

دور مؤشرات الحكم الصالح في زيادة حصيلة الإيرادات الضريبية دراسة حالة عينة من الدول النامية

نسرين مصطفى شرفاني¹ احمد سليمان الصفار²

¹ جامعة دهوك التقنية، المعهد التقني، دهوك، العراق

² قسم العلوم الاقتصادية، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة زاخو، زاخو، العراق

المستخلص

هذه تبحث هذه الدراسة في أهمية الحكم الصالح في إدارة اقتصاد الدولة ورفاهية المجتمع من خلال دورها في إصلاح النظام الضريبي القائم في البلد ومكافحة التهرب الضريبي مما يساعد في تنمية العوائد الضريبية، وتتناول الدراسة عينة من الدول النامية المختلفة من حيث مستويات الفساد وطبيعة نظام الحكم حسب المعايير التي تعتمد عليها منظمات النزاهة العالمية ومؤشراتها على المستوى الدولي. وتوصلت الدراسة إلى نتيجة مفادها بأن تبني مؤشرات الحكم الصالح (مكافحة الفساد وفعالية الحكومة وجودة التنظيم والمساءلة والشفافية والبيئة الآمنة والمستقرة سياسياً وسيادة القانون) يؤدي إلى الحد من التهرب الضريبي والغش والرشوة والاختلاس وزيادة الرغبة في دفع الضرائب مما يؤدي إلى زيادة حصيلة الإيرادات الضريبية. لذا يقترح الباحثان بهدف زيادة الإيرادات الضريبية من الضروري العمل على زيادة كفاءة النظام الضريبي وإعادة هيكلته بما يتناسب مع التطورات الاقتصادية بحيث يتسم بالشفافية والعدالة

مفاتيح الكلمات: الحكم الصالح، العائدات الضريبية، التهرب الضريبي، البلدان النامية.

1. المقدمة

تعد الإيرادات الضريبية من أقدم وأهم المصادر المالية للدولة نظر الضخامة الأموال التي توفرها للخزينة العامة للدولة، وتزداد أهميتها بزيادة حصتها في هيكل الإيرادات العامة، ونظراً للدور الكبير الذي تلعبه في تحقيق أهداف الدولة السياسية والمالية والاجتماعية والاقتصادية والتنمية تسعى الدولة جاهدة الى البحث عن تشريع ضريبي محكم وكفوء يساهم بدوره فيرفع حصيلة هذه الإيرادات، ويعمل على تشجيع المكلفين على دفع الضريبة والحد من التهرب الضريبي والقضاء على أوجه الفساد الأخرى كالرشوة والاختلاس وغيرها من أشكال الفساد، لان انتشار مظاهر الفساد التي تشوب النظام المالي والإداري من الأسباب الرئيسية التي تؤدي إلى انخفاض حصيلة الضريبة. وتعد الفساد وخاصة التهرب الضريبي من أكبر المشكلات التي تواجه كافة الأنظمة الضريبية في مختلف أنحاء العالم، ولذا تسعى

جامعة كويه

فاكنتي العلوم الإنسانية والاجتماعية

المؤتمر العلمي الدولي لإدارة الموارد (ICRM2020)

البريد الإلكتروني للمؤلف الأول: nasreen_kochr@yahoo.com

حقوق الطبع والنشر © 2021 نسرين مصطفى شرفاني و احمد سليمان الصفار

الدول لمحاربة الفساد والقضاء عليه نتيجة لتأثيراته السلبية على حصيلة الإيرادات الضريبية، وبالتالي عائقاً أمام تحقيق أهداف الدولة. هذا ويتطلب الأمر وضع السياسات والاستراتيجيات الكفيلة بضمان الحد من الآثار السلبية الناجمة عن صور الفساد المختلفة، ومن أبرز هذه السياسات والإستراتيجيات هو تبني معايير الحكم الصالح القائم على الشفافية والمساءلة والمشاركة كالتين تستهدفان إيجاد بيئة آمنة ومستقرة سياسياً واقتصادياً للأعمال، فضلاً عن إدارة فعالة كفوءة، ووضع تشريعات ضريبية تتسم بالكفاءة والعدالة. ومن هنا تأتي أهمية البحث عن دور مؤشرات الحكم الصالح في تنمية العوائد الضريبية لمجموعة من الدول النامية.

1.1. مشكلة البحث

نظراً لكون الضريبة من الإيرادات السيادية ومن أهم مصادر تمويل ميزانية الدولة وأداة لتحقيق أهدافها، وإن انتشار مظاهر الفساد في عملية تحصيلها والتهرب من دفعها يؤدي إلى انخفاض حصيلة الإيرادات الضريبية مما يعني حرمان الدولة من مصدر مهم من مصادر تمويل نفقاتها.

1.2. أهداف البحث :

- يهدف البحث إلى التعرف على:
- مفهوم الحكم الصالح ومؤثراته.
- مفهوم الضريبية والعوامل المؤثرة على حصيلة إيراداتها.
- ماهية التهرب الضريبي وأسبابه وأثاره على البلد ومن ثم معرفة أهم الوسائل المتبعة في - مكافحة التهرب الضريبي لتجنب الآثار السلبية المترتبة عليه.
- دور مؤشرات الحكم الصالح في زيادة حصيلة العائدات الضريبية .

1.3. فرضية البحث :

يفترض البحث أن تبني مؤشرات الحكم الصالح كفيل بزيادة العائدات الضريبية من خلال القضاء على مظاهر الفساد والحد من التهرب الضريبي والشفافية.

1.4. منهجية البحث:

- لإثبات صحة فرضية البحث تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، بالاعتماد على البيانات والمعلومات المتاحة عن الموضوع، وقد تم تقسيم البحث إلى ثلاث المحاور الآتية:
- التعريف بالحكم الصالح ومؤثراته
- ماهية الإيرادات الضريبية
- دور الحكم الصالح في زيادة حصيلة الإيرادات الضريبية

1.5. عينة البحث وحدوده:

الحدود الموضوعية : يتمثل في التعرف على مدى فعالية دور الحكم الصالح في زيادة حصيلة الضرائب في دول عينة البحث.

الحدود المكانية : تم اختيار عينة من الدول النامية ذات دخول متفاوتة وحسب ما توفر من بيانات عنها ضمن قاعدة بيانات البنك الدولي، حيث تم اختيار سنغافوره كأحدى الدول ذات الدخل المرتفع، وتم اختيار ماليزيا كدولة ذات دخل متوسط، في حين تم اختيار كل من تونس ولبنان كدولتين منخفضتي الدخل.

الحدود الزمنية: حددت فترة البحث من عام 2000 إلى 2017 .

2. التعريف بالحكم الصالح ومؤشراته

2.1. مفهوم الحكم الصالح

إن موضوع الحكم الصالح ودوره في التأثير على المتغيرات الاقتصادية يعد من أكثر المواضيع إثارة للنقاش في الوقت الحالي سواء على المستويات المحلية أو الإقليمية أو الدولية. وهناك العديد من الاجتهادات في تعريف الحكم الصالح، وذلك عائد إلى اختلاف أبعاد هذا المفهوم السياسية والاقتصادية والإنسانية، ومن هذه التعاريف، تعريف البنك الدولي (The World Bank, 1992) للحكم الصالح حيث اشار إلى انه عبارة عن مجموعة من التقاليد والمؤسسات التي من خلالها تتم ممارسة السلطة في الدول من أجل تحقيق الصالح العام، بشكل يشمل عملية اختيار القائمين على السلطة ورصدهم واستبدالهم وقدرة الحكومات على إدارة الموارد وتنفيذ السياسات السلمية بفاعلية واحترام كل من المواطنين والدولة للمؤسسات التي تحكم التفاعلات الاقتصادية والاجتماعية فيما بينها. اما منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD, 1995) عرفت الحكم الصالح بأنه استخدام السلطة والرقابة في المجتمع فيما يخص إدارة موارد الدولة بهدف تحقيق التنمية الاجتماعية والاقتصادية. (Weiss, 2000: 795) ، بينما تعريف برنامج الأمم المتحدة الإنمائي (United Nation Development Programme (UNDP) 1997) للحكم الصالح هو ممارسة السلطة الاقتصادية والسياسية والإدارية لإدارة شؤون الدولة على كافة المستويات، ويشمل الآليات والعمليات والمؤسسات التي من خلالها يعبر المواطنون والمجموعات عن مصالحهم ويمارسون حقوقهم القانونية ويوفون بالتزاماتهم ويقبلون الوساطة لحل خلافاتهم. في حين تقرير التنمية الإنسانية العربية (Arab Human Development Report, 2002) اشار الى الحكم الصالح بأنه موضوع إنساني وهو الحكم الذي يعزز ويدعم ويصون رفاه الإنسان ويقوم على توسيع قدرات البشر وخياراتهم وفرصهم وحرّياتهم الاقتصادية والاجتماعية والسياسية لاسيما أكثر أفراد المجتمع فقرا وتهميشا، ويسعى إلى تمثيل كافة فئات الشعب تمثيلاً كاملاً وتكون مسؤولة أمامه لضمان مصالح جميع أفراد الشعب. في حين عرفه آخرون بأنه ممارسة السلطة السياسية وإدارتها لشؤون المجتمع بما فيها الجوانب الاقتصادية والاجتماعية وإدارة الموارد الطبيعية والبشرية، ليتضمن كافة مؤسسات الدولة التشريعية والتنفيذية والقضائية، فضلاً عن القطاع الخاص ومنظمات المجتمع المدني والعمل على تفعيل مفهوم المشاركة فيما بينها. (فريد ، 2014 : 28)

كما إن إدارة شؤون المجتمع من خلال الحكم الصالح يتضمن ثلاثة أبعاد مترابطة وهي البعد السياسي المتعلق بطبيعة السلطة السياسية وشرعية تمثيلها والمشاركة والمساءلة والشفافية وحكم القانون وضرورة تفعيل الديمقراطية والبعد التقني والإداري المتعلق بعمل الإدارة العامة وكفاءتها وفعاليتها والبعد الاقتصادي والاجتماعي يتعلق بطبيعة السياسة الاقتصادية واهدافها المتعلقة بالتنمية الاقتصادية والقضاء على الفساد وتنظيم عملية الانتاج والتوزيع وتأثيرها في المواطنين من حيث الفقر ونوعية الحياة وارتباط ذلك بدور المجتمع المدني واستقلالته، وكما ويرتبط هذا البعد ببعض المنظمات الدولية مثل البنك الدولي وصندوق النقد الدولي. (شرفاني ، 2013 : 78)

ومن خلال هذا العرض لعدد من التعاريف يمكن أن نستخلص بأن الحكم الصالح" هو ممارسة السلطة لإدارة شؤون الدولة بكافة جوانبها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وإدارة مواردها وعلى كافة المستويات باتجاه تطوير وتموي، من خلال القضاء على الفساد وسيادة القانون وتفعيل قوانين المحاسبة والمساءلة والشفافية والرقابة واحترام الحريات العامة وإرساء مبادئ الديمقراطية والمساواة ومشاركة الناس في صنع القرار، وكل هذا بهدف تحقيق تنمية اجتماعية واقتصادية مستدامة، وبشكل يضمن تحسين نوعية حياة المواطنين ورفاهيتهم وضمان حاجات المجتمع في الوقت الراهن وحاجات الأجيال القادمة، وصولاً إلى تحقيق الاستقرار الاقتصادي والسياسي داخل البلد"

2.2. أسباب ظهور مؤشرات الحكم الصالح

يمتاز موضوع الحكم الصالح بأهمية كبيرة على المستوى العالمي والمحلي، ويرتبط به نجاح أو فشل جهود أي دولة في تعزيز الديمقراطية وتعميم سيادة القانون، فضلاً عن احترام جميع حقوق الإنسان والحريات الأساسية المعترف بها دولياً بما في ذلك الحق في التنمية وإقامة بيئة اقتصادية سليمة أمراً لا يمكن فصله عن نوعية الحكم. (برنامج الأمم المتحدة الإنمائي، 2002، 101)

وهناك العديد من الأسباب التي أدت إلى ظهور مفهوم الحكم الصالح سواء من الناحية الفكرية أو العملية، ومن أهم هذه الأسباب:

1. تغير النظرة التقليدية لطبيعة ودور الدولة.
2. تنامي دور الشركات العالمية والمتعددة الجنسيات في التأثير على صنع السياسات والقرارات.
3. تطور التكنولوجي وتساعد ثورة المعلومات التي واكبت ثورة الاتصالات.
4. ظهور مفهوم العولمة وتزايد دور المنظمات الحكومية على مستوى الدولي والمحلي، وتزايد دور اقتصاديات السوق هذا ما أدى إلى تزايد دور القطاع الخاص والمجتمع المدني في عمليات التنمية. (احمد، 2008 : 20)
5. شيوع ظاهرة الفساد عالمياً وهذا ما أدى إلى ضرورة التفكير في القضاء على هذه الظاهرة لما له من تأثير سلبية على كافة جوانب الحياة.
6. تأكيد العديد من الدراسات على أهمية إرساء مفهوم الديمقراطية والحريات وحقوق الإنسان في عملية تحقيق التنمية الاقتصادية. (فريد، 2014 : 41)
7. ضعف البنية المؤسسية السياسية والإدارية وغياب المحاسبة والشفافية التي لها أهمية بالغة في تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية.
8. تضخم الجهاز البيروقراطي وعجز الإدارة الحكومية عن حسن استثمار الموارد والفرص المتوافرة لديها نتيجة استمرار الإدارة التقليدية في تمسكها بمبادئ البيروقراطية، وعدم التكيف مع المتطلبات المتغيرة والمتسارعة للمجتمعات وذلك باستخدام التقنيات الحديثة وتكنولوجيا المعلومات والاتصال.
9. ضعف مشاركة المرأة في الحياة السياسية والحياة العامة، وانعدام مبدأ تكافؤ الفرص أمام القانون في ممارسة شؤون الدولة. (تقية، 2015 : 11-12)

2.3. مؤشرات قياس الحكم الصالح

تهتم المنظمات والمؤسسات الدولية اهتماماً كبيراً بموضوع الحكم الصالح، وتضع مؤشرات مختلفة لقياس درجة صلاحية الحكم في كل أنحاء العالم، ويتم إصدار تقرير سنوي عن مؤشرات الحكم الصالح من قبل هذه المنظمات والمؤسسات للمقارنة بين الدول وترتيبها وفقاً لهذه المؤشرات، ومن هذه المؤشرات:

1. **مؤشر الحرية السياسية** : ويصدر عن بيت الحرية (Freedom House) وهي منظمة غير حكومية تهتم بمسألة الديمقراطية والحرية السياسية وحقوق الإنسان، وتعتمد على أربعة معايير لتقييم الدول وهي (المساءلة وصوت الشعب، الحريات المدنية، سيادة القانون، ومحاربة الفساد والشفافية).
2. **مؤشر مدركات الفساد (Corruption Perception Index)** : ويصدر عن مؤسسة الشفافية الدولية، ويقاس هذا المؤشر درجة إدراك الفساد الموجود في أوساط المسؤولين والعاملين والسياسيين، وتتراوح قيمة تصنيفاته من 10 الأقل فساداً إلى صفر الأكثر فساداً، أما مؤشرات قياس الفساد حسب هذه المنظمة هي (قياس الفساد عن طريق ادراك الناس له "مؤشر مدركات الفساد"، أو عن طريق خبرة الناس في التعامل مع ظاهرة الفساد المطلوب قياسها، أو عن طريق ارقام عدد المحكومين والمحالين والمطلوبين بتهم فساد).
3. **مؤشر حرية الصحافة (Press Freedom Index)**: تقرير تصدره منظمة مراسلون بلا حدود بالاستناد إلى استبيان تبعته إلى شركائها من المنظمات والمراسلين والصحفيين والباحثين ونشطاء حقوق الإنسان حول العالم، يطرح في هذا الاستبيان مجموعة أسئلة حول الهجمات التي يتعرض لها الصحفيين والإعلام وغيرها من

الضغوطات غير المباشرة على حرية الصحافة، أيضاً هناك تقرير يصدر عن برنامج الأمم المتحدة الإنمائي (UNDP) عن الحوكمة الديمقراطية العالمي، فضلاً عن مؤشر النزاهة العالمي (Global Integrity Index) الذي يصدر عن مؤسسة النزاهة العالمية.

4. **مؤشر الحوكمة العالمي (Worldwide Governance Indicator):** يصدر عن البنك الدولي، ويعد من أكثر المؤشرات قبولاً ومصداقية وثقة حسب رأي أغلب الخبراء، وتتراوح التقديرات ما بين 2.5 - و 2.5 + والقيم العليا هي الأفضل. وتتكون من ست مؤشرات والتي سيتم الاعتماد عليها في هذا البحث لمعرفة دور الحكم الصالح في زيادة الإيرادات الضريبية نتيجة لتوفر البيانات عنها، والمؤشرات هي:

أ. **المشاركة والمسألة (Voice and Accountability):** وتعني مشاركة جميع أفراد المجتمع في اتخاذ القرار وذلك من خلال قنوات مؤسسية تمكن المجتمع من التعبير عن رأيه في صنع القرار، والتي تضمن حرية الرأي والتعبير والمعايير الأساسية لحقوق الإنسان، وأن يكون جميع المسؤولين ومتخذي القرار سواء في الدولة أو في القطاع الخاص أو في منظمات المجتمع المدني خاضعين لمبدأ المحاسبة أمام الرأي العام ومؤسساته دون استثناء. (العجلوني، 2013:6)

هذا المؤشر له تأثير إيجابي على زيادة كفاءة وفعالية الأداء ويعزز من دور الولاء لدى العاملين ويزيد من إنتاجيتهم، لأن شفافية التشريعات وعدم قابليتها للتاويل يساعد على منع الانحراف ويحد من امكانية اختراقها، وتساعد على إزالة المعوقات وتبسيط الاجراءات وبالتالي تتمكن شركاء التنمية (الحكومة والقطاع الخاص ومنظمات المجتمع المدني والمواطنين) من الوصول إلى أهدافها ودفع حركة التقدم والنهوض بالمجتمع. (مطير، 2013: 17-18)

ب. **الاستقرار السياسي وغياب العنف (Political Stability and Absence of Violence):** وتعني ما مدى استقرار النظام السياسي وقبول جميع أطراف الدولة به، بما في ذلك المعارضين لسياسات الحكومة. كما ويتضمن هذا المعيار حجم العنف المُعبر عن عدم الرضا السياسي من قبل بعض الأطراف سواء من الموالين للحكومة أو المعارضين لها. كما وتعد المشكلات الحزبية والمنازعات الداخلية والاعتقالات والانقلابات والقضايا المشابهة لها من الأمور الرئيسية المساهمة في تحقيق عدم الاستقرار السياسي، والذي يؤدي بدوره إلى زيادة المخاطر وعدم الاطمئنان بالبيئة الاقتصادية للبلد، ويترتب على ذلك انخفاض مستويات الاستثمار المحلي والأجنبي وبالتالي التأثير سلباً على الطاقة الضريبية للبلد، مما يؤدي إلى انخفاض حصيلة العائدات الضريبية. (المطوري، 2011: 10)

ت. **فعالية الحكومة وكفاءتها (Government Effectiveness):** يقصد بها فاعلية إدارة مؤسسات الدولة ومدى انجازها للأهداف المرجوة تحقيقها، في حين تعني الكفاءة حسن استخدام الموارد بجدارة للحصول على أفضل المخرجات كما ونوعاً وبأقل التكاليف، بمعنى الاستخدام الأمثل والعقلاني للموارد. (فريد، 2014: 71)

ث. **جودة التنظيم (Regulatory Quality):** وتتضمن منظومة التشريعات القانونية التي تحدد من خلالها علاقة الدولة بالمجتمع، والتي تضمن سلامة حقوق الأفراد وتحقيق مبدأ تكافؤ الفرص، وتطبيق القوانين المشرفة بما يضمن إرساء تحقيق العدالة بين أفراد المجتمع. و يتطلب وجود قوانين وأنظمة وتشريعات ولوائح متداولة ومتعارف عليها وشفافة. فالقوانين والتعليمات الصحيحة والداعمة للكفاءة والمنافسة تعد من أهم القضايا التي تستطيع أن تؤثر على النتائج الاقتصادية للمجتمعات. لأن القوانين والتعليمات في بعض الأحيان قد تعرقل مسيرة إصلاح بيئة الأعمال، وتؤدي إلى ابتعاد المبدعين في قطاع الأعمال الخاص للمشاركة في المشاريع الاستثمارية. (محمد، 2011: 11)

ج. سيادة القانون (Rule of Law) : يعني أن الجميع حكماً ومسؤولين ومواطنين يخضعون للقانون ولا شيء يسمو عليه، وأن يتم تطبيق الأحكام والنصوص القانونية بصورة عادلة وبدون تمييز بين أفراد المجتمع وفي جميع مجالات الحياة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، وأن تكون هذه القوانين متفقة مع معايير حقوق الإنسان وتكون ضماناً لها ولحريات الإنسان. (العجلوني، 2013 : 6)

ح. السيطرة على الفساد (Control of Corruption) : وتعني عدم التردد في كشف حالات الفساد في الدولة وتحويلها للقضاء وكشف الفاسدين ومحاسبتهم. ويقصد بالفساد الاستفادة من السلطة العامة واستغلالها من أجل تحقيق منافع شخصية، وتعد الرشوة واختلاس المال العام والتهرب الضريبي إحدى أشكال الفساد، وإن انتشار الفساد يعمل على التوزيع والتخصيص غير الأمثل لموارد المجتمع فضلاً عن ابتعاد الأفراد ذوي الكفاءات والخبرات عن الإبداع في الأعمال. وبما إن رجال الأعمال الذين يتمتعون بقدرات على الإبداع يستطيعون دعم الطاقات الإنتاجية، لكن وجود الفساد يقلل من رغبة هؤلاء في الاستثمار مؤدياً بذلك إلى قيام المنشآت العامة لاحتمار الإنتاج مما يعني انخفاض الإيرادات الضريبية التي تحصل عليها الدولة، مما يؤثر ذلك على أداء الدولة في مجال تقديم الخدمات. ويعد الفساد عائق أمام تحقيق التنمية من خلال تجريف أغراض الإنفاق العام، وتقويض الكفاءة وإعاقة الاستثمار والنمو، كما أن الفساد يُحبط جهود القطاع الخاص للاستفادة من فرص الأعمال والنمو ويقوض التنافس الاقتصادي. (محمد، 2011 : 12) لذا يتطلب الأمر محاربة الفساد والسعي للقضاء عليه بشتى الطرق وفق إستراتيجية شاملة واضحة متكاملة بعيدة المدى، وليس إجراءات ظرفية قائمة على التغيير الشكلي والتي تكون أقرب إلى ما يكون إلى إدارة الفساد وليس محاربتة. ولهذا فإن إقامة حكم راشد تنطلق من محاربة الفساد أولاً، ومن ثم ترسيخ الديمقراطية والعدالة والمشاركة المجتمعية في تحقيق التنمية الشاملة. (سايح، 2012 : 55-64)

وعليه فإن إن إقامة الحكم الصالح يؤدي إلى تحقيق العدالة والمساواة والمشاركة وحماية حقوق الملكية والحد من استغلال السلطة وتوفير بيئة اقتصادية استثمارية سليمة وبالتالي زيادة الثقة في الاقتصاد القومي وهذا بدوره يُسهم في زيادة معدلات النمو الاقتصادي وإدامة التنمية وما لها من تأثير إيجابي على العائدات الضريبية وتحسن مستوى الخدمات المقدمة من قبل الحكومة.

3. ماهية الإيرادات الضريبية

3.1 مفهوم الضريبة والنظام الضريبي

تعد الضرائب من المصادر الرئيسية للإيرادات العامة للدولة، وتحتل مكان الصدارة بين مصادر الأخرى ليس فقط ما يمكن ان تقدمه من موارد مالية لسد النفقات العامة، ولكن نظراً للدور الذي تلعبه في تحقيق أغراض السياسة المالية، وما يترتب على ذلك من آثار اقتصادية واجتماعية وسياسية. وتعرف الضريبة بأنها مبالغ نقدية تدفع من قبل المكلفين الطبيعيين أو المعنويين بصورة دورية إلزامية لتمويل النفقات العامة للدولة وفقاً للقوانين واللوائح والتعليمات التي تصدر بهذا الشأن وبشكل نهائي وبدون مقابل مباشر بهدف تحقيق منفعة عامة.

وقد تفرض الضرائب بهدف تحصيل إيرادات عامة تحتاج إليها الدولة لمقابلة نفقاتها العامة، وقد تفرض لتحقيق أهداف تتصل بالتنمية الاقتصادية وزيادة الإنتاج من بعض السلع والخدمات او حتى تقليل استهلاك البعض منها، لذا هناك أهداف مالية اقتصادية واجتماعية وسياسية للضريبة. (ليلي، مسعودة، 2012 : 11).

وتعد الضريبة في البلدان المتقدمة أداة فعالة في تنفيذ السياسات المالية والاقتصادية والاجتماعية، ويتناسب ذلك مع وجود جهاز إنتاجي متطور ومستوى عال للدخول الفردية، وتعد أيضاً وسيلة لتدخل الحكومة في آلية السوق من

خلال تعديل مخصصات الدخل ومصادره، والتأثير في أسعار المواد ومكونات الإنتاج وتوزيع النشاطات الاقتصادية والمشاريع الصناعية حسب المناطق عن طريق منح إعفاءات لبعض المناطق والمشاريع وفق الخطط التنموية. أما في الدول النامية فتعد الضريبة مصدراً مهماً في تمويل الخزينة العامة للدولة بالمال اللازم للتنمية وفي التأثير في السياسات الاقتصادية والاجتماعية. (المهايني ، الخطيب، 2000 : 179-180)

في حين يقصد بالنظام الضريبي أنواع الضرائب التي تفرض في دولة معينة وفي وقت معين على المكلفين، وتعد أداة ووسيلة فعالة بيد الدولة لتحقيق الأهداف التي ترجو الوصول إليها، ويختلف النظام الضريبي من دولة لأخرى حسب النظام السياسي والاقتصادي السائد في كل منها، ويتأثر النظام الضريبي بالبيئة الاقتصادية والاجتماعية وبالأهداف التي تحددها السلطة الحاكمة وتسعى إلى تحقيقها من خلاله. (مسعود، 2006 : 182)

وتتسم الأنظمة الضريبية في الدول المتقدمة بتفوق كبير للضرائب المباشرة التي تطبق بشكل ضرائب على الدخل والرأسمال، وتتسم أيضاً بارتفاع المعدل الضريبي وارتفاع المقدرة التكلفة للاقتصاد القومي، فضلاً عن مرونته. أما في الدول النامية فتحمل الضرائب غيرالمباشرة أي الضرائب المفروضة على الإنفاق بنسبة كبيرة من الإيرادات الضريبية الإجمالية للدولة، كما ويتميز النظام الضريبي في هذه البلدان بضعف الحصيلة الضريبية بسبب انخفاض مستوى دخول الأفراد بشكل أساسي، وعدم انسجام التشريع الضريبي مع الظروف الاقتصادية والاجتماعية السائدة في الدولة، فضلاً عن عدم وجود عدالة في توزيع أعباء تمويل الإنفاق العام على المواطنين، بالإضافة إلى وجود ضعف وخلل في الجهاز الإداري، وان الهدف الرئيسي للضرائب في هذه البلدان هو سد نفقات الدولة العامة وتكون الضرائب حيادية ولا تؤثر في توجيه الاقتصاد بما يتلائم مع توجهات التنمية. (العبودي ، 2015 : 35-38)

3.2. أنواع الضرائب :

وتنقسم الضرائب إلى عدة أنواع وتختلف باختلاف الزاوية التي تنظر إليها:

1. من حيث المادة الخاضعة للضريبة : (مسعود ، 2006 : 182)

- **الضرائب على الأشخاص:** هي ضرائب تعتبر الشخص هو وعاء الضريبة، ويدفع الضريبة نتيجة وجوده في دولة معينة، ومن أمثلتها الجزية وضريبة الرؤوس، وتم تقسيم الأفراد إلى مجموعات حسب مراكزهم الاجتماعية والاقتصادية بحيث يدفع كل فرد في كل مجموعة مبلغاً يختلف عن الفرد في المجموعة الأخرى. ويعيب هذه الضريبة عدم أخذها في الاعتبار المقدرة المالية للمكلف بدفع الضريبة.

- **الضرائب على الأموال:** هي ضرائب تعتبر مال الشخص هو وعاء الضريبة، دون أخذ شخصه في الاعتبار حيث تقتطع الضريبة على أساس ما يملكه من أموال أو ما يكسبه من دخل.

2. من حيث المصدر: حسب هذا المعيار يتم التمييز بين: (العبودي ، 2015 : 17-18)

- **نظام الضريبة الوحيدة:** تقوم فكرة الضريبة الواحدة على فرض الضريبة على نشاط اقتصادي محدد، وتكون مصدراً أساسياً لتمويل خزينة الدولة، حيث يتم تجميع كل الأنشطة مهما كان نوعها (تجارية أو صناعية أو زراعية أو مالية...)، وإخضاعها إلى ضريبة وحيدة. ومن مزاياها انها تراعي ظروف المكلف بالضريبة ونفقاتها قليلة. أما عيوبها فهي لا تحقق الا اهدافاً مالية فقط وأنها تُعد غير عادلة لأنها لا تأخذ بعين الاعتبار قدرة دافع الضريبة.

- **نظام الضرائب المتعددة:** هذا النظام يعتمد على تخصيص ضريبة لكل نشاط، إذ يتم فرض ضريبة نوعية مستقلة على كل مصدر من مصادر الدخل، ويكون لكل ضريبة مفروضة وعاء وسعر خاص بها، ويتميز هذا النوع من الضرائب بالمرونة وبالحد من التهرب الضريبي.

3. من حيث تحمل العبء الضريبي: تنقسم إلى :

- **الضرائب المباشرة:** هي ضرائب تفرض على الدخل أو الأموال بشكل مباشر، كالضرائب على الدخل وهنا تفرض الضريبة على دخل المكلف، أو الضرائب على رأس المال وهنا تفرض الضريبة على ما يملكه المكلف من رأس المال. والتي تنتقل مباشرة من المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية. ومن مزايا هذه الضرائب ثبات حصيلتها إذ تفرض على عناصر تتمتع بالثبات النسبي، ومرونتها حيث بالإمكان زيادة حصيلة هذا النوع من الضرائب كلما اقتضت

الحاجة وذلك برفع سعر الضريبة، وتمتاز بعدالتها وذلك من خلال توزيع الأعباء الضريبية وفق مقدرة المكلفين على الدفع، أيضاً قلة تكاليف جبايتها، كما ويتم تحديد شروط ومواعيد الدفع بما يتفق مع ظروف الممول. أما عيوبها تتمثل ببطء حصيلتها ومرور فترة بين استحقاق الضريبة وتوريدها للخزانة، وضخامة العبء الضريبي يدفعه المكلف إلى التهرب من دفع الضريبة. (المهايني، 2013 : 20-52)

- **الضرائب غير المباشرة:** هي ضرائب تفرض على الدخل والأموال بشكل غير مباشر، مثل فرض الضرائب على الاستهلاك وعلى التداول أي تفرض على تداول الأموال بين الأفراد. ومن أهم مزايا الضريبة غير مباشرة مرونتها وارتفاع حصيلتها لاتساع نطاقها إذ تشمل الإنتاج، الاستهلاك والمبيعات كما يساهم كافة المواطنين في أدائها، إلى جانب سهولة دفعها دون أن يشعر المواطن. أيضاً سرعة تحصيلها وتدفعها المستمر خلال السنة المالية لأن الإنفاق تتداول بطريقة مستمر لمدة سنة. أما عيوبها فتتمثل بعدم عدالتها لأن عبء الضريبة بشكل عام يكون أكبر على ذوي الدخل الصغيرة منه على ذوي الدخل المرتفعة، حيث يخصص الفقراء بنسبة أكبر من دخلهم على الاستهلاك، فضلاً عن ارتفاع تكاليف جبايتها لأنها بحاجة إلى إجراءات تقدير ومراقبة نفقات تحصيل. (عبد الحميد، 2014 : 10)

وبشكل عام يمكن القول أن كلا النوعين يكملان بعضهما ويحققان بوجودهما معاً نظاماً للضرائب أفضل من نظام يعتمد على أحدهما فقط وهذا هو ما تسير عليه أغلب التشريعات الضريبية، بحيث أن مزايا الضرائب المباشرة تصحح عيوب الضرائب غير المباشرة والعكس صحيح.

4. **الضرائب العينية والضرائب الشخصية: وتنقسم إلى: (العبودي، 2015 : 21)**

- **الضريبة العينية:** فإنها تتخذ من الدخل أو المادة الخاضعة للضريبة أساساً لاحتسابها دون مراعاة أو تمييز لظروف المكلف الاقتصادية والاجتماعية الذي سيتحملها، كما انها لاتهتم بمصدر الدخل سواء كان العمل أو رأس المال مثلاً الضريبة الكمركية التي تفرض على السلعة المستوردة بغض النظر عن المستفيد أو المستهلك لهذه السلعة.
- **الضريبة الشخصية:** هي التي تنظر إلى الشخص المكلف وتراعي المقدرة المالية له وحالته الشخصية، فتعفي الحد الأدنى اللازم للمعيشة فضلاً عن مراعاة الأعباء العائلية.

5. **من حيث السعر وتنقسم إلى: (عبد الرزاق، 2011 : 103)**

- **الضريبة النسبية:** هي تلك الضرائب التي يكون سعرها ثابت لا يتغير بتغير قيمة المادة الخاضعة للضريبة.
- **الضريبة التنالزية:** فإن سعرها ينخفض كلما زاد حجم المادة الخاضعة للضريبة.
- **الضريبة التصاعدية:** وهي تلك الضرائب التي يزداد سعرها بازدياد المادة الخاضعة للضريبة، وبالتالي تزيد حصيلة الضريبة، هذا النوع من الضريبة تستخدمه معظم التشريعات الضريبة، خاصة التي تراعي العدالة الاجتماعية، فتمتاز بتحقيق العدالة والمساواة لأن أصحاب الدخل العالية يتحملون عبئاً أكبر من أصحاب الدخل المتدنية كما تؤدي إلى إعادة توزيع الدخل والثروة وعدم تركزها بيد فئة قليلة من أفراد المجتمع .

3.3. **العوامل المؤثرة في حصيلة الإيرادات الضريبية:**

ومن أهم هذه العوامل:

1. **حجم الدخل القومي:** كلما كان حجم الدخل القومي أكبر كلما أدى إلى زيادة حصيلة الضرائب أي بمعنى زيادة الإيرادات الضريبية. بعبارة أخرى كلما ارتفع متوسط دخل الفرد كلما زادت الطاقة الضريبية للمجتمع وبالتالي زيادة حصيلة الضرائب والعكس صحيح.

2. **توزيع الدخل القومي:** يعد الدخل القومي عاملاً محددًا للضريبة فالضرائب لا تفرض على إجمالي الدخل، وإنما على دخول الأشخاص الطبيعية والمعنوية، ويتأثر حجم الإيرادات بكيفية توزيع الدخل بين الأفراد. فكلما كان توزيع الدخل بين أفراد المجتمع متحيز لفئة على حساب فئة أخرى ولا تتوافر فيه عدالة التوزيع فإن ذلك يؤثر بشكل سلبي على الطاقة الضريبية للمجتمع وبالتالي تنخفض حصيلة الإيرادات الضريبية. فإذا كان نمط توزيع

- الدخل متحيز لفئة الدخل المرتفعة كلما زادت الطاقة الضريبية للمجتمع لان هذه الفئة تتحمل ضرائب تصاعديّة مرتفعة، مما يزيد من حصيلة الضريبة.
3. **حجم السكان والهيكل السكاني:** يعد حجم السكان من العوامل المؤثرة إلا انه يجب ان يلاحظ أن زيادة عدد السكان اذا ما صحبتها زيادة في حجم الدخل القومي فان ذلك يؤدي الى زيادة الطاقة الضريبية وبالتالي زيادة حصيلة الضرائب.
4. **زيادة الإنفاق الحكومي** يعمل على تنشيط حركة الاقتصاد واتساع نشاط الأفراد وبالتالي زيادة دخولهم إي زيادة الطاقة الضريبية.
5. **هيكل الاقتصاد في الاقتصاديات الريفية** تنخفض الطاقة الضريبية وبالتالي انخفاض حصيلة الضريبة، اما في الاقتصاديات الذي هيكل الإنتاج يعتمد على الإنتاج الخدمي والصناعي فتزداد الطاقة الضريبية.
6. **الحالة الاقتصادية للبلد:** ففي أوقات الرواج تزداد الطاقة الضريبية وبالتالي زيادة حصيلة الضريبة للمجتمع عكس حالات الركود والكساد حيث تنخفض حصيلة الضرائب.
7. **التجنب الضريبي:** ومنها الاعفاءات لأسباب اجتماعية اما لصالح الافراد او الهيئات العامة. (فوزي وآخرون، 1970: 308)
8. **طبيعة النظام الضريبي .**
9. **الفساد المستشري** داخل أجهزة الدولة وداخل الإدارات الضريبية على وجه الخصوص، والتي تشجع على التهرب من دفع الضريبة، وتتجلى مظاهر الفساد في الرشوة والاختلاس والتهرب الضريبي والتهرب الكمركي. وسنركز في هذا البحث على التهرب الضريبي كاحد أشكال الفساد.

3.4. التهرب الضريبي

1. مفهوم التهرب الضريبي وأسبابه

يقصد بالتهرب الضريبي تخلص المكلف من الالتزام بدفع الضريبة وقد لا يتضمن مخالفة قانونية ويسمى التهرب المشروع كان يتمتع الشخص عن القيام بالعمل او التصرف الذي يتوجب دفع الضريبة مثلا عدم ادخال المسافر اموالا تخضع للضريبة الكمركية، وان المكلف يستفيد من عدم احكام صياغة التشريعات الضريبية والنفاد من الثغرات الموجودة في الصياغة، اما التهرب الضريبي غير المشروع فهو محاولة المكلف عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كلياً أو جزئياً بإتباع طرق وأساليب تخالف أحكام النظام الضريبي، تحمل طابع الغش والاحتيال وتضليل السلطة المالية بتقديم بيانات كاذبة وإخفاء الحقائق التي تكشف الأرباح الحقيقية وعدم تمكنها بالتالي من الوصول إلى الدخل الصحيح وفرض الضريبة المستحقة وهو ما يعاقب عليه القانون. (الزعيبي وآخرون، 2013 : 12)

وهناك العديد من الأسباب التي تؤدي إلى التهرب من دفع الضريبة، ومنها:

أ. **أسباب تشريعية:** كالنقص في التشريعات الضريبية وعدم إحكام صياغته، واحتوائه على ثغرات ينفذ منها المكلفون ليتخلصوا من دفع الضريبة، سواء في تقدير الوعاء أو في حساب قيمة الضريبة أو الإعفاءات أو التخفيضات. كما أن فرض عقوبات غير متشددة على المُدانين بتهمة التهرب الضريبي يشجع المكلفين بالضريبة على التهرب إذا كان العائد المتحصّل من خلاله أكبر من العقوبة المترتبة عنه.

ب. **أسباب اقتصادية:** كشعور المكلف بارتفاع معدلات الضريبة وثقل العبء الضريبي، أي عدم تناسب أسعار الضرائب مع القدرات التكليفية للأفراد، وعدم الاستفادة في المقابل من أي خدمات حكومية، أو أن الخدمات مفتقدة للجودة، فلا يرى المواطن حينئذ أثراً للضرائب التي يؤديها للدولة يعود عليه بالنفع مما يؤدي إلى شعور المكلف بأن الضريبة تقتطع كجزء كبير من دخله، مما يعطي مبرراً أساسياً لتهرب الأفراد من دفعها. كما أن للحالة الاقتصادية للمكلف والحالة الاقتصادية العامة لها دور كبير على دفع الأفراد للتهرب من دفعها. (عليما، 2013 : 116)

ت. **أسباب إدارية وفنية:** عدم كفاءة الإدارة الضريبية والتي تتمثل بتلك الأجهزة التي يعهد إليها بتطبيق القوانين الضريبية، بدءاً من حصر المكلفين مروراً بربط الضريبة ثمانتهاءً بتحصيلها، فكلما كانت الإدارة ضعيفة الكفاءة

والنزاهة سهلت التهرب الضريبي، لأن ضعف الإدارة وعجزها عن كشف وسائل التهرب يعد من الأسباب الهامة التي تحفز المكلفين على التهرب الضريبي، كما ان تعدد طرق تحصيل الضريبة والازدواج الضريبي، وصرامة أسلوب الجبائية، وعدم شفافية الإجراءات وعدم قيام الدولة بنشر نسب الضرائب المفروض دفعها، وعدم وضع ضوابط واضحة، وعدم تحقيق العدالة الضريبية، فضلاً عن الفساد الإداري المنتشر-يؤدي إلى أن جزء لا يستهان به من الحصيلة الضريبية سوف لن يدخل إلى الموازنة العامة وبالتالي تقويض مساعي الدولة الرامية إلى تحقيق أهدافها المالية والاقتصادية والاجتماعية. (كاظم ، 2012 ، 25-20)

ث. أسباب اجتماعية ونفسية: ضعف الوعي الضريبي لدى المكلف بأهمية الضرائب ودورها في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية للدولة، فمصير الاموال التي يدفعها مجهولة بالنسبة له من جهة وعدم قناعته بالخدمات المقدمة من جهة أخرى.

ج. أسباب سياسية: إن عدم الاستقرار السياسي في البلد ، وشعور المواطنين بضعف المؤسسات وعجز الدولة عن تطبيق القانون وفرض سيادته، وعدم قدرتها على ممارسة مسؤولياتها الرقابية من أجل وضع اليد على الممارسات التي تعد تهرباً ضريبياً وإحالة أصحابها إلى القضاء تساعد على زيادة حالات التهرب، كما أن سياسة الإنفاق العام في الدولة تلعب دوراً سياسياً في التهرب الضريبي فكلما أحسنت الدولة استخدام الأموال العامة أي استغلال الموارد بشكل امثل قل ميل المكلفين نحو التهرب من الضريبة. (عليما ، 2013 : 117)

2. آثار التهرب الضريبي على الاقتصاد

يترتب على التهرب الضريبي جملة من الآثار السلبية على الاقتصاد ويمكن إيجازها بالاتي :

أ. يعد التهرب الضريبي شكلاً من أشكال الاقتصاد الخفي وعامل رئيس في ارتفاع معدلات الضريبة على الاقتصاد الرسمي فالتهرب الضريبي يرتبط ارتباطاً مباشراً بمعدل الضرائب المطبق في الدولة، فارتفاع هذا المعدل يؤدي إلى ارتفاع معدل التهرب الضريبي وبالتالي يرتفع معه حجم الاقتصاد الخفي.

ب. رفع سعر الضريبة المفروضة وفرض ضرائب جديدة لتعويض الحكومة عن النقص الحاصل نتيجة التهرب.
ت. عدم تحقيق العدالة الضريبية نتيجة لعدم المساواة في توزيع الأعباء العامة بين المكلفين بدفع الضرائب لتغطية النفقات العامة للدولة.

ث. اضطراب الحكومة إلى سداد العجز الناتج عن التهرب من خلال اللجوء إلى القروض الداخلية والخارجية وهذا يوقعها في مأزق يتمثل في عملية سداد القروض ودفع الفوائد المترتبة. (عبد الحميد ، 2014 : 19)

ج. يؤدي التهرب الضريبي دوراً ملحوظاً في زعزعة الاستقرار الاقتصادي للمجتمع سواء في أوقات التضخم أو في أوقات الكساد.

ح. انخفاض حصيلة الإيرادات الضريبية لتغطية النفقات العامة للدولة مما يضعف جودة الخدمات المقدمة، ويقلل فرص الاستثمار في البنى التحتية والمرافق الضرورية، وبالتالي عرقلة مشاريع التنمية الاقتصادية إضافة إلى تسببه في انخفاض مستوى الإنتاج وانتشار البطالة والفقر ثم مساهمته في التوزيع غير العادل للدخل والثروات بين مختلف مكونات المجتمع وهو ما يعيق تحقيق العدالة الاجتماعية.

خ. التأثير على الصناعة الوطنية: فالمتهربين من الضرائب من الشركات المنتجة تزداد رؤوس الأموال بين أيديهم، مما يحفزهم على استيراد السلع الأجنبية وهذا يضعف الصناعة المحلية ولو تم التصنيع محلياً فسيكون من خفض الجودة.

د. التأثير على المنافسة بين المشروعات: فالشركة التي لا تدفع الضريبة تقل تكلفتها إنتاجاً بالنسبة لتكلفة إنتاج الشركات الدافعة للضريبة لأن أموال الضريبة غير المدفوعة تذهب كربح وإيراد لها وهذا يجعلها ميزة تنافسية على حساب غيرها. (كاظم ، 2012 : 32-34)

3. طرق مكافحة التهرب الضريبي

ويمكن مكافحة التهرب الضريبي والحد منه عن طريق اتخاذ مجموعة من الإجراءات، تتمثل أهمها في مايلي:

أ. تنمية الوعي الضريبي للمواطنين، والتأكيد بان الضريبة واجب وطني على المكلف وحق للسلطة المالية، وان الضريبة تفرض لتحقيق التوازن بين أفراد المجتمع، وتعد مرتكز أساسي للتنمية الاقتصادية والاجتماعية، لذا من ضروري مساهمتهم في تحمل الأعباء العامة وتعريفهم بواجباتهم والتزاماتهم المالية تجاه مجتمعهم.

ب. إصلاح النظام الضريبي من خلال جعل أسعار الضريبة أكثر واقعية تراعي الظروف الاقتصادية والاجتماعية للمكلفين، وفرض العقوبات الرادعة لمكافحة التهرب الضريبي، بهدف تحقيق العدالة الضريبية من خلال تحقيق المساواة بين المواطنين في تحمل الأعباء العامة، والقضاء على المحسوبية في التكاليف الضريبي. والعمل على توسيع الاوعية الضريبية مع استبعاد للفقراء والتخفيف عن كاهلهم، وجعل النظام الضريبي أكثر مرونة، وتبسيط الإجراءات الإدارية، وإلغاء التعقيدات المتمثلة في تعدد الضرائب، والعمل على مراجعة كافة النصوص والقوانين والتشريعات الضريبية، وصياغة القوانين الضريبية بحيث لا توجد فيه ثغرات قانونية تفتح الباب أمام التهرب، ومراجعة أسس حساب الضريبة ومعدلات الضرائب وإعادة ومراجعة طرق الكشف على مصادر الدخل وتطوير آليات التحصيل الالكتروني. (عبد الحميد، 2014 : 19)

ت. توجيه حصيلة الضرائب أي انفاقها نحو رفاهية المجتمع وتطوير النشاط الاقتصادي فيه مع مراعاة الاعتبارات الاقتصادية التي تؤدي إلى زيادة العبء الضريبي. (كاظم ، 2012 : 39-40)

ث. تبني مؤشرات الحكم الصالح من خلال وضع خطة لمكافحة الفساد، فدرجة تحكم الدولة في الفساد تؤثر بشكل إيجابي على حصيلة الإيرادات الضريبية، فكلما ازدادت قدرة الدولة على مكافحة الفساد كلما انخفض معدل التهرب الضريبي وبالتالي ازدادت حصيلة العوائد الضريبية. وكلما تحسن جودة التشريعات ونوعية الأنظمة والإجراءات القانونية مستوى المشاركة والمساءلة والشفافية الضريبية، وزادت فعالية الحكومة في تقديم الخدمات بجودة عالية أكثر بعيداً عن الضغوطات السياسية كلما زاد من قدرتها على تطوير النشاط الاقتصادي وبالتالي تحسين مستوى الإنتاج وزيادة الدخل التي بدورها تزيد من الطاقة الضريبية للمجتمع وبالتالي فإن ذلك يؤدي إلى ارتفاع حصيلة العوائد الضريبية. كما ان البيئة المستقرة سياسياً تعمل على جذب الاستثمارات الأجنبية والمحلية إليها، مما يؤثر بشكل ايجابي على حركة النشاط الاقتصادي في البلد وتحسن مستوى الدخل وبالتالي زيادة حصيلة الضرائب. (ابو عودة، 2015 : 125-126)

يتبين لنا أن حصيلة الإيرادات الضريبية مرتبطة ارتباط وثيق بمستوى الحكم الصالح في البلد، فزيادة الوعي بضرورة مكافحة الفساد والقضاء على التهرب الضريبي وأهمية تبني معايير الحكم الصالح تساهم في حفظ المال العام وتنميته ما يكفل تحقيق تقدم في النمو الاقتصادي وتحقيق العدالة الاجتماعية والتنمية.

4. دور الحكم الصالح في زيادة الإيرادات الضريبية لدول عينة البحث

4.1. عينة البحث

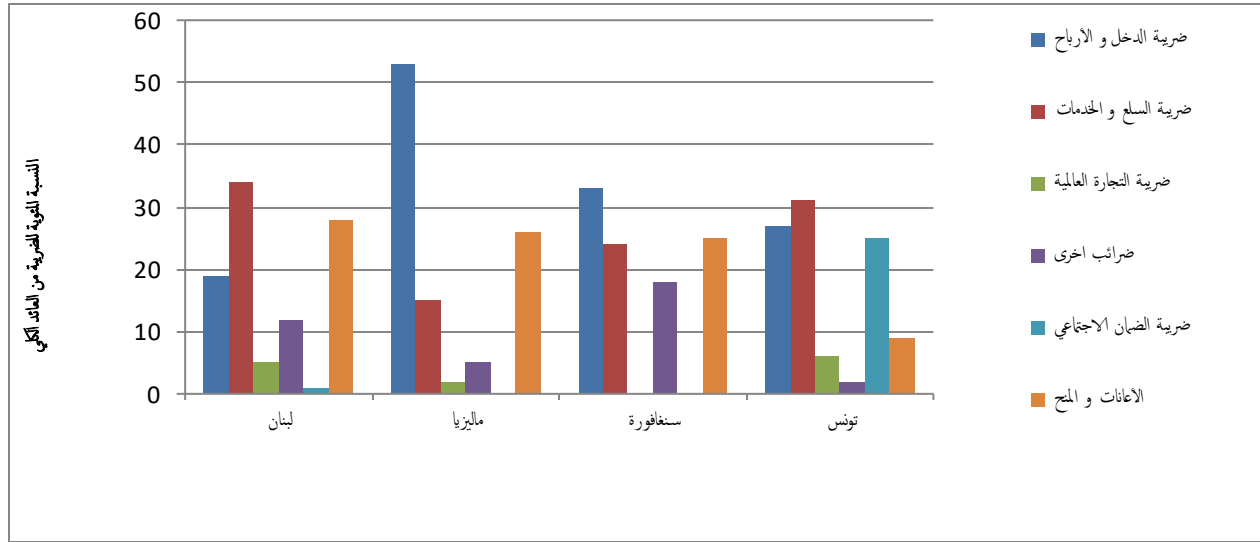
اعتمد البحث على بيانات السلاسل الزمنية للإيرادات الضريبية كنسبة من الناتج المحلي الإجمالي ومؤشرات الحكم الصالح المتمثلة بـ (سيادة القانون، جودة التنظيم، الاستقرار السياسي ، السيطرة على الفساد ، فعالية الحكومة ، المساءلة والمشاركة) لأربع دول نامية وهي (سنغافوره ، ماليزيا ، تونس ولبنان) للفترة (2000-2017)، وتم اخذ هذه البيانات كنسب، وذلك حسب توفرها في التقارير والنشرات الرسمية لقاعدة بيانات البنك الدولي (www.worldbank.org). وتم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي للوصول إلى أهداف البحث.

4.2. هيكل الضرائب في دول عينة البحث

تختلف هيكل الضرائب من دولة لأخرى حسب الهدف الذي فرضت من أجلها والأساس الذي فرضت بناءً عليه (الدخل أو الإنفاق... إلخ) أو الضرائب المباشرة أو غير المباشرة أي حسب السياسة الضريبية للبلد. فدول عينة البحث تختلف فيما بينها من حيث نسبة كل نوع من الضرائب الى العائد الكلي للضرائب كما هو واضح في الشكل (1).

الشكل (1)

نسبة الضرائب الى العائد الكلي لدول عينة البحث لسنة 2014



الشكل من إعداد الباحثين: بالاعتماد على قاعدة بيانات البنك الدولي.

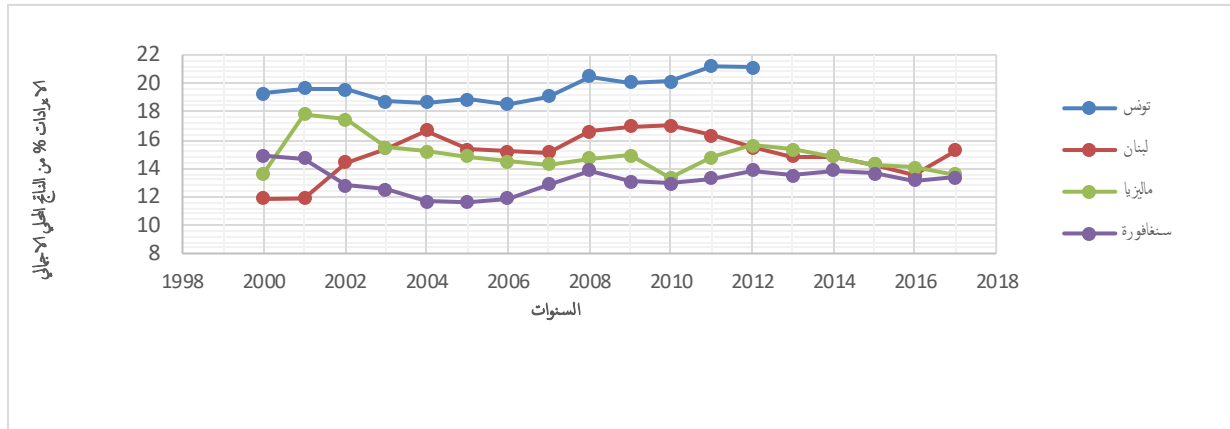
يتبين من الشكل (1) أن ضرائب التي تفرض على الدخل والأرباح في ماليزيا هي الأعلى وتشكل حوالي 35% من العائد الكلي وتليها سنغافوره بنسبة 33%، ثم تونس 27% وأخيرا لبنان 19%، في حين الضريبة على السلع والخدمات هي اقل في ماليزيا مقارنة بالدول الأخرى لعينة البحث وتبلغ حوالي 15% في حين تتفوت في الدول الأخرى بين 23% و 33%، كما يلاحظ بان الضريبة على الضمان الاجتماعي في تونس تشكل 25% من العائد الكلي و 1% في لبنان في حين انها غير موجودة في ماليزيا وسنغافوره، أما الضريبة على التجارة العالمية فتبلغ في تونس 6% وفي لبنان 5% وفي ماليزيا 1% وهي غير موجودة في سنغافوره، مما يدل على ان السياسة الضريبية في كل من سنغافوره وماليزيا تتجه لتشجيع التجارة العالمية من خلال اعفائها من الضرائب أو فرض ضرائب قليلة عليها.

4.3. الإيرادات الضريبية في دول عينة البحث

تتمثل الإيرادات الضريبية بالإيرادات التي تجمعها الحكومات من خلال فرض أنواع مختلفة من الضرائب، ويبين الشكل (2) الإيرادات الضريبية كنسبة من الناتج المحلي الإجمالي في دول عينة البحث، حيث يتبين بأن الإيرادات الضريبية كنسبة من الناتج المحلي الإجمالي في تونس هي الأعلى حيث تذبذبت بين حوالي 19% في عام 2000 وحوالي 21% عام 2012. أما في لبنان ارتفعت هذه النسبة من حوالي 12% في 2000 إلى حوالي 16.7% عام 2004 ثم تذبذبت بين صعود وهبوط إلى ان وصلت إلى 14% عام 2015 ثم انخفضت عام 2016 وبعد ذلك اتجهت نحو الصعود عام 2017 حيث بلغت حوالي 15.3%. وفي ماليزيا ازدادت نسبة هذه الإيرادات من 13.7% عام 2000 إلى 18% في 2001 ثم هبطت تدريجياً إلى حوالي 13.3% في 2010 ثم عادت للصعود في 2012، ثم هبطت إلى 14.3% في 2015 واستمرت بالهبوط عامي 2016 و 2017 حيث بلغت 14.1% و 13.6%، أما في سنغافوره فقد هبطت إيراداتها من حوالي 15% في سنة 2000 واستمرت في الهبوط إلى عام 2005 ثم عادت للارتفاع والانخفاض مرة أخرى لتبلغ عام 2015 حوالي 13.7% واستمر الانخفاض عام 2016 حيث بلغت حوالي 13.1%، اما في عام 2017 فقط ارتفعت بشكل طفيف حيث بلغت 13.4%.

ويمكن تفسير انخفاض نسبة الإيرادات الضريبية كنسبة مئوية من الناتج المحلي الإجمالي في سنغافوره وماليزيا مقارنة بتونس ولبنان، بان هاتين الدولتين وخاصة سنغافوره تتبعان سياسة ضريبية تشجع على جذب الاستثمارات الأجنبية والمحلية من خلال خفض المعدلات الضريبية المفروضة على هذه الاستثمارات، إضافة إلى توفير بيئة آمنة ومستقرة اقتصادياً وسياسياً، ونظماً يتسم بالشفافية والعدالة الضريبية وخالي من الفساد مما ساهمت في تطور مستوى الصناعة والتجارة والسياحة فتحقق دخلاً إضافياً لها وتحقق نمواً اقتصادياً مرتفعاً.

الشكل (2)
الإيرادات الضريبية لدول عينة البحث



الشكل من إعداد الباحثين: بالاعتماد على قاعدة بيانات البنك الدولي

4.4. دور مؤشر الحكم الصالح في زيادة الإيرادات الضريبية في دول عينة البحث

يبين الجدول (1) مؤشر الحكم الصالح في دول عينة البحث ، وقد تم الحصول عليه من خلال أخذ المتوسط الحسابي لمؤشرات الحكم الصالح المتمثلة بـ (سيادة القانون، جودة التنظيم، الاستقرار السياسي، السيطرة على الفساد، فعالية الحكومة، المساءلة والمشاركة).

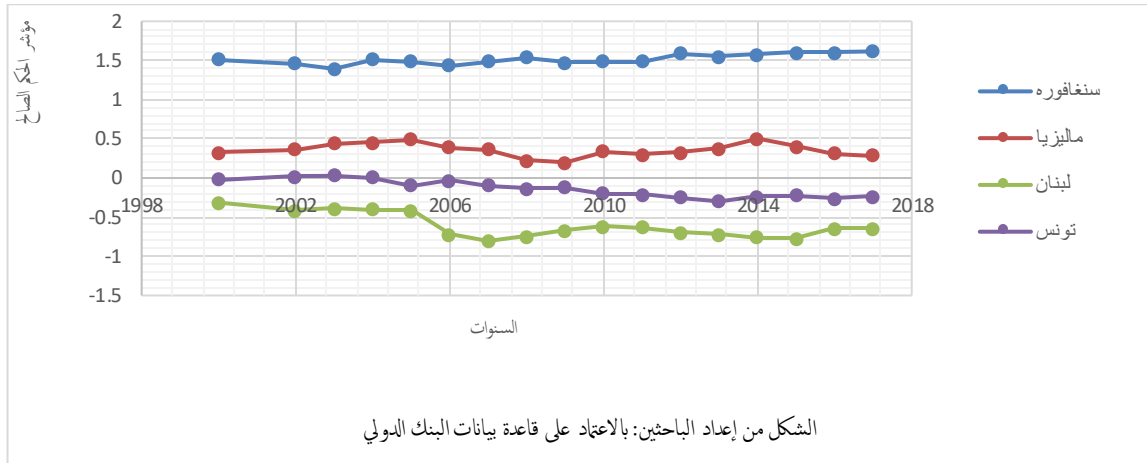
الجدول (1)				
مؤشر الحكم الصالح لدول عينة البحث للفترة (2000-2017)				
السنوات	تونس	لبنان	ماليزيا	سنغافوره
2000	-0.01677	-0.31413	0.3252	1.512177
2002	0.024951	-0.41237	0.367421	1.467664
2003	0.02683	-0.39319	0.445468	1.393172
2004	0.005653	-0.3991	0.448184	1.513292
2005	-0.09963	-0.41264	0.491658	1.481134
2006	-0.02806	-0.72581	0.392317	1.434298
2007	-0.09044	-0.80456	0.364628	1.481942
2008	-0.13508	-0.75139	0.22295	1.536278
2009	-0.12655	-0.66497	0.199981	1.473545
2010	-0.20354	-0.6215	0.338895	1.481206
2011	-0.20475	-0.63698	0.305256	1.486178
2012	-0.24668	-0.69056	0.327062	1.585239
2013	-0.2992	-0.71692	0.376722	1.55353
2014	-0.23771	-0.76193	0.502305	1.582245
2015	-0.22274	-0.76874	0.406493	1.603933
2016	-0.26405	-0.64416	0.316703	1.605171
2017	-0.24123	-0.64128	0.287060	1.615487

إعداد الباحثين: بالاعتماد على قاعدة بيانات البنك الدولي

وقد تم تمثيل هذه البيانات في الشكل (3)، حيث يظهر وبوضوح بان سنغافوره هي أعلى هذه الدول من حيث مؤشر الحكم الصالح مما يعني بيئة أكثر استقراراً و أقل فساداً ونزاهة أكبر في تحصيل الضرائب وفعالية جمعها، كما ويدل على تهرب ضريبي اقل مما يزيد من حصيلة الضرائب، ويوفر رغبة لدفاع الضرائب لأداء ما يترتب عليه من الضرائب حيث يتأكد من ذهابها في اتجاهات تحقق تقدماً للبلد ورفاهية للمجتمع. ويلي سنغافوره ماليزيا ثم تونس وأخيراً لبنان الذي

يعاني نظامها الاقتصادي الكثير من الفساد حيث تتحاييل الشركات وخاصة الكبيرة منها على دفع الضرائب مما يرفع من قيمة الخسائر نتيجة التهرب الضريبي وغياب العدالة الضريبية وعدم نزاهة وفعالية المؤسسات الضريبية وبالتالي انخفاض حصيلة الإيرادات اللازمة لتمويل نفقات الدولة .

الشكل (3)
مؤشر الحكم الصالح لدول عينة البحث



وتقدر بعض الدراسات قيمة الخسائر نتيجة التهرب الضريبي على مستوى العالم بين 500- 650 مليار دولار سنوياً، وان قيمة الخسائر هي أكبر في البلدان ذات الدخل المنخفض والمتوسط والبلدان الأفريقية وأمريكا اللاتينية مقارنة بالبلدان الأخرى، كما ان البلدان ذات الدخل المنخفض تعاني من تهرب للضرائب من قبل الشركات العالمية (Cobham, Jansky , 2017: 55)

كما إن حجم الإيرادات الضريبية تعطي دلالة على نسبة التهرب الضريبي ، إلا أن انخفاض الإيرادات الضريبية لا تعني بالضرورة تهرباً ضريبياً واسعاً أو كبيراً، فالإيرادات الضريبية لا تعد دالة في عدد المكلفين الذين يتهربون من دفع الضريبة فحسب، بل انها دالة أيضاً في مستوى التنمية والهيكل الاقتصادي والنمو السكاني إضافة إلى عوامل أخرى. (السامرائي، العبيدي، 2012 : 137-138)، وهذا ما يفسر انخفاض نسبة الإيرادات الضريبية في كل من سنغافوره وماليزيا بالرغم من ارتفاع مؤشرات الحكم الصالح فيها واعتمادها على مصادر أخرى للدخل .

5. الخاتمة

5.1 الاستنتاجات:

توصل البحث إلى الاستنتاجات التالية:

1. تسعى الدولة من خلال النظام الضريبي إلى تحقيق جملة من الأهداف الاقتصادية والسياسية والاجتماعية والمالية عن طريق مكوناتها المتمثلة بالضرائب المباشرة وغير المباشرة لتمويل نفقاتها في غياب مصادر أخرى للدخل، بإتباع سياسة ضريبية مناسبة.
2. يترتب على ظاهرة الفساد المالي والإداري بكافة اشكاله كالتهرب الضريبي والرشوة والمحسوبية والاختلاس، بالإضافة إلى ضعف الوعي الضريبي لدى المكلفين بدفعها، وانخفاض درجة كفاءة وفعالية المؤسسات الضريبية، وغياب العدالة الضريبية انخفاضاً في حصيلة الإيرادات الضريبية مما ينعكس سلباً على الاقتصاد.

3. ثبتت صحة فرضية البحث بأن تبني مؤشرات الحكم الصالح (مكافحة الفساد وفعالية الحكومة وجودة التنظيم والسائلة والشفافية والبيئة الآمنة والمستقرة سياسياً وسيادة القانون) يؤدي إلى الحد من التهرب الضريبي والغش والرشوة والاختلاس وزيادة الرغبة في دفع الضرائب مما يؤدي إلى زيادة حصيلة الإيرادات الضريبية اللازمة لتمويل نفقات الدولة وسعي الدول إلى تحقيق التنمية والنمو الاقتصادي .
4. تبين من نتائج البحث بأن الإيرادات الضريبية في تونس هي الأعلى يليها لبنان ومن ثم ماليزيا وأخيراً سنغافوره ، بالرغم من ان مؤشر الحكم الصالح اعلى في سنغافوره ويليه ماليزيا وتونس وأخيراً لبنان ، ويعود ذلك إلى تبني كل من سنغافوره (بالدرجة الأولى) وماليزيا سياسة ضريبية تشجع على جذب الاستثمارات من خلال خفض المعدلات الضريبية، واعتمادها على مصادر اخرى للدخل غير الضرائب في تمويل ميزانيتها. مما يدل على أن الإيرادات الضريبية ليست دالة في معدل التهرب الضريبي فقط بل دالة في مجموعة من المتغيرات الأخرى ومنها السياسة الضريبية التي ينتهجها البلد.

5.2 المقترحات :

يقترح البحث ما يلي:

1. بهدف زيادة الإيرادات الضريبية من الضروري العمل على زيادة كفاءة النظام الضريبي وإعادة هيكلته بما يتناسب مع التطورات الاقتصادية بحيث يتسم بالشفافية والعدالة.
2. بهدف الحد من ظاهرة التهرب الضريبي يجب فرض عقوبات رادعة للمتهربين وزيادة كفاءة الأجهزة والمؤسسات الضريبية.
3. من الضروري العمل على زيادة الوعي الضريبي وخلق رغبة بدفعها من خلال توظيف تلك الإيرادات في تطوير البنى التحتية التي تساهم في زيادة رفاهية أفراد المجتمع.
4. تبني مؤشرات الحكم الصالح وخلق بيئة اقتصادية مستقرة تعمل على جذب تنشيط الاستثمارات المحلية والأجنبية والتي تساهم إيجاباً في زيادة حصيلة الضرائب.

6. المراجع

- برنامج الأمم المتحدة الإنمائي ، تقرير التنمية الإنسانية العربية- للعام 2002 ، عمان .
- أبو عودة ، مروة عاطف(2015) ، اثر مؤشرات الحكم الصالح والفساد على العوائد الضريبية دراسة قياسية لحالة فلسطين(1996-2013)، رسالة ماجستير ، الجامعة الاسلامية ، كلية التجارة ، غزة.
- أحمد ، ايمن طه حسين (2008) ، المؤشرات المفاهيمية والعملية للحكم الصالح في الهيئات المحلية الفلسطينية ، رسالة ماجستير ، جامعة النجاح ، كلية الدراسات العليا ، نابلس.
- تقية، عائشة (2015)، أهمية الحكم الرشيد في تفعيل الأداء داخل الجماعات المحلية في الجزائر 2004-2014 ، رسالة ماجستير ، جامعة الجليلي بو نعامة خميس مليانة ، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، الجزائر.
- شرفاني ، نسرين مصطو مصطو (2013) ، تأثير الاصلاحات الاقتصادية والسياسية على تدفقات الاستثمار الاجنبي المباشر لعينة من دول الشرق الاوسط واسيا الوسطى للمدة (1999-2008)، اطروحة دكتوراه ، جامعة الموصل ، كلية الادارة والاقتصاد ، الموصل .
- عبد الحميد ، عفيف (2014) ، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة دراسة حالة الجزائر خلال الفترة(2001-2012)، رسالة ماجستير ، جامعة فرحات عباس ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر.
- فريد، ابرادشة ،(2008) ، الحكم الصالح في الجزائر ، اطروحة دكتوراه، جامعة جزائر ، كلية العلوم السياسية والعلاقات الدولية. الجزائر.

العبودي، علاء حسين مونس (2015)، تحليل اتجاهات السياسة الضريبية في العراق ودورها في تحديد مسار الحصيلة الضريبية للسنوات (١٩٩٠م - ٢٠١٠م) بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب، رسالة ماجستير، جامعة بغداد، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، بغداد.

مسعود، دراوسي (2006)، السياسة المالية ودورها في تحقيق التوازن الاقتصادي حالة الجزائر 1990-2014، اطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، الجزائر.

مطير، سمير عبد الرزاق (2013)، واقع تطبيق معايير الحكم الصالح وعلاقتها بالأداء الإداري في الوزارات الفلسطينية، رسالة ماجستير، جامعة الأقصى، فلسطين.

العجلوني، محمد محمود (2013)، اثر الحكم الصالح على التنمية الاقتصادية المستدامة في الدول العربية، المؤتمر العالمي التاسع للإقتصاد والتمويل الإسلامي (ICIEF) حول النمو والعدالة والاستقرار من منظور إسلامي، اسطنبول.

الزعيبي، عبد الله، خطاطبة، حازم عادل، سلامة، روان محمود بني، ميسر علي (2013)، أساليب التجنب والتهرب الضريبي وقصور قانون ضريبة الدخل الأردني في مواجهتها، من وجهة نظر مقدري ضريبة الدخل، مجلة المنارة، جامعة عجلون، المجلد 19، العدد 4

السامرائي، يسرى مهدي حسن، العبيدي، زهرة خضير عباس (2012)، تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي، مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والادارية، المجلد 4، العدد 9، الانبار.

سايج، بوزيد (2012)، سبل تعزيز المساءلة والشفافية لمكافحة الفساد وتمكين الحكم الراشد في الدول العربية، مجلة الباحث، جامعة قاصديم رباح، ورقلة - الجزائر.

عليما، خالد عيادة (2013)، التهرب الضريبي أسبابه وطرق الحد منه، مجلة المنارة، المجلد 10، العدد 2.

كاظم، صالح حسن (2012)، مكافحة التهرب الضريبي ضرورة ملحة في الحد من الفساد، قسم البحوث والدراسات دائرة الشؤون القانونية.

ليلى، بن سنوسي، مسعودة، جديدة (2012)، الضرائب وآثارها على التنمية الاقتصادية، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر.

محمد، غربي (2011)، الديمقراطية والحكم الراشد: رهانات المشاركة السياسية وتحقيق التنمية، مجلة جامعة حسيبة بوبن علي، الجزائر.

المطوري، احمد جاسم محمد (2011)، مدى توافر مؤشرات إدارة الحكم وأثرها على النمو الاقتصادي في العراق، مجلة الاقتصادي، العدد 19، البصرة.

المهايني، محمد خالد (2013)، محاضرات في المالية العامة، المعهد الوطني للإدارة العامة، دمشق.

المهايني، محمد خالد، الحبشي، خالد الخطيب (2006)، المالية العامة والتشريع الضريبي، منشورات جامعة دمشق. دمشق.

عبد الرزاق، د. محمود (2011)، الاقتصاد المالي، الطبعة الأولى، الدار الجامعية، الاسكندرية.

عبد المنعم فوزي وأخرون (1970)، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الأولى، الاسكندرية.

Cobhan, Alex and Petr Jansky , Global Distribution of Revenue Loss from Tax Avoidance , WIDER, Working Paper .

The World Bank, Governance & Development. The World Bank Publication, Washington D.C, 1992, p01

United Nation Development Programme (UNDP), Governance for Sustainable Human Development. UNDP Policy Document, New York, 1997, p03.

Weiss, T. (2000), Governance, Good Governance and Global Governance: Conceptual and Actual Challenges, Third World Quarterly, Vol. 21, No.

www.worldbank.org