ المجلد الخامس، العدد (٢) / اربد -الاردن ١٩٨٩، ص. ٥٢

25- Raja- J-Chelliah, "Trends of Taxation in Developing Countries staff papers, Vol. 18, July 1971, p311.

26- Alpha. Chiang, " Fundamental methods of mathematical econmics" 2nd edition, N.Y.M, Graw- Hill book company, 1974, p280.

(****) بلغت قيم F و T الجدولية عند مستوى معنوية ٥% ودرجة حرية (١٤) الآتي:-
* T= (1.75) * F = (4.60)

٢٧- د. عادل فليح العلي وآخرون، متوسط دخل الفرد والعبء الضريبي لبلدان مختارة مع اشارة خاصة الى العراق، اختبار لفرضية مسكريف للفترة (١٩٧٠-١٩٨٨)/ مجلة تنمية الرافدين/ العدد ٤٨- المجلد ١٨- الموصل ١٩٩٦/ص. ١٢٥

٢٨- ذلك ان استخدام المؤشر الاول معياراً للمقارنة يقتضي تحويل العبء الضريبي للفرد الى وحدة نقدية واحدة اولاً مثل الدولار، ثم بعد ذلك تحويل العبء الضريبي الى وحدات حقيقية بالاسعار الثابتة لكل قطر، اما المؤشر الثاني فلا يستوجب مثل هذه التعقيدات لأنه عبارة عن مقياس نسبي.

انظر في ذلك:- خليل حماد/ المصدر السابق، ص ٥٩.

