اقتصاديات المالية العامة
والتشريع الجمركي

وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University


وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

منشورات جامعة دمشق
كلية الاقتصاد

اقتصاديات المالية العامة والتشريع الجمركي

الدكتور
محمد خالد الحريري
أستاذ في قسم الاقتصاد

الدكتور
محمد خالد المهايني
أستاذ في قسم المحاسبة

الدكتور
خالد شحادة الخطيب
أستاذ في قسم المحاسبة

جامعة دمشق


وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

الفهـــــــــرس

المقدمـــــــــة.....٩

الباب الأول

مدخل لدراسة علم المالية العامة

الفصل الأول:نشأة المالية العامة، ومراحل تطورها، وتعريفها ١٥

الفصل الثاني: المالية العامة في الدول المتقدمة.....٢٥

الفصل الثالث: المالية العامة في الدول النامية.....٣٣

الباب الثاني

النفقات العامة

الفصل الأول: ماهية النفقات العامة ٤٩

الفصل الثاني: قواعد النفقات العامة.....٦١

الفصل الثالث: حجم النفقات العامة.....٦٧

الفصل الرابع: تطور النفقات العامة.....٧٩

المبحث الأول: الأسباب الظاهرية لازدياد النفقات العامة.....٨٥

المبحث الثاني: الأسباب الحقيقية لازدياد النفقات العامة.....٩٠

الفصل الخامس: الآثار الاقتصادية للنفقات العامة.....٩٩

المبحث الأول: الآثار المباشرة للنفقات العامة في الإنتاج القومي.....١٠٢

المبحث الثاني: الآثار المباشرة للنفقات العامة في الاستهلاك القومي.....١٠٦

المبحث الثالث: الآثار الاقتصادية غير المباشرة للنفقات العامة.....١٠٩

المبحث الرابع: آثار النفقات العامة في إعادة توزيع الدخل القومي.....١١٥
الفصل السادس: تبويب النفقات العامة.....١١٩
المبحث الأول: التبويب العلمي، والوضعي للنفقات العامة.....١٢١
المبحث الثاني: تبويب النفقات العامة في الجمهورية العربية السورية.....١٢٥
الفصل السابع : تطور اعتمادات النفقات العامة في الموازنة العامة للدولة
في سورية خلال أعوام (١٩٧١-٢٠٠٤).....١٣١

الباب الثالث

الإيرادات العامة

الفصل الأول: الإيرادات من أملاك الدولة.....١٤١
المبحث الأول: الإيرادات العقارية.....١٤٦
المبحث الثاني: الإيرادات الصناعية.....١٤٨
المبحث الثالث: الإيرادات التجارية.....١٥٣
المبحث الرابع: الإيرادات من الخدمات.....١٥٤
المبحث الخامس: الإيرادات المالية.....١٥٥
الفصل الثاني: الإيرادات من الضرائب.....١٥٧
المبحث الأول: أثر التطور الاقتصادي في مفهوم الضريبة.....١٦٥
المبحث الثاني: أهداف الضريبة وآثارها في عملية التنمية.....١٧١
المبحث الثالث: القواعد الأساسية للضريبة.....١٨١
المبحث الرابع: التنظيم الفني للضريبة.....١٨٤
المبحث الخامس: الضريبة على الدخل.....١٩٠
المبحث السادس: الضريبة على رأس المال.....١٩٤

المبحث السابع: الضريبة على النفقات.....١٩٧
المبحث الثامن: معدل الضريبة (سعر الضريبة).....٢٠١
المبحث التاسع: تحقق الضريبة.....٢٠٤
المبحث العاشر: التهرب من الضريبة.....٢١٢
المبحث الحادي عشر: انعكاس الضريبة.....٢٢٣
الفصل الثالث: إيرادات الدولة من الرسوم.....٢٢٩
الفصل الرابع: إيرادات الدولة من القروض العامة.....٢٣٧
المبحث الأول: تعريف القروض العامة.....٢٤٠
المبحث الثاني: أنواع القروض العامة.....٢٤٣
المبحث الثالث: التنظيم الفني للقروض العامة.....٢٥٢
المبحث الرابع: الآثار الاقتصادية للقروض العامة.....٢٦٥
الفصل الخامس:تبويب الإيرادات العامة في الجمهورية العربية السورية.....٢٦٧
الفصل السادس: التشريع الضريبي السوري.....٢٧١
مصطلحات عربية- إنجليزية.....٥٤٣
المصادر والمراجع.....**٥٥١**

Damascus University


وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

مقدمة،

تلعب المالية العامة دوراً هاماً في حياة الأمة إذ أنها تتعلق بحقوقها وواجباتها المالية تجاه الخزينة العامة للدولة. فالاستقطاعات الضريبية واستيفاء الرسوم والقروض العامة الداخلية والخارجية التي تحصل عليها الدولة،وحالات التمويل بالعجز (الإصدار النقدي غير المغطى) تؤثر جميعها في مستوى حياة الشعوب، كما لا تتم عادة إلاّ بقوانين تصدرها السلطة التشريعية الممثلة للشعب.

وللمالية العامة تأثير أساسي في تطوير الاقتصاد القومي، فبواسطة نفقات الموازنة يتم تغطية نفقات الوظائف التقليدية للدولة من أمن ودفاع وعدل.....إلخ، وتحقيق التوازن الاقتصادي وتفادي أزمات فيض الإنتاج، وتنمية اقتصادات البلدان النامية من خلال الإنفاق على الهياكل الاقتصادية الأساسية (شبكات طرقية، كهرباء، اتصالات، مرافىء، موانىء .....إلخ)، وبواسطة سياسة الدولة إيراداً وإنفاقاً تتم عملية إعادة توزيع الدخل القومي.

وللمالية العامة أيضاً تأثير حاسم في تطوير المستوى الاجتماعي والثقافي، وبالتالي تحقيق التوازن الاجتماعي، ويتجلى ذلك بالإنفاق على الهياكل الاجتماعية الأساسية (صحة، تعليم، ضمان اجتماعي....إلخ). كما يعتمد تعزيز القدرة العسكرية على المالية العامة وحدها بواسطة نفقات الموازنة في اعتمادات الإنفاق على الأمن القومي.

ومن خلال النظرة التاريخية للمالية العامة، يتبين أن النظرية التقليدية سيطرت على الفكر الاقتصادي حتى مطلع القرن العشرين في ظل المالية العامة المحايدة حيث احتفظت الدولة لنفسها بأقل قدر ممكن من الوظائف بحيث تتحدد وظائفها بما هو ضروري للمحافظة على كيانها، فلا تتجاوز هذه الوظائف، المحافظة على الاستقرار الداخلي والأمن الخارجي والعدالة والقيام بالأشغال والمرافق العامة التي لا يقدم عليها الأفراد، وبالتالي أحجمت الدولة في ظل هذه النظرية عن التدخل في الحياة الاقتصادية

والاجتماعية. وقد أدى هذا الفكر التقليدي إلى ظهور مبدأين مترابطين سيطرا على الفكر المالي وهما: مبدأ الدولة الحارسة، وحياد المالية العامة.

ونظرا" لأن النظام الاقتصادي الحر الذي ساد في مرحلة الدولة الحارسة قد عانى من التقلبات الدورية وانتشار البطالة وظهور الأزمات الاقتصادية، مما أثبت خطأ المقدمات التي تقوم عليها النظرية الاقتصادية التقليدية وعجزها عن معالجة هذه المستجدات، فلم يتحقق التوازن بين العرض والطلب بشكل تلقائي، و لم يستطع جهاز الائتمان أن يحقق المنافسة الحرة، و لم يتحول كل ادخار إلى الاستثمار.

لذلك لم يكتب للمالية المحايدة الاستمرار؛ لأنها لم تستطع تقديم الحلول الفعالة لاسيما للمشكلات التي تجسدت في الأزمة العالمية الكبرى التي ظهرت عام ١٩٢٩، مما أفسح المجال للأفكار التي نادى بها (كينز) أن تجد طريقها إلى التطبيق، تلك التي تنص على السماح للدولة بالتدخل في الحياة الاقتصادية لتحقيق التشغيل الكامل عن طريق التأثير في العناصر المكونة للطلب الفعلي، وإلى ظهور المالية التدخلية أو المعوضة، مع الإشارة إلى أن هذا التدخل للدولة لم يكن يعني انتقال الاقتصاد الرأسمالي الحر إلى نظام الاقتصاد الموجه، وإنما يتفق مع السياسة التي تهدف إلى الحفاظ على النظام الرأسمالي وإطالة أمده، و هذا ما أدى إلى تطور دور الدولة، وتوسعت وظائفها بحيث أصبحت مسؤولة عن التوازن الاقتصادي والاجتماعي، وخرجت المالية العامة عن حيادها التقليدي، وبذلك كان منطقيا" أن تنعكس هذه التغيرات الاقتصادية والاجتماعية في المالية العامة للدولة بشكل عام، وفي جانب النفقات العامة والإيرادات العامة لتتسق مع الدور الجديد للدولة. وأصبح للمالية العامة دورٌ مهمٌ في إعادة توزيع الدخل القومي ومكافحة البطالة و معالجتها ، ومكافحة التضخم وضمان الاستقرار الاقتصادي والنمو. وتستخدم في ذلك الموازنة العامة وسياساتها المالية والنقدية لتحقيق أهدافها. وتقع هذه الوظيفة الاقتصادية للدولة ضمن مسؤولياتها الإدارية العامة و تشمل:

"التخطيط، والتنظيم، والتوظيف، والتوجيه والرقابة، والتنسيق...الخ" وتشكل المالية العامة ركنا" أساسيا" لأية منظمة.

وقد كان تطور المالية العامة متوافقاً مع تطور وظائف الدولة وتنوعها، فمن المالية التقليدية في ظل الدولة الحارسة، إلى المالية التدخلية في ظل الدولة المتدخلة مع اتساع دورها إلى جانب الوظائف التقليدية بتدخلها في الشأن الاقتصادي والاجتماعي.

وإذا أخذنا الموازنة العامة التي تشكل العمود الفقري للمالية العامة نجدها تعبر عن الإرادة السياسية والاقتصادية والإدارية للدولة، وتشكل المحصلة النهائية للخيارات السياسية على الرغم من أهمية الاعتبارات الاقتصادية، وبذلك فإنها (الموازنة العامة) تعطي للأولويات السياسية أرجحية على الاعتبارات الاقتصادية. كما أن الموازنة العامة تتضمن جوانب إجرائية إدارية من خلال مرورها بمراحل معينة قبل وضعها للإقرار النهائي.

ونظراً لأهمية التشريع الجمركي في ترشيد سياسة التجارة الخارجية وتأمين الموارد للموازنة العامة للدولة من الرسوم الجمركية المفروضة على الواردات، ودور الضريبة الجمركية في حماية الإنتاج المحلي رغم ضعف دورها في السنوات الأخيرة في ظل العولمة واتفاقية منظمة التجارة العالمية (W.T.O) وكذلك ضرائب العبور (الترانزيت)، وأهمية دراسة التنظيم الفني للضريبة الجمركية الذي يختلف عن التنظيم الفني للضرائب والرسوم الأخرى، فقد حاولنا في هذا الكتاب أن نتناول المالية العامة والتشريع الجمركي بأسلوب من الدراسة والبحث؛ مبسط وموثق ومنهجي، تناول الجوانب المالية والجوانب الاقتصادية، ويبحث في أساسيات المالية العامة، وما يتفرع عنها من بحث في الخلفية النظرية للمالية العامة وفي النفقات والإيرادات العامة والموازنة العامة للدولة، إضافة إلى البحث والدراسة في التشريع الجمركي لأهمية موضوعاته في

الاقتصاد الوطني ولأول مرة في مقررات كلية الاقتصاد إذ أصبح منهاج هـذا المقـرر يتناول المالية العامة والتشريع الجمركي ليكون مرجعا" علميا" يجد الدارس لـه ضالته المنشودة بموضوعية ويسر وفقا" لأحدث النظريات التي طرأت على المالية العامة، كما انصب جهدنا في جزء منه على الأمثلة الواقعية المستمدة من واقع الجمهورية العربيـة السورية، آخذين بالحسبان القوانين والأنظمة النافذة بهذا الشأن في محاولة علمية بهدف تحقيق الفائدة المرجوة ليكون عونا" للطلاب والباحثين والمهتمين بعلم المالية العامة.

ويأتي هذا الكتاب في تدريس المالية العامة والتشريع الجمركي ، موزعا" علـى موضوعات علمية في أبواب وفصول وأبحاث تراعي المنهاج المقرر للماليـة العامـة في كلية الاقتصاد ويشمل:

الباب الأول: مدخل لدراسة علم المالية العامة.

الباب الثاني: النفقات العامة.

الباب الثالث: الإيرادات العامة.

الباب الرابع: التشريع الجمركي ودوره في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية.

والله الموفق

المؤلفون

أ.د. خالد شحادة الخطيب أ.د. محمد خالد المهايني أ.د.محمد خالد الحريري

الباب الأول

مدخل لدراسة علم المالية العامة

وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University


وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

الفصل الأول

نشأة المالية العامة، ومراحل تطورها، وتعريفها

وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University


وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

أولاً – نشأة المالية العامة:

بداية من المناسب دراسة نشأة المالية العامة ومراحل تطورها ، وفيما يلي نعرض بشكل موجز مراحل تطور المالية العامة عبر تطور العصور والمجتمعات:

● المالية العامة في العصور القديمة:

ارتبطت المالية العامة بظهور الحضارات القديمة، التي ظهرت فيها أنظمة مالية تعالج الإيرادات والنفقات. فقد عرفت تلك الأنظمة المالية عند الفراعنة واليونان والرومان، وكذلك في بلاد فارس والهند والصين . وقد اتسمت تلك الإمبراطوريات بكثرة الحروب فيما بينها بالإضافة إلى كثرة القلاقل والثورات الداخلية. مما أدى إلى اشداد الحاجة إلى أموال لبناء الجيش، وإلى بناء القلاع والحصون . هذا بالإضافة إلى حاجة الدولة للمال للحفاظ على الأمن الداخلي والاستقرار السياسي.

وقد كانت سلطة الحاكم في تلك الحقبة مطلقة، ولا تفريق بين حاجات الحاكم الخاصة والحاجات العامة.

ومن هنا كان لا بد من وجود أنظمة مالية تشمل تعليمات الحاكم وأوامره وتوجيهاته. و تعالج فقط التفكير بمصادر الإيرادات وأوجه النفقات.

وقد شملت أهم الإيرادات آنذاك:

- الضرائب بأنواعها.
- أعمال السخرة.

أما بالنسبة للضرائب فقد تعددت وتنوعت ، نذكر منها:

أ- ضريبة الأراضي: كانت تجبى بشكل نقدي أو عيني على حد سواء، وكانت المسؤولية في جبايتها تضامنية. فكل ولاية أو مقاطعة أو إقليم تجبى منها الضريبة، ويساهم كل من يقطنها في ذلك.

ب- ضريبة الرؤوس: وكانت تفرض على كل فرد باستثناء طبقة الأحرار ورجال الدين.

ج- ضريبة المواشي: وكانت تفرض على كل رأس من الماشية.

د- ضريبة المباني: ضرائب المهن والألقاب الرسمية.

أما بالنسبة لأعمال السخرة فهي الأعمال غير المأجورة، إذ كان يخصص عدد من الأيام في الأسبوع للعمل لدى الحاكم دون مقابل، بالإضافة إلى الوظائف غير المأجورة، مثل وظيفة المأمور ومحصل الضرائب.

أما النفقات فقد تمثلت في:

أ- الإنفاق على تجهيز الجيش للقيام بالغزوات وبناء الحصون والقلاع.

ب- الإنفاق على قمع القلاقل الداخلية والثورات.

ج- الإنفاق على أمن الحاكم ومصالحه واحتفالاته الخاصة.

مما سبق نستنتج أن المالية العامة اتسمت بما يلي في تلك الحقبة:

- كثرة الإيرادات التي كانت لا تكفي لتلبية حاجات الحاكم المتزايدة ولا تكفي للتجهيز المستمر للحروب للقيام بالغزوات وقمع الثورات الداخلية.
- عدم التمييز بين حاجات الحاكم الفردية والحاجات العامة، فالنفقات كانت لا تصب للمصلحة العامة بل لمصلحة الحاكم الخاصة.

• المالية العامة في العصور الوسطى:

ومع تطور المجتمعات وظهور نظام الإقطاع في العصور الوسطى بدءاً من القرن الخامس، عند انهيار الإمبراطورية الرومانية، وحتى القرن الخامس عشر عند انهيار نظام الإقطاع، برزت طبقتان في المجتمع هما طبقة الإقطاعيين وطبقة الفلاحين (أرقاء الأراضي). فالعلاقات الاجتماعية والاقتصادية والمالية كانت تقوم على أساس التقسيم الطبقي . وقبل البحث في النظام المالي في تلك الحقبة لا بد من الإشارة إلى حدث

استثنائي أثر في النظام المالي المذكور، ألا وهو اكتشاف القارة الأمريكية، الأمر الـذي جعل وجود العبيد نادر عند الإقطاعي بسبب بيعهم في القارة الجديدة المكتشفة، ممـا ألجأ الإقطاعي إلى تأجير الأراضي للفلاح مقابل ريع عيني أو نقدي جرّاء قيام الأخـير بفلاحة الأرض، فظهر ما يطلق عليه بنظام الدومين، والذي حمل علاقـات سياسـية وإنتاجية ومالية واجتماعية جديدة، وبرزت طبقة المالكين الأسـياد لأراضـي مـن الإقطاعيين. فالدومين عبارة عن قطعة من الأرض يخصصها المالك من الأسـياد مـن أرض القرية، وتزرع بواسطة فلاحي القرية على أن تعود الغلة للمالك من الأسياد.

وبذلك أصبحت المصادر الرئيسية للإيرادات العامة:

١- الدومين.

٢- الضرائب المفروضة على الفلاحين في الدومين مقابل توفير الحماية لهم من قبل المالك من الأسياد.

٣- الضرائب المفروضة على رجال الدين والمالكين الأسياد مقابل منحهم الحق في استغلال المناجم، والصيد، واستغلال الغابات، والملاحات النهرية.

٤- حق القيام بأي عمل هو من حقوق المالك من الأسياد وجزء من أملاكه، فله الحق بفرض الضريبة على من يشاء وفرض رسوم مرور السلع والأفراد عـبر الإقطاعية.

٥- أعمال السخرة.

أما أوجه النفقات فقد تمثلت في:

أ- الإنفاق على حاجات الإقطاعيين والمالكين الأسياد واحتفالاتهم .

ب- المحافظة على الأمن الداخلي وقمع القلاقل والاضطرابات الداخلية.

نستخلص مما سبق أن أهم السمات الرئيسية للمالية العامة في ذلـك العصـر هي:

١- كثرة الإيرادات التي كانت لا تكفي لسد حاجات الإقطـــاعيين والمـــالكين الأسياد المتزايدة والمتنامية مما أدى إلى نشوب حروب فيما بينهم.

٢- البحث باستمرار عن مصادر مالية جديدة.

٣- عدم الإنفاق على مصالح الفلاحين.

٤- كثرة الضرائب وتعددها.

● المالية العامة في النظام الإسلامي:

تضمن النظام الإسلامي الإطار العام للإيرادات العامة والنفقات العامة للدولـــة الإسلامية. ويعتبر بيت المال المكان الذي تنصب فيه جميع موارد الدولـــة الإســـلامية لصرفها في أوجه الإنفاق الشرعيّة .

آ- مصادر تمويل الدولة الإسلامية:

١- **الزكاة:** وتفرض الزكاة على كل شيء يعد أصلاً من أصول المنافع المتبادلـــة في الحياة....الخ.

٢- **الخراج:** ويفرض على الأراضي التي فتحها المسلمون صلحاً أو عنوةً .

٣- **عشور التجارة:** وهي الضرائب على تجارة المسلمين، وعلى أهل الذمة وعلى أهل الحرب إذا مروا بتجارتهم في أرض المسلمين، وذلك مقابل حماية الدولـــة الإسلامية للتجار وتجارتهم. وهي على المسلمين زكاة، وعلى أهل الذمة فـــإن عليهم في تجارتهم نصف العشر من قيمتها من الحول إلى الحول، وأما المحارب فعليه العشر الكامل.

٤- **الجزية:** مبلغ من المال يفرض على رؤوس أهل الذمة . ولا يوجد تحديد لهـــذا المبلغ.

٥- **خمس الغنائم:** التي يستولي عليها المسلمون في حروبهم، وتوزع لذوي القربى واليتامى والمساكين وابن السبيل، وأربع أخماس الغنائم الباقية للمقاتلين المسلمين.

ب- أوجه الإنفاق العام:

١- الإنفاق على من لهم حق من الزكاة.

٢- الإنفاق على الولد والأهل وذوي القربى، بما يتناسب مع المقدرة على ذلك.

٣- الإنفاق كصدقة لمن هو بحاجة لها من الفقراء والمساكين وأبناء السبيل....

٤- الإنفاق لخدمة المصلحة العامة، وذلك بعد الالتزام بأوجه الإنفاق الثلاث الأولى، فقد يستثمر المال في الصناعة أو الزراعة أو التجارة...الخ

٥- الإنفاق على مرافق الدولة وأمنها.

٦- الإنفاق على التنمية والتكوير والتحديث...الخ.

- **المالية العامة في العصر الحديث:**

برزت سمات اقتصادية ومالية جديدة، وذلك مع انهيار النظام السياسي والاجتماعية والاقتصادي والمالي للعصور الوسطى وظهور الدولة القومية، نذكر منها:

أ- إحلال الملكية الخاصة محل ملكية الإقطاع .

ب- تعدد موارد الدولة، إذ أصبح لها الحق في فرض الضرائب، والحصول على القروض واحتكار حق إصدار النقود.

ج- ازدياد حاجات الدولة وتوسعها.

ثانياً – تعريف علم المالية العامة:

من الضروري عند البدء في دراسة علم ما، أن يعتمد الكاتب تعريفاً" لهذا العلم، يوضح مسيرة البحث و يحدد أهدافه و تطوره . فالدول المتقدمة و النامية مهما اختلفت مذاهبها الاقتصادية تحدد مبادئ هذا التعريف و منهجه الذي يعكس التطور

الذي مر بعلم المالية العامة، ،خلال مراحل التطور المختلفة، والتي يمكـــن إجمالهـــا في مرحلتين :

المالية العامة التقليدية، و المالية العامة المتدخلة (المعوضة) الحديثة .

لقد عرف التقليديون علم المالية العامة ، على أنه : **"العلـــم الـــذي يبحـــث الوسائل التي تحصل بها الدولة على الإيرادات العامة اللازمة لتغطية النفقات العامة، و توزيع العبء الناتج عن ذلك على الأفراد"** . و من الواضح أن التعريف التقليدي لعلم المالية العامة ، يستند إلى طبيعة الإيرادات العامة و النفقات العامـــة في المفهـــوم التقليدي، فالإيرادات العامة ، تجد وجودها و سببها، في النفقات العامـــة التقليديـــة ، و بالتالي فإن التعريف التقليدي للمالية العامة ، يقصر هدف الإيرادات العامـــة علـــى تغطية النفقات العامة. و يؤكد هذا التعريف على ضرورة التوازن بين النفقات العامـــة العادية ، و الإيرادات العامة العادية و يترجم ذلك بتوازن بين الموازنة العامة ، و توزيع العبء الناتج على الأفراد، بالطريقة التي تحقق المساواة في التضحية المطلوبة من كـــل منهم.

هذا التعريف التقليدي لعلم المالية العامة، لا يخرج عن الإطار و القواعـــد الـــتي تقوم عليها النظرية التقليدية . فالعرض يخلق الطلب المساوي له، و حرية انتقال عوامل الإنتاج والأسعار تحقق التوازن بين العرض والطلب، ومعدل الفائدة يحقق المساواة بين الأفراد والاستثمار، ويجب على الدولة ألا تتدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعيـــة، لأن قوانين السوق ونظام المنافسة التامة، سيحققان التوازن في الاقتصاد القومي، وهـــو ما يطلق عليه حياد الدولة، أو المالية العامة المحايدة.

لم يكتب للمالية العامة المحايدة الاستمرار؛ لأنها لم تستطع مواكبة التطورات التي لحقت بالحياة الاقتصادية، و لم تقدم الحلول الفعالة لعلاج المشكلات التي استجدت في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، والتي انعكست في تغير دور الدولة، من مجـــرد دولـــة

حارسة، إلى دولة متدخلة، وأدى ذلك إلى ظهور المالية العامة المعوضة أو الوظيفية.

وهكذا أصبح التعريف التقليدي لعلم المالية العامة غير ملائم في ضوء التطور الذي لحق بعلم المالية العامة. و لم يعد قادرا" على أن يترجم حقيقة هذا التطور. فلم يعد هدف المالية العامة هو بجرد الحصول على الإيرادات العامة، لتغطية النفقات العامة، بل أصبح هذا الغرض أكثر اتساعا" ليشمل، تغطية النفقات العامة التقليدية، وتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي، الأمر الذي يتطلب زيادة النفقات العامة، مما يستلزم الحصول على إيرادات عامة أكثر لتحقيق الأغراض الجديدة والقديمة.

ومن الضروري أن ينعكس هذا التطور، الذي لحق بالمالية العامة، على تقديم تعريف جديد لعلم المالية العامة. وبناء" عليه فإن علم المالية العامة **"هو العلم الذي يدرس الإيرادات العامة والنفقات العامة والموازنة العامة، وتوجيهها واستخدامها في تحقيق الأهداف المنبثقة عن الفلسفة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي تتبناها الدولة "**.

يوضح هذا التعريف ، أن الهدف من الحصول على الإيرادات العامة ، لم يعد لتغطية النفقات العامة فحسب، بل أصبح للإيرادات العامة أهداف أخرى منها: محاربة التضخم، وتكوين احتياطي لمواجهة أعباء غير متوقعة، إعادة توزيع الدخل والثروة...الخ كما يبين أن الإيرادات العامة والنفقات العامة أصبحت أدوات كمية مالية (متغيرات مالية) في يد الدولة تستخدمها وتوجهها لتحقيق أهدافها المختلفة، إلى جانب الهدف المالي التقليدي، وأصبح ينظر إلى النظام المالي على أنه كل لا يتجزأ من النظام الاقتصادي والاجتماعي للدولة، وأن الظاهرة المالية هي جزء من الظاهرة الاقتصادية، وتخضع إلى قواعد التحليل الاقتصادي. وهذا ما يضمن تخصيصا" أفضل للموارد القومية، عن طريق إعادة توزيع هذه الموارد، بين إشباع الحاجة العامة،

وإشباع الحاجات الخاصة أولا"، وضمان توزيع الدخل القومي بشكل أفضل بين مختلف الفئات الاجتماعية ثانيا". وضمان استخدام أمثل للموارد القومية لتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي من خلال ضمان توازن التشغيل الكامل للموارد، وتحقيق التنمية الاقتصادية.

الفصل الثاني
المالية العامة في الدول المتقدمة

وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

في أوروبا وفي العصور الوسطى-حيث عهد الإقطاع والملكية المطلقة- كان ينقسم المجتمع إلى طبقات، وتتمتع طبقة الأشراف ورجال الدين بالامتيازات، كإعفاء من الضرائب، إلى جانب أفراد الشعب الذين التزموا بالأرض عبيدا" لا صوت لهم، وكان الحاكم هو الدولة، فاختلطت مالية الحاكم الخاصة بمالية الدولة، فكان ينفق على الدولة، كما ينفق على أهله وأبناء طبقته، يعتمد على المصادرة والاستيلاء على أموال الشعب، إذا ما احتاج إلى الإيرادات، ويعتمد على السخرة في حصوله على الخدمات. ولا غرابة أن تمثل الدولة في هذه الفترة، مصالح الأمراء والإقطاع في استغلالهم لجميع موارد الدولة، فازداد نفوذهم نتيجة للثراء الذي نعموا به .

وقد أدى التطور التاريخي بعد ذلك إلى ظهور طبقة جديدة، لها مصالح جديدة مختلفة، تتطلب منها السعي إلى تحقيق أهدافها ومصالحها، مما أدى إلى ضرورة تطور الدولة، وظهور نظام جديد، هو النظام الاقتصادي الذي يعتمد على الفلسفة الفردية، وسيادة الدافع الخاص وتفوقه. لذلك سندر س المالية العامة في مرحلة الاقتصاد الحر ، والمالية العامة في مرحلة التدخل.

١- مرحلة الاقتصاد الحر (المالية العامة المحايدة):

تدور النظرية التقليدية، التي سيطرت على الفكر الاقتصادي حتى مطلع القرن العشرين حول فكرة أساسية، مؤداها إن أفضل السبل لتحقيق الرفاهية الاقتصادية والاجتماعية ، يتمثل في ترك الحرية الكاملة للأفراد، في تحديد حجم ونوعية ما يمارسونه من نشاط اقتصادي. فالحافز الفردي أفضل من الحافز الجماعي، وإن نظام السوق في ظل المنافسة الكاملة كفيل بتحديد حجم الدخل القومي، وتوزيع هذا الدخل على مختلف الطبقات والأفراد بأفضل الصور وأكثر الوجوه عدالة.

وقد ربطت هذه النظرية بين تحقيق الرفاهية الاقتصادية والاجتماعية، ووجود الدولة الحرة التي لا تحتفظ لنفسها، إلا بأقل قدر ممكن من الوظائف، وتحجم عن التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، أي أن يقتصر دور الدولة في أضيق نطاق ممكن، بحيث تتحدد وظائف الدولة بما هو ضروري للمحافظة على كيانها، فلا تتجاوز هذه الوظائف المحافظة على الاستقرار الداخلي والأمن الخارجي والعدالة، والقيام بالأشغال والمرافق العامة، التي لا يقدر عليها الأفراد.

وهكذا فقد أدى انتشار الفكر التقليدي وسيطرته إلى ظهور مبدأين مترابطين سيطرا على الفكر المالي، وهما مبدأ الدولة الحارسة، وحياد المالية العامة. وخضعت المالية العامة للتوجهات والأسس التالية:

أ- يجب أن تتحدد النفقات العامة في الوظائف والواجبات المعهودة إلى الدولة، وأن تكون في أضيق الحدود الممكنة، وليست الدولة في حاجة إلى تجاوز هذه الوظائف ومنافسة النشاط الاقتصادي للأفراد في الحصول على الأموال اللازمة لإشباع الحاجات، ولا تجبى الإيرادات العامة إلا لتمويل النفقات العامة وفي الحدود المرسومة لها.

ب- أن يجري تغطية النفقات العامة العادية بالإيرادات العامة العادية ووسيلتها الضريبية، ويجب أن لا يصار إلى وسيلة أخرى، كالقروض والإصدار النقدي الجديد، فاللجوء إلى غير الضريبة يعني مزاحمة الدول للأفراد في الحصول على رؤوس الأموال، وقيام حالة من حالات التضخم.

ج- تعتبر النظرية التقليدية أن الدخل هو مصدر الادخار، والادخار هو مصدر تراكم رأس المال؛ لذا فهي تفضل الضرائب على الاستهلاك، وإعفاء الادخار من الضريبة، لتشجيع الادخار. وبناء على ذلك، فإن الاقتصاديين التقليديين يفضلون الضريبة على

الاستهلاك؛ لأن هذه الضريبة لا تعرقل الادخار، وتخفض حجم الاستهلاك، وهو ما ينسجم مع مقتضيات النمو الاقتصادي.

د- استنادا" إلى ما سبق، فإن الموازنة العامة الناجحة هي التي تتميز بصغر حجم النفقات العامة والإيرادات العامة، وتلتزم بمبدأ توازن الموازنة. أي يقتصر دور الموازنة العامة على ضمان التوازن (التساوي) بين الإيرادات العامة العادية والنفقات العامة العادية.

هـ- هذا يعني أن تستخدم الإيرادات العامة في تغطية النفقات العامة، دون أن تسعى الدولة إلى تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية، وهي ما يطلق عليه دور المالية العامة المحايدة، أو حياد التقليديين.

٢- مرحلة التدخل (المالية العامة المتدخلة):

لقد أدت التطورات الاقتصادية والاجتماعية التي حدثت خلال القرنين الثامن عشر والتاسع عشر، وامتدت إلى العقد الثالث من القرن العشرين، إلى خروج الدولة عن حيادها التقليدي، والتدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، بل أصبح مطلوبا" منها أن تتدخل لتحقيق التشغيل الكامل للموارد الاقتصادية المتاحة.

فقد عانى النظام الاقتصادي الحر من التقلبات الدورية وانتشار البطالة، وظهور الأزمات الاقتصادية، التي أصبحت تظهر بشكل دوري في الاقتصاد الوطني، مما أثبت خطأ المقدمات التي تقوم عليها النظرية الاقتصادية التقليدية، فلم يتحقق التوازن بين العرض والطلب بشكل تلقائي، و لم يستطع جهاز الائتمان أن يحقق المنافسة الحرة، و لم يتحول كل ادخار إلى استثمار.

ولذلك لم يكتب للمالية المحايدة الاستمرار؛ لأنها لم تستطع تقديم الحلول الفعالة، للمشكلات التي استجدت في الحياة الاقتصادية ، التي تجسدت في الأزمة العالمية الكبرى التي ظهرت عام ١٩٢٩، فوقفت النظرية الاقتصادية التقليدية عاجزة عن تقديم

الحل الناجح لهذه الأزمة، مما أفسح المجال للأفكار التي نادى بها الاقتصادي الإنكليزي (كينز)، أن تجد طريقها إلى التطبيق تلك التي وردت في مؤلفه، (النظرية العامة في التشغيل والفائدة والنقود) عام ١٩٣٦ التي تنص على السماح للدول بالتدخل في الحياة الاقتصادية، لتحقيق التشغيل الكامل عن طريق التأثير في العناصر المكونة للطلب الفعلي، الذي يتكون من الطلب على سلع الاستهلاك، والطلب على سلع الاستثمار.

وهو ما أدى إلى ظهور المالية الوظيفية أو المعوضة. هذا التدخل للدولة لا يعني انتقال الاقتصاد الرأسمالي الحر، إلى نظام اقتصاد موجه، وإنما يتفق مع السياسة التي تهدف إلى الحفاظ على النظام الرأسمالي وإطالة أمده.

ولا شك أن هذا الدور الجديد الذي تؤديه الدولة في الاقتصاد الوطني الرأسمالي الذي فرضته مقتضيات التطور الاقتصادي والاجتماعي، قد أدى إلى ظهور المالية العامة المتدخلة التي تقوم على الأسس التالية:

أ- لم يعد تحقيق التوازن المالي أو الحسابي، بين النفقات العامة والإيرادات العامة في الموازنة العامة للدولة هدفا" في حد ذاته، بل أصبح الهدف هو تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي، عن طريق رفع أو خفض الطلب الفعلي لتحقيق التشغيل الكامل والاستقرار الاقتصادي، وذلك باللجوء إلى سياسة الموازنة (الإصدار الجديد) في أوقات الكساد لتمويل التوسع في الإنفاق العام أو إلى إحداث فائض في الموازنة العامة؛ لمواجهة الموجات التضخمية في أوقات الرواج، وبذلك أصبحت الدولة مسؤولة عن التوازن الاقتصادي والتوازن الاجتماعي، ولو كان ذلك على حساب التوازن المالي أو الحسابي في الموازنة العامة.

ب- أصبحت النفقات العامة والإيرادات العامة جزءا" من الكميات الاقتصادية الكلية، وتعدّ كذلك أداة اقتصادية واجتماعية طيعة في يد الدولة، تستخدمها في التدخل والمساهمة في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية الجديدة.

ج- لم يعد للتوازن الحسابي في الموازنة العامة، تلك القدسية التي كان يتمتع بها في الماضي، بل أصبح بإمكان الدولة أن تأخذ بالموازنة العامة للدول، لمعالجة الدورات والتقلبات الاقتصادية التي يعاني منها النظام الاقتصادي الرأسمالي، وذلك بتخصيص فائض الإيرادات المتحقق في سنوات الازدهار وتغطية العجز في سنوات الانكماش والكساد الاقتصادي.

د- غلب الطابع الاقتصادي على علم المالية العامة، وإن لم يفقد طابعه التقليدي كلية، واحتلت الدراسة الوظيفية لنشاط الدولة الاقتصادي المتزايد في اقتصاديات الرفاهية الجانب الرئيسي لموضوع علم المالية العامة، وبشكل خاص دراسة الآثار الكلية للمالية العامة في النشاط الاقتصادي في مجموعه.

كأن تعمل المالية العامة في إعادة توزيع الدخل القومي لصالح الطبقات الفقيرة ذات الميل المرتفع للاستهلاك، وضد صالح الطبقات الغنية، ذات الميل المنخفض للاستهلاك، وما له من مبررات اقتصادية وسياسية.

هـ- اختلفت أهداف الأدوات المالية المختلفة، ففقدت الضريبة حيادها التقليدي، وأصبحت أداة لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية أكثر من كونها أداة للتمويل فقط. ويختلف بالتالي النظام الضريبي من دولة إلى أخرى باختلاف الهيكل الاقتصادي، وظروف كل منها. ففي الدول المتقدمة يقوم النظام الضريبي فيها على الضرائب التصاعدية والمباشرة، ويختلف العبء الضريبي فيها ارتفاعا"وانخفاضا" حسب المرحلة التي يمر فيها الاقتصاد الوطني، ازدهارا" وكسادا"، مقارنة بما هو عليه في الدول النامية.

ويبدو مما تقدم أن تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية كانت له آثاره في المالية العامة، وعناصرها المختلفة. بل يمكن القول إن الدور المتزايد للدولة في الإنتاج، وتكوين الدخل القومي، قد خلق اقتصادا" عاما" له خصائصه وقواعده العامة التي

تختلف عن تلك التي تحكم اقتصاد السوق. فحينما تتدخل الدولة في الحياة الاقتصادية، وتزداد نفقاتها العامة، وتزيد مساهمتها في تكوين الإنتاج القومي، فإن الأمر لا يعتبر استمرارا" لظواهر مالية قديمة، مع زيادة حجمها، بل بزوغا" لظواهر مالية جديدة مختلفة في طبيعتها.

وقد أسهمت الوقائع والتجارب الاقتصادية في زيادة دور الدولة، وأظهرت الأزمة الاقتصادية الكبرى عام ١٩٢٩، أنه يترتب على الدولة أن تتدخل، لا لتعالج الأزمة فحسب، بل يجب عليها درء الأزمات، وتعديل الهيكل الاقتصادي والاجتماعي، وتوجيه سير الاقتصاد واستخدام الموارد المتاحة لصالح المجتمع في مجموعه. وقد انعكس ذلك على علم المالية العامة وعناصره المختلفة؛ النفقات العامة والإيرادات العامة والموازنة العامة- فاستخدمت تلك الأدوات المالية لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية إلى جانب هدفها المالي. فكما أن الوسائل تغيّر من الهدف، فإن تغيُّر الهدف يؤثر في الوسائل ويعدلها، فتطور الهيكل المالي، ودخول الظواهر المالية في إجمالي الظواهر الاقتصادية، لارتباطها بحركة النشاط الاقتصادي وللتعديل الكبير الذي يمكن أن تحدثه في هيكل الإنتاج والتوزيع لكن مع احتفاظها في الوقت نفسه بخصائصها. فلم يعد علم المالية العامة يبحث تحديد الأعباء العامة، وتوزيعها على الأفراد، بل يبحث إضافة إلى ذلك كيفية استخدام هذا العبء المالي، وآثاره الاقتصادية والاجتماعية.

الفصل الثالث

المالية العامة في الدول النامية

وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University


وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

يعدُّ النظام الاقتصادي أحد العوامل المؤثرة والمحددة لنطاق علم المالية العامة، ولتحديد دور الدولة في النشاط الاقتصادي. وتؤثر درجة نمو الهيكل الاقتصادي تأثيرا" مباشرا" في النظام المالي، وفي تحديد الملامح والأهداف، ودور الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية يختلف من دولة إلى أخرى، وذلك بحسب درجات التقدم الاقتصادي والاجتماعي. ولنتمكن من التعرف على طبيعة المالية العامة في الدول النامية وأهدافها يتطلب الأمر أن نتعرف على خصائص هذه الدول.

١- خصائص الدول النامية:

ليست مشكلة التخلف ظاهرة حديثة، رغم أنها تركت آثاراً مهمة في مجال الفكر والواقع الاقتصادي والسياسي، على المستوى المحلي والدولي منذ الحرب العالمية الثانية. ويواجه تحديد المقصود بالتخلف الاقتصادي تحديدا" جامعا" بعض الصعوبات.ويرجع ذلك إلى التفاوت والاختلاف الواضح في الظروف الطبيعية والاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي تسود مختلف الدول النامية.

وقد بدا واضحا" منذ الحرب العالمية الثانية، انقسام دول العالم من حيث مستوى الرفاهية الاقتصادية، ودرجة التقدم والتطور الاقتصادي والاجتماعي إلى قسمين: دول متقدمة ودول نامية. وأدركت شعوب الدول النامية مدى اتساع الهوة التي تفصل بين مستوى معيشتها، ومستوى معيشة شعوب الدول المتقدمة، واتجاه هذه الهوة الآخذة بالتزايد والاتساع، مما دفع شعوب الدول النامية إلى التصميم على بذل الجهود الواعية، وعلى اللحاق بركب التقدم والتطور، والعمل على زيادة الدخل القومي والفردي الحقيقي.

وتضم مجموعة الدول النامية دولا" عديدة تتفاوت في درجة نموها، وفي مستويات معيشتها المادية، فيدخل في إطارها دول لم تتجاوز مرحلة الاقتصاد المعيشي، ومناطق أكثر تقدما" في مجال الإنتاج الزراعي والصناعي .

ومع ذلك فإن الفكر الاقتصادي يشير إلى حقيقة واقعية، هي أن هـذه الـدول تعاني أساسا" من مشكلة الفقر، ومن تدهور الكفاية الإنتاجية، وانخفاض نصيب الفرد من الناتج القومي الإجمالي، ويمكن تحديد أهم مظاهر التخلف بما يلي:

- انخفاض الدخل القومي والفردي وسوء توزيعه.
- ارتفاع الميل الحدي للاستهلاك وانخفاض الميل الحدي للادخار.
- انخفاض مستوى الاستثمار، وتركزه في الاستثمارات العقاريـة، والـذهب والعملات الأجنبية، ويعود ذلك إلى ضيق أفق المستثمرين، وعدم ثقتـهم في المستقبل، لعدم توافر الاستقرار السياسي والاقتصادي.
- انعدام السوق المالية والنقدية أو تخلفها، وضعف الأجهزة المصـرفية والماليـة مما يدفع الاستثمار باتجاه المضاربة والاستثمار في الأموال العقارية والثابتة.
- تبعية الاقتصاد المتخلف للاقتصاديات المتقدمة، لاعتماد الدول الناميـة علـى تصدير سلعة واحدة، أو عدد محدود من السلع الأولية والمواد الخام، واستيراد الآلات والمعدات الإنتاجية والسلع الاستهلاكية.
- سيطرة القطاع الزراعي، واعتماده علـى الآلات والمعـدات القديمـة، ذات الكفاءة الاقتصادية المنخفضة، إضافة إلى أن غالبية السكان تعمـل في هـذا القطاع الأولي، أو في النشاطات المرتبطة به، ويرجع ذلك إلى عاملين: **أولهما:** ارتفاع نسبة ما ينفق من الدخل على الغذاء، لانخفـاض الـدخل القـومي والفردي، **وثانيهما:** بطء نمو المهن والعمال خارج قطاع الزراعة أو انعدامـه بمعدل يتفق مع نمو السكان في هذه الـدول، وذلـك لانخفـاض مسـتوى الاستثمار خارج النشاط الزراعي وانخفاض مستوى الاستثمار عامة. وهـذا ما يؤدي إلى انخفاض الإنتاجية وظهور البطالة المقنعة.

- إن من أهم ما تعاني منه الدول النامية هي مشكلة الفقر وهو ما يطلق عليه الاقتصاديون، حلقة الفقر المفرغة، فانخفاض الدخل القومي يؤدي إلى انخفاض مستوى الادخار، و إلى انخفاض مستوى الاستثمار، وهذا بدوره يؤدي إلى انخفاض الدخل، أو استمرار انخفاض مستوى الدخل.

٢- خصائص المالية العامة في الدول النامية:

نوضح في ما يلي خصائص المالية العامة في الدول النامية بعد أن استعرضنا الخصائص العامة لهذه الدول، أهمها:

أ- انخفاض نسبة الاقتطاع الضريبي:

إن من أبرز خصائص الأنظمة الضريبية في الدول النامية، انخفاض نسبة الاقتطاع الضريبي فيها إلى الناتج القومي الإجمالي. حيث لا تتجاوز نسبة الاقتطاع الضريبي (٢٠%-٢٥%) من الناتج القومي الإجمالي، مع إضافة الاقتطاعات شبه الضريبية، وذلك بالمقارنة مع الدول شبه المتقدمة التي تصل نسبة الاقتطاع الضريبي فيها (٣٥%-٤٠%) مع إضافة للاقتطاعات شبه الضريبية، ويرجع ذلك إلى انخفاض نصيب الفرد منه، الأمر الذي يحول دون إمكان زيادة نسبة الاقتطاع الضريبي، خشية المساس بالحاجات الأساسية للأفراد. فالاقتطاع الضريبي في وعاء ضريبي صغير الحجم، لا يمكن أن تكون حصيلته الضريبية إلا ضئيلة الحجم.

ب- انخفاض نسبة مساهمة الضرائب المباشرة في الإيرادات العامة:

تساهم الضرائب المباشرة التي تفرض على الدخل والثروة بنسبة منخفضة في الإيرادات العامة للدولة، فهي تتراوح ما بين (١٠%-٤٧%) بالمقارنة مع الدول المتقدمة، ويعود سبب ذلك إلى انخفاض الدخل القومي والفردي، واتساع نطاق القطاع الزراعي وانخفاض الدخل الناتج عن هذا القطاع، وبالتالي صعوبة فرض الضريبة على الدخل الزراعي المنخفض وانتشار نطاق الاقتصاد المعيشي، حتى أن

هناك بعض الدول تعفي الدخل الزراعي من الضريبة؛ لانخفاضه من ناحية، وصعوبة التعرف عليه من ناحية ثانية واقتصار الاستهلاك على الاستهلاك الذاتي.

ج- سيطرة الضرائب غير المباشرة:

أمام انخفاض الدخل القومي والفردي في الدول النامية، وانخفاض مساهمة الضرائب المباشرة في الإيرادات العامة، تجد الدول النامية نفسها مضطرة إلى الاعتماد على الضرائب غير المباشرة، بل إن سيادة الضرائب غير المباشرة واعتماد الأنظمة الضريبية في الدول النامية عليها، جعل منها ميزة أساسية، تتميز بها تلك الدول، ويعود ذلك، إضافة إلى الأسباب السابقة، إلى إنفاق الأفراد الجزء الأكبر من دخولهم على السلع الاستهلاكية وكذلك ارتفاع نسبة مساهمة التجارة الخارجية إلى الناتج القومي الإجمالي، ومن ثم ارتفاع الضرائب الجمركية؛ لأن فرض هذه الضرائب غير المباشرة وتحصيلها لا يحتاجان إلى إدارة ضريبية عالية الكفاءة، وهو ما تعاني منه الدول النامية، يضاف إلى ذلك أن الضرائب غير المباشرة التي تفرض على الاستهلاك يمكن أن تساعد الدولة على الحد من الاستهلاك، وزيادة الادخار، وتمد الدولة بحصيلة وفيرة من الإيرادات. ولذلك نجد أنه في الوقت الذي تتراوح فيه نسبة الضرائب غير المباشرة في الدول النامية بين (٦٠%-٧٠%) من الإيرادات الضريبية، فإن هذه النسبة تتراوح بين (٣٠%-٤٠%) من إجمالي الضرائب في الدول المتقدمة.

د- انخفاض كفاءة الجهاز الإداري الضريبي والوعي الضريبي:

تشير الدراسات المالية المختلفة عن الإدارة الضريبية في الدول النامية، إلى أن هذه الدول تعاني من عدم توافر العناصر الإدارية والفنية ذات الكفاءة، القادرة على تحمل مسؤوليات تطبيق أحكام الضرائب و قوانينها. وتعد هذه السمة من العقبات الأساسية التي تحول دون إمكان تحقيق أهداف السياسة الضريبية بكفاءة عالية.

ويعود ذلك إلى انخفاض كفاءة الجهاز الإداري بشكل عام، وانخفاض مستوى التكوين الأخلاقي للعاملين في الإدارة الضريبية، وضعف الرواتب والأجور للعاملين في الإدارة بصفة عامة في الدول النامية، الأمر الذي يحد من إمكانيات دعم الإدارات الضريبية بالعناصر المؤهلة ذات الخبرة، والكفاءة الفنية العالية.

يضاف إلى ذلك، أن الأنظمة الضريبية في الدول النامية، تعاني من انخفاض مستوى الوعي الضريبي، لدى الأفراد المكلفين بالضريبة، ووجود ظاهرة التمييز بين الأخلاق العامة للفرد في تعامله مع الأفراد الآخرين، والأخلاق الضريبية للفرد في تعامله مع الإدارة الضريبية، ومحاولته التهرب من دفع الضريبة، بطريقة أو بأخرى، الأمر الذي يحول دون تحقيق الأهداف المالية وغير المالية للسياسة الضريبية في الدول المتخلفة، وكلما ارتفع شعور الأفراد بمسؤوليتهم الوطنية، وازداد اقتناعهم بالضريبة التي يتعين عليهم أداؤها، وإيمانهم بأهمية الإسهام في مد الخزانة العامة للدولة بالأموال اللازمة لها، ازدادت المقدرة التكليفية العامة للمجتمع، وأمكن تأمين التأييد والمساندة لتوفير الموارد الضريبية الكافية، لتمويل برامج الإنفاق العام.

٣- أهداف المالية العامة في الدول النامية:

دفعت الخصائص المشتركة العامة منها والخاصة بالمالية العامة التي يمكن ملاحظتها في الدول النامية بعض الدول للعمل على التخلص من العقبات التي تحيط بتنميتها، وتعرقل سيرها وذلك بوضع السياسات الاقتصادية والاجتماعية، لتذليل هذه العقبات وتعديل الهيكل الاقتصادي، وخلق المناخ الاجتماعي والسياسي والاقتصادي، بهدف زيادة الدخل الحقيقي للفرد، وزيادة الإنتاج وارتفاع الإنتاجية القومية. ولا تتحقق التنمية الاقتصادية إلا باقتناع الأفراد بتحمل أعبائها وسعيهم لتحقيق أهدافها. كما أنها تستلزم توفير الخدمات الأساسية، وتنمية الزراعة، وتنويع النشاطات الاقتصادية التي تتكامل فيما بينها؛ لتدفع الاقتصاد في طريق النمو السريع.

وقد أوضحت الدراسات الاقتصادية والتجريبية في الدول النامية، أنه يتعذر على الدول النامية، أن تترك عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية للقطاع الخاص، بل أظهرت تلك الدراسات ضرورة تدخل الدولة، وقيامها بدور رئيس، مستخدمة في ذلك أساليبها المباشرة وغير المباشرة ، وتوجيه سياستها الاقتصادية والمالية، في اتجاه حل تلك المشكلات والعقبات، الأمر الذي يعني أن تنصب جهود التنمية الاقتصادية على ضرورة السعي لزيادة الاستثمارات الإنتاجية وتمويل خطط التنمية الاقتصادية لرفع الدخل الحقيقي للفرد وهو ما يلقي بالمسؤولية على المالية العامة للقيام بواجبها، والعمل على تحقيق أهدافها التي يمكن أن نستعرض أهمها فيما يلي:

أ- ضبط الاستهلاك:

إن من أهم ما تعاني منه الدول النامية، هو ارتفاع مستوى الاستهلاك القومي والفردي؛ وذلك لانخفاض الدخل القومي من ناحية، وانخفاض دخل الفرد من ناحية أخرى، وبالتالي فإن الإنفاق الاستهلاكي على السلع الأساسية، يستوعب الجزء الأكبر من الدخل الفردي؛ لذلك فإنه يتوجب على الدول النامية أن تعتمد على السياسة المالية والضريبة وخاصة التي تهدف إلى ضغط الاستهلاك، أي الحد من الاستهلاك غير الضروري -الكمالي وشبه الكمالي- الذي تتميز به الفئات الغنية في الدول النامية، التي تستهدف زيادة الادخار وتشجيعه، وتنمية الموارد المالية للدولة عن طريق فرض الضرائب التصاعدية والعامة على الدخول والثروات، والضرائب النوعية على السلع الكمالية وغير الضرورية، وتوجيه الإنتاج إلى المجالات المرغوب فيها التي تساهم في تحقيق الاستقرار الاقتصادي، والعدالة الاجتماعية، لتقليل التفاوت بين الدخول والطبقات المختلفة.

ب- تعبئة المدخرات القومية:

تعمل الدول النامية على تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية التي تهدف إلى رفع مستوى معيشة أفرادها، الأمر الذي يتطلب وضع موارد مالية هائلة، لتمويل الخطط والبرامج الاقتصادية التي تعتمد عليها الدول لتحقيق أهدافها المحددة. ولا تستطيع المدخرات الوطنية الاختيارية أن تفي بهذا الغرض؛ لذلك تجد الدول النامية نفسها مضطرة إلى الاعتماد على الادخار الإجباري، الذي تمثل الضريبة أحد بنوده، لزيادة الإيرادات العامة للدولة، وتوجيهها لتمويل التنمية الاقتصادية.

كما تهدف المالية العامة في الدول النامية إلى تعبئة الفائض الاقتصادي، وتوجهها إلى تمويل نشاطات التنمية الاقتصادية، حيث تجبر الدولة الأفراد أو المشروعات على تخصيص نسبة معينة من دخولهم لشراء سندات ذات عائد تصدرها الدولة، وتستخدم تلك المبالغ في تمويل برامج التنمية. وتحدد الدولة مدة معينة من الزمان، لاسترداد هذه السندات، وإعادة قيمتها إلى المكتتبين بها. كما يمكن للدول النامية أن تحقق الادخار الإجباري، عن طريق اتباع طريقة التمويل بالتضخم والتي تتمثل بزيادة الطلب الكلي النقدي عن العرض الحقيقي للسلع والخدمات، وعن الأسعار السائدة؛ فيؤدي ذلك إلى ارتفاع أسعار السلع، وخفض الاستهلاك الحقيقي لعدد كبير من أفراد المجتمع.

ج- توجيه النفقات العامة:

لا تقتصر أهداف المالية العامة في الدول النامية على ضبط الاستهلاك وتعبئة المدخرات، لتحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية، بل تمتد لتشمل توجيه النفقات العامة، لتحقيق عدد من الأهداف. فالدولة توجه النفقات العامة إلى المجالات والنشاطات الاقتصادية التي لا يقدم عليها القطاع الخاص ؛ لانخفاض عائدها أو حاجتها إلى رؤوس أموال ضخمة، وهي في الوقت نفسه ضرورية للتنمية، وبخاصة في المراحل الأولى منها، وهو ما يطلق عليه النفقات العامة التي تؤدي إلى تكوين الهيكل

الاقتصادي الأساسي. كإنشاء الطرق العامة والسدود والري والنقل والمواصلات. كما توجه النفقات العامة إلى تكوين الهيكل الاجتماعي الأساسي، كالتعليم والصحة والثقافة والإسكان والاتصالات. وهذه النشاطات الاقتصادية والاجتماعية، والتي تتطلب نفقات عامة ضخمة، ليست ضرورية من أجل التنمية الاقتصادية والاجتماعية فحسب، بل هي ضرورية أيضا" من أجل تحقيق معدل مرتفع للتنمية والتطور الاقتصادي والاجتماعي.

الباب الثاني

النفقات العامة

وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University


وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

مقدمـــــــــة:

تعتمد الدولة على قاعدة أولوية النفقات العامة على الإيرادات، وهو ما يعني أن تحدد الدولة أولا" الحاجات العامة، الواجب إشباعها، الأمر الذي يتطلب منها إنفـــاق مبالغ ضخمة للوفاء بالتزاماتها، وتقديم الخدمات المختلفة المنوط بهـــا. هـــذه المبـــالغ الضخمة المنفقة هي ما يطلق عليها النفقات العامة، تلك النفقات التي تعتـــبر وســـيلة لإشباع الحاجات العامة. وقد احتلت هذه النفقات العامة مكانا" بارزا" في الدراسات المالية، ليس لأنها وسيلة لإشباع الحاجات العامة فحسب، وإنما كذلك لأنها الســـبب الوحيد الذي ركزت عليه النظرية التقليدية لتحصل الدولة على الإيرادات العامة كمـــا تأتي أهمية النفقات العامة من أنها الأداة التي تساعد الدولة وهيئاتها العامة، على ممارسة نشاطها المالي الرامي إلى إشباع الحاجات العامة، وهي أيضا" أداة تؤدي مـــع الأدوات المالية الأخرى دورها البارز في تحقيق الاستقرار الاقتصادي.

و لم تكن للنفقات العامة الأهمية التي تحتلها في الوقت الحاضـــر. فقـــد أهملـــت النظرية التقليدية- نسبيا"- موضوع النفقات العامة، و لم تتعرض له بإسهاب وتفصيل مناسبين، واتجهت في دراساتها للبحث والتركيز بصفة أساسية على الجوانـــب الفنيـــة والقانونية، وبخاصة على القواعد التشريعية المنظمة لعمليات الإنفاق العام،وعلى وسائل الرقابة عليها دون أن توجه الاهتمام إلى الجوانب الاقتصادية والاجتماعيـــة للنفقـــات العامة، والعوامل التي تحدد حجمها،وآثارها الاقتصـــادية والاجتماعيـــة في الاقتصـــاد القومي، وإلى أنواع النفقات العامة، وآثار كل منها في مستوى النشاط الاقتصـــادي، وتوزيع الموارد الاقتصادية بين مجالات الإنتاج المختلفة، وإلى آثارها في توزيع وإعـــادة توزيع الدخل القومي.

فالفكر التقليدي ارتبط في مجموعه بمفهوم الدولة الحارسة التي تتميز نفقاتها أولا" بضآلة حجمها، أي ضرورة حصر النفقات العامـــة وتقييـــدها في أضـــيق الحـــدود.

ولعل فكرة الاقتصادي ساي وعبارته المشهورة " إن أفضل النفقات أقلها حجمـا" " هي خير ما يعبر عن هذا الاتجاه. وثانيا" حياد تلك النفقات العامة أي ألا يؤثر الإنفاق العام في توازن الاقتصاد القومي، أو في تحديد اتجاهات نموه أو في أسلوب توزيع الناتج القومي، وبعبارة أخرى، أن يكون الإنفاق العام محايدا" لا يؤثر في الهيكل الاقتصـادي والاجتماعي للدولة.

وفي ظل هذا الإطار الفكري، لم يميز التقليديون بين الإنفاق العـام والإنفـاق الخاص؛ فاعتبرت النظرية التقليدية كلا" من الإنفاق العام والإنفاق الخـاص إنفاقـا" استهلاكيا" غير منتج، وتضييعا" للثروة القومية، لذلك يجب أن ينحصـر في أضـيق الحدود، لتقليل الاستهلاك وزيادة الادخار، لتكوين رأس المال وتوجيهه إلى الصـناعة والتجارة لزيادة الإنتاج.

ومع تطور الفكر الاقتصادي، أكد الاقتصاديون أنه لا يمكـن تحقيـق النفقـة المحايدة، وأنه لا بد من وجود الآثار الاقتصادية والاجتماعية والسياسية لأي نوع مـن أنواع النفقات العامة في مجريات النشاط الاقتصادي كافة. ومع تطـور دور الدولـة وظهور النظرية التقليدية الكينزية التي تنادي بضـرورة تـدخل الدولـة في النشـاط الاقتصادي، بكل ما يتاح لها من أدوات السياسة الاقتصادية والمالية لتحقيق أهـداف المجتمع، اتسع نطاق الحاجات العامة، وأصبح مطلوبا" من الدولة أن تعدل من سياستها المالية (الإنفاق) كلما دعت الحاجة إلى ذلك حتى تؤتي هذه السياسة الإنفاقية آثارهـا المرغوبة، وتحول دون وقوع آثار اقتصادية واجتماعية غير مرغوبة، واستتبع هذا التطور اهتماما" متزايدا" بدراسة النواحي كافة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والقانونيـة للنفقات العامة.

وسوف تكون دراسة النفقات العامة على النحو التالي:

- **الفصل الأول**: ماهية النفقات العامة.
- **الفصل الثاني**: قواعد النفقات العامة.
- **الفصل الثالث**: حجم النفقات العامة.
- **الفصل الرابع**: تطور النفقات العامة.
- **الفصل الخامس**: الآثار الاقتصادية للنفقات العامة.
- **الفصل السادس**: تبويب النفقات العامة.
- **الفصل السابع**: تطور اعتمادات النفقات في الموازنة العامة للدولة في سـورية خلال أعوام (١٩٧٠-٢٠٠٤).

Damascus University


وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

الفصل الأول

ماهية النفقات العامة

وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

لا بد لنا قبل البدء بدراسة النفقات العامة أن نعرض أولا" تطور مفهوم النفقات العامة، وأن نحدد ثانيا" تعريف النفقات العامة وأركانها.

أولا"- تطور مفهوم النفقات العامة:

تعكس النفقات العامة دور الدولة وتطوره. ومع تطور دور الدولة من الدولة الحارسة إلى الدولة المتدخلة، إلى الدولة المنتجة، تطورت النفقات العامة، وتطور مفهومها الذي اختلف في ظل الدولة الحارسة عنه في ظل الدولة المتدخلة، أو في ظل الدولة المنتجة.

- المفهوم التقليدي للنفقات العامة:

لم تنجح سياسة التدخل التي انتهجها الفكر التجاري في أواخر عهده، وطالب الفكر الاقتصادي الطبيعي الدولة أن تتبع النظام الاقتصادي الطبيعي الحر وعدم التدخل في النشاط الاقتصادي، واقتصر دور الدولة الحارسة-حسب رأي الاقتصادي آدم سميث- على القيام بالوظائف التقليدية التي تتمثل في تأمين الدفاع والأمن والعدالة، إضافة إلى بعض أوجه النشاط المحدودة، التي تستهدف توفير بعض الخدمات والمرافق العامة، التي لا تتعارض مع مبادئ المذهب الفردي الحر.

وقد أدى تقلص أهمية نشاط الدولة الحارسة، والتمسك بحياد نشاطها المالي حسب قانون ساي إلى نتائج عديدة، أثرت في مفهوم النفقات العامة، أهمها:

أ- ضرورة تقليل النفقات العامة، بحيث يجب أن تكون في أضيق الحدود، وبالقدر اللازم لتمكين الدولة من القيام بوظائفها التقليدية المحدودة، لما تنطوي عليه النفقات العامة من استهلاك لجانب من ثروة المجتمع، نتيجة للطابع الاستهلاكي، وغير الإنتاجي لنشاط الدولة.

ب- ضرورة التمسك بحياد النفقات العامة، واقتصارها على الغرض المالي فقط، الذي أبعدها عن أن يكون لها آثار اقتصادية واجتماعية.

وفي واقع الأمر، فإن النفقات العامة في ظل الدولة الحارسة، لم تخل كليا" من إحداث بعض الآثار الاقتصادية والاجتماعية، و إن كان ذلك بصورة غير مباشرة، رغم طابعها غير المنتج، الأمر الذي جعل الاقتصاديين التقليديين، يتشددون في الحد من النفقات العامة لضمان حيادها، أو على الأقل لتضييق نطاق آثارها الاقتصادية والاجتماعية.

وقد اقتصرت الدراسات المالية التقليدية، على التعرض للجوانب القانونية والإدارية للنفقات العامة، لضمان ضغطها والحد منها، على النحو الذي يحول دون الالتجاء إلى التوسع في تدبير الموارد المالية (كالضرائب) اللازمة لتغطيتها.

– المفهوم الحديث للنفقات العامة:

لم تحاول الدراسات المالية التقليدية التعرض بقدر كاف لما تثيره النفقات العامة من قضايا تتعلق بآثارها في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، التي لم يعترف بها التقليديون، وأسس توزيعها على أوجه النشاط المختلفة، نظرا" لحيادها من ناحية، وطابعها الإداري من ناحية أخرى، وأدى تعدد الأزمات الاقتصادية والسياسية التي واجهتها المجتمعات الرأسمالية منذ بداية القرن الحالي، وظهور المبادئ الاشتراكية، ووضعها موضع التطبيق منذ الثورة في روسيا ١٩١٧، إلى تخلي الدولة عن حيادها التقليدي ولجوئها إلى التدخل في الحياة الاقتصادية بقصد تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي، الذي عجز قانون السوق للنظام الفردي الحر عن تحقيقه تلقائيا". فقامت الدولة الرأسمالية بالكثير من أوجه النشاط الاقتصادي، وخرجت من نطاق الدولة الحارسة إلى نطاق الدولة المتدخلة بعد انتشار الفكر الكينزي على وجه الخصوص.

و لم يعد دور الدولة الرأسمالية المعاصرة قاصرا" على مجرد الاحتفاظ بالتوازن الاقتصادي علاجا" للأزمات؛ وإنما تحقيقا" لزيادة معدل نمو الاقتصاد القومي. وهذا ما أدى إلى زيادة حجم النفقات العامة،وتعددها من ناحية، وتغير مفهومها وطبيعة دورها

من ناحية أخرى. وأصبحت النفقات العامة أداة رئيسة لتدخل الدولة، في جميع المجالات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

وفي ظل الدولة الاشتراكية أو المنتجة التي تتحمل مسؤولية النشاط الاقتصادي في مجموعه، نتيجة لسيطرتها الفعلية على وسائل الإنتاج، ازداد حجم النفقات العامة، وبخاصة الاقتصادية والاجتماعية، وذلك لاتساع نطاق نشاط الدولة الذي يهدف إلى توزيع موارد الإنتاج بين مختلف الاستخدامات، وتنسيق أوجه النشاط الاقتصادي، بما يحقق التوازن بين الإنتاج والاستهلاك وفقا" لخطة قومية شاملة، تملك الدولة سلطات مطلقة في تنفيذها.

وفي الدول النامية، تتحمل مسؤولية إحداث التغيرات الهيكلية اللازمة لتحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية، بإقامة المشروعات اللازمة لتقديم الخدمات الأساسية لعملية التحول الاقتصادي، التي يطلق عليها مشروعات البنية التحتية الاقتصادية والاجتماعية . ولا شك أن نجاح الدولة في سياستها الاقتصادية يعتمد على مدى زيادة حجم النفقات العامة من ناحية، ومدى ما تتميز به من إيجابية وإنتاجية وكفاءة في تحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية من ناحية أخرى.

ثانيا"– تعريف النفقات العامة و أركانها:

تتطلب دراسة النفقات العامة في بادئ الأمر، بعد التعرف على تطور مفهوم النفقات العامة، أن نحدد النفقات العامة من حيث تعريفها وبيان أركانها. ويمكن القول إن **النفقات العامة هي مبلغ من المال (اقتصادي أو نقدي) يصدر عن الدولة أو عن أي شخص معنوي عام،بقصد تحقيق منفعة عامة. ويمكننا من هذا التعريف أن نحدد أركان النفقة العامة.**

١–النفقة العامة هي مبلغ من المال (اقتصادي أو نقدي):

يتطلب قيام الدولة بنشاطها المالي – الذي يستهدف إشباع الحاجات العامة،

التي يحددها كل من طبيعة النظام الاقتصادي والاجتماعي والسياسي، وخصائص مرحلة التطور التي يمر بها المجتمع- أن تتوافر بعض الأموال الاقتصادية اللازمة والمخصصة لهذا الغرض. فقد كانت الدولة تحصل على كل السلع أو بعضها مما تحتاجه بطرائق مختلفة. كأن تلجأ إلى الاستيلاء الإجباري على ما تحتاج إليه من أموال وسلع دون دفع التعويض العادل، أو أن تلزم الأفراد القيام ببعض الأعمال دون أن تدفع لهم الأجر، وهو ما يطلق عليه السخرة، أو أن يقوم بعض الأفراد بأعمال، أو أن يؤدوا بعض الخدمات مقابل مزايا عينية، كالسكن المجاني، أو مزايا شرفية، كالأوسمة والنياشيين والألقاب.

وفي مرحلة لاحقة من التطور، لم يعد ممكنا" تسخير الأفراد والاستيلاء على خدماتهم دون تعويض،أو تقديم بعض الامتيازات الشرفية،بل لجأت الدولة إلى التعويض الكلي أو الجزئي بصورة عينية، فكانت تعطي حق استغلال بعض الأموال العامة للأشخاص المستولى على خدماتهم، أو تقدم لهم أموالا" عينية، أو تقرر التعليم المجاني، أو الخدمات الصحية والاجتماعية المجانية لمن يقدم لها خدماته.

ومع التطور لم يعد مقبولا"، كما كان سائدا" في العصور القديمة، أن تدفع الدولة للأفراد مقابلا" عينيا"، مقابل حصولها على السلع والخدمات، بل قاد هذا التطور إلى انتقال النظام الاقتصادي من اقتصاد المقايضة أو الاقتصاد العيني إلى الاقتصاد النقدي، حيث شاع استخدام النقود وسيلة للتبادل، اعتمدها المجتمع للحصول على السلع والخدمات. وأصبح الإنفاق العام (والإيراد العام) يتم في الغالب بشكل نقدي، وذلك للأسباب التالية:

أ- أدى الانتقال من الاقتصاد العيني إلى الاقتصاد النقدي، إلى أن تصبح النقود وسيلة التبادل، وذاع استخدامها في مجمل الاقتصاد القومي، للحصول على السلع والخدمات، فليس من المعقول أن يتعامل أفراد المجتمع بالنقود، في الوقت الذي

تتعامل الدولة معهم بالمقايضة.

ب- قد يتضمن تقديم المزايا العينية إخلالا" بمبدأ المساواة بين الأفراد في تحمل الأعباء العامة، فقد تحقق الدولة المساواة بين الأفراد في دفع الضرائب نسبيا"، ولكنها تعود وتحابي بعضهم بمنحهم مزايا عينية على حساب بعضهم الآخر.

ج- تحتاج النفقة العامة إلى أنواع مختلفة من الرقابة الإدارية والتشريعية، لضمان تنفيذها وتوجيهها إلى الأهداف التي خصصت لها، فيصعب إجراء هذه الرقابة إذا كانت النفقة عينية، ويسهل إجراء الرقابة عليها إذا كانت في شكلها النقدي.

د- يثير تقدير النفقة العينية مشكلات إدارية متعددة، منها: عدم الدقة في تقديرها، أو التهاون في ذلك التقدير، وهو ما يفسح المجال أمام السلطة العامة لمحاباة بعض الأفراد، بإعطائهم مزايا عينية تزيد في قيمتها على ثمن السلع والخدمات التي قدموها مقابل ذلك.

هـ- أدى انتشار الأفكار والمبادئ الاشتراكية والديمقراطية إلى عدم لجوء الدول إلى إلزام الأفراد وإكراههم على القيام بالأعمال، أو تأدية الخدمات عن طريق السخرة.

وبناء" على ما تقدم، أصبح الأصل في النفقات العامة أن يكون نقديا" ومع ذلك فإن هذا الأصل لا يحول بين الدولة واللجوء إلى الطرائق الأخرى. فالدولة تستطيع أن تلجأ إلى أي أسلوب تحصل به على السلع والخدمات وهو بصدد إشباع الحاجات العامة، ففي الظروف الاستثنائية والطارئة تجندّ الدولة كل الموارد الاقتصادية. وإذا كانت السخرة والحصول على خدمات الأفراد بالإكراه طرائق غير مقبولة في الوقت الحاضر، فإن انتشار الوعي بين الأفراد في العصر الحاضر، أصبح دافعا" لهم لتقديم خدماتهم طوعا"، إذا ما دعتهم الدولة للمساهمة في إنجاز مشروع عام.

وهكذا يمكن القول إن النفقة العامة تكون في شكل مال اقتصادي، وهو ما دعا إلى تعريف النفقة العامة بأنها مبلغ من المال (اقتصادي أو نقدي). فالمال الاقتصادي

أوسع في مفهومه من النقود. فكل نقد هو مال اقتصادي، ولكن المال قد يكون نقدا"، وقد يكون سلعة اقتصادية أخرى.

نخلص إلى أن النفقات العامة تتخذ الشكل النقدي في الوقت الحاضر. ولكن لا تحول هذه القاعدة دون الحصول على بعض الخدمات والسلع مجانا" أو عينيا" في حالات الضرورة. وفي كل من الأحوال الاعتيادية يكون الإنفاق نقديا".

٢- أن تصدر النفقة العامة عن الدولة أو عن شخص معنوي عام:

إن الحديث عن النفقات العامة يعني، النفقات التي تصدر عن الدولة إلا أن هذه النقطة هي موضع نقاش في الفكر المالي، الذي اعتمد على معيارين للتمييز بين النفقة العامة والنفقة الخاصة. يرتكز المعيار الأول على الجهة التي يصدر عنها الإنفاق، وهو ما يطلق عليه المعيار القانوني والإداري. ويعتمد المعيار الثاني على الوظيفة التي تؤديها النفقة العامة، وهو ما يسمى المعيار الوظيفي أو الموضوعي.

آ- المعيار القانوني والإداري:

يعتمد مؤيدو هذا المعيار على الطبيعة القانونية للجهة التي تقوم بالإنفاق، فهي التي تحدد طبيعة النفقة، وما إذا كانت عامة أم خاصة. فالنفقات العامة هي تلك النفقات التي يقوم بها أشخاص القانون العام، أو الأشخاص ذوو الصفة المعنوية العامة، وهي الدولة والهيئات العامة القومية والمحلية والمؤسسات العامة، وتعتبر نفقات خاصة تلك النفقات التي يقوم بها الأفراد والشركات والجمعيات الخاصة أو أشخاص القانون الخاص. ويستند أصحاب هذا الرأي، إلى اختلاف طبيعة نشاط القانون العام عن طبيعة نشاط الأشخاص المعنوية الخاصة، ويرجع هذا الاختلاف بصورة أساسية إلى أن نشاط أشخاص القانون العام يهدف إلى تحقيق المصلحة الجماعية العامة، ويعتمد في ذلك على القوانين والقرارات الإدارية، أي على سلطة الأمر. بينما يهدف نشاط الأشخاص الخاصة إلى تحقيق المصلحة الفردية الخاصة، التي تعتمد على التعاقد، ومبدأ المساواة بين

المتعاقدين.

يتفق هذا المعيار القانوني والإداري مع الفكر التقليدي، الذي يؤمن بدور الدولة الحارسة التي يجب أن يكون دورها في أضيق الحدود، والقيام بالوظائف التقليدية المحددة، وهي الأمن الداخلي والعدالة وبعض المرافق العامة، وبذلك تحقق انتقالها من الدولة الحارسة إلى الدولة المتدخلة إلى الدولة المنتجة، وقد امتد نشاط الدولة ليشمل كثيرا" من أوجه النشاط التي كانت تدخل فيما مضى ضمن نشاط الأشخاص المعنوية الخاصة، كالإنتاج والتوزيع. وأصبح المعيار القانوني والإداري غير كاف للتمييز بين النفقات العامة والنفقات الخاصة وقاصرا" عن مجاراة الواقع العملي ،والتطور الذي لحق الحياة الاقتصادية والاجتماعية، لإنهيار الأساس الذي يقوم عليه، وهو اختلاف نشاط الدولة عن نشاط الأفراد، واقتراح بعض الكتاب الماليين المعيار الثاني وهو المعيار الوظيفي.

ب- المعيار الوظيفي (الموضوعي):

يعتمد هذا المعيار على الفكرة الاقتصادية والاجتماعية، التي تأخذ في حسابها تطور الدولة، واتساع نطاق نشاطها المالي، حيث تتحدد طبيعة النفقات العامة، طبقا" لهذا المعيار على أساس طبيعة الوظيفة التي تخصص لها هذه النفقات، وبناء" على ذلك تُعدُّ النفقات عامة إذا قامت بها الدولة بصفتها السيادية، أو إذا قام بها أشخاص معنيون تفوضهم الدولة في استخدام سلطتها السيادية. أما النفقات التي تقوم بها الدولة أو الهيئات والمؤسسات العامة أو شركات القطاع العام في الظروف نفسها، التي يقوم الأفراد والقطاع الخاص للإنفاق فيها، فإنها تعتبر نفقات خاصة.

يلاحظ أن الأخذ بالمعيار الوظيفي الذي يعتمد الفكرة الاقتصادية والاجتماعية، يستبعد جزءا" كبيرا" من نفقات الدولة التي تدخل ضمن النفقات العامة -التي تقوم بها الدولة، من أجل إشباع الحاجات العامة- التي استجدت إثر تطور الدولة، مما يحول

دون إمكان قياس ما يعرف باسم الاقتصاد العام.

وخلاصة القول أن مفهوم النفقات العامة يجب أن يتسع ليشمل جميع النفقات العامة التي تصدر عن الدولة، الحكومة المركزية والمحلية والهيئات والمؤسسات العامة وشركات القطاع العام وشركات الاقتصاد المختلط، التي تملك الدولة الجزء الأكبر من رأسمالها، وتسيطر عليها وتتحكم في إدارتها. وهو ما يطلق عليه معيار ملكية الأموال المنفقة.

٣- تحقيق المنفعة العامة:

لا يكفي أن يتحقق الركنان السابقان حتى نكون أمام نفقة عامة، بل يجب أن يؤدي الإنفاق العام إلى تحقيق منفعة عامة. أي أنه من الضروري أن تستخدم النفقة العامة من أجل إشباع حاجة عامة. ويجد هذا الركن مسوغه في أمرين اثنين، أولهما أن المسوغ الوحيد للنفقات العامة، هو وجود حاجات عامة، تتولى الدولة أو الهيئات والمؤسسات العامة إشباعها نيابة عن الأفراد، لذلك يجب أن يكون الهدف من النفقة العامة هو تحقيق نفع عام يتمثل في إشباع حاجة عامة. ثانيهما إذا كان الإنفاق يهدف إلى تحقيق منفعة خاصة لبعض الفئات أو بعض الأفراد، فإنه يخرج عن إطار النفقات العامة؛ لأنه يتعارض مع مبدأ المساواة بين المواطنين في تحمل الأعباء العامة؛ لأن مساواة الأفراد في تحمل عبء الضريبة لا يكفي لتحقيق مبدأ المساواة؛ بل إن هذا يعني تخفيف العبء على بعض الأفراد، أو بعض الفئات على حساب بقية الأفراد أو بقية الفئات الأخرى.

ولكن ما مفهوم المنفعة العامة ؟ في واقع الأمر فإن مفهوم المنفعة العامة قد اختلف مع تطور الفكر المالي. فالفكر التقليدي كان يرى أن تحقيق المنفعة العامة يتم من خلال قيام الدولة بوظائفها التقليدية المحددة، في الجيش والأمن الداخلي والقضاء وبعض المرافق العامة. إلا أن تطور الفكر المالي، واتساع دور الدولة، أديا إلى اتساع

مضمون المنفعة العامة ليضم النفقة المخصصة للأغراض الاقتصادية والاجتماعية، إضافة إلى الأغراض المالية التقليدية، وبذلك تتحقق المنفعة العامة؛ لأنها تسهم في تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي.

ومن الملاحظ أن فكرة المنفعة العامة، قد أثارت كثيرا" من الجدل بين كتاب المالية العامة والاقتصاد، حول التوصل إلى معيار دقيق لقياس المنفعة العامة، وقد بذلت محاولات عديدة في سبيل التوصل إلى مثل هذا المعيار، يمكن أن نذكر منها:

أ- تتحقق المنفعة العامة القصوى، عندما تتساوى التضحية الحدية التي يتحملها الأفراد في سبيل تمويل النفقات العامة، مع المنفعة الحدية لدخولهم المتبقية بعد اقتطاع جزء من هذه الدخول لتمويل النفقات العامة.

ب- تتحقق المنفعة العامة القصوى، عندما تتساوى المنافع الحدية لجميع النفقات العامة في أوجه استخداماتها المختلفة.

ج- تتحقق المنفعة العامة القصوى، عندما يتم توزيع النفقات العامة على أوجه الاستخدامات المختلفة بحيث يتحقق أكبر قدر من الدخل القومي الحقيقي.

ومع ذلك، فقد وجهت انتقادات كثيرة إلى هذه المعايير وغيرها، بحيث يمكن القول إنه لا يوجد معيار دقيق لقياس المنفعة العامة؛ بل يمكن القول إن فكرة المنفعة العامة تختلف من دولة إلى أخرى، ومن نظام اقتصادي إلى آخر،ومن مرحلة إلى أخرى في الدولة الواحدة.

لذلك فمن المتفق عليه بين الاقتصاديين، أن تقرير المنفعة العامة أمر يجب أن يترك للسلطات السياسية، ويخضع هذا التقرير إلى رقابة تشريعية أو أحيانا" إلى رقابة قضائية.

وتتمثل رقابة السلطة التشريعية في حقها بالموافقة على الاعتمادات المالية التي تطلبها السلطة التنفيذية (الحكومة)، كما تتمثل الرقابة القضائية في بعض الدول،في حق


وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

الفصل الثاني

قواعد النفقات العامة

وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University


وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

إن التعريف بالنفقات العامة لا يقف عند حد بيان أركانها بل يتعدى ذلك إلى ضرورة بيان القواعد التي تخضع لها هذه النفقات، أي بيان الضوابط التي تحكم الإنفاق العام، أو ما يطلق عليه دستور النفقات العامة، وهذه القواعد هي:

١- قاعدة المنفعة القصوى:

تعني قاعدة المنفعة القصوى، أن تهدف النفقات العامة إلى تحقيق أكبر قدر من المنفعة بأقل تكلفة ممكنة، أو تحقيق أكبر رفاهية لأكبر عدد ممكن من أفراد المجتمع، وخاصة أن أحد أركان النفقات العامة هو تحقيق المنفعة العامة.

تلك المنفعة التي تريد الدولة تحقيقها، يجب أن تفهم على نحو يختلف عن المفهوم الضيق للمنفعة عند الأفراد. أي أن فكرة المنفعة بالنسبة لإنفاق الدولة، لا تقتصر على الإنتاجية الحدية والدخل العائد منه، وإنما تتسع لتشمل جميع النفقات التي تؤدي إلى زيادة الطاقة الإنتاجية للمجتمع، وزيادة إنتاجية الفرد ، وتحسين جودة الإنتاج، وتخفيض الفاقد من الموارد الاقتصادية الناتجة عن البطالة أو غيرها. وتشمل كذلك النفقات التي تؤدي إلى تقليل التفاوت بين الدخول، وكذلك مواجهة المخاطر التي يتعرض لها الأفراد نتيجة التقلبات الحادة في دخولهم، من خلال ما تقدمه الدولة من إعانات البطالة والعجز والشيخوخة. أو ما يطلق عليه بشكل عام النفقات العامة الاقتصادية والاجتماعية التي تهدف إلى إعادة توزيع الدخل والثروة بين الأفراد والطبقات الأخرى في المجتمع.

ويتطلب تحقيق هذه القاعدة أن توجه الدولة نفقاتها إلى إشباع الحاجات العامة، الأمر الذي يقتضي دراسة متطلبات الاقتصاد والمجتمع، ومقدار الحاجة إلى مختلف المشاريع، وأن تفاضل بينها وفق جدول للأولويات، يعتمد على طبيعة المشكلات التي يواجهها الاقتصاد القومي وتوجه نفقاتها إلى كل من هذه المشاريع وفق ما يحققه كل منها من منافع جماعية، بالحجم والنوع، والكم والتوقيت المناسبين، مراعين في ذلك

ما يضيفه المشروع إلى كل من الدخل القومي والتشغيل والطاقة الإنتاجية ومدى حاجة واستخدام المشروع للموارد الاقتصادية المحلية والعملات الأجنبية والمدة اللازمة للإنشاء والإنتاج، ومعدل ما يحققه المشروع من ربح. وتراعي الدولة في ذلك حاجة المناطق الجغرافية والأقاليم المختلفة وكذلك المنفعة التي تعود على الطبقات الاجتماعية المختلفة.

أي أن الدولة تتخذ من التخطيط الاقتصادي الشامل أداة لوضع الأهداف العامة، وكيفية الوصول إليها وتحقيقها، معتمدة في ذلك على المعلومات والبيانات والإحصاءات المتوافرة اللازمة لتحقيق أقصى منفعة عامة ممكنة. وفق معيار أو آخر، تحدده الاعتبارات السياسية والاقتصادية والاجتماعية.

٢- قاعدة الاقتصاد والتدبير:

تعني هذه القاعدة أن تتجنب الدولة والسلطات العامة الإسراف والتبذير في الإنفاق فيما لا مبرر ولا نفع له، وكذلك الابتعاد عن الشح والتقتير، فيما إذا كانت هناك الضرورة والمنفعة والدواعي الجدية المبررة للإنفاق. أي الاقتصاد في الإنفاق وحسن التدبير.

وتتضح أهمية قاعدة الاقتصاد والتدبير في الإنفاق العام، إذا ما لاحظنا أن النفقات العامة تنطوي على تصرف في مال يخرج من خزانة الدولة، ويقوم على هذا الإنفاق أفراد لا يملكون هذا المال، فلا يحرصون عليه كحرصهم على أموالهم الخاصة مما يغري بالبذخ والتبذير، فمن مظاهر البذخ زيادة عدد العاملين في الأجهزة الإدارية عن الحاجة الحقيقية لمتطلبات العمل، ووضع كل منهم في غير مكانه المناسب، والإسراف في شراء الأجهزة غير الضرورية، وعدم الاستخدام العقلاني لها، وتأمين الصيانة الضرورية لإطالة عمرها الإنتاجي، والمبالغة في تقدير الأموال اللازمة لإنشاء بعض المشاريع والمصانع الإنتاجية، وكثرة عدد السيارات وسوء استخدامها، والاهتمام

بالمظاهر والزخرفة في الأبنية الحكومية، وبخاصة في الدول النامية تطبيقا" لمبدأ التقليد والمحاكاة للنمط الاستهلاكي في الدول المتقدمة.

ويؤدي حدوث الإسراف والبذخ في الإنفاق العام إلى ضياع أموال عامة، كان من الممكن أن تستخدم وتوجه إلى أوجه استخدام أخرى، تكون الفائدة منها أكبر وأجدى، إضافة إلى أنه يضعف الثقة العامة في مالية الدولة ويعطي المكلفين بدفع الضريبة مبررا" للتهرب من دفعها.

ولا يعني تطبيق قاعدة الاقتصاد والتدبير في الإنفاق العام الشح في البذل، أو ادخار المال أو الإحجام عن الإنفاق جزافا" حتى على المسائل التي يقود الإنفاق عليها إلى تحقيق منفعة اجتماعية كبيرة، فهذه الفكرة بعيدة كل البعد عن الصواب، وعن فكرة الاقتصاد والتدبير المطروحة، وهي تعني التقتير، وهو مذموم غير محمود، ذلك أن هذه القاعدة يتسع نطاقها ليشمل كل إنفاق رشيد مع مجانبة التبذير والتقتير، أي هذه القاعدة تعني إنفاق كل ما يلزم إنفاقه من أموال مهما بلغت كميتها على جوهر الموضوع، وتجنب الإنفاق على الجوانب التي لا تدخل كعنصر أساسي في موضوع الإنفاق.

حتى يتم تطبيق هذه القاعدة وإدراك الوفر في التكاليف، لتحقيق الرشد في الإنفاق العام وتحقيق أكبر منفعة اجتماعية بأقل التكاليف يتطلب الأمر أن يتوافر لدى الدولة رقابة مالية حازمة، يمتد سلطانها إلى كل بند من بنود النفقات العامة، ويقف خلفها رأي عام يقظ ساهر على مصلحته العامة، إلى جانب جهاز إداري عالي الكفاءة، يشعر بمهمته وحدودها في التنفيذ السليم إلى جانب تضافر جهود الرقابة الإدارية والتشريعية و تعاونها لتقوم بدور فعال في الكشف عن أوجه الإسراف والتبذير، وفرض العقاب اللازم على المخالفين.

٣- قاعدة الموافقة المسبقة من السلطة التشريعية:

وتعني هذه القاعدة ألا يصرف أي مبلغ من الأموال العامة، أو أن يحصل الارتباط بصرفه. إلا إذا سبق ذلك موافقة الجهة المختصة، أي موافقة الجهة المختصة بالتشريع، ضمن حدود اختصاصها الزماني والمكاني، وبخاصة أن النفقات العامة هي مبالغ ضخمة مخصصة لإشباع الحاجات العامة، وتحقيق المنفعة العامة.

وتظهر أهمية هذه القاعدة أنها ضرورية لتحقيق القاعدتين السابقتين، وهما: قاعدة المنفعة القصوى، وقاعدة الاقتصاد وعدم التبذير، والتأكد من استمرار تحققهما. من خلال تقنين كل ما يتعلق بالنشاط المالي للدولة، وهو يتمثل في احترام الإجراءات القانونية، التي تتطلبها التدابير التشريعية السارية، عند إجراء الإنفاق العام، بوساطة مختلف أساليب الرقابة المتعارف عليها.

وتعدّ هذه القاعدة مظهراً آخر من مظاهر الاختلاف بين المالية العامة والمالية الخاصة التي لا تحتاج إلى إجراءات وموافقة مسبقة، بل يكفي أن تصدر الموافقة ممن يملك حق الإنفاق، الفرد أو الشركة الخاصة، دون الحاجة إلى موافقة مسبقة.

الفصل الثالث

حجم النفقات العامة

وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University


وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

ربطت النظرية المالية التقليدية، بين الدخل القومي وحجم النفقات العامة، وحدد بعض كتابها نسبة تتراوح ما بين (٥%-٢٥%) من الدخل القومي كحجم للإنفاق العام، ولا شك أن النظرية المالية التقليدية قد ركزت على تحديد الحجم الكلي للإنفاق العام، ولم تهتم بتحديد حجم كل نوع من أنواعه، وهذا ما يتفق مع منطق الفكر الاقتصادي التقليدي، والفروض الأساسية التي يقوم عليها، وبخاصة ما افترضته تلك النظرية، من أن الإنفاق العام ذو طبيعة استهلاكية، ومن ثم يجب أن يقتصر على أضيق الحدود، إضافة إلى حياد النفقات العامة.

ورغم أهمية التأكيد على ضرورة قيام علاقة بين حجم النفقات العامة والدخل القومي، فإن الفكر المالي التقليدي، قد وقع في خطأ منهجي، عندما حدد تلك النسبة من الدخل القومي، وطالب الدولة بالالتزام بها وعدم تجاوزها. ذلك لأن تحديد معدل أو نسبة جامدة من الدخل للإنفاق العام معناه ، التعامل مع اقتصاد ساكن عديم الحركة، فضلا" عن إغفال لمسألة أساسية هي طبيعة النفقات العامة، وكيف أن مقدارها يختلف باختلاف الهدف منها، وباختلاف آثارها، والظروف الاقتصادية والاجتماعية في مختلف الدول.

إذن مما لا شك فيه، أن حجم النفقات العامة في أي دولة تقرره مجموعة من الاعتبارات الموضوعية، ذات علاقة وطيدة بالدولة ذاتها، ولهذا فإن تحديد نسبة معينة من الدخل القومي للنفقات العامة، يعدّ أمرا" غير منطقي، ولا يتسق مع الواقع العملي، بدلالة أن نسبة ما أو حجما" ما للنفقات العامة المناسب لدولة معينة، قد لا يصلح لدول أخرى بحكم الاختلاف في الهيكل الاقتصادي والاجتماعي والفلسفة السياسية لكل منهما، ناهيك عن عدم صلاحية ذلك، للدولة ذاتها بين فترة ومرحلة تطور أخرى، لهذا يصبح من الضروري الإقرار أن حجم النفقات العامة في دولة معينة وفي فترة زمنية محددة، تحكمه مجموعة من العوامل، وهي تقوم من حيث مضمونها في

جميع الدول، وإن أدت إلى اختلاف حجم النفقات العامة من دولة إلى أخرى، وسوف يتعرض هذا الفصل إلى أهم هذه العوامل على النحو التالي:

١- دور الدولة:

إن غاية النفقات العامة هي إشباع الحاجات العامة التي تتطور باستمرار مع تطور الوظائف التي تدخل ضمن اختصاص الدولة؛ ولهذا فإن دور الدولة يحدد حجم النفقات العامة.

إذ لا يتقرر الإنفاق العام إلا بإشباع حاجة عامة فيدخل إشباعها في نطاق وظائف الدولة، فالنفقات العامة تعكس إذن حقيقة النظام الاقتصادي والسياسي، فهي تعكس في حجمها وفي أنواعها وفي أغراضها الحرية والتدخل والاشتراكية، وهي مراحل التطور التي مرت بها الدولة خلال الفترة ما بين القرن الثامن عشر والقرن العشرين على الشكل التالي:

أ- الدولة الحارسة:

يتحدد الدور الذي تقوم به الدولة في القرنين الثامن عشر والتاسع عشر في المحافظة على الفكر الاقتصادي والسياسي الذي كان سائدا"، والذي كان يؤمن بالنظام الطبيعي، والحرية الاقتصادية وبقدرتها على تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي. فاقتصرت وظائف الدولة على المحافظة على هذا النظام وديمومة استمراره من خلال القيام بأعمال الدفاع الخارجي، والمحافظة على الأمن الداخلي والعدالة. ومن هنا جاءت تسمية الدولة بالدولة الحارسة. وانعكس هذا الدور على طبيعة السياسة المالية، لتكوين سياسة محايدة مقتصرة على الأغراض المالية لتغطية النفقات العامة، دون أن يكون لها أي تأثير في الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية.

وقد ترتب في ضوء هذا الدور للدولة النتيجتان التاليتان:

- انخفاض حجم النفقات العامة، وكذلك انخفاض نسبتها إلى الدخل القومي؛

لأن هذه النفقات تعد نفقات استهلاكية، يجب أن تضغط إلى أضيق الحدود.

- قلة أنواع هذه النفقات العامة، وذلك نتيجة لتحديد الوظائف التي تستطيع الدولة أن تقوم بها، متوافقة مع طبيعة الواجبات الملقاة على عاتقها، وضيق نطاق النفقات العامة دون أن تكون أداة من أدوات السياسة الاقتصادية والمالية، ودون أن تكون أداة لإعادة توزيع الدخل القومي بين الطبقات المختلفة.

ب- الدولة المتدخلة:

في أوائل القرن العشرين، تحت تأثير الأزمات الاقتصادية المتكررة، وما سببته من اضطرابات اجتماعية، أثبتت الوقائع عجز النظام الطبيعي، والحرية الاقتصادية عن ضمان استمرار الفلسفة الفردية، فتطور دور الدولة، إذ بدأت تخرج عن حيادها التقليدي، وأصبحت مسؤولة عن التوازن الاقتصادي والاجتماعي، وكان منطقيا" أن تنعكس هذه التغيرات الاقتصادية والاجتماعية في المالية العامة للدولة بشكل عام، وفي جانب النفقات العامة خاصة، لتتسق مع الدور الجديد للدولة من خلال:

- تنوع النفقات العامة، طبقا" لتنوع وظائف الدولة. فقد أصبحت الدولة مسؤولة عن التوازن الاقتصادي والاجتماعي، إضافة إلى وظائفها التقليدية. فاتسع مجال النفقات العامة الاقتصادية، كالإعانات الاقتصادية ونفقات البطالة، والنفقات العامة الاجتماعية، مثل النفقات العامة لإعادة توزيع الدخل القومي، فأصبحت النفقات العامة أداة من أدوات السياسة المالية والاقتصادية والاجتماعية.
- ازدياد حجم النفقات العامة، وزيادة معدله إلى الدخل القومي، وهذا ما يتضح من خلال دراسة تطور النفقات العامة في العديد من الدول النامية.

ج- الدولة المنتجة (الاشتراكية):

وفي العقد الثاني من هذا القرن، قامت الثورة في روسيا عام ١٩١٧، وبـرزت الأفكار والمبادئ الاشتراكية، ووجدت تطبيقا" لها في إطار الدولة الاشتراكية التي تقوم على الملكية الجماعية لوسائل الإنتاج، وأصبحت الدولة مسؤولة بشكل عن الإنتـاج وعن توزيعه أيضا"، وظهر ما أطلق عليه الدولة المنتجة وانعكس هـذا الـتغير في دور الدولة على المالية العامة بعامة، والنفقات العامة بخاصة، فاتسع نطاق النفقات العامـة بشكل كبير، وأصبح حجمها كما" ضخما" متنوعا" متعددا"، يغطي مجالات اقتصادية واجتماعية لم تكن معروفة من قبل في ظل الأنماط السابقة لـدور الدولـة، وهكـذا، تعاظمت أهمية النفقات العامة وشكلت نسبة هامة جدا" من الدخل القـومي، تكـاد تستحوذ على كامل الدخل القومي، في المراحل المتقدمة لهذا الدور.

نخلص مما سبق أن الدور الذي تمارسه الدولة، يعدُّ عاملا" حيويـا" في تحديـد حجم النفقات العامة، يتحدد هذا الحجم عند مستويات منخفضة في ظل دور محـدد للدولة، ويزداد هذا الحجم كلما اتسع نطاق الدور الذي تقوم به الدولة، الذي يعكس الفلسفة السياسية التي تؤمن بها الدولة نفسها، إذ لا يمكن تصور وجود تدخلية في ظل دور محدد للدولة، وبذلك يمكن التعبير عن دور الدولة كعامل مؤثر في حجم النفقات العامة، بالعوامل السياسية أو الاعتبارات المذهبية أساسا"، دون إنكار الدور الهام الذي تلعبه العوامل الاقتصادية في تحديد حجم النفقات العامة.

٢- مستوى النشاط الاقتصادي (الطلب الفعلي):

تشكل الحالة التي يكون عليها مستوى النشاط الاقتصادي حدا" يجب أن يؤخذ في الحسبان عند تحديد حجم النفقات العامة، ويمكننا القول: إن هناك أثرا" متبـادلا" بين مستوى النشاط الاقتصادي وحجم النفقات العامة، وهو ما يتضـح مـن إدراك العلاقة بين حجم النفقات العامة وحالة النشاط الاقتصادي، من خلال تصور العلاقـة

بين النفقات العامة والطلب الفعلي، وكما يتضح من النظر إلى البنيان الاقتصادي، فيما إذا كانت الدولة متقدمة أو نامية. فالطلب الفعلي يتكون من كل من الطلب الحكومي والطلب الخاص على سلع الاستهلاك والاستثمار و خدماتها. ويأتي الطلب الحكومي من النفقات العامة، وبذلك تعتبر النفقات العامة أحد مكونات الطلب الفعلي، وتبرز أهميتها في رسم السياسة الاقتصادية ورسم السياسة المالية، وبمعنى آخر سيكون بإمكان النفقات العامة أن تؤثر بشكل ملموس في مستوى الطلب الفعلي.

ففي حالة الركود التي تتمثل في انخفاض مستوى الطلب الفعلي في الاقتصاد عن المستوى الذي يحقق التشغيل الكامل، فإن الأمر يتطلب رفع مستوى الطلب الفعلي إلى المستوى الذي يقضي على البطالة، ويحقق التشغيل الكامل. وذلك بزيادة حجم النفقات العامة إلى المستوى الذي يرفع الطلب الفعلي في الاقتصاد والمستوى الذي يحقق التشغيل الكامل، مع الأخذ بعين الاعتبار، فيما إذا كان الاقتصاد متقدما" أو ناميا".

وفي حالة التضخم التي يمكن ترجمتها في أبسط حالاتها، بارتفاع مستوى الطلب الفعلي، عن حجم العرض من السلع والخدمات والذي يترجم عادة بارتفاع الأسعار، فإن الأمر يتطلب تخفيض الطلب الفعلي، أي تخفيض النفقات العامة، إلى المستوى الذي يتوافق مع حجم العرض الكلي، ويعالج الضغوط التضخمية ويقللها بما يضمن تحقيق الاستقرار الاقتصادي.

هذا من ناحية ومن ناحية أخرى فإن طبيعة البنيان الاقتصادي، وهي تشير إلى درجة التقدم التي يتصف بها الاقتصاد، توضح العلاقة الطردية التي تربط بين مستوى النشاط الاقتصادي وحجم النفقات العامة. فالدول المتقدمة ذات البنيان الاقتصادي المتقدم، تستطيع أن تنفق مبالغ ضخمة من النفقات العامة، وذلك لارتفاع دخلها القومي، واتساع نطاق الحاجات العامة التي تستطيع إشباعها، وتعدل سياستها المالية

والنفقات العامة وفق التغيرات الاقتصادية الدورية التي يمر بها الاقتصاد القومي، في الوقت الذي تكون فيه النفقات العامة منخفضة في الدول النامية ذات البنيان الاقتصادي المتخلف، لضآلة حجم الدخل القومي، وضيق نطاق الحاجات العامة التي تستطيع الدولة إشباعها في تلك الدول.

بيد أنه يمكننا أن نلاحظ العكس تماما"، إذا ما نظرنا إلى النفقات العامة بمعيار الأهمية النسبية التي تمثلها النفقات العامة من إجمال الدخل القومي، فالنفقات العامة في الدول النامية، ذات البنيان الاقتصادي المتخلف ، تشكل أهمية نسبية مرتفعة من الدخل القومي، مقارنة بالدول المتقدمة ذات البنيان الاقتصادي المتقدم ، وذلك نظرا" للدور الهام والكبير الذي تقوم به الدولة لتحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية. حيث لا يمكن تصور تحقيق تنمية اقتصادية واجتماعية حقيقية في غياب الدولة. وهذا ما يتضح من استعراض الخطط الاقتصادية والإنفاقية والاستثمارية التي ترسمها الدول النامية في سعيها لتحقيق أهدافها التنموية.

٣- قدرة الدولة على الحصول على الإيرادات العامة:

من الطبيعي أن تتحدد النفقات العامة بقدرة الدولة على الحصول على الإيرادات العامة العادية منها وغير العادية، وتتمتع النفقات العامة بقدر كبير من المرونة، هذا على عكس النفقات الخاصة، ويرجع ذلك إلى أن الدولة تتمتع بقدرة أكبر من الأفراد على الحصول على الإيرادات العامة اللازمة لتغطية النفقات العامة، لما لها من حق السيادة والسلطة في فرض الضرائب والرسوم وإصدار النقود، ويهيئ لها قدرة كبيرة على الاقتراض الداخلي والخارجي.

ولكن ليس معنى ذلك، أن قدرة الدولة على الحصول على الإيرادات العامة هي قدرة مطلقة ولا نهائية؛ بل تتحدد هذه القدرة في الواقع بما يطلق عليه المقدرة المالية القومية التي يقصد بها قدرة الدخل القومي على تحمل الأعباء المالية العامة، بمختلف

صورها (الضرائب والرسوم وشبه الضرائب والقروض العامة، والإصدار النقدي الجديد والإعانات الاقتصادية والاجتماعية) دون إحداث أية ضغوط اقتصادية واجتماعية وسياسية، تضر بمستوى معيشة الأفراد ودون الإضرار بالمقدرة الإنتاجية القومية.

وتشكل المقدرة التكليفية القومية أو الطاقة الضريبية القومية أحد مكونات المقدرة المالية القومية، ويقصد بها قدرة الدخل القومي على تحمل الأعباء الضريبية وشبه الضريبية دون إحداث أية ضغوط اقتصادية واجتماعية وسياسية تضر بمستوى معيشة الأفراد ودون الإضرار بالمقدرة الإنتاجية القومية. وتتوقف المقدرة المالية القومية على عدة اعتبارات اقتصادية واجتماعية وسياسية ونقدية، أهمها:

- حجم الناتج القومي الصافي، وكيفية توزيعه بين الفئات الاجتماعية المختلفة.
- اعتبارات المحافظة على مستوى معيشة الأفراد في المجتمع.
- اعتبارات المحافظة على المقدرة الإنتاجية القومية وتنميتها.
- مدى اتساع دور كل من النشاط الخاص والنشاط العام في الحياة الاقتصادية، وهو ما يتعلق بطبيعة دور الدولة.
- اعتبارات ضرورة المحافظة على قيمة النقود.

نخلص إلى أن المقدرة المالية القومية، يمكن أن تتغير تحت تأثير هذه الاعتبارات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والنقدية. فإذا ما أردنا أن نزيد من قدرة الدولة على الحصول على الإيرادات العامة من دخل قومي ثابت، فإننا يجب أن نقبل تغيرا" في بعض الاعتبارات السابقة. وينتج عن ذلك أن قدرة النظام الاشتراكي على الحصول على الإيرادات العامة من دخل معين- وبالتالي على تحديد النفقات العامة- أكبر من قدرة النظام الرأسمالي، وذلك نظرا" لاحترام النظام الرأسمالي التفاوتَ في الدخول والثروات، بصفته أساسا" اجتماعيا" هاما"، وبصفته مصدرا" للتراكم الرأسمالي.

٤- ضرورة المحافظة على قيمة النقود:

يترتب على العلاقة القائمة بين مستوى النفقات العامة ومستوى النشاط الاقتصادي قيد آخر على حجم النفقات العامة، عند المستوى الذي يحافظ على قيمة النقود، أي ألاّ تعمل هذه النفقات على تدهور القوة الشرائية للنقد، مما يضر بأصحاب الدخول الثابتة والمتغيرة ببطء، ويرفع تكاليف تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية.

ففي البلاد المتقدمة التي تعمل عند مستوى التشغيل الكامل، تؤدي زيادة النفقات العامة على حجم معين إلى زيادة الطلب الفعلي على المستوى اللازم لتحقيق التشغيل الكامل لعوامل الإنتاج أو للمحافظة عليه؛ مما يؤدي إلى ارتفاع الأسعار وظهور الضغوط التضخمية وانخفاض قيمة النقود.

وفي البلاد النامية التي لا تملك جهازا" إنتاجيا" مرنا"؛ أي أنها تتميز بعدم مرونة عرض عوامل الإنتاج، مما يعني عدم قدرة العرض الكلي على الاستجابة للزيادة في الطلب الفعلي الناتجة عن زيادة النفقات العامة، وبخاصة في الفترة القصيرة، فإن زيادة النفقات العامة على حجم معين، لا بد أن تؤدي إلى ارتفاع الأسعار وظهور الضغوط التضخمية وانخفاض القوة الشرائية للنقود.

نخلص إلى أن تحديد حجم النفقات العامة يجب أن يتم بحيث يحافظ على القوة الشرائية للنقود، سواء أكان ذلك في الدول المتقدمة أم في الدول النامية. بمعنى أن تتحدد النفقات العامة في الدولة المتقدمة عند المستوى الذي يحقق توازن التشغيل الكامل، وفي البلاد النامية عند المستوى الذي يلزم لتحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية، وبمعدل ملائم. ومن ثم تعدُّ المحافظة على قيمة النقود أحد المحددات الهامة لحجم النفقات العامة.

٥- المنفعة الجماعية:

من الطبيعي أن نقول إن النفقة العامة ظاهرة أساسية، بمعنى أنها تتأثر بالاعتبارات السياسية، وتشكل من ناحية أخرى أداة من أدوات السياسة العامة للدولة. وبالتالي يخضع اختيار النفقة العامة للاعتبارات السياسية و في الوقت نفسه تخضع النفقة العامة - شأن النفقة الخاصة- للحساب الاقتصادي؛ أي للحساب المنفعي؛ أي تخضع لمبدأ "أكبر منفعة بأقل نفقة" .

وهذا المبدأ قديم في الفكر الاقتصادي، وهو موضع اتفاق بين الكتاب التقليديين والكتاب المحدثين وقد تطور هذا المبدأ مع تطور التحليل الاقتصادي، وتمثل هذا التطور بصفة أساسية في اتجاهين:

الأول: حلول المنفعة الحدية في التحليل محل المنفعة الكلية على يد المدرسة الحدية، ومع هذا التطور وجدت النفقات العامة قيدها المحدد لها في المنفعة الحدية، فالوحدة النقدية الحدية من النفقات العامة لا تكون مبررة إلا إذا حققت منفعة جماعية حدية مساوية لها على الأقل.

والثاني: اتساع مضمون المنفعة وبخاصة مع اتساع دور الدولة، فلم يعد يقتصر هذا المضمون على ما يعود على الدولة، بصفتها الشخص المعنوي العام من منفعة، كما لا يصح أن يقتصر هذا المضمون على المنفعة المترتبة على قيام الدولة بوظائفها التقليدية فحسب؛ بل يجب أن يشمل أيضا" المنفعة التي تعود على الأفراد المواطنين من الإنفاق على الأغراض الاقتصادية والاجتماعية والسياسية. وبناء " على ذلك فإن المنفعة العامة منفعة مركبة، تتكون من مجموعة متباينة من العناصر السياسية والاجتماعية والاقتصادية.

ويترتب على تطبيق مبدأ " أكبر منفعة بأقل نفقة" في نطاق النفقات العامة أمران:

أولهما: ضرورة تحقيق المنفعة العامة بأقل نفقة ممكنة، وهذا ما يعرف بمبدأ " الوفر في الإنفاق"، ويتطلب تطبيق هذا المبدأ، دقة حساب كل من النفقة والمنفعة، والعمل على رفع المنفعة المترتبة على الإنفاق سواء أكان ذلك في نطاق إنتاج السلع المادية، أم في نطاق الخدمات الشخصية.

وثانيهما: ضرورة تساوي المنفعة المترتبة على النفقة العامة مع التضحية التي تسببها، أي مع المنفعة التي تضيعها على الممولين، وهذا ما يعرف بمبدأ المنفعة الحدية المتساوية ولتطبيق هذا المبدأ على الإنفاق العام، نجد أنه يحدد الحجم الكلي للنفقات العامة، ويحدد أيضا" توزيع هذه النفقات العامة بين مختلف الاستخدامات.

Damascus University

الفصل الرابع
تطور النفقات العامة

وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University


وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

مقدمـــــــــة:

إن نظرة فاحصة في دراسة التاريخ المالي لمختلف الدول واستقرائه، توضـــح أن النفقات العامة تخضع إلى ظاهرة عامة، هي ظاهرة ازدياد النفقات العامـــة وتنوعهـــا، والتي أصبحت إحدى السمات المميزة للمالية العامة، بخاصـــة في العصـــر الحـــديث، وتتحقق تلك الظاهرة العامة في الدول جميعها على السواء باختلاف نظامها الاقتصادي والسياسي واختلاف بنيانها الاقتصادي والاجتماعي واختلاف ظروفها. ولا يخل بهذه الظاهرة العامة، إذا ما حدث (أو يحدث) في سنة ما أن تـــنخفض النفقـــات العامـــة أو تثبت لسنة أو لعدد من السنين؛ بل تبقى الظاهرة العامة -وهـــي الاتجـــاه المتزايـــد المستمر للنفقات العامة- قانونا" من قوانين التطور الاقتصادية والاجتماعية، تخضع لـــه النفقات في مختلف الدول. وقد عجزت نظريات الرفاهية عن تقـــديم أدوات تحليـــل سليمة لدراسة الإنفاق العام، الذي يستند إلى قواعد وظروف مغايرة لقواعد الإنفـــاق الخاص، وفي مقدمتها اختلاف طبيعة نشاط الدولة المستند إلى مالها من ســـلطة الجـــبر والإكراه عن طبيعة النشاط الفردي التعاقدي، حيث لم تحقق أدوات نظريـــة القيمـــة والتحليل المنفعي الحدي في مجال النشاط الحكومي، ما قد تحققه من نجـــاح في مجـــال النشاط الخاص. كما أن نظريات النمو الاقتصادي لم تكن أكثر توفيقـــا" في تفســـير التطور التاريخي للنفقات العامة وعلاقته بمكونات الاقتصاد القومي ونموه، ففي معظـــم نظريات النمو الاقتصادي أهملت الإنفاق العام، وأسقطته من حسابها كلية، إما بدمجـــه مع الإنفاق الخاص الاستهلاكي أو باعتباره متغيرا" خارجيا" لا يخضع لقواعد التحليل والتفسير الاقتصادي.

وإذا لم توفق النظرية التقليدية والنظرية الحديثة في النمو الاقتصادي لأساس سليم لدارسة الإنفاق العام، وشرح ما يتعرض له من تغيرات؛ فإن الدراسات التاريخية قـــد خطت خطوات إيجابية في الكشف عن العوامل التي تؤثر في الإنفاق العـــام، وتحديـــد

مسبباته في المدة الطويلة، ومن أهم هذه الدراسات، الدراسة التي قدمها الاقتصادي الألماني "أدولف فاجنر" الذي اعتمد في دراسته على التطور التاريخي والإحصاءات المالية بصفة أساسية.

وأوضح "فاجنر" أن النفقات العامة هي انعكاس طبيعي لوضع تاريخي معين، تستلزمه حقائق اقتصادية واجتماعية، ومن ثم فإن تطور النفقات العامة هو نتيجة طبيعية لتغيرات الهيكل الاقتصادي التي تظهرها حقائق التاريخ الاقتصادي والاجتماعي، مثل نمو الحاجة إلى النقل والمواصلات، وتعقّد الحياة الاقتصادية، والتقدم الفني وما يصاحبه من توسع في مجال تقسيم العمل، والتخصص الاجتماعي...الخ، مما دفع الاقتصادي "فاجنر" إلى دراسة التاريخ الاقتصادي والمالي في عدد من الدول للتعرف على العلاقة بين نمو الدخل القومي من ناحية، ونمو النفقات العامة من ناحية أخرى، وأصدر قانونه عن تزايد النشاط الاقتصادي للدولة، وعن نمو الإنفاق العام عام ١٨٩٢، ويتلخص هذا القانون في أنه إذا " حقق مجتمع من المجتمعات معدلا" معينا" من النمو الاقتصادي، فإن ذلك يؤدي إلى اتساع نشاط الدولة، وهذا يعمل على زيادة نفقات الدولة، بمعدل أكبر من معدل زيادة نصيب الفرد من الناتج القومي" أي بعبارة أخرى فإن نسبة النفقات العامة في الناتج القومي تميل إلى الزيادة بنسبة أكبر من الزيادة في الناتج القومي، ولكن يؤخذ على هذا القانون الأمور التالية :

١- إظهاره لعلاقة سببية رئيسة بين العوامل الاقتصادية وزيادة النفقات العامة، فالنفقات العامة لا تتحدد نتيجة للاعتبارات الاقتصادية وحدها؛ بل هناك العديد من العوامل التي لا تقل أهمية عن العوامل الاقتصادية، مثل العوامل السياسية والعوامل الاجتماعية والعسكرية، والتقدم الفني وكذلك العوامل السكانية، فضلا" عن أن الدخل القومي ليس سببا" لزيادة النفقات العامة فحسب، بل تكون النفقات العامة هي أحد الأسباب الهامة التي تؤدي إلى زيادة الدخل القومي، وهذا ما يتضح بصورة خاصة

في الدول النامية.

٢- يوضح قانون فاجنر ظاهرة تطور النفقات العامة بشكلها المطلق، ولا يبين بوضوح نمو النفقات العامة بمعدل نسبي، لا يقل أهمية عن معدل زيادة الدخل القومي، وقد أوضح بعض الاقتصاديين من تحليل الإحصاءات المالية لبعض الدول، أن معدلات الزيادة في النفقات العامة تختلف حسب مراحل النمو الاقتصادي التي تمر بها الدولة، وتزداد تلك المعدلات كلما ارتفع مستوى المعيشة ولكنها تبدأ بعد ذلك في الانخفاض بعد مستوى معين.

٣- وكذلك يغفل قانون "فاجنر" توقيت الزيادة في النفقات العامة، فقد حاول بعض كتاب المالية العامة بيان بعض خصائص هذه الزيادة في النفقات العامة، والنمط الزمني لاتجاه النفقات العامة، واعتمد هؤلاء الكتاب مثل "بيكوك ووايزمان" في دراستهم على تطور النفقات العامة في المملكة المتحدة. وأوضحوا أن الزيادة في النفقات العامة قد حصلت بصورة متقطعة غير مستمرة وأن معظم الزيادة المطلقة أو النسبية في النشاط الحكومي، قد تحققت في فترات الثورات والاضطرابات السياسية والاجتماعية، وبالتالي يصعب على الدولة، بعد الوصول إلى مستوى معين من النفقات العامة، أن تتراجع إلى مستوى أقل، كما كان قبل حدوث الاضطراب وقيام الثورة، بل إن توافر الإيرادات العامة، وتقبل الأفراد أن يتحملوا العبء الضريبي يشجع الدولة على زيادة نشاطها، والقيام بإشباع حاجات عامة، كانت مهملة من قبل، تبلورت أهميتها وضرورة معالجتها بوساطة السلطة الحكومية المركزية. وقد أثبت كثير من الدراسات الاقتصادية والإحصائية صحة هذه الظاهرة العامة، واهتمت بالإضافة إلى ذلك ببيان العلاقة بين مراحل النمو الاقتصادي ومستوى النفقات العامة، وكذلك العوامل المحددة لمستوى هذه النفقات، والضوابط التي يجب إقرارها لهذه النفقات وكذلك العلاقة بين مستوى النفقات العامة ومستوى الدخل القومي، لمعرفة نوعية هذه العلاقة، ودرجة

الارتباط بينهما. وخلصت تلك الدراسات إلى أن هذه الظاهرة عامة، تحكم جميع الدول في تطور نفقاتها العامة، وتختلف معدلات نموها تبعا" لاختلاف نظامها السياسي والاقتصادي، وبنيانها الاقتصادي والاجتماعي. وهكذا يتضح أن ظاهرة زيادة النفقات العامة هي ظاهرة عامة مستمرة، وهذه الزيادة لا تنشأ من تلقاء نفسها، وإنما تظهر لضرورات التطور الاقتصادي والاجتماعي والسياسي والمالي والإداري، ويكمن خلف هذه الزيادة أسباب يمكن تقسيمها إلى أسباب ظاهرية وأسباب حقيقية، وإن اختلف الكتاب في تقدير أهمية كل منها. وسوف ندرس كلا" منها على حدة في بحثين اثنين.

المبحث الأول

الأسباب الظاهرية لازدياد النفقات العامة

يقصد بالأسباب الظاهرية، تلك الأسباب التي تؤدي إلى تضخم الرقم الحسابي للنفقات العامة، دون أن يقابلها زيادة في كمية السلع والخدمات المستخدمة في إشباع الحاجات العامة، وبعبارة أخرى، تلك الأسباب التي تؤدي إلى زيادة رقم النفقات العامة، دون أن ينتج عنها زيادة عدد الحاجات العامة التي تشبعها الدولة، أو دون أن تؤدي إلى زيادة عدد الأفراد الذين يستفيدون من النفقات العامة؛ أي أن هذه الزيادة في النفقات العامة لا تؤدي إلى زيادة في كمية الخدمة العامة المقدمة للأفراد، ولا في تحسين نوعية تلك الخدمات. فهي لا تعدو أن تكون مجرد زيادة رقمية، ويمكن إرجاع تلك الزيادة إلى الأسباب الظاهرية التالية:

١ – انخفاض قيمة النقد:

أصبح الانخفاض في قيمة النقد مظهرا" من مظاهر الحياة الاقتصادية في العصر الحديث، و لم تفلت منه دولة من الدول، مما دفع بعض الاقتصاديين إلى القول بأن التضخم أصبح ظاهرة لصيقة بالحياة الاقتصادية للدول.

ويقصد بالتضخم زيادة الطلب الكلي على العرض الكلي لسلع الاستهلاك زيادة لا يستجيب لها العرض، وهو ما يؤدي إلى ارتفاع مستوى الأسعار أي انخفاض القوة الشرائية لوحدة النقد، وليس المقصود بالتضخم الارتفاع المؤقت للأسعار؛ بسبب عجز طارئ في أحد المحاصيل الأساسية في الاقتصاد، أو ارتفاع الأسعار مرة واحدة، ثم استقرارها بعد ذلك ولكن المقصود بالتضخم هو الارتفاع المستمر في الأسعار عبر فترة ممتدة من الزمن.

ويترتب على ظاهرة التضخم انخفاض قيمة النقد؛ أي أن تدفع الدولة عددا" من الوحدات النقدية للحصول على كمية من السلع والخدمات أكبر مما كانت تدفعه

للحصول على الكمية نفسها من السلع والخدمات. بعبارة أخرى أن تدفع الدولة زيادة في الوحدات النقدية للحصول على كمية من السلع والخدمات كان من الممكن الحصول عليها، بمقدار أقل من الوحدات النقدية في فترة سابقة؛ أي قبل الارتفاع الحاصل في الأسعار، وهو ما يترجم بارتفاع المستوى العام للأسعار، وبذلك تتضح العلاقة الطردية بين الأسعار والنفقات العامة، حيث يتطلب ارتفاع الأسعار المزيد من النفقات العامة للحصول على القدر نفسه من السلع والخدمات، ويعني ذلك أن انخفاض قيمة النقود، يؤدي إلى زيادة النفقات العامة في جزء منها زيادة ظاهرية، يتحدد هذا الجزء بمدى الانخفاض ومعدله، ويعني ذلك أن الزيادة في النفقات العامة تعود إلى ارتفاع الأسعار وليس إلى زيادة كمية السلع والخدمات التي تحققها النفقات العامة.

وبناء" على ذلك فإن دراسة النفقات العامة و مقارنتها خلال فترات مختلفة للتعرف على الزيادة الحقيقية للنفقات العامة، تتطلب أن نستبعد التغيرات التي طرأت على تدهور القوة الشرائية للنقود، ويكون ذلك بالاستعانة بالأرقام القياسية لمستوى الأسعار، للتعرف على تطور النفقات العامة بالأسعار الثابتة، وذلك باستخدام المعادلة التالية:

$$\text{النفقات العامة بالأسعار الثابتة} = \frac{\text{النفقات العامة بالأسعار الجارية}}{\text{المستوى العام للأسعار}} \times ١٠٠$$

٢- التغير في القواعد المالية للحسابات الحكومية:

يؤدي تغير القواعد الفنية المتبعة في إعداد الحسابات العامة للدولة إلى إحداث زيادة في حجم النفقات العامة، هذه الزيادة هي زيادة ظاهرية وليست حقيقية، كما في حالة الانتقال من طريقة الموازنة الصافية إلى طريقة الموازنة الإجمالية، فاتباع الطريقة الأولى كان يسمح لبعض الإدارات والهيئات والمؤسسات العامة، أن تخصم نفقاتها من الإيرادات التي تقوم بتحصيلها، وتوريد المبالغ الصافية وإدراجها في الموازنة العامة، ونظرا" للانتقادات التي وجهت إلى هذه الطريقة، اتجهت في العصر الحديث غالبية الدول إلى إتباع طريقة الموازنة الإجمالية، التي توجب على الهيئات والمؤسسات العامة أن تسجل جميع الإيرادات والنفقات بأنواعها كافة في الموازنة العامة، تطبيقا" لمبدأ عمومية الموازنة، مما أدى إلى تضخم رقم النفقات العامة، رغم أنه لم تحدث أية زيادة حقيقية في هذه النفقات، وهو ما يجب أن يؤخذ في الحسبان عند إجراء المقارنة بين النفقات العامة خلال فترات مختلفة.

كما تعود الزيادة الظاهرية في النفقات العامة إلى التعديل الذي تجريه الدولة عند تحديد بداية السنة المالية و نهايتها على نحو يؤدي إلى زيادة مبالغ النفقات العامة، دون أن ينطوي ذلك على زيادة حقيقية في حجم النفقات العامة.

كما يؤدي تعديل مضمون النفقات العامة بين مرحلة وأخرى، بصورة تسمح باتساعه، ليشمل بعض النفقات التي لم يكن يتضمنها قبلا"، إلى زيادة ظاهرية في حجم النفقات العامة، وهو ما يجب مراعاته عند إجراء المقارنة.

إضافة إلى ذلك، فإن تعدد الموازنات العامة وتداخل عناصرها يؤدي إلى تكرار حساب بعض النفقات العامة، بحيث يؤدي إلى إحداث زيادة ظاهرية في أرقام النفقات العامة.

كما أن اختلاف الفن الإحصائي المتبع بين سنة وأخرى، قد يؤدي إلى إيجاد

زيادة ظاهرية في النفقات العامة.

٣- اتساع إقليم الدولة:

يؤدي اتساع رقعة الدولة، وزيادة مساحة الإقليم التابعة لها (بانضمام إقليم أو أقاليم جديدة) إلى اتجاه النفقات العامة نحو الزيادة، لمواجهة مطالب الأقاليم الجديدة، وتعد هذه الزيادة في النفقات العامة زيادة ظاهرية رقمية؛ لأنها لم تؤد إلى زيادة نصيب الفرد منها، رغم ازدياد أرقامها (مثال فترة الوحدة بين مصر وسورية، خلال الفترة ١٩٥٨-١٩٦١).

٤- زيادة عدد السكان:

تنشأ زيادة عدد السكان عن اتساع مساحة الدولة، والزيادة الطبيعية للسكان عن طريق التكاثر، وتؤثر الزيادة الحاصلة في السكان في زيادة حجم النفقات العامة، لمواجهة الأعباء الجديدة في ميادين مختلفة من الخدمات العامة، ولا تعود الزيادة في النفقات العامة إلى الزيادة المطلقة في عدد السكان فقط، وإنما تتأثر النفقات العامة وتزداد بفعل التغيرات الهيكلية في السكان، فارتفاع عدد الأطفال إلى إجمالي السكان، يتطلب توفير الخدمات الأساسية المناسبة لمرحلة الطفولة، وفي مرحلة لاحقة، زيادة نفقات التعليم بشكل خاص، لمواجهة تلك الزيادة الحاصلة في نسبة عدد الأطفال، كما أن زيادة عدد الشيوخ يؤدي إلى زيادة المعاشات، كما أن ارتفاع توقعات الحياة يؤدي إلى العمل على زيادة العائد من الاستثمارات التعليمية، وكل ذلك يسوّغ الزيادة في النفقات العامة في هذا المجال وفي المجالات الأخرى المختلفة.

و بالرغم من أن الزيادة في النفقات العامة الناشئة عن زيادة عدد السكان لا تُعدُّ زيادة ظاهرية، إلاّ أن ما جرت العادة عليه في دراسة النماذج الاقتصادية الرياضية والقياسية لقياس معدل النمو الاقتصادي الحقيقي، لا تستبعد أثر النمو السكاني باعتبار أن هذه الزيادة السكانية هي ظاهرة طبيعية للتكاثر السكاني، وبناء" على ذلك، يتطلب

التعرف على الزيادة الحقيقية في النفقات العامة إلغاء أثر الزيادة في عـــدد الســـكان في النفقات العامة، من خلال تقسيم النفقات العامة الحقيقية على عدد السكان في كـــل فترة من الفترات.

المبحث الثاني

الأسباب الحقيقية لازدياد النفقات العامة

ويقصد بالأسباب الحقيقية، تلك الأسباب التي تودي إلى زيادة رقم النفقات العامة، الناتجة عن زيادة عدد الحاجات العامة التي تشبعها الدولة، وعن زيادة الأفراد الذين يستفيدون من النفقات العامة، إذا ظلت مساحة الدولة وعدد سكانها دون تغيير، أي أن هذه الزيادة في النفقات العامة تؤدي إلى زيادة كمية الخدمات العامة المقدمة للأفراد وإلى تحسين نوعية تلك الخدمات.

وقد اختلف كتاب المالية العامة والاقتصاد، حول تحديد الأسباب الحقيقية لتزايد النفقات العامة، وتحديد الأهمية النسبية لكل منها، إلا أنه يمكن القول إن هناك أسبابا" حقيقية عديدة، تكمن خلف الزيادة في النفقات العامة للدولة، يمكن إجمالها في الأسباب التالية:

١- الأسباب الإدارية:

أدى التوسع في وظائف الدولة ومهماتها إلى اتساع جهازها الإداري، وزيادة عدد العاملين فيه، من عمال وموظفين، ورافق ذلك ارتفاع في حجم المستلزمات السلعية والخدمية اللازمة لتسهيل مهمة هذا الجهاز، ومما لا شك فيه أن هذا التوسع يؤدي إلى زيادة النفقات العامة، سواء ما كان منها في شكل رواتب وأجور، أم ما كان منها ثمنا" لمشتريات الحكومة.

ومن العوامل الإدارية التي تساهم في زيادة النفقات العامة، سوء التنظيم الإداري وازدياد عدد العاملين وهي ظاهرة ملموسة في كثير من الدول المتخلفة، ويزيد الأمر سوءا" انخفاض إنتاجية العمل وكفاءة العاملين في أجهزة الدولة في تلك الدول، وبخاصة أن الخدمات الحكومية التي تقدمها الدولة تعتمد على كثافة عنصر العمل، مما يزيد الحاجة إلى عدد أكبر من العاملين وزيادة حجم الأجور والرواتب المدفوعة،

وبالتالي زيادة النفقات العامة للدولة، وهو ما يطلق عليه قانون باركنسون.

٢- الأسباب الاقتصادية:

إن التطور الذي لحق بالفكر الاقتصادي، والذي تمثل في سقوط سياسة الحرية الاقتصادية، وفي الإيمان بضرورة التدخل في الشؤون الاقتصادية، قد أدى دورا" هاما" في زيادة النفقات العامة للأغراض الاقتصادية، وقد عرف القرنان التاسع عشر والعشرون أزمات اقتصادية وانتشار البطالة، مما أدى إلى نقص التشغيل، وأدى تعدد الأزمات الاقتصادية التي واجهها النظام الرأسمالي، وانتشار المبادئ الاشتراكية، إلى تخلي الدولة عن حيادها التقليدي الذي فرضه عليها نظام الاقتصاد الحر، وجعل نشاطها مقتصرا" في أداء وظائفها التقليدية التي حددها مفهوم الدولة الحارسة، فالتجأت الدولة إلى اتباع سياسة جديدة قائمة على التدخل في الحياة الاقتصادية بهدف تحقيق التوازن الاقتصادي الذي عجز قانون السوق عن تحقيقه تلقائيا"، فقامت الدولة الرأسمالية بالكثير من أوجه النشاط الاقتصادي التي أضفت عليها طابع الدولة المتدخلة، وبخاصة بعد انتشار الفكر "الكينزي" الذي أثبت عجز النظام الرأسمالي عن تحقيق التوازن التلقائي، دونما تدخل من جانب الدولة التي تعتبر مسؤولة عن تحقيق كل من التوازن والاستقرار الاقتصاديين، مما أدى إلى ازدياد حجم النفقات العامة وتعددها، سواء بتوزيع الإعانات أم بالقيام بالمزيد من الاستثمارات العامة، بغرض رفع الطلب الفعلي إلى المستوى اللازم لتحقيق التشغيل الكامل، أو بمعنى آخر بقصد زيادة الدخل القومي، مثل السياسة الجديدة التي اتبعتها حكومة الرئيس روزفلت في عام ١٩٣٣، وسياسة القوة الشرائية التي اتبعتها حكومة ليون بلوم في فرنسا عام ١٩٣٦.

وقد ازداد الاتجاه التدخلي، وازداد بالتالي حجم النفقات العامة خلال سنوات الحرب العالمية الثانية والسنوات التي تلتها؛ نتيجة للسياسة الاقتصادية التي اتبعتها الدول الرأسمالية لتعبئة المجتمع من أجل خوض الحرب، ثم بعد ذلك لتعويضه في أعقاب

الحرب، عما فقده من أجهزة إنتاجية دمرت أثناء الحرب.

كما أن التطور الفني يؤدي إلى خلق سلع اقتصادية جديدة، ومن ثم خلق أنماط استهلاكية جديدة، سينعكس ذلك كله في زيادة النفقات العامة، منسوبة إلى الناتج القومي الإجمالي.

ومن ناحية أخرى تتحمل الدول المعاصرة في المجتمعات المتخلفة اقتصاديا" مسؤولية كبيرة في محاربة التخلف، والتعجيل بالتنمية الاقتصادية والاجتماعية، وقد أدى ذلك إلى اتساع نطاق نشاط الدولة، مثل الري والصرف والطاقة والطرق والمواصلات... الخ التي يطلق عليها الهيكل الأساسي ذو الطابع الاقتصادي.

٣- الأسباب الاجتماعية:

تعد الأسباب الاجتماعية عوامل أخرى أدت إلى زيادة النفقات العامة للدولة، فالانتقال من دور الدولة الحارسة، إلى دور الدولة المتدخلة والمنتجة، أدى إلى إحلال سياسة اقتصادية واجتماعية جديدة، مكان السياسة الاقتصادية والاجتماعية القديمة، ومن ثم أصبحت الدولة مسؤولة عن تحقيق التوازن الاجتماعي، إضافة إلى التوازن الاقتصادي، وساعد على ذلك تقدم الوعي الاجتماعي، وانتشار الأفكار الاشتراكية وقوة الطبقة العاملة.

ولم يعد هدف الدولة هو تحقيق الزيادة في الإنتاج ورفع مستوى الدخل، بل تحسين توزيع الدخل، وإقامة العدالة الاجتماعية، وتوفير الخدمات لجميع الفئات الاجتماعية في الميادين المختلفة، من صحة وتعليم وثقافة وإسكان... الخ، والإعانات الاجتماعية والمعاشات، ورعاية الأطفال وتغذيتهم وإعانات العجز والمرض والبطالة والشيخوخة، ومن أهم النفقات العامة الاجتماعية في الدول النامية ما يطلق عليه الهيكل الأساسي ذو الطابع الاجتماعي، وتتضمن الصحة والثقافة والتعليم والإسكان، ونفقات الضمان الاجتماعي التي تحاول الدول أن يستفيد منها جميع الأفراد، وأن

تغطي جميع المخاطر التي يتعرضون لها.

ولا شك أن هذه النفقات الاجتماعية وبرامجها لها فائدتها الاجتماعية وفائدتها الاقتصادية أيضا"، وذلك بتوزيعها قوة شرائية لطبقات ذات ميل حدي مرتفع للاستهلاك، فتزيد من الطلب الفعلي، وتساهم في زيادة التشغيل ورفع مستوى الدخل وهذا ما يزيد التوقع بتزايد النفقات العامة.

٤- الأسباب السياسية:

وتتمثل الأسباب السياسية في انتشار المبادئ الديمقراطية والأفكار الاشتراكية، وتعمق مسؤولية الدولة تجاه أفرادها وخروج الدول أو المجتمعات من حالة العزلة في العلاقات الخارجية، إلى مجال الانفتاح والتعاون والمصالح المشتركة، وهو ما يعد انعكاسا" لما طرأ على المفهوم السياسي المعاصر للدولة من تغييرات أثرت في نطاق العلاقات و طبيعتها، تلك التي تنشأ داخل المجتمع من ناحية، وبين المجتمعات المختلفة من ناحية أخرى، وأهم الأسباب السياسية هي الأسباب التالية:

أ- انتشار المبادئ والنظم الديمقراطية: لقد انعكس تطور الفكر السياسي في انتشار المبادئ والنظم الديمقراطية، ووصول ممثلين عن الشعب إلى السلطة، وترتب على ذلك اهتمام الدولة بحالة الطبقات الفقيرة ذات الدخل المحدود، تحسينا" لوضعها الاقتصادي والاجتماعي، وكسبا" للرأي العام. وأدى ذلك إلى التوسع في النفقات العامة، بهدف توفير الخدمات الأساسية اللازمة لها، إضافة إلى دعم أسعار السلع الأساسية، وتقديمها لكثير من الخدمات بالمجان، هذا بالإضافة إلى أن المجالس النيابية -وبخاصة إذا ما انتشرت على المستوى المحلي- تتطلب نفقات هامة كبيرة وهذا كله يساهم في زيادة النفقات العامة للدولة.

ب- تعدد الأحزاب السياسية واتجاه كل منها خلال فترة توليه الحكم إلى زيادة النفقات العامة، لكسب رأي أنصاره، ولتنفيذ برنامجه الانتخابي الذي يتصف غالبا"

بالطموح.

ج- مدى انتشار القيم الأخلاقية بين رجال الحكم، وموظفي الدولة القائمين على أمورها، حيث تزداد النفقات العامة بصورة ملموسة، في الدول التي تنتشر فيها الرشوة، واستغلال النفوذ للحصول على الأموال التي تضيع على الدولة من جرّاء حوادث الاختلاس والرشوة والصرف المتكرر والتزوير دون أن يعود إنفاقها على المجتمع بأية فائدة أو منفعة.

د- العلاقات الدولية: إن خروج المجتمع الدولي من حالة العزلة السياسية إلى حالة الانفتاح السياسي، ساعد على نمو العلاقات الدولية، وزادت أهمية التمثيل السياسي والمشاركة في عضوية المنظمات الدولية، والهيئات التابعة لها، والمنظمات الإقليمية المختلفة، والمؤتمرات الدولية مما ساهم في زيادة النفقات العامة المخصصة لتدعيم تلك العلاقات الضرورية.

هـ- المنح والمساعدات والقروض: كما يساهم في زيادة النفقات العامة ما يمليه واجب التعاون والتضامن الدولي، فقد تلجأ كثير من الدول إلى تقديم إعانات نقدية أو عينية للدول الصديقة، وذلك بغرض مساعدتها على تحقيق التنمية الاقتصادية، أو على معالجة أزمة ما، أو إعادة التعمير، أو بغرض تكوين الأحلاف العسكرية والسياسية، أو دعم اتجاه سياسي معين، أو محاربة اتجاه سياسي معين، أو بقصد خلق طلب على منتجات الدول التي تقدم الإعانة.

يتضح مما سبق أن الأسباب السياسية عملت على دفع النفقات العامة للدولة في اتجاه التزايد المستمر.

٥- الأسباب المالية:

ترتبط هذه الأسباب بتطور الفلسفة الاقتصادية، واتساع دور الدولة. فقد أدى تطور مفهوم النفقة العامة من المفهوم التقليدي للنفقة المحايدة، إلى المفهوم الحديث

للنفقة الإيجابية، إلى ازدياد حجم النفقات العامة، فقد حدد الفكر التقليدي نطاق النشاط الحكومي، وبالتالي بضرورة الحد من النفقات العامة، لكن نتيجة للمفهوم الحديث للنفقة العامة، وأهمية النشاط الحكومي، وإنتاجيته في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، والاعتراف بأهمية قيام الدولة في أوقات الأزمات، وضرورة زيادة نفقاتها، لتعويض النقص في الطلب الفعلي، والمحافظة على مستوى معين من التشغيل والدخل القومي، اتجهت الدولة الحديثة إلى التوسع في حجم الإنفاق العام، وساعدها على ذلك سهولة الحصول على الإيرادات اللازمة لتغطية هذه النفقات (القروض العامة والإصدار الجديد) وتوافر فائض في إيراداتها العامة أو الاحتياطي العام.

فلم تعد القروض العامة مصدرا" استثنائيا" للإيرادات العامة، لا تلجأ إليه الدولة إلا في ظروف غير عادية، بل أصبح للدولة الحق في الالتجاء إلى مثل هذا المصدر للحصول على إيرادات تكفي لتغطية نفقاتها العامة، الموجهة إلى إشباع الحاجات العامة المتزايدة، وأمام ضغط الحاجة إلى مثل هذه القروض، تستخدم الدولة العديد من الوسائل للوصول إلى مدخرات المجتمع؛ لإغراء الأفراد وتشجيعهم على الاكتتاب في سندات القروض، وذلك بمنح المكتتبين بعض المزايا، مثل إعفاء الفوائد من الضرائب، وعدم قابلية السندات للحجز، مكافآت السداد واليانصيب ...الخ، إضافة إلى اللجوء إلى القروض العامة الإجبارية لتغطية النفقات العامة المتزايدة، وقد أدت سهولة الاقتراض العام وتوسع الدولة فيه إلى زيادة النفقات العامة اللازمة لخدمته واستهلاكه.

وقد تلجأ الدولة إلى زيادة إيراداتها العامة، على القدر اللازم لتغطية نفقاتها، نتيجة سوء تقدير النفقات الواجب تغطيتها، فتحصل الدولة على مبالغ أكثر مما يتطلبه إنفاقها، مما يؤدي إلى ظهور فائض في الإيرادات العامة، وقد يكون لهذا الفائض في الظروف العادية الذي لا تهدف الدولة من تكوينه هدفا" خاصا"، مساوئ معينة، إذ قد يغري القائمين على تبذير الأموال العامة، بإيجاد أبواب جديدة في الإنفاق، يتعذر

ضغطها حينما تدعو الحاجة إلى ذلك، وقد يكون هذا الفائض في ظروف معينة، أداة ضرورية للحفاظ على الاستقرار الاقتصادي كما في حالة التضخم، حيث تعمد الدولة إلى امتصاص القوة الشرائية الفائضة لتحد من ارتفاع الأسعار، ولتتولى إنفاق هذا الفائض في أوقات الكساد لتساعد على انتعاش الاقتصاد القومي.

وفي جميع الأحوال، يجب الحذر من التوسع في الإنفاق العام، حتى لا يكون ذلك وسيلة لضياع الأموال العامة، بل يجب أن يكون الهدف من الإنفاق العام، هو تحقيق المنفعة القصوى للمجتمع وبأقل تكلفة.

٦- الأسباب العسكرية:

تعد الأسباب العسكرية من أهم الأسباب المؤدية إلى زيادة النفقات العامة، وإلى دفع هذه النفقات باتجاه التزايد المستمر، والنفقات الحربية (نفقات الدفاع) هي من أهم فقرات النفقات الحكومية وقد درج بعض الاقتصاديين والماليين، على دراسة هذه الأسباب ضمن الأسباب السياسية، ولكن نظرا" لطبيعتها الخاصة، واستقلالها وتحديدها في ضوء اعتبارات اقتصادية واجتماعية وسياسية واستراتيجية، كان لها هذه الفقرة الخاصة بها.

وترجع أهمية الأسباب العسكرية إلى أن الدولة وحدها هي الموكلة بتنفيذها حتى في ظل أفكار المدرسة التقليدية التي جعلت مهمة الدفاع الخارجي من أول واجبات الدولة تجاه المواطنين. إضافة إلى ذلك، فإن مهمة الدفاع ترمي إلى تحقيق منفعة عامة، تتمثل فيما تخلفه هذه النفقات من شعور المواطنين بالأمن والطمأنينة، وهما غير خاضعين للقياس الكمي والنقدي، وتهيئ الظروف المناسبة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية.

وتتضمن النفقات العسكرية النفقات الموجهة إلى رواتب العاملين و أجورهم من عسكريين وفنيين، وإلى قيمة الآلات والمعدات ونفقات الصيانة سواء في فترة الحرب

أم في فترة السلم، وكذلك تشمل المعاشات للمحاربين المتعاقدين وتعويضات لمنكوبي ضحايا الحرب، وما تدفعه الدولة سدادا" للديون الخارجية والداخلية، التي ترتبت بذمتها نتيجة الحرب، وكذلك ما تقدمه من مساعدات للاقتصاد الوطني في وقت الحرب.

وتزداد النفقات العسكرية خلال فترة الحروب زيادة كبيرة، وتشكل نسبة مرتفعة من الموازنة العامة، ومن الدخل القومي، غير أنها تعود إلى الانخفاض بعد انتهاء الحرب، ولكنها لا تنخفض عادة إلى المستوى الذي كانت عليه قبل اندلاع الحرب، بل تظل مرتفعة عنه، ولا يلغي هذا الانخفاض بعد الحرب، قانون تزايد النفقات العامة بشكل مستمر، بل يظل القانون ساري المفعول، وتبقى ظاهرة تزايد النفقات العامة قانونا" من قوانين التطور الاقتصادي والاجتماعي.

وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

الفصل الخامس

الآثار الاقتصادية للنفقات العامة

وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University


وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

مقدمـــــــة

أصبح من الواضح أن النفقات العامة، في أية دولة، متعددة ومتنوعة، وهي بذلك لا تشكل كلاً" متجانسا"، و أدى التطور في مختلف الدول إلى التوسـع في النفقـات العامة بصورة مضطردة، وإلى تنوعها وتغير هيكلها، و لم تعد أهمية النفقات العامة تبدو من جراء تطورها، وزيادتها باطراد فحسب، بل إن النفقات العامة تشكل نسبة مرتفعة من الدخل القومي في المجتمع، وتزداد أهميتها أكثر؛ لأنها أصـبحت إحـدى الأدوات الأساسية التي تستخدمها الدولة للتأثير في مختلف جوانب الحياة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والمالية. فالتوسع في النفقات العامة بمختلف أنواعها المختلفة، ينتج آثـارا" متعددة في مختلف الميادين، فالنفقات العامة تهدف إلى إشباع الحاجات العامة، بالإضافة إلى التأثير في مختلف المتغيرات الاقتصادية وهي الدخل القومي ومكوناته، - الاستهلاك والادخار والاستثمار- وإلى التأثير في المستوى العام للأسـعار، وفي توزيـع الـدخل القومي، وبالتالي في التوازن الاقتصادي العام، وعلى الرغم من تعدد آثـار النفقـات العامة وتنوعها في مختلف المجالات والميادين، فإننا سنقصـر دراسـتنا علـى الآثـار الاقتصادية للنفقات العامة وحدها.

وتتوقف الآثار الاقتصادية للنفقات العامة على عوامل عديدة، أهمها طبيعة هذه النفقات، والقصد الذي تهدف إلى تحقيقه، وطبيعة الإيرادات اللازمة لتمويلها، والوضع الاقتصادي السائد، وسوف تكون دراستنا للآثار الاقتصادية على الشكل التالي:

المبحث الأول: الآثار المباشرة للنفقات العامة في الإنتاج القومي.

المبحث الثاني: الآثار المباشرة للنفقات العامة في الاستهلاك القومي.

المبحث الثالث: الآثار الاقتصادية غير المباشرة للنفقات العامة.

المبحث الرابع: آثار النفقات العامة في إعادة توزيع الدخل القومي.

المبحث الأول

الآثار المباشرة للنفقات العامة في الإنتاج القومي

تحدث النفقات العامة آثارا" اقتصادية مباشرة في الإنتاج القومي، من خلال تأثيرها في قدرة الأفراد ورغبتهم على العمل والادخار والاستثمار، وتأثيرها في تحويل عناصر الإنتاج، وفي القوى المادية للإنتاج وفي الطلب الفعلي، وذلك على الشكل التالي:

١- أثر النفقات العامة في قدرة الأفراد على العمل والادخار والاستثمار:

مما لا شك فيه أن طبيعة النفقات العامة التي تقوم بها الدولة من شأنها أن تزيد من كفاءة الأفراد، وهي بالتالي تزيد في الوقت نفسه من قدرتهم على العمل، وتأخذ هذه النفقات العامة الشكل النقدي أو الشكل العيني.

فالنفقات العامة النقدية، كالإعانات النقدية العائلية والمعاشات، قد تزيد من كفاءة الأفراد، ولكن آثار هذه الإعانات النقدية، لا تظهر على الأفراد الذين يتسلمونها مباشرة، بقدر ما تظهر آثارها بالنسبة إلى أولادهم في المستقبل، أما النفقات العامة العينية، خدمات صحية أو تعليمية أو إسكان، فإنها قد تزيد من كفاءة الأفراد الذين يتلقونها، بقدر يفوق ما يحققه الحجم نفسه من النفقات النقدية، ذلك أن النفقات العامة النقدية قد تنفق على أغراض أقل نفعا" للفرد من الخدمات المجانية التي تقدمها له الدولة، إضافة إلى ذلك، فإن التنظيم الجماعي لبعض الخدمات، كالتعليم والصحة، يُعدُّ في بعض الأحيان أكثر تحقيقا" للكفاءة الاقتصادية من غيره من التنظيمات الأخرى.

كذلك فإن النفقات العامة على المرافق العامة التقليدية (الدفاع الخارجي والأمن الداخلي والقضاء) تعدُّ ضرورية للإنتاج، فهذه المرافق تهيئ الظروف التي يصعب دونها القيام بالإنتاج، فهي توفر الأمن والطمأنينة للأفراد لقيامهم بالنشاط الإنتاجي. وكذلك تزيد النفقات العامة، وهي تؤدي إلى توزيع دخول على الأفراد المستفيدين منها، وتزيد

من إمكانات الأفراد على الادخار، سواء أكان حصول الأفراد على النفقات العامة بصورة مباشرة، كالرواتب والأجور والإعانات النقدية، أم بصورة غير مباشرة، كالخدمات الصحية والتعليمية، التي توفر جزءا" من دخول الأفراد النقدية، وهذا ما يزيد إمكانات الأفراد على الادخار.

وتزيد النفقات العامة قدرة الأفراد على الاستثمار، إذا وضعت تلك المدخرات القابلة للاستثمار في أيدي الهيئات العامة أو الخاصة التي تعمل في ميدان الاستثمار، مثل إنشاء المصانع وبناء الخزانات ومحطات توليد الطاقة..الخ، وكذلك المبالغ التي تقرضها الدولة للمشروعات الإنتاجية الخاصة والإعانات المقدمة لها.

نخلص من ذلك إلى أن ما تنفقه الدولة على الوظائف التقليدية، الأمن الداخلي والقضاء، وعلى الوظائف الجديدة، التعليم والصحة والعجز والبطالة والشيخوخة...الخ، يؤثر في قدرة الأفراد ورغبتهم في العمل والادخار والاستثمار، وبالتالي يؤثر في الإنتاج القومي.

٢- آثار النفقات العامة في القوى المادية للإنتاج (المقدرة الإنتاجية القومية)، وفي انتقال عناصر الإنتاج:

يقصد بالقوى المادية للإنتاج، الموارد الطبيعية والقوة العاملة، ورأس المال والفن الإنتاجي، وهي تشكل في مجموعها المقدرة الإنتاجية القومية، تبعا" لمدى توافرها كميا"، ومستواها نوعيا"، وتؤدي النفقات العامة بصورة مباشرة أو غير مباشرة، إلى زيادة المقدرة الإنتاجية، من خلال عوامل الإنتاج كما" ونوعا".

ولدراسة أثر النفقات العامة في رفع المقدرة الإنتاجية القومية وتحديده يجب أن نميز بين نوعين من النفقات العامة، وهما النفقات العامة الاستثمارية، والنفقات العامة الاستهلاكية.

ويقصد بالنفقات العامة الاستثمارية، النفقات العامة الإنتاجية، التي تؤدي إلى

زيادة تراكم رأس المال القومي، من خلال تكوين رؤوس أموال عينية جديدة، ومن ثم فإنها تؤدي إلى زيادة المقدرة الإنتاجية القومية، وبخاصة في المدة الطويلة، إضافة إلى ما تحدثه من زيادة مباشرة في الدخل القومي الجاري.

ومن ناحية ثانية، فإن النفقات العامة الاستهلاكية، وهي ما تعرف بالنفقات العامة الجارية، تؤدي إلى زيادة المقدرة الإنتاجية القومية بصورة غير مباشرة، ومثلها النفقات والإعانات الاجتماعية التي تخصص لإنتاج الخدمات العلمية والأبحاث، والخدمات الطبية والثقافية والتعليمية (التعليم الفني والتدريب) تؤدي إلى زيادة الناتج القومي الجاري، ورفع المقدرة الإنتاجية للأفراد، ومثلها كذلك، الإعانات الاقتصادية التي تمنح للمشروعات وتزيد أرباحها، وترفع مقدرتها الإنتاجية، وكذلك النفقات العامة التقليدية، التي تنفقها الدولة على الأمن والقضاء والدفاع، تحقق الطمأنينة والاستقرار، ترفع أيضا" المقدرة الإنتاجية القومية، يضاف إلى ذلك أن النفقات العامة، وهي تؤدي إلى رفع المقدرة الإنتاجية القومية، تؤدي إلى خفض نفقة الإنتاج، وبالتالي زيادة الأرباح، وزيادة الناتج القومي، وبخاصة تلك النفقات التي تمول الهياكل الأساسية للإنتاج، كالطرق والنقل والمواصلات والطاقة وتقدم الفن الإنتاجي.

ولا بد من الإشارة إلى أن النفقات العامة تؤدي إلى التأثير في الإنتاج القومي، بصورة كبيرة من خلال تأثيرها في انتقال عناصر الإنتاج بين الاستخدامات والأماكن المختلفة من القطاع الخاص إلى القطاع العام، مثلا"، ومن نشاط اقتصادي إلى نشاط اقتصادي آخر، أو من مشروع إلى آخر.

٣- آثار النفقات العامة في الطلب الفعلي:

من المعروف أن الطلب الفعلي يتكون من كل من الطلب الخاص والعام على أموال الاستثمار وعلى أموال الاستهلاك، ويتوقف حجم الدخل القومي على فرض ثبات المقدرة الإنتاجية القومية على الطلب الفعلي؛ أي على الإنفاق الكلي المتوقع على

الاستثمار والاستهلاك، وتشكل النفقات العامة جزءا" هاما" من الطلب الفعلي، يزداد أهمية مع ازدياد تدخل الدولة، ومن هنا فإن النفقات العامة تـــؤدي دورا" هامـــا" في تحديد مستوى التشغيل الكلي، ومستوى الناتج القومي الجاري، عن طريق تأثيرهـــا في مستوى الطلب الفعلي، وهو ما يعني أن أثر النفقات العامة في الإنتاج القومي يتوقـــف على أمرين هما: أثر النفقات العامة في الطلب الفعلي، وأثر الطلب الفعلي في الإنتـــاج القومي.

المبحث الثاني

الآثار المباشرة للنفقات العامة في الاستهلاك القومي

يقصد بالآثار المباشرة للنفقات العامة في الاستهلاك القومي، تلك الزيادة في الطلب الاستهلاكي، التي تترتب مباشرة عن النفقات العامة، أي التي لا تتم خلال دورة الدخل، وتباشر النفقات العامة آثارها في الاستهلاك القومي عن طريقين:

أولهما: شراء الدول لبعض السلع أو الخدمات الاستهلاكية، **وثانيهما**: قيام الدولة بتوزيع دخول تخصص جزئيا" أو كليا" للاستهلاك، وبناء" على ذلك، فإن أثر النفقات العامة في الاستهلاك يتوقف على طبيعة هذه النفقات، أي على الغرض الذي تخصص له تلك النفقات.

١- النفقات العامة التي تشكل طلبا" مباشرا" على السلع والخدمات الاستهلاكية:

تشكل النفقات العامة التي تقوم بها الدولة طلبا" على بعض السلع والخدمات الاستهلاكية مما يؤثر في الاستهلاك القومي، على النحو التالي:

أ- تقوم الدولة بشراء بعض الخدمات الاستهلاكية، مثل الخدمات العلمية والطبية والثقافية والصحية والأمن والقضاء والدفاع، وهو ما يطلق عليه الاستهلاك الحكومي أو العام، وتعتبر النفقات العامة على مثل هذه الخدمات، نفقات استهلاكية، رغم أن هذه النفقات العامة، وهي تؤدي إلى خلق خدمات عامة، تسهم في زيادة الإنتاج القومي، ولكن بما أن واقعة إنتاج هذه الخدمات تندمج في واقعة استهلاكها، وهو ما أدى إلى التركيز على صفتها الاستهلاكية، واعتبارها ضمن النفقات الاستهلاكية.

ب- كما تقوم الدولة بشراء بعض السلع الاستهلاكية، مثل الملابس والمواد الغذائية والمواد الطبية، لإشباع حاجة بعض العمال والموظفين، وأفراد القوات المسلحة، أو يكون الغرض من هذه النفقات توزيع هذه السلع بالمجان على بعض الفئات

الاجتماعية الفقيرة، أو على طلاب المدارس، مثل المواد الغذائية والطبية والملابس، أو يكون الغرض منها زيادة المخزون، في حالة الحروب أو الظروف الاستثنائية، وتوزيعها على الأفراد من فئات معينة بمقابل كلي أو جزئي أو دون مقابل كالسلع والمواد التخزينية، وكل ذلك من شأنه أن يؤدي إلى تحويل الاستهلاك من الأفراد إلى الدولة، ويؤثر مباشرة في الاستهلاك القومي.

٢- توزيع الدولة لدخول تخصص جزئيا" أو كليا" للاستهلاك:

تقوم الدولة بتوزيع دخول نقدية على الأفراد بمقابل أو دون مقابل، تخصص هذه الدخول جزئيا" أو كليا" للاستهلاك، وذلك حسب التفصيل التالي:

أ- تتعدد وتتنوع النفقات العامة التي تمنحها الدولة لأفرادها: فإما أن تكون هذه النفقات على شكل رواتب وأجور تمنحها للعمال والموظفين، أو تكون على شكل ريع تمنحه لمؤجريها، أو تكون على شكل فوائد تمنحها لمقرضيها، ومن الواضح أن الدولة توزع هذه النفقات مقابل حصولها على الخدمات الشخصية، وتشكل هذه النفقات الجزء الأهم أو الوحيد من موارد الأفراد النقدية، وتُعدُّ هذه الدخول نفقات منتجة؛ لأنها تؤدي مباشرة إلى زيادة الناتج القومي، حيث يقوم هؤلاء الأفراد، ونظرا" لارتفاع ميلهم للاستهلاك، بإنفاق غالبية هذه الدخول أو جميعها على شراء السلع والخدمات الاستهلاكية.

ب- بالإضافة إلى ذلك، تقوم الدولة بتوزيع بعض الإعانات الاجتماعية والاقتصادية، دون مقابل على بعض الفئات الاجتماعية ومنتجي بعض السلع مثل إعانات البطالة والعجز والشيخوخة والمرض والطفولة، والإعانات التي تمنح لمنتجي بعض السلع بهدف تخفيض أسعارها من أجل زيادة استهلاكها، ومن الواضح أن هذه الإعانات الاجتماعية والاقتصادية، توجه بطبيعتها إلى شراء السلع والخدمات الاستهلاكية، وبالتالي تزيد الاستهلاك القومي.

نخلص مما تقدم، إلى أن أثر النفقات العامة في الاستهلاك القومي، يعتمد على نوع هذه النفقات، وفيما إذا كانت تخصص مباشرة للاستهلاك، أو توزع على شكل دخول تخصص كليا" أو جزئيا" للاستهلاك، وهذا ما ينبه الدولة إلى أنه يمكنها أن تؤثر في الاستهلاك القومي، عن طريق تحديدها لحجم مشترياتها من السلع وتحديدها لحجم الرواتب والأجور، والإعانات الاجتماعية والاقتصادية، وهو ما يفيد الدولة في ترتيب سياسة النفقات العامة، في ضوء الاعتبارات الاجتماعية والاقتصادية والأهداف التي تقصد تحقيقها.

المبحث الثالث

الآثار الاقتصادية غير المباشرة للنفقات العامة

لا تقتصر آثار النفقات العامة على الآثار الاقتصادية المباشرة فقط، وإنما تشمل أيضا" الآثار الاقتصادية غير المباشرة، التي يمكن أن تنشأ من خلال ما يعرف بدورة الدخل، فتحدث النفقات العامة آثارا" غير مباشرة في الاستهلاك القومي، من خلال الاستهلاك المولد، أي من خلال ما يعرف بأثر المضاعف أو الضارب، كما تؤدي النفقات العامة إلى آثار غير مباشرة من الإنتاج القومي، من خلال الاستثمار المولد، أي من خلال ما يعرف بأثر المعجل أو المسارع.

وسوف ندرس أثر كل منهما على التوالي:

١- أثر المضاعف:

يعدّ "كاهن" أول من أدخل فكرة المضاعف في النظرية الاقتصادية، إذ حاول قياس العلاقة الكمية القائمة بين الزيادة في الاستثمار والزيادة في التشغيل؛ أي أن مفهوم المضاعف عند "كاهن" هو مضاعف التشغيل. أما الاقتصادي "كينز" فقد استخدم فكرة المضاعف لبيان أثر الاستثمار المستقل، أو الذاتي في الدخل القومي، من خلال ما يؤدي إليه هذا الاستثمار من زيادة الاستهلاك المولد في الاقتصاد القومي الذي بدوره يؤدي إلى زيادة الدخل القومي، بإضعاف الزيادة الأولية في الاستثمار المستقل، وهو ما يطلق عليه مضاعف الاستثمار الذي يعبر عن العلاقة بين الزيادة في الاستثمار المستقل والذاتي في الدخل القومي. ويمكن حسابه بالعلاقة التالية:

$$م = \frac{\Delta د}{\Delta ث}$$ حيث:

م = المعامل العددي- المضاعف

$\Delta د$ = التغير في الدخل القومي

Δث = التغير في الاستثمار.

وبناء" على ذلك، فإن مضاعف الاستثمار، هو العامل العددي الذي يبين مقدار الزيادة في الدخل القومي الناتجة عن الزيادة الأولية في الاستثمار المستقل. والاستثمار المستقل هو ذلك الاستثمار الزيادة في الدخل القومي. وغالبا" ما يكون الإنفاق الاستثماري العام استثمارا" مستقلا"؛ لأنه يتحدد بموجب خطط استثمارية طويلة الأجل، ويأخذ في الحسبان، معايير مختلفة تماما" عن المعايير التي يقوم عليها الإنفاق الاستثماري الخاص.

لقد قصر ''كينز'' تحليله لنظرية المضاعف على دراسة أثر الزيادة الأولية في الاستثمار في الدخل القومي، إلا أن الفكر الاقتصادي بعد ''كينز''، اتجه إلى تعميم هذه النظرية، وأصبح بإمكاننا أن نعامل الإنفاق على الاستهلاك، التصدير، الإنفاق العام، المعاملة نفسها التي عاملها كينز للاستثمار، الذي اعتبره المتغير الأساسي في نظريته؛ أي أننا نستطيع أن ندرس مضاعف الإنفاق الحكومي الذي يقصد به المعامل الذي يبين مقدار التغيير في الدخل القومي الناجمة عن تغير الإنفاق الحكومي. فالتوسع في الإنفاق الحكومي، يؤدي إلى توزيع دخول جديدة، تتمثل في دخول عوامل الإنتاج (أجر، ريع، فائدة، ربح)، يخصص المستفيدون من هذه الدخول جزءا" منها للإنفاق على الاستهلاك، يتوقف على الميل الحدي للاستهلاك، وجزءا" للادخار، يتوقف على الميل الحدي للادخار ويؤدي هذا الجزء المخصص للاستهلاك إلى زيادة الطلب على سلع الاستهلاك، ويؤدي بالتالي إلى زيادة هذه السلع، ويؤدي إلى توزيع دخول جديدة، توزع بدورها ما بين الاستهلاك والادخار. وهكذا تتوالى إلى الزيادة في الدخول الجديدة، من خلال دورة الدخل في سلسلة متتالية من الإنفاق الاستهلاكي المتناقص، وهو ما يعرف بالاستهلاك المولد، التي تشكل في مجموعها زيادة إجمالية في الدخل القومي، تفوق التوسع الأولي في النفقات العامة.

إذن مضاعف الإنفاق الحكومي، هو المعامل العددي الذي يوضح لنا مقدار الزيادة في الدخل القومي، التي تتولد عن الزيادة في الإنفاق الحكومي، من خلال ما تمارسه هذه الزيادة من تأثير في الإنفاق الاستهلاكي؛ أي أن أثر المضاعف يتوقف على الميل الحدي للاستهلاك، يزداد بازدياد الميل الحدي للاستهلاك، وينخفض بانخفاضه، ويمكن حساب مضاعف الإنفاق الحكومي من خلال العلاقة التالية:

$$م\ ح = \frac{١}{١ - ب}$$ حيث:

م ح = مضاعف الإنفاق الحكومي، الحرف ح = يرمز إلى الإنفاق الحكومي.

ب = الميل الحدي للاستهلاك في المجتمع.

أي أن مضاعف الإنفاق الحكومي، هو مقلوب الميل الحدي للادخار:

$$\frac{١}{\text{الميل الحدي للادخار}}$$

وبناء" على ذلك، فإن التغير في الدخل القومي الناجم عن الزيادة في الإنفاق الحكومي، يمكن حسابه من العلاقة التالية:

$\Delta د = م ح \times \Delta ح$ حيث:

$\Delta د$ = التغير في الدخل القومي.

م ح = مضاعف الإنفاق الحكومي.

$\Delta ح$ = التغير في الإنفاق الحكومي.

ويلاحظ من العرض السابق، أن نظرية المضاعف، تستند إلى ميل حدي للاستهلاك للمجتمع في مجموعه، وهو ما يضفي على المضاعف صفة العمومية، وينتقد الاتجاه الحديث هذا الطابع العام للمضاعف، ويرى أن استخدام ميل حدي للاستهلاك، يمثل اتجاه المجتمع في مجموعه، يعتبر تبسيطا" يخالف الحقيقة والواقع الاقتصادي. ذلك أنه يسقط خصائص القطاعات والفئات المختلفة الأخرى، فالميل الحدي للاستهلاك يختلف من قطاع إلى آخر، ومن طبقة إلى أخرى، وهو ما يعني أن الآثار غير المباشرة للنفقات العامة، لا تتوقف فقط على الحجم الكلي للنفقات العامة؛ بل تتوقف أيضا" على الغرض منها، وعلى نوع المستفيدين منها، فإذا ما أفادت الزيادة في النفقات العامة الطبقات الفقيرة، أو ذات الدخل المحدود، والميل الحدي المرتفع للاستهلاك، كان أثرها أكبر في تلك النفقات العامة التي يستفيد منها الطبقات ذات الدخل المرتفع ، والتي ينخفض ميلها الحدي للاستهلاك.

ويكون المضاعف منخفضا" في الدول النامية، رغم ارتفاع الميل الحدي للاستهلاك فيها، وذلك لضعف إمكانات الاستثمار الإنتاجي، ووجود كثير من العقبات التي تحول دون مرونة الجهاز الإنتاجي. وهو ما يعني انصراف أثر المضاعف إلى الأسعار، فالمضاعف لا يحقق آثاره العينية، إلا في اقتصاد متقدم، يتمتع الجهاز الإنتاجي فيه بمرونة كافية، للاستجابة للزيادات المتتالية في الاستهلاك ومضاعفتها.

ومع ذلك يبقى لنظرية المضاعف ما يبرر لها الاعتماد على ميل حدي للاستهلاك واحد، للمجتمع في مجموعه، وهو ما يضفي على نظرية المضاعف في صورتها العامة، ما لها من بساطة ووضوح وأهمية.

٢- أثر المعجل أو المسارع:

لا تقتصر الآثار غير المباشرة للنفقات العامة في الإنتاج القومي، على الزيادة المتتابعة من الاستهلاك المولد، وإنما هناك آثار غير مباشرة أخرى، تحدث في الإنتاج

القومي من خلال الزيادة التي تحدثها النفقات العامة في الطلب على الاستثمار، وهي ما يطلق عليها الاستثمار المولد أو التابع. أي ذلك الاستثمار الذي يشتق من الطلب على السلع الاستهلاكية وهو ما يعرف بأثر المعجل أو المسارع، وتفصيل ذلك، إن الزيادة في الإنفاق العام ، تؤدي إلى زيادة الطلب على السلع النهائية الاستهلاكية، مما يدفع منتجي هذه السلع إلى زيادة إنفاقهم الاستثماري، لإنتاج تلك السلع التي ازداد الطلب عليها، بمعدل أكبر. ويمكن حساب المعجل، بقسمة التغير في الاستثمار (الزيادة)، على التغير في الناتج القومي (الزيادة).

$$\text{أي المعجل} = \frac{\Delta \text{ث}}{\Delta \text{د}}$$

ويتوقف أثر المعجل على ما يعرف بمعامل رأس المال (معامل الاستثمار)، أي على العلاقة الفنية بين رأس المال والإنتاج، وهو (معامل رأس المال) يحدد ما يلزم من رأس المال لإنتاج وحدة واحدة من سلعة ما أو صناعة ما؛ أي إذا ما ارتفع الطلب النهائي على سلعة ما، يقتضي هذا الارتفاع، زيادة الإنتاج لمقابلته، أي ضرورة التوسع، وبالنسبة نفسها في رأس المال المستخدم في إنتاج هذه السلعة. ولا تتوقف الزيادة عند هذا الحد، بل تؤدي إلى سلسلة متتالية من الاستثمارات المولدة. ويتوقف معامل رأس المال على الأوضاع الفنية التي تحكم الإنتاج، وهي تختلف حسب درجة الفن الإنتاجي، وتبعا" لطبيعة كل صناعة.

وتتحدد آثار المعجل بعدد من الاعتبارات أهمها، ما يتوافر من مخزون من السلع الاستهلاكية، وما يتوافر من طاقات إنتاجية عاطلة غير مستغلة، حيث أن وجود مثل هذا المخزون وهذه الطاقات المعطلة، يحد من أثر المعجل. كما تتوقف آثار المعجل على تقدير منتجي السلع الاستهلاكية لاتجاهات الزيادة في الطلب على هذه السلع، فيما إذا

كانت اتجاهات الطلب ذات طبيعة مؤقتة أو طارئة، فإنها لا تشجع هؤلاء المنتجين على زيادة حجم الاستثمار، أو إذا كانت ذات طبيعة مستمرة، فهي تؤدي إلى زيادة حجم الاستثمارات.

ونخلص مما تقدم، إلى أن هناك علاقة وطيدة تربط بين أثر كل من المضاعف والمعجل، يجب أن تؤخذ في الحسبان، عند دراسة الآثار التراكمية في كل من الدخل والاستهلاك والاستثمار التي يحدثها الإنفاق الحكومي الأولي، وكذلك المصدر الذي تعتمد عليه الدولة في تمويل الإنفاق العام، ويلاحظ أن تحليل أثر المضاعف والمعجل يتلاءم مع ظروف الدول المتقدمة التي تملك جهازا" إنتاجيا" مرنا"، يستطيع الاستجابة للزيادة في الطلب الناجمة عن زيادة الإنفاق العام.

ولا يتفق مع ظروف الدول النامية التي تملك جهازا" إنتاجيا" غير مرن. إلا أن هذه الدول تستطيع أن تدخل في حسابها، وتستفيد من التفاعل والتداخل بين كل من المضاعف والمعجل، وهو ما يعرف بالمضاعف المزدوج أو المركب، الذي يؤدي إلى استمرار الحركة التراكمية للاستثمار المولد إلى ما وراء القيود التي يفرضها الميل الحدي للادخار الموجب على المضاعف، يؤدي إلى سرعة تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية.

المبحث الرابع

آثار النفقات العامة في إعادة توزيع الدخل القومي

يعد موضوع توزيع الدخل القومي من الموضوعات الهامة، ليس فقط في مجال الدراسات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، وإنما كذلك في مجال الدراسات المالية، فهو يرتبط بعلاقة وثيقة مع نظرية الإنتاج، ويتوقف على الفلسفة الاقتصادية والسياسية التي تتبناها الدولة.

ويقصد بإعادة توزيع الدخل القومي، تغيير حالة توزيع الدخل القومي عن طريق تدخل الدولة، باستخدام الوسائل المالية وغير المالية؛ أي أن إعادة التوزيع تتطلب المقارنة بين حالتين، حالة يتم فيها توزيع أولي للدخل، تتدخل الدولة لتغيير هذه الحالة، إلى حالة لا تقم فيها الدولة بإجراء تغيير في التوزيع.

يتحدد توزيع الدخل القومي في الاقتصاديات الرأسمالية التي تقوم على الملكية الخاصة لوسائل الإنتاج، بين مختلف الموارد والقوى الاقتصادية التي تساهم في عملية الإنتاج، وفقا" لقوانين السوق في صورة أجور أو أرباح أو فوائد أو إيجارات. وهو ما يؤدي إلى وجود تفاوت كبير في توزيع الدخل، مما يتطلب تدخل الدولة، لإدخال التعديلات اللازمة التي تجعله أقرب إلى العدالة والمساواة؛ أي ما يعرف بإعادة توزيع الدخل القومي باستخدام النفقات العامة.

وتباشر الدولة تدخلها في إعادة توزيع الدخل القومي على مرحلتين، فهي تتدخل أولا" في توزيع الدخل القومي بين الذين شاركوا في إنتاجه؛ أي بين المنتجين وهو ما يعرف بالتوزيع الأولي، ثم تتدخل ثانيا" عن طريق إدخال التعديلات التي تراها ضرورية، من الناحية الاقتصادية أو الاجتماعية أو السياسية أو الإقليمية، على التوزيع الأولي. وهذا ما يعرف بإعادة توزيع الدخل القومي، أي التوزيع بين المستهلكين، أو التوزيع النهائي.

١- تدخل الدولة في التوزيع الأولي (بين المنتجين):

ففي هذه المرحلة، يكون تدخل الدولة في توزيع الدخل القومي بين المنتجين، والتأثير فيه عن طريقين:

أ- يتحدد تدخل الدولة في بادئ الأمر عن طريق النفقات الحقيقية، التي تؤدي إلى خلق زيادة مباشرة في الإنتاج القومي، وهو ما يعني أن هذه النفقات الإنتاجية، تؤدي إلى توزيع دخول جديدة على عناصر الإنتاج التي أسهمت في خلق هذه الزيادة في الإنتاج، وهي الأجور والفوائد والريع والأرباح؛ أي أنها تؤدي إلى توزيع الدخول بين المنتجين.

ب- ويكون الأثر الثاني من خلال تحديد مكافآت عوامل إنتاج، وهي الأجور والفوائد والأرباح والريع، ويتخذ هذا التحديد أحد الشكلين، مباشر أو غير مباشر ، فالتحديد المباشر يتم عن طريق تحديد الأجور (وضع حد أدنى للأجور)، وتحديد الفائدة (وضع حد معين بسعر الفائدة السائد)، وتحديد الإيجارات (تثبيت نسبة معينة للإيجار)، وتحديد نسب الأرباح (السماح بتوزيع نسبة معينة من الأرباح) ويلاحظ أن تحديد أي نوع من عائدات عوامل الإنتاج المذكورة، يؤثر في نصيب ذلك العامل من الدخل القومي، وأن محاباة الدولة لأي عامل من العوامل الإنتاجية، يعني توجيه التوزيع الأولي للدخل القومي لمصلحته. أما التحديد غير المباشر، فقد يكون من خلال أسعار السلع والخدمات المنتجة، ويترتب على هذا التدخل في الأسعار، التأثير في عائدات عوامل الإنتاج ومن ثم في توزيع الدخل فيما بينها.

٢- تدخل الدولة في إعادة التوزيع (التوزيع النهائي):

وفي هذه المرحلة، تلجأ الدولة إلى إدخال تعديلات ضرورية على الدخول النقدية والعينية الناجمة عن التوزيع الأول، لإعادة توزيع الدخل بين المستهلكين.

وتعتمد الدولة بشكل كبير على الأدوات المالية، في إعادة التوزيع في رفع مستوى رفاهية المواطنين، أو الرفاهية الجماعية أو القومية، ولتحقيق أكبر إشباع جماعي ممكن.

ويختلف تحديد أثر النفقات العامة في إعادة توزيع الدخل القومي من خلال التمييز بين النفقات العامة الحقيقية والنفقات العامة التحويلية، كما يتم إعادة توزيع الدخل القومي، فيما بين النفقات الاجتماعية المختلفة، أو فيما بين فروع الإنتاج المختلفة، أو فيما بين الأقاليم المختلفة. وذلك تبعا" لنوع النفقات العامة ، تحويلية أم حقيقية.

ومن ناحية أخرى، فإنه يمكن للنفقات العامة التي تقوم بها الدولة، أن تعيد توزيع الدخل القومي توزيعا" قطاعيا" وتوزيعا" إقليميا".

ويقصد بالتوزيع القطاعي: توزيع الدخل القومي بين القطاعات التي يتكون منها الاقتصاد القومي، زراعة، صناعة، خدمات...الخ. ويعرف التوزيع الجغرافي:

أنه توزيع الدخل القومي بين الأقاليم المختلفة التي يضمها الاقتصاد القومي داخل الدولة. وتباشر النفقات العامة أثرها في التوزيع الجغرافي والقطاعي بطريقتين: مباشرة وغير مباشرة، وتتمثل الطريقة المباشرة من خلال ما تقرره الدولة في الخطة الاقتصادية والاجتماعية، من تنمية قطاع معين، أو منطقة أو إقليم معين فتلجأ إلى توجيه النفقات العامة الاستثمارية مباشرة إلى ذلك القطاع وتلك المنطقة؛ فيؤدي ذلك إلى ارتفاع نسبة مساهمة هذا القطاع في تكوين الدخل القومي، واستفادة العاملين فيه من منافع الاستثمار، أو تلجأ الدولة إلى زيادة دخول العاملين في قطاع معين أو منطقة معينة، مما يعيد توزيع الدخل القومي في صالح المستفيدين.

أما الطريقة غير المباشرة: فتتمثل بوسائل عديدة، أهمها:

- أن تمنح الدولة إعانات اقتصادية للمشاريع المقامة في منطقة معينة أو الداخلة ضمن قطاع إنتاجي معين.

- أن تقيم الدولة الهياكل الأساسية والاجتماعية المرتبطة بقطاع محدد، أو في منطقة معينة داخل الدولة، كالطرق ومراكز التدريب والطاقة والمطارات، ومحطات توليد الطاقة، الأمر الذي يشجع الاستثمار الخاص للتوجه إلى القطاع أو المنطقة التي ترغب الدولة بتطويره وتنميتها.

وتجدر الإشارة إلى أن دراسة آثار النفقات العامة في إعادة توزيع الدخل القومي، لا تقتصر على التعرف على طبيعة النفقات العامة؛ بل تتطلب أيضا" التعرف على مصدر تمويل هذه النفقات . فإذا كانت الدولة تعتمد في تمويل نفقاتها على إيراداتها من الضرائب التصاعدية التي تفرض على ذوي الدخل المرتفع، ومن الرسوم وإيرادات أملاك الدولة، فإن أثر النفقات العامة سوف ينصرف إلى تقليل التفاوت في الدخول بين الطبقات، ودون إحداث أية زيادة في الأسعار، مع مراعاة مرونة الجهاز الإنتاجي. وإذا كان تمويل النفقات العامة، يتم عن طريق الضرائب التي تفرض على الطبقة المتوسطة والفقيرة، أو من القروض العامة، أو من الإصدار النقدي الجديد، فإن أثر هذه النفقات سوف ينصرف إلى زيادة التفاوت في الدخول بين الفئات الاجتماعية، ويسبب زيادة في الأسعار وظهور التضخم، مع مراعاة مرونة الجهاز الإنتاجي، ومستوى التشغيل في الاقتصاد القومي.

الفصل السادس

تبويب النفقات العامة

وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

المبحث الأول

التبويب العلمي، والوضعي للنفقات العامة

تعددت أوجه الإنفاق العام، نتيجة تدخل الدولة المتزايد في الحياة الاقتصادية والاجتماعية وانتقال دور الدولة من الدولة الحارسة إلى الدولة المتدخلة، ثم إلى الدولة المنتجة، وأصبحت النفقات العامة تشمل أنواعا" متعددة لتحقيق أهداف محددة لكل منها، لذلك تركزت دراسات المالية العامة الحديثة على تحليل طبيعة كل من هذه النفقات العامة وتقسيماتها، تبعا" لوضع كل منها وآثاره ومنعكساته.

و لم تتناول دراسة طبيعة النفقات العامة في النظرية التقليدية الاهتمام اللازم بحده الأدنى، فقد كانت النفقات العامة في إطار مفهومها التقليدي ذات طبيعة واحدة نتيجة لوحدة أهدافها التي تقتصر على القيام بالوظائف الأساسية التقليدية الضرورية لتسيير المرافق الإدارية.

أما بعد اتساع نشاط الدولة، وزيادة تدخلها في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، فقد اكتسبت دراسة طبيعة النفقات العامة و هيكلها أهمية كبيرة في العصر الحاضر، حيث أصبحت النفقات العامة تتخذ صورا" متعددة ومتنوعة، ويزداد هذا التنوع مع تزايد وظائف الدولة، وتزايد مظاهر تدخلها في الحياة الاقتصادية والاجتماعية.. و لم تعد النفقات العامة تشكل كلا" متكاملا" متجانسا"؛ بل هي هيكل يظهر في صورة أشكال مختلفة تختلف فيما بينها اختلافا" بينا" سواء من حيث مضمونها أم من ناحية آثارها الاقتصادية والاجتماعية ونتائجها المالية.

ومن الطبيعي أن يدفع هذا الأمر كتاب المالية العامة إلى البحث عن أسس علمية منطقية واضحة، تسهيلا" لمهمة تحليل نشاط الدولة يمكن بالاعتماد عليها تبويب النفقات العامة وتقسيمها إلى أقسام متميزة، يضم كل منها النفقات العامة، التي تتصف

بصفات مشتركة مما يتيح للباحث الاقتصادي والمالي تحليل النفقات العامة، وفقاً لأسس علمية اقتصادية، تمكن من تتبع الآثار المباشرة وغير المباشرة لكل منها، وتبعاً لذلك يمكن التمييز بين نوعين رئيسين لتبويب النفقات العامة وتقسيمها هما:

- التبويب العلمي (الموضوعي) للنفقات العامة.
- التبويب الوضعي للنفقات العامة وفقاً للقوانين النافذة في كل دولة.

أولاً – التبويب العلمي (الموضوعي) للنفقات العامة:

ويقصد بتبويب النفقات العامة، وضع هذه النفقات في أقسام وزمر متجانسة، وتمييزها تمييزاً واضحاً بعضاً من بعض. وقد تعددت أسس تبويب النفقات العامة وتقسيمها من إدارية واقتصادية وسياسية ومالية، وإن كان التبويب والتقسيم العلمي الاقتصادي للنفقات العامة قد احتل المكانة الأولى بين هذه التقسيمات لشموله من ناحية، ولفائدته في مجال التحليل المالي والتعرف على آثار النفقات العامة من ناحية أخرى، وسوف نعرض فيما يلي أنواع التبويب العلمية للنفقات العامة كالتالي:

١) التبويب الوظيفي للنفقات العامة (تبعاً لأهدافها):

تصنف النفقات العامة وفقاً لهذا التبويب طبقاً للوظائف والخدمات التي تقوم بها الدولة في مختلف المجالات الاقتصادية منها والاجتماعية والإدارية والعسكرية....الخ،

٢) تبويب النفقات العامة حسب دوريتها وانتظامها:

نميز وفقاً لهذا التبويب، حسب الانتظام والدورية، ما بين نفقات عامة عادية، ونفقات عامة غير عادية.

ويقصد بالنفقات العامة العادية، تلك النفقات العامة التي تنفق بشكل دوري ومنتظم سنوياً. ومثالها الرواتب والأجور ونفقات الصيانة.

أما النفقات العامة غير العادية (الاستثنائية): فيقصد بها تلك النفقات العامة التي

لا تتكرر بانتظام ولا تتميز بالدورية، ومثالها النفقات العامة الاستثمارية الضخمة (بناء السدود والخزانات) والنفقات العامة اللازمة لمواجهة الكوارث الكبيرة كالفيضانات والزلازل.

٣) تبويب النفقات العامة حسب نطاق سريانها:

يعتمد هذا التبويب للنفقات العامة على مبدأ شمول الإنفاق، وبناء على ذلك، تبوب النفقات العامة وفقا" لنطاق سريانها إلى نفقات عامة مركزية وأخرى نفقات عامة محلية، وللتمييز بينهما هناك ثلاثة معايير يمكن الاعتماد عليها وهي:

آ- معيار المستفيد من النفقة.

ب- معيار من يتحمل عبء النفقة العامة.

ج- معيار الموازنة التي ترد فيها النفقة العامة.

٤) تبويب النفقات العامة، تبعا" لتأثيرها في الإنتاج القومي:

يمكن تبويب النفقات العامة وفقا" لتأثيرها في الإنتاج القومي إلى نوعين هما: النفقات العامة الحقيقية، والنفقات العامة التحويلية.

وتنطوي النفقات العامة الحقيقية بصفة عامة، على النفقات العامة التي تؤدي مباشرة إلى زيادة الإنتاج القومي، فهي بالمعنى الواسع لها: النفقات المنتجة التي تتم بمقابل. بينما يقصد بالنفقات العامة التحويلية ، تلك النفقات العامة التي لا تؤدي مباشرة إلى زيادة الإنتاج القومي، ولا تفعل بصورة مباشرة، سوى إنها تحول القوة الشرائية فيما بين الأفراد والجماعات، أي لا تعدو كونها تعيد توزيع الدخل القومي وهي عادة تتم دون مقابل، وقد اعتمد كتاب المالية العامة في التفرقة بين النفقات العامة الحقيقية، والنفقات العامة التحويلية، على ثلاثة معايير متداخلة، وهي التالية:

آ- معيار المقابل المباشر.

ب- معيار الزيادة المباشرة في الإنتاج القومي.

ج-معيار من يقوم بالاستهلاك الفعلي المباشر للموارد الاقتصادية للمجتمع.

ثانياً - التبويب الوضعي للنفقات العامة :

بعد أن استعرضنا أهم أنواع التبويب العلمي الموضوعي للنفقات العامة وتقسيماتها يطرح السؤال نفسه ما هو موقف المشرع المالي من هذه التقسيمات العلمية وإلى أي مدى يأخذ بها في تصنيفه للنفقات العامة في الموازنة العامة للدولة؟

فالتقسيمات العلمية ليست ملزمة، ومن ثم فإنه من الصعب أن نضع قواعد تحدد تبويبا" واحدا" للنفقات العامة تتبناه جميع الدول، فالتبويب الوضعي يختلف من دولة إلى أخرى حسب نظامها الاقتصادي والسياسي والمالي، وحسب مرحلة التطور التي تمر بها ويلاحظ أن الدول المختلفة تتبنى أنواعا" من التبويب تختلف في أحيان كثيرة عن التبويب العلمي، ولكنها في أغلب الأحيان تجمع بين معايير عديدة، وبخاصة التقسيمات الإدارية، والتقسيمات الوظيفية يحكمها في ذلك الاعتبارات السياسية والإدارية والتاريخية والوظيفية.

المبحث الثاني

تبويب النفقات العامة في الجمهورية العربية السورية

حدد القانون المالي الأساسي للدولة في سورية الصادر بالمرسوم التشريعي رقم (٩٢) لعام ١٩٦٧ وتعديلاته تبويب النفقات العامة في سورية بما يلي:

- **تبويب وظيفي:** وهو التبويب الذي يظهر نفقات الموازنة على أساس وظائف الدولة المختلفة (الدفاع، الأمن الداخلي، التعليم، الخدمات الصحية والثقافية..).
- **تبويب إداري:** وهو التبويب الذي يظهر نفقات كل وحدة إدارية على حده، من وزارة أو إدارة أو مؤسسة عامة بالشكل الذي يخصص فيه لكل وزارة قسم مستقل ولكل إدارة أو مؤسسة عامة تابعة لها فرع مستقل.
- **تبويب نوعي:** وهو التبويب الذي يظهر نفقات كل وحدة إدارية على أساس طبيعة النفقة، وذلك بالشكل الذي يظهر فيه التبويب نفقاتها الاستثمارية وعناصر نفقاتها الجارية (من أجور ونفقات عامة ونفقات تحويلية...الخ). ولكل نوع من هذه النفقات باب مستقل. وتقسم النفقات إلى خمسة أبواب (الرواتب والأجور- النفقات الإدارية- المشاريع الاستثمارية- النفقات التحويلية- الديون والالتزامات واجبة الأداء)، كما تتوزع نفقات كل باب من أبواب الموازنة العامة للدولة على بنود وفقرات.
- **تبويب إقليمي:** وهو التبويب الذي يظهر بصورة مستقلة نفقات الإدارة المركزية في جهاز الدولة، ونفقات كل محافظة على حدة..

وقد اعتمدت الموازنة العامة للدولة حتى عام ١٩٨٣ أسلوب (التبويب الإداري)، ويقوم هذا التبويب بطريقة تحليلية بعرض الموازنة العامة للدولة على مستوى وزارات الدولة وإداراتها ومؤسساتها وهيئاتها العامة.

ويفيد هذا التبويب عند إقرار الموازنة والتصويت عليها من قبل مجلس الشعب (الهيئة البرلمانية) على مستوى كل قسم (وزارة)، وفرع (هيئة أو مؤسسة تابعة للوزارة)، وكذلك على مستوى الأبواب لكل قسم أو فرع على حده، وفقاً لأحكام الدستور. ولا يقدم هذا التبويب أي خدمة لأغراض التجميع والتحليل والتخطيط.

ونظراً لأهمية تبويب الموازنة العامة للدولة باعتبارها من أهم أدوات التخطيط المالي فقد تم إدخال تطور جزئي في تبويبها باستخدام أسلوب التبويب الإداري/القطاعي لاعتمادات الموازنة العامة للدولة، وذلك منذ عام ١٩٨٤، وتم تطبيق هذا التبويب على الحاسوب الإلكتروني في وزارة المالية بدءاً من موازنة عام ١٩٨٥. ويقوم هذا التبويب على تقسيم اعتمادات الجهات العامة في الدولة وفقاً للقطاعات المكونة للاقتصاد الوطني.

ويهدف هذا النوع من التبويب إلى ربط تدفقات بيانات الشركات والمؤسسات العامة ذات الطابع الاقتصادي ببيانات الموازنة العامة للدولة، وقطع الحساب الختامي لها، وكذلك ربط هذه البيانات ببيانات الخطة الخمسية. مما يسهل انسياب البيانات من جهة، ويساعد على إجراء الدراسات والمقارنات والتحليل وتقويم الأداء والنتائج من جهة أخرى.

وتجدر الإشارة إلى أن التبويب الجديد للموازنة العامة في سورية يعد خليطاً بين التبويب (الوظيفي والإداري) أو (قطاعي/إداري)، حيث توزع الاعتمادات على القطاعات المكونة للاقتصاد الوطني وكل وزارة مع مؤسساتها وشركاتها التابعة على حده، وتوزع هذه الاعتمادات نوعياً على الأبواب الخمسة للموازنة العامة للدولة، وذلك بأسلوب تقسيمات الخطة الخمسية للتنمية الاقتصادية والاجتماعية وتبويبها نفسه. ويمكن التبويب وفقاً لما يلي:

رقم القطاع	اسم القطاع
١	الخدمات الجماعية والاجتماعية والشخصية
٢	الزراعة والغابات والأسماك
٣	الصناعة الاستخراجية
٤	الصناعة التحويلية
٥	الكهرباء والغاز والماء
٦	البناء والتشييد
٧	التجارة
٨	النقل والمواصلات والتخزين
٩	المال والتأمين والعقارات
٠	اعتمادات غير موزعة

أما التقسيمات فتتم كما يلي:

القطاع	الأساس	القسم	الفرع	البيـــــــان
١				الخدمات الجماعية والاجتماعية والشخصية
	١٢			الإدارة والقضاء
		١٢١		وزارة العدل
			١٢١٠١	وزارة العدل (إدارة مركزية)
			١٢١٠٢	إدارة قضايا الدولة

وبذلك يتم الترقيم على أساس دليل الترقيم العشري بما يشابه الأسلوب المتبع في ترقيم دليل الحسابات في النظام المحاسبي الموحد.

وفي حال وجود التزامات تأشيرية تدرج خارج المجموع الإجمالي لاعتمادات الموازنة في جدولي النفقات والإيرادات، مثال ذلك (هبات وإعانات التزامات).

أما التبويب الإقليمي فقد كان الهدف منه أن يتم تبويب النفقات مباشرة في الموازنة العامة للدولة بين الإدارة المركزية والمحافظات، إلا أن هذا الإجراء لم يتم حتى الآن، وإنما يجري توزيع الاعتمادات لكل وزارة أو جهة عامة ذات طابع إداري بين الإدارة المركزية والمحافظات من قبل وزارة المالية بموجب جداول توزيع اعتمادات تعد بناء" على اقتراح آمر التصفية والصرف المختص.

بالإضافة إلى ذلك تصنف الحسابات في جهات القطاع العام الإداري وفقا" لدليل الحسابات المحدد في النظام المحاسبي للهيئات العامة ذات الطابع الإداري الصادر بالمرسوم (١٨١١) لعام ١٩٦٩، وتوزع هذه النفقات على الأبواب التالية (للعمليات الجارية):

الباب الأول: الرواتب والأجور والتعويضات.

الباب الثاني: النفقات الإدارية (عامة، خاصة).

الباب الرابع: النفقات التحويلية.

الباب الخامس: الديون والالتزامات واجبة الأداء.

أما العمليات الاستثمارية فترد ضمن الباب الثالث ''المشاريع الاستثمارية'' .

وتجدر الإشارة إلى أن الاعتمادات التي تظهر في أبواب الموازنة العامة للدولة (الأول والثاني والرابع والخامس) تقتصر على اعتمادات الإنفاق الجاري للجهات العامة ذات الطابع الإداري، أما اعتمادات وزارة الدفاع ومجلس الشعب فتبقى كتلة (اعتمادات غير موزعة)، وذلك باستثناء اعتمادات النفقات الجارية لوحدات الإدارة المحلية (مدن وبلدان وبلديات) ولمديريات الأوقاف، ولجهات القطاع العام الاقتصادي، وتلحظ اعتمادات النفقات الجارية لهذه الجهات في موازناتها المنفصلة أو المستقلة عن الموازنة

العامة، حيث تضمنت أحكام القانون المالي الأساسي أن ترتبط موازناتها مع الموازنة العامة للدولة على أساس مبدأ الصوافي.

واستمرارا" للإجراءات المتخذة في سورية في إطار تحديث المالية العامة للدولة وتطويرها والتشريعات ومنظومة المعلوماتية. أصدرت وزارة المالية القرار رقم ٤٨٨٠/و تاريخ ٢٠٠١/٩/٢٠ المتضمن تطوير التبويب الحالي للموازنة العامة للدولة، وذلك بإضافة أنواع أخرى لتبويب نفقات الموازنة العامة للدولة لأغراض التحليل المالي والاقتصادي بعد دراسات معمقة ومستفيضة، ووفقا" للمبادئ العلمية والإفادة من تجارب التشريع المالي المقارن الحديث، وذلك بعد أن كانت الموازنة العامة للدولة حتى تاريخه تقتصر على التبويب القطاعي/الإداري والتبويب النوعي لنفقات الموازنة العامة للدولة وإيراداتها الصادرة بقرار وزير المالية رقم ١٢١٥/و لعام ١٩٨٤ المعدل بالقرار رقم ١١٧٠/و لعام ١٩٨٦.

ويشمل هذا التطوير في تبويب نفقات الموازنة العامة للدولة، الذي تضمنه القرار المشار إليه /٣/ جداول تفصيلية ما يلي:

أ- تبويب نفقات الموازنة العامة للدولة وظيفيا" وفق قطاعات الدولة وإداراتها وجهاتها العامة ومؤسساتها الاقتصادية، وذلك بهدف تحديد أوجه تخصيص موارد الدولة في الموازنة لكل وظيفة من وظائف الدولة موزعة على القطاعات الوظيفية الأساسية (السلطات العامة والخدمات، خدمات المجتمع والخدمات الاجتماعية، الخدمات الاقتصادية بكل قطاع من قطاعاتها المختلفة، الاعتمادات غير الموزعة)، ومنعكسات ذلك على الأهمية النسبية في السياسات الاقتصادية والاجتماعية للدولة.

ب- تبويب نفقات العمليات الجارية للموازنة العامة للدولة اقتصاديا" وفق الطبيعة الاقتصادية للنفقة العامة موزعة إلى المجموعات الرئيسية للنفقات (الرواتب والأجور والتعويضات، المواد والخدمات الاستهلاكية بما فيها لوازم الإدارة الثابتة والنفقات

الإدارية الخاصة، النفقات التحويلية من مساهمات وإعانات...، الديون والالتزامات واجبة الأداء).

ويهدف هذا التبويب لنفقات العمليات الجارية للموازنة العامة للدولة إلى تحليل اعتمادات الإنفاق الجاري للموازنة العامة للدولة، بحسب الطبيعة الاقتصادية لكل مجموعة من النفقات، وفق طبيعتها الاقتصادية مفصلا" إلى أنواع النفقات المختلفة التي تدخل في كل مجموعة من هذه المجموعات بهدف مساعدة المحلل المالي والاقتصادي بما يساعد على تركيب الحسابات القومية من جهة أخرى وفق المبادئ العلمية.

ج- تبويب نفقات المجالس المحلية (نفقات العمليات الجارية) إقليميا" على كل من محافظات الجمهورية العربية السورية موزعا" في كل محافظة من المحافظات على الأجهزة المحلية التسع (التربية، الصحة، التموين، الشؤون الاجتماعية والعمل، الخدمات الفنية، الزراعة، النقل، أمانة السر) وفقا" لتنظيمات الإدارة المحلية النافذة في سورية.

مع الإشارة إلى أنه تم تطبيق هذا التبويب فعلا" اعتبارا" من الموازنة العامة للدولة لعام ٢٠٠٢

الفصل السابع

تطور اعتمادات النفقات في الموازنة العامة للدولة في سورية خلال أعوام (١٩٧٠-٢٠٠٤)

وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

تطورت اعتمادات الموازنة العامة للدولة بشقيها الجاري والاستثماري تطـــورا" كبيرا" اعتبارا" من عام ١٩٧٠ (بدء نفاذ القانون المالي الأساســي للدولــة الصــادر بالمرسوم التشريعي رقم ٩٢ لعام ١٩٦٧ وتعديلاته)، وذلك لتلبية متطلبــات التنميــة وخدمات الشعب.

ويبين الجدول التالي تطور حجم اعتمادات الموازنة العامة للدولــة في ســورية خلال أعوام (١٩٧٠-٢٠٠٤) موزعا" إلى اعتمادات النفقات الجاريــة واعتمــادات المشاريع الاستثمارية كما يلي:

المبالغ بملايين الليرات السورية

السنة المالية	الاعتمادات النهائية للعمليات الجارية	الاعتمادات النهائية للعمليات الاستثمارية	إجمالي حجم الاعتمادات النهائية للموازنة العامة للدولة
١٩٧٠	١٣٩١	١٣٩٦	٢٧٨٧
١٩٧١	١٤٦٠	١٤٢٦	٢٨٨٦
١٩٧٢	١٩٠٦	١٦١٧	٣٥٢٣
١٩٧٣	٢٤١٤	١٩٠٧	٤٣٢١
١٩٧٤	٣٢٥١	٣٧٢٥	٦٩٧٦
١٩٧٥	٥٢٥٦	٧١٧١	١٢٤٢٧
١٩٧٦	٥٩١٧	١٠٧٣٠	١٦٦٤٧
١٩٧٧	٧٠٩٤	١٠٢٩٧	١٧٣٩١
١٩٧٨	٧٧٦٤	١٠٩٧٠	١٨٧٣٤
١٩٧٩	١١٧٢٢	١١١٢٧	٢٢٨٤٩
١٩٨٠	١٤٨٧٨	١٤٨٥٤	٢٩٧٣٢
١٩٨١	١٦٩٦٩	١٤٠٩٥	٣١٠٦٤
١٩٨٢	١٨٠٢٠	١٦٩٠٠	٣٤٩٢٠

١٩٨٣	١٩٤٢٥	١٩٣١٣	٣٨٧٣٨
١٩٨٤	٢٣٤٣٩	١٧٨٨٥	٤١٣٢٤
١٩٨٥	٢٣٥٤٩	١٩٤٤٨	٤٢٩٩٧
١٩٨٦	٢٤٥٠٨	١٩٣٣٣	٤٣٨٤١
١٩٨٧	٢٤٣١٤	١٨٦٣٥	٤٢٩٤٩
١٩٨٨	٢٩٨٢٨	٢٢٦٦٩	٥٢٤٩٧
١٩٨٩	٣٩١٥٧	٢١٨٠٥	٦٠٩٦٢
١٩٩٠	٤٢٩٩٤	٢٤٥٠٣	٦٧٤٩٧
١٩٩١	٥٧٥١٤	٢٧١٧٧	٨٤٦٩١
١٩٩٢	٦١٩٢١	٣٦٢٥٠	٩٨١٧١
١٩٩٣	٦٤١٠١	٦١٧٥٠	١٢٥٨٥١
١٩٩٤	٧٧٣٠٨	٦٧٩٦٤	١٤٥٢٧٢
١٩٩٥	٨٨٧٠٢	٧٤٢٢٠	١٦٢٩٢٢
١٩٩٦	٩٨٠١٨	٩١٥٢٣	١٨٩٥٤١
١٩٩٧	١١٦٥٠١	١٠٥٦٢٢	٢٢٢١٢٣
١٩٩٨	١١٨٠٩٨	١١٩٢٠٢	٢٣٧٣٠٠
١٩٩٩	١٣٣٥٠٠	١٢١٨٠٠	٢٥٥٣٠٠
٢٠٠٠	١٥٠٣٤١	١٢٨٨١٤	٢٧٩١٥٥
٢٠٠١	١٦١٠٠٠	١٦١٠٠٠	٣٢٢٠٠٠
٢٠٠٢	١٧٢٣٨٩	١٨٤٠٠٠	٣٥٦٣٨٩
٢٠٠٣	٢٠٩٠٠٠	٢١١٠٠٠	٤٢٠٠٠٠
٢٠٠٤	٢٣٢٥٠٠	٢١٧٠٠٠	٤٤٩٥٠٠

مع الإشارة إلى أن أول موازنة صدرت في سورية (قبل الاستقلال) كانـــت في عام ١٩٢٣ للإنفاق الجاري باعتمادات قدرها (١٦٥٣٦٧٠) ل.س.

وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University


وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

الباب الثالث

الإيرادات العامة

وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

المقدمـــــــــة

تطور مفهوم الدولة و توسعت وظائفها و لاسيما نتيجة الأزمات الاقتصادية التي شهدها العالم أثناء الأزمة الاقتصادية العالمية (١٩٢٩ – ١٩٣١). فانتقلت من الدولة الحارسة، التي كانت تنحصر مهامها في الدفاع و الأمن و تحقيق العدالة. بينما تركت للفعالية الفردية مختلف أوجه النشاط الاقتصادي في ظل الدولة الراعية المتدخلة في نواحي الحياة الاقتصادية و الاجتماعية لتأمين الاستقرار و التوازن الاقتصادي والاجتماعي و دفع عملية التنمية و التطور من خلال استخدامها لسياسات مالية واقتصادية مختلفة تؤثر في النشاط الاقتصادي و الاجتماعي و السياسي. و نتيجة لذلك فقد ازدادت حاجة الدولة إلى مصادر تمويل جديدة لتلبية الوظائف المتطورة. وتعد الضرائب من أهم الأدوات المالية التي تساعد الدولة على تأمين تلك الموارد وتوجيهها وفقاً للسياسات المالية و الاقتصادية لتحقيق الأهداف المرسومة مسبقاً فلم تعد الضريبة وفقاً لذلك غاية بحد ذاتها و إنما وسيلة تسعى الدولة من خلالها لتطبيق سياستها التدخلية وتحقيق غاياتها الاجتماعية و أهدافها الاقتصادية.

وهناك عوامل هامة دفعت المالية العامة لتحتل مركـــزاً" بـــارزاً" في النشـــاط الاقتصادي المعاصر، وقد تعرضنا لهذه العوامل بالتفصيل في بداية هذا الكتاب ودراستنا في الإيرادات العامة تتناول البنود التالية:

الفصل الأول: الإيرادات من أملاك الدولة

الفصل الثاني: الإيرادات من الضرائب.

الفصل الثالث: إيرادات الدولة من الرسوم.

الفصل الرابع: إيرادات الدولة من القروض العامة.

الفصل الخامس: تبويب الإيرادات العامة في الجمهورية العربية السورية.

الفصل السادس: التشريع الضريبي السوري.


وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

الفصل الأول

الإيرادات من أملاك الدولة

وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

مقدمـــــــة

تملك الدولة أموالا" منقولة كالسلع التي تبيعها والخدمات التي تقدمها وأمـــوالا" غير منقولة كالعقارات والمناجم والغابات وآبار النفط، فإيرادات هذه الأموال تســـاعد الدولة على القيام بالأعباء الملقاة على عاتقها.

ومن الناحية القانونية، **أملاك الدولة نوعان:** أموال ذات ملكية عامة وأمـــوال ذات ملكية خاصة.

أموال ذات ملكية عامة: وتخضع هذه الأموال لأحكام القانون العام وتخصـــص للنفع العام كالطرق والساحات والحدائق العامة والأنهار والمـــوانئ...الخ مثـــل هـــذه الأموال لا يحق للدولة أن تتصرف بها، وعادة لا تأخذ الدولة ثمنا" من الأفراد مقابـــل استخدامهم لهذه الأموال، وإن يحدث أحيانا" أن تقوم الدولة بفـــرض رســـوم علـــى الانتفاع بهذه الأموال كالرسوم على زيارة المتاحف والحدائق مثلا".

أموال ذات ملكية خاصة: وهي الأموال التي تخضع لأحكام القانون الخـــاص، حيث تتصرف بها الدولة، كما يتصرف الأفراد في أملاكهم كآبار البترول، والأراضي الزراعية والغابات، ومختلف مشاريع الاستثمار الصناعية والتجارية والزراعية والماليـــة التي تقوم بها الدولة.

وقد كانت إيرادات الدولة من ممتلكاتها الخاصـــة أو مـــا تعـــرف بالفرنســـية "الدومين الخاص" من أهم مصادر إيرادات الدولة في العصور الوسطى، لما تتمتع بـــه مثل هذه الممتلكات من ثبات واستمرار وتجدد، فقد كان الحاكم (الملـــك أو الأمـــير) ينفق على إدارة شؤون الدولة من إيرادات الأراضي الخاصة، ومـــع اتســـاع النظـــام الاقتصادي، وخصوصا" في أوروبا العصر الوسيط، أخذ الحاكم يتقاضى جزءا" مـــن إيرادات الأراضي المملوكة من الإقطاعيين كما قام بفرض أتاوات في ظروف خاصـــة مثلا" الحملات العسكرية.

وبقي هذا الوضع حتى زوال الإقطاع، وظهور الدولة في مفهومها الحديث حيث أخذت إيرادات الدولة بالتراجع، حتى أصبحت لا يعتمد عليها إلا في بعض الدول – كالدول النفطية مثلا". ومرجع ذلك ظهور النظريات الفردية التي تدعو إلى تشجيع الفعاليات الفردية في النشاطات الاقتصادية الوطنية، وقامت الدولة باللجوء إلى الضرائب كمورد أساسي لمواجهة النفقات المتزايدة، وانخفضت في الوقت نفسه الأهمية المطلقة والنسبية لإيرادات الملكية الخاصة للدولة.

ولقد كان وراء تخلي الدولة عن أملاكها الخاصة مجموعة من العوامل منها:

- **عامل سياسي**: حيث يفترض أن تكون الإيرادات العامة خاضعة لموافقة السلطة التشريعية الممثل الشرعي للشعب، وذلك حفاظا" على حقوق الشعب، ومنعا" لإخفاء جزء من الموارد عن رقابة السلطة التشريعية.
- **عامل مالي**: إن تصفية أملاك الدولة الخاصة، وبيعها لم يعد يؤمن إيرادات سريعة للدولة، يتيح لها تغطية نفقاتها العاجلة.
- **عامل اقتصادي**: حيث ساد الاقتصاد الحر، والمبادرات الفردية التي تدعو إلى أن يكون الفرد أكثر كفاءة من الدولة في إدارة الملكية، لكونه يعمل على زيادة إنتاجه، وربما هذه العوامل وغيرها كانت وراء انهيار النظام الاشتراكي، حيث ملكية الدولة كانت شبه كاملة للمال العام والمال الخاص.

ويجب أن لا نغالي في الاعتقاد أن الملكية الخاصة قد اختفت، بل ظهرت من جديد وبشكل جديد كمورد للدولة، ومثال ذلك تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية حتى في الدول الرأسمالية، حيث تقوم الدولة بإنشاء المشاريع ذات الخدمات العامة، وتتقاضى بموجبها إيرادات كالبريد والهاتف والماء والكهرباء حتى أن كثيرا" من الدول الرأسمالية سيطرت على الصناعات الاستراتيجية والمتعلقة بالأمن القومي للدولة.

وهكذا، إن أملاك الدولة الخاصة في مفهومها العصـــري، تتضـــمن ممتلكـــات صناعية وتجارية وخدمية وزراعية، وهذه كلها مصادر للإيرادات العامة بالإضـــافة إلى إيراداتها من أملاكها غير المنقولة مثل العقارات، لذلك ستدرس:

المبحث الأول: الإيرادات العقارية.

المبحث الثاني: الإيرادات الصناعية.

المبحث الثالث: الإيرادات التجارية.

المبحث الرابع: الإيرادات من الخدمات.

المبحث الخامس: الإيرادات المالية.

Damascus University

المبحث الأول

الإيرادات العقارية

تملك الدول أموالا" عقارية، تدر عليها أرباحا" تدخل خزينتها وتعتبر من الإيرادات العامة، وتشمل هذه الإيرادات بصورة خاصة، الإيرادات الناشئة عن ملكية الدولة للأراضي وللأبنية وللغابات وللمناجم.

فمن العقارات ما تعود ملكيتها إلى الدول، لأسباب كثيرة منها:

- هناك قوانين بعض الدول تعتبر الدولة وارثا" لمن لا وارث له.
- هناك بعض المالكين قد وهبوا عقارهم (لأسباب ضريبية) مثلا" إلى الدولة.
- الثورات التي أطاحت بنظم قديمة، وجعلت عقارات الحكام السابقين ملكا" للدولة. مثل الثورة الفرنسية عام ١٧٨٧، والثورة الروسية عام ١٩١٧...الخ.

أما ملكية الدولة للأرض، فهو من أقدم أشكال أملاك الدولة الخاصة وإن الملكية الشائعة في الأرض من أقدم أنواع الانتفاع المشترك، والأراضي بقيت شائعة في حوزة الجماعة حتى انتقلت مع تمركز السلطة إلى حوزة الحاكم أو الأمير، وهذا بدوره قام بقطع جزء منها لأقاربه، وللأسياد والأشراف، ومع مرور الزمن وتطور الأوضاع الاقتصادية والسياسية، انتقلت ملكية الأراضي إلى الأفراد وبقي جزء بسيط ملكا" للدولة. وهذا الجزء يختلف من دولة إلى أخرى، وبعبارة أخرى إن العوامل التي أدت إلى تناقص أراضي الدولة لم تكن واحدة في الدول كافة وسنقدم بعض الأمثلة الحية كيف انتقلت ملكية الأراضي من دولة إلى أخرى لأسباب مالية أو سياسية: فقد باعت فرنسا عام ١٨٠٣، منطقة "اللويزيانا" إلى الولايات المتحدة بسبب حاجة فرنسا إلى المال في ذلك الحين وباعت روسيا عام ١٨٦٨ منطقة "ألاسكا" إلى الولايات المتحدة.

ولقد تخلت بعض الدول عن أراضيها على نطاق واسع كما حدث في كل من

كندا واستراليا وبعض الدول في أمريكا اللاتينية، وذلك عندما وجدت حكومات تلك الدول أن في تملّك أراض مترامية الأطراف، لا قدرة لسكانها على استثمارها لقلتهم، فبدأت في تشجيع الهجرة إليها، واقتطاع الأراضي التي تملكها للمهاجرين وتمليكها لهم.

وحتى في تاريخنا العربي الإسلامي، وأثناء الفتوحات طلب الخليفة عمر بن الخطاب من مُلاّك الأراضي المفتوحة البقاء فيها مقابل دفع ضريبة العشر، وهذا نوع من التخلي عن ملكية الدولة عن الأراضي المفتوحة للأفراد مقابل استثمارها ودفع ضريبة عنها.

وفي عصرنا الراهن، تتخلى معظم الدول عن القسم الأكبر من أراضيها لرعاياها و لم تعد الدول تملك إلا مساحات صغيرة نسبيا".

أما بالنسبة إلى آبار البترول والمناجم فمثل هذه الأملاك بحاجة إلى أساليب صناعية وفنية متطورة لاستثمارها، لذلك تقوم أغلب الدول بمنح امتيازات للشركات من أجل استغلالها لمدة محدودة من الزمن، وإن كان في نهاية المطاف ملكية آبار البترول تبقى للدولة، حيث تنتهي فترة الامتياز والاستثمار في المدة المتفق عليها.

أما بالنسبة إلى الغابات والأحراج فإن أغلب الدول تحتفظ بملكيتها، وتقوم باستثمارها مما يجعل هذه الثروات الطبيعية موردا" ماليا" للدولة، تستعين به لتغطية النفقات العامة.

كما أن هناك بعض الدول تمتلك أراضيَ بُورٍ بهدف استصلاحها، ومن ثم تقوم إما باستثمارها بشكل مباشر أو بتأجيرها للأفراد.

المبحث الثاني

الإيرادات الصناعية

يقصد بالإيرادات الصناعية تلك الإيرادات الناجمة عن الصناعات التي تنشئها الدولة أو تشترك فيها أو تؤممها.

بعد أن بقي الاعتقاد السائد، ولفترة طويلة من الزمن أن دور الدولة يقتصر على تأمين الخدمات الأساسية وتأمين الحراسة والأمن، وخصوصا" في القرنين الثامن عشر والتاسع عشر حيث سيطر المبدأ القائل: دعه يعمل دعه يمر، ومعنى ذلك الحرية الفردية هي المسيطرة على الاعتقاد ، ومع بداية القرن العشرين فَقَدَ المذهب الفردي من أهميته ليحل مبدأ التدخل بشكل قوي وفعال، وذلك تحت تأثير الأزمات الاقتصادية والاجتماعية والثورات التي اجتاحت مع بداية هذا القرن بعض بلدان العالم، وبعد ذلك خرجت الدولة عن مجالها التقليدي المعروف بالدولة الحارسة، حتى في الدول الأكثر رأسمالية، حيث لم يعد يقتصر نشاط الدولة على استهلاك الثروة، بل أصبحت الدولة منتجة للثروة، ودخلت مجال الإنتاج الصناعي مثل فرنسا وانكلترا، وحتى الولايات المتحدة الأمريكية، فقد دخلت الدولة في الصناعات الثقيلة وخصوصا" العسكرية منها، وإن تدخل الدولة في المجال الصناعي يعود لأسباب مختلفة منها حجم بعض المشروعات الصناعية التي تحتاج إلى رؤوس أموال ضخمة لإنشائها، ولو كانت ذات ريعية منخفضة، وتبادر الدولة إلى إنشاء مثل هذه الصناعات عادة نظرا" لاستراتيجتها وحاجة الاقتصاد الوطني إلى إقامتها وعزوف القطاع الخاص في العديد من الحالات عن الإقبال عليها نظرا" لوجود بدائل استثمار أكثر ريعية. وكذلك دخول الدولة إلى المشاريع الصناعية للمعدات والتجهيزات العسكرية ذات الصفة السرية، والمشاريع ذات المنفعة العامة كإنشاء شبكات الخطوط الحديدية والجسور والسدود...، وغيرها من المشاريع الصناعية الأخرى التي قد تلجأ الدولة إلى إقامتها أحيانا" لتكون

مشاريع نموذجية في بعض فروع الصناعة.

وفي الواقع إن استغلال المشاريع الصناعية من قبل الدولة بقي موضوع جدل بين الكتاب وخصوصا" فيما يتعلق باستغلال هذه المشاريع. فهل تقوم الدولة نفسها باستغلال المشاريع -كما حدث في التجربة الاشتراكية للاتحاد السوفيتي والبلدان الاشتراكية سابقا"، حيث قامت هذه الدول باللجوء إلى التأميم- أم أن الدولة تتبع أسلوب الاستثمار المباشر أم أن الدولة تقوم بمنح الامتيازات ، أم يتم الاستثمار عن طريق أسلوب المشاركة بين الدولة والأفراد ، وسنقوم بدراسة تلك الطرائق.

١- أسلوب التأميم:

هو أن تقوم الدولة بالسيطرة على كل أو بعض المشاريع (الاقتصادية، الصناعية أو التجارية أو الزراعية أو الخدمات) المملوكة للأفراد، وذلك لأسباب غالبا" ما تكون سياسية مقابل تعويض عن الأموال التي تم السيطرة عليها.

ومن الناحية التطبيقية، فإن التأميم يأخذ شكلين، تأميما" كليا" وتأميما" جزئيا".

أ- التأميم الكلي:

هو أن تقوم السلطات العامة، بتأميم شامل للصناعات الموجودة تحت سيطرتها السياسية أو الجغرافية كافة وهذا ما طبقه الاتحاد السوفيتي السابق حيث استولت الدولة على جميع الصناعات الخاصة، وحولت ملكيتها من القطاع الخاص لحساب القطاع العام، وقد قام الاتحاد السوفيتي السابق مع بداية التسعينات من القرن العشرين بالتخلي عن جزء من الصناعات التي قام بتأميمها، وذلك بسبب عجز القطاع العام عن مسايرة التطور التقني في مجال الصناعة.

ب- التأميم الجزئي:

هو أن تقوم السلطات العامة، بنقل ملكية بعض الصناعات والمرافق من الأفراد إلى الدولة وهذا الأمر يتم غالبا" لاعتبارات خاصة بكل دولة على حده، كما حدث

في فرنسا عندما قامت بتأميم شركة السيارات "رينو" وبريطانيا وألمانيا عندما تم تأميم الصناعات الحربية، وقد انتشر التأميم الجزئي بشكل كبير بعد الحرب العالمية الثانية حيث أممت فرنسا أيضا" مناجم الفحم، ومصرف الإصدار وأممت إنكلترا شركات النقل المشترك ومناجم الفحم ومصانع الفولاذ، وبعد ذلك اجتاحت موجة التأميم أغلب بلدان العالم وخصوصا" بلدان العالم الثالث ومنها البلدان العربية مثل مصر وسوريا والجزائر، التأميم الذي تم في البلدان العربية، كان في معظمه تأميما" جزئيا".

ومن الناحية القانونية إن التأميم يقرر من حيث المبدأ من قبل السلطة التشريعية فهي التي تحدد قواعده الأساسية وتترك بعد ذلك للجهات الإدارية المختصة أمر القيام بإدارة المشروع المؤمم، وغالبا" ما تتولى هيئة خاصة مستقلة الاستثمار للمشروع المؤمم تعمل بأموال الدول ولحسابها وتحت إشرافها أما المالكون الأساسيون للمشروع فينقلبون إلى دائنين لهم الحق فقط بقيمة المشروع والفوائد المقررة للدائنين.

٢- أسلوب الاستثمار المباشر:

هو أسلوب تقوم الدولة بموجبه بإدارة المشاريع الاقتصادية و استثمارها بشكل مباشر من قبل موظفيها، وفقا" لأسلوب الإدارة العامة حيث يكون للمشروع ميزانية خاصة به منفصلة عن موازنة الدولة، ولكن ترتبط بها بشكل أو بآخر، وتتمتع مثل هذه المشاريع بالاستقلال المالي والإداري.

وتلجأ الدولة لأسلوب الاستثمار المباشر، ليس فقط بقصد الحصول على الإيرادات المالية التي تحتاجها الدولة، وإنما أيضا" لأسباب سياسية واجتماعية.

والاستثمار المباشر يمنح السلطات العامة في تحديد الأثمان بما يتفق والمصلحة العامة، فقد تقوم الدولة في بعض المشاريع الصناعية المستثمرة بشكل مباشر في تحديد الأثمان مع أرباح قليلة نسبيا".

حاولت الدول التي استخدمت الاستثمار المباشر، أن تحاكي في إدارته المشاريع

الخاصة، وخصوصا" من حيث الأجور والترفيع والإجازات والحوافز وغير ذلك مما هو مطبق في المشاريع الخاصة، غير أن التجربة أثبتت أن الاستثمار المباشر من قبل الدولة للمشاريع الاقتصادية من صناعية أو تجارية أو زراعية أو خدمية لا يتناسب مع طبيعة النشاط الاقتصادي الحديث، ومن مساوئ منح الامتيازات أيضا"، حرمان الدولة من الإيرادات الطائلة التي تجنيها الجهة صاحبة الامتياز طوال فترة الامتياز.

٣-أسلوب المشاركة (الاقتصاد المختلط):

بعد أن واجه أسلوب التأميم الكثير من الإخفاق، وأسلوب الاستثمار المباشر الكثير من العجز وأسلوب منح الامتياز الكثير من المحاذر، وجد أسلوب الاقتصاد المختلط أو المشاركة بموجب هذا الأسلوب تسهم الدولة مع الأفراد أو مع الهيئات الخاصة في تمويل المشاريع، وتتم المشاركة غالبا" بأن تساهم الدولة بنصف الأسهم أو أكثر من النصف بقصد السيطرة على إدارة المشروع.

ومن هذا الأسلوب تحقق الدولة نوعا" من الرقابة الداخلية على نشاط المشروع، ويساهم الأفراد بالنصف الآخر من الأسهم، وفي مثل هذه المشاريع تبذل إدارته قصارى جهدها في تحقيق أهداف المشروع حيث يتم التوافق بين مصلحة الدولة ومصلحة الجهات المساهمة في تحقيق الربح.

إن **أسلوب الاقتصاد المختلط** يمتاز بما يلي:

- يجنب مساوئ كل من الاستثمار الحكومي المباشر والاستثمار الرأسمالي الفردي .
- يوفق بين مصلحة أصحاب الأموال، ومصلحة العاملين، ومصلحة المواطنين.
- يحفظ للدولة حقها في الرقابة، واستثمار مصادر ثروتها الطبيعية عن طريق المشاركة في رأس المال وأحيانا" في الإدارة.

هذا الأسلوب في البحث عن إيرادات الدولة، وإنجاز مشاريع إنتاجية، أخذ

بالانتشار في كثير من البلدان النامية، مثال ذلك سورية والأردن حيث انتشرت الكثير من المشاريع الاقتصادية المشتركة بين الدولة والأفراد أو الهيئات الخاصة.

بالرغم من محاسنه الاقتصادية إلا أنه تعرض لانتقادات من حيث رغبة القطاع الخاص بالسيطرة على المشاريع، واستغلال الإمكانات والقروض المالية التي تمنحها الدولة إلى مثل هذه المشاريع مما يؤدي إلى خسارة الدولة، ولكن مثل هذا الأمر ليس قاعدة شاملة، فقد قدم لنا التاريخ تجارب ناجحة في الاقتصاد المختلط وخصوصا" التجربة اليابانية ففي بداية القرن العشرين قامت السلطات اليابانية بتزويد المشاريع الصناعية القائمة بالأموال اللازمة من خزانة الدولة مقابل مساهمة الحكومة في إدارة هذه المشاريع.

المبحث الثالث

الإيرادات التجارية

تعد الإيرادات التجارية، من الإيرادات الحديثة للدول فالدولة راعية وليست تاجرة.

وبهذا المفهوم على الدولة ترك النشاط التجاري للأفراد، فالعمل التجاري بحاجة إلى مغامرة وخبرة، واقتناص الفرص، وتحمل أخطاء الخسارة وهي صفات ومميزات لا يمكن أن تتوافر لدى الدولة، ولكن بالرغم من كل هذه المحاذير فلقد قامت كثير من الدول على ممارسة الدولة التاجرة، وخصوصا" تلك البلدان التي تبنت المنهج الاشتراكي كالاتحاد السوفيتي السابق مثلا" حيث احتكرت الدولة لفترة طويلة التجارة الداخلية والتجارة الخارجية، وكذلك الأمر في بعض الدول العربية حيث تسيطر الدولة على التجارة بشكل مباشر، حتى أنها تقوم بدور التاجر.

ولكن الواقع أثبت أن هذه الدول قد واجهت الكثير من الإخفاق والفشل وتكبدت مؤسساتها التجارية الكثير من الخسائر.

وتحت مفهوم الإيرادات التجارية ينطوي أيضا" مفهوم احتكار الدولة لبعض النشاطات الاقتصادية، وهذه الاحتكارات تزود خزينة الدولة بموارد كبيرة كاحتكار الدولة تجارة الدخان وغاية الدولة من الاحتكار تحقيق دخول كبيرة.

المبحث الرابع

الإيرادات من الخدمات

تقوم الدولة أحيانا" في تحقيق إيرادات عن طريق احتكارها بعض الخدمات الأساسية والمهمة للأفراد مثل احتكار نشاط التأمين، حتى في الدول الأكثر ليبرالية ومرجع ذلك لما يقوم به قطاع التأمين من دور مهم على مستوى النشاط الفردي أو النشاط الجماعي، وفي حماية رأس المال البشري والمادي والمحافظة عليه ، فنجد مثلا" فرنسا تحتكر بعض أنواع التأمين، وكثير من البلدان النامية تحصر نشاط التأمين بها مثل سورية والعراق، بالإضافة إلى البلدان التي تبنت الاشتراكية لفترة غير قليلة من الزمن.

المبحث الخامس

الإيرادات المالية

يقصد بالإيرادات المالية الأسهم والسندات، وفوائد القروض التي تمنحها الدولة للأفراد والهيئات والفوائد المستحقة للحكومة عن إيداع بعض أموالها في البنوك.

ولقد قامت أغلب الدول في احتكار الأعمال المصرفية عن طريق امتلاكها بعض البنوك في بلادها أو جميع البنوك فيها، فقد سيطرت الحكومة الفرنسية مثلاً" على المصارف الكبرى ، وكذلك الأمر في كل من السويد وانكلترا، وفي البلدان النامية نجد الكثير من الدول تسيطر على البنوك ومثل هذه السيطرة يؤمن للسلطات العامة السيطرة المطلقة على السياسة النقدية وتأمين إيرادات مالية، وذلك عن طريق صناديق الادخار أو القروض الممنوحة للأفراد والمشاريع الخاصة، وكذلك عن طريق إنشاء بنوك تجارية وصناعية تحقق إيرادات وفوائد كلها تنصب في موازنة الدولة لتغطية النفقات العامة. ولكن مع اجتياح موجة الخصخصة قامت كثير من الدول بالتخلي عن المصارف لصالح النشاط الخاص.


وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

الفصل الثاني

الإيرادات من الضرائب

وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

وقل رب زدني علما
Damascus University

مقدمـــــــة،

تعاني الدول النامية من مشاكل اقتصادية و اجتماعية عديدة منها مشكلة التناقض القائم بين الحاجة الكبيرة لمصادر التراكم اللازمة لتمويل عملية التنمية و ندرة ومحدودية هذه المصادر الناتجة عن تخلف أساليب الإنتاج و انخفاض الناتج القومي وتدني حصة الادخار في هذا الناتج، بالإضافة إلى التضخم و البطالة و العجز المالي وتفاقم المديونية الخارجية وندرة العملة الصعبة وبالتالي فإن الحاجة ملحة لتنمية اقتصادية و اجتماعية شاملة ومتوازنة و بالتالي الحاجة إلى مصادر التراكم اللازمة لتمويل عملية التنمية، ومن هنا نلاحظ الدور الموثر للدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية من خلال تأمين مصادر التمويل بالإضافة إلى سياستها في توجيه مسارات الإنتاج و الاستهلاك و توزيع الناتج القومي.

و تعد الضرائب أهم الأدوات الاقتصادية و المالية التي تستطيع الدولة من خلالها التأثير في الحياة الاقتصادية إضافة إلى الأدوات الأخرى (الفوائد و الأسعار والأجور). **و بالتالي لم يعد الهدف الوحيد للضرائب هو الحصول على أكبر حصيلة مالية ممكنة فحسب بل توسعت هذه الأهداف و امتدت إلى تشجيع عملية التنمية الاقتصادية و الاجتماعية وتحقيق التوازن المستهدف على المستوى المحلي للاقتصاد الوطني و على مستوى كل من قطاعاته و أنشطته، إضافة إلى أهداف تحسين توزيع الدخل القومي و تحقيق العدالة الضريبية.**

تعريف الضريبة:

سنكتفي بتقديم التعاريف الحديثة، دون العودة إلى التعاريف التي قدمت في القرن التاسع عشر من قبل الفقهاء ستورم وشاما جيران **strwrm & chamageran** إن أول تعريف عصري للضريبة هو ما أتى به الفقيه الفرنسي جيـــز **jese**، حيـــث يعرف الضريبة أنها "استقطاع نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبـــلا

مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة" .

ولقد تبنت هذا التعريف أغلب أدبيات الضريبة غير أن التطور السريع لدور الضريبة، جعل مثل هذا التعريف قديما"، لأن هناك عناصر جديدة دخلت على الضريبة نتيجة التطور الاقتصادي والاجتماعي للمجتمعات المعاصرة لذلك نجد الأستاذ **Mehl** يعرف الضريبة بشكل أوسع وأعم وأشمل "الضريبة استقطاع نقدي تفرضه السلطات العامة على الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين وفقا" لقدراتهم التكليفية، بطريقة نهائية، وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة ولتحقيق تدخل الدولة " .

خصائص الضريبة:

فالضريبة، إذن فريضة نقدية يتحملها المكلفون بصورة نهائية دون مقابل، وهي أداة مالية، تلجأ إليها الدولة العصرية، لتحقيق أهدافها حسب إيديولوجيتها المطبقة، وللضريبة خصائص تتميز بها وهي:

أ- **الضريبة التزام نقدي:** خلافا" لما كان سائدا" قديما" حيث كانت الضريبة تفرض عينا"، ذلك نتيجة لعدم سيادة الاقتصاد النقدي، ومع التقدم الاقتصادي والاجتماعي وظهور عيوب الضرائب العينية وصعوبة جبايتها، أخذت الضريبة صفة الاستقطاع النقدي من مال المكلف.

ب- **الضريبة فريضة جبرية:** إن الضريبة تفرض جبرا"، أي أن المكلف ليس حرا" في دفعها، بل إن السلطات العامة، هي التي تحدد مقدار الضريبة، وكيفيتها وموعد دفعها، لذلك فالضريبة تؤخذ بقرار من جانب واحد، وهذا ما يميزها من غيرها من الإيرادات المالية الأخرى كالرسوم والقروض الاختيارية التي تستخدم الدولة أساليبها في إغراء الأفراد على الاكتتاب عليها مع تعهدها بِرَدِّ الأصل وسداد قيمة القرض. كما تختلف عن الهبات التي تقدم في بعض الأحيان إلى السلطات العامة.

ج- **الضريبة تفرض من قبل الدولة:** إن الضريبة لا يمكن أن تفرض أو تعدل أو تلغى

إلا بالقانون، فالإدارة الضريبية التي تقوم بتنفيذ إرادة السلطة العامة لا يحق لها إلاّ جباية الضرائب المسموح بها و تحصيلها من قبل السلطات المختصة.

ولكن أغلب التشريعات المالية جعلت أحكام قانون الضريبة ملزمة للدولة كما هي ملزمة للفرد والقضاء يجب أن يكون رقيبا" على كل مخالفة لها إحقاقا" للعدل ووضعا" للضوابط ولمنع التعسف.

د- **الضريبة تفرض وفقا" لمقدرة المكلفين:** إن الضريبة تطرح على كل شخص قادر على الدفع تبعا" لمقدرته المالية، فالضريبة هي طريقة لتقسيم الأعباء العامة بين الأفراد وفق قدرتهم التكلفية، وهذا ما نادى به آدم سميث، بقاعدة العدالة أي أن يسهم كل أعضاء المجتمع في تحمل أعباء الدولة تبعا" لمقدرتهم النسبية على الدفع.

هـ- **تفرض الضريبة بلا مقابل:** إن المكلف الذي يدفع الضريبة لا يحصل مقابلها على نفع خاص به، فهو يدفع الضريبة بصفته في الجماعة السياسية وليس معنى ذلك أن دافع الضريبة لا يفيد منها، بل على العكس من ذلك إنه يفيد بصفته واحدا" من الجماعة من الإيرادات الضريبية على المرافق العامة.

وقد حاولت نظريات كثيرة من القرن التاسع عشر أن تفسر فكرة المقابل الذي يحصل عليه الفرد أو النفع الذي يعود عليه، ونادى هؤلاء بوجود عقد مالي بين المكلف (دافع الضريبة) والدولة فالفرد ملزم بدفع الضريبة مقابل قيام الدولة بالخدمات التي ترتب له النفع، ولكن هذه النظريات اختلفت في تحديد طبيعة العقد: أهو عقد تأمين أو عقد بيع خدمات، ولقد وجه عدد من الانتقادات إلى هذه النظريات من بينها: إن هذه النظرية لم تقدم أي دليل تاريخي على حصول تعاقد بين الدولة والفرد، وأنها تهدف إلى تطبيق قواعد صالحة للنشاط الخاص لا النشاط العام، فهي تتجاهل بذلك طبيعة النشاط الحكومي وأهدافه ووسائله، مما جعل فيه هذه النظريات تتلاشى مع مرور الزمن.

و- **هدف الضريبة تحقيق منفعة عامة:** إن هذه الصفة هي من أبرز علامات التطور الذي مرت به الضريبة فقد رأى الفكر التقليدي أن هدف الضريبة الأساسي، بل الأوحد في إيراداتها المالية، غير أن الدساتير والقوانين خلال القرنين الثامن عشر والتاسع عشر، منعت استخدام الإيرادات الضريبية، في إشباع الحاجات الخاصة بالملوك والأمراء بل يجب أن تخصص إيرادات الضريبة لتحقيق المنفعة العامة إلا أن الخلاف قد قام بين الاقتصاديين حول تحديد المنفعة العامة.

فقد قصر التقليديون مضمون المنفعة العامة على تغطية النفقات التقليدية (الدفاع، الأمن، العدالة) وعلى ذلك فالضريبة محايدة هدفها جمع المال دون تدخل في آلية السوق، وعلى عدم التأثير في البنيان الاقتصادي والاجتماعي غير أن التطور الذي حدث في مفهوم النفقة العامة، قد جعل الضريبة تؤثر في البنيان الاقتصادي والبنيان الاجتماعي.

الضريبة تحقق كثيرا" من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والمالية ولكن يحدث تعارض في هذه الأهداف مما يملي تنسيقا" بينها وتحديدا" للأولويات المرغوب فيها، وليس في ذلك تغير لطبيعة الضريبة فهي أداة تحصيل الإيرادات المالية، ولكن لا يقتصر دورها على التمويل بل يتعين أن تحقق أهداف المجتمع.

النظام الضريبي:

هو عبارة عن مجموعة الضرائب التي تفرضها الدولة على المكلفين في زمن معين بما فيها الضرائب المباشرة و غير المباشرة، العامة و النوعية، و يعتبر أداة فعالة بيد الدولة لتحقيق الأهداف التي تصبو إليها.

و تتعدد الأنظمة الضريبية و تتنوع باختلاف العناصر و المعطيات المكونة لها، حيث تتسم الأنظمة الضريبية في الدول المتقدمة بغلبة كبيرة للضرائب غير المباشرة التي تطبق بشكل ضريبة عامة على الدخل إلى جانب ضرائب نوعية ثانوية على الإنفاق،

أما بالنسبة للدول النامية فإنه يتألف من مجموعة من الضرائب النوعية على الاستهلاك أساسها الضرائب و الرسوم الجمركية.

و يتأثر النظام الضريبي بالبيئة الاقتصادية و الاجتماعية و بالأهداف التي تحددها السلطة الحاكمة و تسعى إلى تحقيقها من خلاله، و بذلك نجد أن النظام الضريبي لا يقتصر على كونه مجموعة قواعد قانونية و أصول فنية تحدد مطرح الضريبة ومراحل تحققها وجبايتها، بل هو أيضاً عبارة عن إجمالي العناصر الاجتماعية و الاقتصادية التي يجب أخذها

بعين الاعتبار في سبيل تبني قواعد قانونية تتلاءم مع النظام الاقتصادي والاجتماعي للدولة. فلا يتم وضع هذا النظام الضريبي بصورة عشوائية وفق مبادئ ثابتة تقرها السلطة التشريعية و إنما هو حصيلة دراسة الواقع الاجتماعي والاقتصادي والعلاقات المتبادلة بين القطاعات الاجتماعية و الاقتصادية للبلاد.

أما مراحل تطور النظام الضريبي تبعاً لتطور النظام الاقتصادي و درجة النمو، فإن النظام الضريبي للدول النامية يتألف من نظام للضرائب النوعية المباشرة و غير المباشرة (كما هو الحال في سورية و لبنان) و يتطور بعد ذلك تبعاً لمراحل التطور الاقتصادي وتحسن مستوى الإدارة الضريبية إلى نظام للضرائب النوعية مع ضريبة تكميلية على مجمل الدخل أو الإيراد العام (كما كان عليه الحال في جمهورية مصر العربية قبل الانتقال إلى إدخال الضريبة العامة الموحدة على الدخل في السنوات الأخيرة) ثم يتطور بعد ذلك إلى الضريبة الموحدة على الدخل إلى جانب الضريبة على القيمة المضافة (أو الضريبة العامة على المبيعات) و بعض الضرائب و الرسوم الجمركية و غيرها. كما هو الحال في الولايات المتحدة الأمريكية و معظم دول أوروبا الغربية وجمهورية مصر العربية....

وسندرس فيما يتعلق بالضريبة النواحي التالية:

المبحث الأول: أثر التطور الاقتصادي في مفهوم الضريبة.

المبحث الثاني: أهداف الضريبة وآثارها في عملية التنمية.

المبحث الثالث: القواعد الأساسية للضريبة.

المبحث الرابع: التنظيم الفني للضريبة.

المبحث الخامس: الضريبة على الدخل.

المبحث السادس: الضريبة على رأس المال.

المبحث السابع: الضريبة على النفقات.

المبحث الثامن: معدل الضريبة (سعر الضريبة).

المبحث التاسع: تحقق الضريبة.

المبحث العاشر: التهرب من الضريبة.

المبحث الحادي عشر: انعكاس الضريبة.

Damascus University

المبحث الأول

أثر التطور الاقتصادي في مفهوم الضريبة

تتشابه أهداف التنمية في المجتمعات النامية و المتقدمة، إلا أن درجة تفصيل هذه الأهداف تختلف من دولة إلى أخرى تبعاً للأولويات. و من الأدوات التي تستخدمها الدولة لتحقيق هذه الأهداف هي السياسة الضريبية ، و يتم تطوير النظام الضريبي لمجتمع ما عن طريق محددات سياسية و اقتصادية و اجتماعية. و نلاحظ بأن النظام الضريبي يتباين بين الدول، و في الدولة الواحدة بمرور الزمن متأثراً بالنظام الاقتصادي و بدرجة التقدم.

و يؤثر النظام الاقتصادي الذي تنتهجه الدولة في هيكلها الضريبي، كما يتأثر النظام الضريبي بدرجة التقدم الاقتصادي و الاجتماعي، و أن تطوير هيكل الإيرادات الضريبية يأتي لاحقاً لتقدم المستوى الاقتصادي، فمن الطبيعي أن يتواجد النشاط الاقتصادي مسبقاً قبل أن يتم تشريع ضريبة عليه. و هكذا يصبح من المؤكد حتمية تطور النظام الضريبي مع تطور المجتمع خلال مراحل التنمية الاقتصادية.

أ- النظام الضريبي في الدول النامية:

تتسم اقتصاديات الدول النامية بخصائص عامة على الرغم من أنها تختلف فيما بينها من حيث مستوى الدخل الفردي، و في طبيعة هياكلها الاقتصادية و الاجتماعية، و من حيث تنوع مواردها المادية و البشرية، و يمكن إيجازها بما يلي:

- انخفاض الدخل الفردي فيها، بالمقارنة مع مثيله في الدول المتقدمة.
- ضعف نسبة الادخار الوطني للناتج المحلي، مما ينعكس عجزاً في الموازنة العامة للدولة، وعجزاً في ميزان المدفوعات.
- ضعف القطاع الصناعي و انخفاض الإنتاجية و تخلف المستوى التقني و طرق الإنتاج.

- عدم مرونة هياكلها الإنتاجية نسبياً إذ أن الزيادة الكبيرة في الطلب الداخلي فيها لا تؤدي بسرعة إلى زيادة حجم الإنتاج، لأن الطاقات الإنتاجية المطلوبة ضعيفة، و في كثير من الأحيان غير متوفرة، كما أن قوة العمل تحتاج إلى تدريب.

بالإضافة إلى أنه في معظم البلدان النامية تغلب الزراعة على البنيان الاقتصادي.

وبالتالي فإن سيطرة الزراعة على اقتصاديات هذه البلدان بهذا الشكل يجعلها تتعرض لكثير من التقلبات الاقتصادية الشديدة نتيجة للتقلبات في الإنتاج و الأسعار لذلك فإن التنمية الاقتصادية لا بد أن تسعى لإفساح المجال للصناعة لتقوم بدورها المطلوب وتقلل من سيطرة الزراعة على الاقتصاد القومي، لكي تضمن القضاء على التقلبات التي تصيب النشاط الاقتصادي أو على الأقل التخفيف من حدتها نتيجة لسيطرة الزراعة عليه.

وبما أن الضريبة هي إحدى الأدوات المالية التي تستطيع من خلالها الدولة التأثير في السياسة الاقتصادية والاجتماعية، فمن الضروري استخدامها لتحقيق هذه الأهداف. لذلك يجب أن ينسجم النظام الضريبي في هذه الدول مع هيكلها الاقتصادي والاجتماعي، و مؤثراً فيه، لا أن يكون نظاماً ضريبياً حيادياً.

ويمكن أن نجمل **ملامح النظام الضريبي في الدول النامية** بالنقاط التالية:

- **ضعف معدل الاستقطاع الضريبي العام:**

حيث تتراوح نسبة الاستقطاع الضريبي إلى الناتج القومي في الدول النامية بين ١٠ % و ٢٥ % و يعزى ذلك إلى ما يلي:

- إن الضرائب لا تتناسب أهميتها مع أهمية القطاعات الاقتصادية، ففي الكثير من الدول النامية تشكل الزراعة جزءاً مهماً من الناتج المحلي الإجمالي، و مع ذلك فإن حصيلة الضريبة الزراعية ضعيفة جداً،

وذلك إما لأنه معفى من الضرائب و يلقى الدعم و التشجيع الحكومي بهدف تحقيق الأمن الغذائي أو أن هناك صعوبة في إخضاعه.

- تسابق الكثير من الدول النامية في منح إعفاءات ضريبية لرؤوس الأموال الأجنبية لحاجتها لمصادر التمويل لدفع عملية التنمية.

هذا بالإضافة إلى منح إعفاءات لتشجيع قطاعات صناعية معينة، ربما لا تزال ضعيفة و بحاجة إلى المزيد من الدعم والتشجيع أو منح الإعفاءات لغايات اجتماعية.

- اتساع نطاق الاقتصاد المعيشي في هذه الدول و انتشار ظاهرة الاستهلاك المباشر.

- عدم التوازن في النظم الضريبية المطبقة:

حيث تتسم النظم الضريبية في البلدان النامية بعدم التوازن بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة، حيث تمثل الضرائب غير المباشرة ، في متوسطها ما يقارب من (٦٠ — ٧٠ %) من مجموع إيرادات ضرائب الدولة. ذلك بسبب ضعف الإدارة المالية حيث تفضل الضرائب غير المباشرة للحصول على الجزء الأكبر من إيراداتها لكونها لا تثير في تنظيمها و تحصيلها مشكلات معقدة. كما أن انخفاض مستوى دخل الفرد و اتساع احتمالات التهرب من ضرائب الدخل يجعل الاعتماد على ضرائب الاستهلاك ضرورة حتمية للحصول على الجزء الأكبر من الإيرادات في الدول النامية. حيث في هذه الدول يصبح الاعتماد كبيراً على التجارة الخارجية لاستيراد الكثير من السلع الاستهلاكية والمصنعة، ومن ثم فإننا نجد أن الضرائب الجمركية وخاصة على الواردات تحتل المركز الثاني، وفي بعض الأحيان المركز الأول في هيكل النظام الضريبي. أما الضرائب على الأرباح الصناعية والتجارية غالباً ما تتضاءل أهميتها في هذه الدول،

نظراً لصغر حجم القطاع الصناعي و التجاري، و لرغبة المشرع الضريبي في تشجيع قيام الصناعات المحلية وازدهارها.

- **الهدف الأول للضرائب هو تغطية النفقات العامة:**

لذلك فهي كثيراً ما تكون غير عادلة، و لا تساهم في التنمية الاقتصادية بشكل فعال، لذلك غالباً ما تكون الضرائب في الدول النامية حيادية، و لا تلعب دورها في توجيه الاقتصاد بل يكون دورها محصوراً في الحصول على أكبر قدر من الموارد لتغطية الأعباء و النفقات العامة.

- **ضرائب مقتبسة من تشريعات أخرى:**

حيث أن التشريعات الضريبية المعمول بها في أغلب البلدان النامية ما هي إلاّ تقليد للتشريعات الضريبية المطبقة في الدول المتقدمة، رغم تباين ظروف اقتصادها ومجتمعها عنها حيث أن أي نظام ضريبي هو نسيج وحده، لا ينبغي أن ينقل أو يقلد أو يكرر.

- **العجز في الإدارة الضريبية:**

غالباً ما تنقص الإدارة الضريبية في الدول النامية الأطر و الأجهزة المؤهلة و ذلك إما لنقص الإمكانات أو لأنها بحاجة إلى تقانات متطورة من حاسبات و أجهزة معقدة و بالتالي فإن ذلك ينعكس على الإيرادات الضريبية أو الحصيلة الضريبية الإجمالية للدولة.

ب- النظام الضريبي للدول ذات الاقتصاد الموجه:

اعتمدت الدولة ذات الاقتصاد الموجه على التخطيط التأشيري و الذي تعتمده الدولة في توجيه السياسات الاقتصادية على استخدام الضوابط غير المباشرة و أدوات السياسة المالية (الضرائب- الفوائد – الأسعار – الأجور) و بذلك فإن الدول ذات الاقتصاديات الموجهة تتخذ من الضريبة أداة هامة من أدوات التوجيه الاقتصادي من

جهة، ومقياساً لكفاية الوحدات الاقتصادية من جهة أخرى، و يتصف النظام الضريبي في تلك الدول بأنه متطور حيث إنه يراعي مبادئ العدالة والتشخيص الضريبي (إعفاء حد أدنى من الدخول يتناسب مع التكاليف الضرورية للمعيشة و التصاعد في أسعار الضرائب بصوره الفنية المختصة.....) و اعتماده على الضريبة العامة الموحدة على الدخل و الضريبة على القيمة المضافة.

ج – النظام الضريبي في الدول المتقدمة ذات الاقتصاد الحر (اقتصاد السوق):

تسود الملكية الخاصة لعوامل الإنتاج في هذه الدول، و يتخذ الأفراد الذين يملكون هذه العوامل القرارات الاقتصادية المتعلقة بتوجيهها إلى الأنشطة الاقتصادية المختلفة، بحيث تحقق لهم أكبر ربح ممكن في ظل درجات متفاوتة من المنافسة وآلية الأسعار وحرية المستهلك.

وفي إطار هذا النظام الرأسمالي، لا بد أن تحتل الضرائب مكاناً بارزاً، فلكي تقوم الحكومة بتأدية ما أُوكل إليها من مهمات، فإنه يتعين عليها الحصول على ما يلزمها من موارد اقتصادية، حيث أنها في مثل هذه النظم الرأسمالية لا تملك الكثير من الموارد وبالتالي فإن حاجتها ماسة لفرض الضرائب لتحصل على ما يلزمها من إيرادات مع تزايد مهامها واتساع نشاطها.

و لتحقق الدولة ما تصبو إليه المجتمعات الرأسمالية من تنمية اقتصادية، تسعى لاستخدام الضريبة كأداة لدفع قطاعات النشاط الاقتصادي لتعمل بأقصى معدلاتها مع المحافظة على النمو المتوازن بين القطاعات الصناعية و الزراعية والخدمات. و أن يحتوى النظام الضريبي على ما يكفي من الحوافز لتشجيع الاستثمار في مجالات التنمية المطلوبة، و من الروادع ما يكفي لكي ينفر المستثمر الخاص من مجالات النشاط غير المطلوبة.

و نلاحظ اعتماد النظم الضريبية الرأسمالية على الضرائب الشخصية حيث تستخدم فيها الإعفاءات و التصاعد الضريبي لتحقيق أهداف العدالة في توزيع الدخول

و الحوافز و المثبطات لتحقيق أهداف التنمية الاقتصادية.

إلا أن الهيكل الضريبي في الدول الرأسمالية يختلف أيضاً حسب متوسط دخول الأفراد و حسب الخدمات التي تقدمها الدول للمواطنين وحسب استخدام الضريبة للتأثير في التنمية الاقتصادية. ويبرز هذا التباين من خلال اختلاف نسب توزيع حصيلة الإيرادات الضريبية بين الضرائب المباشرة على الدخل والضرائب غير المباشرة على الاستهلاك حيث نجد ارتفاع نسبة الضرائب غير المباشرة على الإنفاق و الاستهلاك في دول الاقتصاد الحر التي تنخفض فيها الضرائب على الدخل، فتصل نسبتها في إيطاليا إلى ٥٠ % تقريباً من مجموع الحصيلة الضريبية بينما لا تتجاوز ٢٠ % في دول أخرى كالولايات المتحدة الأمريكية. وتنظم هذه الضرائب على شكل ضريبة عامة على الإنفاق سواء بشكل ضريبة على الإنتاج أو المبيعات أو بشكل ضريبة على القيمة المضافة.

و يتميز النظام الضريبي في دول الاقتصاد الحر بشكل عام باعتماده على نظام الضريبة العامة وبمعدل مرتفع للاستقطاع الضريبي و ذلك بسبب ارتفاع مستوى دخل المكلفين وكفاءة الإدارة الضريبية و الوعي الضريبي العالي. فالمكانة المرموقة التي تحتلها الضريبة في الاقتصاديات الحرة هي نتيجة طبيعية لبنى هذا المجتمع الاقتصادي، فالقسم الأكبر من الدخل القومي يأتي من الصناعة و التجارة و الخدمات، و من المعلوم أن مردود هذه القطاعات أعلى من مردود القطاع الزراعي. و اليد العاملة في هذه الدول أكثر إنتاجية كونها متخصصة و مهيأة بشكل جيد للإنتاج بالإضافة إلى توزيعها الفني و التقني حسب المهن.

المبحث الثاني

أهداف الضريبة، وآثارها في عملية التنمية

أولاً – أهداف الضريبة:

من المؤكد أن للضريبة أغراضا" وأهدافا" وآثاراً متعددة ومتشعبة، فمن الناحية التاريخية كان للضريبة إلى بداية القرن العشرين هدف وحيد هو الهدف المالي وبالتالي استخدمت السلطات العامة الضريبة للحصول على الإيرادات المالية لتغطية النفقات العامة.

وكان على الإيرادات الضريبية في ذلك الوقت، أن تبقى في أدنى حد لها، حتى أن المفهوم التقليدي للضريبة يعتمد على الفكرة القائلة " **إن الضريبة شر لا بد منه** " وبالتالي نادى هؤلاء بضرورة بقاء الضريبة على الحياد فلا تستخدم لأغراض اقتصادية واجتماعية، غير أن مبدأ حياد الضريبة قد اختفى شيئا" فشيئا" ، وحل محله مبدأ " الضريبة التدخلية " حيث اعتبرت للضريبة أهداف اجتماعية واقتصادية وسياسية بالإضافة إلى أهدافها المالية.

١ – الأهداف المالية للضريبة:

الهدف المالي من أحد الأهداف الرئيسية والهامة لأي ضريبة فتأمين إيرادات دائمة من مصادر داخلية لخزانة الدولة، أحد غايات السلطات الحكومية، ومن هنا نشأت قاعدة "وفرة حصيلة الضرائب" أي اتساع مطرح الضريبة بحيث يكون شاملا" لجميع الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين مع الاقتصاد قدر الإمكان في نفقات الجباية حيث يكون الإيراد الضريبي مرتفعا"، وهذا ما نلاحظه في البلدان المتطورة، حيث ترتفع نسبة الإيرادات الضريبية إلى الناتج القومي الإجمالي، فالأمر مرتبط بالواقع بمستوى التطور الاقتصادي.

٢- الأهداف الاجتماعية للضريبة:

الأهداف الاجتماعية للضريبة، كثيرة ومتنوعة، وخصوصا" بعد ظهور مفهوم العدالة الاجتماعية، وبروز الاتجاهات الحديثة لتوزيع عادل للدخل والحد من استغلال الطبقات العامة بالإضافة إلى ظهور مفاهيم توزيع العبء الضريبي في المجتمع حسب مستوى الدخول.

فالضريبة العصرية وسيلة لإعادة توزيع الدخول والثروات والدور الاجتماعي للضريبة، نادى به كل من جان جاك روسو في كتابه "العقد الاجتماعي " وألحّ عليه حتى الأديب الفرنسي فولتير، والمفكر الاشتراكي كارل ماركس، أشار إلى أهمية استعمال الضرائب لإعادة توزيع الدخل القومي بشكل عادل.

ولقد حاولت الدول في عصرنا الراهن استخدام الضريبة كوسيلة هامة في تحقيق مجموعة من الغايات الاجتماعية ومن أهم هذه الغايات ما يلي:

أ- منع تكتل الثروات في أيدي عدد قليل من أفراد المجتمع، ويتم ذلك بطرائق متعددة منها فرض ضريبة على الثروات كما هو مطبق في ألمانيا وفرنسا، وفرض ضرائب عالية على السلع الكمالية، وعن طريق التصاعد في معدل الضريبة.

ب- توجيه سياسة النسل في الدول، فالدولة الراغبة بتشجيع النسل كبلدان أوروبا والبلدان الاسكندنافية ، تستخدم الضرائب في الإكثار من عدد السكان وذلك عن طريق تقسيم الضريبة على الدخول إلى أجزاء متساوية بقدر عدد أفراد الأسرة ومعاملة كل جزء مستقل سواء من حيث التصاعد أو من حيث الإعفاء، أو في إعفاء بعض الدخول الفردية الناشئة عن العمل من الضريبة، بنسبة متصاعدة مع عدد الأولاد ضمن حدود معينة، بالمقابل الدول الراغبة بتحديد النسل تقوم برفع معدل الضرائب على الدخول والمعدل يزداد بازدياد عدد أفراد الأسرة، أو لا تعفى قوانين الضرائب الحد الأدنى للمعيشة من الضريبة كما هو في كل من الهند والصين.

ج- معالجة أزمة السكن: يمكن استخدام الضريبة كوسيلة لحل مشكلة السكن وذلك بإعفاء رأس المال المستثمر في هذا القطاع من الضرائب لفترة محددة مثلا" أو تسمح بالاستهلاك السريع للأدوات والتجهيزات المستخدمة في قطاع الإسكان، فألمانيا بعد الحرب العالمية الثانية، فرضت ضريبة إضافية على العقارات القديمة وخصصت ثلاثة أرباع إيراداتها لإنشاء مساكن جديدة رخيصة الأجر.

وفرنسا فرضت ضريبة مماثلة حيث فرضت على المساكن غير المشغولة شغلا" كاملا" مثل هذا الأمر دفع أصحاب هذه العقارات إلى تأجيرها أو إسعالها تفاديا" من أداء ضريبة عالية.

د- معالجة بعض الظواهر الاجتماعية السيئة: هناك الكثير من الظواهر المنتشرة في المجتمع وتسيء إلى الصحة العامة وصحة الأفراد. ومن هذه الظواهر الدخان والكحول، يمكن للسلطات العامة من محاربة هذه الآفات المضرة عن طريق الضرائب وذلك بفرض ضرائب مرتفعة على صنعها وبيعها، وينطبق الأمر على إجازات ألعابه وأرباحه المختلفة.

٣- الأهداف الاقتصادية:

الأهداف الاقتصادية من أهم أهداف الضريبة في عصرنا الحاضر، فالضريبة لا تستقطع دون أن تثير انعكسات على الاستهلاك والإنتاج والإدخار والاستثمار، لذلك تقوم الحكومات الضريبية لتوجيه سياستها الاقتصادية ولحل الأزمات التي تتعرض لها بتشجيع فروع الإنتاج الضرورية ومعالجة الكساد والركود ومحاربة التكتل والتمركز في بعض القطاعات الإنتاجية، وذلك على النحو التالي:

أ- استخدام الضريبة لتشجيع بعض النشاطات الإنتاجية:

كثيرة تلك الدول التي استخدمت الضريبة كوسيلة لتشجيع قطاعات اقتصادية مثل قطاع السياحة أو الصناعة أو الزراعة فقامت بإعفاء تلك النشاطات من أي

ضرائب إما بشكل دائم كما يفعل المشرع الأردني والسوري بإعفاء الإيراد الزراعي من أي ضريبة وكما يفعل المشرع الفرنسي، عندما يعفي جزءا" من إيرادات بعض الصناعات المتطورة من الضريبة.

ولقد لجأ إلى هذا الأسلوب الكثير من حكومات البلدان النامية لتشجيع الاستثمار الصناعي أو السياحي في بلادها، أو بعض البلدان المتطورة عندما ترغب في جذب رأسمال الأجنبي لديها فتعفي الاستثمار المالي الأجنبي لديها من الضرائب مثال ذلك سنغافورة وحتى سويسرا.

ب- استخدام الضريبة لمعالجة الركود الاقتصادي:

الدورات الاقتصادية من رخاء وركود، سمة من سمات النظام الاقتصادي المعاصر ومثل هذه الدورات لها تأثير سيء على الاقتصاد الوطني ولذلك يمكن اللجوء إلى الضريبة أو على الأقل بعض أنواع من الضرائب لمعالجة فترات الركود والانكماش، حيث يقل الشراء والاستهلاك وتتكدس المنتجات، تقوم الحكومات بزيادة القوة الشرائية لدى أفراد الشعب من ذوي الدخول المتدنية، وذلك بتخفيض معدل ضريبة الدخل في أجزائها الأولى ورفع الإعفاء الضريبي وزيادة الإعفاءات العائلية، وتخفيض معدلات الضرائب غير المباشرة وخصوصا" تلك المتعلقة بالحاجات الأساسية للمواطنين كالخبز والحليب ومشتقاته.

وحتى في فترة الازدهار يمكن استخدام الضريبة كوسيلة اقتصادية وذلك بتقليل الإنفاق الحكومي ورفع الضرائب على الدخول وعلى السلع لتخفيض القوة الشرائية عند الأفراد وكبح الإنفاق الخاص، وتخفيض الضرائب على رأس المال والادخار لتعطي دفعا" للمشاريع الإنتاجية من أجل زيادة أو انخفاض الأسعار، وهذه الإجراءات يجب أن تكون ضمن سياسة اقتصادية متكاملة وليست إجراءات ضريبية منعزلة.

ج- استخدام الضريبة لمنع التمركز في المشاريع الاقتصادية:

الاتجاه إلى التمركز الاقتصادي من سمات هذا العصر وخصوصاً في النظم الرأسمالية، وما ظهور الشركات متعددة الجنسية إلا مظهر من مظاهر التمركز الاقتصادي، ويمكن استخدام الضريبة كوسيلة لمحاربة مثل هذا التمركز، وذلك يتم عن طريق فرض ضرائب خاصة على إندماج الشركات التي تتجه نحو التمركز، وذلك عن طريق فرض ضرائب خاصة تفرض على كل مرحلة من مراحل الإنتاج في الشركات المتجهة نحو التكتل، مما يزيد من تكلفة السلعة المنتجة، ويحد بالتالي من ظاهرة التمركز والتكتل في النشاط الاقتصادي.

د- استخدام الضريبة لتشجيع الاستثمار والادخار:

ويتم ذلك عندما تعفى الدولة عائدات سندات التنمية التي تصدرها من أي ضرائب لتشجيع شراء مثل هذه السندات، أو تخفيض الضريبة على الودائع في صناديق الادخار أو أي استثمار مالي يدعم الاقتصاد الوطني.

ثانياً - آثار الضرائب على عملية التنمية:

كان التقليديون يرون أن الهدف الأساسي للضريبة هو الهدف المالي. و يعتبرون أن الآثار الاقتصادية للضريبة هي ثانوية تترتب بطريقة غير إرادية. أما أنصار النظرية المالية الحديثة فقد نادوا باختفاء مبدأ حياد الضريبية و ضرورة اعتبار الضريبة أداة هامة يمكن الاعتماد عليها في تحقيق أهداف الدولة الاقتصادية و الاجتماعية إلى جانب الأدوات المالية الأخرى.

أ) **آثار الضريبة السياسية:** لقد كان للضريبة دور كبير في تاريخ بعض الأمم فكانت هي السبب المباشر أو غير المباشر لنشوب أمهات الثورات العالمية و لاستقلال بعض الدول و تكوين دول جديدة.

ب) **آثار الضريبة الاجتماعية:** تؤثر الضريبة في الحياة الاجتماعية و ذلك لأنها

تقتطع جزءاً من دخول الأفراد، كما تؤثر في إعادة توزيع الدخل القومي حيث تقتطع من دخول الأغنياء و تعيد التوزيع على شكل نفقات يستفيد منها أصحاب الدخل المنخفض بشكل خاص.

جـ) آثار الضريبة الاقتصادية:

- **أثر الضريبة في توجيه الاستثمار:**

إن الاستثمار هو محور التنمية الاقتصادية الأساسي فهو أداة لتحقيق النمو الاقتصادي بحيث يتوقف معدل النمو الاقتصادي على كمية الاستثمارات و توزيعها بين الفروع المختلفة للنشاط الاقتصادي. و تؤثر الضريبة في الميل إلى الاستثمار. فعندما تفرض الضريبة على قطاع اقتصادي ما بمعدل منخفض أو يكون الإعفاء فيه واسع يوجه الممولون استثماراتهم نحو هذا القطاع لأنه ذو ربحية أكبر. كذلك تكون الضريبة أداة فعالة لمنع توظيف رؤوس الأموال في القطاعات الإنتاجية الخاضعة لمعدل ضريبي مرتفع.

- **أثر الضريبة في الإنفاق الاستهلاكي:**

إذا فرضت الضريبة على الإنفاق الاستهلاكي للمكلف ذو الدخل المحدود فإن ذلك سيؤدي به إلى الإقلال من استهلاكه للسلع التي يتصف الطلب عليها بالمرونة العالية كالسلع الكمالية و يتحول نحو السلع التي يتصف الطلب عليها بعدم المرونة.

أما ذوي الدخل المرتفع فإن الاقتطاع الضريبي لا يؤثر على نشاطهم الاستهلاكي لأنهم سيحافظون على مستوى معيشتهم فيزداد ميلهم نحو الاستهلاك وينقص ميلهم للادخار، إذ يؤدي ذلك بهم إلى إعادة توزيع دخولهم بين الاستهلاك والادخار.

هذا وإن الضرائب ليست العامل الوحيد الذي يؤثر في الاستهلاك بل إن هناك اعتبارات أخرى تؤثر فيه كأسعار الفائدة، درجة توفر السلع و البنيان السكاني.

- **أثر الضريبة في الادخار:**

إن فرض الضرائب سيؤدي إلى إنقاص الدخول المتاحة للادخار لدى الأفراد وهذا يعني أنه سيؤدي إلى إنقاص مدخراتهم، و لكن فرض الضرائب على الطبقات الفقيرة لا يؤثر على ادخارها لأنها لا تمتلك فائضاً تدخره بل على العكس فإن الطبقة ذات الدخل المرتفع سوف تضحي بجزء من مدخراتها لكي تحافظ على مستوى معيشتها.

- **أثر الضريبة في الإنتاج و العمل:**

تؤثر الضريبة في القوة الشرائية للفرد و بالتالي في مستوى معيشته، و تؤثر في إنتاجيته، كما تؤثر الضرائب في الرغبة بالعمل. يرى البعض أنها تؤدي إلى التحفيز على العمل لزيادة الإنتاج و الدخل و المحافظة على مستوى معاشي معين وهذا ما يطلق عليه (الضريبة الحافزة) و قد تخفض الضرائب من كميات الإنتاج إذ أنها تزيد من كلفة الإنتاج. في حين أن الإعفاء الضريبي يزيد من كمية الإنتاج ويساعد في تنشيط الحالة الاقتصادية في فترات الكساد.

- **أثر الضريبة في الركود الاقتصادي:**

من المعروف أنه ينبغي زيادة الطلب الكلي الفعلي لمعالجة الكساد ليقابل كمية المنتجات الكلية الفعلية، و يتم ذلك عن طريق تخفيض الضرائب المباشرة و هو إجراء يؤدي إلى زيادة الدخول الصافية للأفراد و كذلك عن طريق تخفيض الضرائب غير المباشرة و هذا يقود إلى انخفاض في الأسعار. تؤدي الطريقتان إلى نفس النتيجة و هي رفع مستوى الاستهلاك الخاص. و على الصعيد المالي: يحدث عجز في الموازنة العامة للدولة قد لا تستطيع الدولة تمويله عن طريق زيادة العبء الضريبي لأنه يقود إلى إحداث آثار انكماشية تعمق الفساد و بالتالي تلجأ الدولة إلى الوسائل النقدية (الإصدار) لتمويل العجز.

• **أثر الضريبة في التضخم:**

التضخم هو زيادة الكتلة النقدية عن قيم المنتجات الكلية الحقيقية التي يستطيع الجهاز الإنتاجي إنتاجها عند مستوى التشغيل الكامل. و لمعالجته يتطلب إنقاص الطلب الكلي لعدم توازنه مع عرض السلع و الخدمات و للوصول إلى هذه الغاية يقتضي ذلك إحداث ضرائب جديدة أو رفع أسعار ضرائب قديمة، و بالتالي فإن ذلك يؤدي إلى تخفيض الدخل الحقيقي للفرد و بالتالي انخفاض طلبه و بذلك تنخفض القوة الشرائية عند الأفراد . و يجب أن تكون هذه الإجراءات ضمن سياسة اقتصادية متكاملة وليست إجراءات ضريبية منعزلة.

٤- أثر درجة النمو في النظام الضريبي:

يعتقد معظم الاقتصاديين بأن الهياكل الضريبية في الدول ذات النمو المتماثل متشابهة على الرغم من اختلاف أنظمتها السياسية، و هذا ما أكده كل من " كولم وهلنر " في نظريتهما حول مراحل التقدم الاقتصادي، بأن صور الهيكل الضريبي تختلف من مرحلة لأخرى بسبب الظروف التي يمر بها البلد، ففي بداية التنمية حيث تكون حاجة البلاد ماسة لتمويل مشاريعها البدائية الضعيفة و إقامة البنى التحتية، و بالتالي فإن الضرائب ذات الحصيلة الوفيرة تكون مطلوبة في هذه المرحلة، كضرائب الاستهلاك و ضرائب الأملاك العقارية، و الابتعاد عن ضرائب الأرباح تشجيعاً للادخار والاستثمار، و لكن بعد أن تنشط المشاريع الاستثمارية ، و يغنى أصحابها ، فإن ذلك يستوجب فرض الضرائب المباشرة على الدخل و الثروة و إتباع أساليب التصاعد و الإعفاءات لردم الهوة بينهم و بين عامة الشعب لتحقيق العدالة في توزيع الدخول، فبعد أن يتم ذلك، تصبح الدخول متقاربة نوعاً ما، فيستغنى عن التصاعد الذي لم يعد يعطي جدواه، و يتم الاعتماد على الضرائب ذات الحصيلة الوفيرة والعادلة في نفس الوقت كالضرائب غير المباشرة (ضرائب الاستهلاك و الإنفاق)

كما هي الحال في فرنسا و معظم دول أوروبا الغربية.

صحيح أن هذه الخطوات قد لا تأتي ضمن نظام ثابت، و أن مراحل النمو تختلف من بلد لآخر حسب ظروفه، لكنها قد تكون متشابهة بعض الشيء في بعض مجموعات الدول التي تكون ظروفها و بناها الاقتصادية متشابهة، فمثلاً الدول النامية، التي تتسم بانخفاض الدخل الفردي و هي في معظمها يغلب على اقتصادياتها الطابع الزراعي (ليس لتطور الزراعة و إنما لتخلف بقية القطاعات بشدة عنه)، و بالتالي فإن ذلك يعطي صفات عامة للهيكل الضريبي في تلك الدول، حيث أن الإيرادات الضريبية منخفضة حتماً بنوعيها المباشر و غير المباشر فالدخول منخفضة و صعوبة تحصيل الضريبة و كبر حجم الجزء العيني من الدخول بالنسبة للجزء النقدي تتسبب في صغر حصيلة الضرائب المباشرة، كذلك نجد أن استخدام الضرائب غير المباشرة، إذا ما أصاب السلع الضرورية فيه إجحاف بالكثرة الغالبة من سكان هذه البلاد. فمعظم إنفاق تلك الكثرة ينصب على السلع الضرورية و زيادة الضريبة على هذه السلع يعني خفضاً إجبارياً لمستوى الاستهلاك أي خفضاً لمستوى المعيشة الأمر الذي يضر بإنتاجية السكان و بالتالي يؤثر في عملية التنمية.

ففي المراحل الأولى للتنمية في الدول النامية من أجل تطوير البنية الهيكلية لا بد لها من تشجيع قطاع الزراعة لما له من دور هام في التنمية لديها، و ذلك من خلال تقديم المواد الغذائية للمواطنين و تخفيض الاستيراد وتقليص الحاجة للقطع الأجنبي، وما يوفره من سوق للصناعة في صورة تراكم رأسمالي ويوسع السوق أمام الصناعة لتلبية حاجته من آلات و معدات وأسمدة. لذلك نلاحظ أن الدول النامية في هذه المرحلة تمنح إعفاءات ضريبية كبيرة لهذا القطاع و لكن بعد أن ينهض و يحقق إيرادات عالية لا بد من إعادة النظر بتلك الإعفاءات الضريبية الواسعة و منحها للقطاع الصناعي لأن القطاع الزراعي وحدَه غير قادر على دفع عملية التنمية، فلا بد من

تشجيع القطاع الصناعي و دفعه بحيث يؤدي ذلك إلى إلغاء ظاهرة الاقتصاد وحيد الجانب في العديد من الدول النامية، لكن هذه الميزات و الإعفاءات الضريبية يجب أن لا تكون دائمة وأن يعاد النظر بها في كل مرحلة من مراحل عملية التنمية، فالنشاطات التي أصبحت قادرة على تحقيق إيرادات عالية ليس هناك داع لمنحها إعفاءات ضريبية. أما في الدول التي حققت نمواً اقتصادياً عالياً نجد أن النظام الضريبي تقل فيه الإعفاءات، فالصناعات في تلك الدول لم تعد ضعيفة، بل أصبحت قوية قادرة على تحقيق قيمة مضافة عالية، بالإضافة إلى ذلك فإن هذه الدول تستخدم نظام الضريبة العامة الموحدة بدلاً من تعدد الضرائب النوعية.

ولكن هذا لا يعني أن مستوى التقدم الصناعي لدولة ما هو الشرط اللازم والكافي لتحديد هيكل النظام الضريبي للدولة، لأن هناك عوامل أخرى غير درجة التقدم تؤثر فيه كالتقاليد و العوامل السياسية والاجتماعية بالإضافة إلى تأثير النظام الاقتصادي و طبيعة الهيكل الاقتصادي للمجتمع.

المبحث الثالث

القواعد الأساسية للضريبة

الضريبة العصرية هي ضريبة تدخلية تؤدي دورا" مهما" في السياسة الاقتصادية والاجتماعية للدولة، وفي توجيه الاستثمارات الإنتاجية وهي قبل كل شيء مورد تعتمد عليه السلطات في تغذية خزانة الدولة.

ولما كان للضريبة كل هذه الأهمية، فقد وضع لها، ومن فترة طويلة، قواعد على المشرع الضريبي أن يأخذها بعين الاعتبار عند وضعه للنظام الضريبي.

وهذه القواعد تشكل الأساس التقليدي للضريبة حتى أن بعضهم قد عبر عنها بأنها "إعلان حقوق المكلفين"، وواضع هذه القواعد الاقتصادي الإنكليزي آدم سميث. في كتابه الشهير "ثروة الأمم" وجوهر هذه القواعد ما يلي:

١- قاعدة العدالة، أو المساواة في المقدرة:

تنطلق هذه القاعدة من القدرة المالية التكليفية لدافع الضريبة (المكلف) في المساهمة في الأعباء العامة. بحيث تكون مساهمة أعضاء الجماعة في الأعباء العامة متناسبة مع دخولهم. فمن يحصل على دخل وفير، يحصل بالمقابل على حماية الدولة له ولدخوله، فعليه أن يساهم في نفقات الدولة بقسط أكبر وأوفر مما يساهم به المكلف الذي لا يحصل إلا على دخل قليل، ومن لا دخل له يعفى من دفع الضريبة، وكتب آدم سميث في هذا الصدد قائلا" : "يجب أن يسهم رعايا كل دولة في نفقات الحكومة بحسب مقدرتهم النسبية بقدر الإمكان، أي نسبة الدخل الذي يتمتعون به في ظل حماية الدولة".

ولقد أخذت أغلب التشريعات الضريبية المعاصرة بفكرة قاعدة العدالة وما تطبيق الضريبة التصاعدية، وإقرار الإعفاءات العائلية والحد الأدنى من الدخل المعفى من الضريبة إلا صورا" لمبدأ العدالة.

٢- قاعدة الوضوح واليقين:

على أية ضريبة مفروضة، أن تكون واضحة معلومة حق العلم، من حيث مقدارها، وموعد دفعها، وكيفية هذا الدفع، حتى تكون الضريبة بعيدة عن التعسف وعن التجاوز، وبذلك لا يجوز للضريبة أن تكون مبهمة قابلة لتأويلات السلطة الإدارية وتحكمها.

فكل ضريبة لا يعرف المكلف مقدارها وزمان جبايتها، ومكان دفعها معرفة تامة، تعدّ ضريبة تعسفية وتؤدي لسوء الاستعمال والاختلاس وإرهاق المكلفين، ويجب عدم دفعها.

ولقد اهتمت التشريعات الضريبية المعاصرة بقاعدة الوضوح واليقين، ونلاحظ من خلال النظم الضريبية المطبقة في كثير من البلدان، أن أية ضريبة يجب أن تكون محددة في مطارحها وموعد فرضها، وتاريخ جبايتها و أساليبها.

٣- قاعدة الملاءمة:

على الضريبة أن تجبى في أكثر الأوقات ملائمة للمكلف - وبالكيفية الأكثر- تيسيرا" له، ويعدُّ الوقت الذي يحصل فيه المكلف على دخله أكثر الأوقات ملائمة لدفع الضريبة، كأن تجبى ضريبة الرواتب والأجور من المكلفين في أوقات استلام أجورهم، وتجبى ضريبة الأرباح الصناعية والتجارية في نهاية الدورة المالية، وعند تحقيق الربح، وتجبى ضريبة ريع العقارات من المكلفين بعد دفع بدلات الإيجار.

فالقاعدة الملائمة من أكثر القواعد احتراما" في الأنظمة الضريبية المعاصرة سواء أكانت الضريبة مفروضة على الدخول أم مفروضة على الاستهلاك.

٤ – قاعدة الاقتصاد:

المقصود بالاقتصاد هنا، أي الاقتصاد بنفقات الجباية بحيث يكون الفـــرق بـــين ما يدفعه المكلفون من ضرائب وما يدخل منها إلى الخزانة العامة في أقل مبلغ ممكـــن، وهذا الأمر يتطلب فرض الضرائب التي تكثر إيراداتها وتقل نفقاتها وتحصيلها.

إن قاعدة الاقتصاد ليس من السهل دوما" تطبيقها فهناك ضـــرائب يســـتدعي جمعها عددا" كبيرا" من العاملين عليها وهذا يتطلب أعباء ونفقات مالية مرتفعة.

Damascus University

المبحث الرابع

التنظيم الفني للضريبة

ينطوي التكليف الضريبي في حقيقة الأمر على مجموعة إجراءات متعلقة بتحديد مطرح الضريبة وأنواع الضريبة وموضوع الضريبة.

مطرح الضريبة أو وعاء الضريبة:

إن مطرح الضريبة هو المادة الخاضعة للضريبة، وهذا المطرح قد يكون إيراد شخص أو المال بحد ذاته، وقد يكون واحدا" ومتعددا"، وكما عرّفنا الضريبة أنها استقطاع نقدي؛ لذلك فإن مطرح الضريبة العصري هو مال سواء أكان هذا المال دخلا" أم نفقة أم ثروة.

واختيار مطرح الضريبة مهم جدا" في دراسة أي نظام ضريبي، إذ يتوقف على المطرح تحديد صفاته من حيث العدالة والمرونة والوفرة، وهذا الاختيار يرتبط بمجموعة من العوامل هي:

١- الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة:

٢- الضريبة الواحدة والضرائب المتعددة.

٣- الضريبة على الأشخاص.

٤- الضريبة على الأموال.

٥- الضريبة على الدخل والضريبة على رأس المال أو الضريبة على النفقات.

٦- ضرائب نوعية وضريبة على الإيراد العام.

١- الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة:

إن تقسيم الضرائب بين مباشرة وغير مباشرة هو تقسيم قديم في علم المالية وأغلب الكتب المالية تعرضت له بكثير من الشرح والتفصيل، ونحن بدورنا سنقوم بدراسته، لأن هذا التقسيم بالرغم من قدمه ما زال يحتفظ بأهميته لأسباب قانونية

واقتصادية وحتى اجتماعية كما سنرى.

الضريبة إما تصيب الدخل أو المال بشكل مباشر وإما أن تصيب المال أو الدخل أثناء استخدامه في الحصول على السلع والخدمات، وفي هذه الحالة الضريبة غير مباشرة.

والضريبة المباشرة، إذن، تصيب بشكل مباشر المال أو الدخل الذي تقتطع منه بلا موارية ولا التواء، أما الضريبة غير المباشرة فإنها تصل إلى المال أو الدخل بطريقة غير مباشرة، وذلك أثناء استعماله أو تداوله.

معايير التفريق بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة:

هناك أكثر من معيار للتفريق بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة ولكن هذه المعايير بقيت محط جدل وخلاف بين المهتمين بالمالية العامة، كما أن الدول لم تتبن بشكل واضح وجلي ما هي الضرائب التي تعدُّ مباشرة وما هي الضرائب التي تعدُّ غير مباشرة، حتى أن منظمات الدولة حاولت أن تبين ما هي الضرائب المباشرة وغير المباشرة، ولكن كل هذه المحاولات بقيت في المجال النظري، وأما الناحية التطبيقية فلها وضع آخر.

٢- الضريبة الواحدة والضرائب المتعددة:

آ- الضريبة الواحدة:

منذ أن دخلت الضريبة حيز التنظيم، وأصبحت جزءا" من السياسة المالية والسياسة الاقتصادية، ومنذ أن اعتبرت مصدرا" ماليا" لا يمكن تجاهله، لتغطية النفقات العامة، منذ ذلك الحين، أخذ الدارسون على دراسة التنظيم الفني للضريبة فهل تفرض ضريبة وحيدة، أم تفرض ضرائب متعددة، أم يمكن دمج الضريبتين بحيث تفرض ضريبة رئيسية واحدة وإلى جانبها ضرائب أخرى.

أول من طرح المشكلة "الفيزوقراطيون" حيث نادوا بفرض ضريبة وحيدة على

الناتج الصافي من الزراعة، فالزراعة هي العمل المنتج الوحيد، أي ضريبة أخرى ستفرض في تلك الفترة، وتنتهي حتما" على الزراعة.

وقد طرحت الضريبة الوحيدة أيضا" في فرنسا عام ١٩٥٦، وذلك بفرض ضريبة وحيدة على مصادر إنتاج الطاقة (الوقود والكهرباء) وبموجب هذه الضريبة يتم دمج مبلغ الضريبة في أسعار السلع وكل مستخدم للسلع لا بد أن يدفع ضريبة وبذلك يتم انتشار العبء الضريبي على جميع أفراد المجتمع.

وهناك من طالب بفرض ضريبة واحدة على الدخل، أو ضريبة وحيدة على رأس المال. ومنهم من دعا إلى فرض ضريبة وحيدة على الإنفاق الفردي وأنصار الضريبة الوحيدة يقدمون مجموعة من المميزات لها وكما يلي:

- تراعى حالة المكلف الشخصية أكثر من الضرائب المتعددة، لكونها توحد الأعباء الضريبية، وبالتالي يستطيع المكلف التخفيف من أعبائها عليه.
- نفقات الضريبة الوحيدة قليلة: فهي ضريبة بسيطة، تسمح بالاقتصاد في تحققها ورقابتها وجبايتها، وهي بذلك سهلة التنظيم، وأقل إزعاجا" للمكلف.

إلا أن الضريبة الوحيدة تعرضت لانتقادات شديدة، أهمها:

- لا تحقق إلا أهدافا" مالية فقط: إن الضريبة العصرية لها آثار في الاستهلاك والادخار والاستثمار والإنتاج مع الضريبة الوحيدة من الصعب التحدث عن الضريبة كأداة في توجيه السياسة الاقتصادية، وتشجيع الاستثمار وتنشيط بعض القطاعات الإنتاجية.
- الضريبة الوحيدة التي لا تناسب الاقتصاد العصري، فلا يوجد في الواقع مصدر وحيد للثروة في المجتمع، بل هناك مصادر مختلفة زراعية صناعية، تجارية ...الخ.
- الضريبة الوحيدة غير عادلة: هذا النوع من الضرائب لا يأخذ بعين الاعتبار

قدرة دافع الضريبة؛ لأنها تصيب مادة واحدة يمكن استخدامها من قبل الأغنياء والفقراء.

ولهذه الأسباب وأسباب أخرى، فالضريبة الوحيدة لم تلق تطبيقا" في بلد ما، وأغلب الدول لجأت إلى نظام الضرائب المتعددة الذي يفرض على عدد لا حصر له من النشاطات الاقتصادية في المجتمع، حيث نشاهد أن هناك ضريبة على دخل العمل (ضريبة الرواتب والأجور) وضريبة على ناتج العمل ورأس المال (الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية) وضريبة على امتزاج العمل الذهني مع رأس المال (الضريبة على المهن الحرة من أطباء ومهندسين وحرفين) وضريبة على إيراد العقارات وضريبة على الإنتاج الزراعي وضريبة على التركات...الخ.

ب- الضرائب المتعددة:

في نظام الضرائب المتعددة يتم فرض أكثر من ضريبة أساسية واحدة على أنواع متعددة من الدخول والأموال، وكلما زادت حاجة الدولة إلى المال، تزداد أنواع الضرائب المفروضة.

وهنا النظام يختلف تطبيقه باختلاف الدول ودرجة التطور الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للدولة، وللضرائب المتعددة **مجموعة من المميزات** منها:

- الضرائب المتعددة أكثر مراعاة لحالة المكلف النفسية، لأن المكلف يدفع الضريبة على أكثر من مطرح ضريبي دون أن يشعر بدفعها وبخاصة تلك التي يدفعها من ثمن السلع والخدمات.
- الضرائب المتعددة، تحد من ظاهرة التهرب الضريبي ففي نظام الضريبة الوحيدة إذا ما تم تهرب ضريبي ستكون النتيجة سيئة على الإيرادات المالية للدولة. أما في نظام الضرائب المتعددة هناك بعض الضرائب غير قابلة للتهرب بسهولة

مثل ضريبة الرواتب والأجور.

- نظام الضرائب المتعدد، يتسم بالمرونة، ويناسب المفهوم العصري للضريبة ، هذا المفهوم الذي جعل الضريبة تهدف إلى تحقيق مجموعة من الأهداف المتنوعة والمتغيرة.
- فمساوئ الضريبة الوحيدة، ومحاسن الضرائب المتعددة، دفعت أكثر الدول إلى تبني الضرائب المتعددة وهذه الضرائب إما مفروضة على الدخول أو على الأشخاص أو على رأس المال أو على الإنفاق،ولكل دولة مجموعة من الضرائب تختلف باختلاف تكوينها السياسي والاقتصادي والاجتماعي.

٣- الضريبة على الأشخاص:

المقصود بالضريبة على الأشخاص: تلك الضريبة التي يكون مطرحها الشخص ذاته، وهي من أقدم الضرائب في التاريخ، وعرفتها الحضارات كافة وكان يطلق عليها سابقا" "الضريبة على الرؤوس" وطبقها العرب تحت اسم "الجزية".

أما الضريبة على الأموال: فهي الضريبة التي تفرض على المال ذاته أو ما يطلق عليه ضريبة رأس المال حيث تصيب العقارات بحد ذاتها وليس إيرادها والأموال بذاتها وليس نابجها.

فالضريبة على الأشخاص تفرض على الأفراد الذي يعيشون فوق أرض دولة ما، وغالبا"ما تفرض بغض النظر عن الوضع الحقيقي للمكلف، فقد تصيب الرجال والنساء والأطفال دون تمييز، وحاولت بعض الدول وضع مجموعة من الشروط، فقد يعفى منها النساء والأطفال والمتقدمون بالسن والعجزة إلا أن الضريبة على الأشخاص بعيدة كل البعد عن تحقيق العدالة.

وقد طبقت الضريبة على الأشخاص في سورية في بداية القرن العشرين **ضريبة بدل الطريق وضريبة الرسم الشخصي:** حيث كان يكلف كل قادر على

العمل أن يعمل ثلاثة أيام في السنة في إنشاء الطرق أو إصلاحها ومن ثم طورت حيث يستطيع الفرد أن يدفع مبلغ (٤) ليرات سورية سنويا" بدلا" من العمل، وهذه الضريبة كانت تفرض على كل رجل سليم البنية، مقيم في الأرض السورية، ولا يقل سنه عن الثامنة عشرة ولا يتجاوز الستين وقد أعفى من هذه الضريبة العجزة والمساكين، ولكن هذه الضريبة ألغيت عام ١٩٤٨، ومن الدول المتطورة التي فرضت الضريبة على الأشخاص بريطانيا عام ١٩٨٨، حيث فرضت ضريبة على كل فرد يحق له الانتخاب في بريطانيا، وقد واجه تطبيق هذه الضريبة معارضة شديدة من قبل المكلفين بها.

٤- الضريبة على الأموال:

إن أي ضريبة في نهاية المطاف تفرض على المال، وهذا المال يأخذ في الحياة الاقتصادية أكثر من شكل، فقد يكون هذا المال على شكل أراض وعقارات وأصول مختلفة كالآلات والسيارات والنقود، وقد يكون دخلا" يحققه الفرد نتيجة نشاط تجاري أو صناعي أو خدمي نتيجة جهد ذهني أو عضلي، وقد تصيب الضريبة عند استخدامه في شراء السلع والاستفادة من الخدمات.

المبحث الخامس

الضريبة على الدخل

إن تعبير الدخل من أكثر التعابير شيوعا" وما يهمنا هو الدخل الخاضع للضريبة سواء أكان هذا الدخل حققه شخص طبيعي أم شخص اعتباري.

تعريف الدخل: هو **"الفائض الذي يمكن الإنسان الراشد أن يعتبر نفسه قادرا" على إنفاقه في فترة زمنية معينة دون أن ينقص من قيمة رأس ماله في أول تلك الفترة"** وعلى الرغم من عدم إجماع الاقتصاديين والماليين لكن قد أقروا أن الدخل: **"إيراد يتجدد أو يتكرر بصفة دورية مع بقاء المصدر واستمراره، وهو ينتج عن مصادر مختلفة، فقد يكون رأسمال كريع العقارات والودائع، وقد يكون مصدره العمل كأجرة العامل والموظف، وقد يكون مصدره رأس المال والعمل معا" كأرباح التجارة والصناعة والخدمات الزراعية"** .

نستنتج من هذا التعريف خصائص الدخل وهي: الدورية، بقاء المصدر بعد الإنتاج، صيانة المصدر واستثماره المناسب له.

- الدورية: أي التجدد في أوقات متعاقبة ومتتالية مثال ذلك أجر العامل أو راتب الموظف.
- بقاء المصدر: بما أن الدخل دوري فهو ناجم عن مصدر ينتج هذا الدخل الدوري، ولذلك يجب أن لا ينفد المصدر ولا ينضب بعد إنتاجه للدخل وهذا المصدر قد يكون ماديا" كالأرض والعقارات والعمل أو غير مادي كالموهبة والمهنة.

صيانة المصدر واستغلاله المناسب له: حتى يستطيع المصدر إنتاج دخل بشكل دائم ومستمر لا بد من صيانته واستغلاله الاستغلال الملائم.

الدخل الخاضع للضريبة: إن مفهوم الدخل الضريبي ليس من السهل تحديده، ويختلف تعريفه اختلافا" كبيرا" من تشريع إلى آخر، فهناك المفهوم الواسع الذي لا يقتصر على المفهوم الضيق للدخل القائل "إن الدخل عبارة عن كل قوة شرائية تقديمة جديدة تتدفق بصورة دورية خلال فترة زمنية معينة، يمكن استهلاكها دون المساس بالمصدر" أو ما يعبر عنه بنظرية المصدر.

أما الهدف من تحديد الدخل الخاضع للضريبة، فهو منع تهرب بعض عناصر الدخل من الخضوع للضريبة، ولتقييد السلطات العامة حتى لا تتوسع في فرض الضريبة بحيث تصيب عناصر يجب ألا تخضع للضريبة.

معايير فرض ضريبة الدخل

أ. **معيار إقليمية الضريبة**

يقوم هذا المعيار على فرض الضريبة المتحققة ضمن أراضي الدولة على النشاطات المؤدية إلى تحقيق أرباح صناعية أو تجارية أو غير تجارية.

ب. **معيار التبعية السياسية**

يقوم هذا المعيار على فرض الضريبة على أرباح كل شخص ينتمي إلى دولة معينة ويتمتع بجنسيتها أياً كان موطنه أو إقامته أو مكان استثمار أمواله.

ج. **معيار الإقامة**

يقضي هذا المعيار بفرض الضريبة على أرباح القيم سواء كان المكلف من جنسية الدولة التي يقيم فيها، أم أجنبياً وسواء كانت الأرباح قد تحققت في داخل البلاد أم في خارجها.

د. **معيار التبعية الاقتصادية**

وهو يعني أن المكلف الذي يعيش في إقليم الدولة وينتفع بخدمات المرافق والحماية التي تؤديها هذه الدولة في سبيل ممارسة نشاطه الاقتصادي داخل حدودها، أن

يشارك في تحمل جزء من الأعباء المالية لهذه الدولة وذلك بدفع قسم من أرباحه لقاء هذه الخدمات و إن كان لا يحمل جنسيتها.

أشكال فرض الضريبة على الدخل:

هناك شبه إجماع على أن ضريبة الدخل من أهم الضرائب المفروضة في جميع التشريعات الضريبية المعاصرة، وذلك بسبب موردها الكبير، وعلى اعتبار الدخل أفضل مقياس لقدرة المكلف على دفع الضريبة وهي بهذا الشكل تحقق مبدأ وفرة الحصيلة والعدالة الضريبية.

أساليب فرض ضريبة الدخل:

لقد تنازع فرض الضريبة على الدخل أسلوبان:

آ- نظام الضرائب النوعية:

تفرض ضريبة الدخل، وفق نظام الضرائب النوعية، على كل فرع من فروع الدخل، فهي ضريبة تحليلية تصيب كل نوع من أنواع الدخل بحسب مصدره، الإيراد الزراعي مصدر للدخل يخضع لضريبة الإيراد الزراعي، الإيراد العقاري مصدر للدخل الخاضع لضريبة العقارات وهكذا....

إن نظام الضرائب النوعية يتنوع إذن بتنوع المصدر، وهذا ما يسمح بالتمييز في المعاملة الضريبية بين الأنواع المختلفة من الدخول تبعا" لمصدرها، وتبعا" لظروف المكلف الذي يحصل عليها، وهذا النوع من الضرائب طبق على نطاق واسع في أغلب التشريعات الضريبية ولفترة غير بعيدة بما فيها التشريعات الضريبية في البلدان المتطورة، ويعتمد هذا النظام على تقسيمات مصادر الدخل الرئيسية فهناك مصدر دخل ناجم عن العمل (خاضع لضريبة الرواتب والأجور) مصدر دخل ناجم عن امتزاج العمل ورأس المال، (فيخضع لضريبة الأرباح الصناعية والتجارية)، ومصدر دخل ناجم عن المال فقط (فيخضع لضريبة ريع الأموال المنقولة).

وفي ضوء ذلك يجب التفرقة بين المعاملة الضريبية و هذه الدخول المختلفة تبعـــا" لمصدرها، بحيث تفرض على كل مصدر دخل أسعار ضريبية خاصة به، آخذة بعـــين الاعتبار المقدرة التكليفية للمكلف.

ب- نظام الضريبة على الدخل العام أو الضريبة على مجمل الدخل أو الضريبة على الإيراد العام:

وفق الضريبة على الدخل العام، الضريبة تصيب مجموع الدخل الـــذي يحققـــه الشخص فهي ضريبة تركيبية، ممكن أن تأخذ شكل مجموع الدخل الذي تحققه أســـرة وهذا ما يطلق عليه "سكن ضريبي" كما هو الحال في التشريع الفرنسي حيث تفرض ضريبة الدخل العام على ما تحققه الأسرة بجميع أعضائها العاملين والقاطنين بمســـكن واحد. ولقد عدت ضريبة الإيراد العام من أفضل أنواع الضرائب المباشرة على الدخل.

المبحث السادس

الضريبة على رأس المال

إن الضريبة تفرض على المال في أكثر من مناسبة، فقد تفرض بمناسبة الحصول على المال، كما في حالة الضريبة على الدخل، أو مناسبة استخدام المال كما في الضريبة على النفقات، أو قد تفرض بمناسبة اقتناء المال وتملكه كما في حالة الضريبة على بعض الأموال العقارية والآلات والسيارات، وهذه الأخيرة هي الضريبة على رأس المال.

فالضريبة على رأس المال تفرض على عين المال سواء أنتج أم لم ينتج، وسواء أكان إنتاجه مستمرا" أم طارئا"، وهي إما أن تصيب رأس المال وتؤخذ من دخله إذا كان معدلها خفيفا" أو أن تفرض على رأس المال وتقتطع منه إذا كان معدلها عاليا"، هذه الضريبة تفرض على الأموال التي يمتلكها شخص معين في وقت معين، والتي تمتاز بشيء من الثبات النسبي، سواء أكانت مخصصة للاستثمار أم للاستهلاك أم لمجرد الادخار، فالضريبة تفرض على الملكية بهذا المعنى ولو لم ينتج المال دخلا" كالضريبة على العقارات أو على الحلي والمجوهرات.

قد أخذت الضريبة على رأس المال طريقها إلى التطبيق في كثير من دول العالم وبخاصة الدول المتطورة منها مثل بريطانيا وألمانيا وفرنسا في السنوات الأخيرة.

وقد أخذت هذه الضريبة طريقها إلى التطبيق في الطرائق التالية:

أ-الضريبة الاستثنائية على رأس المال:

تهدف هذه الضريبة أما للحصول على موارد غير عادية،وأما لامتصاص قسماً من ثروة الأفراد بهدف إصلاح هيكل توزيع الثروات في المجتمع.وغالباً ما يلجأ إلى هذه الضريبة أثناء الحروب حتى تستطيع الدولة بعدها وضع حد لأزمة مالية خانقة.خصوصاً عندما تكون هذه الثروات والأموال قد تجمعت بين أيدي ما يسمى

"بأغنياء الحرب" .

ب- الضريبة على أرباح رأس المال:

لا يطال التكليف هنا رأسمال بحد ذاته بل تزايده الطارئ أو الاستثنائي وهذه الضريبة بدأت تأخذ أهمية كبيرة في عصرنا الحاضر نظراً للأرباح التي يحققها رأسمال المنقول وغير المنقول.فالشخص الذي يشتري عقاراً أو أسهماً أو كمية من الدولارات بقيمة /١٠/ مليون ليرة سورية، ثم يبيعها مستغلاً الميل لارتفاع ثمنها لظروف اقتصادية معينة ،يكون قد حقق أرباحاً طائلة كربح صافي.هذا الربح هو الذي يجب إخضاعه للضريبة.

ج- الضريبة على انتقال رأس المال:

تفرض هذه الضريبة عند انتقال رأس المال من مالك لأخر، ومثل هذه التصرفات قد تحصل أثناء حياة الشخص أو بعد وفاته.

د- الضرائب على انتقال رأس المال بين الأحياء:

هذه الضريبة موجودة في معظم الأنظمة الضريبية، وهي تفرض في كل مرة تنتقل الملكية من شخص لأخر. أما مطرحها فيتكون من قيمة راس المال موضوع التعاقد.

هـ- الضريبة على التركات والهبات:

تفرض هذه الضريبة على تركة المتوفي أو على الهبة عند انتقالها إلى الورثة أو الموهوب له. وقد تجد الدولة الفرصة سانحة أمامها لتحصل على جزء من هذه الثروة بواسطة الضريبة وذلك على الشكل التالي:

- إما أن تفرض الضريبة على مجموع التركة قبل توزيعها على الورثة. وفي هذه الحالة يجب البدء بتقسيم الأصول ثم تستنزل منها الحسوم الواجب خصمها، على أن يطبق على الناتج الصافي لقيمة التركة

الضريبية المستحقة.

- وإما أن تفرض الضريبة على حصة كل وارث بعد توزيع التركة. وفي هذه الحالة يحدد نصيب كل وارث شرعي من الناتج الصافي لقيمة التركة، ثمة يطبق السعر على حصة كل منهم لتحديد مقدار الضريبة المستحقة.

وتجدر الإشارة هنا إلى أن بعض الدول تلجأ إلى الجمع بين الأسلوبين كما في لبنان ومصر، بحيث تفرض الضريبة على القيمة المضافة لحصة كل وارث أو موصى له، وعلى قيمة التركة الصافية.

المبحث السابع

الضريبة على النفقات

تفرض الضريبة على النفقات عندما يقوم الفرد باستخدام دخله أو أمواله في سد حاجاته ورغباته ، وهي تفرض إما على نوع معين من هذه النفقات أو على جميع هذه النفقات، في الحالة الأولى هناك ضريبة فرعية على النفقات، كالضريبة على السكر والضريبة على الملح والضريبة على الدخان... والنوع الثاني الضريبة العامة على النفقات تلك التي تفرض في مراحل متعددة كالإنتاج والاستهلاك والاستيراد والتصدير.

الضريبة على النفقات تفرض على الدخل حين استعماله وذلك عن طريق زيادة أسعار السلع والخدمات المشتراة، بمقدار الضريبة المفروضة، بما أن معظم هذه الاستعمالات موجهة بالأساس إلى الاستهلاك إذ يستخدم الأفراد دخولهم في شراء السلع الاستهلاكية.

ومع أن الضريبة على النفقات هي إحدى الضرائب غير المباشرة الرئيسة، ومعروف أن الضرائب غير المباشرة تمتاز بسرعة جباية إيراداتها وإن كانت تبتعد عن العدالة الضريبية فهي كما يقال عنها ضريبة عمياء تصيب الأغنياء كما تصيب الفقراء، لكونها تفرض على السلعة الواحدة بمعدل واحد بغض النظر عن دخل المستهلكين، من حيث ثروتهم ووضعهم العائلي أو من حيث مصدر المال.

وسنقوم بدراسة **أنواع الضرائب على النفقات:**

يفرض هذا النوع من الضرائب ضمن أشكال متعددة على النحو التالي:

١- الضرائب المركبة:

أو الضرائب على الإنفاق العام للاستهلاك وهي تلك الرسوم المفروضة على رقم الأعمال، أي المجموع العام للمبيع التي يحققها تكليف كافة نفقات الاستهلاك، ولكن يقتضي التنويه هنا إلى أن هذه الرسوم يمكن أن يتم وفق أطر ثلاث:

أ. الضريبة على مرحلة واحدة:

من المتعارف عليه أن السلع الخام تمر قبل استهلاكها بثلاث مراحل: إنتاجية، توزيعيّة وأخيراً استهلاكية. وتبعاً لطريقة الضريبة على مرحلة واحدة فإنه يجب أن تفرض الضريبة على أي مرحلة من هذه المراحل الثلاث.فقد تفرض عند اكتمال آخر مرحلة من الإنتاج أو عند مرور السلعة من تاجر الجملة إلى تاجر المفرق، وأخيراً قد تفرض على السلع عند استهلاكها الفعلي. والصعوبة التي تثار هنا تكمن في صعوبة اختيار المرحلة التي تفرض فيها الضريبة.

ب. الضريبة التراكمية على كافة المراحل

تطبق هذه الضريبة في كل مرحلة تكون فيها السلعة موضع صفقة، فهي تفرض على السلعة كمادة أولية ساعة دخولها المصنع، ثم تفرض عليها وهي نصف مصنعة، ثم مرة ثالثة عند انتقالها كسلعة مصنعة لتاجر الجملة، ومرة رابعة عند انتقالها لتاجر التجزئة، ومرة خامسة عند انتقالها للمستهلك.وهكذا يتكرر فرض الضريبة على القيمة الإجمالية للسلعة بتعدد مراحل انتقالها. وقد تكون بسعر واحد في جميع هذه المراحل وعلى جميع السلع أو قد تختلف من مرحلة أو من سلعة لأخرى. لذلك ينصح بإتباع معدل ضعيف تحت طائلة عدم القدرة على تسوية السلعة.

ج. الضريبة على القيمة المضافة

تعتبر هذه الضريبة حصيلة الضريبة الواحدة على الإنتاج والضريبة التراكمية في كافة المراحل. فسريانها على السلع والخدمات في كل مرحلة من مراحل الإنتاج والتوزيع والاستهلاك، كما يمكن فرضها بسعر واحد على جميع المراحل وعلى جميع السلع والخدمات. ويسدد هذه الضريبة من المشاريع، المنتجين، التجار، ومقدم الخدمات وفقاً لطريقة المدفوعات المجزئة. وهذه كلها تمثل مجموعة الثروة المستعملة والخدمات المضافة التي تكون في نهاية المطاف على عاتق المستهلك.

٢- الضرائب المتعددة على الإنفاق الخاص للاستهلاك:

هذه الضريبة تثير نقطتين رئيسيتين:

أ. قضية إخضاع بعض السلع الاستهلاكية للضريبة:

لا بد من مراعاة طبيعة السلع الاستهلاكية الخاضعة للضريبة وحالاتها، وهذه الحالات هي: نفقات المواد الأولية، نفقات المواد الكمالية، ونفقات المواد المتداولة.

ب. كيفية تطبيق الطريقة الفضلى لهذه الضرائب؟

هناك عدة طرق يمكن اعتمادها لفرض الضريبة على النفقات المتعلقة بمواد خاصة. من هذه الطرق:

- **الرسوم الجمركية:** هذه الرسوم تسمح للدولة بفرض الضرائب على البضائع المستوردة أو المصدرة. وقد يكون لهذه الضرائب أهدافاً مالية تفرض على سلع لا توجد أو لا تصنع على الأراضي الوطنية. كما قد يكون لها أهدافاً اقتصادية عندما يكون هدفها الرئيسي منع دخول السلع التي يصنع شبيهها على الأراضي الوطنية.

-**الاحتكارات المالية:** وهي وسيلة من وسائل فرض ضرائب الاستهلاك.وبموجبها يعود للدولة احتكار السلعة وبيعها.وهذا ما يترك لها حرية تحديد ثمناً لهذه السلعة يفوق على الربح الاقتصادي..وتعتبر الزيادة هنا في ثمن السلعة ضريبة مستترة.

٣-الضريبة على الإنفاق الشخصي:

تتصف هذه الضريبة (التي هدف لها أن تحل محل الضريبة على الدخل) بفرضها بشكل إجمالي على جميع ما أنفقه الفرد خلال عام.أما عن كيفية الوصول إلى ذلك فإنه يتم عن طريق استخراج الفرق بين جميع ما أتيح للفرد من أموال يمكن إنفاقها خلال العام وبين ما يبقى له من هذه الأموال في نهايته.وفي رأي KALDOR أن هذه الضريبة هي الوسيلة الوحيدة لتحقيق العدالة الضريبية والتقدم الاقتصادي.فالطاقة الإنفاقية هي أصدق المعايير تعبيراً على مقدرة الفرد على دفع الضريبة.وبالتالي فإذا قررّنا إعفاء الحد الأدنى لمستوى المعيشة والأعباء العائلية مع تطبيق أسعار تصاعدية فأننا نساهم إلى حد بعيد في الوصول للعدالة الضريبية.ومن الناحية الاقتصادية فإن هذه الضريبة تشجع الأفراد على الادخار مقللة من الاستهلاك.كما أنها تشجع على الاستثمارات نظراً لكونها لا تصيب الأرباح المحققة التي أعيد استثمارها.لكن الحسنات الظاهرة لهذه الضريبة سرعان ما تنقلب إلى سيئات،فمن خلال فحص دقيق لها تنقلب الحسنات إلى عقبات تحول دون بلوغها الكمال.

المبحث الثامن

معدل الضريبة (سعر الضريبة)

تعريف معدل الضريبة:

هو نسبة مئوية أو ألفية من مطرح الضريبة ويمكن أن تكون نسبة الضريبة، مبلغا" مقطوعا" تحدده الدوائر المالية وفقا" لمجموعة من المعايير بحسب مطرح الضريبة.

تحديد المعدل: إن تحديد معدل الضريبة مرتبط بالأساس بنوع الضريبة ونوع المطرح الضريبي .

فيمكن أن نفرض ضريبة بمعدل واحد وبصرف النظر عن قيمة المادة المفروضة عليها الضريبة، كما يمكن أن يرتفع معدل الضريبة مع ارتفاع قيمة المادة المفروضة عليها، ولكن في كلتا الحالتين فإن معدل الضريبة هو نسبة مئوية من مطرح الضريبة، وإذا كانت هذه النسبة ثابتة بصرف النظر عن قيمة مطرح الضريبة، يطلق عليها ''ضريبة نسبية'' أما إذا زادت هذه النسبة مع تزايد مطرح الضريبة فهي ''ضريبة تصاعدية''.

وقد عرضت المالية العامة أكثر من معدل سنعرضها فيما يلي:

١- المعدلات المحددة والمعدلات المطلقة:

قد تحدد التشريعات الضريبية، معدل الضريبة بشكل مسبق، بحيث يعرف المكلف سلفا" النسبة المئوية التي يخضع لها، وقد يترك هذا المعدل مطلقا" بحيث لا يمكن تحديده إلا بعد تحقيق الضريبة وجبايتها فعلا"، ويعود هذا التنوع إلى أسلوب فرض الضريبة.

أسلوب الطرح بالاستحقاق: حيث يحدد القانون بشكل مسبق مطرح الضريبة ومعدلها لتجبى بموجبه فإذا حدد القانون مثلا" هذا المعدل بـ (٢٠%) من المبالغ الخاضعة للضريبة، فيجب أولا" تحديد مطرح الضريبة ومن ثم تطبق عليها النسبة التي

أقرها القانون.

أسلوب الطرح بالتقسيم: يقوم المشرع المالي هنا بتحديد مسبق للمبلغ المطلوب تحصيله بوساطة الضريبة، دون أن تحدد معدلها، ثم توزعه بين المكلفين بحسب المناطق الجغرافية مثلاً".

٢- المعدلات الثابتة (الضريبة النسبية):

هي المعدلات التي يكون سعرها ثابتاً" من مطرح الضريبة، ولا تتغير مهما تغيرت قيمة المبالغ الخاضعة للتكليف، فإذا طرحت معدلات ثابتة على الدخل بسعر (١٠%) مثلاً"، يدفع المكلف الذي يحصل على دخل قدره (١٠٠٠٠) ل.س مبلغ (١٠٠٠) ل.س فالضريبة تدفع بالمعدل نفسه سواء أكان المطرح الضريبي كبيراً" أم صغيراً"، وسواء أكان المكلف فقيراً" أم غنياً"، وتزداد حصيلة الضريبة بالنسبة نفسها التي تزيد بها مقدار وعائها.

٣- المعدلات المتصاعدة (الضريبة التصاعدية):

هي الضريبة التي يتغير سعرها بتغير قيمة مطرح الضريبة، وبحيث يرتفع كلما زادت قيمة هذا المطرح، فالشخص الذي يحصل على دخل قدره (١٠٠٠٠) ل.س سنوياً يدفع ضريبة قدرها (١٠%)، والشخص الذي يحصل على دخل قدره (٢٠٠٠٠) ل.س يدفع ضريبة (١٥%)، والشخص الذي يحصل على دخل قدره (٣٠٠٠٠) ل.س يدفع ضريبة قدرها (٢٠%) منه وهكذا، فمعدل الضريبة يختلف إذن باختلاف قيمة مطرح الضريبة، وتزيد بالتالي حصيلة الضريبة بنسبة أكبر من نسبة تزايد قيمة مطرح الضريبة.

والضريبة التصاعدية ذات أشكال متعددة وهي:

آ- التصاعد بالطبقات:

يقسم مطرح الضريبة وفق هذه الطريقة إلى عدة طبقات إجمالية، ويطبق على

كل طبقة منها معدل واحد يتزايد من طبقة لأخرى، فيدفع المكلف الضريبة بمعدل واحد، وهو معدل الطبقة التي يدخل فيها دخله، وكلما زاد دخله يدخل في طبقة أعلى، وبالتالي يزداد معدل الضريبة الذي يدفعه المكلف عن دخله.

ب- التصاعد بالشرائح:

يقسم مطرح الضريبة إلى عدة شرائح، يطبق على كل منها معدل خاص، ويتزايد هذا المعدل من شريحة إلى الشريحة الأعلى منها، وقد تكون هذه الشرائح متساوية أو غير متساوية.

ج- التنازل في سعر الضريبة (التصاعد بالنزول):

يبدأ معدل الضريبة مرتفعا" على المطارح الكبيرة ويهبط بالنسبة إلى المطارح الصغيرة، كأن يحدد معدل الضريبة بـ (٣٠%) على الدخل الذي يتجاوز ٣٠٠٠٠ل.س ويخفض المعدل إلى (٢٠%) بالنسبة إلى الدخول التي لا تزيد على ٢٠٠٠٠ ل.س.

د- التصاعد بحسم جزء من مطرح الضريبة (التصاعد المستتر):

يتم التصاعد هنا، عن طريق التحكم في وعاء الضريبة، حيث تؤخذ في الحسبان المقدرة التكليفية للفرد، وهذا يتم وفق شكلين:

أولا": فرض الضريبة بمعدلات متخلفة من شرائح الدخل، ومثال ذلك أن نحدد سعرا" واحدا" للضريبة وليكن (١٠%) ثم نقسم مطرح الضريبة إلى شرائح.

وتحدد معدلات مختلفة من كل شريحة تخضع وحدها للضريبة.

ثانيا"- إعفاء حد أدنى واحد لازم لمعيشة المكلف من وعاء الضريبة بالنسبة لكل المكلفين، على أن تفرض الضريبة بمعدل واحد، ، فإذا تقرر مثلا" أن تفرض الضريبة بمعدل واحد هو (١٠%) على أن يكون الحد الأدنى اللازم للمعيشة والذي تقرر إعفاؤه (٥٠٠) ل.س، هذا الأمر يؤدي إلى اختلاف المعدل الذي تفرض عليه الضريبة.

المبحث التاسع

تحقق الضريبة

يقصد بتحقق الضريبة مجموعة الإجراءات التطبيقية المكتبية المودية إلى تنظيم جداول التكاليف وطرحها ذمة على المكلفين للتحصيل طبقا" للقواعد المقررة، وذلك بموجب أحكام القوانين والتشريعات والتعليمات النافذة، وهذا يعني أن هناك مجموعة من الإجراءات الإدارية، وهذه الإجراءات قد تطول وقد تقصر بحسب الحال، ولكنها لا بد أن تمر عبر ثلاث مراحل:

المرحلة الأولى: تحديد الوعاء الضريبي.

المرحلة الثانية: تصفية الضريبة .

المرحلة الثالثة: تحصيل الضريبة أو جبايتها.

١- المرحلة الأولى: تحديد الوعاء الضريبي:

تقوم الدوائر المالية باستخدام أكثر من طريقة في تحديد الوعاء الضريبي ومن أكثر الطرق استخداما":

الطريقة الأولى: قيام الدوائر المالية نفسها بتحديد وعاء الضريبة.

الطريقة الثانية: قيام المكلف نفسه بتحديد وعاء الضريبة.

الطريقة الأولى: قيام الدوائر المالية نفسها بتحديد وعاء الضريبة:

إن فرض الضريبة يتضمن البحث وتحديد الوعاء الضريبي، وهذه العملية هي الأكثر دقة، وتتطلب العديد من عمليات المراقبة من قبل الدوائر المالية، من أجل الكشف عن المادة الخاضعة للضريبة، ومن أجل الوصول إلى هذه الغاية هناك الأساليب التالية:

أ- أسلوب التقدير المباشر.

ب- أسلوب التقدير على المظاهر الخارجية.

ج- أسلوب التقدير المقطوع.

أ- أسلوب التقدير المباشر:

بموجب هذا الأسلوب، تنفرد الدوائر المالية بالتقدير، وهذا التقدير قد يكون حرا" وقد يكون مقيدا"، والتقدير الحر للإدارة المالية غير مقيد بأية قاعدة معينة مسبقا"، أما التقدير المقيد لا يتم كيفيا"، فالدوائر المالية ملزمة باتباع قواعد معينة نص عليها القانون. بموجب التقدير الحر وتحدد الدوائر المالية المادة الخاضعة للضريبة، دون أن تكون ملزمة بإعلام المكلف عن الطرائق التي استعملتها في هذا التحديد، والمكلف لا يملك حق مناقشة الدوائر المالية، وإنما يستطيع الاعتراض على مبلغ التكليف، وغالبا" ما تستخدم هذه الطريقة كنوع من العقوبة على بعض المكلفين الذين خالفوا بعض القوانين والقواعد النافذة.

أما التقدير المقيد: فوفق هذا الأسلوب تبحث الدوائر المالية عن العناصر الخاضعة للضريبة وفق النصوص القانونية مثل نوع النشاط وطبيعته ورقم الأعمال وعدد العمال...الخ وغالبا" ما تشكل لجان لهذه الغاية، وهذه اللجان لا تقدر الربح الخاضع للضريبة بصورة كيفية بل هي ملزمة باتباع قواعد ثابتة قانونية.

وطريقة التقدير المباشر هي الطريقة المطبقة في أغلب التشريعات الضريبية، مع أنها تمتاز بعدالتها ووفرة حصيلتها، إلا أنه وجه إليها العديد من الانتقادات، من هذه الانتقادات ما يلي:

- تكاليفها عالية وتحتاج إلى الكثير من العاملين من ذوي الخبرات والمهارات والمؤهلات.
- تؤدي إلى تدخل الدوائر المالية في شؤون المكلف لمعرفة نشاطه وحجم ثروته.
- تعمل على تعقيد القوانين الضريبية المطبقة.

نستنتج من ذلك أن التقدير الإداري المباشر، تلجأ بموجبه الدوائر المالية إلى

مختلف المعلومات التي تحصل عليها عن المكلف كالمستندات والحسابات... وهي بذلك تملك سلطات واسعة من أجل تقدير المادة المفروض عليها الضريبة مستعينة في ذلك بجميع الطرائق التي تمكنها من الوصول إلى الربح الحقيقي للمكلف، فتقوم الدوائر المالية بجمع البيانات كافة، والقرائن التي تساعدها في مهمتها.

فمن الممكن أن تعتمد الدوائر المالية على المعلومات المقدمة من الغير، كما في حال ضريبة الرواتب والأجور حيث يقدم رب العمل تصريحا" عن الرواتب والأجور التي يدفعها للعاملين لديه...والمستأجر الذي يقدم تصريحا" عن قيمة الإيجار المدفوع للمالك...الخ.

ب- التقدير على أساس المظاهر الخارجية:

تقوم هذه الطريقة على أساس تحديد إيرادات المكلف انطلاقا" من عدد من المظاهر الخارجية مثل:

- القيمة التأجيرية للعقار الذي يزاول به المكلف نشاطه.
- عدد العاملين في المنشأة.
- عدد وسائل النقل المستخدمة في العمل.
- نوع التجارة التي يمارسها المكلف.
- موقع العقار.

وقد طبقت هذه الطريقة في كثير من الدول، فرنسا مثلا" طبقت ضريبة التمتع المفروضة على أرباح الاستثمار الصناعي والتجاري، معتمدة على عدد من المؤشرات الخارجية للمكلف مثل: طبيعة التجارة والصناعة، عدد سكان المقاطعة التي يعمل بها المكلف، عدد العاملين بالنشاط الاقتصادي، موقع العمل.

من أهم محاسن أسلوب المظاهر الخارجية، سهولة تحديد المال الخاضع للضريبة؛ لأنه من السهل على الدوائر المالية الاعتماد على المظاهر الخارجية، في فرض الضريبة،

وكذلك يساعد على الحد من التهرب من الضريبة، لأن المظاهر الخارجية هي علامات بارزة ليس من السهل على المكلف إخفاؤها وبالمقابل يؤخذ على هذه الطريقة العديد من المساوئ:

- إن اختيار بعض المظاهر الخارجية لمعرفة دخل المكلف يؤدي إلى تقدير هذه الدخول بعيدا" عن الحقيقة، مما يحابي المكلفين ويلحق ظلما" ببعضهم الآخر.
- كثيرا" ما تتغير الدخول بالارتفاع أو بالانخفاض، دون أن يؤدي بالضرورة إلى تغيير المظاهر الخارجية.
- استعمال هذه الطريقة يؤدي إلى جمود الإيرادات الضريبية.

للأسباب السابقة، يوجد شبه إجماع على اعتبار أن أسلوب التقدير على أساس المظاهر الخارجية لا يعبر عن المقدرة التكليفية الحقيقية للمكلف، لذلك أخذت طريقة التقدير على أسلوب المظاهر الخارجية تختفي من التشريعات الضريبية المعاصرة ، لكنها بقيت في بعض التشريعات الضريبية، كوسيلة مساعدة لمعرفة فيما إذا كان هناك تهرب من الضريبة من قبل أصحاب الدخول المرتفعة.

ج- أسلوب التقدير المقطوع (التقدير الجزافي):

تقوم الدوائر المالية حسب هذه الطريقة بتقدير وعاء الضريبة بشكل إجمالي وتقريبي، مستعينة بذلك بعدد من القرائن، مثلا" يتم تقدير الأرباح التجارية على أساس رقم الأعمال، وإن كان غالبا" ما يتم تحديد وعاء الضريبة من خلال معطيات عامة، دون البحث والتدقيق في حقيقة الدخل المتحقق وتفصيلاته.

إن أسلوب التقدير المقطوع يتصف بالعديد من الحسنات كالبساطة والسهولة، وبخاصة بالنسبة إلى المكلفين الذين لا يستطيعون لأسباب متعلقة بحجم فعاليتهم ونوعها من تنظيم دفاتر تظهر نتيجة نشاطهم، وبالمقابل فإن لهذا الأسلوب محاذيره حيث تفرض الضريبة على إيراد مفترض، ولا يقدر بشكل صحيح الدخل الحقيقي للمكلف،

وهذا ما يولد خلافات مستمرة بين المكلف والإدارة المالية.

ولهذا السبب فالتشريعات الضريبية المتطورة تبتعد تدريجيا" عن أسلوب التقدير المقطوع لتحديد الربح الخاضع للضريبة.

الطريقة الثانية: قيام المكلف بتقديم تصريح ضريبي:

يقدم المكلف وفق هذه الطريقة، تصريحا" عن نتائج أعماله، كما هو مبين في دفاتره ومستنداته غير أن البيانات التي ترد بتصريح المكلف ليست نهائية، فالإدارة المالية تملك الحق بأن تدخل عليها التعديلات التي تجدها ضرورية للوصول إلى الربح الحقيقي.

وتعد هذه الطريقة من أفضل الطرق المطبقة، لمعرفة إيراد المكلف، وخاصة إذا كانت حسابات المكلف منتظمة في دفاتر ومؤيدة بمستندات سليمة، وهذه الطريقة هي الأكثر انتشارا" في التشريعات الضريبية المعاصرة حيث يلزم المكلف بتقديم تصريح ضريبي عن مقدار الدخل المتحقق.

غير أن التطبيق السليم لهذه الطريقة يتطلب تعاونا" بين الإدارة المالية والمكلف، ويتطلب وعيا" ضريبيا" عاليا" من المكلف، وحسن تنظيم الإدارة المالية، وخبرة رجالها ونزاهتهم ومدى حرصهم على مراقبة تصريحات المكلفين للوصول إلى تقدير وعاء الضريبة تقديرا" صحيحا".

وقد انتقدت هذه الطريقة؛ لكونها تسبب بعض المضايقات للمكلفين باطلاع الدوائر المالية على ما لديهم من دفاتر ومستندات، وعلى طبيعة النشاط الممارس، كما أنها تكلف الدوائر المالية وقتا" ومجهودا" كبيرين للوصول إلى الأرباح الحقيقية للمكلف، وعلى الرغم من هذه الانتقادات، فإن الضريبة على أساس تصريح المكلف تحقق أكبر قدر من العدالة وتقوم بتوزيع العبء الضريبي على المكلفين حسب قدراتهم التكليفية الحقيقية.

نستنتج مما سبق أن الطريقة الأولى (قيام الدوائر المالية بتحديد الربح الضريبي)

بعيدة عن مبدأ العدالة، ووفرة الحصيلة، ولكنها تصون للمكلف أسراره وتوفر عليه أسباب الإزعاج، في حين أن الطريقة الثانية التي يتولاها المكلف بالذات هي طريقة أقرب إلى العدالة وأكثر إيرادا" للدولة، ولكنها تثير في الوقت نفسه شكوى المكلف وتذمره؛ لأنها لا تصون أسراره وخفايا نشاطه.

والمطبق حاليا" في أغلب التشريعات الضريبية المعاصرة، هو تطبيق الطريقتين معا"، ولكن بعض الدول تفضل إحداهما على الأخرى وهذا يرتبط بطبيعة الضريبة، وطبيعة النشاط الاقتصادي ومستوى الوعي الضريبي للمكلفين ومدى قدرة الإدارة الضريبية وتنظيمها، فضريبة الدخل الزراعي في البلدان النامية مثلا" لا يمكن معرفة المادة الخاضعة للضريبة باللجوء إلى طريقة البيان أو التصريح عن الدخل من واقع دفاتر المكلف، لأن أغلب المزارعين لا يمسكون قيودا" ولا يعرفون تحديد دخلهم الحقيقي، لذلك تعمد الدوائر الماليه إلى طريقة التقدير المقطوع.

والأمر ينطبق كذلك على الدخل التجاري والصناعي أو غيرهما، في بلد حيث الوعي الضريبي لم يتطور لدرجة الاكتفاء بتصريح المكلف بل لا بد أيضا" من اللجوء إلى أسلوب التقدير من قبل الدوائر المالية، والاعتماد على المراقبة الشديدة والعقوبات الرادعة المطبقة على البيانات غير الصحيحة أو على عدم تقديم البيانات المطلوبة.

ودلت التجارب أن الأخلاق المالية لدى معظم المكلفين تختلف عن الأخلاق العامة للفرد، فقد يكون المكلف مستقيما" صادقا" ونزيها" في معاملاته التجارية والخاصة، ولكن لا يتورع عن توريد بيانات غير صحيحة عن أرباحه.

٢- المرحلة الثانية: تصفية الضريبة:

المقصود بتصفية الضريبة، هو حساب قيمتها المستحقة للخزانة العامة، وذلك بعد تحديد عناصر وعاء الضريبة و تقديرها حسب الطرق التي تم ذكرها سابقا"، فبعد تحديد الوعاء الضريبي، يتم حساب قيمة الضريبة الواجبة الدفع للدوائر المالية ، وهذا

الحساب غالبا" ما يتم من قبل الدوائر المالية، وخاصة فيما يتعلق بالضرائب المجباة بموجب جداول مثل الضريبة على الرواتب والأجور، وأحيانا" يتم حساب الضريبة المستحقة على المكلف من قبل المكلف نفسه، ويتم دفع الضريبة على أقساط بعد التدقيق من قبل الدوائر المالية.

٣- المرحلة الثالثة: تحصيل الضريبة (جباية الضريبة):

هي المرحلة الأخيرة، حيث يدخل العائد الضريبي إلى خزانة الدولة وفقا" للأصول والقواعد المقررة قانونيا" حيث يترك للدوائر المالية، أمر اتخاذ التدابير والإجراءات القانونية لجمع إيرادات الضرائب، فالتشريع الضريبي يحدد عادة بالإضافة إلى مطرح الضريبة ومعدلها المدة التي يجب أن تدفع خلالها هذه الضريبة والمؤيدات والامتيازات التي تتمتع بها الدولة تأمينا" لجباية الأموال العامة، وهناك أكثر من شكل لجباية الضرائب منها:

- **التحصيل المنظم:** وبه يتم العمل بموجب جداول مهيأة من قبل الإدارة المالية، التي تقوم بإعداد جداول تدعى جداول تحقق، وهي عبارة عن قائمة تبين أسماء المكلفين، ومكان الضريبة ومبلغ الضريبة ونوعها والمستندات التي تقرر بموجبه الضريبة.
- **التحصيل الطوعي:** يتم التحصيل الضريبي وفق هذه الطريقة دون الحاجة إلى صدور جداول تحقق، فالمكلف يقوم نفسه بتوريد الضرائب المستحقة عليه للدوائر المالية مثل الضريبة على القيمة المضافة بفرنسا حيث يتم توريد الضريبة للخزانة العامة كل ثلاثة أشهر، وكذلك الضريبة على المبيعات في الأردن.
- **التحصيل بالعودة إلى المنبع:** وبها يقوم الغير بدفع الضريبة إلى الإدارة المالية نيابة عن المكلف، وأكثر الضرائب حجزا" في المنبع هي ضريبة الرواتب والأجور، حيث يقوم صاحب العمل سواء" كان شخصا" عاما" أم شخصا"

خاصا" بتوريد الضريبة إلى الدوائر المالية وفق القـــوانين والقواعـــد الناظمـــة لذلك.

- **الجباية بطريقة لصق الطابع:** حيث تستوفى الضريبة عن طريق استعمال ورقة مدفوعة القيمة من فئات مختلفة أو إلصاق طوابع خاصة منفصلة.

المبحث العاشر

التهرب من الضريبة

إن التهرب الضريبي، هو عدم إقرار المكلف لواجبه بدفع الضريبة المترتبة عليه سواء من خلال تقديم بيانات مضللة للدوائر المالية، أم من خلال استخدام وسائل مشروعة أو غير مشروعة للإفلات من دفع الضريبة، بعبارة أخرى: إن المكلّف يتخلص من دفع الضريبة إما بشكل كلي أو بشكل جزئي، وينجم عن التهرب الضريبي آثار سيئة للخزانة العامة؛ لكونه يقلل حصيلة الضرائب، وآثار سيئة على المكلفين الذين لا يستطيعون التهرب أو لا يقبلونه، فيتحملون عبء الضريبة بينما يفلت منه آخرون، مما يؤدي إلى عدم تطبيق مبدأ العدالة في توزيع الأعباء المالية.

أولاً" – أشكال التهرب:

هناك أكثر من شكل للتهرب الضريبي، حيث يوجد التهرب المشروع والتهرب غير المشروع.

١ – التهرب المشروع:

الذي لا جرم فيه، حيث يتجنب المكلف تحمل الضريبة أو الالتزام بها دون مخالفة أحكام التشريعات الضريبية، وذلك بالابتعاد عن مواطن التكليف أو الاستفادة من بعض الثغرات الموجودة في القانون. والتهرب المشروع، يقوم من خلاله المكلف باستغلال بعض الثغرات القانونية للتوصل إلى عدم الالتزام بدفع الضريبة المترتبة عليه، ولتحقيق هذه الغاية، يقوم المكلف بالاستعانة بأهل الخبرة والاختصاص لمعرفة طرائق التخلص من الضريبة مستندين في ذلك إلى خلل أو ثغرات في التشريع الضريبي.

والأمثلة الأكثر شيوعا" في التهرب المشروع، عندما يهب الشخص أمواله خلال حياته إلى ورثته تهربا" من دفع ضريبة التركات بعد وفاته، أو كأن تفرض

ضرائب عالية على الأملاك العقارية، فيمتنع الشخص عن اقتناء العقارات وبذلك لا يدفع الضريبة.

٢-التهرب غير المشروع:

عندما يقدم المُكَلّف على مخالفة الأحكام القانونية، يسلك طرائق الغش والاحتيال مرتكبا" بذلك جرائم مالية يعاقب عليها القانون، ومن أمثلة التهرب غير المشروع:

- عدم تقديم المكلف تصريحا" ضريبيا" عن النشاط الخاضع للضريبة، ومعتمدا" في ذلك على عدم وجود مقر لنشاطه، أو يعمد إلى نقل نشاطه من جهة إلى أخرى، ويتحقق هذا الأمر بسبب ضعف الوسائل التي تتبعها الدوائر المالية في حق المكلفين، وفي مثل هذه الحالة يكون التهرب شبه تام.
- عندما يخفي المكلف السلع المستوردة بطريقة غير قانونية (سلع مهربة) عن أعين الدوائر المالية، وبالتالي فإن تقديم تصريح ضريبي لا يتضمن مبيعات وأرباح هذه السلع، أو أن يلجأ المستورد إلى الحصول على فواتير ومستندات من البلد المُصدّر بأقل من القيمة الحقيقية للبضاعة المستوردة.
- أن يقوم المكلف بتقديم تصريح ضريبي، غير صحيح، بحيث لا يتضمن جميع نشاطاته، أو لا يرفق معه جميع البيانات والوثائق المؤيدة لما هو مسجل ضمن التصريح الضريبي، أو يقوم بإرفاق التصريح ببيانات ووثائق غير صحيحة، وهو يهدف إلى التخلص من دفع الضريبة أو قد لا يدرج بعض إيراداته متعمدا" تخفيض قيمة الضريبة المترتبة عليه.
- أن يقدم المكلف تصريحه بشكل صحيح، ثم تبين له أن الإدارة المالية بعد فحص هذا التصريح ستبالغ في تقدير الأرباح إلى درجة كبيرة مما يدفع المُكَلّف عند تحقيق الضريبة وقبل تحصيلها إلى التصرف في ممتلكاته بإخفائها

أو تهريبها إلى الخارج.

- عدم دفع الضريبة المترتبة على المكلف، وذلك عندما يهرب المكلف خارج البلاد وبالتالي يصعب على السلطات تحصيل الضريبة المترتبة عليه.

ثانياً – أسباب التهرب الضريبي:

إن أسباب التهرب من الضريبة كثيرة ومتعددة ولا يمكن حصرها؛ وذلك لأنها تختلف باختلاف التشريعات المالية والأوضاع الاقتصادية، والاجتماعية، والسياسية، ومستوى الوعي العام، وكفاءة الأجهزة ، وفعالية الإجراءات إلا أنه يمكن إجمال هذه الأسباب على النحو التالي:

١ – الأسباب التشريعية:

إن الأسباب التشريعية من أهم أسباب التهرب الضريبي ومرجع ذلك إما إلى النقص في التشريع الضريبي، وعدم إحكام صياغته، واحتوائه على ثغرات ينفذ منها المكلفون، ليتخلصوا من دفع الضريبة، وربما يرجع ذلك إلى عدم دقة التشريعات الضريبية التي غالباً ما تصدر في البلدان النامية بصورة سريعة وتصاغ من قِبَل أشخاص غير أكفياء وكذلك عدم اشتراك العاملين في حقل التطبيق في إعداد مشروعات القوانين المالية.

وتعقيد التشريع الضريبي عامل مهم أيضاً في التهرب الضريبي كالإعفاءات والتخفيضات والإضافات التي يتضمنها التشريع الضريبي، والتي تخلق مشكلات للدوائر المالية وتزيد من احتمال التهرب.

٢ – أسعار الضرائب (معدلاتها):

من الأسباب التي تدفع إلى التهرب الضريبي، هو ارتفاع الضرائب مما يؤدي إلى شعور المكلف بأن الضريبة تقتطع كجزء كبير من دخله، الأمر الذي يترتب عليه عدم كفاية ما تبقى له لحاجاته الضرورية، أو كما لو شعر المنتج أن ارتفاع

الضرائب على الإنتاج سبب من أسباب ارتفاع تكاليف الإنتاج بحيث لا يقوى على المنافسة ولا يستطيع تحقيق أرباح.

وبالتالي فالتهرب يختلف بالنسبة لكل ضريبة بحسب ارتفاع معدلها، فالضرائب ذات المعدلات العالية تدفع المكلفين بها للتخلص منها بأي طريقة.

٣-عدم المساواة في التطبيق:

قد تكون الضريبة عادلة من الوجهة القانونية كما أرادها المشرع المالي، ولكن تعترضها صعوبات في التطبيق تحد من هذه العدالة المرجوة، وبالتالي إن عدم المساواة في التطبيق تحد من هذه العدالة المرجوة، وبالتالي إن عدم المساواة في التطبيق تضعف الثقة العامة بعدالة الضريبة، وتكون من أحد أسباب التهرب الضريبي.

٤-تعقيد الإجراءات الإدارية:

ويلاحظ هذا بشكل خاص في البلدان النامية حيث الإجراءات الكثيرة والمعقدة تدفع المكلفين إلى التهرب من دفع الضرائب المترتبة عليهم.

٥-ضعف الوعي الضريبي:

يعد ضعف الوعي الضريبي من الأسباب الرئيسية للتهرب الضريبي، فكلما زاد الوعي الضريبي لدى المكلفين ضعف الدافع على التهرب، وبالعكس أي كلما كان الوعي الضريبي لدى المكلفين ضعيفا" كان الباعث النفسي على التهرب الضريبي قويا" ومتماسكا"، وسادت كراهية الضريبة.

والوعي الضريبي مرتبط بعوامل اقتصادية وعوامل سياسية، بمقدار ما يشعر الشخص برابطة قوية لمجتمعه ولبلده، يزداد وعيه الضريبي، وتنخفض حدة التهرب الضريبي، ويظهر ذلك عندما يشعر المواطن ويلاحظ سوء الإنفاق الحكومي، بحيث أن الدولة تطلب منه ولا تعطيه، أو أنها تطلب منه الكثير ولا تعطيه

إلاّ القليل، أو أن الدولة لا تنفق الأموال العامة في وجـوه الإنفـاق الرشـيدة وللمصلحة العامة يزداد الدافع للتهرب الضريبي.

٦- قصور الإعفاءات الضريبية:

إن أغلب التشريعات الضريبية، تقرر إعفاءات من الضريبة متنوعة ومختلفة فهناك الإعفاءات العائلية وإعفاء الحد الأدنى من الدخل...الخ، فإذا كانت هـذه الإعفاءات عادلة، فإنها لا تدعو إلى التهرب الضريبي أو لا تشجع على التـهرب الضريبي، أما إذا كانت غير متناسبة مع العوامل التي تبررهـا ازدادت الرغبـة في التهرب من الضريبة.

٧- ارتفاع العبء الضريبي:

ويرتبط هذا السبب بالحالة الاقتصادية السائدة وبالنظم الضريبية المطبقـة، ومعروف أن العبء الضريبي هو : نسبة جملة الضرائب المفروضة على المكلف إلى صافي دخله، وبالتالي إن قدرة المواطن على تحمل الضريبة متوقف على دخله، فإذا زاد العبء الضريبي بنسبة أكثر من زيادة الدخل للمكلف، الأمر الذي يشـجع على التهرب الضريبي، وبالعكس إذا كان العبء الضريبي قليلا" نسـبيا" فـإن بواعث التهرب تكون محدودة.

٨- الهيكل الضريبي:

إن الهيكل الضريبي لبلد ما، مكون من التشريع الضريبي المتضـمن عـدد الضرائب المطبقة، وتوزيع الضرائب من مباشرة وغير مباشـرة....الخ فالنظـام الضريبي الذي يرتكز على الضرائب النوعية، وما يتطلبه من تقديم مجموعـة مـن التصريحات يقدمها المكلف، بالإضافة إلى العديد من المعدلات الضريبية، كل هذه العوامل عبارة عن ثغرات يستفيد منها المكلف للتهرب من الضريبة، وهي عوامل تشجع –على الأقل– على التهرب الضريبي، كما هو حادث في أغلب البلـدان

النامية.

٩-الهيكل الإداري:

تعتبر الإدارة الضريبية، الأداة التنفيذية للضرائب المطبقة، كلما كانت هذه الإدارة ضعيفة الكفاءة والنزاهة، سهلت التهرب الضريبي، وهذا ما يلاحظ في الكثير من البلدان النامية،حيث يوجد نقص في الأيدي العاملة الفنية ونقص في الخبرة العملية للعاملين في الإدارة مما يؤدي إلى المغالاة في تقدير الضرائب،أو بالتقليل من قيمتها الحقيقية، مما يترتب عليه آثار معنوية تشجع المكلفين على التهرب،وهكذا فإن تقييد الإجراءات الإدارية بالتحقيق والتحصيل تولد الكراهية للضريبة.

ثالثا"- طرق مكافحة التهرب الضريبي:

كما لاحظنا إن أسباب التهرب الضريبي متعددة ومتنوعة، ولا تعود لعامل واحد فقط، فهناك عامل التشريع المالي والدوائر المالية وعامل مسؤول عن المكلف، ولهذا فإن طرائق مكافحة التهرب تختلف تبعا" للنظام الضريبي في كل بلد، كما تختلف هذه الطرائق من ضريبة إلى أخرى في النظام الضريبي الواحد، وسندرس مكافحة التهرب الضريبي على النحو التالي:

١-نشر الوعي الضريبي:

ويتم ذلك بتعريف المواطنين بالضريبة وطبيعتها ومشروعية حق الدولة في تقاضيها، ووجوه إنفاقها من خلال أجهزة الإعلام المختلفة، ولا يُكتفى بإذاعة نشرات تذكيرية بالصحف، ليقوم المكلفون بتقديم إقراراتهم في الميعاد، وسداد الضريبة في الوقت المحدد، وذلك لأن الشعور بالمسؤولية تجاه دفع الضريبة أمر لا يقوم فقط على الاعتبارات الموضوعية والفنية وحدها، بل يستند إلى اكتمال الوعي الضريبي، وتمتع أفراد المجتمع بروح الانتماء السليم إلى الوطن، فأي نظام ضريبي ليس نظاما" جامدا" بل هو نظام اجتماعي اقتصادي سياسي يستمد كيانه

ومضمونه من روح المجتمع وعقليته.

فالوعي الضريبي، هو أن يقتنع كل مكلف بدفع الضريبة المترتبة عليه، وهذا الأمر يتطلب أن تقوم السلطات بترشيد الإنفاق العام، بما يخدم الصالح العام حتى يشعر دافع الضريبة أن الموارد العامة، إنما تعود عليه في شكل منافع وخدمات مباشرة أو غير مباشرة، والوعي الضريبي يتطلب أن لا يكون التهرب الضريبي موضع تأييد الرأي العام ومحل رضائه؛ لأن مثل هذا الأمر يدفع المكلفين إلى تقليد بعضهم بعضا" في التهرب الضريبي.

٢-مراجعة التشريعات الضريبية:

للتشريع الضريبي الجيد مجموعة من الصفات من حيث حسن الصيغة واتساقه مع الوضع الاقتصادي، فالتشريع المالي الجيد والمتناغم والمترابط عليه أن لا يتضمن ثغرات تترك مجالا" للتهرب وعدم المساواة، وهذا الأمر يتطلب أيضا" تحسين الإجراءات الإدارية من حيث اختصار إجراءات التحقق والتحصيل مما يساعد على سرعة تحقق الضريبة وجبايتها، وبالتالي يتحقق عنصر الملائمة فلا تطول الإجراءات وتتعقد، بحيث تترك مجالا" للمكلف للتهرب من الضريبة.

٣-تحقيق العدالة الضريبية:

لتحقيق مبدأ العدالة الضريبية لا بد من مجموعة من السبل والإجراءات منها:

أ- **شمولية الضريبة:** بحيث تصيب جميع الدخول، حتى لا يشعر المكلف الذي يدفع الضريبة، أن هنالك من يحقق إيرادات ولا يدفع ضريبة.

ب- **معدل الضريبة:** يجب أن يكون معدل الضريبة في حدود المعقول؛ لأن أي معدل مرتفع يترك آثارا" سيئة في نفسية دافع الضريبة، وأي ضريبة تأكل مطرحها وتدفع إلى التهرب الضريبي، إن مثل هذه الضريبة تصيب رأس المال ولا تصيب الربح الناجم عن رأس المال.

ج- **الإعفاءات الضريبية**: أي نظام ضريبي يحتوي على إعفاءات فيها محاباة لبعض الفئات على حساب فئات أخرى، لا بد أن يدفع دافع الضريبة للتهرب منها، لذلك على الإعفاءات أن تكون مدروسة بشكل جيد ويستفيد منها أشخاص بحاجة إلى إعفاءات وإلاّ أدى الأمر إلى تهرب ضريبي من قبل دافعي الضرائب.

د- **الأخذ بمبدأ شخصية الضريبة**: أي مراعاة الحالة الاجتماعية للمكلف، وذلك لتحديد قدرته التكليفية الحقيقية، بعد الأخذ في الحسبان، الحد الأدنى الضروري لنفقات المعيشة، وعدد أفراد أسرته ونمط حياته والأفراد الذين يقوم بإعالتهم.

هـ- **تشجيع المكلفين على مسك الدفاتر التجارية**: كلما نظم المكلفون نشاطهم في دفاتر قانونية وعرفية، ساعد ذلك الدوائر المالية على تحديد أرباحهم الحقيقية بشكل صحيح؛ لأن المكلف هو أقدر الناس على معرفة وضعه المالي، وغياب الدفاتر التجارية الممسوكة بشكل منتظم من قبل أغلب المكلفين أحد العوامل الرئيسة في التهرب الضريبي، والذي يحدث أن المكلف الذي ينظم دفاتر محاسبية غالبا" ما يقوم بتنظيم نموذجين من الدفاتر.

النموذج الأول: مخصص للدوائر المالية، حيث لا يحتوي إلا على ما يرغب المكلف بإظهاره للدوائر المالية.

النموذج الثاني: يحتوي على العمليات المالية الفعلية للمكلف، ويحتفظ بها التاجر لنفسه، وقد يساعده أحيانا" موظفو الدوائر المالية في تنظيم دفاتره في كلا النموذجين.

و- **الترابط بين الجهات المختلفة في الدولة**: إن لدى أغلب المكلفين معاملات مختلفة تربطهم بكثير من الوزارات والمصارف، والإدارات والهيئات، فهم يتعاملون مع المصارف عن طريق الحسابات الجارية والقروض والإيداعات.

كما أنّ لهم علاقة بالدوائر الجمركية، عند استيراد السلع أو تصديرها، ولهم علاقة بدوائر التسجيل العقاري عند تسجيل عقاراتهم من بيع وشراء أو توثيق عقود.

فجميع هذه البيانات في المصارف والجمارك والدوائر العقارية، من العوامل التي تساعد الإدارة المالية على معرفة المركز الحقيقي للمكلف، والوقوف على حجم نشاطه، ومما يساعد كثيرا" على التعرف على المكلف المتهرب الذي لا يقدم تصريحا" صحيحا" عن نشاطه لذلك على التشريع الضريبي أن يسمح للإدارة المالية بالحصول على هذه البيانات بشكل دوري ومنظم من الجهات المذكورة.

ز- **تحسين الجهاز الإداري الضريبي**: ويتحقق هذا الأمر عن طريق الاهتمام بالأمور التالية:

- تدعيم الجهاز الضريبي بالآلات الحديثة من حاسوب وأجهزة متطورة وضرورية لسرعة إنجاز العمل، وذلك باتباع الأسلوب العصري الحضاري في تنظيم المكاتب واستلام البيانات وإقامة نظام استعلامات عصري.
- رفع كفاءة العاملين في الإدارة المالية، حتى يمكنهم من مواجهة الحالات الجديدة، ويمكنهم من تنفيذ الخطط المرسومة مع ضرورة مراعاة حسن الاختيار من الناحيتين السلوكية والعلمية، بالإضافة إلى الخبرة العملية.
- الاهتمام بالتدريب العملي، بحيث لا يكون مكتبيا"، بل يجب أن يكون التدريب عمليا"، بحيث يناط بالعاملين الفنيين القدامى تدريب العاملين الجدد.

ح- اشتراك المحاسبين في المسؤولية: فطالما أن المحاسب القانوني بالأصل هو وكيل عن المكلفين الأفراد، وعن الهيئة العامة للمساهمين في الشركات المساهمة، فهو يعمل لصالح موكله، غير أن هذه الصفة يجب أن لا تجعله يغفل صالح الخزانة

العامة، بل يجب أن يكون متعاونا" مع الإدارة الضريبية، فإذا ما اشترك المحاسب القانوني في المسؤولية فسيؤدي إلى اطمئنان الإدارة الضريبية لإقرارات المكلفين الموقعة من المحاسب القانوني، وهذا ما اتجه إليه المشرع السوري واعتمده بموجب القانون رقم (٢٠) لعام ١٩٩١، والقانون رقم (٢٤) لعام ٢٠٠٣ المتضمن قانون الضريبة على الدخل.

ط- إعادة النظر في جزاءات المتهربين وتشديدها: إن الجزاء الخفيف غير المتصف بالصرامة والشدة، لا يردع المكلف عن التهرب، مع ضرورة مراعاة إمكانية وضع حوافز للمكلفين الأمناء.

ومن الجدير بالذكر فإن المشرع السوري عالج موضوع مكافحة التهرب الضريبي بموجب أحكام قانون الاستعلام الضريبي رقم (٢٥) لعام ٢٠٠٣ الذي حدد القواعد والأحكام القانونية وواجبات المكلفين ومراقبي الاستعلام الضريبي في الدوائر المالية على حد سواء والمؤيدات الجزائية لمكافحة التهرب الضريبي بهدف الوصول إلى بيانات ضريبية أقرب ما تكون للحقيقة والواقع وذلك تحقيقا" لمبدأ العدالة الضريبية.

رابعا"- آثار التهرب الضريبي:

إن التهرب الضريبي بأنواعه المختلفة المشروع وغير المشروع، يرتب آثارا" اقتصادية واجتماعية ونفسية في المجتمع.

- **الآثار الاقتصادية للتهرب:** تتمثل هذه الآثار في إنقاص حصيلة الخزانة العامة من الموارد المالية، الأمر الذي يجعل الدولة عاجزة عن القيام بواجباتها الأساسية تجاه مواطنيها على الوجه الأكمل.
- **الآثار الاجتماعية:** الانعكاسات الاجتماعية في التهرب الضريبي تظهر بشكل جلي في عدم شعور المكلفين بتطبيق مبدأ العدالة والمساواة، والعدالة تعني شمول الضريبة للجميع، فعدم خضوع بعض الدخول للضريبة يُخِلُّ بالمفهوم

العام للعدالة الاجتماعية.

- **الآثار النفسية**: التهرب الضريبي يضعف إيمان المجتمع بدور الدولة في تحقيق الخدمات الضرورية للأفراد ويقلل الثقة بالإدارة المالية، وتصبح الضريبة عامل إفساد أخلاقي.

وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

المبحث الحادي عشر

انعكاس الضريبة

قد يبدو للوهلة الأولى أن مفهوم انعكاس الضريبة قريب من مفهوم التهرب الضريبي، لأنه في كلتا الحالتين يسعى المكلف إلى عدم دفع ما يترتب عليه من ضرائب ففي حالة التهرب قد لا يدفع المكلف الضريبة للخزانة العامة، أما في حالة الانعكاس يحاول المكلف أن يسترد الضريبة التي دفعها للخزانة العامة من شخص آخر.

إن تجارب الشعوب بينت، أن كل مكلف سواء في البلدان المتطورة أو في البلدان النامية يعمل جاهدا" للتخلص من العبء الضريبي بالسبل كافة، فالضريبة التي تصيب العامل مثلا" تدفع العامل أن يطالب بزيادة أجره لكي ينقل العبء الضريبي على رب العمل، والتاجر يعكس مثلا" الضريبة الجمركية على المستوردات على ثمن السلع المبيعة، وصاحب العمل ينقل عبء الضريبة على تكلفة السلع المنتجة، وكذلك المزارع الذي يدفع الضريبة يعكس الضريبة على أثمان المنتجات الزراعية ...الخ .

فنقل العبء الضريبي هذا أطلق عليه في العلوم المالية "انعكاس الضريبة" أي عندما ينقل المكلف عبء ضريبته إلى شخص آخر، وهذا بدوره قد ينقلها إلى شخص ثالث، بحيث يقتصر دور المكلف الرئيسي، على دور مورد الحصيلة الضريبية للخزانة العامة، بينما الدافع الفعلي للضريبة شخص آخر، ولقد أشرنا سابقا" إلى أن هناك المكلف القانوني بالضريبة، والمكلف الحقيقي، فالأول تتحقق عليه الضريبة وتُحَصّل منه، والثاني يتحمل دفعها بعد أن تنعكس عليه وتستقر عنده.

١-أشكال الانعكاس الضريبي:

يكون انعكاس الضريبة عادة على شكلين: **الانعكاس إلى الأمام والانعكاس إلى الخلف**، فالانعكاس إلى الأمام يكون بنقل عبء الضريبة من المنتج إلى المستهلك، ومن صاحب العمل إلى العامل أي أن يتحمل الضريبة الشخص الذي يأتي في المرحلة التالية.

ويكون الانعكاس إلى الخلف ينقل عبء الضريبة من العامل إلى صاحب العمل أو من المستهلك إلى المنتج؛ أي أن يتحمل الضريبة الشخص الذي أتى في المرحلة السابقة.

والانعكاس إلى الأمام يدل على مقدرة المكلف على زيادة أثمان منتجاته أو خدماته أو إمكان صاحب العمل تخفيض أجر العامل، والانعكاس إلى الخلف يدل على قدرة المكلف على تخفيض أثمان مشترياته أو استطاعة العامل رفع الأجرة.

تحدث ظاهرة نقل العبء إلى الأمام غالبا" في فترات الازدهار الاقتصادي، ويكون أثرها المباشر في الاقتصاد هو ارتفاع أسعار الخدمات، وهذه الظاهرة تظهر بشكل واضح في الضرائب غير المباشرة كالضريبة على المبيعات والضريبة على الإنتاج التي يدفعها المنتج ويضيف سعرها على ثمن السلعة، ويقوم المستهلك بدفع هذه الضريبة بطريقة غير مباشرة.

أما ظاهرة نقل العبء الضريبي إلى الخلف، فإنها تظهر في فترات الركود الاقتصادي، حيث يكون زيادة أسعار السلع والخدمات غير ممكنة، فيضطر دافع الضريبة إلى أن يعود بما دفع أو بجزء منه على من سبقوه، ويتم ذلك بضغط أسعار كلفة المواد الأولية وأجور العمل وفوائد المال المستقرض.

والانعكاس قد يكون كليا" أو جزئيا"، كليا" عندما يستطيع المكلف نقل كامل الضريبة التي دفعها على الغير، وجزئيا" عندما يتم نقل جزء من العبء الضريبي على الغير، وذلك بالقدر الذي تسمح به الظروف الاقتصادية.

٢- قواعد الانعكاس:

هناك مجموعة نظريات متعلقة بظاهرة الانعكاس الضريبي، منها ما هو قديم وعرضها لا جدوى منه، مثل نظرية الطبيعيين التي قالت أن الأرض هي التي تعطي فائضا" فقط، وبالتالي إن إيرادات الدولة تأتي من الأرض والضريبة مهما كان مطرحها

فلا بد أن تستقر في النهاية على فائض الأرض... هذه النظرية لا تلقى اليوم قبـــولا"؛ لأنه من الصعب إن لم يكن من المستحيل تعيين فئة أو طبقة خاصة تتحمـــل وحـــدها عبء الضريبة، وهناك نظريات أخرى تفسر قواعد الانعكاس من هذه النظريات:

أ- **نظرية كانار**: تتلخص هذه النظرية في أن كل ضريبة تصيب في البداية فئـــة مـــن المكلفين القانونيين، ولكنها تنتهي آخر الأمر بالتوزيع والانتشـــار بـــين جمهـــور الأفراد، بحيث إذا انتهت فترة من الزمن، لا يبقى فرد معين على وجه الخصـــوص يحمل عبء الضريبة، وإنما تصبح موزعة على الجميع ويصبح عبؤها عاما" لا يحس به أحد، ومثال ذلك الضريبة على الأرباح الصناعية، فإن صاحب المصنع ينقلـــها إلى السلع المنتجة، وتاجر الجملة الذي يشتري تلك الســـلعة ينقـــل الضـــريبة إلى المستهلكين، ثم يحاول هؤلاء نقلها إلى غيرهم عن طريق طلب زيـــادة أجـــورهم لمقابلة الزيادة الجديدة في النفقات ...الخ وهكذا يتوزع العـــبء الضـــريبي بـــين المكلفين ولا يتضرر بها أحد بالذات.

اعتبرت هذه النظرية في جزء منها غير واقعية؛ لأن تطبيقهـــا يتطلـــب بعـــض الشروط صعبة التحقق، وخصوصا" الأمر متعلق بمعطيات اقتصادية من حيث الازدهار الاقتصادي أو الركود الاقتصادي، وقدرة العامل على طلب زيـــادة أجـــره وقـــدرة صاحب العمل على نقل العبء الضريبي على التاجر... الخ كما أن هنـــاك حـــالات لا يظهر فيها للضريبة انعكاس كما في الضريبة على التركات.

كما أنه ليس من المؤكد أن الضريبة توزع توزيعا" عادلا"، بحيث تصيب أكـــبر عدد من الأشخاص، كما أنه من الصعوبة بمكان تعيين اتجاه ظاهرة الانعكاس وتحديـــد مداها.

ب- **نظرية العرض والطلب**: وفق نظرية العرض والطلب، نقل العـــبء الضـــريبي مرتبط بعوامل اقتصادية ونفسية واجتماعية معقدة، يصعب ضبطها وتحديدها بدقة

كافية، فهناك عامل العرض وعامل الطلب.

عامل العرض: إن نقل عبء الضريبة متعلق بالظروف التي يتم فيها عرض السلعة مثلا" من حيث الاحتكار ودرجة المنافسة، ومرونة العرض أو مرونة الطلب، ففي حالة الاحتكار يكون المنتج المحتكر قادرا" على تحديد سعر السعة المنتجة بالشكل الذي يحقق له أعلى درجة من الربحية، وبالتالي يكون قادرا" على نقل العبء الضريبي على ثمن السلعة.

حالة المنافسة الحرة: الأمر يتوقف هناك على تكلفة السلعة المنتجة، فإذا كانت ظروف إنتاج السلعة مناسبة، من السهل نقل العبء الضريبي إلى السلعة، أما إذا كان ثمن السلعة المنتجة، يميل إلى التعادل مع نفقة إنتاج المنتج، والمنتج لا يتمكن إلا بصعوبة من تغطية نفقة إنتاجية مضافا" إليها فائدة رأس المال وأجر عمله، فمن الصعوبة هنا نقل العبء الضريبي، فالأمر مرتبط بتكلفة السلعة المنتجة وذروة المنافسة في السوق.

مرونة العرض: متعلق بعرض السلعة فإذا كان عرض السلعة غير مرن، فإن المنتج يقوم بنقل العبء الضريبي سواء أكان كليا" أم جزئيا". أما إذا كان عرض السلعة مرنا"، فإن المنتج يجد صعوبة في نقل العبء الضريبي فيضطر إلى تحمل الضريبة نهائيا"؛ لأنه ليس من مصلحته زيادة ثمن السلعة المنتجة في ظروف اقتصادية صعبة. فيما يتعلق بمرونة الطلب، فإن الطلب على سلعة ما يكون مرنا" إذا كانت أية زيادة طفيفة في ثمنها، ينجم عنه نقص ملحوظ في كمية الطلب على تلك السلعة، فإن المنتج يتحمل الضريبة حتى لا تقل مبيعاته، وتنقص أرباحه بمبلغ أكبر من قيمة الضريبة، وبالعكس إذا كان الطلب على السلعة غير مرن، فإن المنتج يقوم بنقل عبء الضريبة، دون أن يخشى نقصا" في كمية الطلب على تلك السلعة، ومن المعروف أن مبدأ المرونة، متعلق بالظروف الاقتصادية أكثر منه برغبة المنتج، ففي ظروف الازدهار والرخاء الاقتصادي، حيث تزداد كتلة النقود بيد الأفراد ويتقبل المستهلك ارتفاع الأسعار، الطلب غير مرن

ومن السهل انعكاس الضريبة، أما عند الكساد وانخفاض الدخول فإن الطلب يكـــون مرنا"، وتقل كميته، من الصعب نقل العبء الضريبي.

نستنتج مما سبق أنه لا يمكن وضع قواعد ثابتة للانعكاس الضريبي ولكن هنـــاك بعض المعايير التقريبية للانعكاس وهذه المعايير يمكن الأخذ بها لتحديد مفهوم الانعكاس الضريبي منها:

- إن هناك ضرائب لا تقبل بطبيعتها الانعكاس، ويتحملها بالتالي المكلف القانوني، مثال ذلك الضريبة على الرواتب والأجور للعاملين لدى الـــدوائر الحكوميـــة والضرائب المفروضة على السلع التي تحتكرها الدولة مثل الـــدخان والخبـــز ...الخ.
- هناك ضرائب يندر أن يتم نقل عبئها إلى الغير كالضريبة التي لا تحمل مظـــاهر الانعكاس فهي تستقر على المكلف القانوني.
- هناك ضرائب يمكن نقل عبئها إلى الغير، وخصوصا" بعـــض الضـــرائب غـــير المباشرة مثل الرسوم الجمركية التي يعكسها التاجر على المستهلك، وإن كان الأمر متعلقا" بطبيعة الظروف الاقتصادية وبالعرض والطلـــب. وهكـــذا إن الانعكاس الضريبي إذا تم فغالبا" ما يتحمل المستهلك العبء الضريبي النهائي، ويؤثر هذا الأمر في قدرته الشرائية، وبالتالي تفقد الضريبة أحد مفاهيمها الهامة وهي العدالة.


وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

الفصل الثالث

إيرادات الدولة من الرسوم

وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University


وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

ظهر مفهوم الرسوم بظهور الدولة وتطور مفهومها، ومع زيادة الأعباء العامة، قامت الحكومة بفرض تكاليف إلزامية على الأشخاص، وعلى الأموال وذلك عن طريق فرض رسوم يدفعها الأفراد، مقابل منافع خاصة يستفيدون منها، كرسوم الطرق والجسور، ورسوم دخول الأسواق، ومزاولة بعض المهن والحرف ورسوم مقابل خدمات محددة ....الخ.

ومع ازدياد حاجات الدولة، تحولت الرسوم التي تدفع فقط لقاء خدمات تؤديها للأفراد إلى ضرائب غير مباشرة، تفرض على المعاملات والمحلات والأسواق وعلى السلع دون منفعة خاصة، يستفيد منها دافع الضريبة، ومع زيادة النفقات العامة وتطور الدولة وزيادة الأعباء الملقاة على عاتقها، عجزت إيرادات الضرائب عن سد النفقات العامة ، فقامت السلطات العامة إلى البحث عن موارد مالية أخرى مثل الرسوم.

١-تعريف الرسم: "الرسم مبلغ من المال يدفعه المنتفعون إلى الدولة مقابل خدمة معينة تقدمها إليهم" .

نستنتج من هذا التعريف أن للرسوم مجموعة من الخصائص المتعلقة به، وهذه الخصائص هي:

أ- **الرسم مبلغ من المال:** والمال قد يكون نقدا" أو يكون عينا"، وإن كان الرسم في الأصل نقدا" يدفع للدولة، إلا أنه يجوز بصورة استثنائية أن يكون الرسم عينا" كأن تستوفي الدول أثناء الحروب مثلا" بعض الرسوم بشكل موارد وسلع مستوردة.

ب- **الرسم يدفع إلى الدولة:** والدولة متمثلة في المؤسسات والهيئات والسلطات التي تملك صلاحيات فرض الرسوم، فالرسم يتم جبايته بإرادة الدولة وحدها، فهي لا تدخل في مساومة مع الأفراد حول مبدأ فرض الرسم أو تحديد مقداره. الرسم

يجبى قسرا": وذلك متى وضع نفسه في الظروف التي يستطيع بها الحصول على الخدمة المقدمة له، عليه دفع الرسم المستحق عن الخدمة. الرسم يدفعه الفرد لقاء خدمة معينة تقدمها له الدولة، والخدمات التي تقدمها الدولة للأفراد ذات أشكال متعددة: فقد يكون عملا" يقوم به بعض الموظفين لمصلحة شخص معين، كتوثيق عقد أو قيد دعوى قضائية للنظر فيها، وقد يكون امتيازا" يمنح لفرد ما يتيح له انتفاعا" خاصا" يمتاز به، كرخصة الصيد، وقيادة السيارات وبراءة الاختراع، وقد تكون تسهيلات من جانب الدولة لمباشرة أحد الأفراد عمله أو مهنته كرسوم الموانئ والمطارات . والخدمات التي تقدمها الدولة إلى الأشخاص وتستوفي عنها الرسوم ذات صفتين في وقت واحد، فهي خدمات عامة أي تفيد المجتمع بكامله، وخدمات خاصة بمعنى أن هناك أفرادا" يستفيدون منها دون غيرهم، وهؤلاء المستفيدون هم المكلفون بدفع الرسم، فالخدمات التي تقدمها الدولة في مجال التعليم والصحة، مثلا" هي خدمات تقدم للمجتمع بكامله، غير أنه بالرغم من ذلك فإن هناك أفرادا" معينين يستفيدون وحدهم بصورة مباشرة من هذه الخدمات، كالطلاب الجامعيين هم وحدهم يستفيدون من هذه الخدمة، ويترتب على ذلك عدد من النتائج منها: أن سعر الرسم لا يختلف باختلاف مركز الفرد المالي بعكس الضرائب التي تأخذ بعين الاعتبار وضع المكلف، فالرسم يُحدد سعره من قبل السلطات ذات الصلاحية، وبالتالي لا يجوز لأية جهة أخرى تحديد سعر أعلى مما تستلزمه تكاليف أداء الخدمة.

إن المستفيد من الخدمة هو الذي يتحمل دفع الرسم.

وتتنوع الرسوم حسب الظروف، فقد يكون نتيجة خدمة أو منفعة تقدمها الدولة من أجل الفرد دافع الرسم، مثل رسم التعليم، ولكن ليس من الضروري أن يتحقق تناسب بين الرسوم المدفوعة وقيمة الخدمة أو المنفعة التي يحصل عليها الفرد،

ومن هنا نشأ الفرق بين الرسم وبقية الالتزامات المالية مثل الفرق بين الرسم والثمن العام، والفرق بين الرسم والضريبة، والرسم والإتاوة والغرامة.

٢- الفرق بين الرسم والثمن العام:

الثمن العام: هو السعر الذي تقرره الدولة أو إحدى مؤسساتها ثمنا" لسلعة معينة، أو لخدمة معينة تقدمها الدولة لدافع ذلك الثمن كالحصول على القوة الكهربائية أو مياه الشرب، والثمن العام يقارب عادة قيمة السلعة أو الخدمة التي يدفع عنها، وهو يبقى ثمنا" عاما"، إذا بقيت له هذه الصفة، أما إذا كان سعره أعلى بكثير من قيمة تلك الخدمة أو السلعة فعندئذ يكون أقرب إلى الرسم منه إلى الثمن العام، فالجزء الزائد بمثابة ضريبة غير مباشرة.

ويختلط أحيانا" الثمن العام الذي يدفع مقابل خدمة معينة تقدمها الدول مع الرسم، وقد تكون الخدمة المقدمة إلى فئة معينة من الناس؛ لذلك تضع الدول في اعتبارها عند تحديد سعر الخدمة لمثل هذه الخدمات أن تكون عالية، بينما الخدمات المقدمة لجميع الناس بأثمانها فهي منخفضة.

وفي ضوء ذلك يمكن **التفريق بين الرسم والثمن** بالنقاط التالية:

أ- الرسم يحدد سعره من قبل السلطة العامة في سياسة القانون، أما الثمن فيتم تحديده بالمساومة بين الأفراد الذين يشترون السلعة، وبين ممثلي السلطة العامة الذين يعرضون السلعة، فالفرد حر في شرائه للسلعة في ضوء الثمن العام المحدد، وإن كانت الدولة في موقع المحتكر بحيث تفرض السعر، مثل سعر الكهرباء أو الماء أو الخدمات الهاتفية، وما إلى ذلك من خدمات احتكارية، في مثل هذه الحالة يتشابه الثمن العام مع الرسم.

ب- الرسم يدفع رغما" عن الأفراد، وتتمتع الدولة بحق امتياز على أموال المدين، في حين الثمن العام يدفع اختيارا" بواسطة المستفيد من الخدمة أو من مشتري

السلعة.

ج- إن الرسم يفرض بقانون، أما الثمن العام فتحدده قرارات ووفق ظروف ومعطيات اقتصادية معينة تختلف من فترة إلى أخرى.

٣-الفرق بين الرسم والضريبة:

الضريبة يدفعها المكلف بلا مقابل وبشكل نهائي، أما الرسم فيُدفع مقابل خدمات عامة تقدمها السلطات العامة أو أشخاص القانون العام، ولا يشترط أن تتناسب أسعارها مع قيمة الخدمة المقدمة، وقد تفرضها السلطات التنفيذية أحيانا"، ويجوز أحيانا" استرجاع قيمة الرسم، أما الضريبة فلا يجوز استرجاعها.

٤-الفرق بين الرسم والإتاوة والغرامة:

-**الإتاوة** : هي مبلغ من المال يفرض من قبل السلطات العامة على مالك العقار مقابل تحسن قيمة العقار وزيادة قيمته بسبب عمل قامت به الدول، كفتح طريق عام، أو بناء جسر قريب من العقار، ولا تفرض الإتاوة عادة إلا إذا قامت السلطات العامة بعمل مادي أدى إلى تحسن في قيمة العقار، وبذلك فالإتاوة تختلف عن الرسوم ، ففرض الإتاوة لا خيار فيه بالنسبة للمكلف صاحب العقار، والخدمة تمت قسرا" عنه، أما الرسم فالرغبة متوافرة لدى المستفيد من الخدمة.

-**الغرامة:** مبلغ من المال تفرضه السلطات العامة على الأفراد الذين يخالفون القوانين والأنظمة النافذة كما في مخالفات السير والبناء ...الخ، وبهذا تختلف الغرامة عن الرسم، فالغرامة تدفع نتيجة وقوع مخالفات، والقيام بتصرفات يحظرها القانون والنظم العامة، وهذا الأمر غير متوافر في وضع الرسم.

٥-معدل الرسم:

كون الرسم يدفع مقابل خدمة مقدمة من السلطات العامة إلى الأفراد الذين يستفيدون منها، لذلك يجب أن يحدد معدل الرسم وفق **المعايير التالية:**

- إن الحد الأقصى لإيرادات الرسوم يجب أن تغطي نفقات المؤسسات القائمة بالخدمة المؤداة؛ لأن ما زاد على هذا الحد يصبح ضريبة مستترة.
- في تحديد معدل الرسم ، ينظر إلى الجهة المستفيدة من الخدمة، إذا كانت المنفعة الشخصية أكبر من المنفعة العامة، يجب أن يكون معدل الرسم مرتفعا"، أما إذا كانت المنفعة العامة أكبر من المنفعة الشخصية، فيجب أن يكون معدل الرسم معتدلا" وخفيفا".
- معدل الرسم عام وثابت، يجب أن يكون الرسم هو نفسه بالنسبة لسائر الأفراد، وذلك حتى لا يساء استعمال الرسم، غير أن هناك بعض الاستثناءات بالنسبة لبعض الأشخاص غير القادرين على الدفع، فأما أن يخفض الرسم أو يتم الإعفاء الكامل منه.

٦-تقسيم الرسوم:

الرسوم كثيرة ومتنوعة وتختلف باختلاف التكوين الاقتصادي والاجتماعي للدولة، ولكن يمكن تقسيم الرسوم على النحو التالي:

- **الرسوم الاقتصادية:** وهي أيضا" أصعب من أن تحصر ومن أكثرها شيوعا" رسوم البريد ورسوم الهواتف والماء ورسوم الأسواق أو كل ما له علاقة بالنشاط الاقتصادي.
- **الرسوم الإدارية:** مثل رسوم التسجيل العقاري، رسوم الاستفادة من الأماكن العامة "كالحدائق والمتاحف" أو رسوم التعليم ورسوم طلبات التوظيف.
- **الرسوم القضائية:** وهي الرسوم التي يدفعها الأفراد في حال النزاعات بينهم والتي يقوم القضاء بالنظر فيها.

٧-طرق استيفاء الرسوم:

عند فرض الرسوم تحاول السلطات عامة اختيار طرق استيفائها، بحيث تراعي مصلحة الخزانة العامة، ومصلحة دافع الرسم، ومن مصلحة الخزانة العامة أن تكون الجباية ميسورة قليلة النفقات، لا تتطلب عددا" كبيرا" من العاملين ولا تعقيدا" في الحسابات، كما يجب أن تكون الرقابة على الجباية، رقابة شديدة، بحيث لا يفسح مجالا" للغش أو للتهرب من دفعها، ومن مصلحة دافع الرسم أن لا يصحب دفع الرسم إجراءات شكلية طويلة ومعقدة، وأن يكون على قناعة أن الرسم الذي يدفعه هو بعينه الرسم المستحق.

وأما طرق استيفاء الرسم من قبل الدولة فهي كما يلي:

أ- الدفع الفوري السابق لأداء الضريبة: وفق هذه الطريقة، يدفع المُكَلّف الرسم إلى الدوائر المختصة أو الخزانة العامة، لقاء وصل يبرزه إلى الموظف المختص؛ ليفيد من الخدمة المعينة كرسوم التعليم.

ب- استيفاء الرسم من قبل الإدارة: أي أن الرسم يستوفى من قبل الإدارة وذلك بموجب جداول أو كشوف تدون فيها مسبقا" أسماء المكلفين المستفيدين من الخدمات العامة كالرسوم العقارية وما إلى ذلك.

ج- استيفاء الرسوم على شكل طابع: حيث يقوم المستفيد من الخدمة بلصق طوابع بقيمة مساوية بدل الخدمة المحددة، كما في الطوابع المالية والبريدية. أو أن يستعمل أوراقا" خاصة مدفوعة بقيمة الرسم كما في حالة الرسوم القضائية.

الفصل الرابع

إيرادات الدولة من القروض العامة

وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

مقدمـــــــــة،

لتغطية النفقات العامة المترتبة على الدولة، تقوم الدولة بالبحث عـــن مصـــادر مختلفة لتلبية حاجات ومتطلبات أفراد المجتمع من صحة وتعليم، وأمن ودفاع وغيرهـــا من الأعباء العامة، ولقد درسنا من الإيرادات: إيرادات الدولة من أملاكها، وإيرادات الدولة من الضرائب، وإيرادات الدولة من الرسوم، فهذه الإيرادات هي عادة متكررة، وغالبا" لا تكفي لتغطية النفقات العامة، ولا تستطيع الدولة في الوقت نفسه أن تلجـــأ إلى مزيد من الضرائب والرسوم؛ لأن مثل هذا الأمـــر يـــؤدي إلى تـــدهور النشـــاط الاقتصادي للدولة، وتدني القدرة الشرائية للأفراد، أو ما يسمى "اســـتنفاد المقـــدرة التكليفية القومية" لهذه الأسباب وأسباب أخرى تلجأ الدولة في سبيل تأمين نفقاتها إلى القروض العامة.

وسندرس هذه القروض في الصفحات القادمة:

المبحث الأول: تعريف القروض العامة.

المبحث الثاني: أنواع القروض العامة.

المبحث الثالث: التنظيم الفني للقروض العامة.

المبحث الرابع: الآثار الاقتصادية للقروض العامة.

المبحث الأول

تعريف القروض العامة

تعريف القرض العام وخصائصه:

القرض العام هو "عقد دين تستلف بموجبه الدولة مبالغ من النقود من الأفراد أو المصارف أو الهيئات المحلية أو الدولية، مع التعهد بوفاء القرض وفوائده للدائنين في التاريخ المحدد للتسديد وفقا" لشروط العقد".

إن التعهد بوفاء القرض هو الصفة الأساسية التي يتميز بها القرض العام عن إيرادات الدولة الأخرى. وقد وجد على أساس تعاقدي بين الدولة وبين المقرضين، لذلك فهو يختلف عن الضريبة، فإيرادات الضريبة تدخل الخزانة العامة ولا ترد مطلقا" لدافعها، بينما إيرادات القرض تدخل الخزانة العامة دينا" وتتعهد الدولة بردها مع الفوائد في أجل محدد، ونستنتج من ذلك أن **للقرض العام خصائص متعلقة به ومن هذه الخصائص:**

آ- القرض العام مبلغ من المال:

القرض العام الذي يتم الحصول عليه قد يكون عينا" أو نقدا" والقرض النقدي، هو الأكثر شيوعا" حيث تدخل إيرادات القرض إلى الخزانة العامة على شكل مبالغ نقدية بنقد متفق عليه، قد يكون نقدا" وطنيا" أو نقدا" أجنبيا"، وخصوصا" إذا كان مصدر القرض خارجيا"، أما القرض العيني، عندما ترغب الدولة المقرضة أو المؤسسات تصريف منتجاتها عن طريق عقد قرض يمول مشروعا" معينا" تستخدم في تنفيذه منتجات تلك الدولة، ومن أشكال القرض العيني أيضا" التسهيلات الائتمانية التي تحاول البلدان النامية عن طريقها تنفيذ خطة تنمية سريعة لبناء اقتصادها وزيادة الدخل القومي فيها.

ب- القرض العام يدفع بصورة اختيارية:

إحدى خصائص القرض العام أنه اختياري ويتم بإرادة حرة، حيث يدفع المقرض مبلغ القرض بصورة اختيارية وفق الشروط الناظمة لأحكام العقد، وهذه الشروط يتم التوصل إليها بالتفاوض بين الجهة المقرضة والجهة المقترضة. وتفقد هذه الخاصة الكثير من قيمتها عندما تقع الدولة بأزمات اقتصادية ومالية خطرة، أو عندما تواجه عدوانا" خارجيا"، وفي مثل هذه الظروف تلزم الدول مواطنيها بقروض بصورة إجبارية، فتكون القروض هنا إلزامية، لا تختلف عن الضريبة سوى أنها غير نهائية، أي أن المقرض يستعيدها مع الفوائد في المستقبل، ويبقى الإجبار استثناء في القرض العام والصفة الاختيارية هي الأساس .

ج- القرض العام يدفع من قبل أحد أشخاص القانون العام أو الخاص:

في القرض العام تستدين الدولة من أشخاص القانون العام (هيئات ومؤسسات وشركات) أو الخاص (أفراد) الذين يتمتعون بجنسيتها، ومن الأجانب، كما قد تلجأ الدولة إلى دول أجنبية ومؤسسات مالية وطنية وإقليمية ودولية طلبا" للمال، وبالتأكيد يختلف القرض وتأثيره في الحياة الاقتصادية والاجتماعية تبعا" للجهة المقرضة.

د- القرض العام يدفع للدولة:

إن القرض العام ينحصر بأشخاص القانون العام فقط سواء أكان هذا الشخص هو السلطة المركزية أم وحدات الإدارة المحلية والبلديات، أو المؤسسات والهيئات التي تتمتع بشخصية اعتبارية وباستقلال مالي وإداري.

هـ- القرض العام يتم بموجب عقد:

تحصل الدولة على القروض العامة بموجب عقد بين طرفين. الطرف الأول: هو المقترض، وهو الدولة أو الهيئات أو المؤسسات العامة التي تتعهد برد مبلغ القرض مضافا" إليه فوائد سنوية مترتبة بموجب أحكام العقد طوال فترة القرض. والطرف

الثاني: هو الدائن (المقرض) الذي يتعهد بإقراض مبلغ من المال إلى الطرف الأول لمدة محددة وبفوائد معينة.

و- القرض العام يستند إلى صك تشريعي:

تقوم الحكومة بعقد القروض العامة وإصدار أسناد الدين العام استناداً إلى إذن مسبق يصدر من قبل السلطة التشريعية، ويتضمن موافقة ممثلي الشعب على استدانة مبلغ من المال يغذي خزينة الدولة العامة، ويقتصر هذا الإذن غالباً على المبادئ الأساسية، كتحديد مبلغ القرض ومدته ومعدل فائدته، ويترك للحكومة أمر تنظيم القرض فنياً.

ز- القرض العام يتضمن مقابل الوفاء:

يختلف القرض العام عن باقي واردات الدولة المالية بأنه يدخل خزينة الدولة بصورة مؤقتة وبمقابل، وتتعهد الدولة بإعادة رأس مال القرض إلى الدائن، ومضافاً إلى ذلك تعويض لهذا الدائن بفوائد سنوية مقابل القرض الممنوح.

المبحث الثاني

أنواع القروض العامة

تتعدد وتتنوع القروض العامة وذلك تبعا" للأساس الذي تستند إليه فهناك القروض الداخلية والقروض الخارجية، وهناك القروض الإجبارية والقروض الاختيارية.... فأنواع القروض إذن:

- قروض داخلية وقروض خارجية.
- قروض إجبارية وقروض اختيارية.
- قروض عمرية وقروض مؤبدة وقروض لأجل.
- قروض مثمرة وقروض عقيمة.

وسندرس هذه القروض بالتفصيل على النحو التالي:

١- القروض الداخلية والقروض الخارجية:

أ- القروض الداخلية:

هي القروض التي تحصل عليها الدولة من الأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين المقيمين فوق أراضيها وتتمتع الدولة عادة بحرية كبيرة بهذا النوع من القروض؛ لأنها تستطيع وضع الشروط التي تجدها ملائمة، حيث تبين المزايا المختلفة للمقترض، وتحدد أجل القرض ومعدل الفائدة وكيفية السداد.....

وفي مثل هذه القروض تحاول الدولة إغراء المقرضين بالمزايا العديدة التي يقدمها القرض لهم، مستغلة الاعتبارات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية للمواطنين، لدفعهم للاكتتاب بهذه القروض.

ونجاح مثل هذه القروض متوقف على مجموعة اعتبارات من أهمها :

- وجود فائض من المدخرات الوطنية عن حاجة السوق أي عن حاجة الاستثمار الخاص، وبخاصة في فترة نقص الاستثمار في الاستثمارات الخاصة.

- وجود استعداد للمدخرين للاكتتاب في سندات القرض لما تهيؤه لهم الدولة من مزايا مضمونة مشمولة لا تقل عما هو سائد في السوق، وهذا الأمر يتطلب قبل كل شيء الأمان النفسي للمواطنين للاكتتاب في القروض الداخلية.
- قدرة الدولة المحافظة على التوازن الاقتصادي الداخلي وتمنع اختلاله، وتبعده عن حالات التضخم وتقلبات أسعار القطع الأجنبي وتأثيراتها السلبية في الاقتصاد الوطني، وبالتالي في أموال الشخص المكتتب في القرض الداخلي.

ب- القروض الخارجية:

هي القروض التي تحصل عليها الدولة من شخص طبيعي أو اعتباري مقيم في خارج البلاد أو من حكومات أجنبية، وتلجأ الدول إلى مثل هذه القروض عندما تكون بحاجة إلى رؤوس أموال، وعدم كفاية الإيرادات الداخلية وعدم كفاية المدخرات الوطنية. كذلك تلجأ للقروض الخارجية عند حاجة الدولة إلى عملات أجنبية لتغطية العجز في ميزان المدفوعات أو لدعم نقدها الوطني وحمايته من تدني قيمته، أو من أجل الحصول على ما يلزمها من سلع إنتاجية وسلع استهلاكية ضرورية لتلبية حاجة السوق الداخلية.

ولقد ازدادت في السنوات الأخيرة ظاهرة القروض الخارجية، وبخاصة في البلدان النامية، حتى وصل الأمر إلى أن كثيرا" من هذه الدول أصبحت عاجزة عن تسديد القروض، وحتى عن تسديد فوائد هذه القروض أو ما يسمى خدمات القروض والتي أصبحت مع مرور الزمن أكبر من القروض ذاتها، والمقصود بخدمات القروض الخارجية أقساط القرض المترتبة مضافا" إليها فوائد القروض.

وبالرغم من أن القروض الخارجية تساعد الدولة المقترضة على حل جزء من مشكلاتها الاقتصادية ولكن لها الكثير من المحاذير من أهمها:

- قد تستغل الدولة المقرضة وضع الدولة المقترضة فتعلق موافقتها على منح القروض ببعض الشروط، كأن تطالب ببيع بعض المصنوعات الوطنية بأسعار معينة، أو وضع إيرادات بعض نشاطها الاقتصادي تحت مراقبتها وتصرفها.
- إن القروض الخارجية غالبا" ما تكون بالقطع الأجنبي، مما يجعل الدولة المقترضة مرتبطة بأسعار هذا القطع الأجنبي، الذي غالبا" ما يميل إلى الارتفاع بالنسبة للنقد الوطني مما يترتب عليها أعباء مالية إضافية.

ونستنتج من ذلك، أن القروض الخارجية تحمل الاقتصاد الوطني أعباء نقدية، وعينية تفوق قدرة ذلك الاقتصاد مما ينجم عنه تبعية اقتصادية للبلدان الأجنبية، وكذلك تبعية سياسية، لهذا السبب ولأسباب أخرى، يجب على الدول ألا تقدم على القروض الخارجية إلا ضمن قدرة واستطاعة الاقتصاد الوطني على دفع أقساط القرض في موعدها، مضافا" إليها الفوائد وإلاّ ستعاني الكثير من المتاعب الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

٢-القروض الاختيارية والقروض الإجبارية:

أ-القروض الاختيارية:

ينجم القرض الاختياري عن عقد تراضي، حيث يتم بتراضي المتعاقدين واختيارهما والمكتتب في هذا النوع من القروض ليس له الحقوق سوى بالقبول أو الامتناع فبعض الكتاب، اعتبروا عقد القرض الاختياري عقد إذعان، لأن المكتتب لا يستطيع مناقشة الدولة في شروط القرض ولا يملك إلا القبول أو الرفض، وفي الواقع إن المكتتب لا يخضع لإكراه هنا؛ لأنه يكتتب في القرض بدافع ذاتي وبقصد الحصول على الامتيازات المالية المقدمة.

ونجاح القروض الاختيارية متوقف على أكثر من عامل، من هذه العوامل:

- توافر الأموال لدى أفراد المجتمع وهذه الأموال فائضة عن تلبية متطلبات حياة

الأفراد، بعبارة أخرى يجب توافر نوع من الادخار لدى المواطنين.

- توافر الميل العام لدى الأفراد للاكتتاب بمثل هذه القروض وهذا الأمر متعلق بنوع العلاقة بين السلطة والأفراد، في البلدان المتطورة قد تجد مثل هذه الاستجابة لدى المواطنين، ولكن في أغلب البلدان النامية الاستجابة للقروض الاختيارية محدودة، بسبب سوء العلاقة الدائمة بين المواطنين والسلطة، ومن الناحية الفنية فإن القروض الاختيارية نوعان: قروض وطنية وقروض تجارية.

● **القروض الوطنية**: هي التي تطرحها الحكومات على أفراد شعبها، معتمدة على دوافعهم الوطنية، وانتمائهم للبلد، وحماسهم لتطور الاقتصاد القومي.

وبالتالي فإن الميزات المادية التي تقدمها للأفراد تكون محدودة؛ لأنها تعتمد على الدافع الذاتي الوطني للمواطنين، ومثل هذه القروض بحاجة إلى مناخ وطني ملائم والإقبال عليها محدود جدا".

● **القروض التجارية أو العادية**: هي التي تعطي للمكتتبين فيها فوائد وميزات مادية متنوعة، والإقبال عليها متعلق بمقدار العائد المادي الذي سيحصل عليه المكتتب بهذه القروض.

ب- القروض الإجبارية:

هي القروض التي تفرضها الدولة على رعاياها بصورة إجبارية، مقابل تعهدها لهم بسدادها في الوقت المناسب، وتلجأ الدول إلى مثل هذه القروض في الأزمات الاقتصادية، والحروب والظروف الطارئة كالكوارث الطبيعية التي تصيب البلاد، ومثل هذه القروض تشبه الضريبة لكونها مفروضة بصورة إلزامية، إلا أنها تختلف عن الضريبة، بأنها غالبا" ما تعود المبالغ لدافعها مع فوائد تحددها السلطات العامة، أما كيفية الاكتتاب بهذه القروض، فهناك أكثر من أسلوب لتحقيق ذلك مثل دخل المواطن وثروته، ومقدار ضريبة الدخل التي يدفعها

أو مقدار مدخراته إذا عرفت...الخ، ومن القروض الإجبارية: القرض الإجباري الإيطالي الذي تم طرحه عام ١٩٣٩ حيث ألزمت الدولة طبقة المالكين العقاريين بالاكتتاب فيه بمعدل (٥٥%) من قيمة ممتلكاتهم العقارية، وكما فعلت الحكومة الألمانية قبل الحرب العالمية الثانية بإصدارها "سندات الضرائب" وأجبرت المكلفين على الاكتتاب فيها واعتبرتها صالحة لتسديد الضرائب المتوجبة عليهم خلال مدة تتراوح بين ستة أشهر وثلاثين شهرا" من تاريخ الدفع.

ومن أكثر القروض الإجبارية انتشارا" في العالم، هو عندما تستلف الدولة من مصرف الإصدار (المصرف المركزي) مبلغا" معينا" لقاء منحه حق إصدار أوراق نقدية جديدة لا تستند إلى تغطية خاصة سوى سند دين على الدولة وإن كان مثل هذا الأسلوب يؤدي إلى التضخم النقدي في البلد وما له من انعكاسات على الاقتصاد الوطني حيث يؤدي إلى ارتفاع الأسعار وتدني قيمة النقد الوطني وتدني القوة الشرائية لأصحاب الدخل المحدود.

ومن أجل مجابهة حالة التضخم هذه تلزم الدولة مواطنيها على الاكتتاب بالقروض التي تصدرها، وهذا الأسلوب لجأت إليه الكثير من البلدان الأوروبية أثناء الحرب العالمية الثانية، إذ ألزمت حكومتها جميع المواطنين على الاكتتاب في سندات القرض العام، فبالنسبة للعمال مثلا" قررت الحكومات حدا" أدنى لنفقات المعيشة لهم على أساس نظام البطاقات وتحديد الأسعار، وألزمتهم أن يكتتبوا بالمقدار الفائض من أجورهم في سندات قرض الدولة، وألزمت أصحاب المشاريع أن يكتتبوا في سندات قروض الدولة بكامل الزيادات التي تحصل من إعادة تقويم أصولهم الرأسمالية، وبجميع أقساط الاستهلاك، المدخرة والمخصصة لتحديد الأصول الثابتة، باعتبار أن هذه التجهيزات لا يمكن تجديدها قبل نهاية الحرب.

نستنتج من ذلك أن الغاية من القروض الإجبارية ليس فقط حصول الدولة على

إيرادات استثنائية لتغطية نفقات استثنائية أيضا"، وإنما تستخدم القروض الإجبارية أيضا" لأهداف اقتصادية للدولة، ومن **الأهداف الاقتصادية للقروض الإجبارية** ما يلي:

- يساعد القرض الإجباري على امتصاص القوة الشرائية الزائدة لدى أفراد المجتمع، وذلك بهدف ضغط الطلب الكلي ومحاربة التضخم، فعندما ينخفض الطلب الكلي على السلع التي تميل أسعارها إلى الثبات، ومع زيادة الإنتاج الوطني، والحد من استيراد السلع، لا بد لمثل هذه السياسة الاقتصادية أن تحد من ظاهرة التضخم وتميل الأسعار إلى الثبات.
- يساعد القرض الإجباري على تأجيل الدولة بعض الالتزامات المترتبة عليها، نتيجة الاستملاك أو تأجيل دفع قيمة قرض مستحق الدفع، فقد تقوم الدولة في حالة تعويضات التأمين على صرف سندات حكومية تستحق بعد فترة محددة، وهذا في الواقع نوع من قرض إجباري، ليس الهدف منه فقط عدم الدفع بقدر رغبة الحكومة في زيادة النفقة العامة أو رغبة الحكومة استهلاك جزء من هذه التعويضات تدريجيا"، عن طريق الارتفاع المستمر في أثمان المشاريع المؤممة أو الأرض المستملكة، فمثل هذه التعويضات المؤجلة الدفع، تفقد عند دفعها جزءا" من قيمتها الحقيقية لانخفاض قيمة النقود، أما فيما يتعلق بتمديد أجل قروض سابقة، مثل هذا الإجراء يعني فرض قرض إجباري جديد تحدد الدولة وحدها فترة تسديده.

٣-القروض العمرية والقروض المؤبدة والقروض لأجل:

أ- القروض العمرية:

هي القروض المرتبط سدادها بعمر المقرض، فينتهي أجلها بوفاته، في مثل هذه القروض، تكون الدولة ملزمة بتقديم إيراد متفق عليه للمقرض، مقابل

المبالغ التي أقرضها للدولة، ما دام حيا"، وعندما يتوفى المقرض يسقط عن الدولة التزامها تجاه المقرض وتصبح الأموال للدولة.

وهذه القروض ليست ذات انتشار واسع، ولكنها موجودة حتى الآن في الكثير من البلدان المتطورة.

ب- القروض المؤبدة:

هي القروض التي لا تحدد الدولة تاريخا" معينا" لردها، ولكنها تلزم بدفع فائدة عنها، وتملك الدولة الحق باستهلاك ما تشاء من سندات القرض في الوقت الذي يناسبها، والمقرض لا يستطيع أن يطالب الدولة وفاء القرض، ولكن يملك الحق بالمطالبة بالفائدة المقررة سنويا".

إن هذه القروض تزيد في مديونية الدولة، وتعتبر عاملا" من عوامل التضخم، ولقد انتشرت هذه القروض في القرون الوسطى عندما كانت الفوائد محرمة، أما في عصرنا الراهن فإن القروض المؤبدة قليلة التطبيق.

ج- القروض لأجل أو العائمة، أو السائرة:

هذه القروض تلجأ إليها الدولة لمواجهة حالات موقتة وطارئة، وبهذا فهي تعقد لمدة معينة ينقضي الدين بنهايتها، وسندات هذا النوع من القروض إما أن تكون لأجل طويل تزيد مدتها على (١٠) سنوات ، أو لأجل متوسط لا تتجاوز مدتها (١٠) سنوات ولا تقل عن سنة، أو لأجل قصير، تتراوح مدتها بين الشهر والسنة الواحدة.

ومن أكثر القروض لأجل انتشارا" "سندات الخزانة" والتي تصدرها الدولة عادة لمواجهة العجز الموسمي في موازنة الدولة، حيث تقوم الخزانة العامة بإصدار هذه السندات، وتقدمها للمصرف المركزي، مقابل الحصول على قيمتها، ومثل هذا التصرف يؤدي إلى زيادة الكتلة النقدية المتداولة، وذلك عن

طريق الإصدار الجديد الذي يقوم به المصرف المركزي، وقد يقوم الأشـــخاص بشراء هذه السندات، وعادة ما تكون هذه السندات قابلـــة للحســـم لـــدى المصارف التجارية، ولإعادة الحسم لدى المصرف المركزي، وهذا يودي أيضا" إلى زيادة الكتلة النقدية المتداولة. وقد انتشرت سندات الخزانة العامة بشـــكل واسع أثناء الحرب العالمية الثانية.

٤-القروض المثمرة والقروض العقيمة:

أ- **القرض المثمر**: هو الذي ينفق على مشروع استثماري يأتي بإيراد ويســـدد أصل الدين مع الفوائد المترتبة عليه، وهو من أكثر القروض إنتاجية.

ب- **القرض العقيم**: هو الذي ينفق على مشروعات لا تأتي بإيرادات لتســـديد القرض وفوائده، ولكن له فوائد عامة للاقتصاد وللمجتمع.

نستنتج من العرض السابق أن القروض أصبحت في عصرنا الـــراهن مصـــدرا" ماليا" لتنفيذ سياسة مالية واقتصادية تسعى لتطبيقها أغلب الحكومات، وخصوصا" بعد اتساع مهام الدولة و وظائفها ورغبتها في تنفيذ الكثير من المشاريع التي قـــد تفـــوق إمكاناتها قدرة الدولة فتلجأ إلى القروض الخارجية غالبا" والداخلية أحيانا"، فلم يعـــد دور القرض مقتصرا" على أنها مصدر غير عادي لتغطية بعض أنواع النفقات العامـــة، بل أصبح وسيلة تستخدمها الحكومة ضمن سياستها المالية لتنفيذ سياستها الاقتصـــادية وحتى الاجتماعية.

وحتى يكون للقروض فوائد للمجتمع يجب أن تهدف إلى:

- محاربة الظواهر الاقتصادية السيئة في الاقتصاد العصري، مثل التضخم النقدي وذلك بامتصاص الكتلة النقدية الإضافية التي تزيد من الطلب وترفع الأسعار.
- على القروض أن تساهم في القضاء على البطالة ورفع مستوى الـــدخول للطبقـــات ذات الدخل المحدود.

- على القروض أن تساعد على تحقيق العدالة الاجتماعية بتوزيع عادل للأعباء المالية بين طبقات المجتمع، وذلك بتمويلها مشروعات مثمرة ومنتجة ومعمرة وطويلة الأجل.
- على القروض أن تحقق التوازن الاقتصادي، من خلال إنفاق المبالغ المقترضة بشكل صحيح، أي من خلال النفقات العامة، وتأثيرها في الطلب الفعلي، وفي مستوى التشغيل ومستوى الدخل القومي، وفي ضوء هذه النفقات العامة التي تمولها هذه القروض، وهل هي نفقات استهلاكية أم نفقات استثمارية تسهم في تكوين رأس المال الوطني وفي رفع القدرة الإنتاجية للدولة.

المبحث الثالث

التنظيم الفني للقروض العامة

المقصود بالتنظيم الفني للقروض، الآلية التي يتم بموجبها إصدار القروض.

فإصدار القروض، يتطلب مجموعة من الإجراءات وذلك على النحو التالي:

- تحديد نظام إصدار القروض العامة.
- إصدار القروض العامة وذلك وفق نقاط محددة:
  - تسديد القروض العامة.
  - تغطية استهلاك القروض العامة.
  - الامتناع عن تسديد القروض العامة.

١- تحديد نظام إصدار القروض العامة:

تحديد نظام إصدار القروض العامة، أي معرفة مقدار القرض، ومعدل الفائدة.

- **مبلغ القرض:** إن مبلغ القرض المطروح للاكتتاب العام، قد يكون مبلغا" محددا" بشكل مسبق من قبل الدولة، أو غير محدد، فإذا حدد وتم الاكتتاب بأكثر من قيمته، معنى ذلك أن القرض قد غطى بأكثر من مرة (حسب الحال) من قيمته، في مثل هذه الحالة يخصص لكل مكتتب سندات تتناسب مع ما اكتتب به، أما في حالة تحديد مبلغ القرض من قبل الحكومة، وخصوصا" عندما تخشى الجهة التي أصدرت القرض من تغطية المبلغ المحدد للقرض، فإنها تخصص لكل مكتتب كامل السندات التي اكتتب بها.
- **معدل الفائدة:** هناك أكثر من معدل للقرض: حيث يجب التمييز بين المعدل الاسمي للفائدة، والمعدل الحقيقي لها، والمعدل الاسمي: هو المنصوص عليه في سند الإصدار للقرض، أما المعدل الحقيقي: فهو الفائدة مقدرة بنسبة رأس المال الذي دفع فعلا"، فإذا أصدرت الدولة سندات قرض سعرها الاسمي (١٠) ليرات

وعرضتها للاكتتاب بسعر (٨) ليرات، وكان معدل الفائدة (٤%)، فإن المكتتب الذي يدفع (٨) ليرات يحصل على فائدة (٤%) أي على فائدة حقيقية قدرها (٥%)، والمكتتبون عند شراء السندات، يهتمون بالمعدل الحقيقي للفائدة، لأنه يمثل في نظرهم الربح الفعلي الذي يتقاضونه لقاء توظيف أموالهم في القرض.

أما من حيث تحديد معدل الفائدة الاسمي من الحكومة التي أصدرت القرض فهذا التحديد مرتبط بالواقع الاقتصادي للدولة، ومقدار عرض النقود وطلبها، وفي كل الأحوال يجب أن تكون فائدة القرض متقاربة مع سعر الفائدة الجاري في الأسواق المالية، إلا إذا قامت الحكومة بتقديم بعض المزايا العينية للمكتتبين بالقرض وذلك عن طريق تقرير بعض الجوائز لبعض السندات التي تستهلك بطريقة السحب الدوري، أو بتخصيص مكافأة تسديد لكل سند، كأن ترد إلى حامل السند الدافع قيمته مثلاً" (١٠) ليرات مبلغ (١١) ليرة، أو تقرر عدم جواز الحجز على سندات القرض، أو تجيز قبولها بدلاً" من النقود في تسديد الضرائب.

وبعد تحديد معدل الفائدة، تحدد الحكومة مواعيد دفع الفوائد التي تستحق على السندات في المستقبل فقد تكون مواعيد الدفع نصف سنوية أو سنوية حسب الحال.

٢- إصدار القروض العامة:

أ- سعر إصدار سندات القرض:

إن لسندات القرض، سعر إصدار تصدر بها يطلق عليها سعر الإصدار الاسمي، فإذا تم الاكتتاب بسعر الإصدار الاسمي، فإن القيمة الاسمية للسند معادلة للقيمة الفعلية التي تقبضها الدولة ثمناً" لهذا السند، وهو ما يطلق عليه "سعر التعادل" أو يكون الاكتتاب بأقل من سعر التعادل، عندما تبيع الدولة أسناد القرض بأقل من قيمتها الاسمية تشجيعاً" للأفراد على الاكتتاب، لأن

المكتتب يسترد أمواله المكتتب بها بالقيمة الاسمية للسند، وبعبارة أخرى أنه سيحصل على مبلغ يزيد على القيمة التي دفعها عند الاكتتاب، وهذا الفرق بين القيمتين يدعى "علاوة تسديد".

ب- نوع سندات القرض وفئاتها:

إن سندات القرض التي تصدرها الدولة، قد يكون من فئة واحدة، كأن تكون القيمة الاسمية لكل سند "١٠ ليرات" مثلا"، وقد تتعدد فئات السندات المصدرة في قرض واحد كأن يكون منها ما قيمته (٥) ليرات، و (١٠) ليرات، و (١٥) ليرة ....الخ.

وإن أفضل سندات القرض ما كانت من فئات منخفضة، حتى يسهل الاكتتاب بها من قبل الأشخاص ويسهل أيضا" تداولها في الأسواق المالية.

ويرفق عادة بكل سند قرض قسائم (كوبونات) بعدد الأقساط المحددة للتسديد حيث يستطيع مالك السند أن يفصل القسيمة ويقدمها حين الاستحقاق إلى الخزانة التي يقبض قيمتها من رأس المال وفوائد أو من فوائد فقط، ويستطيع حسمها قبل الاستحقاق لدى المصارف، فهي كورقة تجارية (كمبيالة).

ج- الشكل القانوني لسندات القرض:

إن لسند القرض أكثر من شكل يصدر به، فهناك السندات الاسمية، وسندات لحاملها وسندات مختلفة.

السندات الاسمية: ونذكر منها أسماء أصحابها، وتقيد هذه الأسماء في سجل خاص ولا تنتقل ملكية هذه السندات إلا بتغيير البيانات المدونة في السجل ولا تعطى فائدة السند الاسمي إلاّ لصاحب السند نفسه، أو من يمثله بشكل قانوني، ويمتاز هذا النوع من السندات، بحماية حقوق أصحابها من خطر ضياع

السندات أو سرقتها، وإن كان من مساوئها صعوبة انتقال ملكيتها لما يتطلبه من إجراءات.

سندات لحاملها: في مثل هذا النوع من السندات لا يدون فيها اسماء أصحابها، كما لا تقيد هذه الأسماء في سجل خاص، ويعتبر حامل هذه السندات هو مالكها، وتنتقل ملكية هذه السندات دون حاجة إلى إجراءات القيد في أي سجل وتدفع فوائدها إلى أي شخص يتقدم بالقسائم (الكوبونات) الملحقة بها، ومن ميزات هذا النوع من السندات سهولة تداولها ومن مساوئها سهولة تعرضها للفقدان وبالتالي يفقد صاحبها قيمتها.

سندات مختلطة: وهي وسط بين النوعين السابقين، فتكون اسمية بالنسبة إلى المبلغ المكتتب فيه، فتقيد أسماء أصحابها في سجل خاص للدين، ولا تنتقل ملكيتها إلاّ بعد تغيير البيانات المدونة في هذا السجل، وتكون لحاملها بالنسبة إلى تحصيل الفوائد؛ لأنه يلحق بالسند قسائم كل منها خاص بالفائدة التي تدفع في تاريخ معين، حيث تدفع الفائدة لكل من يتقدم بالقسيمة دون التحقق من شخصيته.

د- تحديد الكيفية التي يتم بها الاكتتاب:

تقوم الحكومة بتحديد شروط القرض، وتفاصيله، وتنظيم أحكامه، وفقا" لمجموعة من المعطيات الاقتصادية لكل دولة على حدة، وتلجأ الحكومة عادة في إصدار القروض إلى الأساليب التالية:

- **الاكتتاب العام:**

تقوم الدولة بطرح سندات القرض على الجمهور بشكل مباشر، حيث تقوم أجهزة الدولة بالإعلان عن القرض، ومن ثم تتلقى طلبات الاكتتاب من الراغبين فيه، وطالب الاكتتاب يبين عدد السندات التي يرغب شراؤها، وقيمتها، مع دفع نسبة

مئوية من القيمة المكتتب بها تثبيتا" لهذا الاكتتاب وبعد انتهاء المدة المحددة للاكتتاب يصار إلى تخصيص كل مكتتب بالعدد المحدد له حسب شروط إصدار القرض، وقد أشرنا سابقا" أنه في حالة أن يغطى القرض عدة مرات (أي عندما تكون المبالغ المكتتب بها أكثر من قيمة القرض) تلجأ الدولة إلى سياسة التخصص أي أن يخصص لكل مكتتب نسبة معينة من السندات المطلوبة، والمصرف المركزي في الغالب هو الذي يتولى عرض سندات القرض وطلب الاكتتاب بها.

وفي حالة عدم إقبال الأفراد على شراء سندات القرض، تضطر الدولة إلى إلغاء القرض وهذا مؤشر على فشل الدولة في كسب ثقة الأفراد ومؤشر على ضعف مركزها المالي.

● الاكتتاب عن طريق المصارف:

حيث تتفق الدولة مع مصرف واحد أو أكثر، أن يأخذ على عاتقه عرض سندات القرض على الجمهور وشراء ما يفيض منها على اكتتابه، وذلك مقابل أخذه السندات بسعر يقل عن سعر التعادل، على أن يبيعها بالقيمة الاسمية فيستفيد من الفرق لقاء سمسرة البيع والمخاطرة التي يتعرض لها في حال عدم الاكتتاب من قبل الجمهور، بكامل القرض، والغاية من هذا الأسلوب تشجيع الاكتتاب في السندات بمنحها الثقة إلى المصارف، كما أنها تسرع من عملية حصول الدولة على القرض ويوفر عليها عناء تصريف السندات، غير أنه يعاب عليها حصول المصارف على عمولة كبيرة، وحصولها على السندات بسعر أقل من سعرها الاسمي، مما يقلل من حصيلة إيرادات القروض.

● الإصدار في الأسواق المالية (البورصة):

تتولى الدولة مباشرة وفق هذه الطريقة بيع سندات القرض في الأسواق المالية (البورصات) بدلا" من اتباع طريقة الاكتتاب العام أو طريقة الاكتتاب عن طريق المصارف كما تفعل الشركات والأفراد في بيع سنداتهم وأسهمهم المختلفة، والغاية من

هذا الأسلوب هو أن الدولة تعرض سندات القرض على دفعات صغيرة لتتمكن من بيعها وتمكن الدولة أيضا" من الاستفادة من تغيرات الأسعار في الأسواق.

ويعاب على هذه الطريقة أنها مقتصرة على القروض الصغيرة أو مقسمة إلى أجزاء يمكن عرضها بالتوالي؛ لأن عرض كميات كبيرة من هذه القروض في الأسواق المالية يقلل من أثمانها ومن أثمان السندات المالية الأخرى ، لذلك فإن استخدامها محدود جدا" ولا تطبق أبدا" في القروض الكبيرة وخصوصا" عندما تكون حاجة الدولة للمال سريعة.

● **الإصدار بالاكتتاب بالمزاودة:**

حيث تقوم الدولة بعرض سندات القرض، بطريقة المزاودة على الجمهور وعلى المؤسسات المالية، أو عليهما معا"، وذلك بعد أن تحدد سعر أدنى لقيمة الإصدار. فإذا كانت قيمة السند (٥) ليرات وحددت أدنى سعر لإصداره (٤) ليرات فإن المتقدمين بالطلبات قد يتقدمون بهذا السعر أو بأعلى منه، وإذا تمت تغطية القرض أكثر من مرة، يبدأ تخصيص السندات لمن أعطى أعلى سعر ثم إلى الذي يليه وهكذا حتى يكمل تغطية القرض مرة واحدة.

هـ- تسديد القروض العامة:

من المعروف أن المكتتب بالقرض يحصل على فائدة مقابل تنازله لمدة من الزمن عن سيولة أمواله المكتتب بها، وهذه الفائدة تدفع له مرة واحدة في السنة أو مرتين حسب نظام إصدار القرض.

ويعقد القرض بين الأفراد والدولة، دون ضمانات خاصة، سوى التزام الدولة بدفع قيمة القرض وفوائده، وهذا الأمر ينطبق على القروض الداخلية، حيث لا تقبل الدولة ضمانات تمس بكرامتها أو انتقاص سيادتها، أما عندما تكون القروض خارجية، ويكون الوضع الاقتصادي للدولة المستقرضة ضعيفا"، **لا بد من وجود ضمانات**

كافية لتسديد القروض الخارجية ومن أهم الضمانات:

- **ضمانات عينية:** وذلك بوضع بعض موارد الدولة تحت تصرف القرض لتسديد فوائده وأقساطه في المواعيد المحددة، مثل وضع بعض الضرائب للقيام بهذه الغاية.
- **ضمانات شخصية:** حيث تقوم الدولة صاحبة القروض بطلب إلى دولة أخرى لتضمنها عند الدولة مانحة القرض أو ما يسمى الكفالة الدولية، ويتمثل ذلك بكفالة الدولة المستقرضة من قبل دولة أخرى أو عدة دول لهذه الدولة.
- **الضمانات النقدية:** هذا النوع من الضمان تتعهد بموجبه الدولة المستقرضة بتسديد دينها بالنقد الأجنبي أو بمعادن ثمينة كالذهب.

وعند إصدار القرض العام، يحدد طرق تسديده وهذا التسديد يتم بطرق مختلفة من هذه الطرق ما يلي:

أ-وفاء القرض حين الاستحقاق:

على الدولة تسديد مبلغ القرض متى حل ميعاد الوفاء به، ومثل هذا الإجراء من قبل الدولة في تسديد ديونها في الوقت المحدد، يدعم مركزها المالي والاقتصادي، ويشجع الأفراد والمؤسسات والدول على الاكتتاب في قروضها.

ب- تسديد القرض العام عن طريق التثبيت:

حيث تقوم الدولة بتحويل قرض قصير الأجل، الذي يحل موعد استحقاقه إلى قرض مؤبد طويل الأجل يقال له القرض المثبت.

وهذا التثبيت إما أن يكون إجباريا" تفرضه الدولة مخالفة بذلك لشروط القرض الأساسي، أو اختياريا" يتم منحه للدولة من قبل المكتتبين بالقرض وفي الحالة الثانية يستطيع حاملو السندات الذين لا يرغبون تثبيت ديونهم، استرداد القيمة الاسمية لسنداتهم، وقرارهم متوقف غالبا" على مركز الدولة المالي وعلى معدل الفائدة الذي تعطيه الدولة مقارنة بسعر الفائدة الجاري.

وفي كلتا الحالتين، تحتاج الدولة حين استحقاق القرض إلى إصدار جديد مؤبد أو طويل الأجل يعادل قيمة القرض الأصلي.

ج- تسديد القرض بأسلوب التبديل:

إن للتبديل مفاهيم متعددة ومتنوعة، حسب الغاية منه وهدف التبديل، فهناك استبدال قرض جديد بقرض قديم بشروط أكثر ملاءمة للدولة المستقرضة وخصوصا" من حيث معدل الفائدة.

وهناك التبديل الذي يقصد به تبديل سندات قابلة للاستهلاك بالسندات المؤبدة والتبديل بها سندات تتضمن أقساطا" سنوية لمدة محددة، والتبديل بها سندات تعطي ربحا" مدى الحياة حيث ينقضي القرض بوفاة حامل السند.

وفي كل الأحوال إن التبديل يتم وفق الأساليب التالية:

- **التبديل الإجباري:**

حيث تلزم الدولة المكتتبين بالقرض، بإحلال دين جديد بفائدة منخفضة محل دين قديم بفائدة مرتفعة، فإذا كانت الدولة مدينة بقرض تدفع عنه سنويا" فائدة قدرها (٥٥%) ، ثم انخفض سعر الفائدة في السوق إلى (٤%) فإنها تلزم المقرضين بالفائدة الأقل، وإن كان هذا التصرف فيه مخالفة لشروط عقد القرض وفيه إساءة لسمعة الدولة المالية والأدبية، وفيه إضعاف لمركزها الاقتصادي، وغالبا" ما تلجأ الدول لهذا الأسلوب في الظروف الاقتصادية الصعبة وزمن الأزمات والحروب.

- **التبديل الاختياري:**

ومن هذه الطريقة هناك حرية للمقرضين بقبول القرض الجديد بفائدة منخفضة أو الاحتفاظ بالقرض بالفائدة نفسها الأصلية المرتفعة، وللاكتتاب بالقرض الجديد بحاجة إلى ميزات تدفع المقرضين للتخلي عن الفائدة المرتفعة والتحويل إلى قرض بفائدة منخفضة، ومن هذه الميزات التي يمكن أن تقدم لهم إعفاء السندات من الضريبة

أو قبول سندات القرض في سداد الضرائب أو عدم قابلية السندات للحجز.

- **التبديل شبه الاختياري:**

وفق هذه الطريقة تعرض الدولة على المقرضين قرضا" جديدا" بفائدة منخفضة محل قرض قديم بفائدة مرتفعة، فإذا كان القرض القديم بفائدة سنوية قدرها (٩%) ثم انخفض سعر الفائدة في السوق إلى (٨%)، فإن الدولة تعقد قرضا" بالفائدة السائدة وتستخدم ما تحصل عليه لسداد القرض الأول، وهي بذلك تحل القرض الجديد محل القرض القديم، وبعبارة أخرى تقوم بعمليتين متلاحقتين هما إصدار قرض جديد بفائدة منخفضة وتسديد القرض القديم ذي الفائدة المرتفعة، وللمقترضين الاختيار بين قبول قيمة ما يملكون من سندات أو الاستبدال بها بسندات القرض الجديد، خلال مدة معينة، ويُعدُّ عدم الاختيار خلال هذه المدة قبولا" ضمنيا" بالقرض الجديد.

إن مثل هذه الإجراء يعد قانونيا" وسليما" بالنسبة للقروض المؤبدة، أما بالنسبة للقروض لأجل فإن تصرف الدولة غير قانوني؛ لأنه لا يحق للدولة أن تعرض سداد القرض قبل الموعد المحدد في عقد قرض الإصدار إلا بموافقة المقرض نفسه، وفي جميع الأحوال لا تلجأ الدولة لمثل هذا الأسلوب إلا في الظروف الاستثنائية حتى لا تعرض سمعة الدولة للإساءة.

د- تسديد قيمة القرض عن طريق الاستهلاك:

المقصود باستهلاك القرض العام أي سداد قيمته على دفعات متتالية لحاملي سندات القرض مما يؤدي إلى تخفيض قيمة القرض والتخلص من الفائدة، ولا يوجد في الاستهلاك أي قروض جديدة - غرض القديم.

أما من حيث طريقة الاستهلاك، فهذا متعلق بطبيعة القرض فبالنسبة للقرض المؤبد، فإنه باستطاعة الدولة استهلاكه كاملا" أو جزئيا" في أي وقت تشاء، وهذا ما يطلق عليه "الاستهلاك الاختياري" أما القرض لأجل حيث مواعيد استهلاكه

وطريقتها محددة عند الإصدار، فلا بد للدولة أن تتقيد بذلك، وهذا ما يطلق عليه "الاستهلاك الإجباري".

وفي كلتا الحالتين فإن طرائق استهلاك القروض العامة تتم على الشكل التالي:

● **الاستهلاك على طريقة أقساط سنوية:**

تدفع الدولة للمقرضين سنويا" جزءا" من أصل القرض بالإضافة إلى الفائدة السنوية ، حتى إذا ما انقضت فترة الدين يكون عبء سداد القرض قد استهلك بالنسبة للدولة ، ويعاب على هذه الطريقة أنها لا تمكن صغار المقرضين من المحافظة على رؤوس أموالهم، إلا من حسن استخدامها، وأنها تؤدي إلى ارتفاع الميل للاستهلاك، وهو ما يتوقف أثره على مستوى التشغيل الوطني وعلى مرونة العرض الكلي.

● **الاستهلاك بطريقة القرعة:**

حيث تقوم الدولة بسحب عدد من السندات لتسديد قيمتها سنويا"، حيث يتم تسليم السندات بكاملها لبعض المقرضين المنتجين سنويا" بالقرعة، ويؤخذ على هذه الطريقة بأنها ضارة بأصحاب السندات في حالة ارتفاع قيمتها على سعر التداول، فالدولة تدفع القيمة الاسمية في وقت قد لا يكون للمقرض مجالا" آخر لاستثمار أمواله وبالعكس فهي تخدم المقرض إذا كانت قيمة السندات في السوق المالي منخفضة.

● **الاستهلاك عن طريق الشراء من السوق المالية:**

وهي طريقة غير مباشرة، تلجأ إليها الدولة لاستهلاك قروضها، وذلك بشرائها من السوق المالية (البورصة) عددا" من سنداتها المعروضة للبيع بسعر السوق، وتقوم بإتلافها بصورة تدريجية إلى أن يتم استهلاكها، إلا أن الدولة لا تستطيع بهذه الطريقة استهلاك كامل قيمة القرض، لأن الطلب الكبير على سندات القرض من قبل الحكومة قد يؤدي إلى رفع سعرها في الأسواق المالية.

و- تغطية استهلاك القروض العامة:

هناك أكثر من طريقة تستخدم في تغطية استهلاك القروض العامة من أهم هذه الطرق ما يلي:

● **طريقة الموازنة:**

وفق هذه الطريقة إما أن تستخدم الدولة وفورات الموازنة لسداد القروض العامة، أو أن تتضمن موازنة الدولة كل عام اعتمادا" مخصصا" لاستهلاك القروض، واستخدام هذه الطريقة تطبق عندما يكون الاستهلاك محددا" في عقد القرض ذاته من جهة المواعيد والأقساط، بحيث تستطيع الدولة أن تحدد مسبقا" المبالغ التي تستحق عليها في السنة التي توضع من أجلها الموازنة.

● **طريقة صندوق الاستهلاك:**

وذلك بأن تنشأ الدولة صندوقا" خاصا" يزود بمبلغ أصلي يعتبر بمثابة رأس المال له يغذى بمبالغ سنوية من الموازنة أو يخصص له بعض الإيرادات العامة كحصيلة بعض الضرائب.

ويقوم هذا الصندوق بشراء سندات القروض العامة من الأسواق المالية مباشرة، وينتظر المواعيد المحددة لها ليقوم بتسديدها، وتكرر هذه العملية سنويا" إلى أن تنتهي بشراء الصندوق للسندات كلها، ولنجاح مثل هذه الطريقة لا بد من دفع الدولة سنويا" للصندوق المبلغ المخصص للاستهلاك، أيا" كانت الظروف وحتى في أوقات الأزمات. وقد استخدم صندوق الاستهلاك بنجاح في كل من إنكلترا وفرنسا.

وقد أحدث في سورية صندوق للدين العام بالمرسوم التشريعي رقم (٧٣) لعام ١٩٥٠ وأعيد تنظيم هذا الصندوق بالقانون رقم (٨٩) لعام ١٩٥٥ وتعديلاته، والذي أعاد تنظيم الدين العام في سورية على النحو التالي:

- تحديد كيفية إصدار أسناد الدين العام للدولة.
- تنظيم العلاقات بين صندوق الدين العام والخزينة، ومؤسسة الإصدار (مصرف سورية المركزي).
- تكليف صندوق الدين العام بضمان القروض ومنحها للإدارات والمؤسسات العامة، وقد خصصت للصندوق المذكور إيرادات خاصة لمساعدته على استهلاك الدين العام، وتسديد فوائد السلف والقروض، وأهم هذه الإيرادات الخاصة، إيرادات لبيع عقارات أو أملاك الدولة، وما يعود للدولة من التركات التي لا وارث لها ...الخ.

● **طريقة فرض ضرائب استثنائية على رأس المال:**

تستخدم الدولة هذه الطريقة زمن الأزمات وبخاصة الحروب، حيث تفرض الدولة ضرائب استثنائية على رأس المال، على أن تستخدم حصيلتها في استهلاك القروض.

● **طريقة الإصدار الجديد:**

بموجب هذه الطريقة تلجأ الدولة لاستهلاك القروض العامة، إلى إصدار نقدي جديد لسداد القروض العامة، وهذا يعني زيادة الكمية النقدية في التداول، ويؤدي إلى زيادة نسبة التضخم وارتفاع جديد في الأسعار وإلى تخفيض القوة الشرائية للنقد، وهكذا فالإصدار الجديد يساهم في سداد القروض إلا أنه يستهلك جزءاً" من قيمته الحقيقية عن طريق تخفيض قيمة النقد.

ز- الامتناع عن تسديد القروض العامة:

يحدث أن تعلن الدولة عن انقضاء القروض العامة وعزمها على عدم تسديد الالتزامات التي نشأت عند عقد القروض العامة، وهو ما يطلق عليه بالاصطلاح الحديث "إفلاس الدولة" كما فعلت الأرجنتين والبرازيل تجاه المقرضين وبموجب نظام

الإفلاس هذا تتوقف الدولة عن دفع التزاماتها الناتجة عن القروض العامة.

والواقع أن إفلاس الدولة ليس لـــه المدلول نفسه في القانون الخاص، أي لـــيس هناك أي إجراء قانوني يمكن اللجوء إليه للمحافظة على حقوق المقرضين، وإن كـــان مثل هذا التصرف من قبل الدولة يسيء إلى سمعتها الأدبية ويؤثر في اقتصادياتها، أمـــا أسباب الامتناع عن تسديد القروض العامة فهي ما يلي:

- عدم قدرة الدولة ماليا" على الوفاء بالتزاماتها تجاه الدائنين.
- تغيير النظام السياسي في الدولة، كما حدث في الاتحاد السوفيتي (سابقا") بعـــد ثورة ١٩١٧، حيث رفض الاتحاد السوفيتي (سابقا") دفع الديون التي عقـــدت زمن القياصرة.
- شعور الدولة بغبن شديد عند قبولها بشروط المقرضين واســـتغلال المقرضـــين الوضع المالي الصعب للدول عند منحها القروض.

ويترتب على الامتناع عن تسديد القروض نتائج مختلفة بحسب طبيعة القـــروض الخارجية وحجمها، من هذه النتائج اللجوء إلى المقاطعة الاقتصادية مع الدول المدينـــة والامتناع مستقبلا" عن تقديم القروض لها، وقد يصل الأمـــر أحيانـــا" إلى التـــدخل العسكري والسيطرة على موارد الدولة الممتنعة عن سداد قروضها.

المبحث الرابع

الآثار الاقتصادية للقروض العامة

إن الدول لا تلجأ للقروض العامة ، إلا مدفوعة بمجموعة من العوامل الاقتصادية و هذه العوامل تختلف من دولة إلى أخرى ، و من اقتصاد إلى آخر، فقد تكون القروض لسد العجز الناجم عن زيادة النفقات على الإيرادات المتوافرة، أو لتمويل مشاريع تنموية في البلد تعجز الإيرادات الداخلية عن تغطية نفقات مثل هذه المشاريع أو يستخدم القرض لتغطية نفقات الدولة المتزايدة في فترات الكساد أو لامتصاص القوة الشرائية للنقد.

وينجم عن القروض بالطبع آثار اقتصادية واجتماعية وحتى سياسية، وخصوصا" في عصرنا الراهن، حيث زادت ظاهرة الاقتراض على وجه التحديد في البلدان النامية، حتى أصبحت هذه القروض من أعقد المشكلات التي تواجه هذه البلدان، لذلك فآثار القروض أصبحت معقدة وشائكة وانكب الكثير من الدارسين على تحليل ظاهرة القروض أو ما يسمى "مديونية العالم الثالث" وأدبيات الاقتصاد المالي، لم تتوقف عن عرض هذه المشكلة ومعالجتها من جوانبها كافة، ونحن بدورنا سنتعرض بشكل سريع للآثار الاقتصادية للقروض تاركين التفاصيل لكتب الاقتصاد المالي فمن أهم الآثار الاقتصادية للقروض وخصوصا" في البلدان النامية ما يلي:

- يحدث انكماش في الاقتصاد الوطني إذا كان القرض داخليا"، فالقروض الداخلية تعني أن الدولة تقتطع جزءا" من دخول الأفراد وبالتالي تقليل الإنفاق الفردي على الاستثمار والاستهلاك، حيث يتحقق فائض مالي لدى الحكومة إذا لم يتم استخدام هذا الفائض بالوجه الصحيح من حيث دفع عملية الإنتاج وزيادته فإنه سيؤدي إلى انخفاض معدل الإنتاج الخاص وحدوث انكماش اقتصادي.

وهكذا قد تؤدي القروض العامة إلى التضخم، فعندما لا تستطيع الدولة زيادة

إنتاجها وعرض مزيد من السلع ذات الإنتاج الوطني يقابل زيادة الـدخول المتـوفرة لذوي الدخل المحدود، الأمر الذي يؤدي إلى تدني قيمة النقد وارتفاع الأسعار، ولعـل الآثار التضخمية للقروض في البلدان النامية من أهم الآثار السيئة للقروض في عصـرنا الراهن.

فأغلب قروض البلدان النامية يغذيها مصرف الإصدار، والمتمثلة بإصدار نقـد جديد، أو بأسناد دين عام فتزداد كمية النقود المتداولة في الأسواق مما يشكل كتلـة نقدية ضاغطة تزيد من الطلب على السلع، يقابله عجز في الجهاز الإنتـاجي لتلـك الدول مما يضطرها إلى استيراد السلع من الخارج وزيادة المديونية، مما يؤدي إلى إصدار النقد الجديد لتلبية التنمية المتزايدة مع جهاز إنتاجي متخلف غير قادر علـى مواجهـة الطلب الداخلي، يطلق عليه "التمويل بالعجز".

أما بالنسبة للدول المتطورة فهناك استخدام أكثر عقلانية للقروض وخصوصـا" أن القروض العامة في تلك البلدان أدت إلى تطور أسواقها الماليـة ونمـو مؤسسـاتها المصرفية، مما طور العلاقة بين المصارف والمستثمرين والحكومات في البلدان المتقدمـة، وغالبا" ما تستخدم القروض لمحاربة التضخم ومكافحته كظاهرة اقتصـادية مؤذيـة، فعندما تزداد القوة الشرائية للأفراد، ويزيد الطلب على العرض ترتفع الأسعار فتقـوم الحكومة بطرح القروض العامة بغية امتصاص الكتلة النقدية الفائضة وإعادة التوازن إلى ما كان عليه ومثل هذا الإجراء يساهم في مكافحة ظاهرة التضخم.

الفصل الخامس

تبويب الإيرادات العامة في الجمهورية العربية السورية

Damascus University


وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

نصت المادة العاشرة من القانون المالي الأساسي على أن يتم تبويب الإيـرادات تبويبا" نوعيا"، ويجوز عند الاقتضاء تبويبها وظيفيا" وإداريا" وإقليميا"، وقد صدر قرار وزير المالية رقم (١٢١٥) لعام ١٩٨٤ ونص في مادته الرابعة على تبويـب إيـرادات الموازنة العامة للدولة نوعيا" وفق الأبواب والبنود (الضـرائب والرسـوم- بـدلات الخدمات وإيرادات أملاك الدولة واستثماراتها العامة- إيـرادات متنوعـة- الفـائض المتاح- الإيرادات الاستثنائية).

ويتم تبويب إيرادات الموازنة العامة للدولة بموجب دليل حسابات على أسـاس الترقيم العشري (باب، بند).

وقد صدر تبويب الموازنة العامة للدولة في سورية بقرار وزير المالية رقم(١٢١٥) تاريخ ١٩٨٤/٥/١٤ المعدل بالقرارين رقم (١١٧/و) تاريخ ١٩٨٦/٧/٢١، ورقـم (٤٨٨٠/و) تاريخ ٢٠٠١/٩/٢٠، وقضت أحكام القرار المشار إليـه بـأن تبـوب إيرادات الموازنة العامة للدولة في سورية بموجب دليل الحسابات المرفق بالقرار المشـار إليه على أساس الترقيم العشري. وتضمن النموذج رقم (٥) التبويب النوعي لإيرادات الموازنة العامة للدولة موزعا" على الأبواب التالية:

- **الباب السادس**: الضرائب والرسوم ويتضمن:
  - الضرائب والرسوم المباشرة.
  - الضرائب والرسوم غير المباشرة.
- **الباب السابع**: بدلات الخدمات وإيرادات أملاك الدولة واستثماراتها العامـة ويتضمن: - بدلات الخدمات
  - إيرادات أملاك الدولة واستثماراتها العامة.
- **الباب الثامن**: إيرادات متنوعة ويتضمن:
  - عوائد المرور.

- إيرادات أخرى.

- **الباب التاسع:** الفائض المتاح ويشمل إيرادات الدولة من فوائض المؤسسات والشركات والمنشآت العامة ذات الطابع الاقتصادي (الأرباح الصافية، الاحتياطيات بأنواعها، اهتلاكات الموجودات الثابتة، المؤونات غير المخصصة لأكثر من سنة مالية واحدة) وتوزع إيرادات هذا الباب كما يلي:
- **فائض الموازنة:** ويشمل بالنسبة للمؤسسات والشركات والمنشآت العامة ذات الطابع الاقتصادي الأرباح والاحتياطيات، أما بالنسبة للمصارف فيقتصر على الأرباح فقط.
- **فائض السيولة:** ويشمل بالنسبة للمؤسسات والشركات والمنشآت العامة ذات الطابع الاقتصادي اهتلاكات الموجودات الثابتة والمؤونات غير المخصصة لأكثر من سنة. أما بالنسبة للمصارف فيشمل بالإضافة إلى ما ذكر الاحتياطيات.
- **التمويل الذاتي للبلديات:** وتمثل فوائض البلديات أي الفرق بين إيراداتها الجارية ونفقاتها الجارية نظرا"؛ لأن الوحدات الإدارية المحلية (المدن والبلدان والبلديات) ترتبط مع الموازنة العامة للدولة بالاستناد إلى مبدأ الصوافي.
- **فوائض الدوائر الوقفية:** يطبق بشأنها ما يطبق على فوائض الإدارة المحلية وفق ما ذكر.

- إيرادات العمل الشعبي.

- **الباب (صفر):** الإيرادات الاستثنائية ويتضمن:
- إيرادات القروض الداخلية والتسهيلات الائتمانية.
- إيرادات القروض الداخلية (التمويل بالعجز من المصرف المركزي).
- إيرادات الفنادق: وهي حصة الدولة من أرباح الفنادق المملوكة من الدولة .

الفصل السادس

التشريع الضريبي السوري

وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University


وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

مقدمة:

شهدت سورية مسيرة التنمية الاقتصادية والاجتماعية الحقيقية من خلال اعتماد الخطط الخمسية، التي تعدُّ نقلة نوعية علمية في عملية التخطيط المالي والاقتصادي، وتم إعداد الخطة الخمسية الأولى (١٩٦١-١٩٦٥)، وكانت بداية لعملية التخطيط التنموي في سورية، ثم تلتها الخطط الخمسية الثانية والثالثة والرابعة والخامسة .... والتاسعة (٢٠٠١ – ٢٠٠٥) و اتسمت الخطة الخمسية الثالثة بأنها قفزة نوعية حيث ركزت على مشاريع البنية الأساسية و التصنيع، و تركز الإنفاق العام آنذاك على القطاع الخدمي بنسبة أكبر من الإنفاق على القطاع السلعي، وعلى الرغم من أن الإنفاق التنموي آنذاك لم يقابله عائد عاجل، إلا أن سورية كانت بحاجة لقطاع خدمي و بنية تحتية لا بد منها لاستمرار عملية التنمية، و التي لا بد أن تكون شاملة ومتوازنة ومستمرة من خلال خطط خمسية تنموية أمنت بناء قاعدة اقتصادية وزراعية، وإنشاء بنية تحتية متينة.

واستجابة للتحولات الاقتصادية والاجتماعية، التي حدثت في سورية كان لا بد أن تتلازم خطوات التنمية مع إحداث تغيير في هيكلية النظام الضريبي الذي لا يخرج عن سمات النظم الضريبية في الدول النامية. فمع بدايات الاستقلال تم الانتقال من الضرائب الشخصية على الإنتاج الزراعي وعلى الأشخاص، إلى اعتماد الضرائب على الدخل، وكان هذا بداية نقلة هامة في النظام الضريبي، وذلك لأن الضريبة على الدخل تأخذ بعين الاعتبار المقدرة التكليفية. كما تم إعفاء قطاع الزراعة بالكامل باستثناء بعض الضرائب القليلة. وتم إدخال ضرائب نوعية صدرت بتشريعات عديدة، ووضعت موضع التنفيذ خلال ظروف اقتصادية مختلفة. وكان التطور في النظام الضريبي بطيئاً، و لعل السبب في ذلك، الظروف السياسية والاقتصادية التي مرت بها البلاد آنذاك. إلى أن بدأت التعددية الاقتصادية، وأعيدت الثقة للمجتمع، فبدأت

الحوافز الضريبية، وصدر أول قانون بتشجيع استثمار الأموال العربية. وبعد ذلك صدر قرار المجلس السياحي الأعلى رقم (١٨٦) لعام ١٩٨٥، بمنح الحوافز للمشاريع السياحية في سورية، ثم المرسوم التشريعي رقم (١٠) لعام ١٩٨٦ المتضمن إحداث شركات زراعية مشتركة، وتلاه بعد ذلك صدور القانونين رقم (٢٤) لعام ٢٠٠٣، ورقم (٦٠) لعام ٢٠٠٤ اللذين أعادا النظر جذرياً بقانون الضريبة على دخل الأرباح. وصدور قانون تشجيع الاستثمار رقم (١٠) لعام ١٩٩١. المعدل بالمرسوم التشريعي رقم (٧) لعام ٢٠٠٠، إضافة إلى تعديلات أخرى متعددة في بعض الضرائب غير المباشرة والرسوم القنصلية و رسوم الري و الضريبة على ريع العقارات و التركات ورسم التسجيل العقاري ومنح إعفاءات للصادرات من ضريبة دخل الأرباح و ضريبة الإنتاج الزراعي و إعفاء القطن و بذوره و فضلاته من ضريبة الإنتاج و رسم التصدير على القطن لتشجيع الإنتاج والتصدير. و رفع الحد الأدنى المعفى من ضريبة الأجور والرواتب... إلخ.

ورغم هذه التعديلات بقي النظام الضريبي السوري في مضمونه يعتمد على الضرائب النوعية، على الرغم من أنه ظهرت بعض الدراسات حول إيجاد الضريبة الموحدة على الإيراد العام (بدأت بالقانون رقم ١٣٠ تاريخ ١٩٦١/٧/٢٥) الذي لم يطبق عملياً للظروف السائدة آنذاك، و من ثم مشروع قانون الضريبة على إجمالي الدخل إضافة إلى إعداد استراتيجية و خطة شاملة لتطوير النظام الضريبي السوري بما يساير الفكر الضريبي الحديث لتحقيق العدالة في التكليف الضريبي و الإيرادات اللازمة للتنمية و رفع معدل العبء الضريبي من حوالي ١٢ % – ١٣ % إلى حوالي ٢٠ % من الناتج المحلي الإجمالي خلال السنوات (٢٠٠١ – ٢٠٠٣) و ذلك من خلال خطة مبرمجة تعتمد على تعديل ما تبقى من الضرائب النوعية ثم إدخال الضريبة على إجمالي الدخل لتحقيق التشخيص الضريبي و العدالة الضريبية، وبالتوازي إحداث الضريبة على

المبيعات و توفير المؤيدات القانونية لمكافحة التهرب الضريبي بموجب القانون رقم (٢٥) لعام ٢٠٠٣ مع زمرة من إجراءات التحديث و التطوير و استخدام التقانة. وقد صدرت بعض القوانين وما زال بعضها قيد الصدور.

ويتضمن النظام الضريبي السوري نوعين من الضرائب:

أولاً: الضرائب والرسوم المباشرة:

اتجه النظام الضريبي السوري إلى زيادة نسبة الضرائب المباشرة على الدخل ورأس المال منسوبة إلى إجمالي الحصيلة الضريبية بشكل ملحوظ، وبالمقابل انخفاض نسبة الضرائب غير المباشرة إلى إجمالي تلك الحصيلة مما يدل على التركيز في الضرائب على الدخل والثروة وذلك لتحقيق العدالة الضريبية ما أمكن، وتعد الضرائب على دخل الأرباح من أهم الضرائب في النظام الضريبي السوري، وقد تم تطوير هذه الضريبة بموجب القانون رقم(٢٤) لعام ٢٠٠٣ المتضمن خفض المعدلات الضريبية على الدخل وتوسيع الشرائح المختلفة، وتشجيع إحداث الشركات المساهمة، لاستثمار الشركات المطروحة أسهمها على الاكتتاب العام، والتمييز بين الشركات الصناعية وبين الشركات الخدمية منها. وقد ميز القانون (٢٤) لعام ٢٠٠٣ بين فئة مكلفي الأرباح الحقيقية والناشئة عن ممارسة المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية ، وبين فئة مكلفي الدخل المقطوع، كما تضمن هذا القانون أيضاً الضريبة على الرواتب والأجور والضريبة على ريع رؤوس الأموال المتداولة.

١- الضريبة على دخل الأرباح التجارية والصناعية وغير التجارية:

أ- فئة مكلفي الأرباح الحقيقية:

حددت المادة /٢/ من القانون رقم /٢٤/ لعام ٢٠٠٣ الكلفة الخاضعة لضريبة الدخل على الأرباح الحقيقية وذلك عن أرباحهم الناشئة عن ممارسة المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية وإن كانت عارضة ومصادر الدخل الأخرى غير

الخاضعة لضريبة دخل أخرى ولا لضريبة ريع العقارات والعرصات. كما نصت المادة /٧/ من القانون المذكور على تحديد مطرح هذه الضريبة كما يلي: (يتألف الربح الصافي من مجموع الإيرادات الإجمالية لأعمال المكلف الخاضعة لهذه الضريبة على اختلاف أنواعها بعد أن تحسم منها الأعباء والنفقات التي تقتضيها ممارسة هذه الأعمال أو التي تلازم نوع العمل).

أي أن المشرع أخضع جميع الأرباح التي يحققها المكلف على اختلاف مصادرها وهي:

- الأرباح العادية.
- الأرباح الرأسمالية(مثل أرباح بيع الأصول الثابتة).
- الأرباح العارضة (مثل تعويض التأمين-تحصيل ديون معدومة.....إلخ).

آ-١- معدلات الضريبة:

١- حددت الفقرة (أ) من المادة /١٦/ من القانون /٢٤/ لعام ٢٠٠٣ المعدلات الضريبية كما يلي:

تطرح الضريبة على الأرباح الصافية بحسب النسب الآتية، بما في ذلك إضافات الدفع الوطني ورسوم المدارس وحصة البلدية والمساهمة في المجهود الحربي عدا إضافة الإدارة المحلية.

١٠% عن جزء الربح الصافي الواقع بين الحد الأدنى المعفى وحتى ٢٠٠٠٠٠ل.س

١٥% عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز ٢٠٠٠٠٠ل.س وحتى ٤٠٠٠٠٠ل.س

٢٠% عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز ٤٠٠٠٠٠ل.س وحتى ٧٠٠٠٠٠ل.س

٢٣% عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز ٧٠٠٠٠٠ل.س وحتى ١٠٠٠٠٠٠ل.س

٢٦% عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز ١٠٠٠٠٠٠ل.س وحتى ٢٠٠٠٠٠٠ل.س

٢٩% عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز ٢٠٠٠٠٠٠ل.س وحتى

٣٠٠٠٠٠٠ل.س

٣٥% عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز ثلاثة ملايين ليرة سورية.

٢- تطرح ضريبة الدخل عل الأرباح الصافية التي تحققها الشركات المساهمة التي تطرح أسهمها للاكتتاب العام بنسبة لا تقل عن ٥٠% في القطاعين الخاص والمشترك والتي مركزها الرئيسي في الجمهورية العربية السورية عن جميع نشاطاتها بمعدل ١٥% بما فيها المساهمة في دعم التنمية المستدامة وتستثنى من الإضافة لصالح الإدارة المحلية.

كما تطرح ضريبة الدخل على الأرباح الصافية التي تحققها الشركات المساهمة الصناعية والشركات الصناعية ذات المسؤولية المحددة التي تتجاوز قيمة الآلات المستخدمة فيها للعمل الصناعي مبلغ خمسة ملايين ليرة سورية وحسب التقدير المالي المعتمد في استيفاء ضريبة ريع العقارات التي مركزها الرئيسي في الجمهورية العربية السورية في القطاعين الخاص والمشترك عن جميع نشاطاتها بمعدل ٢٥% بما فيها المساهمة في دعم التنمية المستدامة عدا إضافة الإدارة المحلية ويجوز رفع المبلغ المذكور بقرار من مجلس الوزراء.

آ-٢- واجبات المكلفين تجاه الدوائر المالية:

ورد في نص القانون /٢٤/ لعام٢٠٠٣ واجبات المكلفين و التزاماتهم تجاه الدوائر المالية كما يلي:

١. على كل مكلف أن يمسك قيوداً محاسبية منتظمة وكاملة تظهر نتائجه الحقيقية.

٢. يترتب على المكلفين أن يقدموا إلى الدوائر المالية بياناً خطياً بنتائج أعمالهم الصافية من ربح أو خسارة خلال السنة السابقة في الآجال التالية:

أ. لغاية ٣٠حزيران من كل سنة بالنسبة للشركات المساهمة وذات المسؤولية المحدودة والمؤسسات العامة والشركات العامة والمنشآت العامة.

ب. لغاية ٣٠ نيسان من كل سنة بالنسبة لسائر المكلفين الآخرين.

ويجوز لوزير المالية في حالات استثنائية يعود تقديرها إليه أن يمنح مهلة إضافية لا تتجاوز الستين يوماً وفي حال العجز يقدم بياناً بمقداره ضمن المدد والشروط نفسها.

٣. على المكلفين أن يقدموا مع البيان صورة عن كل من حساب التشغيل (بالنسبة للمنشآت الصناعية) وحساب المتاجرة وحساب الأرباح والخسائر وصورة عن الميزانية وجدولاً بالمبالغ المأخوذة من الأرباح باسم الاستهلاك مع بيان الاستهلاك بصورة مفصلة.

٤. يترتب على المكلفين غير أصحاب المهن الصناعية والتجارية في حال عدم وجود ميزانية أو حساب أرباح وخسائر لديهم أن يقدموا إثباتاً لبياتهم جدولاً يتضمن مجموع وارداتهم الأصلية غير الصافية وجميع النفقات المتعلقة بمهنتهم والأعباء القابلة ومقدار ربحهم الصافي خلال السنة السابقة ويكتفى من أصحاب المهن والحرف الخاضعة لكتمان السر ذكر مفردات المبالغ المقبوضة والمدفوعة وتواريخ قبضها.

٥. يترتب على المكلفين أن يبرزوا للدوائر المالية جميع الوثائق الحسابية وقوائم الجرد ووثائق القبض والصرف وفواتير الشراء والبيع وبصورة عامة جميع المستندات التي من شأنها التثبت من صحة بياناتهم كما يمكن قبول المستندات والقيود المستخلصة من واقع سجلات الحاسوب بالنسبة للمكلفين الذين ينظمون قيودهم المحاسبية باستخدام تلك الأداة.

٦. على المكلفين أن يقدموا بيانات أرباحهم السنوية معتمدة من قبل محاسب قانوني مجاز أصولاً من غير العاملين في وزارة المالية.

٧. على المكلفين أن يدفعوا للخزينة خلال ثلاثين يوماً تلي تاريخ انتهاء مهلة تقديم البيان الضريبي المترتبة على الأرباح المصرح بها في البيان وتحسب المبالغ المدفوعة من أصل الضريبة التي تقرها اللجان الضريبية المختصة.

كما تضمن القانون تحديد مراحل التكليف الضريبي، بثلاثة مراحل وهي:

- مرحلة التكليف المؤقت.
- مرحلة تكليف فرض الضريبة.
- مرحلة تكليف لجنة إعادة النظر.

وللمكلف الحق بطلب التصحيح والطعن في حالات حددها القانون.

كما أجاز القانون الطعن، وخلال ثلاثين يوماً من اليوم الذي يلي تاريخ تبليغ المكلف بقرارات لجان إعادة النظر من قبل المكلفين أو وزير المالية أمام القضاء المختص.

وتحدد الحالات التي يجوز الطعن بها أمام القضاء المختص فيما يلي:

- في الأساس القانوني للتكليف من حيث الخضوع للتكليف الضريبي أو عدم الخضوع.
- في حال تضمن قرار لجنة إعادة النظر زيادة أو تخفيض أرباح التكليف بنسبة تزيد أو تنقص عن ٢٥% عما هو محدد من قبل لجان الفرض ولجان الإدارة المالية.

كما حدد القانون أيضاً المؤيدات الجزائية والغرامات في حال مخالفة أحكامه.

ومن الجدير بالذكر فإن القانون رقم (٦٠) لعام ٢٠٠٤ حدد معدلات ضريبة الدخل بنسب مقطوعة عن أعمال التعهدات والمقاولات والخدمات والتوريدات المنفذة

مع جهات القطاع العام والمشترك والتعاوني السورية والشركات الأجنبية أو لصالحها، وتستوفى ضريبة الدخل وضريبة الرواتب والأجور بطريقة الاقتطاع، وتحسم عند تأدية المبالغ الخاضعة للضريبة، وذلك بمعدلات تتراوح بين (١%-٧%) وفقاً لطبيعة تقديم الأعمال والخدمات وذلك استثناءً من أسلوب التكليف لزمرة مكلفي الأرباح الحقيقية المحدد في القانون رقم (٢٤) لعام ٢٠٠٣.

ب- فئة مكلفي الدخل المقطوع:

أوجب القانون رقم /٢٤/ لعام ٢٠٠٣ ما يلي:

١. يكلف بضريبة الدخل المقطوع كل شخص طبيعي أو اعتباري يمارس مهنة أو حرفة صناعية أو تجارية أو غير تجارية لا يدخل ضمن فئة مكلفي الأرباح الحقيقية.

وتقدر أرباح المكلفين الخاضعين لضريبة الدخل المقطوع من لجان تصنيف بدائية واستئنائية وتضع وزارة المالية الأصول والقواعد الواجب على لجان التصنيف إتباعها لتحديد الضريبة كما تضع قواعد وإجراءات التصنيف ولها أن تكلف موظفين أو لجاناً للقيام بالأعمال التمهيدية وأعمال مراقبة التصنيف.

٢. تطرح ضريبة الدخل على أرباح السيارات العامة على اختلاف أنواعها وأغراضها على أساس اعتبار السيارة وحدة في التكليف بموجب جداول تقررها لجنة تصنيف مركزية يشكلها وزير المالية.

٣. تخضع الأجور والمبالغ التي يتقاضاها الأطباء والمحامون والمهندسون والمتعاقدون مع مختلف دوائر الدولة ومؤسساتها العامة ومؤسسات القطاع العام والمشترك و شركاتهما بموجب عقود استخدامها إلى التكليف بضريبة الدخل المقطوع مهما كانت صفة العقد ومهلته.

أما من كان منهم؛ من العاملين أو المتعاقدين على أساس التفرغ الكامل فيخضعون للتكليف بضريبة الدخل على الرواتب والأجور كما تخضع أجور الخدمات الطبية/ الجراحية – المخبرية- التخديرية- الشعاعية/ التي يتقاضاها الأطباء في المشافي للتكليف بضريبة الدخل المقطوع.

٤. تخضع عمليات التنازل عن حق إيجار العقارات المستثمرة أو المعدة لممارسة المهن أو الحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية (الفروغ) الجارية من قبل مكلفي الدخل المقطوع أو الأشخاص غير الممارسين للمهن المذكورة إلى ضريبة الدخل المقطوع عند تنازلهم عن الحق المشار إليه أو جزء منه.

٥. إذا مارس المكلف عدة فعاليات تخضع كل منها للتكليف بضريبة الدخل المقطوع في أكثر من عمل ضمن الوحدة الإدارية فيصنف مبدئياً عن كل مركز بالضريبة المذكورة على حدة على أن تعمد الدوائر المالية فيما بعد إلى توحيد مجموع فعالياته وإلى تحديد الضريبة النهائية على أساس تصاعدي، ولا يستفيد المكلف من تنزيل الحد الأدنى المعفى إلا مرة واحدة.

معدل الضريبة:

يطبق الحد الأدنى المعفى البالغ / ٥٠٠٠٠/ ل.س لمرة واحدة، والمعدلات الضريبية المقررة في ضريبة الأرباح الحقيقية على جميع مكلفي الدخل المقطوع بدءاً من أول سنة نفاذ القانون /٢٤/ لعام ٢٠٠٣ أي اعتباراً من تاريخ ٢٠٠٤/١/١ باستثناء المكلفين الذين لم تتم أو لم تنته دورات تصنيفهم بتاريخ نفاذ القانون رقم /٢٤/ المذكور فتبقى المعدلات السابقة ،والحد الأدنى المعفى سابقاً نافذاً عن أرباح الاستثمار حتى انتهاء الدورة أو إعادة تصنيفهم.

لا تخضع الأرباح الصافية التي تؤول إلى حسابات الشركة القابضة من مشاريعها المحدثة أو من الشركات التي تساهم فيها التكليف بضريبة الأرباح الصناعية والتجارية

وغير التجارية.

٢- ضريبة دخل الرواتب والأجور:

تضمن القانون رقم /٢٤/ لعام ٢٠٠٣ فرض ضريبة على الرواتب والأجور:

وقد نصت المادة /٦٦/ من القانون (٢٤) لعام ٢٠٠٣ على أن "تطرح ضريبة الرواتب والأجور على كل شخص يتقاضى راتباً أو أجراً أو تعويضاً من :

- خزينة خاصة ويشترط أن يكون مقيماً في سورية أو أن يكون المبلغ المدفوع تعويضاً عن خدمات أداها في سورية.
- خزينة عامة ولا فرق حينئذ بين أن يكون الشخص مقيماً في سورية أو في خارجها)".

ويتبين من هذا النص أن هذه الضريبة تسري على إيرادات معينة، منها ما تدفعه بعض الهيئات الخاصة، ومنها ما تدفعه بعض الهيئات العامة والأفراد.

وقد حددت المادة /٦٦/ من القانون (٢٤) لعام ٢٠٠٣ المكلفين الخاضعين لضريبة الرواتب والأجور وهم "الموظفون، ومديرو الشركات وأعضاء مجالس إداراتها، ومفوضو الحسابات، والمستخدمون، والعمال، والأجرّاء، والفنانون، وبصورة عامة كل شخص يتقاضى راتباً أو أجراً أو تعويضاً " .

كما قضت المادة /٧٠/ من القانون (٢٤) لعام ٢٠٠٣ على أنه " يُعدُّ -في تحديد الدخل غير الصافي- المقدار الحقيقي للرواتب والمخصصات والعوائد والأجور والتعويضات والجوائز والمكافآت والمنافع النقدية أو العينية كافة، أي ما يتقاضاه الموظف أو العامل من دون استثناء".

وبذلك تسري ضريبة الرواتب والأجور على الدخول التي يحصل عليها شخص طبيعي كأجر مقابل عمله لحساب الآخرين، سواء أخذ هذا الأجر شكل راتب أم شكل أجرة أم شكل تعويض أم أي شكل من أشكال الدخول وهي:

- **الأجر.**
- **التعويضات.**
- **المنافع الأخرى.**

- **الأجر:**

يخضع الأجر لهذه الضريبة مهما كانت صيغة طبيعة العمل دائماً أم مؤقتاً أم موسمياً أم بالقطعة أم بالتنقيط...الخ.

- **التعويضات:**

أخضع القانون **التعويضات** أيضاً إلى ضريبة الرواتب والأجور، وتشمل التعويضات جميع المبالغ التي تمنح للعامل في مقابل ظروف العمل، أو مشقته أو مخاطره أو مكانه وزمانه أو لقاء تكوينه المهني. والتعويضات تأخذ أكثر من شكل منها ما يلي:

١. إضافة دائمة ومستمرة على الأجر مثل: تعويض غلاء المعيشة، التعويض العائلي، تعويض التدفئة، تعويض التفتيش، تعويض الإدارة...
٢. إضافة ناشئة عن قيام الشخص الطبيعي بأعمال ذات طبيعة خاصة مثل تعويض المسؤولية (تعويض مسؤولية إدارة وحفظ النقود والمواد والطوابع).
٣. إضافة لقاء قيام الشخص الطبيعي بأعمال إضافية على أعماله الأساسية، أو بذل نشاط إضافي أو بالعمل في ساعات إضافية أو بالعمل في الليل مثل: الإكراميات، تعويضات الساعات الإضافية على اختلافها، المكافآت، تعويضات التأليف والنشر.
٤. إضافة لقاء القيام بعمل استثنائي أو عارض مثل: تعويض مراقبة الفحوص، تعويض الإشراف على صناديق الاقتراع ... إلخ.
٥. إضافة لقاء المكافآت التي تصرف إلى شخص لا يمكن القول عنه أنه يتقاضى أجراً مثل: مخصصات رئيس الجمهورية، وتعويضات مجلس الشعب، وتعويضات الجزاء

... إلخ.

٦. إضافة لقاء نفقات مختلفة وأعباء تقع على عاتق العامل ويستلزمها العمل الذي يقوم به الشخص الطبيعي مثل: تعويض التمثيل، وتعويض الإقامة، وتعويض الاغتراب ... إلخ.

٧. إضافة ناشئة عن امتداد العمل الخاضعة أجوره للضريبة، وإن كان العمل الذي يقوم به الشخص المعني عملاً مستقلاً عن عمله الأساسي مثل: تعويضات اللجان، وتعويض الخبرة الذي يحصل عليه العامل في الدولة بالإضافة لأجره... إلخ.

وباختصار فإن كل تعويض خاضع لضريبة الرواتب والأجور، إذا كان ناشئاً عن عمل قدمه العامل بذاته، وفي حدود استفادته شخصياً من هذا التعويض. ومن هذه التعويضات:

آ- **الإجازة المأجورة:** إن التعويض الذي يحصل عليه العامل من إجازاته المأجورة خاضع لضريبة الرواتب والأجور.

ب- **تعويض الامتناع عن العمل:** إن هذا التعويض يحصل عليه عامل مسرح من صاحب عمله الأصلي بالإضافة إلى تعويض تسريحه لقاء تعهده بالامتناع عن العمل لمدة معينة لدى رب عمل آخر. إن مثل هذا التعويض يعد أجراً لقاء خدمة معينة يخضع لضريبة الرواتب والأجور.

ج- **تعويض التسريح:** إن تعويض التسريح غير خاضع لضريبة الرواتب والأجور سواء دُفع من خزينة عامة أم من غيرها.

أما التعويض الذي يحصل عليه العامل المسرح نتيجة حكم قضائي يقضي بإلغاء قرار تسريحه وإعادته مجدداً مع تعويضه عن الضرر الذي لحق به بمبالغ يحصل

فيها على أجره السابق قبل تسريحه فإن هذا التعويض خاضع لضريبة الرواتب والأجور[1].

د- **الساعات الإضافية**: يخضع تعويض الساعات الإضافية على اختلافها والأجور المضاعفة التي يحصل عليها العمال عن عملهم في أيام الراحة الأسبوعية لضريبة الرواتب والأجور ويعد شأنها شأن الأجر وتحسب معه وتضاف إليه لحساب الضريبة.

هـ- **الدراسة والإعانات الدراسية**: تعد تعويضات الدراسة والبحث العلمي التي تمنح إلى شخص طبيعي لقاء انصرافه مدة معينة أو غير معينة لأعمال أو لأبحاث ذات طبيعة وهدف واضح بحكم المكافأة وتخضع لضريبة الرواتب والأجور. ويشمل هذا تعويضات الموظف والطالب الموفد للدارسة خارج القطر.

و- **التفرغ**: إن تعويض التفرغ الذي يدفع إلى أعضاء الهيئة التعليمية في الجامعات يعد دخلا خاضعاً لضريبة الرواتب والأجور.

ز- **تعويض المسؤولية**: إن التعويضات التي تدفع لبعض المهن لقاء مخاطر العمل، مثل أعمال أمانة الصندوق والمحاسبة وتحقيق الضريبة المفروضة على الدخل لتغطية الخسائر التي قد تنشأ عن ممارستهم وظائفهم تخضع للضريبة المفروضة على الرواتب والأجور.

ح- **رواتب الإجازات غير المستعملة**: هي بمثابة التعويض على العامل لقاء العمل الذي يقوم به خلال فترة استحقاقه لإجازاته وعدم استعماله لها، وهي تخضع لضريبة دخل الرواتب والأجور وتعتبر بمثابة الذمة المقطوعة ولا يمكن حسابها كراتب أو أجر لفقدان صفة الاستمرار.

---

[1] بلاغ وزارة المالية رقم ٣٣/ب-٨-٢٤ تاريخ ١٩٥٨/٥/١٢.

ط- **تعويضات مختلفة:** يخضع للضريبة على الرواتب والأجور ويعد في حكم التعويضات التالية: تعويض الاختصاص، وتعويض طبيعة العمل، وتعويضات لجان الفحوص التي تنظمها الدولة، وتعويضات الخبراء والقضاة، وتعويض التأليف... إلخ.

- **المنافع الأخرى**

تسري ضريبة الرواتب والأجور على ما يحصل عليه المكلف من أجور وتعويضات، يضاف إلى ذلك ما قد يكون ممنوحا له من المزايا نقداً أو عيناً.

١- المزايا النقدية:

هي مبالغ نقدية يحصل عليها الشخص الطبيعي بصفة تبعية نتيجة لارتباطه بعقد العمل، بغض النظر عما إذا كانت هذه المبالغ تصرف بصفة دورية أو عرضية من صاحب العمل، أو من عملائه أو المترددين على المنشأة وسواء أكانت إلزامية أم اختيارية وهذه المزايا النقدية تضاف إلى الأصل وتعامل معاملته من حيث خضوعها لضريبة الرواتب والأجور ومن أمثلة المزايا النقدية ما يلي:

آ- **بدل السكن:** إن تعويض بدل السكن الذي يحصل عليه العامل إضافة لأجره يعد منفعة نقدية، ويخضع لضريبة الرواتب والأجور، ويعد في حكم التعويض فرق بدل الإيجار الذي يمنح للعمال لقاء ارتفاع بدل الإيجار نتيجة نقلهم من مقر عملهم لمكان آخر إذ لا يعد هذا الفرق نفقة ناشئة عن القيام بأعمال الوظيفة.

ب- **تعويض غلاء المعيشة:** يعد تعويض غلاء المعيشة زيادة على الأجر ويخضع للضريبة ويعامل معاملة الأصل.

ج- **اشتراكات التأمينات الاجتماعية:** لا تعد الاشتراكات الشهرية التي يدفعها صاحب العمل إلى مؤسسة التأمينات الاجتماعية حسب القوانين النافذة، من الأعباء التي تنزل من نتائج أعماله لأنها تترتب على العامل ذاته. ولكن إذا أخذ

صاحب العمل على عاتقه هذه الاشتراكات الشهرية التي فرض القانون اقتطاعها من أجرة العامل فإنها تعد بالنسبة للعامل منفعة نقدية وتخضع بهذه الصفة لضريبة الرواتب والأجور. وتنزل من وعاء الضريبة بالنسبة لصاحب العمل.

د- **الضريبة المفروضة على الرواتب والأجور:** إذا تحملت المنشأة ضريبة الرواتب والأجور نيابة عن العمل ودفع له الأجر من دون حسم الضريبة، فإن قيمة الضريبة تعد في هذه الحالة ميزة نقدية تسري عليها ضريبة الرواتب والأجور.

هـ- **بدل الغذاء:** إذا صرف بدل الغذاء بصفة مستمرة ومتكررة فإنه يصبح جزءاً متمماً للأجر. وبذلك يعد ميزة نقدية وتخضع لضريبة الرواتب والأجور. أما إذا صرف هذا البدل بصفة عارضة لدواعي العمل الذي قد تستدعيه ظروف طارئة فإن هذا البدل لا يخضع للضريبة.

و- **بدل الملابس:** لا يخضع لضريبة الرواتب والأجور بدل الملابس الذي يمنح للعاملين الذي تقتضي طبيعة وظائفهم ارتداء زي معين لأسباب تتصل بمقتضيات أعمالهم الرسمية كالبدل الذي يمنح لرجال الجيش والشرطة مثلاً.

ز- **الإكراميات والمكافآت:** إن الإكراميات والمكافآت التي يدفعها صاحب العمل إلى عماله سنوياً لقاء الجهد الإضافي الذي يبذلونه في عملهم سواء اتخذت هذه الإكراميات والمكافآت صفة راتب إضافي أم صفة راتب الشهر الثالث عشر فما فوق، ولو كانت هذه الرواتب الإضافية علاوة على الحصة المقررة لهم من الأرباح أو كانت تدفع من دون مقابل للمستفيد، فإنها تخضع للضريبة المفروضة على الرواتب والأجور على أساس النسب التصاعدية وموزعة على أشهر السنة، على فرض أن التعويضات والمكافآت الإضافية المدفوعة لقاء جهود مبذولة تتصل مباشرة بالعمل الذي يمارسه الموظف أو المستخدم أو العامل أو من في حكمهم، تعد جزءاً من الدخل غير الصافي الشهري المعرف في المادة /٧٠/ من القانون

(٢٤) لعام ٢٠٠٣ و يخضع المجموع بالتالي للضريبة وفقاً للنسب التصاعدية.

٢- المزايا العينية:

وتشمل جميع المزايا التي تقدم عيناً للعامل استناداً إلى عقد عمله مثل الغذاء، المسكن العيني، النقل، الطبابة، اللباس....الخ. وتخضع هذه المزايا العينية إلى هذه الضريبة.

حساب الضريبة على الرواتب والأجور

تضمن القانون رقم (٢٤) لعام ٢٠٠٣ الأحكام المتعلقة بأصول تحقق هذه الضريبة والإعفاءات منها وأسلوب تحصيلها عند المنبع وواجبات المكلف والبيانات الواجب تقديمها من صاحب العمل والعامل، والمؤيدات الجزائية في حال مخالفة أحكامه.

وقد حددت المادة /٦٨/ من القانون (٢٤) لعام ٢٠٠٣ معدل الضريبة بما في ذلك إضافات الدفاع الوطني ورسوم المدارس وحصة البلدية والمساهمة النقدية في دعم التنمية المستدامة إلى ست شرائح، وأخضعت كل شريحة لمعدل معيّن، وأعطت المادة /٦٩/ الحق بتنزيل حد أدنى معفى مقداره (٥٠٠٠) ل.س ينزل من الشريحة الأولى .

وفيما يلي بيان بهذه الشرائح، ونسبة الضريبة التي تخضع لها:

الشريحة الأولى: عن جزء الدخل الشهري الواقع بين الحد الأدنى المعفى و (٨٠٠٠) ل.س /٥%/

الشريحة الثانية: عن جزء الدخل الشهري الواقع بين (٨٠٠١) ل.س و (١٢٠٠٠) ل.س /٧%/.

الشريحة الثالثة: عن جزء الدخل الشهري الواقع بين (١٢٠٠١) ل.س و (١٦٠٠٠) ل.س /٩%/.

الشريحة الرابعة: عن جزء الدخل الشهري الواقع بين (١٦٠٠١) ل.س و (٢٠٠٠٠)

ل.س /١١%/.

الشريحة الخامسة: عن جزء الدخل الشهري الواقع بين (٢٠٠٠١) ل.س و (٣٠٠٠٠) ل.س /١٣%/.

الشريحة السادسة: عن جزء الدخل الذي يتجاوز (٣٠٠٠٠) ل.س /٢٠%/.

كيفية حساب الضريبة:

إن حساب الضريبة على الرواتب والأجور يقتضي القيام بعمليتين:

الأولى: هي تحديد الدخل الشهري الخاضع للضريبة.

الثانية: تطبيق المعدلات المذكورة سابقاً على هذا الدخل الصافي وذلك بعد تنزيل الحد الأدنى المعفى.

مثال (١):

عامل في جامعة دمشق يتقاضى راتباً شهرياً مقداره (١٠٠٠٠) ل.س والمطلوب:

١- حساب الضريبة على اعتبار أنه غير مشترك في التأمينات الاجتماعية.

٢- حساب الضريبة على اعتبار أنه مشترك في التأمينات الاجتماعية.

الحـــــل:

الحالة الأولى باعتبار أنه غير مشترك في التأمينات الاجتماعية:

الشريحة الأولى (٨٠٠٠ — ٥٠٠٠) × ٥% = ١٥٠ ل.س

الشريحة الثانية ٢٠٠٠ × ٧% = ١٤٠ ل.س

الضريبة المترتبة على العامل ٢٩٠ ل.س

الحالة الثانية باعتبار أنه مشترك في التأمينات الاجتماعية:

اشتراك التأمينات الاجتماعية: ١٠٠٠٠ × ٧% = ٧٠٠ ل.س

الدخل الخاضع للضريبة : ١٠٠٠٠ — ٧٠٠ = ٩٣٠٠ ل.س

الشريحة الأولى (٨٠٠٠ – ٥٠٠٠) × ٥% = ١٥٠ ل.س

الشريحة الثانية ١٣٠٠ × ٧% = ٩١ ل.س

الضريبة المترتبة على العامل ٢٤١ ل.س

واستناداً إلى أحكام المادة /٥٨/ من القانون رقم (٢٤) لعام ٢٠٠٣ تجبر الضريبة إلى العشر ليرات الأعلى لتصبح بذلك الضريبة المترتبة على العامل (٢٥٠) ل.س.

ومن الجدير بالذكر فإن التعويض العائلي أصبح بموجب المرسوم التشريعي رقم (٣٣) تاريخ ٢٠٠٢/٥/١٣ كما يلي:

٣٠٠ ل.س لزوجة واحدة

٢٠٠ ل.س للولد الأول

١٥٠ ل.س للولد الثاني

١٠٠ ل.س للولد الثالث فقط

ويجب الأخذ بعين الاعتبار ما يلي:

- تم الاحتفاظ بالحقوق المكتسبة لمن يتقاضون حالياً التعويض العائلي عن أكثر من ثلاثة أولاد كأن يستمروا بتقاضي /٢٥/ ل.س شهرياً عما زاد عن الولد الثالث.
- يراعى في ترتيب الأولاد المعددين سابقاً تاريخ تسجيل الولادة في مديرية الأحوال المدنية وفقاً للبيان العائلي المقدم.
- في حال قطع التعويض عن أحد الأولاد المعددين سابقاً لا يحل الولد الذي يليه في الترتيب مباشرة محله بالنسبة لمقدار التعويض المخصص للولد الذي قطع عنه التعويض.

علماً أن بدء نفاذ هذا المرسوم التشريعي هو ٢٠٠٢/٦/١، أي أن أي ولد رابع

يولد بعد صدور المرسوم التشريعي لا يحق تقاضي أي تعويض عائلي عنه .

مواعيد استحقاق الضريبة وسدادها

أوجبت المادة /٧٥/ من القانون رقم (٢٤) على المكلفين الخاضعين لأحكامه تقديم الجداول والبيانات التالية من أجل سداد الضريبة المتوجبة في مواعيدها المحددة:

- أن يقدموا إلى الدوائر المالية خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ انقضاء كل ستة أشهر من السنة قائمة تتضمن ما يلي:

١- بياناً يتضمن هوية العاملين الخاضعين لأحكام هذا القانون ، ونوع عملهم ، وتاريخ بدء استخدامهم، وتاريخ انتهاء خدماتهم ، أو انقطاعهم عن العمل، ومقدار الدخل غير الصافي والمبالغ المدفوعة لكل منهم، وكذلك بياناً بالتبدلات التي طرأت على وضع كل منهم أو دخله.

٢- مقدار الضريبة المقتطعة من استحقاق المكلفين المذكورين في المادة /٧٥/ من القانون.

ويمكن تلخيص مدة تقديم القائمة وتسديد الضريبة بما يلي:

بموجب هذه المادة تم تقسيم العام إلى دورتين:

الدورة الأولى: عن الفترة الممتدة من ١/١ ولغاية ٦/٣٠، وقد حددت مدة تقديم البيان وتسديد الضريبة عن هذه الدورة خلال مدة أقصاها ٧/١٥.

الدورة الثانية: عن الفترة الواقعة بين ٧/١ ولغاية ١٢/٣١ ، وحددت مدة تقديم البيان وتسديد الضريبة عن هذه الدورة خلال مدة أقصاها ١/١٥ من السنة التالية.

وتستثنى الدولة والبلديات والدوائر الرسمية من الأحكام السابقة نظراً لكون سداد الضريبة يتم على أساس اقتطاعها في جدول التأدية.

أما بالنسبة للمؤسسات والمصارف وشركات القطاع العام وكافة الجهات العامة التي تتمتع باستقلال مالي وشركات القطاع المشترك فهي غير مستثناة من أحكام هذه

المادة ويكتفى بقيام هذه الجهات بتقديم قوائم إجمالية إلى الدوائر المالية خلال المدة المذكورة سابقاً نفسها. ويتوجب تسديد الضريبة ضمن هذه المادة أيضاً بحيث تتضمن هذه القوائم مجموع مبالغ ضريبة الرواتب والأجور المقتطعة وأن تبادر إلى تسديدها إلى الخزينة بصورة إجمالية ضمن المدة المحددة في هذه المادة، وأن تحتفظ بجميع البيانات التفصيلية المثبتة لحساب الضريبة، ويمكن للجهات العامة تسديد الضريبة المقتطعة لديها شهرياً، كما يمكن لبقية المكلفين "القطاع الخاص" تقديم القائمة المنوه عنها آنفاً وتسديد الضريبة قبل موعد استحقاقها.

٣- ضريبة ريع رؤوس الأموال المتداولة:

أ- الدخل الخاضع للضريبة:

حددت المواد من (٨٣-١٠٦) من القانون رقم /٢٤/ لعام ٢٠٠٣ الإيرادات التي تخضع لهذه الضريبة ولا يقبل تنزيل أي عبء أو نفقة لقاء تحصيل هذا الدخل سواء اتخذت هذه الأعباء والنفقات صفة عمولة أم أعباء تحصيل أم ضريبة والدخول الخاضعة للضريبة هي:

- **الأرباح:**

يقصد بها الأرباح التي تصيب الأسهم وحصص المؤسسين وحصص الفوائد سواء أكانت صادرة عن الشركات المساهمة أم المؤسسات الصناعية والتجارية والمدنية وغيرها من الهيئات العامة والخاصة أو الناتج الذي يحصل عليه الشريك الموصي في شركات التوصية البسيطة أو بالأسهم.

- **العوائد:**

تمثل الدخل الذي يتعهد شخص أن يؤديه إلى شخص آخر أو إلى خلفائه من بعده بصورة دورية سواء أكان هذا الدخل ناشئاً عن عقد من عقود المعاوضة أم التبرع أم بالوصية، وتعد من ضمن العوائد الفوائد الناشئة عن الأسناد ذات الربح سواء

أكانت هذه الفائدة نقدية أم عينية.

- **الفوائد:**

وهي الفوائد التي يترتب على المدين أن يدفعها لقاء حصوله على مبلغ من المال أو ما يحصل عليه صاحب رأس المال لقاء توظيف رأسماله أو بعضه وكذلك الفوائد الناشئة عن مختلف أنواع المطاليب والودائع والحسابات الجارية وأسناد الدين والقرض.

- **جوائز السحب:**

وهي ما يحصل عليه حملة أسناد القرض ذات النصيب، عندما تسحب الشركات التي أصدرت هذا القرض بعض الأسناد سنة بعد سنة وتمنح صاحب السند الذي يفوز بالقرعة مبلغاً من المال بالإضافة إلى ما تقاضاه من فوائد حتى تاريخ السحب هذا.

- **جوائز التسديد:**

وهي المكافأة الإضافية على الفائدة السنوية التي يحصل عليها حملة أسناد القرض عند استهلاك القرض أو وفائه وتمثل الفرق بين القيمة الاسمية للسند الجاري تسديده على أساسها وقيمته الحقيقية إذا كانت عند الاكتتاب أقل من القيمة الاسمية.

- **توزيعات الأسهم المجانية:**

حتى لا تلجأ المنشآت إلى التهرب من أداء الضريبة المفروضة على دخل رؤوس الأموال المنقولة وذلك بتوزيع الأرباح في شكل أسهم مجانية أو في شكل آخر ومنعاً لهذا فقد نص على إخضاع التوزيعات للضريبة المفروضة على ريع رؤوس الأموال المتداولة.

معدلات الضريبة:

حددت المادة (٨٤) من القانون /٢٤/ لعام ٢٠٠٣ معدل ضريبة ريع رؤوس الأموال المتداولة بـــ/٧,٥%/ سبعة ونصف بالمئة (ربما في ذلك إضافات الدفاع الوطني ورسوم المدارس وحصة البلدية والمساهمة النقدية في دعم التنمية المستدامة) عدا

إضافة الإدارة المحلية. من مقتضى نص هذه المادة فإنه لم يعد من موجب لإضافة أي مبلغ على الضريبة المحتسبة وفق النسبة المذكورة لقاء المساهمة في دعم التنمية المستدامة على اعتبار أن هذه الضريبة أصبحت تشمل هذه المساهمة ضمناً، وإنما يكتفى بإضافة رسم الإدارة المحلية فقط.

ولا بد من التنويه هنا إلى ضرورة تطبيق أحكام المادة /٥٨/ من هذا القانون القاضية بجبر كسور عشر الليرات إلى عشر الليرات الأعلى.

حددت المادة /٨٨/ من القانون (٢٤) لعام ٢٠٠٣ مواعيد استحقاق الضريبة وذلك بأن تسدد الضريبة على أربعة أقساط سنوية خلال الأيام الخمسة الأولى من أشهر شباط وأيار وآب وتشرين الثاني من كل سنة وعلى هذا تكون مواعيد دفع أقساط الضريبة كما يلي:

١- أسناد الدين والقروض وغيرها من القيم المعين والمحدد دخلها مقدماً على أربعة أقساط متساوية ويمثل كل قسط الموارد المقدرة عن ربع أرباح السنة مقسطة على أربعة الأقساط كما يلي:

الموارد المقدرة عن شهور السنة:		مواعيد استحقاق الضريبة
كانون ثاني- شباط – آذار	:	خلال الأيام الخمسة الأولى من شهر أيار
نيسان- أيار- حزيران	:	خلال الأيام الخمسة الأولى من شهر آب
تموز- آب- أيلول	:	خلال الأيام الخمسة الأولى من شهر تشرين الثاني
تشرين الأول- تشرين الثاني كانون الأول	:	خلال الأيام الخمسة الأولى من شهر شباط (السنة التالية)

٢- أما بالنسبة لجوائز التسديد وجوائز السحب فإن ضريبتها تستحق كما جاء في الفقرة /ب/ من المادة /٨٧/ في أول موعد لاستحقاق قسط الضريبة الذي

يلي اليوم المحدد لتأدية بدل السحب أو الجوائز، أي إذا كان اليوم المحدد لتأدية بدل السحب أو الجوائز هو ٢٠/٥ مثلاً فإن موعد دفع الضريبة يكون خلال الأيام الخمسة الأولى من شهر آب من نفس العام.

٤- ضريبة ريع العقارات:

ضريبة ريع العقارات: ضريبة سنوية تفرض على ريع العقار المقدر وتحقق وتجبى وفق أحكام القانون رقم /١٧٨/ وتعديلاته التي كان أخرها القانون رقم /١٥/ لعام ١٩٩٥.

خصائص ضريبة ريع العقارات:

١. **ضريبة سنوية:** تطرح على الريع السنوي للعقارات.
٢. **ضريبة مفروضة على الملكية:** بينما الريع المقدر هو أساس ومؤشر للحساب.
٣. **ضريبة نصف شخصية:** لأنها تفرض على ريع العقارات من دون السماح بتخفيض نفقات الاستغلال أو الصيانة من الدخل الخاضع للضريبة كما أنها لا تأخذ مقدرة المكلف الضريبية بالحسبان.

إلا أن المشرع عمل على تشخيصها من خلال المعدلات التصاعدية من جهة وفرض الضريبة على مجموع العقارات التي يملكها المكلف من جهة أخرى إضافة إلى بعض الإعفاءات المسموح بها.

٤. **مكانية:** تفرض على ريع العقارات الكائنة في الأراضي العربية السورية بغض النظر عن جنسية المكلف أو مكان إقامته.

العقارات الخاضعة للضريبة:

١. الإنشاءات المعدة للاستعمال على اختلاف أنواعها أو تخصيصها.
٢. القسم الذي لا تتجاوز مساحته ١٠٠٠م^2 من الأراضي المتصلة بالإنشاءات والمتممة لها (كالحدائق والساحات).

٣. الأراضي المستعملة لأغراض تجارية أو مهنية.

٤. الإنشاءات على الهيكل ويقصد بها كل إنشاء منجز البناء وأقيم سقفه على جدارات أو دعامات أو أركان.

معدل الضريبة:

-تختلف نسب الضريبة المفروضة على ريع العقارات حسب الجهة المالكة للعقار وحسب نوع العقار حيث تحدد ضريبة ريع العقارات-بدءاً من تكاليف ١٩٨٦- كما يلي (على أساس مجموع بدلات إيجار العقارات التي تعود لمكلف واحد في الأراضي العربية السورية)، وتفرض بمعدلات تصاعدية تبدأ من ١٤% عن جزء الريع أو الريوع السنوية الذي لا تتجاوز (١٧٥٠)ل.س،وتنتهي بـ ٦٠ % عن جزء الريع الذي يتجاوز (٢٠٠٠٠) ل.س.

وتشتمل هذه النسب رسم الحراسة وإضافات الدفاع الوطني وحصة البلدية ورسوم المدارس.

-وتخضع العقارات المعفاة مؤقتاً من ضريبة العقارات خلال فترة إعفائها لرسم الحراسة بالنسب التالية التصاعدية(المعدلة بموجب المادة /٧/ من م.ت رقم ١٤٨ لعام ١٩٦٤): حيث تبدأ من ٣,٥% عن جزء الريع أو الريوع السنوية الذي لا يتجاوز (٢٠٠٠) ل.س وتنتهي بـ ٩% عن جزء الريع أو الريوع السنوية الذي يتجاوز (٢٠٠٠٠) ل.س.

كما تخضع عقارات المنشآت الصناعية غير المؤجرة للنسب التصاعدية التالية، حيث تبدأ من ١٤% عن جزء الريع أو الريوع السنوية الذي لا يتجاوز (٢٠٠٠) ل.س. وتنتهي بـ ٣٨% عن جزء الريع أو الريوع السنوية الذي يتجاوز(٢٠٠٠٠) ل.س.

بينما تفرض ضريبة بمعدل ثابت قدره ١٤% بالنسبة لريع العقارات العائدة للأوقاف الخيرية والهيئات الخيرية ذات النفع العام.

-إذا كان للمكلف عقارات خاضعة للضريبة وأخرى معفاة منها إعفاء مؤقتاً يكلف عن ريع العقارات المعفاة برسم الحراسة ذي المعدلات المتصاعدة وتطبق على ريع العقارات غير المعفاة النسب المبينة فيما سبق.

٥- ضريبة العرصات

خصائص ضريبة العرصات:

-ضريبة العرصات ضريبة سنوية تتصف بأنها تتناول رأس المال العقاري الذي لا ريع له وأنها مكانية تشمل كل العرصات الكائنة في سورية بغض النظر عن جنسية مالكها أو محل إقامته وهي ضريبة مباشرة حقيقية لا تأخذ بالحسبان وضع المكلف المالي والاجتماعي.

-وتعرف العرصة بأنها الأرض المعدة للبناء غير المبينة.

ينظم ضريبة العرصات القانون رقم(١٧٨) الصادر بتاريخ ١٩٤٥/٥/٢٦ وتعديلاته.

-العرصات الخاضعة للضريبة:

تنص المادة الثانية من القانون (١٧٨) لعام ١٩٤٥ على أنه تعد عرصات كل من :

١. الأراضي المنظمة بمقتضى قانون تنظيم عمران المدن والأراضي التي يتوفر لها مخطط مصدق وفقاً لأنظمة البلدية وذلك كله بشرط أن تكون هذه الأراضي واقعة ضمن النطاق البلدي لمراكز المحافظات والمناطق التي يتجاوز عدد نفوسها في بدء السنة الميلادية (١٥) ألف نسمة.

٢. القسم الذي يزيد على مساحة (١٠٠٠) متر مربع من الأراضي المتصلة بالإنشاءات المتممة لها.

معدل الضريبة:

تنص المادة (٤٢) من القانون (١٧٨) المعدلة بالمرسوم التشريعي رقم(١٤٨) لعام ١٩٦٤ على تحديد نسبة الضريبة على أساس قيمة العرصة أو العرصات التي تعود لمالك واحد في الأراضي السورية(ربما فيها إضافات الدفاع الوطني ورسوم المدارس):

٦,٥ بالألف عن جزء القيمة الذي لا يتجاوز ٢٠٠٠٠ ل.س.

٩,٥ بالألف عن جزء القيمة الواقع بين ٢٠٠٠٠ و ١٠٠٠٠٠ل.س.

١٢,٥ بالألف عن جزء القيمة الذي يتجاوز ١٠٠٠٠٠ ل.س.

وتفرض على العرصات العائدة للدوائر الوقفية والهيئات الخيرية ذات النفع العام والوحدات التي لا ريع لها والعائدة للبلديات ضريبة بنسبة ثابتة ٦,٥ بالألف.

وإضافة لصالح الإدارة المحلية كما يلي:

- دمشق (لا يوجد).
- ريف دمشق ٧% من الضريبة وباقي المحافظات ١٠% من الضريبة.

ثانياً – الضرائب غير المباشرة:

وتتضمن الضرائب على الإنفاق والاستهلاك، تفرض أساساً على بعض السلع الاستهلاكية الرئيسية وهي في معظمها قديمة وكانت ذات استخدام كبير نظراً لأنها وافرة الحصيلة واسعة في نطاق الشمول، ألا أنه يلاحظ عليها عدم تحقيقها للأهداف المرغوبة حيث هذا النوع من الضرائب عادة ما يكون أداة بيد الدولة لترشيد الاستهلاك، إلا أن بقاء هذه التشريعات لفترة طويلة تزيد عن /٤٠ – ٥٠ / عاماً بدون تعديل لاسيما و أن معظمها محددة بمعدلات مقطوعة أصبحت رمزية على مرور الزمن أفقدها أهميتها في الحصيلة و عدم تحقيق أهدافها.

مع الإشارة إلى أنه تم إجراء تعديل جذري لهذه الرسوم والضرائب بموجب المرسوم التشريعي رقم (٦١) لعام ٢٠٠٤.

١- الضريبة على الإنفاق الاستهلاكي في سورية:

• صدر المرسوم التشريعي رقم (٦١) تاريخ ٢٠٠٤/٩/١٦ المتضمن فرض رسم على الإنفاق الاستهلاكي في سورية، والذي حل محل القانون رقم (١٨) لعام/١٩٨٧/ الذي تم إلغاؤه بموجب أحكام المادة /١٨/ من المرسوم التشريعي المشار إليه، وحيث تم بموجب هذا القانون توسيع شمول المواد والسلع والخدمات التي أخضعها لرسم الإنفاق الاستهلاكي الكمالي بموجب الجدولين رقم (١ و ٢) الملحقين بالمرسوم التشريعي المذكور.

وقد تضمن الجدول رقم (١) مهن الخدمات (خدمات المبيت والطعام والمشروبات والحفلات وركن الألعاب الكهربائية والخدمات المأجورة في الفنادق والأندية والمطاعم من الدرجات الدولية والممتازة والأولى والثانية حسب تصنيف وزارة السياحة، وخدمات الملاهي من جميع الدرجات ودور السينما والمسارح، وتذاكر السفر بالطائرة إلى الخارج، وخدمات مدن الألعاب الكهربائية) بمعدلات تتراوح بين (٣% - ٣٠%).

كما تضمن الجدول رقم (٢) مهن المبيعات على بعض المواد والسلع المحلية وعددها (٣٠) سلعة محلية بمعدلات تتراوح بين (٢% - ٣٥%)، وبمعدل (١,٥%) على جميع المواد المستوردة عدا المواد الأولية اللازمة للصناعة التي تخضع لرسم جمركي (١%) وعدا المواد والسلع المحلية المحددة في هذا الجدول.

كما أخذت المادة /٩/ من هذا المرسوم التشريعي بمبدأ الحسم، وكذلك بإعادة رسم الإنفاق الاستهلاكي المستوفى على المدخلات المستوردة في حال قيام المنتج المحلي بتصدير البضاعة إلى خارج سورية، وذلك كما يلي:

" المادة ٩-أ- في حال تسديد المنتج المحلي رسم إنفاق استهلاكي على مدخلاته المستوردة من بنود المواد من (١ إلى ٣٠) المذكورة في الجدول رقم /٢/

الملحق بهذا المرسوم التشريعي الداخلة في صنع المنتج المحلي تقوم الـدوائر المالية بحسم ما تم تسديده من مجموع الرسم المستحق على منتجاته المحلية المباعة، وذلك بنسبة مدخلاته المستوردة الداخلة في المنتج المباع محليا".

ب- في حال قيام المنتج المحلي بتصدير بضاعته إلى خارج القطر بصورة كليـة أو جزئية، تقوم الدوائر المالية بإعادة ما تم استيفاؤه من رسـم الإنفـاق الاستهلاكي على مدخلاته المستوردة من البنود الجمركية المـذكورة في الجدول رقم /٢/ الملحق بهذا المرسوم التشـريعي كليـا" أو جزئيـا"، والمسددة من قبله بنسبة مدخلاته المستوردة الداخلة في عمليـة الإنتـاج للبضائع المصدرة من منتجاته المحلية ".

ونظرا" لشمول المرسوم التشريعي رقم (٦١) لعام ٢٠٠٤ لعدد كبير من السلع والخدمات التي كان بعضها يخضع لبعض الرسوم غير المباشرة، فقد تم إلغاء الرسوم غير المباشرة عن بعض السلع والمواد المشمولة بهذا المرسوم التشريعي وهي:

- القانون رقم (١٤٤) لعام ١٩٥٥ المعدل بالقانون رقم(١٨) لعـام ١٩٥٩ ، وذلك بالنسبة للأحكام المتعلقة برسوم الأجهزة اللاسلكية اللاقطة .
- القانون رقم (١٠٣) لعام ١٩٤٠ المعدل بالمرسوم رقـم (١٠) لعـام ١٩٥١ وذلك بالنسبة للأحكام المتعلقة برسم الاسمنت.
- القانون رقم (٨٠) لعام ١٩٣٩ المعدل بالمرسومين التشريعيين رقم (٤١) لعام ١٩٦٢ ، ورقم (٣٠٢) لعام ١٩٦٩ ، والمرسوم رقم (١٥٨٨) لعام ١٩٧٠ بالنسبة للأحكام المتعلقة برسوم الملح.
- القانون رقم (١٦٥) لعام ١٩٤٥ المعدل بالمرسوم التشريعي رقم (١٦٤) لعام ١٩٦٥، والمرسوم التشريعي رقم (٥٦) لعام ١٩٧٧ ، والمرسوم التشـريعي رقم (٣٧) لعام ١٩٧٧ والقانون رقم (٢٢) لعام ١٩٩٣ وذلـك بالنسـبة

للأحكام المتعلقة برسوم المواد الكحولية.

- إنهاء العمل بإضافات الدفاع الوطني المفروضة بموجب القانون رقم (٣٨٣) لعام ١٩٥٧ على رسوم المواد التالية (الاسمنت، السكر، المواد الكحولية، الملاهي).
- إنهاء العمل بإضافات أبنية التعليم (رسم الدارس) المفروضة بموجب القانون رقم (١٥٠) لعام ١٩٥٨ على رسوم المواد التالية (الاسمنت، المواد والمشروبات الكحولية).
- القانون رقم (٣٨٤) لعام ١٩٥٧ المتضمن ضريبة الإنتاج الزراعي.

كما قضى هذا المرسوم التشريعي بعدم خضوع المواد المحددة في البنود (١٠ و١٤و٢٤و٢٦) المنصوص عليها في جدول المبيعات رقم (٢) الملحق به لفروقات الأسعار والضميمة التي تفرض بموجب أحكام المرسوم التشريعي رقم (١٠) لعام ١٩٨٠ المتضمن إحداث الصندوق المعدل للأسعار.

وقد صدرت التعليمات التنفيذية رقم ١٥/٢٧٧٧٢ تاريخ ٢٠٠٤/٩/٢٥ عن وزارة المالية لهذا المرسوم التشريعي تنفيذاً لأحكام المادة /١٩/ منه.

وتجدر الإشارة إلى أن هذا القانون قد ألغى أو عدل عدداً من الضرائب والرسوم غير المباشرة وهي (رسم السكر،ضريبة المواد المشتعلة،رسم الملح،رسم التبغ،رسم الإحصاء،رسم الاسمنت،رسم المواد الكحولية،رسم مقطوعية الكهرباء،رسوم الملاهي،رسوم أجهزة التلفزيون وآلات التسجيل الصوتي والراديو....) وبالتالي بقي عدد محدود من الضرائب والرسوم غير المباشرة التي لم ترد في الجداول الملحقة بالمرسوم التشريعي المذكور والمشمولة بأحكامه.

٢- الرسوم الجمركية:

هدفت هذه الرسوم إلى حماية الصناعة الوطنية وتقنين الاستيراد وترشيد الاستهلاك بفرض رسوم جمركية مرتفعة على السلع الكمالية بما يحقق أهداف التنمية الاقتصادية والاجتماعية بالإضافة إلى كونها مصدراً من مصادر تمويل الإيرادات الجارية في الموازنة العامة ، وقد فرضت هذه الضريبة في سورية بموجب قانون الجمارك وتعديلاته فكان آخر تعديل للتعرفة الجمركية بموجب المرسوم /٢٥/ لعام ١٩٨٩ ثم المرسوم رقم (٢٦٥ و ٢٦٦ لعام ٢٠٠١). وتشمل التعريفة الجمركية عشر فئات وتبدأ أسعار التعريفة ومتمماتها من نسبة (٦،٦%) على المواد الغذائية والآلات والتجهيزات والأدوية وترتفع باتجاه السلع المصنعة ونصف المصنعة ثم ترتفع أكثر باتجاه السلع الكمالية وشبه الكمالية وذلك لتشجيع عملية التصنيع بدءاً من المواد الأولية عوضاً عن سياسة تصنيع اللمسة الأخيرة، وذلك لزيادة القيمة المضافة في عملية التصنيع، لذلك نرى أن هذه الرسوم تزداد مع انخفاض القيمة المضافة كما أن التعريفة الجمركية النافذة منخفضة جداً بالنسبة للمواد الأولية للصناعة حيث أنها حددت بمعدل (١%) مع الإضافات وترتفع التعريفة إلى نسب أعلى قد تصل إلى (٥٠%) بالنسبة للسلع نصف المصنعة و (١٠٠ %) بالنسبة للسلع المصنعة الكمالية و شبه الكمالية، مع نسب أكثر ارتفاعاً على السيارات المستوردة.

وما يؤخذ على الرسوم الجمركية انخفاض نسبتها إلى إجمالي الحصيلة الضريبية وإلى الناتج المحلي الإجمالي، إذ يشير تقرير صندوق النقد الدولي (آذار عام ١٩٩٧) إلى أن نسبة حصيلة الرسوم الجمركية ومتمماتها في سورية بلغت (٢،٥٢ %) من الناتج المحلي الإجمالي أي بحدود نصف العبء المماثل في الدول ذات الاقتصاديات الأخرى التي يبلغ فيها العبء بحدود (٥ %) من الناتج المحلي الإجمالي.

ويعود ذلك إلى انخفاض سعر الدولار الجمركي لفترة طويلة عن السعر الحقيقي

بشكل لم يعد يتوافق معه مع التكلفة الحقيقية للسلع المستوردة، مما يوجب تعديله تدريجياً ضمن خطة مبرمجة بهدف توحيده وإعادة النظر بالتعريفة الجمركية و ضمن أهداف التنمية الاقتصادية و الاجتماعية.

٣-رسم الطابع:

ويشمل هذا الرسم جميع الطوابع المحددة بقيمة مقطوعة أو نسبية المفروضة على الفواتير والإيصالات والوثائق والبيانات والعقود..... الخ المحددة بموجب المرسوم التشريعي رقم (٤٤) لعام ٢٠٠٥.

ثالثاً - خصائص النظام الضريبي الســـوري:

١- انخفاض معدل الاستقطاع الضريبي بشكل عام:

يعود انخفاض معدل الاستقطاع الضريبي إلى ضعف متوسط الدخل الفردي بالمتوسط، والاعتماد على القطاع الزراعي وضرورة استكمال تطويره بما ينسجم مع المستجدات الاقتصادية و متطلبات التنمية رغم التعديلات الجزئية المتعاقبة الجارية عليه، وضعف كفاءة الإدارة الضريبية. لكن ذلك، لا يعني أن الاستقطاع الضريبي في سورية كان جامداً خلال السنوات الماضية، فقد ارتفعت نسبة الاقتطاعات الضريبية بصورة مستمرة وتدريجية، رغم ضعفها النسبي، ولعل أسباب هذه الزيادة تعود بشكل رئيسي إلى العوامل التالية:

- ازدياد حجم النشاط الاقتصادي في القطاعين العام و الخاص، و تشجيع الاستثمار و التصدير رغم بعض الصعوبات المحلية و الإقليمية و الدولية.
- التحرير التدريجي للتجارة الخارجية و توحيد سعر الصرف.
- استمرار فرض الضرائب على القطاع العام، ومعاملته كالقطاع الخاص تماماً من وجهة نظر ضريبية.
- إتباع أسلوب التعددية الاقتصادية منذ عام ١٩٧٠، و تشجيع القطاعين الخاص

والمشترك.

- تطوير العديد من التشريعات الضريبية بصورة متعاقبة وخطط إنجاز التراكم الضريبي والمحاسبي حيث أنجز معظمها، كما أنجز كامل التراكم في قطع حسابات الموازنة العامة للدولة.
- استخدام نظم البرمجيات، وإحداث شبكة متكاملة للمعلوماتية في جميع مديريات ماليات المحافظات ترتبط مع الحاسب المركزي في الإدارة المركزية لوزارة المالية عن طريق شبكة عقد تراسل المعطيات، ونظام التبادل التفاعلي.
- الاهتمام بالتأهيل و التدريب و رفع كفاءة العاملين في الإدارة الضريبية.
- إحداث جهاز الاستعلام الضريبي وصولاً إلى المعلومات و البيانات اللازمة للتكليف الضريبي، وإصدار قانون مكافحة التهرب الضريبي رقم (٢٥) لعام ٢٠٠٣.
- عمليات المسح الميداني للتكاليف غير المصرح عنها ضمن خطة عامة و شاملة.
- زيادة التمحيص و التدقيق في البيانات الضريبية.

٢- التوسع في الإعفاءات في النظام الضريبي السوري:

إن الأصل في كل ضريبة أن تكون عامة شاملة وتفرض على جميع أفراد المجتمع دون تمييز بعضهم على حساب بعضهم الآخر. وهذا ما يضمن عدالة التكليف و وفرة الحصيلة. إلا أن المشرع الضريبي في سورية خرج عن مبدأ الشمولية في حالات معينة، لأهداف تعود بالنفع العام على المجتمع بأكمله و في مراحل متعددة للتنمية في سورية، وتعد الإعفاءات في سورية واسعة جداً، لاسيما أنها تشمل حوالي (٥٠ %-٦٠%) من الناتج المحلي الإجمالي، مما انعكس سلباً على الحصيلة الضريبية، و على بعض الأسباب الرئيسية للتهرب الضريبي.

وقد تضمن التشريع الضريبي السوري منح إعفاءات ضريبية للمكلفين وذلك لأسباب اقتصادية أو اجتماعية أو ثقافية... الخ إعفاء" كليا" أو جزئيا"، وفيما يلي أهم

الإعفاءات التي تضمنتها التشريعات الضريبية النافذة في سورية:

آ- الإعفاءات من الضرائب على الدخل المقررة بموجب القانون رقم (٢٤) لعام ٢٠٠٣:

آ-١- الإعفاءات من الضريبة على دخل الأرباح التجارية والصناعية وغير التجارية:

قضت أحكام القانون رقم (٢٤) لعام ٢٠٠٣ المتضمن قانون الضريبة على الدخل في سورية بمنح الإعفاءات الضريبية التالية:

تعفى الجهات التالية بموجب المادة (٤) من القانون رقم (٢٤) لعام ٢٠٠٤ من الضريبة على دخل الأرباح التجارية والصناعية وغير التجارية:

- جمعيات الاستهلاك والاستثمار التعاونية التي ينحصر عملها بجمع طلبات مشتركيها وتوزيع المواد والحاصلات والبضائع المطلوبة في مستودعاتها.
- المستثمرون الزراعيون الذين يجمعون ويبيعون المحاصيل والأثمار الناتجة عن أرض يملكونها أو يستثمرونها ، ويتناول هذا الإعفاء أيضا" الحيوانات التي يرعونها أو يربونها أو يعلفونها في تلك الأراضي .
- الجمعيات التعاونية الزراعية التي ينحصر عملها باستلام حاصلات مشتركيها وتحويلها وبيعها، ولا يتناول هذا الإعفاء سوى الأعمال الداخلة عادة في الاستثمار الزراعي والتي لا تخضع للضريبة إذا مارسها -ضمن الشروط نفسها- أعضاء الجمعية منفردين.
- الجمعيات التعاونية الزراعية لشراء الآلات والأدوات الزراعية واستثمارها في أراضي الأعضاء، ولا يتناول هذا الإعفاء الأرباح الناجمة عن استثمار الآلات والأدوات في غير الأراضي التي يستثمرها الأعضاء .
- الأشخاص الذين يمارسون أحد الأعمال الآتية: التأليف- العزف- التلحين-

الرسم باليد- نحت التماثيل .

- دور الحضانة.
- معاهد ودور مؤسسات ذوي الاحتياجات الخاصة.
- (٧٥%) من الأرباح السنوية الصافية لنشاط النقل الجوي والبحري، يشترط في منح هذا الإعفاء إلى الأشخاص غير السوريين توافر شروط المعاملة بالمثل.
- (٥٠%) من الأرباح السنوية الصافية لمنشآت المباقر والمد اجن فقط.

● خلافا" لأحكام المادة (١) من القانون رقم (٢٤٢) تاريخ ١٩٥٦/٥/٣ تخضع المشافي المشمولة بأحكام القانون المذكور للتكليف بضرائب الدخل وضريبة ريع العقارات والعرصات بعد مضي سنتين من تاريخ بدء استثمارها.

ويسري التكليف الضريبي المنصوص عليه في الفقرة السابقة بدءا" من أول السنة التالية لتاريخ نفاذ هذا القانون بالنسبة للمشافي الخاصة التي مضى على تاريخ البدء باستثمارها بتاريخ نفاذ هذا القانون سنتين فأكثر، أما المشافي الخاصة التي لم يمض على تاريخ البدء باستثمارها سنتان بتاريخ نفاذ هذا القانون، فتستكمل الفترة المتبقية للإعفاء المذكور. وتنحصر الإعفاءات الضريبية الممنوحة للمشافي الخاصة بالمشافي فقط ولا تسري على أجور الأطباء من العيادات الكائنة في المشافي المسددة لهم أو على أجور الأطباء المستحقة على العمليات التي يجرونها، أيا" كانت هذه الصفة التي اتخذتها هذه الأجور، وتخضع للضريبة على الدخل المقطوع وتضاف إلى حصيلة أعمالهم الخاصة لدى تكليفهم بالضريبة.

● يترل من الربح السنوي الصافي مبلغ (٥٠٠٠٠) ل.س كحد أدنى معفى من الضريبة إذا كان المكلف شخصا" طبيعيا" ، ويجزأ هذا الحد بنسبة مدة التكليف التي تقل عن سنة، وذلك بموجب المادة /٢٠/ من القانون رقم (٢٤) لعام ٢٠٠٣.

ويستفيد من تنزيل الحد الأدنى المعفى من الضريبة كل شريك في شركة التضامن

وكل شريك مسؤول دون حد في شركة التوصية ولا يستفيد الشريك الواحد من هذا التنزيل إلا مرة واحدة إذا كان شريكا" في أكثر من شركة.

كما يتوقف التنزيل المشار إليه على قيام المكلف بالواجبات المنصوص عليها في المواد (٦و١٣و١٤و١٥و٢٣) من القانون رقم (٢٤) لعام ٢٠٠٣ وأن تكون المؤسسة أو الشركة أو المنشأة مسجلة في السجل التجاري.

كما قضى هذا القانون على أن يستفيد من تنزيل الحد الأدنى المذكور مكلفو الدخل المقطوع ، وقد أناط القانون صلاحية البت عند الاقتضاء في صورية عقد الشراكة بالنسبة للشركات المسجلة، واشترط في جميع الأحوال لاستفادة الشريك من التنزيل المشار إليه أن يعمل في الشركة فعلا".

ويطبق الحد الأدنى المعفى المشار إليه ، وكذلك المعدلات المقررة في المادة (١٦) من القانون رقم (٢٤) لعام ٢٠٠٣ على جميع مكلفي الدخل المقطوع بدءا" من أول سنة نفاذ هذا القانون باستثناء المكلفين الذين لم تتم أو لم تنته دورات تصنيفهم بتاريخ نفاذ القانون فتبقى المعدلات السابقة والحد الأدنى المعفى سابقا" نافذة بحقهم عن أرباح الاستثمار حتى انتهاء الدورة أو إعادة تصنيفهم.

وقضت المادة (٦٠) من القانون رقم (٢٤) لعام ٢٠٠٣ على أن يترل حد أدنى معفى قدره (٥٠٠٠٠) ل.س من الأرباح الصافية السنوية العائدة لمكلفي المهن العلمية غير التجارية التي يغلب في ممارستها الجهد الفكري الإنساني على رأس المال بصرف النظر عن الزمرة التي يخضعون لها.

- قضت المادة (٤٤) من القانون رقم (٢٤) لعام ٢٠٠٣ على أن يراعى تنزيل حد أدنى معفى مقطوع في مجال طرح ضريبة الدخل المقطوع على أرباح السيارات العامة مبلغ (٣٦٠٠٠) ل.س من الأرباح السنوية لكل سيارة، وتخفض الأرباح السنوية في مجال تكليف أرباح السيارات العامة بنسبة (٥٠%) سنويا" بدءا" من السنة

السادسة لسنة الصنع.

أ-٢- الإعفاءات من الضريبة على الرواتب والأجور:

- نصت المادة (٦٧)من القانون رقم (٢٤) لعام ٢٠٠٣ على أن يعفى من ضريبة الرواتب والأجور:
  - السفراء المعتمدون في الجمهورية العربية السورية وغيرهم من رجال السلك السياسي والقناصل ورجال السلك القنصلي ، وموظفوهم الأجانب بشرط المعاملة بالمثل، ولا يتناول هذا الإعفاء سوى ما يتقاضونه عن الأعمال المتعلقة بوظائفهم.
  - العسكريون التابعون للقوات المسلحة وعناصر قوى الأمن الداخلي وعناصر الإطفاء.
  - القائمون على المساجد والكنائس.
  - العاملون المحليون المستخدمون في البعثات السورية الخارجية من السوريين وغير السوريين.
  - معاشات التقاعد والتعويضات العائلية التي تصرف معها وتعويضات التسريح أو الصرف من الخدمة وجميع المبالغ التي تصرف للعامل بسبب انتهاء خدماته.
  - التعويضات التي تدفع لضحايا حوادث العمل.
  - أجور الخدم في المنازل الخاصة.
  - المنح النقدية التي تصدر من قبل السيد رئيس الجمهورية.
- يعفى من الدخل الصافي عند حساب ضريبة الرواتب والأجور حد أدنى معفى من الضريبة قدره (٥٠٠٠) ل.س في الشهر. ولأجل تحديد الدخل الصافي الخاضع للضريبة تنزل المبالغ الآتية من الدخل غير الصافي للرواتب والأجور ، والتعويضات والحوافز والمكافآت وسائر المنافع النقدية أو العينية التي لها صفة الاستمرار :

- قيمة الاشتراكات المقتطعة من رواتب وأجور العاملين لقاء الاشتراك في نظام التأمينات الاجتماعية أو التأمين والمعاشات.
- تعويض نفقات الوظيفة والانتقال والسفر، وبصورة عامة كل تعويض عن نفقة تصرف بمناسبة القيام بعمل تتطلبه الخدمة.
- نفقات التمثيل بما لا يتجاوز (٢٥%) من الراتب أو الأجر الشهري المقطوع.

وفي حال مباشرة العامل العمل أو تركه إياه بصورة نهائية بعد اليوم الأول من الشهر ، يجزأ الحد الأدنى المعفى –في تحقق الضريبة المترتبة عن ذلك الشهر بنسبة عدد الأيام التي يعود إليها الدخل الخاضع للضريبة باعتبار الشهر (٣٠) يوما"، أما المدفوعات المقطوعة فلا يتناولها أي تنزيل.

آ–٣– الإعفاءات من ضريبة ريع رؤوس الأموال المتداولة:

قضت المواد (١٠٤ و ١٠٥ و ١٠٦) من القانون رقم (٢٤) لعام ٢٠٠٣ على ما يلي:

- يلغى الإعفاء من ضريبة ريع رؤوس الأموال المتداولة المنصوص عليه في القانون (٤٠) تاريخ ١٩٥٥/٣/١٢ الذي يتناول أوراق اليانصيب التي تصدرها المؤسسة العامة للمعارض، وذلك فيما يتعلق بالجوائز التي تزيد قيمة الواحدة منها على المليون ليرة سورية.
- تعفى من ضريبة ريع رؤوس الأموال المتداولة (٨٠%) من فوائد الأموال الآتية:
  - شهادات الاستثمار.
  - المبالغ المودعة في حسابات التوفير لدى المصارف العامة.
- تعد معدلة حكما" النصوص والأحكام التالية بما يتفق مع مضمون المادة السابقة:

- المادة /٢/ من المرسوم التشريعي رقم (٥٧) تاريخ ١٩٧٠/١/٢٧.
- المادة (٤) من المرسوم التشريعي رقم (٥٨) تاريخ ١٩٧٠/١/٢٧.
- المادة (١١) من المرسوم التشريعي رقم (٧٠) تاريخ ١٩٦٣/١/٨.

آ-٤- هذا وقد تضمن قانون الضريبة على الدخل رقم (٢٤) لعام ٢٠٠٣ الأحكام التالية بشأن معالجة الإعفاءات الضريبية:

- لا يستفيد المكلف الذي تتناوله أحكام الأبواب الأول والثاني (بالنسبة لإعفاءات مكلفي الضريبة على دخل الأرباح الحقيقية والضريبة على الدخل المقطوع) والرابع (بالنسبة لمكلفي الضريبة على دخل الرواتب والأجور) من الحد الأدنى المعفى المنصوص عليه في القانون المذكور إلا مرة واحدة ، ويمكنه اختيار الحد الأكثر ملائمة له إذا كان الشرط متوافرا" فيه.
- تعفى من رسم الطابع جميع البيانات والوصولات والقوائم والجداول وسائر المستندات المنظمة أو المقدمة أو المعطاة أو المأخوذة أو المبرزة، تنفيذا" لأحكام هذا القانون ما عدا طلبات الاعتراض، وإعادة النظر والتصحيح والطعن والوصولات المشعرة بتأدية الضريبة.

ب- الإعفاءات الصناعية المقررة بموجب قانون تشجيع الصناعة في سورية الصادر بالمرسوم التشريعي رقم (١٠٣) لعام ١٩٥٢ وتعديلاته:

وتشمل هذه الإعفاءات ما يلي:

ب-١- الإعفاءات الشاملة المؤقتة:

أعفيت المؤسسات الصناعية من ضريبة الدخل لمدة ثلاث سنوات وذلك بدءا" من تاريخ الاستثمار شريطة توافر الشرطين التاليين:

- أن تكون الصناعة من الصناعات التي تنشأ مجددا" والتي تثبت حاجة البلاد إليها.

- أن تكون الصناعة من الصناعات التي لا وجود لها في سورية.

وفي كل الأحوال يجب أن تتقيد المؤسسة الصناعية الجديدة بأحكام المادة /١٤/ من قانون الدخل والقاضي "بأن تقدم سنة بعد سنة من تاريخ بدء استثمارها صورة عن ميزانيتها الختامية، وحساب الأرباح والخسائر، وجدول الاهتلاكات". ولقد طور هذا القانون ليشمل أيضا" التوسعات الصناعية والتجارية شريطة أن تكون هذه التوسعات جارية على إضافة وحدات جديدة، وتكون مقدرتها على الإنتاج مستقلة عن تجهيزات المنشأة السابقة أو أن تكون هذه التوسعات من شأنها نقل صناعة من الطريقة البدائية إلى الطريقة الحديثة في الإنتاج.

والجدير ذكره أن استبدال آلة جديدة مكان آلة قديمة وللآلتين القدرة الإنتاجية نفسها لا يعد توسعا" صناعيا" جديدا".

ب-٢- الإعفاءات الجزئية الدائمة:

منحت الصناعات في سورية نوعا" من الإعفاءات الشاملة المؤقتة بغية مساعدتها على النهوض وذلك في أول مراحل إنشائها بموجب المرسوم التشريعي (١٠٣) لعام ١٩٥٢ وتعديلاته.

إلا أن المشرع لم يترك الصناعة في أول الطريق بل منحها تشجيعا" آخر وهو الإعفاء الدائم للمبالغ المقتطعة من أجل إعادة استخدامها في التوسع الصناعي . ولقد نصت المادة /٦/ من المرسوم (١٠٣) لعام ١٩٥٢ على ما يلي:

" تعفى المؤسسات الصناعية من ضريبة الدخل عن المبالغ الاحتياطية التي تخصص من الأرباح للتوسع في تأسيسات العمل الصناعي وفقا" لأحكام قانون تنظيم الصناعات".

وهناك عدد من الشروط يجب توافرها عند حسم احتياطي التوسع الصناعي من مطرح الضريبة وهي:

- **الشرط الأول:** ألا تتجاوز المبالغ المحتجزة (١٠%) من الأرباح السنوية بعد

تنزيل النفقات العامة وقبل تنزيل أي احتياطي آخر.

- **الشرط الثاني:** أن توظف المبالغ المحتجزة في توسيع العمل الصناعي فعلا" خلال سنتين من تاريخ تحقق هذه المبالغ.
- **الشرط الثالث:** يتم حساب (١٠%) للتوسع الصناعي بعد تنزيل النفقات العامة وقبل تنزيل أي احتياطي آخر أي على أساس:

الربح التجاري الوارد في حساب الأرباح والخسائر قبل إجراء أي تعديل يقتضيه قانون الدخل باستثناء الضريبة المفروضة على الأرباح أو احتياطي هذه الضريبة لكونها استعمالا" للربح. الربح الصافي التجاري وقبل تنزيل الاحتياطي الإجباري في الشركات المساهمة أو ما يماثله من احتياطيات في المنشآت الأخرى ولكن بعد تنزيل المؤن والمخصصات وما يماثلها، لأنها من النفقات العامة.

- **الشرط الرابع:** يجب استبعاد كل إيراد خاضع لضريبة نوعية أخرى.
- **الشرط الخامس:** إن قبول احتياطي التوسع الصناعي يتوقف على استعمال المبالغ المقتطعة في توسيع العمل الصناعي توسيعا" من شأنه زيادة الطاقة الإنتاجية للمنشأة.
- **الشرط السادس:** تخضع المبالغ الاحتياطية التي لم تستعمل كلها أو بعضها للغاية التي خصصت من أجلها ضمن المدة المحددة في الشرط الثاني لضريبة الدخل وتضاف لأرباح السنة الثانية.
- **الشرط السابع:** لا يتناول الإعفاء إلا المبالغ المخصصة للتوسع الصناعي ولا يشمل الإعفاء الأرباح الناشئة عنه.

جـ- الإعفاءات الضريبية وفق أحكام القانون رقم (١٠) لعام ١٩٩١ المتضمن قانون تشجيع الاستثمار وتعديله بموجب المرسوم التشريعي رقم (٧) لعام ٢٠٠٠:

جـ-١- صدر قانون تشجيع الاستثمار رقم (١٠) تاريخ ١٩٩١/٥/٤، وقد سوغت الحكومة إصدار هذا القانون برغبة الدولة في تشجيع استثمار أموال المواطنين السوريين ومن في حكمهم، وكذلك المواطنين العرب السوريين المغتربين إضافة إلى رعايا الدول العربية والأجنبية . ولقد أوجب القانون استثمار الأموال بمشاريع التنمية الاقتصادية والاجتماعية وذلك في المجالات التالية:

- المشاريع الزراعية سواء فيها النباتية والحيوانية وما يتبعها أو يرتبط بها أو يكملها من أعمال ونشاطات مثل إقامة البيوت المحمية ومخازن التبريد ومنشآت تصنيف الخضار والفواكه وتعبئتها وتغليفها (سواء أكانت هذه المواد من إنتاج المشروع أم لا).
- مشاريع تصنيع المنتجات الزراعية (نباتية أو حيوانية).
- المشاريع الصناعية المتاح إقامتها من قبل القطاعين الخاص والمشترك.
- مشاريع النقل.

جـ-٢- نصت المادة الرابعة من القانون رقم (١٠) لعام ١٩٩١ على ما يلي:

يراعى في الموافقة على المشاريع:

- انسجام المشروع مع أهداف الخطة الإنمائية للدولة.
- أن تستخدم ما أمكن الموارد المحلية في الاقتصاد الوطني.
- أن تساهم في إنماء الناتج القومي وزيادة فرص العمل.
- أن تؤدي إلى زيادة التصدير وترشد الاستيراد.
- أن تستخدم الآلات والتقنيات الحديثة الملائمة لحاجات الاقتصاد الوطني.

- أن لا تقل قيمة الموجودات الثابتة المطلوب توظيفها في المشروع -من الآلات والأدوات والمعدات والأجهزة ووسائل النقل غير السياحية ووسائل الإنتاج المستوردة بشكل نهائي لاستخدامها حصرا" في المشروع- عن عشرة ملايين ليرة سورية أو ما يعادلها بالقطع الأجنبي المقوم بسعر الصرف الجاري في الأسواق المجاورة وفق نشرة أسعار العملات الأجنبية التي يصدرها المصرف التجاري السوري ولمجلس الوزراء أن يعدل الحد الأدنى المذكور بقرار من رئيس مجلس الوزراء.

جـ-٣- الإعفاءات والمزايا والتسهيلات:

تضمن القانون العديد من الإعفاءات والمزايا والتسهيلات نذكر أهمها:

- يحق للمشاريع أن تستورد من دون التقيد بأحكام منع الاستيراد وتقييده وحصره ونظام الاستيراد المباشر وأحكام أنظمة القطع ما يلي:

-جميع احتياجاتها من الآلات والأجهزة والتجهيزات والمعدات وسيارات العمل بما فيها الباصات والميكروباصات المعدة لتخديم المشاريع وغيرها من المواد اللازمة لإقامتها أو تطويرها أو توسيعها.

-سيارات الخدمة السياحية.

-جميع المستلزمات والمواد اللازمة لتشغيل المشروع (المواد الأولية ونصف المصنعة والمصنعة) وسائر المواد اللازمة لعملية الإنتاج والتي تعد جزءا" من أجزاء المنتج النهائي وعنصرا" من عناصر تكوينه.

-تعفى مستوردات المشروع المذكورة سابقا" من الضرائب والرسوم المالية والبلدية والجمركية.

-لا يجوز للمشروع التخلي عن أي من المستوردات المذكورة سابقا" (١،٢،٣) ما لم يحصل على موافقة المجلس الأعلى للاستثمار، وبعد أن

يدفع الضرائب والرسوم المترتبة عليها في حالتها الراهنة بما في ذلك ضريبة الأرباح الرأسمالية المنصوص عنها في المادة / ٣٢ /من قانون الاستثمار ووفق الأنظمة النافذة والمادة / ٣٢ / تنص على أنه في نقل ملكية المشاريع الموافق عليها – كلا" أو جزءا" – يحل المالك الجديد محل المالك السابق في الحقوق والالتزامات والواجبات المترتبة عليه بمقتضى أحكام هذا القانون والأنظمة والتعليمات الصادرة لشأنه وتخضع الأرباح الرأسمالية الناجمة عن بيع الموجودات الثابتة إلى ضريبة دخل الأرباح وفق القوانين والأنظمة النافذة.

- تعفى المشاريع العائدة للأفراد أو الشركات غير المشتركة وأرباحها وتوزيعها من جميع الضرائب المفروضة على الدخل ومن ضريبة ريع العقارات والعرصات (بما في ذلك الضريبة المفروضة على ريع الآلات) عما تملكه لتحقيق أغراضها ومهماتها وذلك لمدة خمس سنوات بدءا" من تاريخ بدء الإنتاج الفعلي أو الاستثمار وفقا" لطبيعة المشروع.
- تتخذ المشاريع التي يساهم فيها القطاع العام بنسبة لا تقل عن (٢٥%) من رأسمالها شكل شركة مساهمة مغفله أو شركة محدودة المسؤولية، وتعفى هذه الشركة وأسهمها وأموالها وأرباحها وتوزيعاتها من جميع الضرائب المفروضة على الدخل ومن ضريبة ريع العقارات والعرصات (بما في ذلك الضريبة المفروضة على ريع الآلات) عما تملكه الشركة لتحقيق أغراضها ومهماتها، وذلك لمدة سبع سنوات بدءا" من تاريخ بدء الإنتاج الفعلي أو الاستثمار، وفقا" لطبيعة كل مشروع من مشاريعها المرخصة بموجب أحكام قانون الاستثمار، علما" أن فترة التأسيس مسموح بها حتى ثلاث سنوات.
- تضاف سنتان إضافيتان إلى مدة الإعفاء إذا تجاوزت حصيلة صادرات

المشروع السلعية أو الخدمية بالنقد الأجنبي المحول فعلا" إلى سورية عبر جهازها المصرفي (٥٠%) من مجموع إنتاجه خلال فترة الإعفاء الأصلية وذلك في نهاية المدة.

جـ-٤- نتيجة تطبيق القانون رقم (١٠) لعام ١٩٩١، ولمعالجة المشكلات الناجمة عن تطبيقه صدر المرسوم التشريعي رقم (٧) بتاريخ ٢٠٠٠/٥/١٣، حيث أتاح هذا المرسوم التشريعي ما يلي:

- توفير المزيد من الإعفاءات والتسهيلات والمزايا التي من شأنها جذب المزيد من الاستثمارات الوطنية المقيمة والمغتربة والعربية والأجنبية.
- يسمح التعديل للمستثمر العربي والأجنبي بتملك واستئجار الأراضي والعقارات اللازمة لإقامة المشروعات الاستثمارية بما فيها المشروعات السياحية.
- يتيح التعديل للمجلس الأعلى للاستثمار أن يمنح المشروعات الاستثمارية مدة أو مددا" إضافية معينة، بحيث لا تتجاوز فترة التأسيس للمشروع المرخص وفق أحكام هذا القانون خمس سنوات.
- يسمح التعديل الجديد بإعطاء فترة إعفاء إضافية للمشروعات الجديدة التي سترخص من قبل المجلس وفقا" لأحكام القانون والفترة هي كما يلي:
  - سنتان إذا تجاوزت حصيلة صادرات المشروع السلعية أو الخدمية نسبة (٥٠%) من مجموع قيمة إنتاجه خلال فترة الإعفاء الأصلية.
  - سنتان إذا كان المشروع من المشروعات التي يرى المجلس أنها تتمتع بأهمية استثنائية للاقتصاد الوطني، في ضوء قيمة استثمارها الرأسمالية أو القيمة المضافة التي تحققها أو مدى مساهمتها في إنماء الناتج القومي أو تشجيع التصدير أو زيادة فرص العمل واستخدامها بمستوى عالٍ

من التقنية العلمية الفنية.

- سنتان إذا نشأ المشروع في إحدى المحافظات التالية الحسكة- دير الزور- الرقة أو في المناطق الريفية، كما تعفى الشركات المشتركة المرخصة وفق أحكام القانون من رسم الطابع المترتب على إصدار أسهمها. كما تعفى الشركات المساهمة المغفلة غير المشتركة الجديدة التي تطرح أسهمها على الاكتتاب العام بنسبة لا تقل عن (٥٠%) من رأسمالها والتي سترخص وفق أحكام هذا القانون من رسم الطابع المترتب على إصدار أسهمها. كما تعفى الشركات المساهمة القابضة التي تطرح أسهم مشاريعها وشركاتها على الاكتتاب العام بنسبة لا تقل عن (٥٠%) من أسهمها والتي سترخص وفق أحكام هذا القانون من رسم الطابع على إصدار أسهمها، كما سمح التعديل الجديد للمستثمرين من السوريين المغتربين ومن الرعايا العرب والأجانب بعد انقضاء /٥/ سنوات على استثمار المشروع بإعادة تحويل قيمة حصتهم الصافية بالنقد الأجنبي إلى الخارج على أساس القيمة الفعلية للمشروع بتاريخ التخلي عنه، ووفق التعليمات التنفيذية التي يصدرها المجلس بهذا الشأن، ولا يجيز النص التشريعي الجديد بصورة مباشرة أو غير مباشرة مصادرة ملكية أو نزعها، أو تجميع الأموال والاستثمارات العائدة للمستثمرين الموافق عليها بموجب هذا القانون.

جـ-٥- واجبات المستثمرين بموجب أحكام قانون تشجيع الاستثمار:

- مسك دفاتر التجارة الأصولية المنصوص عليها في قانون التجارة.
- تقديم ميزانية سنوية وحساب أرباح وخسائر مصادق عليها من قبل محاسب

قانوني خلال أربعة أشهر من نهاية السنة المالية للمشروع وتقديم نسخ منها إلى كل من الجهة المختصة ومكتب الاستثمار، ويجب تقديم البيانات المذكورة سابقا" إلى الدوائر المالية وفقا" للأحكام المنصوص عنها في قانون الدخل.

- مسك سجل خاص أصولي تدون فيه جميع التفاصيل المتعلقة بأموال المشروع التي تتمتع بإعفاءات أو مزايا أو تسهيلات وحركة هذه الأموال والتصرفات الطارئة عليها، ويكون جاهزا" لاطلاع الجهات المختصة.

د- الإعفاءات السياحية:

د-١- منح المشرع المنشآت السياحية إعفاءات كبيرة توجها" بمنح المجلس الأعلى للسياحة حق الإعفاء من الضرائب والرسوم، وقد حددت قرارات المجلس الأعلى للسياحة [1] إعفاءات كبيرة لتشجيع الاستثمار في قطاع السياحة كان آخرها القرار رقم (١٨٦) تاريخ ١٩٨٥/١٢/٣١ الذي ينص على ما يلي:

-يمنح مالكو الفنادق ومنشآت المبيت السياحية ومستثمروها من المستوى الدولي والدرجة الممتازة والمطاعم والملاهي والخدمات السياحية المكملة والمستثمرة ضمن هذه الفنادق والمنشآت الإعفاء من جميع الضرائب والرسوم لمدة سبع سنوات بدءا" من تاريخ الاستثمار.

-كما يمنح مالكو الفنادق ومنشآت المبيت ومستثمروها من الدرجتين الأولى والثانية والمطاعم والملاهي والخدمات السياحية المكملة من جميع الضرائب والرسوم لمدة سبع سنوات أيضا" بدءا" من تاريخ بدء الاستثمار ، كما تعفى السنوات السبع اللاحقة من ضريبة الدخل المفروضة على الأرباح بنسبة (٥٠%) من الأرباح السنوية الصافية.

---

[1] تم إحداث المجلس الأعلى للسياحة بموجب المرسوم التشريعي رقم (٨٣) تاريخ ١٩٧١/١٠/٢ والمتضمن مهماته وصلاحياته.

والجدير ذكره أن هذه الإعفاءات المشار إليها في الفقرات السابقة صدرت من المجلس الأعلى للسياحة وفق الصلاحيات والتفويض التشريعي المناط به، وتطبق على المشاريع السياحية أحكام القوانين والأنظمة المرعية المتعلقة بها ولا تخضع هذه الشركات لأحكام قانون الاستثمار رقم (١٠) تاريخ ١٩٩١/٥/٤ سواء ما كان منها قائما" بتاريخ نفاذه أم التي سيتم إحداثها بعد التاريخ المذكور [١] .

د-٢- تم بموجب المرسوم التشريعي رقم (٤٣) تاريخ ٢٠٠١/٨/٣٠ إعفاء الشركات السياحية الحالية المرخصة وفقا" لقراري المجلس الأعلى للسياحة رقم (١٨٦) لعام ١٩٨٥ ورقم (١٩٨) لعام ١٩٨٧ وقانون التجارة من رسم الطابع المترتب على عقود تأسيسها وتحويلها وعلى رأسمالها.

- الشركات السياحية المشتركة.
- الشركات السياحية المغفلة غير المشتركة الجديدة التي تطرح أسهمها على الاكتتاب العام بنسبة لا تقل عن (٥٠%) من رأسمالها.
- الشركات السياحية المساهمة التابعة التي تطرح أسهم مشاريعها وشركاتها السياحية على الاكتتاب العام بنسبة لا تقل عن (٥٠%) من أسهمها .

هـ- إعفاء القطاع المشترك الزراعي:

أجاز المرسوم التشريعي رقم (١٠) تاريخ ١٩٨٦/٢/٢٦ تأسيس شركات مساهمة زراعية مشتركة يساهم بها القطاع العام بنسبة لا تقل عن (٢٥%) من رأسمالها وتتمتع بإعفاءات واستثناءات كبيرة أهمها:

تعفى أسهم الشركة وأموالها وأرباحها وتوزيعاتها وسائر أوجه نشاطها في مجال عملها من جميع الضرائب والرسوم مهما كان نوعها وطبيعتها وذلك للسنوات السبع

---

[١] راجع المادة /٣٤/ من القانون رقم (١٠) لعام ١٩٩١ المتضمن قانون تشجيع الاستثمار في سورية.

الأولى من تاريخ أول ميزانية رابحة ، كما تستفيد من هذا الإعفاء كل منشأة تحـدثها الشركة للسنوات السبع الأولى من أول ميزانية رابحة لهذه المنشأة المستحدثة.

كما تعفى مستوردات الشركة من سائر الضرائب والرسـوم الماليـة والبلديـة والجمركية ، ونذكر من هذه الشركات على سبيل المثال لا الحصر:

- الشركة العربية السورية لتنمية المنتجات الزراعية (مساهمة مغفلة).
- شركة بركة للإنتاج الزراعي والحيواني (مساهمة مغفلة)
- شركة السنابل للإنتاج الحيواني والنباتي (مساهمة مغفلة).
- شركة غدق.
- شركة نماء.

و- الإعفاءات الثقافية:

قضى القانون رقم (٤) تاريخ ٢٠٠١/١/٧ بمنح إعفاءات ضـريبية لصـالات السينما القائمة التي تعمل على تحديث خدماتها وتلك هي التي تنشأ بعد صدور هـذا القانون:

- الرسوم الجمركية عن التجهيزات المستوردة للغاية المذكورة حسب المواصفات التي توافق عليها وزارة الثقافة. ويتم تحديد التجهيزات المعفاة عددا" ونوعا" بالاتفاق مـع وزارة المالية بقرار يصدر عن وزير الثقافة، على أن يتم إدخالها البلاد -فيمـا يتعلـق بالصالات القائمة- خلال مدة ثلاث سنوات من تاريخ صدور القانون المذكور.

-ضريبة الدخل ورسوم الإدارة المحلية، وذلك لمدة خمس سنوات من صدور القـانون المذكور لصالات السينما القائمة ومن تاريخ الإنشاء للصالات الجديدة.

- رسوم الملاهي.

إذا لم يتم استخدام التجهيزات المعفاة من الرسوم خلال ثمانية عشر شهرا" من تـاريخ استلامها، تستوفى جميع الضرائب المترتبة على التجهيزات المستوردة مع غرامة تعـادل

خمسة أمثال قيمتها.

ز- أهم الإعفاءات الأخرى:

تضاف إلى ذلك إعفاءات أخرى، من أهمها الإعفاءات التالية:

ز-١- إعفاء الصادرات السورية المنشأ بموجب المرسوم التشريعي رقم (١٥) تاريخ ٢٠٠١/٧/٣ وذلك من المنتجات الزراعية والصناعية والزراعية الصناعية والاستخراجية، وكذلك عمليات الإدخال المؤقت من اجل التصنيع وإعادة التصدير من ضريبة الإنتاج الزراعي المنصوص عليها في القانون رقم (٣٨٤) لعام ١٩٥٧ وتعديلاته، ومن ضريبة دخل الأرباح المنصوص عليها في المرسوم التشريعي رقم (٨٥) لعام ١٩٤٩ وتعديلاته، وتستثنى من ذلك صادرات النفط الخام والمشتقات النفطية والفوسفات.

ز-٢- الإعفاء المنصوص عليه بموجب القانون رقم (٧) في ١٩٩٩/٧/١ المتضمن إعفاء مادة القطن وبذوره وفضلاته بما في ذلك الغزول والمنتجات القطنية بجميع أنواعها وذلك عند تصديرها أو دخولها إلى مؤسسات التحويل، وكذلك إنهاء العمل بأحكام المرسوم التشريعي رقم (٥٤) تاريخ ١٩٥٢/٨/١٩ وتعديلاته المتضمن فرض رسم على القطن المصدر والناتج في الأراضي السورية.

الإعفاءات الأخرى:

وتتمثل بالإعفاءات الناتجة عن استحقاقات الشراكة العربية – العربية و مستقبلاً الشراكات الدولية في ظل نظام العولمة و هي بشكل رئيسي الإعفاءات من الرسوم الجمركية ومتمماتها تنفيذاً لاتفاقيات مناطق التجارة الحرة (منطقة التجارة الحرة العربية الكبرى والاتفاقيات الثنائية) ومستقبلاً اتفاق الشراكة السورية - الأوروبية والانضمام إلى منظمة التجارة الدولية (WTO).

مما تقدم نستنتج أن الإعفاءات الض[illegible]ري واسعة جداً

وتؤدي حالياً لخروج جزء هام من الناتج المحلي الإجمالي عن نطاق التكليف الضريبي مما يجعل حصيلة الضرائب لا تلبي المتطلبات المتزايدة للتنمية والنفقات العامة وتتم تغطية باقي متطلبات التمويل الإجمالي بواسطة فوائض المؤسسات العامة ذات الطابع الاقتصادي والقروض الخارجية و الداخلية...

٣-عدم تطبيق مبدأ التشخيص الضريبي وبقاء بعض المطارح خارج نطاق التكليف الضريبي.

نظراً لأن التشريع الضريبي السوري لا يزال يعتمد على نظام الضرائب النوعية، فإن هذا النظام، خلافاً لنظام الضريبة على الإيراد العام (الضريبة على مجمل الدخل)، ونظام الضريبة العامة الموحدة، فإنه لا يحقق مبدأ التشخيص الضريبي بهدف تأمين العدالة الضريبية المرغوبة، لذلك فإنه أصبح من الضروري تطور هذا النظام جذرياً بالانتقال من نظام الضرائب النوعية إلى نظام الضريبة العامة الموحدة على الدخل لتحقيق مبدأ التشخيص الضريبي بهدف تأمين العدالة الضريبية، وبالتالي عصرنة هذا النظام في ظل المستجدات الاقتصادية في سورية.

الباب الرابع

التشريع الجمركي

ودوره في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية

وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University


وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

الفهـــــرس

◆ **مقدمـــــــة.** ٣٢٧

◆ **الفصل الأول:** نشأة الضرائب الجمركية، ماهيتها، ودورها في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية ٣٣١

- **أولاً** – لمحة تاريخية.
- **ثانياً** – ماهية الضريبة الجمركية وأهميتها.
- **ثالثاً** – علاقة الرسوم الجمركية بالضريبة.
- **رابعاً** – الضرائب الجمركية ودورها في عملية التنمية الاقتصادية.

◆ **الفصل الثاني:** الخصائص العامة للتشريع الجمركي، والتعريفة الجمركية وأنواعها. ٣٥٣

◆ **الفصل الثالث:** النظام المعمم للتفضيلات، واتفاقية منظمة التجارة الدولية (W.T.O)..... ٣٦٥

◆ **الفصل الرابع:** الحدود السياسية والخط الجمركي..... ٣٧٩

◆ **الفصل الخامس:** التنظيم الفني للضريبة الجمركية..... ٣٨٥

- **أولاً** – الواقعة المنشئة للتكليف بالضريبة الجمركية.
- **ثانياً** – وعاء الضريبة.

- **ثالثاً** – سعر الضريبة.
- **رابعاً** – تحصيل الضريبة.
- **خامساً** – التهرب من الضريبة.

◆ **الفصل السادس:** التشريعات والأنظمة الجمركية
في الجمهورية العربية السورية..... ٤٢٧

- **أولاً** – قانون الجمارك.
- **ثانياً** – التعريفة الجمركية.
- **ثالثاً** – دليل التسويات.
- **رابعاً** – نظام القضايا الجمركية.
- **خامساً** – النظام الجمركي.
- **سادساً** –الهيكل التنظيمي للدوائر الجمركية والضابطة الجمركية.

◆ **الملحق رقم(١):الاتفاقية الدولية للنظام المنسق لتوصيف وترميز السلع...٥٢٣**

مقدمـــــة

أصبح من المعروف في الاقتصاديات المعاصرة أن للضرائب دوراً هاماً في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية ، كما تعد من أهم أدوات السياسة المالية والاقتصادية ، وذلك من خلال دورها في تمويل عملية التنمية وإعادة توزيع الدخل القومي وتحقيـــق العدالة الاجتماعية وتخفيف الفوارق بين طبقات المجتمع .

وإذا كان للضرائب عامة هذا الدور الهام ، فإن للضرائب الجمركية أهمية كبيرة في ضبط الاستهلاك وترشيد سياسة التجارة الخارجية والمساهمة في تحقيق التـــوازن في الميزان التجاري من خلال الإقلال من الواردات وتشجيع الصـــادرات ، إضـــافة إلى دورها المالي في تأمين الموارد المالية للموازنة العامة للدولة ، وهـــدفها الاقتصـــادي في حماية الصناعة المحلية .

ولئن كان تحرير التجارة الخارجية قد أصبح ركناً هاماً في السياسة الاقتصـــادية لمعظم دول العالم ، ومنها سورية، في ظل الاستحقاقات الدولية لاسيما اتفاقية منظمـــة التجارة العالمية (**W.T.O**) وما توجبه على الدول الأعضاء مـــن فـــتح أســـواقها للمستوردات من العالم الخارجي، لاسيما من الدول الصناعية المتقدمة ، لتمكين الدولة العضو من أخذ حصة من الصادرات في سوق التجارة الخارجيـــة الدوليـــة ، ورغـــم المنعكسات السلبية الناجمة عن نظام العولمة على الدول النامية والتكتلات الاقتصـــادية الدولية، وذلك نظراً للتباين في المستوى التكنولوجي بين الدول النامية وبـــين الـــدول المتقدمة، وكذلك اختلاف معدلات النمو والثروة ومستوى التدريب والتأهيل وامتلاك التقانات بين الدول في عصر الاتصالات والمعلوماتية .

فمن خلال الأنظمة والتعريفات الجمركية وفرض أســـعار مرتفعـــة للضـــريبة الجمركية يمكن للدولة أن تؤثر في حجم الواردات مـــن الســـلع الكماليـــة وترشـــيد استهلاكها ، كما أنه من خلال الإعفاءات الجمركية أو خفض المعـــدلات يمكـــن أن

تؤمن الاحتياجات من السلع المستوردة للمواد الغذائية والأدوية وغيرها لذوي الدخل المحدود، دون إرهاق على دخولهم الضعيفة ، وكذلك فإن خفض معدلات الضريبة الجمركية أو منح الإعفاءات منها على سلع التكوين الرأسمالي يشكل حافزاً هاماً لتشجيع الاستثمارات الوطنية والأجنبية ، كما يمكن استخدام التعريفة الجمركية كأداة هامة في دعم عملية التصنيع المحلي في أي بلد وذلك من خلال تخفيض المعدلات الضريبية الجمركية على المواد الأولية المستوردة اللازمة للصناعة أو الإعفاء منها ، والتدرج في رفع أسعار هذه الضريبة كلما انخفضت نسبة التصنيع المحلي، وبالتالي كلما انخفضت القيمة المضافة في المنتج النهائي، وبذلك يمكن استخدام الضريبة الجمركية من خلال هذه الأمثلة في توجيه السياسة الاقتصادية في أي بلد بما يخدم أهداف التنمية فيه .

ونظراً لأهمية الضرائب الجمركية فقد جاء هذا القسم تحت عنوان (التشريع الجمركي) كمقرر لأول مرة لطلاب كلية الاقتصاد وذلك للمساهمة في خلق ثقافة اقتصادية وقانونية وجمركية ، تركز في قسم التشريع الجمركي من هذا الكتاب على دراسة الضرائب الجمركية في نشوئها وماهيتها ودورها في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية وفي البحث بالخصائص العامة للتشريع الجمركي والتعريفة الجمركية وأنواعها .

كما رأينا أن دراسة هذه الضريبة من النواحي الفنية تستوجب إفراد فصل خاص للتنظيم الفني للضريبة الجمركية يبحث في وعاء الضريبة ، وسعرها ، وطرق تحصيلها ، وأساليب التهرب من الضريبة وطرق معالجتها ، وكان لابد في ظل نظام العولمة وأهمية دور الضريبة الجمركية في التبادل التجاري الدولي من دراسة النظام المعمم للتفضيلات، واتفاقية منظمة التجارة الدولية .

وفي مجال البحث في التشريعات والأنظمة الجمركية النافذة في الجمهورية العربية السورية ، فقد تناول هذا الكتاب مباحث في كل من قانون الجمـــارك، و التعريفـــة الجمركية ،و دليل التسويات ، ونظام القضايا الجمركية ، والنظام الجمركي ، وأخـــيراً في الهيكل التنظيمي للدوائر الجمركية والضابطة الجمركية .

وبذلك فقد تم توزيع أبحاث القسم الثاني من هذا الكتاب المتعلق بالتشريع الجمركـــي على ستة فصول هي :

الفصل الأول : نشأة الضرائب الجمركية ، ماهيتها ، ودورهـــا في عمليـــة التنميـــة الاقتصادية والاجتماعية .

الفصل الثاني : الخصائص العامة للتشريع الجمركي ، والتعريفة الجمركية وأنواعها .

الفصل الثالث : النظام المعمم للتفضـــيلات ، واتفاقيـــة منظمـــة التجـــارة العالميـــة (W.T.O) .

الفصل الرابع : الحدود السياسية والخط الجمركي .

الفصل الخامس : التنظيم الفني للضريبة الجمركية .

الفصل السادس : التشريعات والأنظمة الجمركية في الجمهورية العربية السورية .

وبهدف الحرص على الأمانة العلمية لا بد أن نذكر أنه قـــد تمـــت الاســـتعانة بالدراسات والتشريعات والأنظمة الجمركية والاتصال بالخبراء والممارسين في المجـــال الجمركي ، إضافة إلى الدراسات والمراجع الأكاديمية والنظرية .

ونأمل أن يكون هذا المؤلف عوناً لطلابنا الأعزاء وللعاملين في الدوائر الجمركية وللباحثين والمهتمين بشؤون الضرائب عامة ، والضرائب الجمركية خاصة أن يجدوا في هذا الكتاب ضالتهم المنشودة والله الموفق .

المـــــــؤلفون


وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

الفصل الأول

نشأة الضرائب الجمركية، ماهيتها،
ودورها في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية

وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University


وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

أولاً- لمحة تاريخية:

عرفت الضريبة الجمركية منذ القدم. فقد كانت تفرض وتستوفى عن البضائع التي تمر بين بلد وآخر وحتى بين إقليم وآخر من البلد الواحد. فنظام الضرائب الفرعوني عرف الضريبة الجمركية وفرضها على الحاصلات المستوردة من الخارج. كذلك عرفتها شعوب اليونان والرومان وفرضتها على السلع والحاصلات عند انتقالها من إقليم لأخر أو من مدينة إلى أخرى. وقد تمثلت هذه الضريبة عند الشعوب العربية بشكل مكوس أو عشور تستوفى عن السلع التي تمر من ولاية لأخرى. أما سورية فقد عرفت هذه الضريبة في عهد الحكم العثماني حيث خضعت جميع الولايات التابعة لهذا الحكم لرسوم جمركية واحدة، وكانت ذات طابع مالي صرف.

ومع الانتداب الفرنسي تحسن مفهوم الضريبة الجمركية حيث تم وضع تعريفة جمركية حديثة، وصياغة قانون جديد للجمارك جمع فيهما جميع النصوص المتعلقة بالنظم والضرائب الجمركية.

وقد تطورت الضريبة المذكورة بشكل سريع بعد الاستقلال وأصبح لها طابَع اقتصادي أسهم بصورة فعالة في إنماء الاقتصاد في سورية ولبنان حيث كانت تسود البلدين آنذاك وحدة جمركية. ومنذ الانفصال عن سورية عام١٩٥٠ شكلت الضريبة الجمركية أداة فعالة في حماية الصناعة والزراعة في سورية، كما أصدرت تعريفة جمركية جديدة طبقت اعتباراً من أوائل الستينيات وبهذا أصبحت سورية من هذا التاريخ من الدول ذات التعريفة الحديثة المبنية على تصنيف علمي للبضاعة وفقاً لجدول التعريفة الموحد في مجلس التعاون الجمركي في بر وكسل.

وفي عام ١٩٥٦وقعت سورية اتفاقية تيسير التبادل التجاري وتنميته مع دول الجامعة العربية وكانت أهداف هذه الاتفاقية تحرير التجارة بين الدول العربية ورفع القيود الجمركية ومنح الإعفاءات من الضريبة الجمركية للسلع المتبادلة لتنمية التبادل

التجاري بين الدول العربية وصولاً إلى هدف اقتصادي يحقق التكامل في الاقتصادات العربية ألا وهو إقامة السوق العربية المشتركة وتوحيد العملة(الدينار العربي)، إلا أن التطبيق الفعلي لهذه الاتفاقية كان دون الطموحات مما لم تتحقق معه أهداف هذه الاتفاقية التي سبقت اتفاقية السوق الأوربية المشتركة الموقعة في روما عام ١٩٥٧ أي بعد عام واحد، التي انتهت عام٢٠٠٠ بتحقيق وحدة اقتصادية متكاملة وإحداث الاتحاد الأوربي وعملة اليورو الأوربية الموحدة.

ولعلّ توقيع اتفاقية منطقة التجارة الحرة العربية الكبرى عام ١٩٩٨ والسير بتنفيذها وفقاً لأحكام اتفاقية تيسير التبادل التجاري وتنميته جاء متأخراً جداً للبدء في تحرير التجارة بين الدول العربية وذلك في ظل العولمة وظهور التكتلات الاقتصادية الكبرى في العالم ومنطقة التجارة العالمية(W.T.O). يضاف إلى ذلك الاتفاقيات الثنائية التي وقعتها سورية مع بعض الدول العربية مثل: لبنان، مصر، السعودية، العراق..... لإقامة مناطق تجارة حرة، كذلك التأشير بالأحرف الأولى على اتفاقية الشراكة السورية – الأوربية التي تتضمن في بنودها الرئيسية تحرير التجارة الخارجية مع الدول الأعضاء في الاتحاد الأوربي.

ثانياً– ماهية الضريبة الجمركية وأهميتها:

١)– التعريف بالضريبة:

الضريبة الجمركية فريضة تجبى عند اجتياز السلع لحدود الدولة سواء عند استيرادها أو تصديرها، وقد درجت معظم التشريعات الحديثة على إطلاق اسم الضرائب الجمركية على هذا النوع من الضرائب، ولكن هذه التسمية التي جرى عليها العرف غير دقيقة، لأن الرسم عبارة عن مبلغ من المال يدفعه المنتفعون إلى الدولة مقابل خدمة معينة تقدم إليهم. في حين أن الضريبة تفرض جبراً من قبل الدولة على المكلفين بصرف النظر عن المنافع التي تعود عليهم من وراء الخدمات العامة.

وربما كان هناك سبب تاريخي وراء هذه التسمية، فقد بدأت هذه الضريبة في معظم الدول على شكل هبة أو منحة يقدمها التجار للملوك وحكام المقاطعات مقابل تأمين سلامتهم وما ينقلونه من بضائع ضد مخاطر القرصنة وقطاع الطرق أثناء إقامتهم في البلاد أو عند دخولهم وخروجهم من حدودها الإقليمية، وقد مضت عدة قرون قبل أن تأخذ شكلها الحديث وتخضع للقواعد الملزمة والمحددة في الفرائض المالية الأخرى، وقد عمد المشرع السوري إلى استخدام لفظ الرسوم الجمركية بدلاً من لفظ " الضرائب الجمركية " في القرار رقم(١٣٧/ل.ر) المعروف بقانون الجمارك وإلى استخدام هذه التسمية في سائر النصوص والتعديلات التي طرأت على القرار المذكور إلى أن صدر قانون الجمارك رقم/٩/ لعام١٩٧٥ وذلك جرياً على العرف اللفظي لهذه الكلمة، فنصت المادة الثامنة من قانون الجمارك رقم/٩/ لعام١٩٧٥ على أنه " تخضع البضائع لدى إدخالها إلى أراضي الجمهورية العربية السورية أو إخراجها منها للرسوم الجمركية والرسوم والضرائب الأخرى النافذة، إلا ما استثني أو أعفي منها بموجب الاتفاقيات أو أحكام هذا القانون أو النصوص القانونية الأخرى ". وتنظم هذه الضريبة في شكلين رئيسيين هما الضريبة على الواردات والضريبة على الصادرات بالإضافة إلى الضرائب المفروضة على السلع العابرة (ترانزيت).

آ- الضريبة على الواردات:

وهي الأداة الفعالة للسياسة التجارية وتعتبر ضرائب الاستيراد أهم أنواع هذه الضرائب الجمركية، سواء من حيث شيوعها أو آثارها، والمجالات التي تستخدم فيها إذ يندر أن توجد دولة تسمح للسلع والمنتجات الأجنبية بدخول أراضيها دون أن تدفع ضرائب الاستيراد، بل إن بعض الكتاب قد عرف الضرائب الجمركية بأنها تلك الضرائب التي تفرض على السلع المستوردة.

ومع أهمية الحصيلة التي تدرها ومساهمتها بجزء كبير من إيرادات الموازنة العامة

للدولة في كثير من الدول، فإن لها أهمية خاصة وهي استخدامها كوسيلة لحماية الإنتاج الوطني من منافسة السلع الأجنبية المماثلة.

ب- الضريبة على الصادرات:

وتفرض غالباً لأهداف مالية وهي أقل شيوعاً من ضرائب الاستيراد لأنها قد تؤثر في الوضع التنافسي للسلع في الأسواق الخارجية، وحيث تبذل الحكومات جهودا كبيرة لتشجيع الصادرات وزيادتها وإزالة العقبات من طريقها، كما يقصد منها في بعض الأحيان الاحتفاظ للسوق الوطني ببعض السلع والمواد الأولية اللازمة للصناعة أو للاستهلاك المحلي.

ج- ضرائب العبور(ترانزيت):

وهي أقل أنواع الضرائب الجمركية أهمية وشيوعاً وتفرض غالباً مقابل خدمات محلية، تؤديها الدولة للسلع المارة عبر أراضيها وقد قضت اتفاقية برشلونة لتحرير الترانزيت بإلغاء كافة الضرائب المفروضة على السلع العابرة، وتعمد الدول إلى إلغائها بغية دعم صناعة النقل المحلية.

٢)- أهميتها في الدول النامية:

تحتل الضرائب الجمركية نصيباً كبيراً من اهتمام الباحثين الاقتصاديين في سائر دول العالم، لما لها من دور بارز على اتجاهات التنمية، ليس داخل حدود الدولة فقط بل خارج هذه الحدود أيضاً.

وتتميز هذه الضرائب بأنها ليست وسيلة مهمة لتحقيق قدر كبير من الموارد المالية للخزانة العامة شأنها شأن بقية الضرائب فحسب بل لأنها أداة فعّالة لتحقيق أغراض التنمية وخدمة الاقتصاد القومي.

ونظراً للصلة الوثيقة بين الضرائب الجمركية وبين التجارة الخارجية في الدولة، فإن هذه الضرائب تعد من أهم القيود التي تعرقل نمو التجارة الخارجية وازدهارها،

لذلك فمن الطبيعي إذاً أن تحظى بالمزيد من الاهتمام لدى الاقتصاديين، وأن تركز جهودهم لفترة طويلة في محاولة تخفيف القيود الثقيلة التي تتعرض لها المبادلات التجارية الدولية.

ويتميز الوقت الحاضر - فيما يخص هذه الضرائب — بظاهرتين أساسيتين:

الأولى : جاءت نتيجة للحماية وتقدم الصناعة فقد تحسنت النظم الفنية الجمركية واتسع نطاق تطبيقها واتجه هذا التطبيق نحو تبسيط الشكليات.

الثانية : ترتبط بطبيعة العلاقات الدولية ومحاولات الوحدة الاقتصادية والتكتلات وإحداث جدار جمركي موحد بين بعض الدول أو التكتلات الاقتصادية، وتوحيد القواعد والإجراءات وترمي إلى تخفيض أو إلغاء الحواجز الجمركية بالاتفاق المتبادل.

هذا وإن التوسع في إنشاء الاتحادات الجمركية ومناطق التجارة الحرة والأسواق المشتركة لا يمكن أن يقلل من أهمية النظم الجمركية، مادامت هناك أمم متميزة سياسياً ومادامت المصلحة القومية لها الأولوية في العلاقات الدولية القائمة ويمكن في ظل هذه النظم الحديثة أن تصبح الجمارك (خدمة عامة دولية أو مرفق عام دولي) تعكس على النظم الجمركية الأفكار والأحداث السياسية والاقتصادية وأن تساهم في تنسيق النظم المالية للدول المشتركة في التكتلات الاقتصادية.

وللضرائب الجمركية أهمية خاصة في الدول النامية من خلال مضمون التعجيل بمعدلات التنمية الاقتصادية. خاصة وأن الموارد المالية المحدودة لهذه الدول جعلتها تتجه إلى مواجهة العجز الناجم عن قصور الموارد الضريبية نحو اجتذاب رؤوس الأموال الأجنبية عن طريق منحها تسهيلات وإعفاءات جمركية واسعة.

ولما كان تقدير الموارد الضريبية لأي بلد يقوم على اعتبارات معينة تتعلق بمرحلة التنمية والهيكل الاقتصادي والظروف الخاصة المحيطة به، فإن كثيراً من الدراسات النظرية والتطبيقية قد ألقت الضوء من خلال إجراء مقارنات إحصائية بين الدول

النامية على وجود فوارق بين نسبة الضرائب والهيكل الضريبي لتلك الدول.

وقد توصل (شيلياه) : من خلال دراسة مقارنة للنظم والهياكل الضريبية شملت حوالي خمسين دولة نامية إلى نتيجة عامة مفادها أن معدل الضرائب على الوارادات قد تزايد في الدول النامية بأسرع من معدل نمو دخلها القومي.

كما توضح الدراسة أن الاتجاه العام لهياكل الإيرادات الضريبية هو:

أ- أن هناك تحولاً من الضرائب على التجارة الخارجية إلى الضرائب على الإنتاج والمعاملات الداخلية. وتتضح هذه الحقيقة من خلال ارتفاع نسبة ما تساهم به ضرائب الإنتاج في غالبية البلدان موضع دراسة. وقد صاحب هذه الظاهرة انخفاض الأهمية النسبية للضرائب على التجارة الخارجية.

ب- إن انخفاض مساهمة الضرائب على التجارة الخارجية (واردات – صادرات) في جملة الإيرادات الضريبية، قد يعزى بصورة خاصة إلى التقلب وعدم استقرار حصيلة الضرائب على الصادرات، بالإضافة إلى أن أغلب الدول- موضع الدراسة- اتجهت إلى زيادة وارداتها من سلع الإنتاج الرأسمالية والوسيطة، وهي إما معفاة أو خاضعة لمعدل ضريبي منخفض ، كما أخضعت سلع الاستهلاك المستوردة لمعدلات مرتفعة، مما يؤثر في حصيلتها الإجمالية.

ج- إن نسبة ضرائب الإنتاج إلى الناتج القومي الإجمالي، قد تزايدت في غالبية الدول، بصرف النظر عن اتجاه التغيرات في النسبة العامة بينما تغيرت النسبة في ضرائب الدخل في نفس اتجاه النسبة العامة، وإن انخفاض معدلات الاقتطاع الضريبي عموماً تعزى بصورة رئيسية إلى انخفاض نسبة الضرائب على التجارة الخارجية وضرائب الدخل.

د- إن هناك اتجاهاً جديداً يتميز بازدياد الأهمية النسبية للضرائب المباشرة

وانخفاض الأهمية النسبية للضرائب غير المباشرة عموماً وبالقياس إلى ما حدث في الدول المتقدمة فإن النمو الاقتصادي وارتفاع مستوى الدخول يخلق أوعية جديدة للضرائب على الدخل والإنتاج ويزيد من مساهمة الضرائب التي تفرض وفقاً للمقدرة على الدفع.

ثالثاً- علاقة الرسوم الجمركية بالضريبة:

الرسوم الجمركية هي عبارة عن ضرائب تفرضها الدولة على السلع عند اجتيازها الحدود دخولاً أو خروجاً.فهي إذاً ضرائب بكل معنى الكلمة، وليست رسوماً تجبى بمناسبة خدمة معينة، وإنما تفرض بمجرد إقرارها وفقاً للقواعد الدستورية. ولذلك فاعتماد التشريع الضريبي السوري لكلمة رسوم – بعكس القانون المصري – بدلاً من كلمة ضرائب جمركية لا يؤثر في شيء على كون هذه الرسوم ضرائب بكل معنى الكلمة.

١- الصفة التشريعية للرسوم الجمركية:

تعتمد معظم الدول نظام فرض الرسوم الجمركية بموجب قانون صادر عن السلطة التشريعية إلا أن الطابع الخاص الذي تتصف به هذه الرسوم وتأثيرها المالي والاقتصادي أجبر هذه الدول على الشذوذ عن هذه القاعدة الدستورية. وهكذا درج العرف على أن تصدر الرسوم الجمركية بقرار من السلطة التنفيذية على أن تعرض على السلطة التشريعية فيما بعد. وهذا ما أخذ به في فرنسا مثلاً والذي أطلق عليه Loi de cadenas .

أما في سورية فقد كانت الرسوم الجمركية تصدر بموجب نص صادر عن السلطة التشريعية في عهد العثمانيين. أما في عهد الانتداب الفرنسي فكان المفوض السامي هو وحده المخوّل حق التشريع خصوصاً فيما يتعلق بالحقل الجمركي حيث أصدر قانون الجمارك آنذاك بموجب

القرار١٣٧/ل.ر تاريخ ١٩٣٥/٦/١٥ وتعديلاته. وفي عهد الوحدة الجمركية السورية - اللبنانية كان للمجلس الأعلى للمصالح المشتركة اليد الطولى في التشريع الجمركي ثم انتقل هذا الاختصاص إلى المجلس الأعلى للجمارك وبالفعل فقد تولى هذا المجلس سلطة تعديل التعريفة الجمركية (الرسوم الجمركية). ونظراً للصفة التشريعية الملازمة للرسوم الجمركية فإنه لا يمكن جبايتها إلا بموجب قانون الموازنة العامة الذي يصدر سنوياً شأنها في ذلك شأن سائر الضرائب الأخرى وبالاستناد إلى قانون الجمارك والأنظمة الجمركية النافذة. لكن السؤال الذي يثير التساؤل يدور حول إمكانية جباية هذه الرسوم في حال تأخر قانون الموازنة عن الصدور أو عدم إمكانية جبايتها. عن هذا السؤال قضى العرف بجواز استيفاء الرسوم الجمركية حتى في حال عدم وجود النص القاضي بإجازة الجباية لأنه لا يمكن إدخال بضائع دون استيفاء الرسوم عنها، ولا يجوز منع استيراد البضائع أو تصديرها بما يجر ذلك من ضرر على المكلفين بصورة خاصة وعلى الدولة بصورة عامة.

رابعاً- الضرائب الجمركية ودورها في عملية التنمية الاقتصادية:

تمهيد: كان الاقتصاديون من رجال المدرسة التقليدية يعتقدون أن الارتباك والتذبذب المالي والاقتصادي ما هو إلا نتيجة لتدخل الدولة والاحتكارات الخاصة في قوى السوق التلقائية(أي التدخل في حرية السوق) وانسجاماً مع هذه النظرة، قالوا إن التوظيف الكامل لموارد المجتمع والاستغلال التام لإمكانياته المختلفة، يتحققان بشكل طبيعي إذا ابتعدت الحكومة عن التدخل في النشاط الفردي بأية صورة من صور التدخل.ويفسر التقليديون ذلك، بأن توجيه الموارد وتوزيع الدخل إنما يتم بذاتية قوى العرض والطلب وحدهما، وأن جهاز الثمن هو النظم الذي يحقق التوازن في كل الظروف.

ونظراً للإيمان المطلق بالدافع الخاص، والنشاط الاقتصادي المستقل عن تدخل الحكومة، فإن الواجب عند أصحاب هذه المدرسة أن تلتزم الضريبة بهذا الهدف. فلا يقبل منها إلا ما يكون له أدنى أثر في الإنتاج والأثمان والاستهلاك والتوزيع. وحتى يمكن للضريبة أن تنجح في تحقيق ذلك فإن عليها أن لا تمس بأي حال مصادر النشاط الخاص . أو تحاول التدخل فيها بأي شكل.

وأساس هذا التوازن في الفكر التقليدي هو: قانون (ساي) الذي يفترض أن الإنتاج يخلق الطلب، وطالما أن الإنتاج يوجه الوجهة الصحيحة، فإن كل ما ينتج لابد أن يجد له مشترياً. وقد ينتج عن سوء الإنتاج زيادة مؤقتة في بعض المنتجات. ولكن بصورة عامة لا يمكن أن يحدث إفراط في الإنتاج طالما أنه يخلق الطلب. وأن أية أخطاء مؤقتة تحدث من جانب المنظمين ويترتب عليها زيادة في إنتاج بعض السلع، يؤدي إلى تغير حاد يجعل هؤلاء المنظمين يعودون إلى التوازن أي (الانتقال من الإنتاج الرخيص الذي لا يحقق الربح إلى الإنتاج الذي يحقق ربحاً أكبر).

وقد هاجم كينز منطق قانون (ساي) خاصة بعد أن عجزت النظريات التقليدية أن تجد تفسيراً للكساد الكبير الذي اجتاح العالم وبلغ الذروة سنة ١٩٣٠ وتنبهت الدول إلى ضرورة التدخل في النشاط الاقتصادي وتوجيهه الوجهة الوظيفية الملائمة، التي تخدم أغراض الدولة ونشاطها الذي تجاوز حماية الأمن الداخلي والدفاع الخارجي. وترتب على ذلك أن تطورت النظرة إلى مالية الدولة العامة، فأصبحت سياسة مرسومة ومخططة تستخدم فيها الحكومات الضريبة، لإيجاد أثار مرغوبة في كل من الإنتاج والعمالة والاستهلاك. وقد كان لنظرية كينز ومحاولته للتخلص من القديم وأخطائه دوراً هاماً في تحقيق هذا التطور.

ولا يعني هذا أن الضرائب قبل كينز والنظرة الجديدة لسياسة الدولة المالية، لم تكن تحدث أثاراً اقتصادية واجتماعية، فقد استخدمت الضريبة الجمركية في أحيان

كثيرة لحماية الصناعة الوطنية، أو الإبقاء على موارد البلاد لاستهلاك أبنائها. ولكن فيما عدا هذه الحالات فلم يكن هناك هدف مقصود في استخدام الضريبة للتأثير في الأوضاع الاقتصادية.

ثم أنه من الواضح أن ما أراده التقليديون، من وجوب عدم تدخل الضريبة في النشاط الاقتصادي، والاكتفاء بأن تكون أداة مالية لتغطية النفقات العامة، هذا الهدف بحد ذاته غير ممكن التحقق عملياً، ذلك أنه لو اقتصرت السياسة المالية على مجرد الحصول من الضريبة على ما يعادل النفقات العامة، فإن هذا الاقتطاع يعني احتجاز جزء من دخول الأفراد ومنعهم من التصرف بها. كما أن الإنفاق العام والتحويلات الحكومية للأفراد أو الهيئات، لابد أن تحدث بعض التغيرات على شكل التوزيع الأولي للثروة. حتى ليمكن القول بأن الحياد المالي للضريبة لم يتحقق عملياً في أي وقت من الأوقات.

وقد انتهت الفلسفة الحديثة إلى اعتبار الضرائب من الأدوات الاقتصادية الفعالة. فلم يعد ينظر إليها على أنها مجرد أداة مالية، بل أصبحت من أهم أدوات التخطيط الاقتصادي، حيث تهدف إلى تحقيق التوازن الكامل بمحاربة البطالة والتضخم، إلى جانب استخدامها كوسيلة اجتماعية ترمي إلى تقريب الفوارق الطبقية، وتحسين حالة الفقراء ومحدودي الدخل.

وقد أصبح المفهوم المعاصر للتنمية الاقتصادية يستند إلى اتجاه عام هو عدم قبول توزيع السوق للدخول والثروات على أنه التوزيع الأمثل، وإلى أن ذلك التوزيع ينطوي على درجة من المخاطر قد تصيب البنيان الإنتاجي، نتيجة لإطلاق مبدأ الحرية بمفهومها التقليدي.

ونظراً لأن الضرائب صدى وانعكاس لواقع المجتمع ودرجة التطور التي وصل إليها فإنها يجب أن تعمل ضمن تخطيط عام يحدد لها دورها بين أدوات السياسة المالية

والاقتصادية لخدمة هدف الدولة النهائي في تحقيق النمو والاستقرار.

وقد تطورت النظرة الضريبية الجمركية مع تطور الأوضاع الاقتصادية العامة للدول والحكومات و تقدمها، فأصبحت وسيلة لتمويل التنمية الاقتصادية والمساهمة في الاستثمارات العامة. بالإضافة إلى أن دورها الاقتصادي احتل مزيداً من الاهتمام في النظم المالية الحديثة. فالتبادل التجاري الدولي لم يعد مقصوراً على السلع التي لا ينتج مثلها محلياً، مما ترتب على إدخال البضائع المماثلة للإنتاج الوطني تهديد مباشر للنشاط الاقتصادي داخل الدولة. فاستخدمت الضريبة الجمركية لتعويض الأعباء التي يتحملها المنتج الوطني من رسوم وضرائب داخلية متعددة، وذلك برفع أسعار السلع الأجنبية المستوردة عن طريق فرض الضريبة الجمركية عليها . وقد تطور هذا الهدف حين أصبحت كل دولة تسعى لحماية صناعتها المحلية الناشئة وتمكينها من الوقوف على أقدامها. ثم استخدمت هذه الضريبة لتحقيق بعض الأهداف الاقتصادية الأخرى مثل: ترشيد الاستهلاك ودعم حوافز الاستثمار، وتوسيع نظام السوق المحلية.

ولاشك أن دراسة الأهداف الخاصة بهذه الضرائب، وتحديد أثارها القاطعة في الاقتصاد القومي، أمر تحيط به الصعوبات الكثيرة، فهذه الضرائب أحد المؤثرات وليست المؤثر الوحيد في الأنشطة المختلفة. فقد يبدو من الناحية النظرية أن محاباة بعض السلع وإعفائها من ضرائب الوارد، سوف يؤدي، كنتيجة لتخفيض السعر، إلى زيادة المعروض منها في السوق المحلية، ولكن النتيجة قد لا تكون بهذه البساطة، إذا كان الهيكل الضريبي العام لا يتمتع بمستوى المرونة اللازمة الذي يجعله قادراً على التكيف وفق الظروف المتغيرة للنشاط الاقتصادي، فضرائب الدخل والإنتاج مثلاً، والقيود الكمية المتعلقة بالاستيراد والتصدير، قد تلغي معظم الآثار البنّاءة التي يراد بلوغها عن طريق التسهيلات الجمركية .

وتأسيساً على ذلك كان لابد أن تستخدم الضريبة الجمركية بالتوافق مع

الأدوات الاقتصادية والمالية، لإقامة توازن مقبول بين الكميات الاقتصادية. والنظرة الديناميكية لهذا التوازن تعني ارتباطه بالمتغيرات الخارجية أو الذاتية للنشاط الاقتصادي مع مرونة في التطبيق بهدف تلافي الآثار غير المرغوبة في الأوقات الملائمة.

ويهمنا قبل دراسة الدور الخاص بهذه الضرائب وأثرها في تنمية الاقتصاد القومي أن نلقي بعض الضوء على دورها المالي من جهة، ودورها الاقتصادي من جهة أخرى ومنعكساتها ودورها على كل من الاستهلاك والادخار والاستثمار. بالإضافة إلى ما يقتضيه ذلك من استعراض دورها في تحقيق الاستقرار الاقتصادي.

أ- الدور المالي للضريبة الجمركية:

أعطي العنصر المالي للضرائب بصورة عامة، وللضريبة الجمركية بصفة خاصة أهمية كبيرة في معظم الدول حتى سنوات خلت نظراً لما تدره من موارد لخزينة الدولة، غير أن هذا الدور المالي للرسوم الجمركية بالذات بدأ يفقد بريقه شيئاً فشيئاً وذلك يعود لسببين اثنين: مالي واقتصادي.

السبب المالي: يتجلى بمحاولة زيادة أهمية الضرائب المباشرة أمام انحسار سيطرة الضرائب غير المباشرة لاسيما في الدول النامية.

السبب الاقتصادي: وظهر في إرادة معظم الدول التي لم تعد تبغي توفير المال بل حماية صناعتها وتجارتها، مما ساعد على ازدياد أهمية العنصر الاقتصادي على حساب العنصر المالي.

وهذا ما نراه بوضوح في الأنظمة الضريبية للدول المتقدمة حيث لا تتجاوز نسبة دخل الدولة من الضرائب الجمركية بين ٢و٤ % من مجموع دخل الضرائب فقط. أما في الدول النامية ومنها سورية فإنه وعلى الرغم من تسليط الأضواء على الدور الاقتصادي لهذه الضريبة، إلا أن نسبة ما توفره للدولة يبلغ بحدود (١٠%- ١٢%) من إجمالي دخل الضرائب.

وتجدر الإشارة إلى إن المصاعب الفنية والسياسية والإدارية التي تقف حاجزاً أمام استعمال الضرائب المباشرة بشكل جيد وانعدام هذه المصاعب أمام الضرائب غير المباشرة بما في ذلك الضريبة الجمركية أسهم إلى حد بعيد في بقاء دور مالي للرسوم الجمركية.

وإذا كانت معظم الدول المتقدمة قد تجاوزت هذه المصاعب بشكل أو بأخر فإن الدول النامية لم تتمكن من تجاوزها.فنظراً إلى حاجتها القصوى للمال اللازم لتغطية نفقاتها العامة، لم تجد هذه الدول أمامها بداً من اللجوء إلى استعمال هذه الضرائب غير المباشرة لتغذية خزينة الدولة.وهكذا بقي الدور المالي للرسوم الجمركية هاماً حيث كانت الضريبة الجمركية عام ١٩٨٠ تبلغ بحدود (٢٠%) من إجمالي حصيلة الضرائب والرسوم في الموازنة، ثم انخفضت إلى حدود ٧% عام ١٩٩٠ نظراً لثبات سعر الدولار الجمركي بمعدل (٤,٠٥ل. س، ثم عاودت الارتفاع حيث بلغت بحدود ١٠%-١٢% خلال أعوام (٢٠٠١-٢٠٠٥) بعد تصحيح سعر الدولار الجمركي تدريجياً وصولاً إلى سعر موحد للدولار الجمركي يعادل سعر صرف الدولار في الموازنة العامة للدولة.إلا أن الدور الاقتصادي للرسوم الجمركية بدأ يتطور في السنوات الأخيرة ولو بخجل مما سمح لنا بتسليط الأضواء على الدور الاقتصادي المتنامي لهذه الضريبة.

ب- الدور الاقتصادي للضريبة الجمركية:

يتلخص الدور الاقتصادي للضريبة الجمركية في الحماية التي توفرها لتثبيت دعائم الاقتصاد الوطني. وقد طبقت هذه الحماية الدول الكبرى الصناعية في بادئ الأمر، وذلك قبل مناداتها بمبدأ رفع الحواجز الجمركية وإلغاء القيود الإدارية وعدم إعاقة حرية التداول التجاري بين الدول لاسيما في ظل اتفاقيات الغات ومنظمة التجارة العالمية (W.T.O) واتفاقيات المناطق الحرة .يلاحظ أن هناك بعض الدول

النامية التي تحاول تقليد الدول الكبرى في هذا الأمر من دون توفير بنية اقتصادية قوية لازمة لكل انطلاقة اقتصادية. ومن هنا يجب أن تعيد بعض الدول النامية النظر في سياستها الاقتصادية وأن تستعمل هذه الضريبة كوسيلة من وسائل الحماية لاقتصادها. فالضريبة الجمركية عندما تفرض على البضائع المستوردة تهدف إلى زيادة قيمة هذه البضائع أمام المزاحمة الأجنبية في السوق الداخلية.

فالصناعة المحلية عادة هي عبارة عن رأسمال وطني ومواد أولية محلية أو مستوردة، ويد عاملة وطنية، وحتى تتمكن من النمو يجب أن تكون أسعار السلع المنتجة محلياً أدنى من الأسعار العائدة للمنتوجات المستوردة. ومن المعروف أنه بسبب توافر المواد الأولية في البلد المنتج وكثرة الآلات المنتجة بالإضافة لضخامة الإنتاج تأتي الأسعار الأجنبية أدنى من الأسعار المحلية، لذلك لا بد من رفع كلفة الأسعار الأجنبية المستوردة عبر فرض الضريبة الجمركية حتى تتمكن الصناعة والزراعة من تصريف الإنتاج المحلي. وتجدر الإشارة إلى أن المغالاة في استعمال هذه الطريقة تؤدي في بعض الأحيان، إما إلى منع الاستيراد بشكل حاسم وإما إلى ربح إضافي غير مشروع للمنتج المحلي على حساب المستهلك. أما بالنسبة للتصدير، فإن استعمال الضريبة الجمركية يهدف إلى الحد من التصدير عبر رفع كلفة البضائع وبالتالي عدم إمكانية تصريفها في الخارج لارتفاع أسعارها. وتعتمد هذه الطريقة عادة في أيام الأزمات والحروب للإبقاء على المواد الأولية داخل البلاد لحاجة الصناعة المحلية. لكن أهمية هذه الطريقة تلاشت في عصرنا الحاضر لأنه أمام الأزمات والحروب يخضع الاقتصاد كله لمراقبة الدولة وبالتالي تتضاءل الضرائب على التصدير.

ولكن إذا كان لجميع الضرائب في يومنا هذا (بما في ذلك الضريبة الجمركية) تأثيراً على الاقتصاد الوطني بصورة مباشرة أو غير مباشرة، فإن دور الضريبة الجمركية وفقاً للدكتور حسن عواضة في كتابه (المالية العامة دراسة مقارنة) يبقى مميزاً لا بل

متقدماً على جميع الضرائب الأخرى من نواح كثيرة منها:

- تفرض جميع الضرائب من قبل السلطة التشريعية، في حين أن الضريبة الجمركية في العديد من البلدان تبقى من اختصاص السلطة التنفيذية، نظراً للتفويض شبه الدائم المعطى من قبل السلطة التشريعية.
- تعلق جباية الضرائب الجمركية على البضائع في بعض الأحيان بغية إعادة تصديرها، وهذا النظام غير معروف في الضرائب الأخرى.
- وجود إعفاءات خاصة تخص الضرائب الجمركية دون غيرها من الضرائب الأخرى
- تتأثر الضرائب الجمركية بالاتفاقات الدولية، فهي تزيد أو تنقص حسب ما ينص عليه الاتفاق الموقّع بين الدول، في حين أن حرية الدولة تبقى غير مقيدة إن أرادت زيادة أو تخفيض بعض الضرائب الأخرى.
- إن قاعدة توزيع الضرائب وفقاً للمقدرة التكليفية للمكلف لا يمكن تطبيقها في الضريبة الجمركية. فهي تفرض دون النظر إلى من سيتحملها نهائياً. بينما يبقى هذا الأمر معتمداً في بعض الضرائب الأخرى.

نخلص إلى القول، بأنه وبالرغم من هذا التمايز من بقية الضرائب الأخرى، فالضريبة الجمركية تبقى في نهاية المطاف ضريبة ذات طبيعة خاصة تتصدر معظم الأنظمة الضريبية في الدول النامية.

ومن الجدير بالذكر فإن الدور الاقتصادي للضريبة الجمركية يتجلى في آثارها على الاستهلاك والادخار والاستثمار، ونعرض فيما يلي شرحاً موجزاً لآثار الضريبة الجمركية على كل من هذه المتغيرات الاقتصادية :

ب-١- دور الضريبة الجمركية في الاستهلاك:

برغم تعدد الوسائل التي يمكن الاعتماد عليها للتأثير في مجرى الطلب الكلي، فإن

أقدرها على التحكم فيه ـ في الدول المتخلفة بشكل خاص ـ الضرائب غير المباشرة، وفي مقدمتها الضرائب الجمركية لما تتمتع به من مرونة وقدرة على توجيه الطلب والتحكم في نوعيته. إذ إن التوسع في الاستيراد من الخارج دون تمييز يُعدُّ تبديداً للقوى الاقتصادية المنتجة، وتسرباً من دورة التشغيل والإنتاج. ولذا يبدو من المرغوب فيه وضع القيود أمام الواردات من بعض السلع غير الضرورية، والاتجاه بالطاقات المتوفرة داخلياً، نحو زيادة كفاءة المنتجات المحلية ورفعها لإشباع الطلب الداخلي وتوفير فائض للتصدير.

ولما كان إشباع الطلب المحلي يتم إما عن طريق الإنتاج الوطني أو الاستيراد من الخارج فإن نسبة هامة من هذا الطلب تتجه نحو السلع المستوردة نظراً لعدم مرونة الجهاز الإنتاجي في الدول المتخلفة، وارتفاع الميل للاستيراد ووجود أثر التقليد والمحاكاة. ولذلك فإن الميل الحدي للاستهلاك مرتفع حتى عند أصحاب الدخول العليا.

ولاشك أن قيمة المتاح من سلع الاستهلاك المستوردة ترتبط إلى حد بعيد بخطة الإنتاج والعوامل التي يمكن أن تؤثر في زيادة حجم الناتج المصدر. وتستخدم الضريبة الجمركية بفاعلية لتوجيه الطلب نحو السلع المنتجة محلياً، وذلك بناء على تقدير المتاح من السلع المستوردة ونوعية هذه السلع، ثم تفرض ضريبة متدرجة حسب أهمية السلعة في سلم التفضيل الاجتماعي وما إذا كانت ضرورية أم شائعة أم كمالية.

ولذلك يمكن القول بأن الدور الحقيقي لهذه الضريبة في الاستهلاك يتحدد من خلال قدرتها على إحداث التحول المطلوب من استهلاك السلع المستوردة إلى السلع المنتجة محلياً. وهي بذلك تخفف من التعارض القائم في الدول المتخلفة، والتمثل في الرغبة في تكوين المدخرات الضرورية للإسراع بعمليات التنمية الاقتصادية، وبين رفع الطلب على سلع الاستهلاك نظراً لضيق السوق المحلية، لأن تشجيع الاستهلاك يعني تخفيض حجم المدخرات القومية اللازمة للتمويل، وزيادة المدخرات تستلزم تقييد

الاستهلاك، بما يتركه من أثر سلبي على الصناعة المحلية، وعن طريق الضريبة الجمركية، وبما تحدثه من أثر على حجم الواردات الاستهلاكية يمكن التوفيق بين هذين الاعتبارين ورفع قيمة المضاعف.

ولابد أن نشير إلى أن دور الضريبة في ترشيد الاستهلاك يتحدد كذلك من خلال هيكل توزيع الدخل بين أفراد المجتمع.

ولما كان سوء توزيع الدخل من الخصائص الاجتماعية الظاهرة في البلدان المتخلفة، فإنه من المتوقع أن يتركز فائض الاستهلاك في أيدي الطبقات الغنية، بينما تعاني الطبقات الفقيرة من الحرمان. ولو أعيد توزيع الدخل بطريقة أكثر عدالة فأن الأموال المخصصة للاستهلاك سوف ترتفع، نتيجة لانتقال جزء من الدخل من أيدي ذوي الميل الاستهلاكي المنخفض إلى طبقات ميلها الاستهلاكي مرتفع.

ومن الواضح أن سياسة التصاعد في معاملة السلع المختلفة تبعاً لكونها كمالية أو ضرورية أومن سلع الاستهلاك الشائع، تترك أثراً على إعادة توزيع الدخل وبالتالي على مقادير الإنفاق الاستهلاكي.

والمشكلة الرئيسية التي تواجه الدول الفقيرة، في هذا المجال، هي أن ضغط الاستهلاك وتحديده يجب أن لا يكون موجهاً بصورة رئيسية نحو السلع الضرورية، التي يستهلكها الفقراء ومن هنا فإن مشكلة تحديد السلع التي يتوجب إخضاعها للضرائب الجمركية، بهدف الحد من استهلاكه، يجب حلها عن طريق استراف الفائض الاقتصادي عند من يوجد لديهم هذا الفائض.

وتعدُّ السلع ذات الطلب المرن هدفاً جيداً للضرائب السلعية، التي تهدف إلى الحد من الإنفاق الاستهلاكي. ولكن يبدو من المؤكد أن جملة الإنفاق على هذا النوع من السلع (التي يتكون أغلبها من السلع الكمالية ذات الاستهلاك النسبي المحدود) لا تشكل سوى نسبة ضئيلة من مجموع الإنفاق الكلي على السلع الاستهلاكية، وذلك

لأن معظم الدخول في الدول الفقيرة يستأثر بها الإنفاق على الضروريات.

وهذا القيد يجعل معظم الحكومات تلجأ نحو إخضاع السلع الشائعة لضرائب مرتفعة نسبياً، خاصة عندما ترى الحكومة أن رفع نسب الضريبة الجمركية على هذه السلع أفضل من تحديد استهلاكها، سواء عن طريق الحصص أو القيود الكمية والنقدية خشية أن يؤدي هذا التحديد إلى رفع أثمانها رفعاً تضخمياً، مما يتسبب في زيادة عمليات التهريب، إذا سمحت طبيعة السلعة وطرق الرقابة المفروضة على الحدود بذلك.

ب-٢- دور الضريبة في الادخار:

الادخار من حيث الجوهر هو عدم استهلاك الدخل الجاري ومن الناحية الحسابية فأن الميل الحدي للادخار يساوي الميل الحدي للاستهلاك.

ويخضع مستوى الادخار لذات الاعتبارات التي تتحكم في استعمالات الدخل. ولما كان مستوى الادخار الفردي يتوقف على حجم الدخل الذي يمكن للفرد الحصول عليه أو التصرف به، فأن الدخول المخفضة ترى في الاستهلاك الحاضر منفعة حدية تقرب من الواحد الصحيح، بينما لا يحتل الادخار سوى مرتبة ثانوية.

ومن هنا ترتبط نسبة المدخرات الخاصة بزيادة الدخل الفردي، فكلما زاد دخل الشخص كلما زاد ما ينفقه على سلع الاستهلاك، ولكنه عند مستوى معين من الدخل، لا يجعل الزيادة في الإنفاق الاستهلاكي تأتي على معظم الزيادة في الدخل، بل يسعى إلى الحفاظ على بعض عناصر دخله تحسباً للطوارئ ولزيادة حد الأمان الاقتصادي.

ولذلك فإن الضرائب الجمركية المفروضة على سلع الاستهلاك المستوردة تؤدي-تبعاً لزيادة الثمن-إلى تخفيض الدخل الحقيقي للفرد وتؤدي- بالتبعية -إلى إنقاص حجم المدخرات الخاصة. ولكنها يمكن أن تشكل أداة من أدوات الادخار الإجباري في حال

استخدام الحصيلة في تمويل الاستثمارات العامة. كذلك فإن الضريبة المفروضة على الصادرات لامتصاص جزء من المكاسب الطارئة التي يحققها منتجو السلع الزراعية في أوقات الانتعاش تؤدي إلى ذات النتيجة.

وتؤثر الضرائب الجمركية على حجم المدخرات السنوية بشكل غير مباشر عن طريق تأثيرها في إعادة توزيع الدخل القومي، حيث يعتقد معظم الكتاب بأن توزيع الدخل النقدي في المجتمع، من أهم المتغيرات الثانوية في علاقة الاستهلاك بالدخل. ويرى بعض الكتاب أن هذا التأثير على الاستهلاك تأثير ثابت.

وعليه فأن الاتجاه إلى المزيد من المساواة في توزيع الدخول يدفع، إذا تساوت باقي الأشياء، نحو رفع مستوى دالة الاستهلاك ، كما أن الاتجاه إلى مزيد من التباين في توزيع الدخول يؤدي إلى عكس ذلك.

على أن هذا الرأي يجد معارضة من بعض الكتاب على أساسين:

الأول: أن هناك بينات إحصائية على أن فروق الميل الحدي للاستهلاك بين فئات الدخل العليا، وفئات الدخل الدنيا أقل كثيراً من فروق الميل الوسطى للاستهلاك. فإذا كان الوضع كذلك فإن إعادة توزيع الدخل من الفئات العليا إلى فئات الدخول الدنيا لن يكون له تأثير كبير على الإنفاق الاستهلاكي، وأن انخفاض هذا الإنفاق الناجم عن تخفيض الدخل القابل للإنفاق لدى أصحاب الدخول المرتفعة، يساوي تقريباً إنفاق فئات الدخل الدنيا التي يزيد دخلها القابل للإنفاق.

الثاني: هو أن نظرية إعادة توزيع الدخل لا تصح إلا على أساس الافتراض القائل بأن تفضيلات كل مستهلك للبضائع والخدمات تتكون بمعزل عن تفضيلات غيره من المستهلكين، فالدخل هو المقرر الأوحد للاستهلاك في نظر هذا الافتراض، فإذا انتقلت فئة نتيجة إجراءات طبقت لإعادة توزيع الدخل القومي،إلى فئة أعلى فأنها ستتصرف على نفس النهج الذي كانت تتصرف بموجبه فئة الدخل الجديدة في

السابق.

ويعترض بعض الكتاب على هذا الرأي استناداً إلى الفرضية القائلة بأن تفضيلات المستهلكين مترابطة وليست مستقلة عن بعضها، وأن مستوى إنفاق أي فئة يعتمد على الدخل بالنسبة إلى دخول غيرها من الفئات

ب- ٣- دور الضريبة في الاستثمار

للضريبة الجمركية المفروضة على سلع التكوين الرأسمالي أثر هام في تشجيع الاستثمارات، ويبرز ذلك من خلال تحديد سعر منخفض وإعفاءات ومنح بعض المزايا والاستثناءات من الضريبة الجمركية لسلع التكوين الرأسمالي وذلك بهدف تشجيع الاستثمار الوطني والأجنبي لخدمة عملية التنمية.

لذلك نجد أن تشريعات الدول النامية تمنح حوافز ضريبية ومنها إعفاءات أو تخفيضات في الضريبة الجمركة على الآلات والتجهيزات وجميع مستلزمات التأسيس للمشروعات الصناعية أو الزراعية أو السياحية..... إلخ، وذلك بهدف تحفيز الاستثمارات وزيادة وتائر التنمية، ولعل المثال على ذلك بالإعفاءات الجمركية الممنوحة في سورية للمستثمرين وذلك بموجب قانون تشجيع الاستثمار رقم(١٠) لعام١٩٩١ المعدل بالمرسوم التشريعي رقم (٧) لعام٢٠٠٠ وقانون تشجيع الصناعات في سورية الصادر بالمرسوم التشريعي رقم(١٠٣) لعام ١٩٥٢ وتعديلاته، وقرار المجلس الأعلى للسياحة رقم(١٨٦) لعام ١٩٨٥، والإعفاءات الممنوحة للشركات الزراعية المشتركة بموجب المرسوم التشريعي رقم(١٠) لعام ١٩٨٦ وغيرها من المزايا والإعفاءات الممنوحة لتحقيق هذه الأهداف، يضاف إلى ذلك المعدلات المنخفضة للضريبة الجمركية المطبقة على الآلات المستوردة من الخارج بموجب التعريفة الجمركية النافذة في الجمهورية العربية السورية.

الفصل الثاني

الخصائص العامة للتشريع الجمركي والتعريفة الجمركية وأنواعها


وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

يتميز التشريع الجمركي باحتوائه على مجموعة النصوص القانونية الواجب مراعاتها تحت طائلة فرض الغرامات والعقوبات، فهو يحدد مثلاً السبل الواجب احترامها في نقل البضائع عبر الحدود(في الاستيراد كما في التصدير) تسهيلاً لجباية الرسوم الجمركية المتوجبة وتطبيق تدابير الحظر المقرّر. هذا ويحتوي التشريع الجمركي على التعريفة الجمركية من جهة، وعلى قانون الجمارك من ناحية ثانية.

التعريفة الجمركية:

التعريفة الجمركية وهي النص الذي يتضمن قوائم بالسلع المفروضة عليها الضريبة عند تصديرها أو استيرادها وبالرسوم الواجب جبايتها عليها، وعليه فإن التعريفة الجمركية تعتبر أساس السياسة الجمركية للدولة التي تتبعها في إطار التبادل التجاري الدولي.

آ- أهداف التعريفة الجمركية:

تحاول الدولة عبر تطبيق التعريفة الجمركية الوصول إلى هدفين:

- هدف مالي يتلخص بالحصول على موارد للخزينة.
- هدف اقتصادي ويتجلى في حماية الإنتاج الوطني.

وتجدر الإشارة إلى أن هذين الهدفين يتمازجان في بعض الأحيان، بمعنى أنه يمكن أن يؤدي الهدف المالي إلى هدف اقتصادي أو العكس بالعكس. وهذا ما يجرنا إلى بحث أنواع التعريفات.

ب- أنواع التعريفة الجمركية:

تمثل التعريفات الجمركية عادة جدول الرسوم المطبق مبدئياً على منتجات جميع الدول بصرف النظر عن وجود اتفاقيات جمركية، كما تهدف إلى توفير الحماية التي تحتاجها المنتوجات الوطنية. بيد أن تحديد معدل الرسم الواجب اعتماده يجب أن يسبقه

معرفة تامة بدرجة الحماية التي يحتاجها كل صنف من الأصناف المراد حمايته أو نسبة الضريبة المناسبة لكي تستطيع الدولة تحصيل الواردات المرتقبة.

وهذا الأمر ليس من السهولة بشيء بحيث يجب أن يأخذ بعين الاعتبار نجاح صناعة معينة أو خسارة معينة أو إنتاج صنف معين، وأي خطأ فيه مهما كان بسيطاً قد يؤدي لنتائج ضارة أو خسارة للمنتج وللمستهلك في آن معاً، كما يؤدي هذا الأمر إلى انعكاسات كثيرة على الصعيدين المالي والاقتصادي. لذلك اعتمدت معظم الدول نظام التعريفات المتعددة التي تختلف رسومها باختلاف منشأ البضاعة. وهكذا فإلى جانب التعريفة العادية التي تطبق على غالبية الدول نشأت تعريفات تفضيلية تمنح عادة للدول التي تنشأ بينها علاقات واتفاقيات خاصة، أو تعريفات قصوى تتجاوز معدلاتها معدلات التعريفة العادية، وهي عادة تستعمل كأداة للحماية الاقتصادية.

- **التعريفة العادية:**

تجمع التعريفة العادية مبدئياً بين الهدف المالي أي الحصول على أموال للخزينة بفرض رسوم جمركية على منتوجات كافة الدول بصرف النظر عن وجود تعريفات تفضيلية أو قصوى، وبين الهدف الاقتصادي الذي يريد حماية المنتوجات الوطنية. وهذا الأمر يظهر جلياً في تحديد التعريفة الجمركية العادية التي اعتمدها المشرع السوري بالنسبة للزراعة والصناعة حيث نجد أساليب عديدة ومختلفة (كالإعفاء والرسوم المخفضة أو المرتفعة، والرسوم ذات الطابع المالي).

ففيما يختص بالزراعة فرضت رسوم منخفضة على البذور والأدوية الزراعية مثلاً والمنتوجات الضرورية للاستهلاك والتي لا تنتج منها سورية ما يكفي للاستهلاك المحلي، كما فرضت رسوم مرتفعة على الخضار والفاكهة. أما في مجال الصناعة فقد

فرضت رسوم منخفضة جداً على المواد الأولية والآلات والتجهيزات وخفضت الرسوم على الأصناف نصف المصنوعة كما أوجدت رسوم حماية على المنتجات الصناعية السورية، وفرضت أخيراً رسوم ذات طابع مالي على الأصناف الكمالية وشبه الكمالية كالـ[illegible] والتلفزيونات والساعات والكافيار...إلخ.

- **التعريفة القصوى:**

وتطبق هذه التعريفة على الدولة التي لا تستفيد من التعريفة العادية، إلا أنها غير مطبقة عملياً على أي بلد.

- **التعريفة الخاصة:**

تطبق هذه التعريفة في بعض الدول على بعض البضائع مثال ذلك (التعريفة المطبقة لدى لبنان مثلاً على النسيج من منشأ ياباني).

- **التعريفة التفضيلية:**

وهي تحدد بالاتفاقات الاقتصادية الموقعة بين سورية وبعض الدول العربية.

- **التعريفة الجماعية:**

وهي الموقعة مع دول الجامعة العربية وفقاً لاتفاقيات تيسير التبادل التجاري وتنظيم تجارة الترانزيت بين دول الجامعة العربية المعقودة بتاريخ ١٧أيلول سنة ١٩٥٣ والمعدّل في ١٩٥٤/١٢/١٥ و١٩٥٦/١٢/٢٥ وكذلك اتفاقية منطقة التجارة الحرة العربية الكبرى.

- **التعريفة الثنائية:**

وهي موقعة مثلاً مع كل من(لبنان – جمهورية مصر العربية – المملكة العربية السعودية – العراق ..إلخ

ج- أقسام التعريفة الجمركية:

تقسم التعريفة الجمركية إلى :

١. تسمية البضائع بحسب مفهومها الجمركي.

٢. شكل الرسوم الجمركية.

٣. معدل الرسوم الجمركية.

١. تسمية البضائع بحسب مفهومها الجمركي:

من أجل تسهيل فرض الرسوم الجمركية على جميع البضائع المنتجة أو الممكن إنتاجها في العالم لجأت معظم الدول إلى تنظيم جدول مفصل بها. وقد شكل هذا الجدول أداة عمل مفيدة وسهلة للمكلفين والموظفين على حد سواء كما شكل في بعض الأحيان ركيزة في تنظيم الإحصاءات أو الاتفاقيات الدولية.

وقد اختلفت الدول في اعتماد تسمية معينة للبضائع، فمنها من اعتمد تسمية تكون فيها البضائع مرتبة بحسب الأحرف الأبجدية، ومنها من اتبع تسميات مختلفة لا رابط بينها، ومنها من اتبع تسميات مبنية على العلم والمنطق.

وفي سورية كانت قد صدرت التعريفة الجمركية بموجب المرسوم رقم/٣٢٢٣/تاريخ ١٩٦٢/١٢/١٢ ونظراً لضرورة إجراء تعديلات جذرية فيها وعدم ملائمتها لمتطلبات التنمية الاقتصادية والاجتماعية بعد مرور حوالي ربع قرن من الزمن آنذاك ثم تعديل التعريفة الجمركية جذرياً بموجب المرسوم رقم/٢٥/ تاريخ١٩٨٩/١/٣١ وبهدف مواكبة التطور العالمي في مجال توصيف البضائع وترميزها على بنود اتفاقية النظام المنسق المعدّة في بروكسل بتاريخ ١٩٨٦/٦/١٤ وقد صدرت التعريفة الجمركية المنسقة بموجب المرسوم رقم /٢٦٥/ تاريخ ٢٠٠١/٥/٩ والتعليمات النافذة اعتباراً من٢٠٠١/٧/١ وتم تعديلها

بعد ذلك بموجب المراسيم رقم/٢٦٦/ لعام ٢٠٠١ ورقم/٣٣٦/ لعام ٢٠٠٢ ورقم /٣١٩/ لعام ٢٠٠٤ ورقم /١٩٧/ لعام ٢٠٠٥ وتعتمد التعريفة الجمركية النافذة في سورية جدول تعريفة الرسوم الجمركية الشاملة وفق النظام الصادر عن المنظمة العالمية للجمارك

وبحسب تعريفة بروكسل تقتصر تسمية البضائع عملياً على الهيكل الرئيسي للتعريفة، أي الأقسام والفصول والبنود الرئيسة، بيد أن بعض الدول تلجأ إلى اعتماد داخل كل بند رئيسي ، أجزاء تنسجم وسياستها الاقتصادية والمواد المراد حمايتها، وتختلف باختلاف شكل الرسوم المعتمد. وهذا ما لجأ إليه لبنان عندما قسم التعريفة المطبقة إلى أجزاء عديدة لا سيما تلك المتعلقة بالمنتجات الصناعية التي تتطلب العديد من الأجزاء في سبيل حماية صناعته الفنية وحرفه المتشعبة. وإذا كان هذا التدبير يسهّل إتباع معاملة خاصة للصنف المراد حمايته، فإن تطبيقه بشكل كثيف، وتثقيل التعريفة ببنود جزئية عديدة، يساهم إلى حد بعيد في تعقيدها مما يفضي إلى تأخير في المعاملات وبالتالي في تسليم البضائع.

٢. شكل الرسوم الجمركية:

يختلف شكل الرسوم الجمركية باختلاف المكان والزمان، ويرتبط أشد الارتباط في الوضع الاقتصادي السائد في كل بلد. ولقد جرت العادة على تقدير الرسوم الجمركية إما على أساس قيمي (نسبي) وإما على أساس نوعي.

وتجدر الإشارة إلى أن المفاضلة بين الرسوم الجمركية النوعية أو القيمية أمر مثير للصعوبة، لأن لكل نوع منها مميزات من الناحيتين الاقتصادية والفنية.

آ – المفاضلة بين الرسوم الجمركية النوعية والقيمية من الناحية الاقتصادية:

– الرسوم الجمركية النوعية:

إن الرسوم الجمركية النوعية تقوم على وحدة القياس أو العدد. وهذا يعني أن قيمة السلع لا تؤخذ بعين الاعتبار إلا عند تحديد معدل الرسم أساساً. ويعتمد عادة في هذا التحديد سعر وسطي وينجم عن ذلك أنه يفرض على الأسعار المتدنية رسم أعلى من درجة الحماية المتوخاة في حين أن الأصناف المرتفعة الثمن يفرض عليها رسم أقل من درجة هذه الحماية باعتبار أن الرسم النوعي واحد لكل من الصنفين.

ومن ناحية أخرى، ونظراً لعدم تغير وحدة الاستيفاء النوعية فإن الرسوم النوعية تبقى جامدة ولا تواكب تطور أسعار السلع في الخارج وهذا يعني أن الحماية المقررة لا تبقى في مستواها المرغوب فيه. بل ينبغي على الدوام زيادة الرسوم في حال تدني أسعار السلع الأجنبية أو تخفيضها في حال ارتفاع أسعار هذه السلع. وهذه العملية ليست سهلة دوماً وتستغرق وقتاً طويلاً، كما أنها غير ممكنة في بعض الحالات خاصة إذا كانت موضوع اتفاقيات دولية.

– الرسوم القيمية:

أجمع علماء المالية العامة على القول بأن الرسوم القيمية القائمة على نسبة مئوية من قيمة السلع تتيح تطبيق درجة الحماية المقررة على جميع أنواع السلع وعلى مختلف أصناف السلعة الواحدة وذلك لأن الرسوم القيمية تتبع قيمة السلعة ارتفاعاً أو انخفاضاً.

كما أن الرسوم القيمية تتمشى مع تطور الصناعة وتقدمها في الخارج. ففي حال إدخال أصناف جديدة إلى السوق ذات قيمة عالية، فإن الرسوم النسبية تصيبها فوراً وبنسبة قيمتها الحالية وبالتالي بنسبة درجة الحماية المقررة. وأخيراً يراعى في الرسوم القيمية

وضع الأصناف المستوردة الجديدة أو المستعملة التي تتدنى قيمتها في حين أن الرسم النوعي هو واحد للبضائع الجديدة أو المستعملة.

لكن على الرغم من هذه المزايا التي تتصف بها الرسوم القيمية فإنها لا تؤمن درجة الحماية الضرورية والمناسبة للإنتاج المحلي لا سيما في حال تطور الأسعار الخارجية والداخلية.

ففي حال استقرار الأسعار الداخلية لفترة معينة وتدني أسعار البضائع الأجنبية تنخفض هذه الحماية في حين يجب تشديدها. وفي حال حصول العكس أي ارتفاع أسعار البضائع الأجنبية مصحوباً باستقرار مؤقت في أسعار السلع المحلية، فإن الرسوم النسبية تشكل حماية مشددة وغير ضرورية. لأن مجرد ارتفاع أسعار السلع يحد من استيرادها. فمن المسلم به أن كلفة سلعة معينة تندرج ضمن خطين: المواد الأولية - وتكاليف اليد العاملة. وبما أن أسعار المواد الأولية تنقلب في البلدان كافة باتجاه واحد تقريباً فيما تكاليف اليد العاملة تبقى كما هي عليه في كل بلد وفقاً لقوانينه الاجتماعية وسياسته العمالية ولا تتبدل في مجمل الأحوال بتبدّل أسعار المواد الأولية، لذلك فإن زيادة أسعار المواد تؤدي إلى زيادة قيمة البضاعة المصنوعة، وبالتالي تزداد الحماية عليها بدون سبب، على اعتبار أن ازدياد أسعار المواد الأولية هو واحد في كل من البلدين وأن كلفة اليد العاملة لم تتبدّل. وهذا الفرق بين كلفة السلع الأجنبية والوطنية المماثلة لها لا يواكب تقلبات الأسعار بصورة عامة وبالتالي فإن الرسوم القيميّة لا تعادل هذا الفرق وتكون درجة الحماية الفعلية غير متناسبة والحماية الضرورية. يستنتج من ذلك بأن الرسوم النسبية لا تتمشى وأسعار البضائع الأجنبية إلا إذا كانت الأسعار الداخلية والخارجية تتبدل باتجاه واحد ونسبة واحدة. وهذا

مالا يحصل إلا نادراً. وبالرغم من هذه العيوب التي تتصف بها الرسوم القيميّة من الناحية الاقتصادية فإنها تبقى أفضل من الرسوم النوعية.

ب- المفاضلة بين الرسوم الجمركية النوعية والقيميّة من الوجهة الفنية :

- الرسوم الجمركية النوعية:

تتصف الرسوم الجمركية النوعية بصعوبة تحديدها، لأن تحديد درجة الحماية يتطلب معرفة قيمة البضائع والفرق بين كلفة البضائع الأجنبية وتلك المنتجة محلياً، إضافة إلى صعوبة اختيار وحدة الاستيفاء التي يبني عليها الرسم النوعي (الوزن — المساحة - العدد — الحجم). كما أن معاينة البضائع للتحقق من صحة العناصر التي يقتضي استيفاء الرسوم على أساسها تتطلب الوقت الطويل . ولكن العيوب لا تشمل فقط الرسوم النوعية بل تتعدى إلى الرسوم الجمركية القيميّة.

- الرسوم الجمركية القيميّة:

بالرغم من سهولة هذه الرسوم ووضوحها إلا أن عيوبها تكمن في تحديد القيمة فهذه القيمة الخاضعة للرسم تشمل عادة ثمن الشراء مضافاً إليها تكاليف الشحن والضمان وكافة المصاريف قبل تقديم البضاعة إلى إدارة الجمارك والتحقق من هذه العناصر ليس بالأمر السهل، لاسيما عند حدوث تقلبات في الأسعار أو تلاعب وغش بالفواتير التي يرسلها المصدرون لزبائنهم على أن يقدموها لإدارة الجمارك ليفرض الرسم على أساسها. كل هذه الأمور هي مصدر للمنازعات بين المستورد وإدارة الجمارك. فالعادة جرت على أن يقوم بعض التجار باستعمال الفواتير المزدوجة حيث يرسل المصدّر فاتورتين إحداهما تبين القيمة الحقيقية للسلعة وأخرى القيمة المخفضة وهي التي تعرض على إدارة الجمارك.

وهذا ما يؤدي غالباً إلى تباين الآراء بين الجمارك والمستوردين مما يستدعي اللجوء إلى الخبراء لتقدير الأثمان الحقيقية للسلع. وهذا ما يؤدي لتأخير الأعمال وتأخير في سحب البضائع وما يجر من ضرر.

إن المفاضلة بين الرسوم النوعية والقيميّة أثبتت بأن لكل منهما عيوب لذلك فإن اعتماد هذه الرسوم أو تلك يتوقف على الأوضاع الاقتصادية. فإن كانت مستقرة تعتبر الرسوم النسبية أفضل، وإلاّ يصبح اعتماد الرسوم النوعية أنسب. وعلى هذا الأساس تشهد الفترة الحاضرة نوعاً من التآلف في تطبيق هذه الرسوم. ففي سورية مثلاً التعريفة الجمركية السابقة قبل إدخال التعريفة المنسقة بموجب المرسوم رقم/٢٦٥/ لعام ٢٠٠١ كانت تعتمد الرسوم النوعية أساساً على بعض أصناف البضائع بعد قرنها بحد أدنى نسبي أو بالعكس، أي أن البضاعة تخضع في الوقت ذاته للنوعين، وعلى إدارة الجمارك أن تحسب الرسم على أساس النوعين على أن تستوفي الرسم الأعلى منها.

وهذا التدبير وإن كان يحافظ على نسبة معينة من الحماية بصرف النظر عن تطور الأسعار إلا أنه يجمع عيوب الرسوم النسبية والنوعية من الوجهة العملية الأمر الذي كان يعقد مهام موظفي الجمارك ويعرقل أعمال المستوردين مؤخراً في الوقت نفسه تسليم البضائع.

٣. معدل الرسوم الجمركية:

يتجلى دور الرسوم الجمركية في درجة الحماية التي توفره للإنتاج الوطني ليتمكن هذا الأخير من الصمود أمام المزاحمة الأجنبية. ولدى تحديد معدل هذه الرسوم يجب معرفة درجة الحماية التي يحتاجها كل صنف من الأصناف المراد حمايته، أو نسبة الضريبة المناسب فرضها عليه. ومما لا شك فيه بأن هذا العمل دقيق ومهم في آن معاً. إذ عليه يتوقف

نجاح صناعة معينة أو إنتاج صنف معيّن،بحيث أن كل خطأ ينجم عن ذلك يؤدي إلى نتائج ضارة للمستهلك وللمنتج مع ما يرافق ذلك من انعكاسات ومضاعفات على الصعيد الاقتصادي أو المالي العام.

وتجدر الإشارة إلى أن هناك عادة معطيات عديدة تؤخذ بعين الاعتبار لتحديد معدل الرسم منها:

- معطيات تتعلق بالإنتاج المحلي. كحالة الصناعة وتقدمها وإنتاجها ونسبة القيمة المضافة في المنتج المحلي ، عدد عمالها، حاجة الاستهلاك المحلي.
- أسعار الإنتاج المحلي والأجنبي.
- تأثير معدل الرسم على الصعيد الاقتصادي العام.

ومن الرجوع إلى التعريفة الجمركية المطبقة في معظم الدول نستنتج أن أكثرها لجأ إلى اعتماد نظام التعريفات المتعددة التي تختلف رسومها باختلاف منشأ البضائع أو وجود علاقات اقتصادية وثيقة أو اتفاقيات خاصة.

الفصل الثالث

النظام المعمم للتفضيلات واتفاقية منظمة التجارة الدولية (W. T. O)

Damascus University


وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

أولاً- النظام المعمم للتفصيلات:

عقدت الدورة الأولى لمؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية في جنيف عام١٩٦٤، لإجراء مناقشة شاملة حول مشاكل التجارة والتنمية في العالم، وبصورة خاصة في الدول النامية. وأهم المشاكل التي تتعلق بوضع تعريفات تفصيلية من قبل الدول الصناعية لصالح الدول النامية لإزالة الصعوبات التي تعيق دخول منتجات هذه الدول إلى البلدان الصناعية المتقدمة.

وقد حدث خلال الفترة تقدم هام في موقف بعض الدول المتقدمة، إذ قدمت لجنة المجموعات الاقتصادية الأوربية آنذاك، مذكرة تتضمن استعداد الدول الصناعية لمنح مزايا جمركية، فيما يتعلق بالمنتجات نصف المصنعة الواردة من جميع الدول النامية.

كما تم إحراز تقدم آخر عندما قررت الولايات المتحدة الأمريكية، أن تعدل عن سياستها التقليدية فيما يتعلق بمبدأ الدولة الأكثر رعاية. وأعلنت أنها مستعدة لدراسة إمكانية منح مزايا تعريفية تفضيلية مؤقتة إلى جميع الدول النامية.

وفي مؤتمر الدول النامية الذي انعقد في الجزائر عام١٩٦٧، الذي اشتركت فيه(٧٧) دولة، تمت الموافقة على التوصية الخاصة بوضع نظام معمم للتفضيلات، بحيث يتاح لجميع السلع الدخول إلى أسواق البلدان المتقدمة دون قيود أو رسوم.

وقد انتهت هذه الأعمال التمهيدية إلى مؤتمر التجارة والتنمية في دورته الثانية التي عقدت في نيودلهي في بداية عام١٩٦٨. وقد توج هذا المؤتمر هذه الجهود بإصدار قراره رقم/٢١/ الذي صدر بالإجماع، وتضمن الاتفاق على أن يوضع في وقت قريب نظام مقبول لمنح تفضيلات عامة، دون اشتراط المعاملة بالمثل ودون تمييز، لتسهيل تجارة الدول النامية.

وقد تبنى فيما بعد مجلس التجارة والتنمية في دورته الاستثنائية الرابعة من /١٢/ إلى /١٣/ تشرين الأول (اكتوبر) ١٩٧٠ بقراره رقم /٧٥/ التقرير النهائي للجنة

الخاصة للتفضيلات وفيما يلي الأسس التي يقوم بها النظام المعمم للتفضيلات:

١. تحديد المنتجات المشمولة بالتفضيلات الممنوحة ومدى هذا الشمول.

٢. التفضيلات العكسية والتفضيلات الخاصة.

٣. الوسائل التحفظية .

٤. مدة سريان التفضيلات.

٥. قواعد المنشأ.

٦. الإجراءات الخاصة لصالح البلدان الأقل نمواً من بين البلدان النامية.

٧. الأحكام المتعلقة بتشكيل الأجهزة.

ويتيح المبدأ الثالث للدول المانحة أن تتخذ إجراءات للتقييد الكمي المسبق من أجل وضع مخصصات (كوتا) للسلع التي تستفيد من تخفيض الرسوم الجمركية أو الإعفاء منها، كما أنه يتيح للدول المذكورة أن تحدد أو تسحب كلياً أو جزئياً، بعض التفضيلات التعريفية الممنوحة على أن يكون هذا التدبير استثنائياً.

وقد طلبت الدول المانحة من منظمة الغات آنذاك، استثناءها من الالتزامات التي يرتبها نص المادة الأولى " من الاتفاق العام للتعريفات الجمركية والتجارة " وقد قررت منظمة الغات في /٢٥/ حزيران ١٩٧١ الأذن بالاستثناء لمدة عشر سنوات. وذلك بالقدر الضروري الذي يسمح للدول المتعاقدة المتقدمة بأن تمنح معاملة تفضيلية لمنتجات الدول النامية.

كما عنيت الجمعية العامة للأمم المتحدة بهذا الموضوع وركزت البيانات الصادرة عنها على ضرورة تغيير شروط التجارة الخاصة بالسلع الأساسية في الدول النامية وإعطائها الحق في تحديد أسعار المواد الخام من جانب واحد، والرقابة على المؤسسات التي تضم جنسيات متعددة وتعمل في الدول النامية.

وقد اهتمت مجموعة من الدراسات الحديثة باتجاهات السياسة التجارية الخارجية الدولية، وتناولت مسألة تحقيق العدالة الاجتماعية في المجتمع الدولي. وانتهت معظمها إلى أن هناك ثلاثة معوقات رئيسية تواجهها الدول النامية في فتح أسواق الدول المتقدمة أمام منتجاتها المصدرة وهي:

١- معوقات فنية تواجهها أية دولة مصدرة جديدة. وهي التي تتعلق بدراسة الأسواق ووضع تعميمات السلعة والرقابة على إنتاجها وتوزيعها والدعاية لها وكلها مجالات تواجه فيها الدول النامية قصوراً كبيراً.

٢- القيود الجمركية التي تثقل كاهل الدول النامية في الوقت الذي تفتقر فيه مؤسساتها واقتصادياتها إلى إدارة فعالة.

٣- القيود غير الجمركية التي أصبحت تمثل سلاحاً خطيراً موجهاً ضد مصلحة الدول النامية إذ أنها تزيل ذلك العنصر الجمركي في الجهود التي تبذلها الدول النامية.

ثانياً- اتفاقية منظمة التجارة العالمية:

١)- مضمون اتفاقية منظمة التجارة العالمية ومهامها:

تأسست اتفاقية منظمة التجارة العالمية في مؤتمر مراكش الذي انعقد عام ١٩٩٤ بعد انتهاء جولة مفاوضات الأوروغواي التي بدأت عام ١٩٨٦ وانتهت في كانون الأول عام١٩٩١والتي شملت مفاوضات لتحرير التجارة الدولية فالمنظمة عبارة من جهاز دولي يهدف إلى تسهيل حركة التجارة بين الدول في العالم من خلال الإشراف على خلق شروط عادلة ومتساوية عبر تخفيض الرسوم الجمركية وإزالة العراقيل التي تقف في وجه التجارة الدولية ويبلغ عدد أعضائها حوالي /١٣٢/ دولة بالإضافة إلى /٣٠/ دولة تقدم بالتفاوض للانضمام إليها.

بالنسبة للهيكل التنظيمي للمنظمة نصت الاتفاقية على عقد اجتماع وزاري مرة كل عامين عل الأقل وتضمنت تشكيل مجلس أعلى للإشراف على تنفيذ الاتفاقيات كما يقوم المجلس بدور جهاز لتسوية المنازعات ومراجعة السياسات التجارية ويتولى المجلس تأسيس أجهزة مساعدة لمجلس السلع والخدمات والملكية الفكرية ونصت الاتفاقية على خضوع الدول الأعضاء في المنظمة لكافة نتائج دورة أوروغواي بدون استثناءات.

تتضمن بنود الاتفاقية العامة عدداً من الاتفاقيات الفرعية لتغطية كافة المجالات السلعية والخدمية تمثلت الاتفاقية الأولى في تأسيس منظمة التجارة متعددة الأطراف وتهدف إلى إيجاد إطار مؤسسي ليشمل اتفاقية الغات كما تتضمن الالتزامات الواجب على الدول الأعضاء الالتزام فيها(مراعاتها) في مجال دخول الأسواق والدعم المحلي ودعم الصادرات واتفاقية الإجراءات الصحية والمقاييس الخاصة بالدول الأقل نمواً والدول المصنعة كمستورد صافي للغذاء وبالنسبة لدخول الأسواق فقد حلت التعريفة الجمركية محل كافة القيود غير الجمركية بحيث تقدم المستوى من الحماية، وبالنسبة للدول الصناعية يتم تخفيض الجمارك بنسبة (٣٦%) على مدى /٦/ سنوات وبعدل (٢٤%) للدول النامية على مدى /١٠/ سنوات وفيما يخص الدول الأقل نمواً ليس هناك ما يلزمها بتخفيض الجمارك وتقضي الاتفاقية بتخفيض الدعم المباشر للصادرات بنسبة (٣٦%) خلال فترة /٦/ سنوات وبالنسبة للدول النامية تقبل التخفيضات إلى ثلثي المطبقة في الدول الصناعية وعلى مدى عشر سنوات وحظرت الاتفاقية الخاصة بالقضايا التجارية المتعلقة بالاستثمار على الدول الأعضاء تطبيق أي إجراء يتعارض مع الحد من حرية التبادل التجاري وإلغاء أية قيود مفروضة خلال عامين للدول الصناعية وخمس سنوات للدول النامية وبسبع سنوات للدول الأقل نمواً وتضمنت اتفاقية مكافحة الإغراق التي توفر المزيد من الدقة في كيفية المنافسة الإغراقية حيث المعايير

الواجب اعتمادها لتحديد الضرر الناجم عنها بالنسبة للصناعات الوطنية في البلد المستورد بجانب وضع إجراءات خاصة بإثبات وقوع الضرر وإجراءات مكافحة الإغراق ونصت الاتفاقية على إنهاء أي قضية إغراق إذا ثبت أن هامش تخفيض سعر السلعة المصدرة يقل عن (٢%) من سعر التصدير أو إذا كان حجم واردات الدولة المتضررة من السلعة موضع الخلاف لا يقل عن (٣%) من إجمالي وارداتها منها. وفي الأحوال كافة يجب إنهاء إجراءات مكافحة الإغراق بعد خمس سنوات من تطبيقها.

وتضمنت اتفاقية التعريفة الجمركية أي تقييم التعريفة الجمركية وتعطى إدارات الجمارك الحق بطلب أية معلومات إضافية من المستوردين في حال الشك بسلامة السلع المستوردة المقدمة من قبلهم.

وتضمنت اتفاقية التدقيق ما قبل الشحن واجبات وكالات التدقيق وشركاته ومهامها. وكذلك واجبات المصدرين واستحداث آلية خاصة للمتابعة وحل المشاكل بين المصدر ووكالة التحقيق.معاهدة قواعد شهادات المنشأ وتتضمن وضع برنامج متكامل للتنفيذ يكتمل خلال ثلاث سنوات أي بضم مجموعة من القواعد المتبعة في شهادات المنشأ.

اتفاقية إجراءات تراخيص الاستيراد وتهدف إلى تقليص الإجراءات الإدارية للتراخيص إلى الحد الأدنى من الوقت على أن لا تتجاوز مهلة الرد الـ /٦٠/ يوم.

اتفاقية التدابير تضمنت السماح للدول الأعضاء اتخاذ الإجراءات الوقائية اللازمة لحماية الصناعة المحلية من زيادة غير متوقعة في استيراد سلعة ما وإنهاء كافة الإجراءات الوقائية خلال ثماني سنوات من بدء تنفيذ الاتفاقية وبالنسبة للدول النامية أجازت الاتفاقية مد فترة تطبيق الإجراءات الوقائية لمدة عشر سنوات.

٢)- مبادئ منظمة التجارة العالمية (الغات سابقاً):

أصبح من المؤكد أن الهدف النهائي لاتفاقية منظمة التجارة العالمية (الغات سابقاً) هو تحرير التجارة العالمية لذلك وضعت عدة مبادئ لهذه الاتفاقية لتحقيق هذا الهدف أهمها:

آ- **مبدأ الدولة الأولى بالرعاية:** يعتبر هذا المبدأ القاعدة الارتكازية التي تحكم نشاط الغات في سعيها نحو تحقيق هدفها النهائي لذلك تقضي المادة الأولى للغات بأن التبادل التجاري يجب أن يبنى على أساس عدم التمييز بالمعاملة وذلك بأن يلتزم بموجبه البلد العضو بمنح بقية البلدان الأعضاء نفس المعاملة التفضيلية فيما يتعلق بالرسوم وحقوق الاستيراد والتصدير التي يمنحها إلى أية دولة أخرى من دول الاتفاقية دون تمييز.

ولهذا المبدأ استثناءات نصت عليها الاتفاقية وهذه الاستثناءات هي:

- في حال وجود اتفاقية تجارية إقليمية كالاتحاد الجمركي الإقليمي أو في حالة دخول الدولة في منطقة تبادل حر مع مجموعة من الدول التي يكون شرط العضوية فيها إلغاء الحواجز الجمركية.
- إعفاء الدول النامية من الالتزام بتطبيق شرط الدولة الأولى بالرعاية إلى أن يشتد ساعدها وتقوى على المنافسة في الأسواق العالمية (بحجة حماية الصناعة الوليدة في الدول النامية).

ب- **مبدأ عدم التمييز:** تنص المادة الثانية من الاتفاقية بأنه لا يجوز لأية دولة عضو في الغات أن تستخدم التعريفة الجمركية أو قيد آخر بطريقة تمييزية بين الدول الأطراف في الغات بنفس المعاملة بدون تمييز فيما يتعلق باستيراد سلعة معينة.

ج- **مبدأ المعاملة الوطنية:** نصت المادة الثالثة من الاتفاقية على أنه عندما يتم استيراد سلعة ما وبعد تسديد الرسوم الجمركية المفروضة على هذه السلعة وفق التعريفة

المتفق عليها وكأنها سلعة وطنية وتعامل بذات المعاملة التي تعامل بها السلع المنتجة وطنياً دون تمييز.

د- **الحماية من خلال التعريفة الجمركية فقط:** ينص على أن الحماية للسلع الوطنية يجب أن تتم عن طريق التعريفة الجمركية دون غيرها من الإجراءات الحمائية مثل تحديد كميات للتصدير والاستيراد ومنح دعم للتصدير وغيرها من الإجراءات. ويتم تحديد التعريفة الجمركية بالتفاوض من خلال آلية عمل الغات وإذا رغبت إحدى الدول في رفع مستوى التعريفة لأية سلعة عليها أن تتقدم ببعض التنازلات الجمركية بنفس النسبة لسلع أخرى ولذا يجب على كل دولة أن تتقدم للأمانة العامة للغات جدولاً بالسلع والتعريفات الجمركية المحددة من قبلها عند التقدم بطلب للانضمام إلى الغات.

هـ- **الترتيبات المتعلقة بحركة الترانزيت:** تنص المادة /٥/ من الاتفاقية على أن لا يجوز أن تعامل تجارة الترانزيت معاملة تمييزية فيما يتعلق بعلم الباخرة وأمكنة تحميلها وانطلاقها وعبورها ومقصدها وكذلك فيما يتعلق بملكية البضاعة والباخرة ووسائل النقل والإجراءات الإدارية المتخذة وكذلك إعفاء البضائع ووسائل النقل المستخدمة في الترانزيت من الرسوم الجمركية ورسوم الترانزيت باستثناء نفقات النقل والإدارة والخدمات المقدمة للناقلة شريطة أن تتناسب هذه النفقات مع التكلفة الحقيقية لهذه الخدمات.

و- **مبدأ الشفافية:** يتلخص هذا المبدأ في تفضيل الرسوم الجمركية الصريحة دون الحواجز الجمركية وإذا لزم الأمر الالتجاء إلى فرض قيود تجارية حمائية حيث أنه في حالة إتباع الإجراءات الحمائية للضرورة القصوى فإن اللجوء إلى الرسوم الجمركية يكون أخف الضررين.

ز- **قاعدة التمكين:** أقرت هذه القاعدة جولة طوكيو التي تعني بأن الدول المتقدمة

الأعضاء تعمل على تمكين الدول النامية من استخدام إجراءات خاصة لتحقيق التنمية الاقتصادية فيها وزيادة مساهمتها في التجارة الدولية وقد جاء هذا القرار تأكيداً للاستثناءات التي تتمتع بها الدول النامية والتي تمنحها تسهيلات للنفاد إلى أسواق الدول المتقدمة خاصة لمنتجاتها الصناعية على أن تمنح هذه الاستثناءات دون أن يُنتظر منها تقديم أي تنازل مقابل ذلك سواء فيما يتعلق بتخفيض التعريفات أو إزالة القيود الأخرى.

ح- **التعهد بالتخلي عن الحماية وتحرير التجارة الدولية على المدى الطويل:** وهذا هو جوهر مفاوضات الغات ثم تبعتها في ذلك منظمة التجارة الدولية بحيث أن الهدف يسير بشكل تدريجي خاصة من خلال المفاوضات لخفض التعريفات الجمركية وتجميدها والالتزام بعدم رفعها بعد ذلك إلا لضرورات معينة.

٣)- الوسائل والأساليب القانونية الواردة باتفاقية منظمة التجارة العالمية لحماية الإنتاج المحلي:

أ- مجموعة الوسائل الجمركية:

- **الرسوم الجمركية:** هي الوسيلة الوحيدة التي تسمح بها الغات للتفرقة بين السلعة المستوردة والمنتج المحلي المثيل ويشترط عدم التمييز بين الموردين واستثناءً من مبدأ عدم التمييز يسمح للدول النامية أن تتبادل التخفيضات الجمركية فيما بينها دون أن يسرى على بقية الدول الأعضاء في الغات.
- **نظام التبويب الجمركي:** تسير معظم دول العالم حالياً على نظام جديد للتبويب الجمركي يطلق عليه النظام المتجانس يعمل على وضع تفاصيل أكثر تحديداً لتصنيف البنود الجمركية وهو نظام تبويب بروكسل ويؤدي إلى تحديد أكثر للسلعة المستوردة بما يؤدي إلى تفادي التهرب من دفع الرسوم، الذي يمكن أن يتم من خلال تصنيف السلعة بشكل خطأ قد يؤدي إلى فرض

تعريفة جمركية أقل من المفروض تحصيلها.

- **التقييم أو التثمين الجمركي:** وضع عدد من الضوابط لكي تتحقق السلطات الجمركية من فواتير الاستيراد، وإذا تم استخدام هذه الضوابط لا بد أن يؤدي ذلك إلى فرض الرسم الحقيقي على الواردات وتفادي دخول السلع المستوردة بأسعار رخيصة تنفي الغرض الأساسي من فرض مثل هذه الرسوم من بينها حماية الإنتاج المحلي.
- **قواعد المنشأ والإعفاءات الجمركية:** من الأمور الطبيعية أن تتبادل الدول تخفيضات أو إعفاءات جمركية ولتفادي دخول سلع من مصادر أخرى لا يحق لها الاستفادة من هذه التخفيضات يجب وضع الضوابط اللازمة حول قواعد شهادات المنشأ لضمان أن السلعة المستوردة تأتي من الدولة الممنوح لها الأعضاء.

وفي مجال استخدام التعريفة الجمركية فإن جولة المفاوضات الحالية تطلب من دول العالم تخفيض الرسوم الجمركية بهدف زيادة التجارة الدولية وكما تطالب بتثبيت فئات الرسوم وعدم تغييرها بين الحين والأخر حتى تستقر المعاملات التجارية كأحد الملامح الرئيسية الهامة لمزيد من تنوع وانسحاب مجالات الأنشطة الاقتصادية العالمية ككل وبحيث يمهد الطريق للمزيد من الاستثمارات في مختلف دول العالم.

ولاشك إن استخدام هذه الوسائل الجمركية المختلفة لا بد أن يؤدي إلى زيادة التحقق من فرض الرسوم الجمركية الحقيقية، وتفادي التهرب من دفع الرسوم، وبالتالي تحقق الرسوم الجمركية بشكلها السليم أهدافها سواء في زيادة الحصيلة الجمركية أم في حماية الإنتاج المحلي أم لتحقيق الأهداف الأخرى مثل الأهداف الاجتماعية أم مراعاة توافر السلع الضرورية والحد من

استيراد السلع الكمالية وتوفير مستلزمات الإنتاج.

ب- مجموعة الوسائل غير الجمركية:

- **أساليب الوقاية:** نظراً لأن الغات تسعى إلى تحقيق الرسوم الجمركية من الواردات ونظراً لنجاح جولات المفاوضات السابقة في تخفيض هذه الرسوم بحيث أصبح متوسط هذه الرسوم حوالي ٧% في الدول الصناعية الكبرى فقد سمحت الغات للدول باستخدام أسلوب الوقاية حيث يحق لأي دولة أن تواجه خطر من تزايد الاستيراد على صناعاتها أو إنتاجها المحلي بأن تتخلى مؤقتاً عن التزاماتها وذلك بأن ترفع رسومها الجمركية على السلعة محل المناقشة أو أن تفرض عليها قيد كمي؛ أي تحد من استيرادها سواء بوضع حصة إجمالية للاستيراد أو من خلال تراخيص الاستيراد إلا أن هذا الإجراء لا يعني الحرية المطلقة في الحد من الاستيراد حيث أوردت الغات عدداً من الشروط أهمها أن يكون الإجراء مؤقتاً بعدد محدد من السنوات وأن تقوم الدولة التي تفرضه بإعطاء تعويض في شكل تخفيض جمركي على سلعة أخرى للدولة الأجنبية التي تضار من مثل هذا الإجراء في حالة عدم الاتفاق على التعويض فقد سمح للدولة الأجنبية باستخدام إجراء انتقامي من خلال رفع الرسوم على صادرات الدولة التي تتخذ الإجراء الوقائي.
- **الإجراء الوقائي المسموح به للدولة النامية التي تعاني من خلل في ميزان مدفوعاتها:** من بين الاستثناءات التي وضعتها الغات لصالح الدول النامية التي تسمح لتلك الدول التي تعاني من خلل في ميزان مدفوعاتها بسبب تزايد وارداتها أو لضعف صادراتها الناجمة عن ضعف إنتاجها وحداثته بسبب ظروف التنمية أن تفرض قيوداً جمركية أي يسمح لها رفع رسومها الجمركية على عدد من السلع أو بفرض قيود كمية سواء في شكل حصص أو غيرها

وليس من بينها الخطر التام للاستيراد إلا أن هذا الإجراء ليس بمثابة حرية مطلقة للدولة تأخذ به حيث تقوم الغات بمراجعة هذه القيود دورياً كل سنتين للتأكد من عدم التعسف في استخدامها أو للتأكد من عدم الإضرار بالشركاء التجاريين الآخرين.

- **فرض رسوم مكافحة الإغراق أو الرسوم المقابلة للدعم:** يطلق على إجراء الوقاية (١و٢) الإجراءات التي تتخذ ضد التجارة المشروعة أو العادلة أما الإجراءات التي تتخذ ضد الواردات غير العادلة فقد تمثلت في المادة /٦/ والمادة /١٦/ من اتفاقية الغات وكذلك في اتفاقيتين صدرتا بعد جولة طوكيو هما اتفاقيتي الإغراق والدعم فوفقاً لهما يحق للدولة التي تتعرض صناعاتها أو إنتاجها المحلي للضرر من الواردات التي تدخل إليها بأسعار إغراق أو دعم أن تفرض رسماً مكافئاً للحد من الآثار الضارة الناشئة من هذه الأسعار ولتحديد مفهوم الإغراق والدعم فقد تم تحديد مفهوم البيع بأسعار أقل من الأسعار العادية بأنها بيع السلعة المستوردة بأسعار تقل عن سعر البيع في البلد المصدر أو بيع السلعة بأسعار تقل بيعها في دولة أخرى أو بيع السلعة بأسعار تقل عن تكلفتها.

الفرق بين الدعم والإغراق :

الإغراق: هو سياسة بيع السلعة بأسعار أقل من العادية بتدخل الشركة المصدرة لكي تحصل على أسواق خارجية لسلعتها ما لم تكن تصل إليها لولا بيعها بأسعار منخفضة أو أقل من العادية.

الدعـــم: هو أن السعر المنخفض يتحقق بأن تقدم حكومة الدولة دعماً للسلعة المصدرة يؤدي إلى بيعها بأسعار منخفضة أو أقل من العادية.

- **المواصفات القياسية والرقابة على المواصفات:** تعتمد دول العالم المختلفة

إلى تحديد المواصفات القياسية للسلع المستوردة بالشكل الذي يمنع الغش التجاري وبالشكل الذي يؤدي إلى عدم استيراد السلع نهائية الصنع قد يؤدي إلى الإضرار بالإنتاج المحلي أو بصحة المواطنين وسلامتهم، ووفقاً لاتفاقية الغات إنه يجب الحذر في استخدام هذا السلاح لحماية الإنتاج المحلي بأن يكون هناك تميز لصالح الإنتاج المحلي ضد السلعة المستوردة فيجب أن تسوى المواصفات القياسية والرقابة في تطبيق المواصفة على السلع المستوردة والإنتاج المحلي بنفس الدرجة.

ومن الجدير بالذكر فإن مسألة تحرير التجارة في إطار اتفاقية منظمة التجارة العالمية (W.T.O) وبخاصة تحرير الواردات، فأن تأثيرها اشد خطورة على قضية العمالة فالبنك الدولي، ويؤازره في ذلك صندوق النقد الدولي لا يتهاون الآن في هذه المسألة ويعدّ تحرير الواردات (عن طريق خفض الرسوم الجمركية، التخلي عن القيود الكمية ومنع حظر الاستيراد، وتسهيل إجراءات الاستيراد..)شرطاً أساسياً من شروط قروض التكيف الهيكلي. وقد بدأت بعض الدول العربية(مصر على سبيل المثال) اتخاذ خطوات سريعة في هذا المجال. والخطورة في هذا التحرير السريع والمفاجئ وغير المدروس أنه سيعرّض قطاعات الإنتاج المحلي (الصناعة، الزراعة، الخدمات) إلى منافسة مدمرة، تكون نتيجتها إفلاس كثير من الطاقات الإنتاجية وتصفيتها، ومن ثم زيادة البطالة، خاصة وأن برامج التثبيت والتكيف الهيكلي قد خلقت زيادات كبيرة في تكاليف الإنتاج المحلية ورفعت بالتالي من أسعار المنتجات النهائية إلى مستويات تفوق- في كثير من الحالات—مستويات أسعار الواردات المماثلة.ومع هذا التحرير تتعاظم مخاطر الإغراق واحتواء الأسواق الداخلية،وهو أمر شهدته كثير من تجارب الدول النامية خاصة وأن إضعاف الرقابة الحكومية (تحت حجة ترك آليات العرض والطلب لتعمل).واستشراء عمليات الفساد والتهريب تمكن من اتساع نطاق هذا الإغراق.

الفصل الرابع
الحدود السياسية والخط الجمركي

وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University


وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

الحدود السياسية: لكل دولة حدود تعين نطاق إقليمها الأرضي. وللحدود أهمية سياسية وقانونية لأن الدولة تمارس سيادتها داخل حدودها، وعند الحدود تنتهي سيادة دولة لتبدأ دولة أخرى.

وقد عرّف الباحث محمد حافظ غانم الحدود السياسية للدولة بقوله إن الحدود تعين حد الإقليم الذي تشغله الدولة وتبسط عليه سلطتها بصفة قانونية.

وفكرة تعيين إقليم الدولة بوضع الحدود عليه لم تتبلور في صورتها الحاضرة إلاّ في نهاية العصور الوسطى وبداية ظهور الإدراك القانوني للدولة في شكلها الحديث، وارتباط مدلولها ارتباطاً حتمياً بعنصر الإقليم.

وقد تكونت الحدود الحالية للدول نتيجة لتفاعل عوامل كثيرة تاريخية وسياسية وعسكرية، ولا شك أن تعيين الحدود في سائر الأقطار تختلف مظاهره باختلاف القارات والدول. وقد خضعت دول الشرق الأوسط وبينها سورية، لعوامل كثيرة أحاطت بها وكان لها أثر بالغ في تعيين الحدود الفاصلة بينها في صورتها الحاضرة، فقد كانت هذه الدول تضمها جميعاً دار الإسلام. ولذلك كانت الحدود السياسية بمعناها المعروف مفقودة بينها. واستمر الوضع على هذا الحال حتى نهاية الحرب العالمية الأولى، حيث اتفقت الدول المنتصرة على تقسيم المنطقة إلى دويلات خاضعة لها وتم تعيين الحدود فيها بصورة تحكمية.

الحدود الجمركية: والحد الجمركي هو الخط الذي تخضع فيه البضائع والأموال في حال دخولها إلى إقليم الدولة أو خروجها منه، لمجموعة من النظم والإجراءات الجمركية التي تضعها الدولة بهدف تنظيم تدفق السلع والأموال من وإلى أسواقها الوطنية، وعلى طول هذا الخط يوجد عدد من مكاتب المراقبة و نقاطها بقصد مراقبة عمليات الاستيراد والتصدير وتنظيمها.

إن التعريفين السابقين لكل من الحدود السياسية والحدود الجمركية أو الخط الجمركي، لا يعني أن كل منهما يختلف عن الآخر اختلافاً كبيراً، فقد تتطابق حدود الدولة السياسية مع حدودها الجمركية، وهذا هو الأمر الغالب، حيث يبدو ذلك من طبيعة الأمور فالدولة التي تبسط سلطتها على كل حدودها الإقليمية، تجد من الواجب مراقبة هذه الحدود لتنظيم عمليات الدخول والخروج منها وإليها. لذلك فهي تضع مكاتبها الجمركية ونقط المراقبة على طول هذه الحدود. ولكن إذا كان هذا هو الأمر الشائع فإن هناك بعض الحالات تضيق فيها الحدود الجمركية عن حدود الدولة السياسية وحالات أخرى تتسع فيها هذه الحدود لتشمل مناطق وأقاليم أخرى خارج الحدود السياسية.

حالة ضيق الحدود الجمركية:

١- قد تضيق الحدود الجمركية اتساعاً عن الحدود السياسية نتيجة لإخراج قطعة من الأرض يمكن تفريغ البضائع فيها وترتيبها دون أن تستحق عنها الضريبة الجمركية وهو ما يعرف بالمنطقة الحرة.

والغاية الأساسية من إنشاء المناطق الحرة هو دعم النشاط التجاري والصناعي في الموانئ والمدن التي تقام فيها، واجتذاب أكبر كمية ممكنة من البضائع تكون حرة من كافة القيود بانتظار الأسواق الملائمة لها في البلدان المجاورة. فضلاً عن أن هذه المناطق تساعد أيضاً على إجراء العمليات التحويلية فيها، كتغيير الأغلفة وتهيئتها بصورة تساعد على عرضها وتوزيعها وفقاً لحاجة السوق، مستغلة بصورة خاصة رخص اليد العاملة أو كفاءتها الفنية مما يساعد على ازدياد رواجها، وهنالك إلى جانب ذلك الفوائد العديدة التي تستفيد منها المدن الساحلية عند قيام مناطق حرة فيها أهمها تموين السفن الراسية. وتشغيل اليد العاملة ودعم تجارة الترانزيت على نطاق واسع. وعادة يكون إنشاء المناطق الحرة في المدن الكبيرة والموانئ التي تشكل نقطة تلاقي للمبادلات

التجارية الدولية وتبقى هذه المناطق حسب المبدأ الأساسي الذي أنشئت بموجبه منعزلة عن الوضع الجمركي بحيث تدخل إليها جميع أنواع البضائع، بصرف النظر عن منشأها وتعتبر خارج المنطقة الجمركية.

وقد نصت المادة /١٢٤/ من قانون الجمارك رقم (٩) لعام ١٩٧٥ على ما يلي:

"يجوز إنشاء مناطق حرة بتخصيص أجزاء من الموانئ والأمكنة الداخلية واعتبارها خارج المنطقة الجمركية، وتنشأ المناطق الحرة وتستثمر وفقاً للقوانين والأنظمة النافذة".

كما نصت المادة /١٢٥/ من هذا القانون على ما يلي:

"مع مراعاة أحكام المادة /١٢٦/ من هذا القانون يمكن إدخال جميع البضائع الأجنبية من أي نوع كانت وأيّاً كان منشؤها أو مصدرها إلى المناطق الحرة وإخراجها منها إلى غير المنطقة الجمركية دون أن تخضع لقيود الاستيراد أو قيود إعادة التصدير أو القطع أو المنع أو توجب الرسوم والضرائب غير ما يفرض لمصلحة الجهة القائمة على الاستثمار من رسوم الخدمات.

ويجوز أيضاً إدخال البضائع الوطنية التي اكتسبت هذه الصفة بوضعها في الاستهلاك إلى المنطقة الحرة، وتخضع عندئذ لقيود التصدير والمنع والقطع وللرسوم الجمركية والرسوم والضرائب، مما يفرض عند التصدير إلى البلاد الخارجية وذلك بالإضافة إلى ما يفرض لمصلحة الجهة المستثمرة من رسوم الخدمات".

٢- كذلك تضيق الحدود الجمركية باستبعاد الدائرة الجمركية منها واستبعاد مساحات من الأرض تقام عليها المخازن والمستودعات الجمركية. ويكون الغرض منها تسهيل العمليات التجارية بحيث يتمكن التجار من حفظ كميات كبيرة من البضائع تكون قريبة من السوق الوطني ويطرحونها عند الطلب في الأسواق الداخلية أو الخارجية.

ووضع المستودع عبارة عن حق إيداع السلع المستوردة ضمن أماكن مغلقة تخضع مبدئياً لإشراف مصلحة الجمارك وتعتبر البضائع في هذا الوضع كأنها موجودة خارج الأراضي الوطنية

حالة اتساع الحدود الجمركية:

قد تتسع الحدود الجمركية عن الحدود السياسية كما لو ضمت الدولة إلى إقليمها إقليماً آخر من الناحية الجمركية، وترى أمثلة ذلك في الاتحاد الجمركي والوحدة الاقتصادية.

والاتحاد الجمركي: هو إلغاء تام للحدود الجمركية التي تفصل بين دولتين أو أكثر واندماجها في وحدة جمركية، ووضع تعريفة جمركية خارجية موحدة بالنسبة للدول الأخرى. ولا بد من توافر بعض الشروط لكي ينشأ الاتحاد الجمركي:

١- الاتفاق على إلغاء الضريبة الجمركية إلغاءً كاملاً فيما يتعلق بالبضائع المنتجة داخل دول الاتحاد.

٢- وضع تعريفة موحدة تأخذ بها الدول كافة فيما يتعلق بتجارتها مع الدول الأجنبية عن الاتحاد أي أن: يتكون من مجموع الأقاليم الجمركية للدول الأعضاء إقليم جمركي واحد في مواجهة العالم الخارجي.

٣- أن يتم الاتفاق بين الدول الأعضاء على توزيع حصيلة الضرائب الجمركية المحصلة في دول الاتحاد بمجموعها بنسب معينة يتم الاتفاق عليها.

الفصل الخامس
التنظيم الفني للضريبة الجمركية

وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

يقتضي دراسة التنظيم الفني للضريبة الجمركية أن نبحث أولاً في الواقعة المنشئة لهذه الضريبة، نظراً لارتباط هذه الواقعة بقانونية الضريبة وشرعية المطالبة بها.

والبحث في الواقعة المنشئة يقودنا إلى ضرورة إيضاح حدود هذه الواقعة ومدى ارتباطها بمكان وقوعها.

ثم يقودنا البحث إلى الوعاء الذي يختاره المشرع للضريبة الجمركية، وعوامل تحديده والطرق الفنية المتبعة للوصول إلى هذا الوعاء بغية حصره وتقديره ومن ثم الإعفاءات المنصبّة على هذا الوعاء.

وهذا يستتبع بالضرورة أن نتعرف على السعر الذي تفرض به هذه الضريبة، والعوامل العديدة المؤثرة في تحديد هذا السعر، ومن ثم الظروف التي تستدعي فرض بعض أنواع الضرائب الإضافية.

ونصل بعد ذلك إلى تحصيل هذه الضريبة وكيفية تسديدها ومن ثم ضمانات الوفاء بدين الضريبة.

ونبحث في باب أخير: التهرب من أداء هذه الضريبة سواء في معناه أو أركانه أو الوسائل المتبعة في مكافحته لكي لا تضار الخزانة العامة جرّاء حالات التلاعب بحقوقها.

وبذلك يتضمن هذا الفصل، المواضيع التالية:

أولاً – الواقعة المنشئة للتكليف بالضريبة الجمركية.

ثانياً – وعاء الضريبة.

ثالثاً – سعر الضريبة.

رابعاً – تحصيل الضريبة.

خامساً – التهرب من الضريبة.

أولاً – الواقعة المنشئة للتكليف بالضريبة الجمركية:

بيّنا أن الضريبة الجمركية تفرض بمناسبة اجتياز السلع لحدود الدولة في الدخول أو الخروج. وهكذا فإن الواقعة المنشئة لهذه الضريبة، تتمثل بهذا العبور لحدود الدولة. فهي لا تتحقق فعلاً إلاّ بالدخول أو الخروج من هذه الحدود إلى داخل البلاد أو خارجها.

ويمكن القول بأن ما يقصد بالواقعة المنشئة (هو الفعل أو التصرف الذي يقوم به المكلف ويرتب للخزانة العامة حقاً في ذمته هو مقدار الضريبة المطلوبة)، ولذا فإن تحديد الواقعة المنشئة للضريبة تحديداً واضحاً، أمر له أهمية لما يترتب على هذا التحديد من نتائج عملية خاصة بالوقت الذي ينشأ به دين الضريبة والسعر الواجب تطبيقه.

فالعبرة في تحديد وعاء الضريبة وتعيين مقدارها يعود إلى تاريخ قيام الواقعة المنشئة، فلا يلتفت بعدها إلى أي تغيير قد يحدث في وعائها. كما أن تحديد سعر الضريبة يتوقف على معرفة تاريخ الواقعة المنشئة. فالسعر الواجب تطبيقه هو السعر النافذ حين قيامها، ولا يلتفت إلى أي تعديل يلحق بهذا السعر بعد تحققها، كما ترتبط الواقعة المنشئة بالقانون السائد عند قيامها ، إذ يفترض أن نصوص هذا القانون هي التي تطبق وتحكم الوقائع المشمولة حين نفاذه فإذا ما ألغيت الضريبة بقانون جديد بعد قيام الواقعة المنشئة فليس للمستورد مثلاً أن يطالب بالإعفاء منها ما دام تاريخ اجتياز الحدود قد سبق تاريخ إلغاء هذه الضريبة.

ولما كانت الواقعة المنشئة تتحدد باجتياز حدود الدولة الجمركية، فإن الأساس في استحقاق الضريبة هو الإفراج عن البضاعة من الدائرة الجمركية، وبذلك فإن مجرد وجود السلع في هذه الدائرة لا يرتب للخزانة العامة حقاً في الرسوم المقررة، ذلك أن البضائع تعدُّ –بهذا المعنى– خارج حدود الدولة ما لم تسحب من داخل الدائرة

وتطرح للاستهلاك في الأسواق المحلية.

وهذا ينطبق أيضاً على البضائع المصدرة إلى الخارج، فلا تستحق الضريبة إلاّ عند مغادرة هذه البضائع أراضي البلاد في طريقها إلى الأسواق الأجنبية.

وبذلك يتحدد دين الضريبة بقيام الواقعة المنشئة، أي في لحظة احتياز البضائع لحدود الدولة الجمركية. وعلى أساس بنود التعريفة السائدة في ذلك الحين . ذلك أن البضائع تعتبر من ناحية نشوء دين الضريبة، خارج حدود الدولة ما دامت لم تسحب من مكان إيداعها في الدائرة الجمركية، للتصرف بها داخل البلاد، فربما أعيد تصديرها للخارج قبل إدخالها، فلا تستحق عنها الضريبة، ولا تعتبر هذه البضاعة أنها دخلت البلاد إلاّ بعد الإفراج عنها لتخصص للاستهلاك الداخلي وعندها تلتقي واقعة الإفراج عن البضاعة من الدائرة الجمركية مع واقعة احتياز الخط الجمركي.

ورغم أن التشريع الجمركي السوري اعتبر واقعة احتياز الخط الجمركي، هي الواقعة المنشئة للضريبة الجمركية، فإنه لم يرتب عليها دائماً تلك النتائج المتعلقة بفرض الضريبة وتحصيلها.

وعندما تفرض الضريبة حكماً على البضائع الموجودة في المستودعات بسبب انتهاء مهلة الحفظ وعدم الحصول على تجديد قانوني لها، تحصّل هذه الضريبة وفقاً للتعريفة المعمول بها حين انتهاء مهلة الحفظ القانونية في المستودع.

كما أن البضائع التي تبيعها إدارة الجمارك للاستهلاك ضمن الشروط المنصوص عليها في القانون تخضع للتعريفة المعمول بها عند البيع.

والخروج على القواعد العامة في هاتين الحالتين ليس له من مبررات كافية ،فإذا كان تحقق الواقعة المنشئة يرتبط باحتياز الخط الجمركي، فمن الواجب تحصيل الضريبة على أساس الفئة السارية عند سحب هذه السلع من مكان إيداعها وطرحها للاستهلاك المحلي.

مكان استحقاق الضريبة:

يتم تحصيل الضريبة الجمركية غالباً في مكتب الإفراج الذي يقوم بحصر الوعاء وتقديره ولا يسمح للسلعة بالمرور إلى داخل البلاد للاستهلاك إلاّ بعد دفع الرسوم المستحقة عليها.

ويحظر على مستوردي السلع المرور بها بعيداً عن المراكز الجمركية الموزعة على حدود الدولة البرية والبحرية.

كما تحصل الضريبة على الطرود البريدية في مكان الوصول وبواسطة أقرب مكتب جمركي.

ولهذه القواعد بعض الاستثناءات الخاصة بسلع التصدير الخاضعة لضابطة النطاق الجمركي، حيث ينبغي التصريح بها، وفقاً للشروط التي تحددها الإدارة إما في مكاتب التصدير الداخلية أو في مكاتب الخط الثاني المأذون لها بذلك.

وقد تضمن قانون الجمارك عدة نصوص تتعلق بتقييد إدخال بضائع معينة وإخراجها إلاّ من مناطق جمركية محددة لتأمين المراقبة الدقيقة في الاستيراد والتصدير. وتخضع هذه السلع إذا جرت محاولة إدخالها أو إخراجها من ممرّات أخرى لتطبيق العقوبات الخاصة باستيراد البضائع الممنوعة وتصديرها بدون بيان جمركي.

وتبدو أهمية تحديد مكان استحقاق الضريبة في تحديد استحقاق الرسوم المحلية. حيث تحصل هذه العوائد لحساب دوائر البلديات أو المحافظة التي يتم التحصيل في نطاق تقسيمها الإداري.

ثانياً – وعاء الضريبة الجمركية:

أ–تعريفة وعاء الضريبة الجمركية وشموله:

يقصد بوعاء الضريبة عموماً، المادة أو الموضوع الذي تفرض عليه الضريبة، غير أن بعض الكتاب لا يكتفي بهذا العموم، بل يوسع من مضمونه ليجعله يشمل أيضاً

فكرة المقدرة التكليفية، بحيث يصبح المقصود بوعاء الضريبة، طريقة توزع الضريبة بين المادة المفروضة عليها.

ولوعاء الضرائب الجمركية أهمية كبيرة، تتمثل في ارتباطه بتحقيق الأهداف المختلفة لهذه الضرائب، ومن هنا فإن عملية تحديد الوعاء تقتضى الوضوح والدقة حتى يتوافر لهذه الضرائب إمكانية تحقيق العدالة ويتوافر لها تحقيق الهدف المطلوب منها.

واستناداً إلى الصفة التي تعبر بها السلع الخاضعة للضريبة، حدود الدولة يمكن تقسيم الوعاء إلى صادرات وواردات، ويلحق بها عادة البضائع التي تدخل حدود الدولة وتخرج منها، دون أن تستهلك في الداخل وهي التجارة العابرة (ترانزيت).

آ-١- الواردات:

وفقاً لقاعدة الشمول المقررة فإن جميع السلع التي تدخل حدود الدولة تخضع للضريبة الجمركية، فيما عدا بعض الاستثناءات التي يقررها التشريع. بينما لا تشمل هذه القاعدة سوى تلك الصادرات التي يتقرر إخضاعها للضريبة. وتعتبر التجارة العابرة أحد مكونات الوعاء في الأحوال القليلة التي يتقرر فيها إخضاعها للضريبة.

وتتعرض السياسة الجمركية -في تكوينها- لاختيار الأسس التي تحكم عمومية الضريبة وغزارة الحصيلة، من حيث إخضاع كافة السلع التي تجتاز حدود الدولة لها والعناصر الاقتصادية المسيطرة، سواء من حيث تأثيرها على الإنتاج أو الاستهلاك والاعتبارات الاجتماعية من حيث مراعاة المستهلكين من أصحاب الدخول المنخفضة.

ومن الجدير بالذكر، فإن الضريبة على الواردات تعد هي الأصل في الضرائب الجمركية. وهي تستحق على السلع الواردة إلى البلاد بهدف استهلاكها أو تداولها، أما غير ذلك من البضائع التي تستورد بقصد إدخال عمليات صناعية عليها، لتصبح صالحة للتصدير فتعفى من الضريبة على الواردات. كذلك الحال مع البضائع التي تدخل إلى البلاد ثم تخرج منها تحت وضع الترانزيت.

السلع الضرورية: وعادة تكون الضريبة المفروضة على أمثال هذه السلع لها طابع الاعتدال وعدم المغالاة.

السلع الشائعة: وهي التي تدخل في عادات الناس الاستهلاكية ويصعب الاستغناء عنها دون جهد ومشقة ويتميز طلبها بعدم المرونة. وغالباً تفرض ضرائب معتدلة على استيراد هذه السلع ولأغراض مالية.

السلع الكمالية: نظراً لأن هذه السلع مرتفعة الثمن واستهلاكها مقتصر على طبقة الأغنياء القادرين على الإنفاق، فإن زيادة الضريبة المفروضة عليها يحقق مبدأ الدفع حسب المقدرة التكليفية. فضلاً على أنه وسيلة لمعالجة التفاوت الكبير بين الطبقات عن طريق إعادة توزيع الدخول لمصلحة أصحاب الدخل المحدود.

السلع الرأسمالية والوسيطة: وتمثل أهمية خاصة في الدول التي لا تزال في بداية مرحلة التصنيع، وغالباً ما تعفى واردات البلاد من هذه السلع من الضريبة الجمركية أو تستوفى عليها ضريبة مخفضة. وذلك بهدف مساعدة الصناعة الناشئة ودعمها، واجتذاب رأس المال الوطني والأجنبي للمساهمة بعملية التنمية. وهذا ما أخذ به المشرّع السوري حيث خفض الرسوم الجمركية الموحدة على الآلات المستوردة إلى نسبة (١%) بموجب المرسوم رقم (٢٦٦)لعام ٢٠٠١.

المواد الأولية: تعمد الدول غالباً على تخفيض الضريبة على ما ستورده من المواد الأولية دعماً للصناعات المحلية التي تستخدم هذه المواد، وهذا ما أخذ به المشرّع السوري حيث خفّض الرسوم الجمركية الموحدة على المواد الأولية إلى نسبة (١%) بموجب المرسوم رقم (٢٦٦) لعام ٢٠٠١.

آ-٢- الصادرات:

تخضع الصادرات للضريبة بهدف حماية الصناعة المحلية ضد المنافسة الأجنبية، حين تجعل المؤسسات الصناعية الأجنبية تحصل على المواد الأولية بثمن يزيد عما تحصل

عليه الصناعة الوطنية.

ويمكن القول بأن دور الضريبة على الصادرات قد تراجع عموماً، نظراً للاعتراضات الكبيرة التي وجهت إليها، خاصة بعد أن ظهر عدم صحة الاعتقاد الشائع، بأن هذه الضريبة يدفعها -في جميع الظروف- المستهلك الأجنبي في البلد المستورد.

ورغم ذلك لا زالت الصادرات تخضع لهذه الضريبة لأغراض مختلفة، مالية أو اقتصادية أو اجتماعية.

والسلع الخاضعة للضريبة على الصادرات، إما أن تكون صناعية أو زراعية ويختلف تقدير سعر الضريبة في الحالتين تبعاً لبعض الظروف الخاصة بإنتاج كلاً منهما.

ومع تضاؤل أهمية الضريبة المفروضة على الصادرات في معظم دول العالم، بل واتجاه كثير من الدول إلى إلغائها نهائياً، فإن الضريبة على الواردات أصبحت تشكل العمود الفقري للضرائب الجمركية. ولم يعد للضرائب الجمركية الأخرى سوى أهمية ثانوية تتطلبها بعض الأوضاع الخاصة في الاقتصاد القومي.

مثال ذلك: إنهاء العمل بأحكام المرسوم التشريعي رقم (٥٤) تاريخ ١٩٥٢/٨/١٩ المتضمن فرض رسم التصدير على القطن في سورية بموجب القانون رقم (٧) تاريخ ١٩٩٩/٧/١ وذلك لتشجيع الصادرات القطنية السورية.

آ-٣- البضائع العابرة - ترانزيت:

الترانزيت هو حق نقل البضائع بتسهيلات جمركية خاصة عبر الأراضي الوطنية أو الداخلية، وبموجبه تعتبر البضائع أثناء نقلها في داخل البلاد كأنها موجودة خارج المنطقة الجمركية، فيعلق عنها تأدية الضرائب الجمركية الأصلية والفرعية كافة. كل ذلك بشرط أن يكون اجتياز هذه البضائع لأرض الوطن اجتيازاً عرضياً بمناسبة

انتقالها من بلد أجنبي إلى بلد أجنبي آخر.

والترانزيت إذاً: هو نظام إيقاف تحصيل الضريبة على البضائع المارة أثناء رحلتها داخل البلاد. إلا أن هذا الوضع يرتبط ارتباطاً دقيقاً بوضع المستودع أو المنطقة الحرة. إذ أنه غالباً ما يكون ابتداءً لهذين الوضعين أو نهاية لهما. لأنه يمكن إيقاف الترانزيت بتأدية الضريبة المقررة. وهكذا يؤلف الترانزيت شكلاً من وضع المستودع، أو نوعاً من "مستودع متنقل" من شأنه حمل البضاعة حتى المكتب الجمركي الذي يلائم أكثر من غيره أصحاب البضائع.

وحين تخضع هذه التجارة للضريبة الجمركية فلأنها أحد مفردات وعاء الضريبة. ولكن معظم التشريعات تعمل على تسهيل مرور البضائع عبر أراضي الدولة حرة من جميع القيود المالية، خشية أن يؤدي ذلك إلى تحول في مسار التجارة المارة، لتسلك إلى هدفها سبلاً أخرى لدى دولة لا تفرض مثل هذه الضريبة أو تفرضها بسعر أقل ومن ثم يكون من شأن هذه الضريبة خسارة مؤكدة بالنسبة لصناعة النقل المحلية على الأقل. وتتضمن المعاهدات التجارية في العادة شرطاً بالإعفاء المتبادل من جميع رسوم الترانزيت.

وتشكل تجارة (الترانزيت) رقماً كبيراً في حقل المبادلات التجارية السورية، وتوليها البلاد اهتماماً خاصاً ويرجع ذلك بالدرجة الأولى إلى الموقع الجغرافي الممتاز الذي يجعل من سورية حلقة اتصال بين أسيا وأوروبا، كما أن إنشاء المناطق الحرة ورعايتها قد أسهم في تنشيط حركة نقل البضائع وبالتالي ساعد في دعم تجارة البلاد وإنعاش اقتصادها القومي، وهذا ما أدى بالمشرع السوري إلى إجراء تخفيضات كبيرة في رسوم العبور (الترانزيت) وتقديم تسهيلات كبرى بما في ذلك إقامة العديد من مناطق التجارة الحرة لأهميتها في تنشيط الاقتصاد الوطني.

ولعل من أهم فوائد الترانزيت دعمه لصناعة النقل المحلية، إما عن طريق معاهدات دولية تعقدها الدولة، وتحتم فيها نقل البضائع بواسطة السكك الحديدية لمساعدة هذا الفرع وتنشيطه، أو عن طريق حصر عمليات النقل بالمؤسسات الوطنية للنقل الداخلي، حرصاً على تشغيل اليد العاملة المحلية.

ب- طرق تقدير وعاء الضريبة:

لاختيار أسلوب الوصول إلى هذه المادة أهميته الخاصة، إذ يتوقف عليه، إلى حد كبير عدالة النظام وفعاليته. فمن الواجب ألاّ يكون هذا التقدير أقل من الحقيقة فتقل الحصيلة. كما يتعين ألاّ يغالي فيه بأساليب تضير المكلف وتعرقل نشاطه وتعيق تحقيق أهداف النظام الضريبي.

ويمكن رد طرق التقدير إلى نوعين أولاهما تقوم به الإدارة والآخر يترك للأفراد، حيث يتحتم عليهم تقديم بيان أو قرار.

ويلاحظ أن قيام الإدارة بتحديد وعاء الضريبة لا يتم على نحو واحد، وإنما يتخذ عدة أشكال، وأولى الحالات التي تقوم فيها الإدارة بحصر وعاء الضريبة وتقديره، هو أسلوب التقدير المباشر، حيث تتولى السلطة المالية، مباشرة عملية تحديد الوعاء، دون أن يتدخل المكلف في ذلك.

والحالة الثانية التي تتولى فيها الإدارة عملية حصر الوعاء وتقديره، تكون عند امتناع المكلف عن تقديم الإقرار اللازم حين يفرض القانون عليه ذلك.

أما الحالة الثالثة من حالات قيام الإدارة بتقدير وعاء الضريبة، فتكون حين يفرض قانون الضريبة ذاته وضع الأسس والقرائن الصالحة للتقدير، فلا يكون أمام الإدارة عند القيام بتقدير الوعاء سوى تطبيق هذه الأسس والقرائن.

وطريقة الإقرار تعدُّ أكثر الطرق استعمالاً في التنظيمات الضريبية، حيث يقوم المكلف بتقديم بيان إجباري عن قيمة المادة الخاضعة للضريبة. ويفسح هذا الأسلوب

مجالاً واسعاً للتهرب في البلاد التي يقل فيها الوعاء الضريبي، ولكن إذا صدق المكلف فيما يقرره أصبحت هذه الطريقة أكثر الطرق انضباطاً في ربط الضريبة على مادتها الحقيقية.

وقد لجأ المشرّع السوري إلى المحافظة على إحاطة تقدير وعاء الضريبة الجمركية بعدد من الضمانات الكفيلة بتحقيق أهداف السياسة الجمركية، والوصول إلى تقدير حقيقي لمادتها. فقد فرض القانون على إدارة الجمارك والمكلف القانوني، القيام بإجراءات عديدة وهما في سبيل قيامهما بهذا التقدير.

فعلى المستورد أو المصدر تقديم إقرار مبدئي تقوم الإدارة بفحصه واعتماده. وفي حال إخفاقهما في الوصول إلى تحديد مشترك. أوجب المشرّع إحالة الأمر إلى أهل الخبرة لتحديد القيمة.

وبذلك فإن تقدير الوعاء يمر بمرحلتين هما، تقديم الإقرار الجمركي ومعاينة السلع للتأكد من صحة هذا الإقرار. وتعقبهما مرحلة ثالثة في حال وقوع الخلاف بين المكلف والإدارة، حيث يتوجب تقدير المادة الخاضعة للضريبة عن طريق التحكيم.

١) الإقرارات الجمركية:

وضع قانون الجمارك السوري قواعد محددة في تقديم الإقرارات الجمركية، والتخليص على السلع، وتختلف هذه القواعد باختلاف الطرق التي تسلكها البضائع سواء في الدخول أو الخروج. وهو بذلك قد أخذ بالقاعدة التي اتبعتها معظم التشريعات المالية والتي تقضي بأن يعمل المكلف على تقديم العناصر اللازمة لحساب الضريبة.

ويهدف التشريع الجمركي من وراء ذلك إلى سرعة إنجاز عمليات الاستيراد والتصدير ، وتحقيق المصلحة المزدوجة لإدارة الجمارك والمستوردين عند مقارنة العناصر التي تضمنها البيان الجمركي بالسلع المراد سحبها من الدائرة الجمركية.

وطبقاً لما يجري عليه العمل حالياً فإن البيانات التي يجب تقديمها تأخذ أحد الأشكال التالية:

- **النقل بطريق البحر:** توجب المواد (٣٨ – ٤٤) من قانون الجمارك السوري عند نقل السلع عن طريق البحر تقديم بيان إجمالي أو موجز وهو "المانفيست" الذي يحتفظ به ربان السفينة بصورة دائمة. فلا يمكن استيراد بضاعة عن طريق البحر من مرفأ أجنبي أو من مرفأ سوري بدون "مانفسيت" موقع عليه من قبل الربان ، ويذكر فيه عدد الطرود وماركاتها وأرقامها و نوع التغليف، وجنس السلع المشحونة والأماكن التي وردت منها.

والمانيفست هو جدول البضائع الإجمالي. ويعد بمثابة إقرار عن حالة الحمولة الكاملة للسفينة ويختلف عن البيانات التفصيلية لمختلف الأوضاع الجمركية الواجب تقديمها من قبل الأشخاص المرسلة إليهم البضائع. ويشكل بذلك المستند النظامي المبرر لحمولة السفينة منذ دخولها إلى مياه البلاد الإقليمية.

وأهمية هذا المستند تأتي من حيث أنه يشكل أساس جميع المعاملات الجمركية اللاحقة، ويسهل عمليات المراقبة للسفن أثناء دخولها إلى المياه الإقليمية. كما يساعد على اجتناب الغش في تفريغ البضائع، نظراً لأنه يحمّل الربان المسؤولية عن كل فرق يظهر بين الحمولة وبين مضمون هذا المستند.

النقل بطريق البر:

أوجب قانون الجمارك في المادتين (٤٣ و ٤٤) منه "عند إدخال البضائع إلى البلاد بطريق البر، يجب على أصحابها وناقليها أن يلزموا الطريق أو المسلك المباشر الذي يقودهم إلى أول مكتب جمركي" .ولتعيين المسالك والطرق من قبل إدارة الجمارك أهمية خاصة تتجلى في أن ناقل البضاعة الذي يلتزم في سيره الطرق المحددة لا يخضع أثناء اجتيازها للتحري والتفتيش ولا يمكن اتهامه بمحاولة التهريب ما دام يتبع في سيره

المسلك القانوني الذي يؤدي إلى مكاتب الإدخال.

كذلك في حال تصدير البضائع يجب أن تقاد مباشرة إلى مكاتب الإخراج الجمركي ويحظر على أصحابها أو مرافقيها أن يسلكوا طرقاً أخرى بقصد تجنب المكاتب الجمركية، أو أن يتجاوزا هذه المكاتب دون ترخيص.

وكما هو الحال في النقل بطريق البحر يجب على أصحاب البضائع المنقولة بالسيارات أو السكك الحديدية أن ينظموا بيان إجمالي يماثل مانيفست السفينة.

النقل بطريق الجو:

يخضع النقل بطريق الجو إلى أحكام تتعلق بعبور الحدود وبالسبل الواجب إتباعها، وبالهبوط في أماكن معينة وذلك بغية منع التهريب وتسهيل أمر المراقبة التي تقوم بها السلطات الإدارية. وقد أوجبت المواد (٤٥ – ٤٨) من قانون الجمارك على الناقل أن ينظم "مانيفست" يحتوى على البضائع المنقولة بطريق الجو ونوعها، ويجب أن تبقى نسخة طبقة الأصل عن هذا المانيفست في الطائرة وأن تقدم عند الطلب للمأمورين، أو المكلفين بضابطه التحول ولمأموري الجمارك، ويجب أن تدون البضائع الممنوعة بتسميتها الحقيقية من حيث جنسيتها، ونوعها، وصفتها.

ويجب على الطائرات التي تقوم بجولات دولية أن تحط عند الذهاب وعند الإياب على مطارات خاصة تسمى مطارات جمركية وعليها أن تجتاز الحدود في نقاط معينة.

النقل بواسطة البريد:

وضع لأول مرة مبدأ قبول الطرد البريدي كإحدى الوسائل لنقل البضائع الخاضعة للضرائب الجمركية تنفيذاً لاتفاقية الاتحاد البريدي العالمي المعقودة في استوكهولم وتعديلاتها.

والطرود البريدية من مصدر أجنبي والمرسلة إلى البلاد تخلص إما في مكاتب

الدخول للتبادل البريدي ، وإما في مراكز مكاتب البريد الداخلية التي يكون فيها مركز مراقبة جمركية. وقد نصت المادة /٥٢/ من قانون الجمارك على ما يلي:

"تستورد البضائع وتصدر عن طريق بريد المراسلات أو بالطرود البريدية وفقاً للاتفاقيات البريدية العربية والدولية وللنصوص القانونية النافذة".

البيانات التفصيلية:

بالإضافة إلى البيانات الإجمالية هذه يجب على المستوردين وناقلي البضائع أو من ينوب عنهم تقديم بيان آخر أكثر تفصيلاً .

ويمكن تعريف البيان التفصيلي بأنه الإقرار الذي يجب تقديمه إلى الجمارك ويحدد بموجبه وضع البضائع المقدمة إلى الجمرك، كما يتضمن تعهداً بتأدية الضريبة، ويعطى الدلالات اللازمة لتطبيق الأحكام التي تؤمن الجمارك تنفيذها. وهو البيان الكامل الذي يتضمن كافة المعلومات اللازمة والضرورية لحساب الضريبة وتحصيلها.

والبيان التفصيلي إجباري لكل العمليات الجمركية، ولا تعفى منه أية عملية لسبب وجود المانفيست أو البيان الجمركي وذلك باستثناء إدخال البضائع إلى المنطقة الحرة أو إخراجها منها بقصد التصدير إلى الخارج.

ويجب أن يكون البيان التفصيلي صحيحاً وكاملاً ولا يجوز التفريق في هذا الصدد عند الإدخال بين الاستيراد للوضع في الاستهلاك المحلي، وبين الاستيراد للمستودع، أو الترانزيت أو الإدخال المؤقت. كما أن الإعفاء من الضريبة الجمركية سواء في الإدخال أو الإخراج لا يعفى من تقديم الإقرار عن البضائع.

مضمون البيانات:

يجب أن تحتوي البيانات الجمركية على جميع الدلائل اللازمة لتطبيق الأنظمة الجمركية وتحصيل الضرائب والرسوم المختلفة واستيفاء كافة المعاملات وتدابير المراقبة ويجب أن تحرر وفقاً لمنطوق التعريفة. وعند الاقتضاء وفقاً للنص الذي يمنح أو يفرض

وضعاً خاصاً.

ويجب أن تتضمن البيانات الدلائل الآتية:

- نوع البضاعة، ووزنها، وقيمتها، ومنشأها، ونوع الغلافات، وماركاتها، وأرقامها، وعدد الطرود.
- فيما يختص بالمعاملات البحرية: اسم السفينة، وفي المعاملات الأخرى طريقة النقل وتاريخ دخول البضاعة للمخزن.
- عند الاستيراد: مصدر البضاعة واسم مخلص البضاعة ومهنته و محل إقامته، والمرسل إليه الحقيقي. وعند التصدير: مقصد البضاعة، واسم مخلص البضاعة و مهنته و محل اقامته، والمرسل الحقيقي.
- بشأن البضائع الخاضعة للضريبة على أساس غير الوزن والقيمة – الوحدة المعينة في التعريفة من أجل استيفاء الضريبة (المساحة، العدد والطول).
- طلب الاستفادة من المعاملة الخاصة التي قد تستفيد منها البضاعة والنص الذي يمنح هذه المعاملة.

التغيير في البيانات الجمركية:

نصت المادة /٥٨/ من قانون الجمارك على ما يلي:

"المادة ٥٨- لا يجوز تعديل ما ورد في البيانات الجمركية بعد تسجيلها غير أن مقدم البيان يستطيع أن يتقدم بطلب التصحيح فيما يتعلق بالعدد أو القياس أو الوزن أو القيمة بشرط أن يقدم الطلب قبل إحالة البيان إلى جهاز المعاينة وخلال /٢٤/ ساعة من تقديم البيان".

وبذلك وضع التشريع السوري قاعدة عامة تسري على جميع معاملات الاستيراد والتصدير، تلك هي قاعدة عدم إمكان الرجوع عن البيان. ولذلك لا يمكن تصحيح خطأ أو مغايرة قد تقع حين تنظيم البيان لا من قبل مقدمه، ولا من قبل موظفي

الجمارك الذين لا يمكن لهم إجراء أي تعديل فيه. ويحكم في صدق أو في كذب هـذه البيّنات بناءً على ما ذكر فيها أولاً.

إلاّ أنه يمكن بصورة استثنائية لصاحب البيان إذا اعترف خلال أربع وعشـرين ساعة من تقديم البيان وقبل المعاينة بموجود خطأ في الوزن أو في العدد أو الكيل أو في القيمة أن يصححه بإذن من الجمارك على أن يقدم الطرود والبضـائع ذاتهـا. وبعـد انقضاء هذه المهلة يرفض كل طلب بهذا الشأن، ووفقاً لذلك فإنه لا تقبـل طلبـات التصحيح المتعلقة بنوع البضاعة أو جنسها أو صفتها.

وقد جاء هذا النص خلافاً للقاعدة التي استقر عليها الفقه الحديث في أن مـن حق المكلف أن يرجع عن إقراره الذي قدمه ، وأن يعدل في مضمونه بعد تقديمه حـتى يتم ربط الضريبة على مادتها.

٢) معاينة البضائع:

إن المعاينة التي يحق لإدارة الجمارك إجراؤها على السلع، هي الأساس الوحيـد لتصفية الضريبة مهما بلغت دقة البيانات التي تضمنها الإقرار ووضوحها . فقد يكون هناك مصلحة للمستورد في إغفال بعض الحقائق سعياً وراء تخفـيض قـدر الضـريبة المستحقة.

ولذا فقد خوّل القانون لإدارة الجمارك سلطة مراقبة المعلومات التي ذكـرت في البيانات الجمركية ومدى توافقها مع واقع الحال.

ولا يمكن مبدئياً الكشف على البضائع إلاّ في المكتب الجمركي أو الأمـاكن التي تحددها إدارة الجمارك. غير أنه في الحالات التي يتعذر فيها إيصال البضائع إلى تلك الأماكن يمكن السماح للمصلحة تقرير الكشف عليها ومعاينتها في أمكنة وجودها.

وتجري المعاينة بحضور مقدم البيان أو بحضور وكيل قانوني عنه وهما وحـدهما مسؤولان عن كل نقص يمكن أن يظهر نتيجة لهذه المعاينة.

وقد تضمنت المواد (٦٢ – ٧٢) من قانون الجمارك الأحكام المتعلقة بمعاينة البضائع كما يلي:

- بعد تسجيل البيانات التفصيلية، تقوم دائرة الجمارك بمعاينة البضائع كلياً أو جزئياً حسب التعليمات التنظيمية التي تصدرها إدارة الجمارك.
- تجري معاينة البضائع في الحرم الجمركي، ويسمح في بعض الحالات بإجرائها خارج هذا الحرم استناداً إلى طلب من أصحاب العلاقة وعلى نفقتهم وفقاً للقواعد التي تحددها إدارة الجمارك.
- إن نقل البضائع إلى مكان المعاينة وفتح الطرود وإعادة تغليفها وكل الأعمال الأخرى التي تقتضيها هذه المعاينة وعلى نفقة مقدم البيان وعلى مسؤوليته.
- لا يجوز نقل البضائع التي وضعت في المخازن الجمركية أو في الأماكن المحددة للمعاينة دون موافقة دائرة الجمارك.
- ينبغي أن يكون العاملون في نقل البضائع وتقديمها للمعاينة مقبولين من قبل دائرة الجمارك، ولا يجوز لأي شخص دخول المخازن والمستودعات الجمركية والحظائر والسقائف والساحات المعدة لتخزين البضائع أو إيداعها والأماكن المعدّة للمعاينة، دون موافقة دائرة الجمارك.
- تجري المعاينة بحضور مقدم البيان أو من يمثله قانوناً، وعند ظهور نقص في محتويات الطرود تحدد المسؤولية بصدده على الشكل التالي:

– إذا كانت الطرود قد أدخلت المخازن الجمركية أو المستودعات بحالة ظاهرية سليمة يتأكد معها حدوث النقص في بلد المصدر قبل الشحن، تنتفي المسؤولية.

– إذا كانت الطرود الداخلة إلى المخازن الجمركية أو المستودعات بحالة غير سليمة وجب على الهيئة المستثمرة لهذه المخازن

أو المستودعات أن تقوم مع دائرة الجمارك والشركة الناقلة بإثبات هذه الحالة في محضر الاستلام والتحقق من وزنها ومحتوياتها وعلى الهيئة المستثمرة أن تتخذ التدابير اللازمة لسلامة حفظها.

ويكون الناقل مسؤولاً ما لم يبرز مستندات ثابتة الدلالة على أنه تسلم الطرود ومحتوياتها على النحو الذي شوهدت عليه عند إدخالها المخازن أو المستودعات.

- إذا أدخلت الطرود بحالة ظاهرية سليمة ثم أصبحت موضع شبهة بعد إدخالها المخازن الجمركية أو المستودعات فتكون الهيئة المستثمرة في حال التحقق من وجود نقص أو تبديل مسؤولة عن ذلك.

- يحق لدائرة الجمارك أن تفتح الطرود لمعاينتها عند الاشتباه بوجود بضائع ممنوعة أو مخالفة لما هو وارد في الوثائق الجمركية إذا امتنع صاحب العلاقة أو من يمثله قانوناً عن حضور المعاينة في الوقت المحدد وعند قيام أسباب جدية تستدعي العجلة الزائدة ، فللمدير أن يقرر إجراء المعاينة قبل تبليغ صاحب العلاقة أو من يمثله قانوناً من لجنة يشكلها لهذا الغرض.
- تنظم اللجنة محضر ضبط بنتيجة المعاينة.
- يحق لدائرة الجمارك تحليل البضائع لدى محلل تعتمده إدارة الجمارك للتحقق من نوعها أو مواصفاتها أو مطابقتها للأنظمة.
- يجوز لدائرة الجمارك ولأصحاب العلاقة الاعتراض على نتيجة التحليل أمام لجنة التحكيم المنصوص عليها في المادة /٧٤/ من هذا القانون والتي تبت في الخلاف بعد الاستئناس برأي محلل أو أكثر تختاره هذه اللجنة. وتحدد القواعد المنظمة لهذه الإجراءات وأجور التحليل بقرار من الوزير.
- إذا كانت النصوص القانونية الأخرى النافذة تقتضي توفر شروط ومواصفات

خاصة واستلزم ذلك إجراء التحليل أو المعاينة وجب أن يتم ذلك قبل الإفراج عن البضائع.

- يحق لدائرة الجمارك إتلاف البضائع التي يثبت من التحليل أو المعاينة أنها مضرة وذلك على نفقة أصحابها وبحضورهم أو من يمثلهم قانوناً ولهم إذا شاؤوا أن يعيدوا تصديرها خلال مهلة تحددها دائرة الجمارك.

وفي حال تخلفهم عن الحضور أو إعادة التصدير بعد تبليغهم خطياً، تتم عملية الإتلاف على نفقتهم وينظم بذلك المحضر اللازم.

- تخضع غلافات البضائع ذات التعريفة النسبية (القيميّة) لرسوم هذه البضائع، وللوزير أن يحدد بقرار منه الحالات التي تطبق فيها الرسوم والضرائب المتوجبة على الخلافات حسب بنودها التعريفية الخاصة.
- يحدد الوزير بقرار منه شروط معاينة البضائع الخاضعة للرسوم على أساس الوزن وطريقة حساب الرسوم المتوجبة عنها.
- إذا لم يكن بوسع دائرة الجمارك أن تتأكد من صحة محتويات البيان بمعاينة البضاعة وفحص المستندات المقدمة، فلها أن تقرر إيقاف المعاينة وأن تطلب من المستندات ما يوفر عناصر الإثبات اللازمة على أن تتخذ جميع التدابير لتقصير مدة الإيقاف دون أن يكون لمقدم البيان اللجوء إلى أية مراجعة ضد الجمارك بشأن هذا الإيقاف.
- يجب استيفاء الرسوم والضرائب وفقاً لمحتويات البيان، غير أنه إذا أظهرت نتيجة المعاينة فرقاً بينها وبين ما جاء في البيان، فتستوفى الرسوم والضرائب على أساس هذه النتيجة، مع عدم الإخلال بحق دائرة الجمارك في ملاحقة استيفاء الغرامات المتوجبة وفقاً لأحكام هذا القانون.
- يحق لرؤساء المعاينة وغيرهم من الرؤساء المختصين في الجمارك إعادة المعاينة

وفقاً لأحكام المواد من (٦٢) لغاية (٧١) من هذا القانون.

معاينة المسافرين:

يتوجب على جميع القادمين إلى البلاد أن يتوجهوا –في محطات الوصول– إلى المكاتب الجمركية للتصريح عن الأشياء التي يحملونها والخضوع للمعاينة عندما تقرر الإدارة إجراءها.

٣) التحكيم:

قد تؤدي معاينة البضائع بغية تقدير الضريبة الجمركية، وتطبيق محظورات الإدخال والإخراج إلى وجود بعض الفوارق بين الحقيقة ومحتويات البيان الجمركي. وقد تتعلق هذه الفوارق بأمور مادية بحتة كعدد الطرود أو وزنها أو حجمها حيث يسهل تصحيح الخطأ وذلك بإعادة الوزن أو التعداد أو القياس، حيث لا تثير مثل هذه الأمور خلافاً جدياً بين المكلف وإدارة الجمارك. ولكن ما هو السبيل لحل النزاع إذا كان الخلاف يتعلق بعناصر قد تحتمل الجدل كالقيمة أو النوع أو الصفة أو المنشأ، حيث يكون الأمر في سائر هذه الأحوال عبارة عن مسألة تقديرية وعلى الأغلب لا يكون رأي الإدارة جازماً بل إنها ترتاب في صحة مضمون البيان الذي يتقدم به صاحب العلاقة. ولمّا كان التوصل إلى رأي جازم في مثل هذه الأمور يستدعي تدخل الفنيين من أصحاب الخبرة لحسم الأمور المتنازع عليها. فقد أخذ قانون الجمارك السوري في المواد (٧٤ – ٧٨) منه بمبدأ التحكيم فجعل الخلافات الناشئة بين التجار ومصلحة الجمارك بشأن قيمة البضاعة أو منشئها تحال إلى المحكّمين المقبول بهم لدى المصلحة للبت فيها، حيث نصت المادة /٧٤/ من قانون الجمارك على ما يلي:

"إذا قام خلاف بين دائرة الجمارك وأصحاب العلاقة حول مواصفات البضاعة أو منشئها أو قيمتها، يكون قرار مدير دائرة معللاً قطعياً إلاّ في الحالتين التاليتين:

أ- إذا كان من شأن قرار الدائرة أن يترتب على عاتق صاحب العلاقة دفع فرق في الرسوم والضرائب الأخرى يزيد على /١٠٠/ ل.س.

ب- إذا كان القرار المذكور يؤدي إلى منع البضاعة وكانت قيمتها تزيد على مبلغ /٥٠٠/ ل.س.

يثبت الخلاف في محضر يحال حكماً إلى لجنة تحكيمية مؤلفة من محكمين من ذوي الخبرة تعين أحدهما في إدارة الجمارك ويعين الآخر صاحب البضاعة أو من يمثله قانوناً، فإذا امتنع صاحب البضاعة عن تعيين محكمه خلال ثمانية أيام من تاريخ تنظيم المحضر اعتبر قرار مدير دائرة الجمارك ملزماً له بصورة قطعية.

يصدر المحكمان قرارهما في الخلاف المطروح أمامهما، ويكون هذا القرار قابلاً للاستئناف خلال خمسة أيام من تاريخ تبليغه أمام لجنة تحكيمية استئنافية " .

كما تضمن قانون الجمارك كيفية تحديد إجراءات التحكيم والحالات التي يتم اللجوء إليها.....إلخ.

ج- تحديد المادة موضوع الضريبة:

تتطلب معرفة الأسلوب الفني الخاص بتحديد المادة موضوع الضريبة في سورية تفهم القواعد العامة المسيطرة على السياسة الجمركية، وتحديد اتجاهاتها طبقاً للأهداف المعلنة وأوضاعها القائمة. ومن الواضح أن اختلاف هذه الأهداف وتأرجحها بين الاعتبارات العديدة -السياسية والاقتصادية والاجتماعية- يؤثر في اختيار المادة الخاضعة للضريبة.

وتتعرض السياسة الجمركية -في تكوينها- لاختيار الأسس التي تحكم عمومية الضريبة وغزارة الحصيلة، من حيث إخضاع كافة السلع التي تجتاز حدود الدولة لها والعناصر الاقتصادية المسيطرة، سواء من حيث تأثيرها على الإنتاج أو الاستهلاك والاعتبارات الاجتماعية من حيث مراعاة المستهلكين من أصحاب الدخول المنخفضة.

ولذا فإن معرفة القواعد الخاصة بتحديد المادة موضوع الضريبة الجمركية تتطلب معرفة الأسس العامة لهذه الضريبة، وإبراز الإطار الذي تعمل فيه من خلال السياسة المالية والاقتصادية، وتحديد الاتجاهات البارزة في السياسة الجمركية التي تهيمن على قاعدة تحديد المادة الخاضعة للضريبة وذلك لتحقيق فلسفتها الخاصة بإنتاج السلع وتداولها.

ولا شك أن الهدف البارز الذي كان له أولوية خاصة على بقية الأهداف الأخرى، هو قدرة هذه الضريبة على تجميع المال اللازم لمواجهة التوسع في الإنفاق العام.

إلاّ أن تطور الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية، قد دفع المشرّع إلى التخلي عن هذا الغرض المحدود، معترفاً بتأثير هذه الضريبة ودورها الفعّال في العناصر الاقتصادية المختلفة ومراعية استخدامها في تحقيق تلك الأهداف من خلال اعتبارها أداة من أدوات التوجيه الاقتصادي والاجتماعي.

ويمكن إجمال أهم العوامل المؤثرة على تحديد الوعاء الخاضع للضريبة من خلال تحديد الأهداف المرغوب تحقيقها. وقد يحدث في حالات معينة تعارض في الأهداف يملى تنسيقاً لها وتحديداً للأولويات المرغوبة. وليس في ذلك تغييراً للطبيعة الخاصة لهذه الضريبة من حيث كونها أداة لتجميع الموارد، ولكنه توسيع للمجال الذي تعمل فيه بحيث يتعين أن تخضع لتحقيق الهدف المرغوب وتسخر لخدمته. وفيما يلي أهم هذه الأهداف:

١- الهدف المالي والحمائي:

قد تجد الدولة نفسها –وهي تعمل على تجميع المال اللازم لخدمة أغراض التنمية والإنفاق على أوجه النشاط التقليدية– أما مشكلة تتمثل في اختيار عدد من السلع تصلح وعاءً للضريبة.

وإذا كان إخضاع السلع المستوردة للضريبة، يهدف أساساً إلى الحصول على إيرادات للموازنة العامة للدولة دون أن تهدف هذه الضريبة إلى تخفيض حجم الواردات، فإنه من الصعب حصر السلع المستوردة التي يرمي المشرّع من ورائها تحقيق هذا الغرض.

وقد تجلّت مراعاة هذا الهدف في قاعدة الشمول التي تضمنها قانون الجمارك السوري، والتي أخضع بموجبها كافة السلع المستوردة لهذه الضريبة، وذلك فيما عدا بعض الاستثناءات الخاصة. فلا تعفى السلع المستوردة من دفع الضريبة إلاّ بناءً على قانون، كما لا يعفى أحد عما يستورده من سلع إلاّ بنص صريح يقرر هذا الاستثناء.

ويمكن القول مبدئياً إن هذا الهدف يتضاءل مع تقدم قاعدة الإنتاج الوطنية وتنوع مصادر الدخول وارتفاع مستويات المعيشة.

وتكاد تنحصر أهم الاستثناءات من قاعدة الشمول، في الإعفاءات السياسية والقنصلية التي يقتضيها العرف الدبلوماسي ومبدأ المعاملة بالمثل، وكذلك تلك الإعفاءات الخاصة بأمن الدولة في الداخل والدفاع عن حدودها الخارجية. وقد ترتب على هذه الإعفاءات إخراج العديد من السلع من وعاء الضريبة تقديراً للحالات الخاصة التي تقرر الإعفاء بسببها.

ولمّا كانت الحماية تهدف إلى تهيئة المناخ الملائم للاستثمارات المحلية عن طريق رفع أسعار السلع المماثلة والمستوردة من الخارج، فإنها لا تقدم أوعية جديدة للضريبة الجمركية. كما أنها لا تعمل بشكل مباشر على تضييق أوعية الضرائب الموجودة.

إلاّ أن الحماية تؤدي بطريق غير مباشر إلى إخراج عدد من السلع من وعاء هذه الضريبة كنتيجة لتخفيض حجم الواردات الناجمة عن رفع أسعار الضرائب.

كما تؤدي الضريبة المانعة إلى عدم استيراد هذه السلع نهائياً عندما ترفع فئات الضريبة إلى درجة تؤدي إلى منع الاستيراد.

ولّما كانت الحماية للإنتاج الوطني لا تتمثل في رفع أسعار السلع المستوردة فحسب، فإن فرض ضرائب التصدير الحامية على المواد الأولية يؤدي إلى خلق أوعية جديدة للضريبة، خاصة وأن الأصل هو إعفاء المنتجات المصدرة من أية ضريبة أو رسم جمركي.

وتشير الإحصاءات إلى تراجع معدلات الزيادة في واردات السلع الاستهلاكية — رغم الزيادة في قيمتها المطلقة- كنتيجة لإجراءات الحماية.

الأهداف الاقتصادية:

تعمل التعريفة الجمركية في سورية متوافقةً مع قواعد الخطة الاقتصادية والمالية، إلى تشجيع الاستثمارات، وزيادة معدلات التكوين الرأسمالي وتشجيع الادخار. وعلى ذلك فإن معظم التعديلات التي أدخلت على هيكل التعريفة كانت تهدف إلى إيجاد هيكل ملائم يخدم أغراض التنمية على الوجه التالي:

- تحرير جزء من الموارد من الاستعمالات الخاصة بهدف استخدامها في إشباع الحاجات العامة، وفي استثمارات حيوية للتنمية الاقتصادية. ومن هنا يتعين تقييم الصور الفنية المختلفة للضريبة على ضوء خطة الدولة في تحرير الموارد لاستخدامها في التنمية، وما ينجم عن ذلك من تحديد المادة الخاضعة للضريبة تحديداً يخدم هذا الغرض.

وطبقاً لهذا الهدف فقد درجت السياسة الجمركية على اختيار مكونات هيكل التعريفة التي تحقق ما يلي:

١- إن قسماً هاماً من المواد الأولية والوسيطة يستورد من الخارج، بسبب عدم كفاية الإنتاج المحلي، إضافة إلى استيراد المعدات وقطع الغيار، بالإضافة إلى قيام بعض الصناعات التجميعية التي تعتمد بشكل كامل على الاستيراد من الخارج.

وقد ترتب على قيام هذه الصناعات انخفاض القيمة المضافة المحلية، وانخفاض أثر المضاعف الناجمة عن ارتفاع نسبة التسرب النقدي في دورة الدخل. ورغم منح تسهيلات جمركية لهذه الصناعات –باستثناء معظم وارداتها من وعاء الضريبة– فقد درجت التعريفة الجمركية على إطالة مدة الإعفاء كلما ازدادت نسبة المواد الأولية المحلية المستخدمة في الصناعة.

ولكن هذا التمييز في المعاملة الجمركية لم يتمكن من تحقيق الهدف النهائي وهو زيادة الاعتماد على المواد الأولية المحلية –بسبب توفير الحماية للصناعات المقامة كافة– ويبدو هذا الأمر واضحاً من خلال زيادة معدلات استيراد السلع الوسيطة والرأسمالية.

٢- الحد من الاستثمارات غير المجدية والتي تتجه نحو سلع الاستهلاك الترفيهية. فبينما أخرجت آلاتها المستوردة من مكونات الوعاء إلاّ أن مستلزماتها الأخرى أخضعت لضرائب معتدلة.

٣- زيادة معدلات التكوين الرأسمالي من خلال منح إعفاءات واسعة للسلع التي تزيد من هذا التكوين واستثنائها من المادة الخاضعة للضريبة.

٤- الحث على استغلال الأراضي الزراعية استغلالاً كثيفاً، في أكثر النواحي إنتاجية وذلك من خلال استثناء جزء هام من السلع التي تحقق هذا الغرض من وعاء الضريبة.

٥- تشجيع الادخار، بحيث تصيب التعريفة الجزء من الدخول الذي ينفق على سلع استهلاكية، وبعبارة أخرى تفضيل الضريبة التي يغلب أن يؤديها الأفراد على حساب إنفاقهم الاستهلاكي وليس مدخراتهم. وبحيث تكون المرونة الداخلية للحصيلة الجمركية مرتفعة، ويتبين ذلك من خلال الإحصاءات التي تشير إلى أن الزيادة النسبية في الحصيلة أكبر من الزيادة النسبية في الدخول نتيجة للتنمية

الاقتصادية. وهو ما يعني نجاح التعريفة في امتصاص جزء كبير من تلك الزيادة في الدخول.

٦- تشجيع رأس المال الأجنبي دون مغالاة، من خلال توفير الحوافز لهذا الاستثمار في قوانين تشجيع الاستثمار [١] وقوانين الاستثمار السياحي [٢] وقانون تشجيع رؤوس الأموال العربية...الخ، وما يتبع ذلك من استثناء معظم السلع المستوردة لحساب الاستثمارات الأجنبية من وعاء الضريبة.

الأهداف الاجتماعية:

إن أحد أهداف السياسة الجمركية في سورية هو المساهمة في الحد من التفاوت في توزيع الدخول والثروات، الناشئ عن التوزيع الأولي للثروة، وقد تم استنباط سمات محددة لهيكل التعريفة الجمركية لتحقيق هذا الهدف، حيث لا ترجع أهمية السياسة التوزيعية لاعتبارات اجتماعية فحسب بل ترجع أيضاً لاعتبارات التنمية الاقتصادية ذاتها، وذلك كما يتضح مما يلي:

أ- إن رفع الدخول الحقيقية للضعفاء اقتصادياً يساعد على تحسين ظروفهم المعيشية ورفع مقدرتهم الإنتاجية. كما أن أداء خدمات التعليم والعلاج المجاني، يرفع من الطاقة الإنتاجية للمجتمع. وقد تمثل تحقيق هذا الهدف في استثناء جميع السلع الضرورية من وعاء الضريبة، أو تخفيض معدلات الضريبة الجمركية عليها إلى أقل حد ممكن.

ب- يترتب على سوء توزيع الدخول ضيق السوق المحلي لاستيعاب منتجات الصناعة المحلية. وعلى ذلك إذا ترتب على تغيير هيكل التعريفة أن ارتفعت الدخول الحقيقية للضعفاء اقتصادياً فإن في ذلك معالجة هامة لعوائق التنمية الاقتصادية .

---

(١) قانون تشجيع الاستثمار رقم (١٠) لعام ١٩٩١ وتعديلاته بالمرسوم التشريعي رقم (٧) لعام ٢٠٠٠، (إحداث الشركات الزراعية المشتركة).

(٢) قرار المجلس الأعلى للسياحة رقم (١٨٦) لعام ١٩٨٥ والمرسوم التشريعي رقم (١٠) لعام ١٩٨٦.

ج- إن الحد من التفاوت، يحقق العدالة الاجتماعية في توزيع ذلك الجانب من الناتج القومي الذي يشبع الحاجات الاستهلاكية الخاصة، كما أنه يخدم هدف التنمية من حيث أنه يؤدي إلى تحقيق نمط لتوزيع الاستهلاك تتقارب فيه مستويات الاستهلاك بين الطبقات المختلفة. وهي نفس النتيجة التي تستهدفها السياسة التوجيهية للضريبة التي ترمي إلى الحد من الاستهلاك الترفي.

ورغم ما عمدت إليه السياسة الجمركية من التمييز في أسعار الضريبة و تحديده ،على السلع الاستهلاكية المستوردة. إلاّ أن ما يهمنا هو استثناء معظم واردات السلع الضريبية المستوردة كالسكر والدقيق والأرز، وكذلك الأدوية وأدوات التعليم من وعاء هذه الضريبة.

ثالثاً – سعر الضريبة الجمركية:

١– سعر الضريبة الجمركية والعوامل المؤثرة في تحديدها:

بعد أن بحثنا في الوسائل التي تلجأ إليها الإدارة المالية لحصر وعاء الضريبة وتحديده، والإعفاءات التي ترد على هذا الوعاء. لا بد بعد ذلك من معرفة النسبة التي يجب اقتطاعها من وعاء الضريبة، وتعرّف هذه النسبة بسعر الضريبة Tax Rate ، ويخضع تحديد هذه النسبة لعوامل كثيرة. يتعلق بعضها بسياسة الدولة الداخلية، حيث تسهم التعريفة الجمركية في تطوير الاقتصاد العام للدولة ومحاربة الغلاء، وحماية الصناعة الناشئة. وغير ذلك من الأهداف التي توليها الحكومات رعاية خاصة.

ويتصل بعضها الآخر بعلاقات الدولة الخارجية وارتباط تجارتها مع بلدان العالم الأخرى وحركة الأثمان العالمية. وكثيراً ما تتلاقى هذه العوامل الخارجية مع أهداف الدولة في توجيه اقتصادها الداخلي. حتى يصعب التفريق بين العوامل المؤثرة في تحديد هذه الضريبة وتحديد سعرها.

ويتدخل المشرّع حين تعجز النسب المقررة عن تحقيق بعض هـذه الأغـراض أو كلها عن طريق إحداث إضافات محددة على تلك النسب، الغاية منها معالجة بعض الأوضاع الخاصة والاستثنائية.

لذلك من المفيد هنا أن نعرض للبحث العوامل التي تفرضـها أوضـاع معينـة لتحديد سعر الضريبة الجمركية والتي يمكن بيان أهمها في ما يلي:

العوامل الداخلية:

أ- الهدف المالي والحمائي للضريبة الجمركية:

ويتوقف ذلك على سياسة الدولة الجمركية، وظروف البلاد الاقتصادية، وبالتالي تختلف من بلد لآخر، بل ويختلف في البلد الواحد تبعاً لاخـتلاف ظروفـه العامـة. فالضريبة الجمركية قد يكون هدفها مالي أو اقتصادي فإن كان الغرض منها مالياً فقط وجب أن يكون سعرها منخفضاً بحيث يساعد على كثرة الواردات وبالتـالي زيـادة الحصيلة. وإن كان الغرض منع السلع الأجنبية من دخول البلاد وجب أن يكون السعر مرتفعاً حتى ينصرف المستهلك الوطني عن شرائها.

وتتحكم في هذا التحديد عوامل عديدة أهمها:

١- أن الضريبة المفروضة على إنتاج لا يمكن للبلاد أن تحصل عليه إلاّ مـن الخارج . لا بد أن يكون سعرها منخفضاً حسب الأهمية الداخلية لهـذا المنتج وحاجة الاقتصاد الوطني إليه.

٢- إذا كانت الضريبة مفروضة على إنتاج يوجه له مثيل من الإنتاج الـوطني يراعى في سعرها أن يؤدي إلى تأمين حماية معقولة للصناعة المحلية.

٣- ضرائب التصدير ذات الهدف المالي، ويتحكم في سعرها مركـز البلـد الاحتكاري في إنتاج هذه السلع المصدرة ومرونة الطلب الخارجي.

ب- المواد الخام والمواد المصنوعة ونصف المصنوعة:

حيث تلجأ الدول عادة إلى إعفاء المواد الأولية اللازمة للإنتاج المحلي من ضرائب الوارد أو تخفيض نسبها، بهدف تشجيع الصناعة الوطنية ودعمها، تلك التي تعتمد على تحويل هذه المواد أو تغيير شكلها ثم إعادة تصديرها إلى الخارج، لكي تتمكن من منافسة السلع الأجنبية المماثلة التي تحصل على المواد الأولية بثمن أقل.

أخذ المشرع السوري بذلك حيث تم تخفيض الرسوم الجمركية الموحدة للمواد الأولية للصناعة إلى نسبة (١%) فقط بموجب المرسوم رقم (٢٦٦) لعام ٢٠٠١. وتأخذ حكم المواد الأولية، تلك السلع الوسيطة والرأسمالية التي تدخل في إنتاج سلع أخرى. فتجري معاملتها معاملة خاصة تبعاً للعمليات الصناعية التي أجريت عليها، بحيث تؤدي إلى تنمية الصناعات التحويلية، أما السلع المصنعة فتكون في الغالب هدفاً لفئات مرتفعة تحقيقاً لأهداف الدولة في حماية الإنتاج المحلي.

والمثال على ذلك ما أخذ به المشرّع السوري في التعريفة الجمركية الصادرة بموجب المرسوم رقم (٢٥) لعام ١٩٨٩، والتعريفة المنسقة الصادرة بالمرسوم رقم (٢٦٥) لعام ٢٠٠١ والتعديلات الجارية على التعريفة بالمراسيم (٣٦٦) لعام ٢٠٠٢، ورقم (٣١٩) لعام ٢٠٠٤، ورقم (١٩٧) لعام ٢٠٠٥، حيث تم تخفيض الرسوم الجمركية على المستوردات كلما ازدادت القيمة المضافة لعملية التصنيع في سورية.

ج- السلع الضرورية والسلع الكمالية:

حيث تعمد التعريفة الجمركية إلى التفريق بين نسب الضريبة المفروضة على هذين النوعين بحيث تكون فئاتها مرتفعة على السلع الكمالية التي يقتصر استهلاكها على أصحاب الدخول العالية ، ومنخفضة على السلع الضرورية التي يستهلكها الفقراء وأصحاب الدخول المنخفضة.

د- مراعاة الأسعار الداخلية:

تشكل سياسة المحافظة على مستويات الأسعار، وحفظها من التقلبات الشديدة أهم عناصر الاستقرار الاقتصادي. فبدون هذا الهدف لا يمكن تحقيق سياسة سليمة للتنمية والمحافظة على جوهر الخطط التي تضعها الحكومة في ميدان إعادة التوزيع، فضلاً عن أن الاستقرار الاقتصادي يساعد على تهيئة البيئة الملائمة للاستثمار، كما أن ارتفاع الأسعار يؤدي إلى زيادة تكاليف التنمية الاقتصادية، مما يحد من قدرة البلاد على التصدير، وبالتالي يضعف من قدرتها على الاستيراد.

ومن هنا تحرص الحكومات (وخاصة في الدول ذات الجهاز الإنتاجي الضعيف) على أن لا تكون الضريبة الجمركية وغيرها سبباً في الارتفاع الشديد للأسعار في الداخل.

العوامل الخارجية:

تعتبر التعريفة الجمركية، وسائر التشريعات الأخرى من متممات السيادة الوطنية لأية أمة، ولكن هذه التعريفة، بحكم طبيعتها، وهي تفرض على المبادلات الدولية للسلع، تمس مصالح الدول الأطراف في التبادل التجاري، التي قد تلجأ إلى اتخاذ تدابير ثأرية لحماية هذه المصالح. ومن هنا تعمد الحكومات إلى سلوك سبيل التفاوض والاتفاق فتقيم إلى جانب التعريفة العادية، تعريفة أخرى تحل محلها كلياً أو جزئياً وتعرّف بالتعريفة الاتفاقية.

والمعاهدات أو الاتفاقات التجارية تنظم المسائل الخاصة بالمبادلات الدولية وتنصب بصفة رئيسية على مسائل التعريفة الجمركية، وحركات رؤوس الأموال، ووسائل تسوية المعاملات في ظل الرقابة على الصرف.

ولأنها تنظم علاقات الدولة مع العالم الخارجي، فإنها تكون وليدة الإرادة المشتركة لمجموعة الدول المتعاقدة، وتقيّد حرية الدولة في تعديل التعريفة بمحض إرادتها.

ولا تفعل ذلك إلاّ بعد الاتفاق مع الدولة أو الدول الأخرى الأطراف في هذه الإتفاقية

فالاتفاقات والمعاهدات التجارية على مختلف صورها تستهدف دائماً تيسير المبادلات التجارية، بين الدول المتعاقدة وإزالة العوائق أمامها، وبالتالي فهي تنال من سعر الضريبة الجمركية فتعد له وفقاً لبنود الإتفاق، وتسعى إلى تطبيق السعر المنخفض في حالة وجود أكثر من تعريفة جمركية أو الاستفادة من نص الدولة الأكثر رعاية.

وهذا ما عمدت إليه سورية في اتفاقاتها التجارية سواء في منطقة التجارة الحرة العربية الكبرى ، أو مناطق التجارة الحرة من خلال الاتفاقيات الثنائية مع بعض الدول العربية الشقيقة، وبعض الدول الصديقة بهدف زيادة التبادل التجاري فيما بينها ، وتشجيع الصادرات السورية.

رابعاً – تحصيل الضريبة الجمركية:

عندما تنتهي عمليات المعاينة للبضائع الواردة من الخارج والتي يطلب مستوردها الإفراج عنها لطرحها في السوق المحلي لا يمكن –كقاعدة عامة– تسليم هذه البضائع إلى مقدم البيان إلاّ بعد تأدية الضريبة الجمركية وسائر الرسوم المتوجبه للخزانة العامة. ويطبق ذلك أيضاً عندما يراد إخراج صنف من البضائع الخاضعة للضريبة على التصدير، فلا يمكن السماح لهذه البضائع بعد دخولها إلى المنطقة الجمركية بمغادرة البلاد نهائياً إلا بعد تصفية الضرائب والرسوم المستحقة.

وقد تضمنت المواد (٧٩ – ٨٣) من قانون الجمارك الأحكام المتعلقة بتأدية الرسوم والضرائب وسحب البضائع كما يلي:

- إن سحب البضائع من الجمارك مرهون بتأدية الرسوم والضرائب عنها أو بدفعها أمانة أو بتقديم ضمانة بها وبإتمام الإجراءات الجمركية.
- تؤدى الرسوم والضرائب وفق أحكام هذا القانون.

على موظفي الجمارك المكلفين باستيفاء الرسوم والضرائب أن يعطوا بها

إيصالاً ينظم باسم مقدم البيان المنصوص عليه في المادة /١٧٣/ من هذا القانون، وينظم الإيصال بالشكل الذي تحدده إدارة الجمارك.

تنظم وتصرف تصفيات رد الرسوم والضرائب المتوجب ردها باسم صاحب البضاعة أو من يفوضه بذلك بعد إبراز الإيصال المعطى له أصلاً أو صورة عنه عند الاقتضاء ويبرئ ذلك ذمة الجمارك.

- تخضع البضائع المستوردة من قبل الدولة والبلديات ومؤسسات وشركات القطاع العام وهيئاته والمنظمات الشعبية أو لحسابها للرسوم والضرائب المتوجبة ما لم يرد نص خاص بإعفائها منها.

تنظم البيانات التفصيلية لهذه البضائع وفق القواعد العامة ويمكن الترخيص بسحب هذه البضائع فوراً أو بعد انتهاء المعاينة وقبل دفع الرسوم والضرائب المتوجبة وذلك ضمن الشروط التي يحددها الوزير.

- عند إعلان حالة الطوارئ، يجوز اتخاذ تدابير لسحب البضائع لقاء ضمانات وشروط خاصة تحدد بقرار من الوزير.

تخضع هذه البضائع لمعدلات الرسوم الجمركية وغيرها من الرسوم والضرائب النافذة في تاريخ سحبها.

- يمكن السماح للمكلفين بسحب بضائعهم قبل تأدية الرسوم والضرائب عنها بضمانة مصرفية أو نقدية ضمن الشروط والقواعد التي يحددها الوزير شرط أن لا تتجاوز المدة ثلاثين يوماً.

كما أجازت المادة /٨٤/ من قانون الجمارك إدخال البضائع ونقلها من مكان إلى آخر في الجمهورية العربية السورية أو خارجها مع تعليق تأدية الرسوم الجمركية وغيرها من الرسوم و الضرائب المتوجبة.

ويشترط في هذه الأوضاع تقديم ضمانات لتأمين الرسوم والضرائب نقداً

أو بكفالات مصرفية أو تعهدات مكفولة وفق التعليمات التي تصدرها إدارة الجمارك.

وقضت المادة /٨٥/ من قانون الجمارك بأنه تبرأ التعهدات المكفولة وترد الكفالات المصرفية أو الرسوم والضرائب المؤمنة بالاستناد إلى شهادات الإبراء وفق الشروط التي تحددها إدارة الجمارك.

أ- **التسديد العيني:**

تميل الأنظمة الضريبية الحديثة إلى حصر الضرائب بالتأدية النقدية باعتبارها أسهل فرضاً وجباية وتصرفاً، إلاّ أن هذا لا يمنع لجوء الدولة أحياناً إلى ضريبة يؤديها المكلفون عيناً، وقد حدد التشريع الجمركي السوري بعض الحالات للتسديد العيني أهمها:

١- بيع الأشياء والبضائع المصادرة في الأحوال التي تصبح فيها هذه البضائع والأشياء ملكاً نهائياً لإدارة الجمارك، ويجري هذا البيع بالمزاد العلني عدا البضائع الخاضعة للاحتكار. وتباع مبدئياً هذه البضائع خالصة من جميع الضرائب الجمركية والمصاريف التي قد تكون مترتبة عليها.

٢- البضائع القابلة للتلف، حيث يسمح لإدارة الجمارك أن تعمد قبل حكم المحكمة إلى بيع البضائع أو وسائل النقل القابلة للتلف أو البضائع المعرضة للزرب أو الحيوانات التي تحفظ في الجمرك على أثر الخلاف، إذا اضطرت الإدارة إلى ذلك أو كان ذلك لمصلحة صاحب الحق.

ويجري البيع بالمزاد العلني بعد إثبات الظروف المبررة له بمحضر ضبط ينظمه موظفو الجمارك. فإذا حكمت المحكمة بعد البيع بإرجاع البضائع أو وسائل النقل أو الحيوانات المباعة إلى صاحب الحق، يدفع له نقداً حاصل البيع بعد حسم المصاريف.

ولا يمكن أن تؤدى البيوع التي تجري ضمن الشروط المنصوص عليها في هذه المادة إلى إقامة أية دعوى بالعطل والضرر على إدارة الجمارك فيما عدا الحالة التي تكون فيها الإدارة قد ارتكبت خطأً فادحاً ثابتاً لا جدال فيه.

٣- البضائع المتروكة في الجمرك، عند انتهاء مهلة ستة أشهر ويوم واحد تستطيع إدارة الجمارك أن تبيع من تلقاء نفسها -بالمزاد العلني- البضائع المتروكة في المخازن الجمركية غير المستودعات الحقيقية والمستودعات الحقيقية الخاصة.

٤- البضائع التي لم تسحب من المستودعات الحقيقية والمستودعات الحقيقية الخاصة والمستودعات الوهمية ، فعند انتهاء المدة المحددة للمستودع الحقيقي، يعاد تصدير هذه البضائع أو تخضع للضريبة، وفي غير هاتين الحالتين يوجه إنذار للمودع بطلب إعادة تصدير هذه المنتوجات أو تأدية الضريبة عنها، فإذا لم يقم المودع بهذا الواجب خلال شهر واحد، تباع البضائع ويودع حاصل البيع بعد خصم قيمة الضرائب الجمركية ونفقات الخزن وغيرها بصورة أمانة، في صندوق الجمرك لتسليمه إلى صاحبه فيما إذا طالب به خلال السنة المبتدئة من تاريخ يوم البيع وإذا لم يطالب به خلال هذه المدة يعود حاصل البيع -بصورة نهائية إلى الخزانة العامة- أما البضائع الممنوع استيرادها فلا يمكن بيعها إلا لإعادة تصديرها.

٥- البضائع التي أصبحت ملكاً للجمرك بعد أن تخلى عنها صاحبها كتابة. وفي جميع هذه البيوع يوزع حاصل البيع وفقاً للترتيب التالي:

- المصاريف من أي نوع كانت التي أنفقتها الإدارة.
- الضرائب الجمركية حيث تستوفى في التعريفة النوعية كاملة عن الكميات المباعة وبصرف النظر عن صفة البضائع الخاضعة لهذه التعريفة النوعية وعن

قيمتها النسبية.

- رسوم الخزن والعتالة.
- أجرة النقل والمصاريف المعينة.

ب- التسديد النقدي:

وفقاً لأحكام المادة /٧٩/ من قانون الجمارك السوري فإن البضائع هي رهن الرسوم فلا يمكن سحبها من الدوائر الجمركية وخروجها للاستهلاك المحلي إلاّ بعد تأدية هذه الرسوم أو تأمينها أو ضمانها.

وهكذا فإن القانون قد وضع ثلاث طرق لاستيفاء الضرائب الجمركية فهي إما أن تدفع نقداً بصورة نهائية، وإما تدفع مؤقتاً بصورة تأمين، وإما أن يؤجّل التحصيل لقاء كفالة.

١- التسديد النقدي المعجل:

في هذه الحالة تقوم إدارة الجمارك بتحصيل مبلغ الضريبة دفعة واحدة، ولا شك أن هذه الطريقة تعتبر أفضل الطرق لأنها تمكن الخزانة العامة من الحصول على مبلغ الضريبة بمجرد انتهاء المعاينة وإجراءات الكشف.

ويتم دفع مبلغ الضريبة غالباً من قبل مقدم البيان الذي يلتزم قانوناً بتأدية الرسوم المترتبة ، وفي هذه الحالة لا يثير الدفع أية اشكالات، وتنتهي علاقة المستورد بإدارة الجمارك بمجرد الإفراج عن البضاعة على أن هناك أحوالاً أخرى يقوم فيها الكفيل أو المدين المتضامن بتسديد مبلغ الضريبة المطلوب، وعندها يحل هذا الأخير محل إدارة الجمارك في جميع حقوقها وامتيازاتها ورهوناتها، ويشكل الإيصال سند الاستبدال الذي يمكّن الدافع من الرجوع على مقدم البيان بكافة الالتزامات الناشئة عن الاستيراد أو التصدير.

الدفع تأميناً :

الدفع على سبيل التأمين هو عبارة عن تأدية مبلغ الضريبة بصورة مؤقتة غايتها تأمين حق الخزانة في مبلغ الضريبة أو الغرامات التي قد تفرض، وتتوجب هذه المبالغ إما لعدم إنجاز بعض المعاملات (الدفع على سبيل التأمين لضمان إعادة التصدير مثلاً)، أو لعدم إبراز بعض وثائق ثبوتية ضمن مدة معينة (لضمان إبراز فاتورة أو شهادة منشأ أو إجازة ...الخ)، أو لتصديق المعاملات من قبل السلطة المختصة وتأدية الغرامات على سبيل التأمين.

وقد عالج التشريع الأمرين التاليين:

١- مهلة للتأمين يجب بانقضائها تحويل التأمين إلى إيراد قطعي إذا لم تبرز خلالها الوثائق الثبوتية المطلوبة.

٢- مهلة لمرور الزمن يتوجب بانقضائها تحويل الباقي الذي لم يجر سحبه من قبل المؤمن إلى الخزينة .

وإذا كان قبول هذا النظام يقصد منه التيسير في المعاملات، وسرعة الإفراج عن البضائع فإن القضاء على مساوئه يكون بتبسيط الإجراءات الجمركية واختصار الشكليات التي تجتازها معاملة إدخال وإخراج البضائع، فإن هذه العوائق الإدارية قد تفوق في تسويتها أكثر النصوص تعقيداً . وبذلك لا يلجأ إلى الدفع عن طريق التأمين إلاّ عند الضرورة الملحة. كما أنه يمكن تغريم المستفيد الذي يتأخر عن استكمال الإجراءات وتسديد حساب الضريبة بدون عذر مقبول.

تأجيل التحصيل لقاء كفالة:

بغية تسهيل إجراءات تخليص البضائع وضع قانون الجمارك السوري قواعد استثنائية للإفراج عن السلع من الدائرة الجمركية قبل تسديد الضرائب المتوجبة، ونظم شروط الإفراج بتنظيم كفالة مقبولة على شكلين وهي: الاعتماد لسحب البضائع

ونسيئة الرسوم (تأجيل الرسوم).

وسندات التعهد المكفولة أو السفاتج وفقاً لهذا التنظيم هي: عبارة عن وثائق خطية يتعهد بموجبها المكلف بالتكافل مع شخص آخر أو أكثر بأن يدفع لإدارة الجمارك قيمة الضريبة المتوجبة على البضائع المفرج عنها. ولا تسري هذه الطريقة في تحصيل الضريبة على العوائد الأخرى التي يناط أمر تحصيلها بإدارة الجمارك.

ضمانات الوفاء بدين الضريبة:

قد يعرض المدين حقوق الدائن للضياع، بتعريض أمواله للتلف أو بإخراجها من حوزته بغش أو بغيره أو إخفائها.

وأوجب التشريع الجمركي في سورية تقديم ضمانات للوفاء بدين الضريبة. وغاية هذه التأمينات (الضمانات) صيانة حق الدائن من احتمال عجز المدين، وتكون هذه التأمينات شخصية أو عينية.

يكون التأمين شخصياً عندما يأخذ الشخص على عاتقه ملاءة شخص آخر ويضمن إلى حد ما دفع الدين بصفته كفيلاً أو مديناً متضامناً.

ويكون التأمين عينياً متى ترتب على بعض أموال المدين أو كلها حق عيني لمصلحة الدائن، حتى إذا نكل المدين عن الدفع، يتمكن الدائن أن يحجز تلك الأموال حيثما وجدت وأن يبيعها ويستوفي دينه من ثمن البيع كما في حالة الاحتباس والرهن وحق التأمين وحق الامتياز.

وينص قانون الجمارك على التأمينات الآتية تمكيناً للإدارة من تحصيل حقوقها بسرعة وسهولة:

الكفالة- تضامن المدينين- التأمين البري- الامتياز العام على المنقولات...الخ.

خامساً – التهرب من الضريبة:

المراد بالتهرب من أداء الضريبة الجمركية هو إدخال أو محاولة إدخال البضائع عبر النطاق الجمركي للدولة على خلاف الصورة التي وضعها القانون. فهو، مجموعة من الأفعال المادية أو المحاسبية التي يقدم عليها المكلف بقصد تجنب دفع الضريبة.

ويجب التمييز بين نقل عبء الضريبة (الانعكاس الضريبي) والتهرب منها. ذلك أن ناقل الضريبة والمتهرب منها يتساوى كلاهما في التخلص من عبء الضريبة، ولكن بينهما فرقاً شاسعاً يظهر بيّناً في دراية آثار كل منهما. ففي حالة انعكاس الضريبة يتحول العبء من المكلف القانوني إلى شخص آخر يتحملها فعلاً، وفيه تحصل الخزانة العامة على مبلغ الضريبة مهما تعددت حالات النقل وتنوعت صورها وأشكالها. بينما يحدث عكس ذلك في حالة التهرب من الضريبة إذ تفقد الخزانة العامة مبلغ الضريبة المقررة نهائياً مما يؤدي إلى هبوط حصيلتها.

ولم يورد قانون الجمارك السوري تعريفاً واضحاً لجريمة التهرب، وإنما عدد الأفعال التي توجب فرض العقوبة واعتبرها مخالفة جمركية، بينما عرف البند /١١٢/ من نظام القضايا الذي يجري العمل به في مصلحة الجمارك– المخالفة الجمركية بأنها " عمل أو لمسات عن عمل يتم بخرق النصوص الجمركية القاضية بقمعها" ولذا تستمد إجراءات مكافحة التهرب سندها من هذا النظام، وكذلك إجراءات قمع المخالفات. فالمخالفة الجمركية وفقاً لهذا التعريف تنشأ في حالتين:

الأولى: لدى قيام الأشخاص بعمل يعتبره القانون عملاً ممنوعاً.

الثانية: لدى امتناع المكلف عن القيام بعمل يفرضه القانون.

وهذا العمل أو الامتناع عنه يجب أن يخرق نصاً معيناً ليعتبر مخالفة جمركية. وهذا التعريف شمل التهرب الفعلي، أو مجموعة الأفعال التي تكون جريمة التهريب "بالفعل" والتهرب الحكمي أي مجموعة الأفعال التي تكون جريمة التهرب بالترك.

وقد وضع المشرع نصوصاً زجرية للمخالفات الجمركية التي يمكن ارتكابها. فعدد هذه المخالفات وحدد لها العقوبة التي تتناسب مع درجة تعريضها حقوق الخزانة العامة للضياع.

وقد نص قانون الجمارك صراحة على الأمور التي اعتبرها مخالفات جمركية، على سبيل الحصر فلا يجوز القياس فيما عدا ذلك. فالشرط الأساس لوقوع المخالفة هو وجود نص بعين وقائعها في الحالتين السلبية والإيجابية، أي عند ارتكاب عمل يحرمه القانون أو عند الإحجام عن عمل يفرض القانون القيام به. الأمر الذي يأتلف مع المبدأ الجزائي العام بأنه عقوبة بدون نص.

وما نراه هو أن هذه المخالفات بما تتضمنه من غرامات وجزاءات نقدية، لها طابع مختلط يأخذ من كل من الصفتين الجزائية والمدنية بجانب فهي ذات طبيعة خاصة تمتزج فيها العقوبة بصفة التعويض وإن كان الاتجاه التشريعي في الوقت الحاضر نحو تغليب الصفة الجزائية لما يكون لهذه الصفة من قوة في ردع المخالفين صيانة لحق الخزانة العامة من العبث.

الشروع والمحاولة:

طبقاً للقواعد القانونية العامة فإن الشروع هو البدء في تنفيذ فعل، بقصد ارتكاب جريمة إذا وقف أو خاب أثره لأسباب لا دخل لإرادة الفاعل فيها، مثل ضبط المهربين فالقانون يعاقب على الأعمال التنفيذية ، أما الأعمال التحضيرية التي لم تدخل طور البدء في عمل تنفيذي فلا عقاب عليها لأنها مبهمة وغامضة ولا تدل على القصد الجنائي.

هذا وقد وردت أحكام التهرب من الضريبة الجمركية وغراماتها في المواد (٢٦٢ – ٢٦٦) من قانون الجمارك، وتتلخص فيما يلي:

- التهريب هو إدخال البضائع إلى البلاد أو إخراجها منها خلافاً لأحكام هذا

القانون والنصوص النافذة من غير طريق المكاتب الجمركية.

- يعتبر تهريباً بمعرض تطبيق هذا القانون بوجه خاص ما يلي:

• عدم التوجه بالبضائع عند الإدخال إلى أول مكتب جمركي.

• عدم اتباع الطرق المحددة بالنصوص القانونية والنظامية في إدخال البضائع وإخراجها.

• تفريغ البضائع من السفن أو تحميلها عليها بصورة مغايرة للأنظمة على الشواطئ حيث لا توجد مكاتب جمركية أو في النطاق الجمركي البحري.

• تفريغ البضائع من الطائرات أو تحميلها عليها بصورة غير مشروعة خارج المطارات النظامية أو إلقاء البضائع أثناء النقل الجوي خلافاً لحكم المادة /٤٨/ من هذا القانون.

• عدم التصريح في مكتب الإدخال أو الإخراج عن البضائع الواردة أو الصادرة دون بيان حمولة بما في ذلك ما يصطحبه المسافرون من هذه البضائع.

• تجاوز المكاتب الجمركية دون التصريح عن البضائع في الإدخال والإخراج.

• اكتشاف بضائع غير مصرح بها في المكتب الجمركي موضوعة في مخابئ مهيأة خصيصاً لإخفائها أو في فجوات أو فراغات لا تكون مخصصة عادة لاحتواء مثل هذه البضائع.

• الزيادة أو النقص أو التبديل دون سبب مبرر في الطرود أو في محتوياتها المقبولة في وضع معلق للرسوم موضوع الباب الثامن من هذا القانون المكتشفة بعد مغادرة البضاعة مكتب الإدخال الجمركي. يشمل هذا الحكم أيضاً البضاعة التي عبرت البلاد تهريباً أو دون معاملة.

• عدم تقديم الإثباتات التي تحددها إدارة الجمارك لإبراء بيانات الأوضاع المعلقة الرسوم موضوع الباب الثامن من هذا القانون.

- إخراج البضائع من المناطق الحرة أو المخازن الجمركية أو المستودعات إلى المنطقة الجمركية دون معاملة جمركية.
- البيانات المخالفة التي قصد منها استيراد أو تصدير بضائع ممنوعة معينة أو ممنوعة أو محصورة بواسطة مستندات مزورة أو مصطنعة أو التي قصد منها استيراد البضائع وتصديرها بطريق التلاعب بالقيمة تحايلاً على مقادير المخصصات النقدية المحددة في النصوص الصادرة بهذا الشأن وبواسطة مستندات مزورة أو مصطنعة.
- تقديم مستندات أو قوائم مزورة أو مصطنعة أو وضع علامات كاذبة بقصد التخلص من تأدية الرسوم الجمركية أو الرسوم والضرائب الأخرى كلياً أو جزئياً أو بقصد تجاوز أحكام المنح أو الحصر.
- نقل البضائع الخاضعة لضابطة النطاق الجمركي وحيازتها ضمن هذا النطاق دون مستند نظامي.
- عدم إعادة استيراد البضائع الممنوع تصديرها والمصدرة مؤقتاً لأية غاية كانت.

كما راعى القانون في تحديد الغرامات الوضع الاقتصادي للسلعة المهربة فيما إذا كانت مسموحة أو ممنوعة بالاستيراد أو مقيدة.....الخ.

كما حدد المرسوم التشريعي رقم (١٣) تاريخ ١٩٧٤/٢/٢٥ وتعديلاته المتضمن قانون مكافحة التهريب الأفعال التي تعتبر في حكم التهريب وهي تنطبق على ما ورد في المادة /٢٦٣/ من قانون الجمارك، كما حدد القانون العقوبات التي تفرض على المهربين في حالتي القيام بالتهريب أو الشروع به، وتناولت هذه العقوبات مخالفات وغرامات مالية (عقوبة مدنية) وعقوبات جنائية وجنحيّة يعاقب فاعلها بالسجن لمدد حددها القانون.

الفصل السادس

التشريعات والأنظمة الجمركية في الجمهورية العربية السورية

وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University


وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

تشمل التشريعات والأنظمة الجمركية في الجمهورية العربية السورية مايلي:

أولاً: قانون الجمارك رقم (٩) لعام ١٩٧٥ المعدل بموجب المرسوم رقم (٥) لعام١٩٨٣.

ثانياً : التعريفة الجمركية.

ثالثاً : دليل التسويات.

رابعاً: نظام القضايا الجمركية.

خامساً: النظام الجمركي.

سادساً: نظام الضابطة الجمركية.

ونبين فيما يلي شرحاً لكل من هذه التشريعات والأنظمة النافذة في الجمهورية العربية السورية.

أولاً: قانون الجمارك:

صدر القانون رقم /٩/ تاريخ ١٩٧٥/٧/١٦ والنافذ اعتباراً من ١٩٧٦/٨/٦ المعدل بموجب المرسوم رقم /٥/ تاريخ ١٩٨٣/٢/١٤، وحل محل قانون الجمارك القديم الصادر بالقرار رقم (١٣٧/ل.و) تاريخ ١٩٣٥/٦/١٥ وتعديلاته.

ويتضمن قانون الجمارك مجموعة القواعد والأحكام المتعلقة بفرض الرسوم الجمركية التي تتمحور حول المواضيع التالية:

١- تقديم البضائع :

أوجب قانون الجمارك على المكلف أن يعرض على المكتب الجمركي المختص كل بضاعة تدخل أراضي الجمهورية العربية السورية أو تخرج منها، وبذلك يترتب على أصحاب البضائع وعلى مرافقيها أن ينظموا سيرهم لكي يلزموا الطرق والمسالك المؤدية مباشرة إلى أول مكتب جمركي.

٢- التصريح عن البضائع:

أوجب قانون الجمارك على المكلف التصريح عن البضاعة التي تدخل أو تخرج من سورية لمكتب الجمرك لكي تعاين إذا رغب الموظفون في ذلك وتخضع للرسوم عند الاقتضاء. وتتم إجراءات التصريح بموجب تقديم البيان، وهذا يعني أن كل بضاعة يقدم عنها البيانات التالية:

أ- المانيفست.

ب- البيان التفصيلي.

فالمانيفست هو البيان الإجمالي بحمولة وسيلة النقل، وهو عبارة عن تصريح عن جميع البضائع المنقولة بوسيلة نقل واحدة(سفينة، طائرة، قطار، سيارة شحن).

أما البيان التفصيلي فهو الذي يختص ببضاعة واحدة أو إرسالية واحدة يقدمه التاجر أو وكيله أو المخلص الجمركي.على أن تحرّر البيانات الجمركية وفقاً لمنطوق التعريفة الجمركية وعند الاقتضاء وفقاً للنص الذي يمنح أو يفرض وضعاً خاصاً. وبعبارة أخرى، يجب أن تحتوي البيانات الجمركية على جميع الدلائل اللازمة لتطبيق الرسوم الجمركية والرسوم المختلفة والأنظمة والمعاملات وتدابير الرقابة على أن يذكر فيها:

- نوع البضاعة وزنتها وقيمتها ومنشؤها وجنس الغلافات وماركتها وأرقامها وعدد الطرود.
- وفيما يختص بالمعاملات البحرية: اسم السفينة.
- وفيما يتعلق بالمعاملات الأخرى، وطريقة النقل، وتاريخ دخول البضاعة للمخزن.
- وعند الاستيراد: مصدر البضاعة واسم المخلص الجمركي ومهنته ومحل إقامته.

المرخص والمرسل إليه الحقيقي.

- بشأن البضائع الخاضعة للرسوم على أساس غير الوزن والقيمة والوحدة المعينة في التعريفة من أجل استيفاء الرسوم(المساحة، العدد، إلخ).

- طلب الاستفادة من المعاملة الخاصة التي قد تستفيد منها البضاعة والنص الذي يمنح هذه المعاملة.

٣- دفع الرسوم الجمركية أو ضمانها:

اعتبرت المادة /٧٩/ من قانون الجمارك أن سحب البضائع من الجمارك مرهون بتأدية الرسوم والضرائب عنها أو بدفعها أمانة أو بتقديم ضمانة بها وبإتمام الإجراءات الجمركية، وهذه الرسوم تدفع نقداً. وتجدر الإشارة إلى أن بعض البضائع التي تكون في وضع معلق للرسوم كالترانزيت والإدخال المؤقت مثلاً تدفع الرسوم عنها مؤقتاً، إما نقداً وإما بموجب ضمانات تحددها إدارة الجمارك ولا ترد الرسوم المؤمنة أو الضمانات إلا بعد القيام بالتعهد الذي يفرضه الوضع الجمركي المذكور، كإعادة تصدير البضاعة إلى الخارج.

٤- سحب البضائع من الجمرك:

يتوجب سحب البضاعة من المخازن الجمركية خلال مهلة أقصاها ستة أشهر وذلك عملاً بالمادة/٢٦٨/ من قانون الجمارك. وإذا لم يتم ذلك تباع بالمزاد العلني وتطبّق عليها جميع الإجراءات التي نصت عليها المادة المذكورة.

٥- أصول قمع المخالفات الجمركية:

تضمنت المواد (٢٣٤-٢٦١) من قانون الجمارك الأحكام المتعلقة بقمع المخالفات الجمركية وقد اعتبرت المادة (٢٣٤) من قانون الجمارك الغرامات الجمركية والمصادرات المنصوص عليها في هذا القانون تعويضاً مدنياً للجمارك وتحسب هذه الغرامات بنسبة معينة من الرسوم الجمركية والرسوم والضرائب

الأخرى التي تستوفيها الجمارك التي تكون قد تعرضت للضياع.

وقد تم تقسيم هذه المخالفات وغراماتها وفق أنواعها وفئاتها كما يلي:

- مخالفات بيانات الوضع في الاستهلاك.
- مخالفات بيانات التصدير.
- مخالفات الأوضاع المعلقة للرسوم (البضاعة العابرة الترانزيت، مخالفات المستودعات: الحقيقية والخاصة والوهمية، مخالفات المناطق الحرة، مخالفات الإدخال المؤقت وإعادة التصدير).
- مخالفات بيان الحمولة (المانيفست).
- مخالفات التحول والحيازة (البرية - البحرية- الجوية).
- مخالفات متفرقة أخرى.

كما أفرد القانون أحكاماً خاصة في الفصل الثامن من الباب الخامس عشر للتهريب وغراماته، فضلاً عن الأحكام التي تضمنها قانون مكافحة التهريب رقم/١٣/ تاريخ ١٥/٢/ ١٩٧٤ وتعديلاته نظراً لطبيعتها التي تستوجب التشديد والقمع.

الأوضاع المعلقة للرسوم الجمركية:

تتوجب الرسوم الجمركية من حيث المبدأ لدى دخول البضائع أراضي دولة ما، إلا أن المشرع السوري كغيره من المشرعين في الدول الأخرى نص على حالات تعلق بموجبه هذه الرسوم. وتتمحور هذه الحالات ضمن إطارين اثنين:

الإطار الأول : تعليق الرسوم الجمركية بصفة مؤقتة.

الإطار الثاني : تعليق الرسوم الجمركية بصفة نهائية.

أولاً: تعليق الرسوم الجمركية بصفة مؤقتة:

يوفر التشريع الجمركي السوري أوضاعاً كثيرة تعلق بها الرسوم الجمركية من هذه الأوضاع (الإيداع، العبور، المنطقة الحرة، الإدخال المؤقت).

١- الإيداع:

تتلخص الغاية من إيداع البضائع في إمكانية إعفائها من الرسوم لمهل معينة على أن تودع في مستودعات تملكها الدولة أو مؤسسات عامة أو خاصة، أو تجار، وأن تكون تحت المراقبة الجمركية. ويمكن أن تجري بعض الأعمال المحدودة على هذه البضائع لإظهارها بمظهر لائق، كالتوضيب والتنقية والتنظيف والجمع. وقد فرق القانون الجمركي السوري بين ثلاثة أشكال للإيداع، حيث أجازت المواد (١٠٠-١٤٨) من قانون الجمارك إيداع البضائع في مستودعات دون دفع الرسوم والضرائب وفقاً لأحكام هذه القانون، وتكون هذه المستودعات على ثلاثة أنواع وهي:

أ- المستودع الحقيقي.

ب- المستودع الخاص.

ج- المستودع الوهمي.

أ- المستودع الحقيقي:

- تكون مدة بقاء البضائع في المستودع الحقيقي حتى سنتين، ويجوز تمديدها سنة أخرى إذا طلب صاحبها ووافقت إدارة الجمارك.
- يحظر تخزين البضائع المبينة فيما يلي في المستودع الحقيقي:
  - البضائع الممنوعة المعينة.
  - المتفجرات والمواد القابلة للالتهاب.
  - المنتجات الحاملة علامات (ماركات) كاذبة.
  - البضائع التي تظهر فيها علامات الفساد.

- البضائع التي يعرض وجودها في المستودع إلى أخطار أو التي يحتمل أن تضر بجودة البضائع الأخرى.
- البضائع التي يتطلب حفظها إنشاءات خاصة.
- البضائع المنفرطة.

غير أنه يجوز إيداع هذه البضائع في المستودعات الحقيقية إذا كانت مخصصة لإيداعها.

- لدوائر الجمارك حق الرقابة على المستودعات الحقيقية دون أن تكون مسؤولة عما يحدث للبضائع من فقدان أو نقص أو عطل. وتكون الجهة المستثمرة للمستودع مسؤولة وحدها عن البضائع المودعة فيه وفقاً لأحكام القوانين النافذة.
- تحل الجهة المستثمرة للمستودع الحقيقي أمام دوائر الجمارك محل أصحاب البضائع المودعة لديها في جميع التزاماتهم عن إيداع هذه البضائع.
- يحق لدوائر الجمارك – عند انتهاء مهلة الإيداع أن تبيع البضائع المودعة في المستودع الحقيقي إذا لم يقم أصحابها بإعادة تصديرها أو وضعها بالاستهلاك يتم هذا البيع بعد شهر من تاريخ إنذار الجهة المستثمرة وصاحب العلاقة أو من يمثله قانوناً إذا كان لأحدهما موطن مختار في أراضي الجمهورية العربية السورية ويودع حاصل البيع بعد اقتطاع مختلف النفقات والرسوم والضرائب أمانة في صندوق دائرة الجمارك لتسليمه إلى أصحاب العلاقة ويسقط الحق به بالتقادم بمرور سنة من تاريخ البيع، ويصبح بصورة نهائية حقاً للخزينة العامة.
- يسمح في المستودع الحقيقي بإجراء العمليات الآتية تحت رقابة دائرة الجمارك وبعد موافقتها:

- مزج المنتجات الأجنبية بمنتجات أجنبية أو محلية أخرى بقصد إعادة التصدير فقط ويشترط في هذه الحالة وضع علامات خاصة على الغلافات وتخصيص مكان مستقل لهذه المنتجات في المستودع.
- نزع الغلافات والنقل من وعاء إلى آخر وجمع الطرود أو تجزئتها وإجراء جميع الأعمال التي يراد منها صيانة المنتجات أو تحسين مظهرها أو تسهيل تسويقها.

– تكون جهة استثمار المستودع مسؤولة عن الرسوم والضرائب عن البضائع الزائدة والناقصة والضائعة والمبدلة فضلاً عن الغرامات التي تفرض بحقها ولو حصل ذلك بفعل الغير.

لا يسري حكم الفقرة السابقة إذا كان النقص في البضائع أو الضياع ناتجين عن قوة قاهرة أو حادث طارئ أو نتيجة لأسباب طبيعية أو ذاتية.

– يجوز نقل البضائع من مستودع حقيقي إلى مستودع حقيقي آخر أو إلى مكتب جمركي بموجب بيانات ذات تعهدات مكفولة، وعلى موقعي هذه التعهدات أن يبرزوا خلال المهل التي تحددها إدارة الجمارك شهادة تثبت إدخال هذه البضائع إلى المستودع الحقيقي أو إلى المكتب الجمركي.

ب– المستودع الخاص:

– يجوز الترخيص بإنشاء مستودعات خاصة في الأماكن التي توجد فيها مكاتب جمركية إذا دعت إلى ذلك ضرورة اقتصادية أو استلزم الإيداع إقامة إنشاءات خاصة.

وتصفى حكماً أعمال المستودع الخاص عند إلغاء المكتب الجمركي خلال ثلاثة شهور على الأكثر.

- يرخص بإنشاء المستودع الخاص بقرار من الوزير يحدد فيه مكان هذا المستودع والجعالة الواجب أداؤها سنوياً والضمانات الواجب تقديمها قبل البدء بالعمل والأحكام الأخرى المتعلقة به.
- يجب تقديم البضائع في المستودع الخاص لدى كل طلب من دائرة الجمارك ويكون مستثمر هذا المستودع مسؤولاً عن الرسوم والضرائب عن جميع البضائع المودعة فيه دون التجاوز عن أي نقص يحدث إلا ما كان ناشئاً عن أسباب طبيعية أو ذاتية فضلاً عن الغرامات التي تفرض بحقها.
- تكون مدة بقاء البضائع في المستودع الخاص حتى سنة واحدة ويجوز تمديدها سنة أخرى إذا طلب صاحبها ووافقت إدارة الجمارك.
- يمنع إيداع البضائع التالفة في المستودع الخاص، ولا يسمح بإيداع البضائع الممنوعة إلاّ بموافقة خاصة من المدير العام.
- لا يسمح في المستودع الخاص إلا بالتعليمات التي يقصد بها حفظ البضاعة وتجري هذه العمليات بترخيص من دائرة الجمارك وتحت رقابتها، ويمكن الترخيص ببعض العمليات الاستثنائية بقرار من الوزير تحدد فيه شروط إجراء هذه العمليات والقواعد الواجب إتباعها في إخضاع منتجاتها للرسوم والضرائب عند وضعها في الاستهلاك.
- تراعى في جميع الأحوال القواعد الواردة في جدول التعريفة الجمركية والنصوص القانونية الخاصة بالرسوم والضرائب الأخرى.

ج- المستودع الوهمي:

- يجوز إيداع بعض البضائع التي تحدد بقرار من الوزير وفق وضع المستودع الوهمي داخل المخازن التجارية أو المحلات الخاصة في المدن والأماكن التي توجد فيها مكاتب جمركية.

يرخص بإنشاء المستودع الوهمي بقرار من الوزير يحدد فيه مكان المستودع والشروط الواجب توفرها والضمانات التي يجب أن تقدم والجعالة السنوية المفروضة والأعمال المسموح بها فيما يتعلق بحفظ البضاعة فقط.

تصفى حكماً موجودات المستودع الوهمي، وتسدد قيوده عند إلغاء المكتب الجمركي خلال مهلة ثلاثة أشهر على الأكثر وعلى صاحب المستودع القيام بما يقتضيه هذا الأمر.

- تكون مهلة الإيداع في المستودعات الوهمية حتى سنة واحدة، ويمكن تمديدها سنة أخرى إذا طلب صاحبها ووافقت إدارة الجمارك.
- لدائرة الجمارك حق الرقابة على المستودعات الوهمية، ويكون أصحاب هذه المستودعات مسؤولين عن البضائع المودعة فيها.

٢- العبور:

أ- الترانزيت:

تضمنت المواد (٨٦-٩٩) من قانون الجمارك السوري الأحكام المتعلقة بجواز نقل البضائع ذات المنشأ الأجنبي وفق وضع العبور سواء أدخلت هذه البضائع الحدود لتخرج من حدود غيرها أو كانت مرسلة من مكتب جمركي إلى أخر على ألا يتم هذا النقل عن طريق البحر.

ولا يسمح بإجراء عمليات العبور إلا في المكاتب الجمركية المختصة، وحدد القانون حالات العبور بما يلي:

- **العبور العادي:** يتم نقل البضائع على جميع الطرق التي تعينها إدارة الجمارك ومختلف وسائط النقل على مسؤولية المتعهد والكفيل.
- **العبور الخاص:** يجري النقل بواسطة هيئات السكك الحديدية وشركات النقل بالسيارات أو بالطائرات المرخص لها من إدارة الجمارك وعلى مسؤولية هذه الهيئات والمؤسسات.
- **العبور بمستندات دولية:** يجوز النقل بين الدول للشركات والمؤسسات المرخص لها بذلك من قبل إدارة الجمارك بعد تقديمها الضمانات المحددة في قرار الترخيص، يتم هذا النقل وفق دفاتر أو مستندات دولية موحدة وعلى سيارات تتوفر فيها مواصفات معينة.
- **النقل من مكتب أول إلى مكتب ثان:** يمكن في هذه الحالة إعفاء أصحاب العلاقة من تنظيم بيان تفصيلي وعليهم أن يبرزوا أو يقدّموا لدى المكتب الأول: (أوراق الطريق أو قوائم الشحن وغيرها، بياناً موجوداً عنها موثقاً بتعهد مكفول..... إلخ).

ب- إعادة التصدير:

إن البضائع الداخلة إلى الجمهورية العربية السورية التي لم توضع في الاستهلاك يمكن إعادة تصديرها إلى الخارج أو إلى منطقة حرة وفق أنظمة التجارة الخارجية والأصول والإجراءات التي تحددها إدارة الجمارك، ويطبق وضع إعادة التصدير على مايلي:

- البضائع الموجودة في المخازن الجمركية.
- البضائع المقبولة في أحد أوضاع المستودع أو الإدخال المؤقت.
- البضائع الموضوعة في الاستهلاك معفاة من الرسوم والضرائب كلها أو بعضها وذلك عند زوال الإعفاء لسبب ما.

ويمكن الترخيص في بعض الحالات بنقل البضائع من سفينة إلى أخرى أو سحب البضائع التي لم يجر إدخالها إلى المخازن الجمركية من الأرصفة إلى السفن ضمن الشروط التي تحددها إدارة الجمارك.

ج- رد الرسوم لدى إعادة التصدير:

ترد كلياً أو جزئياً الرسوم الجمركية والرسوم والضرائب الأخرى المستوفاة عن بعض المواد الأجنبية الداخلة في صنع المنتجات الوطنية وذلك عند إعادة تصديرها إلى الخارج.

وتعين هذه المواد بقرار يصدر عن الوزير وبعد أخذ رأي وزيري الاقتصاد والتجارة والصناعة .

كما تحدد في هذا القرار:

- الشروط الواجب توفرها لرد هذه الرسوم.
- أنواع الرسوم الواجب ردها والنسبة التي يجوز ردها بالنسبة لكل مادة.

وترد الرسوم الجمركية والرسوم والضرائب الأخرى عن البضائع المعاد تصديرها لاختلاف في مواصفاتها ضمن الشروط والمهل والتحفظات التي تحددها إدارة الجمارك.

٣- المناطق الحرة:

- يجوز إنشاء مناطق حرة بتخصيص أجزاء من الموانئ والأمكنة الداخلية واعتبارها خارج المنطقة الجمركية.

وتنشأ هذه المناطق وتستثمر وفقاً للقوانين والأنظمة النافذة.

- مع مراعاة أحكام المادة /١٢٦/ من هذا القانون يمكن إدخال جميع البضائع الأجنبية من أي نوع كانت و أياً كان منشؤها أو مصدرها إلى المناطق الحرة وإخراجها منها إلى غير المنطقة الجمركية دون أن تخضع لقيود الاستيراد أو قيود إعادة التصدير أو القطع أو المنع أو توجب الرسوم والضرائب غير

ما يفرض لمصلحة الجهة القائمة على الاستثمار من رسوم الخدمات.

كما يجوز أيضاً إدخال البضائع الوطنية التي اكتسبت هذه الصفة بوضعها في الاستهلاك إلى المنطقة الحرة، وتخضع عندئذ لقيود التصدير والمنع والقطع، وللرسوم الجمركية والرسوم والضرائب مما يفرض عند التصدير إلى البلاد الخارجية وذلك بالإضافة إلى ما يفرض لمصلحة الجهة المستثمرة من رسوم الخدمات.

- يمنع دخول البضائع التالية إلى المنطقة الحرة:
  - البضائع الممنوعة لمخالفتها لأحكام مقاطعة إسرائيل أو للنظام العام التي تحدد من السلطات ذات الاختصاص.
  - البضائع النتنة أو الخطرة عدا التي تسمح بها وزارة الاقتصاد والتجارة الخارجية ضمن الشروط التي تحددها.
  - الأسلحة الحربية والذخائر والمتفجرات بأنواعها.
  - البضائع المخالفة للقوانين المتعلقة بحماية الملكية التجارية والصناعية والأدبية والفنية.
  - المخدرات بأنواعها ومشتقاتها.
  - البضائع التي منشؤها بلد تقرر مقاطعته اقتصادياً.
- على جهة استثمار المنطقة الحرة أن تقدم إلى دائرة الجمارك قائمة بجميع ما يدخل إلى المنطقة الحرة وما يخرج منها، وذلك خلال ٣٦ ساعة.
- مدة بقاء البضائع في المنطقة الحرة غير محدودة.
- يسمح في المنطقة الحرة القيام بجميع الأعمال على البضائع وفق نظام استثمارها.
- يحق لدائرة الجمارك وفق الأنظمة النافذة التفتيش في المناطق الحرة عن

البضائع الممنوع إدخالها إليها، كما يجوز لها تدقيق المستندات والكشف على البضائع لدى الاشتباه بوجود عمليات تهريب.

- يحظر إنزال البضائع من البحر إلى المنطقة الحرة أو إدخالها إليها براً إلا بترخيص من الجهة المستثمرة لها وفق الأصول القانونية والأنظمة الجمركية ويمنع إرسال البضائع الموجودة في منطقة حرة أو منطقة حرة أخرى أو مخازن أو مستودعات إلا بموجب بيانات ذات تعهدات مكفولة تجاه إدارة الجمارك.
- يجري سحب البضائع من المنطقة الحرة وفقاً لأحكام هذا القانون والأنظمة النافذة.
- تعامل البضائع الخارجة من المنطقة الحرة إلى الداخل معاملة البضائع الأجنبية و إن اشتملت على مواد أولية محلية أو أصناف سبق تأدية الرسوم والضرائب عنها قبل إدخالها إلى المنطقة الحرة، ما لم تكن من البضائع المعادة المنصوص عليها في هذا القانون.

في الأحوال التي لا تستطيع دائرة الجمارك في المنطقة الحرة معرفة منشأ البضاعة بصورة مقنعة، تطبق الأحكام الواردة في هذا القانون.

- لا يجوز استهلاك البضائع الأجنبية في المناطق الحرة للاستعمال الشخصي قبل تأدية ما يتوجب عليها من رسوم جمركية ورسوم وضرائب أخرى.
- يسمح للسفن الوطنية والأجنبية أن تتزود من المنطقة الحرة بجميع المعدات البحرية التي تحتاج إليها.
- تعتبر الجهات المستثمرة للمناطق الحرة مسؤولة عن جميع المخالفات التي يرتكبها موظفوها وعن تسرب البضائع منها بصورة غير مشروعة.

٤- الإدخال المؤقت:

- يجوز أن تعلق بصفة مؤقتة ولمدة ستة أشهر قابلة للتمديد، تأدية الرسوم الجمركية وغيرها من الرسوم والضرائب عن البضائع الأجنبية المستوردة بقصد تصنيعها أو إكمال صنعها، على أن يتعهد أصحابها بإعادة تصديرها أو بوضعها في المخازن الجمركية أو المستودعات أو المنطقة الحرة، وتحدد البضائع التي تتمتع بهذا الوضع والعمليات الصناعية التي يمكن أن تجري عليها أو غير ذلك من الشروط بقرار من مدير عام الجمارك.
- لا يجوز استعمال المواد والأصناف المقبولة في وضع الإدخال المؤقت أو التصرف بها أو تخصيصها لغير الأغراض والغايات التي استوردت من أجلها وصرح عنها في البيانات المقدمة.
- كل نقص يظهر عند تسديد الإدخال المؤقت يخضع للرسوم والضرائب المتوجبة وفق أحكام هذا القانون.
- تحدد إدارة الجمارك أساليب التطبيق العملي لوضع الإدخال المؤقت والضمانات الواجب تقديمها.
- يجوز لإدارة الجمارك أن ترخص بالوضع في الاستهلاك المحلي للمنتجات المقبولة في الإدخال المؤقت على أن تراعى الأحكام القانونية النافذة.

ثانياً- تعليق الرسوم الجمركية بصفة نهائية:

ينص قانون الجمارك السوري على تعليق الرسوم الجمركية بصفة نهائية في بعض الحالات ومنها:

أ. **رئاسة الجمهورية:** تعفى من الرسوم الجمركية ما يرد لرئيس الجمهورية باسمه الشخصي ولرئاسة الجمهورية.

ب. الهيئات والتبرعات الواردة للسلطة التشريعية والوزارات والإدارات

ومؤسسات الدولة و هيئاتها والبلديات والمنظمات الشعبية.

ج. **الإعفاءات الدبلوماسية والقنصلية:** وذلك عما تستورده السفارات والمفوضيات والقنصليات غير الفخرية للاستعمال الرسمي عدا المواد الغذائية والمشروبات والتبوغ وكذلك مايرد للاستعمال الشخصي إلى رؤساء السلكين الدبلوماسي والقنصلي و أعضائهما العرب غير السوريين والأجانب العاملين في سورية وفق الجداول التي تصدرها وزارة الخارجية.

د. **الإعفاءات العسكرية:** تعفى من الرسوم الجمركية ما يستورد للجيش وقوى الأمن الداخلي من ذخائر وأسلحة وتجهيزات ووسائط نقل وألبسة

هـ. **الأمتعة الشخصية والأثاث المنزلي:** تعفى من الرسوم الجمركية باستثناء السيارات الأشياء الخاصة بالأشخاص القادمين للإقامة الدائمة.

و. **البضاعة المعادة:** تعفى من الرسوم الجمركية البضائع المعادة التي يثبت بصورة صريحة منشؤها المحلي والثابت تصديرها السابق.

البضائع والغلافات التي اكتسبت الصفة المحلية بتأدية الرسوم والضرائب التي تصدر مؤقتاً ثم يعاد استيرادها.

ز. **إعفاءات مختلفة:** وتشمل الإعفاءات التالية

- العينات التجارية.
- المون ومواد الوقود وزيوت التشحيم وقطع التبديل والمهمات اللازمة لسفن أعالي البحار والطائرات وما يلزم لاستعمال ركابها وملاحيها في رحلاتها الخارجية في حدود المعاملة بالمثل.
- مواد الدعاية والأصناف المعدة للإعلان .
- الأشياء الشخصية المجردة من أية صفة تجارية كالأوسمة والجوائز الرياضية والعلمية.

- وسائل تأهيل وتنقل العاجزين ضمن الشروط المحددة من وزارة الصحة.

ح. الهبات والتبرعات والهدايا الواردة إلى الجهات التالية،والتي من مستلزمات تشييد منشأتها وتجهيزها وممارسة مهامها:

- الجوامع والمساجد والكنائس والأديرة.
- الجامعات ومعاهد التعليم والمدارس ورياض الأطفال ودور الحضانة.
- المستشفيات والمستوصفات والمراكز الصحية، الحكومية أو التابعة لجهات خيرية

تقدم خدماتها مجاناً.

- مؤسسات وأفواج إطفاء الحرائق التابعة للدولة والبلديات.
- كما تعفى مستوردات هذه الجهات للأغراض المذكورة من الرسوم الجمركية والضرائب الأخرى إذا لم يكن هناك إنتاج محلي مماثل لتلك المستوردات. كما تستفيد من بعض الإعفاءات المستشفيات والمستوصفات والمراكز الصحية المعدة للمعالجة أو الاستشفاء أو التأهيل أو التثقيف الصحي الخاصة أو العائدة للجمعيات الصحية أو التعاونية، أو التابعة لمنظمات شعبية.
- تحدد المنتجات التي يوجد ما يماثلها في الإنتاج المحلي بقرار من الوزير وتخضع المستوردات من مستلزمات التشييد والتجهيز لرسم مراقبة يعادل٥‰ من قيمتها.
- يحدد بمرسوم مدى شمول الإعفاء المنصوص عليه في الفقرة السابقة من هذه المادة والاستثناءات منه، والشروط الواجب توفرها لمنحه.
- كما تعفى من الرسوم الجمركية ومن الرسوم والضرائب الأخرى وشرط المعاملة بالمثل:

- قطع تبديل الطائرات المرخص لها رسمياً والأدوات والأجزاء والأجهزة اللازمة لها.
- المؤن والمحروقات التي تستهلكها أو تتزود بها البواخر، ومطاعم القطارات الواردة من الخارج، والطائرات المرخص لها رسمياً.
- وتحدد إدارة الجمارك مدى شمول هذا الإعفاء والشروط والتحفظات اللازمة لمنحه.

- تطبق أحكام الإعفاءات المذكورة على الأشياء التي يشملها الإعفاء سواء استوردت هذه الأشياء مباشرة أو تم شراؤها من المخازن الجمركية أو المستودعات أو المناطق الحرة على أن تراعى الشروط التي تضعها إدارة الجمارك بصدد الأمتعة والأدوات الشخصية والأثاث المنزلي والسيارات.
- كما تطبق الإعفاءات الصادرة بنصوص تشريعية مستقلة عن هذا القانون وفق ما تضمنته هذه النصوص.
- وفي جميع الأحوال، لا يجوز التصرف بالأشياء التي أعفيت بمقتضى النصوص التشريعية المشار إليها في الفقرة السابقة أو بموجب هذا القانون إلا ضمن الأحكام الواردة في المادة (١٥٨) من هذا القانون ما لم يكن هناك نص خاص يقضي بخلاف ذلك.

هذا وقد تضمن قانون الجمارك إضافة إلى ما تقدم الأحكام المتعلقة بالمواضيع الجمركية التالية وذلك ضمن /٢٠/ عشرين باباً وهي أبواب قانون الجمارك السوري:

- مجال عمل الدوائر الجمركية.
- مبادئ تطبيق التعريفة الجمركية.

- الأحكام المتعلقة بالتقييد والمنع.
- العناصر المميزة للبضائع (المنشأ – المصدر – النوع – القيمة).
- مراحل التخليص الجمركي.
- الملاحة الساحلية والنقل الداخلي.
- رسوم الخدمات.
- المخلصون الجمركيون.
- حقوق موظفي الجمارك وواجباتهم.
- النطاق الجمركي.
- القضايا الجمركية – تحقيق المخالفة – تدابير احتياطية (الحجز الاحتياطي، التوقيف الاحتياطي، منع سفر المخالفين والمسؤولية عن التهريب، الملاحقات بأنواعها من ملاحقات إدارية وملاحقات قضائية، وسقوط حق الملاحقة والتجاوز عن المخالفات وأحكام المسؤولية والتضامن (أحكام المسؤولية المدنية والتضامن).
- أصول المحاكمات (المحكمة الجمركية – اختصاصات المحكمة – التبليغات).
- طرق الطعن – أحكام متفرقة- التنفيذ- تنفيذ الأحكام – قرارات التحصيل والتغريم.
- أحكام بيع البضائع.
- أحكام توزيع الغرامات الجمركية وقيم الصادرات.
- امتياز إدارة الجمارك.
- أحكام التقادم، إضافة إلى الأحكام الانتقالية والأحكام الأخرى.

ثانياً – التعريفة الجمركية:

أ- التعريفة الجمركية الأولى الصادرة بالقرار رقم (١٣٧/ل.ر) تاريخ ١٩٣٥/٦/١٥ وتعديلاته:

صدرت التعريفة الجمركية الأولى في سورية ضمن أول قانون للجمارك وذلك عن المفوض السامي آنذاك بموجب القرار رقم (١٣٧/ل.ر) تاريخ ١٩٣٥/٦/١٥ وتعديلاته.

وقد صنفت التعريفة الجمركية في سورية آنذاك أي قبل صدور التعريفة الموحدة إلى ثلاثة أصناف: التعريفة العادية، والتعريفة القصوى، والتعريفة المتفق عليها.

التعريفة العادية: وتسمى أيضاً بالتعريفة المستقلة أو الذاتية هي التي تنشئها الدولة بإرادتها دون الاتفاق مع دول أخرى. وتطبق على السلع المستوردة من الدول الأعضاء في هيئة الأمم وعلى مجموع أو قسم من السلع المستوردة من الدول التي تعقد معها اتفاقات خاصة، أو الدول التي تمنح حق الاستفادة من هذه التعريفة بقرار خاص.

وقد ورد ذكر معدل الضريبة للتعريفة العادية –النوعية أو النسبية– في حقل خاص من جدول الرسوم.

والتعريفة المستقلة ضرورة بالرغم مما تعقده البلاد من معاهدات تجارية مع الدول التي تتعامل معها عادة، إذا يجب أن يكون لها تعريفة عامة (والتعريفة الاتفاقية دائماً خاصة) تطبق على سلع الدول التي لا ترتبط معها باتفاقات تجارية بل تسري أحكامها على سلع جميع الدول في الوقت الذي يمضي بين انقضاء العمل بالاتفاقات السابقة، وعقد اتفاق جديد.

ولكن من المعلوم أن هذه التعريفة يصعب استخدامها كأداة لخدمة السياسة التجارية، ذلك أنها تطبق بمعدل واحد على المنتجات المستوردة بصرف النظر عن منشئها أو مصدرها.

وهذا ما يتطلب وجود تعريفات أخرى إلى جانبها بالمرونة اللازمة لمواجهة التغيرات في السياسة التجارية للدولة.

التعريفة القصوى: وقد طبقت على الدول التي لم تمنح حق الاستفادة من المساواة الاقتصادية مع الدول الأخرى. ولذلك أخضعت البضائع المستوردة منها إلى تعريفة خاصة تزيد في معدلها عن التعريفة العادية.

وكانت أحكام المادة الحادية عشرة من صك الانتداب السابق على سورية تمنع تطبيق رسوم جمركية متفاوتة على البضائع التي منشؤها الدول المنضمة لعصبة الأمم المتحدة آنذاك. ويستدل من هذا النص أنه لا يحق للدول التي لم تنضم إلى عصبة الأمم المتحدة، أن تستفيد من مبدأ المساواة في المقرر على هذه الصورة.

وقد ذكر معدل الضرائب في التعريفة القصوى بصورة عامة بضعف رسم التعريفة العادية في جدول خاص.

التعريفة الاتفاقية: طبقت هذه التعريفة على البضائع التي يكون منشؤها دول عقدت مع سورية اتفاقات جمركية خاصة . وهي الوسيلة الفعالة للسياسة التجارية، ويغلب استعمالها كأداة للمساواة ومنح تسهيلات معينة للصادرات.

التعريفة الموحدة: قرر المجلس الاقتصادي العربي التابع لجامعة الدول العربية في دور انعقاده الثاني في ١٩٥٤/١/١١ تشكيل لجنة من خبراء الجمارك في دول الجامعة العربية لإعداد مشروع جدول التعريفة الجمركية الموحد، بالاستناد إلى جدول التعريفة الجمركية الذي أصدره مجلس التعاون الجمركي في بروكسل عام ١٩٥٠. وقد قامت اللجنة بإعداد المشروع، واعتمده المجلس الاقتصادي العربي باسم "الجدول الموحد للتعريفة الجمركية لدول الجامعة العربية"، وعقدت الدول العربية بتاريخ ١٩٥٦/١٢/٢٥ اتفاقية تعهدت بموجبها بإصدار تعريفاتها الجمركية طبقاً للجدول الموحد.

وصدّقت سورية على الاتفاقية المذكورة، وصدر بذلك القانون رقم (٣١٧) بتاريخ ١٩٥٦/١٢/١٦.

ب- التعريفة الجمركية الثانية الصادرة بموجب المرسوم (٣٢٢٣) تاريخ ١٩٦٢/١٢/١٢:

تنفيذاً للاتفاقية المعقودة في إطار جامعة الدول العربية المقترنة بمصادقة سورية عليها بموجب القانون (٣١٧) لعام ١٩٥٦ المتضمنة الجدول الموحد للتعريفة الجمركية لدول الجامعة العربية المستند إلى جدول التعريفة الجمركية الذي أصدره مجلس التعاون الجمركي في بروكسل عام ١٩٥٠.

فقد صدرت التعريفة الجمركية الثانية في سورية بموجب المرسوم رقم (٣٢٢٣)، ووضعت موضع التنفيذ في ١٩٦٣/١/١.

ووفقاً للمادة السابعة من الاتفاقية فإنه ليس من شأنها المساس بحرية كل دولة في تحديد فئات رسومها الجمركية.

ووفقاً للمرسوم رقم (٣٢٢٣) فقد حددت الرسوم الجمركية في تعريفة الاستيراد العادية وفقاً للجدول المرفق به بعد أن ألغيت تعريفة الجمارك السابقة وسائر التعديلات اللاحقة لها.

ولم يترتب على صدور جدول التعريفة الجديد أي إخلال بالقواعد السابقة القاضية بالتدرج في معدلات الرسوم الجمركية طبقاً لبعض الاعتبارات الداخلية أو الخارجية.

ونظراً لضرورة توحيد الرسوم الجمركية والضرائب والرسوم الأخرى المتممة لها، فقد صدر القانون رقم (١) تاريخ ١٩٨٠/١/٢٠ المتضمن إحلال ضريبة موحدة على البضائع المستوردة تسمى "الضريبة الموحدة على الاستيراد" محل الرسوم والضرائب والإضافات التالية:

- إضافات الدفاع الوطني المحددة بالقانون رقم (٢٤٣) تاريخ ١٩٥٦/٥/٥ المعدل بالقانون رقم (٣٨٣) تاريخ ١٩٥٧/٤/٢٨ بنسبة /١٥%/ من الرسوم الجمركية.
- رسم المرفأ المحدد بالقانون رقم (٨٧) تاريخ ١٩٥٨/٦/٢٥ وتعديلاته بنسبة /٣%/ من الرسوم الجمركية مضافاً إليها إضافات الدفاع الوطني.
- رسم المدارس المحدد بالقانون رقم (١٥٠) تاريخ ١٩٥٨/٩/١٨ بنسبة /٢%/ من الرسم الجمركي مضافاً إليه إضافات الدفاع الوطني و /١٠%/ من رسم الاستهلاك البلدي على البضائع المستوردة .
- رسم الاستهلاك البلدي عن البضائع المستوردة المحدد بالقانون رقم (٦١) تاريخ ١٩٥٠/١٢/٣١ المعدل بالقانون رقم (١٨) تاريخ ١٩٥٩/١/١٢ بنسبة /٤%/ من قيمة البضائع.
- رسم النقل البحري المحدد بالقانون رقم (٨٨) تاريخ ١٩٥٩/٣/٢٦ المعينة نسبه بقرار وزير الاقتصاد والتجارة الخارجية رقم (٦) تاريخ ١٩٥٩/٥/٣٠ بنسبة /٠.٢%/ اثنين بالألف من قيمة البضائع.
- رسم ترخيص طلبات الاستيراد والتصدير المحدد بالفقرة /٢/ من المادة /١/ من القانون رقم (١٧٦) تاريخ ١٩٥٩/٨/٤ والمعدل بالقانون رقم (١٩٣) تاريخ ١٩٦٠/٦/١٣ بنسبة /٢%/ من قيمة البضاعة المرخص باستيرادها.
- رسم الإحصاء المحدد بالقانون رقم (٢٠٣) تاريخ ١٩٦٠/٧/٤ المعدل بالقانون رقم (٣٠) تاريخ ١٩٦١/٤/١١ بنسبة /٤%/ من قيمة البضائع.

تستوفى هذه الضريبة الموحدة على الاستيراد من قبل دوائر الجمارك إضافة إلى الرسم الجمركي عن البضائع المستوردة وفق النسب المحددة في جدول تعريفة الرسوم الجمركية على النحو التالي:

نسبة الرسم الجمركي في جدول التعريفة الجمركية	نسبة الضريبة الموحدة على الاستيراد
معفى	%٦
%١	%٦
%١٠١	%١١
%٢	%١١
%٣ أو %٤ أو %٥ أو %٦	%١٢
%٧ أو %٩ أو %١٠ أو %١١	%١٣
%١٢ أو %١٣ أو %١٤ أو %١٥ أو %١٦ أو %١٧ أو %١٨	%١٤
%١٩ أو %٢٠ أو %٢١ أو %٢٢ أو %٢٣	%١٥
%٢٤ أو %٢٥ أو %٢٦ أو %٢٧ أو %٢٨	%١٦
%٢٩ أو %٣٠	%١٧
%٣١ أو %٣٢ أو %٣٣ أو %٣٤ أو %٣٥ أو %٣٦	%١٨
%٣٧ أو %٣٨ أو %٣٩ أو %٤٠	%١٩
%٤١ أو %٤٢ أو %٤٣ أو %٤٤ أو %٤٥	%٢٠
%٤٦ أو %٤٧ أو %٤٨ أو %٤٩ أو %٥٠	%٢١
%٥١ أو %٥٢ أو %٥٣ أو %٥٤ أو %٥٥	%٢٢
%٥٦ أو %٥٧ أو %٥٨ أو %٥٩	%٢٣
%٦٠ أو %٦١ أو %٦٢ أو %٦٣ أو %٦٤	%٢٤
%٦٥ أو %٦٦ أو %٦٧ أو %٦٨ أو %٦٩	%٢٥
%٧٠ أو %٧١ أو %٧٢ أو %٧٣ أو %٧٤	%٢٦

٧٥% أو ٧٦% أو ٧٧% أو ٧٨%	٢٧%
٧٩% أو ٨٠% أو ٨١% أو ٨٢% أو ٨٣%	٢٨%
٨٤% أو ٨٥% أو ٨٦% أو ٨٧% أو ٨٨%	٢٩%
٨٩% أو ٩٠% أو ٩١% أو ٩٢% أو ٩٣%	٣٠%
٩٤% أو ٩٥% أو ٩٦% أو ٩٧% أو ٩٨%	٣١%
٩٩% أو ١٠٠%	٣٢%
ما فوق ١٠٠%	٣٥%

كما تستوفى هذه الضريبة الموحدة على البضائع المستوردة لرسم نوعي على الوزن أو العدد أو المساحة وفق ما هو محدد في جدول تعريفة الرسوم الجمركية بنسبة (١٥%) من قيمة البضائع بالإضافة إلى الرسوم الجمركية النوعية.

وقد تضمن هذا القانون الأحكام الأخرى التالية:

- تبقى سيارات نقل الأشخاص من البند التعريفي (٢/٨٧/أ) وأبدان السيارات من البند التعريفي ٥/٨٧/ب وأطر هياكل سيارات نقل الأشخاص المسماة جيزان أو شاسي من البند التعريفي (٦/٨٧/ب/١/ب) خاضعة للرسوم الجمركية والنسبية بآن واحد وفق ما هو محدد في جدول تعريفة الرسوم الجمركية بالإضافة إلى معدلات الرسوم والضرائب الأخرى.
- تستثنى من أحكام الفقرة (أ) أعلاه وتخضع للضريبة الموحدة على الاستيراد المحدد نسبياً في المادتين (٢ و ٣) أعلاه السيارات الخاضعة لرسم جمركي نوعي أو نسبي فقط من البنود (٢/٨٧/ب) و (٢/٨٧/ج و ٣/٨٧).
- تبقى الإعفاءات من رسوم الاستهلاك والإحصاء وترخيص طلبات الاستيراد أو التصدير والنقل البحري سارية المفعول وتخفض نسبة الضريبة الموحدة على

الاستيراد على النحو التالي:

١% لقاء الإعفاء من رسم الاستهلاك البلدي عن البضائع المعفاة في التعريفة الجمركية والخاضعة لرسم جمركي بمعدل ١%.

٤% لقاء الإعفاء من رسم الاستهلاك البلدي عن البضائع الخاضعة لرسم جمركي بمعدل يزيد عن ١%.

٤% لقاء الإعفاء من رسم الإحصاء.

٢% لقاء الإعفاء من رسم ترخيص طلبات الاستيراد والتصدير.

٠,٢% (اثنان بالألف لقاء الإعفاء من رسم النقل البحري).

- تخضع للضريبة الموحدة على الاستيراد بمعدل (٥%) من القيمة، البضائع المعفاة أو الخاضعة لرسم جمركي قدره (١%) من القيمة في جدول تعريفة الرسوم الجمركية عندما تكون هذه البضائع معفاة من رسم ترخيص طلبات الاستيراد.
- يطبق على مخالفات التهرب من الضريبة الموحدة على الاستيراد النصوص القامعة المطبقة على مخالفات التهرب من الرسوم الجمركية.
- توزع من حصيلة الرسوم الجمركية والضريبة الموحدة على الاستيراد المبالغ المستحقة للجهات المبينة أدناه على النحو التالي:

١٠% للبلديات

٤% لمؤسسة أبنية التعليم

١% لبلدتي مرفأ اللاذقية وطرطوس

١% للمؤسسة العامة للنقل البحري

ج- التعريفة الجمركية الثالثة الصادرة بالمرسوم رقم (٢٥) تاريخ ١٩٨٩/١/٣١:

صدرت التعريفة الجمركية الثالثة بموجب المرسوم رقم (٢٥) لعام ١٩٨٩ استناداً لأحكام المادة /١٢/ من قانون الجمارك وذلك لمعالجة السلبيات، ولتلبية المستجدات الاقتصادية في سورية آنذاك، وقد تضمنت المذكرة الإيضاحية المرفقة بالمرسوم المشار إليه المسوغات لإصدار هذه التعريفة الجمركية التي حلت محل التعريفة السابقة بالمرسوم رقم (٣٢٢٣) لعام ١٩٤٢.

وفيما يلي أهم المسوغات لإصدارها آنذاك:

١- صدرت التعريفة الجمركية السابقة منذ حوالي ستة وعشرون عاماً وذلك بالمرسوم رقم (٣٢٢٣) تاريخ ١٩٦٢/١٢/١٢، وقد صدرت مراسيم عديدة لتعديل بعض بنود التعريفة مما أخضع تلك التعريفة لسلسلة من التعديلات.

٢- إن التعريفة الجمركية السابقة لم تعد تتلاءم مع التطور الاقتصادي الحاصل في سورية والوقائع الاقتصادية المستجدة آنذاك للأسباب التالية:

أ- إحداث صناعات خلال الفترة منذ عام ١٩٦٢ وحتى تاريخ صدور المرسوم رقم (٢٥) لعام ١٩٨٩، وضرورة إعادة النظر بمعدلات التعريفة السابقة لحماية هذه الصناعات المحدثة آنذاك، وذلك بالتفريق بين تعريفة الرسوم الجمركية للمادة الأولية الداخلة في الصناعة وبين التعريفة الجمركية للرسوم على المواد نصف المصنعة أو المنتجات النهائية وذلك بهدف حماية الصناعة الوطنية وتخفيض تكاليف الإنتاج وتشجيع التصدير مما لا توفره التعريفة الجمركية السابقة.

ب- إن التسعير الاجتماعي لبعض المواد التموينية الأساسية (كالشاي والأرز

والدقيق والسكر والزيت النباتي، وكذلك الأدوية يتطلب الدعم التمويني من اعتمادات الموازنة العامة للدولة، وبالتالي من تدقيق التعريفة السابقة يتبين أن الرسوم الجمركية المفروضة على هذه المواد هي مرتفعة نسبياً مما ينعكس على زيادة الدعم من اعتمادات الموازنة بدون مسوّغ.

لذلك تم بالتعريفة الصادرة بموجب المرسوم رقم (٢٥) لعام ١٩٨٩ تخفيض الرسوم الجمركية عن هذه المواد كونها مدعومة من اعتمادات الموازنة العامة للدولة، مثال ذلك:

اسم المادة	معدل الرسم بالتعريفة الصادرة بالمرسوم (٣٢٢٣) لعام ١٩٦٢	معدل الرسم بالتعريفة الصادرة بالمرسوم (٢٥) لعام ١٩٨٩
شاي	١٥ %	٧ %
أرز	١٤ ق.س لكل كغ	٧ % تخفيض
دقيق حنطة	٢٥ ق.س لكل كغ	١ % تخفيض
زيت الذرة	٢٠ %	٧ %
سكر مكرر	١٨ ق.س لكل كغ	١٥ % تخفيض
الأدوية	١,١	١ %

وفي ذلك تخفيض لأعباء الموازنة من جهة، وبما يحقق أهداف التسعير لهذه المواد من جهة أخرى.

ج- بلغ عدد فئات الرسوم المطبقة في التعريفة الجمركية السابقة (٢٥) نسبة، وقد أدى ذلك إلى تعقيد حساب الرسوم الجمركية ، كما أدى إلى إساءة الاستعمال والتهرب عند تخليص البضائع لدى الدوائر الجمركية، لذلك تم بموجب التعريفة الجمركية الصادرة بالمرسوم رقم (٢٥) لعام ١٩٨٩اختصار نسب الرسوم المطبقة

إلى عشر نسب بدلاً من خمس وعشرون نسبة. كما أدى هـذا الاختصـار إلى تبسيط حساب الرسوم و تسهيلها والحد من إساءة الاستعمال، وأوجه التـهرب الضريبي.

د- تضمنت التعريفة السابقة بعض الإعفاءات بدون أي مسوّغ، لذلك تم إلغاء هـذه الإعفاءات من التعريفة الصادرة بالمرسوم رقم (٢٥) لعام ١٩٨٩ وأبقيت علـى المواد التالية (الكتب، النقود، ألعاب الأطفال)، علماً بأن الفرق بين البند المعفى و البند الذي يخضع للتعريفة (١%) هو فرق ضئيل ومن الأسلم إخضاع كافـة المستوردات للرسوم الجمركية.

هـ- إن التعريفة السابقة تشمل نوعين من الرسوم (رسوم نوعية بمبلغ مقطـوع علـى الكيلو غرام أو المتر المربع... وعلى رسوم نسبية بنسبة من القيمة) ، ويوجـد في بعض الحالات إخضاع البند التعريفي لهذين النوعين من الرسوم معاً مثال ذلـك السيارات.

وقد أدى هذا الواقع إلى ما يلي:

- بقاء الرسوم المقطوعة على حالها منذ ستة وعشرين سنة دونما تطـور رغـم تطور الأسعار للبضائع المستوردة.
- تعقيد حساب الرسوم الجمركية دون مسوّغ .

لذلك استبدلت الرسوم النوعية (المقطوعة) برسوم نسبية في التعريفة الصادرة بموجب المرسوم رقم (٢٥) لعام ١٩٨٩ استناداً لتوصية المجلس الاقتصـادي العربي التابع لجامعة الدول العربية، كون الرسوم النسبية تتماشى مـع تطـور الأسعار والتشريعات المالية والاقتصادية الحديثة.

و- لوحظ من تدقيق التعريفة الجمركية السابقة وجود معدلات رسوم متفاوتة للفئـة نفسها، مثلاً الرسوم الجمركية على القطع التبديلية للسيارات التي تخضع بنسب

تتراوح بين (١٥% - ٣٥%).

وقد أدى ذلك إلى سوء الاستعمال سواء عند الحصول على إجازات الاستيراد أو عند عمليات التخليص.

لذلك تم توحيد معدلات الرسوم بالنسبة للقطع التبديلية للسيارات بمعدل وحيد (٣٠%) بهدف تبسيط حساب الرسوم وتسهيلها والحد من إساءة الاستعمال والتهرب من الرسوم الجمركية.

ز- لوحظ في التعريفة السابقة وجود بعض المواد الكمالية تخضع لتعريفة جمركية منخفضة نسبياً مثال ذلك (القداحات من النوع الدولوكس والغلايين والكافيار...).

لذلك تم إعادة النظر بكافة بنود التعريفة السابقة بهدف رفع الرسوم الجمركية عن المواد الكمالية ضمن أولويات الاستيراد والتوجهات الاقتصادية في سورية وبشكل يحقق رسوماً إضافية من هذه السلع الكمالية لتغطية النقص المقابل من السلع الضرورية والأساسية للصناعة والمواد الغذائية والحياتية للمواطن.

٣- شملت فئات التعريفة الجمركية الصادرة بموجب المرسوم رقم (٢٥) لعام ١٩٨٩ ما يلي:

الأصناف الرئيسية	النسبة
مواد أولية، أدوية، أنسال أبقار للتهجين وحيوانات	%١
مواد غذائية أساسية	%٧
مواد نصف مصنعة وغيرها	%١٥
قطع تبديل ، أدوات كهربائية، مواد غذائية غير أساسية، قلويات، فواكه مجففة، مواد شبه كمالية.	%٣٠
مواد كمالية تقريباً (بنفس التصنيف السابق تقريباً)	%٥٠

معلبات، ثريات مستوردة، غسالات مستوردة وغيرها.	%٧٥
برادات مستوردة، مكيفات مستوردة، كافيار، قداحات غاز دولوكس، باصات	%١٠٠
سيارات سياحية صغيرة أقل من ألف كيلوغرام	%١٥٠
سيارات سياحية أكثر من ألف كيلو غرام وأبدان سيارات كبيرة.	%٢٠٠

وبذلك تشمل التعريفة الجمركية عشر فئات، وتبدأ أسعار التعريفة ومتمماتها من نسبة (١%) على المواد الأولية المستوردة للصناعة والمواد الغذائية والأدوية، وترتفع باتجاه السلع المصنعة ونصف المصنعة، ثم ترتفع أكثر باتجاه السلع الكمالية وشبه الكمالية، وذلك لتشجيع عملية التصنيع بدءاً من المواد الأولية عوضاً عن سياسة تصنيع اللمسة الأخيرة، وذلك لزيادة القيمة المضافة في عملية التصنيع، لذلك نرى أن هذه الرسوم أصبحت تزداد مع انخفاض القيمة المضافة، كما أن التعريفة الجمركية النافذة، منخفضة جداً بالنسبة للمواد الأولية للصناعة، حيث حددت بمعدل (١%) مع الإضافات وترتفع التعريفة إلى نسب أعلى قد تصل إلى (٥٠%) بالنسبة للسلع نصف المصنعة و (١٠٠%) بالنسبة للسلع المصنعة الكمالية وشبه الكمالية.

وما يؤخذ على الرسوم الجمركية انخفاض نسبتها إلى إجمالي الحصيلة الضريبية وإلى الناتج المحلي الإجمالي، إذ يشير تقرير صندوق النقد الدولي (آذار عام ١٩٩٧) إلى أن نسبة حصيلة الرسوم الجمركية ومتمماتها في سورية بلغت (٢٥%) من الناتج المحلي الإجمالي أي بحدود نصف العبء المماثل في الدول ذات الاقتصاديات الأخرى التي يبلغ فيها العبء بحدود (٥٠%) من الناتج المحلي الإجمالي.

وبذالك فقد راعت التعريفة الجمركية الصادرة بالمرسوم رقم (٢٥) لعام ١٩٨٩ المبادئ والأسس التالية:

- تخفيض الرسوم عن المواد الأولية اللازمة لغايات زراعية أو صناعية وذلك بهدف تخفيض تكاليف الإنتاج المحلي من جهة، وتشجيع التصدير من جهة أخرى.
- تخفيض الرسوم عن المواد الغذائية الأساسية، تخفيفاً لأعباء الموازنة العامة للدولة لاسيما المواد المدعومة تموينياً.
- رفع معدلات الرسوم على المواد الكمالية، وذلك للحد من استيراد هذه السلع وفق التوجهات الاقتصادية للقطر وأولويات الاستيراد.
- رفع بعض معدلات الرسوم الجمركية بهدف حماية الصناعات الوطنية ، وتقنين الاستيراد ، وترشيد الاستهلاك، ومراعاة المستجدات في الإنتاج المحلي منذ عام ١٩٦٢ وحتى تاريخه. وذلك من خلال فرض رسوم جمركية مرتفعة على السلع الكمالية بما يحقق أهداف التنمية الاقتصادية والاجتماعية بالإضافة إلى كونها مصدراً من مصادر تمويل الإيرادات الجارية في الموازنة العامة للدولة.
- توحيد معدلات الرسوم بإجراء تغييرات طفيفة تخفيفاً لحسابات التكلفة وخاصة بالنسبة للقطع التبديلية للسيارات والآليات المختلفة.
- اختصار نسب الرسوم المطبقة في التعريفة الجمركية وجعلها عشر نسب بدلاً من خمس وعشرين نسبة للرسوم كما هو نافذ حالياً.

علماً بأن هذا الاقتصار في التصنيف يهدف إلى تبسيط حساب الرسوم وتسهيلها من جهة، ويحد من إساءة الاستعمال والتهرب عند تخليص البضائع والمواد لدى الدوائر الجمركية.

- إلغاء الإعفاءات في بنود التعريفة النافذة، وإبقائها على المواد التالية (الكتب، النقود، ألعاب الأطفال)، علماً بأن الفرق بين البند المعفى وبين البند الذي يخضع لتعريفة بنسبة (١%) هو فرق ضئيل.

- الاستبدال بالرسوم النوعية (المقطوعة) رسوماً نسبية، استناداً لتوصية المجلس الاقتصادي العربي التابع لجامعة الدول العربية، باعتبار أن الرسوم النسبية تتماشى مع تطور الأسعار والتشريعات المالية والاقتصادية الحديثة.
- مراعاة التوازن المالي ما أمكن ذلك – في التعديلات المقترحة بشكل يحافظ على حصيلة الرسوم الجمركية وتوابعها.

د- التعريفة الجمركية المنسقة الصادرة بالمرسوم رقم (٢٦٥) لعام ٢٠٠١ وتعديله بالمرسوم رقم (٣٣٦) لعام ٢٠٠٢:

صدر المرسوم رقم (٢٦٥) تاريخ ٢٠٠١/٥/٩ المتضمن التعريفة الجمركية المنسقة في الجمهورية العربية السورية والذي عُدَّ نافذاً من ٢٠٠١/٧/١، وذلك حرصا على مواكبة التطور الدولي في مجال توصيف البضائع و ترميزها، على ضوء اتفاقية النظام المنسق المعدة في بروكسل المعقودة بتاريخ ١٩٨٦/٦/١٤. فقد تم إعداد جدول تعريفة الرسوم الجمركية على الأسس التي نصت عليها الاتفاقية المذكورة وفق ما يلي:

- روعي في إعداد الجدول الالتزام بتوصيف البضائع و ترميزها للبنود والبنود الفرعية كما وردت في النظام المنسق دون أية إضافة أو تعديل.
- تم زرع البنود الفرعية الوطنية النافذة المفعول بمقتضى التشريع الوطني في أماكنها الجديدة من النظام المنسق.

وتأتي هذه البنود الفرعية بمثابة إضافة إلى البنود الفرعية الواردة في النظام المنسق.

- روعي في عملية زرع البنود الفرعية الوطنية الالتزام بنصوص هذه البنود مع بعض اللمسات التي اقتضتها عملية التوحيد والتنسيق كأن تكون بعض البنود أو البنود الفرعية في النظام المنسق شاملة في الوقت ذاته من حيث النص للبنود الفرعية الوطنية مما يجعل إعادة التكرار في هذه الحالة غير ضروري وفي غير

محله.

- استندت عملية زرع البنود الفرعية الوطنية في اماكنها الجديدة من التعريفة المنسقة إلى لائحة المطابقة التي تبين رقم البند في النظام المنسق وما يقابله من رقم أو أرقام البنود في جدول التعريفة الصادر عن مجلس التعاون الجمركي طبعة عام ١٩٧٨ المعروف اختصاراً بـ (CCCN) مع الأخذ بعين الاعتبار أيضاً لائحة المطابقة بين نسخة النظام المنسق لعام ١٩٩٢ ونسخة هذا النظام لعام ١٩٩٦.
- روعي في إعداد الجدول المحافظة على معدلات الرسوم الجمركية المعمول بها دون أي تعديل.
- تم إعداد الجدول وفقاً لاتفاقية النظام المنسق بهدف التنسيق وتحقيق الانسجام في توصيف وترميز البضائع وتسهيل عمليات التجارة الدولية وجمع الإحصاءات ومقارنتها وتحليلها وتأمين المعلومات الدقيقة عن التبادل التجاري والإنتاج الوطني، وإنارة الطريق أمام أية مفاوضات مستقبلية ثنائية أو دولية في مجالات الاستيراد والتصدير خاصة وأن النظام المنسق أصبح هو السائد لدى مختلف دول العالم.

وفيما يلي بعض المعلومات عن جدول تعريفة الرسوم الجمركية المعد وفق اتفاقية النظام المنسق:

١- إن أقسام الجدول المنسق الواحد والعشرين الموزعة إلى (٩٦) فصلاً تتفرع إلى (١٢٤١) بنداً أساسياً وتتجزأ بدورها إلى (٥١١٣) بنداً فرعياً.
وقد أضيفت إلى البنود الأساسية والبنود الفرعية في النظام المنسق البنود الفرعية الوطنية النافذة المفعول، ويبلغ عددها (٢٤١٤) بنداً فرعياً.

٢- إن الرسم الجمركي المذكور في هذه التعريفة هو الرسم الذي تستوفيه إدارة

الجمارك عن البضائع لدى استيرادها إلى سورية ، ويضاف إليه الضريبة الموحدة على الاستيراد المقررة بالقانون رقم (١) الصادر بتاريخ ١٩٨٠/١/٢٠.

٣- وردت في نهاية بعض البنود الفرعية الواردة في جدول التعريفة ملاحظات تشير إما إلى ترتب رسوم مالية معينة على بعض البضائع والمواد بالإضافة إلى الرسوم الجمركية والضريبة الموحدة أو إلى تخفيضات في الرسوم الجمركية لبعض المواد المعدة لغايات زراعية أو صناعية أو غايات خاصة أخرى ضمن الشروط والتحفظات المحددة من قبل إدارة الجمارك.

٤- إن أساس الرسم الجمركي (مطرح الضريبة) هو قيمة البضاعة بحسب مفهوم المادة /٣٥/ من قانون الجمارك، علماً أن معدل الرسم الجمركي يشكل نسبة مئوية من هذه القيمة.

٥- يبلغ عدد معدلات الرسوم الجمركية الواردة في هذا الجدول عشرة معدلات كما يلي:

(معفاة-١%-٧%-١٥%-٣٠%-٥٠%-٧٥%-١٠٠%-١٥٠%-٢٠٠%).

كما صدر في الوقت نفسه المرسوم رقم (٢٦٦) تاريخ ٢٠٠١/٥/٩ القاضي بتخفيض الرسوم الجمركية ومتمماتها على المواد الأولية إلى (١%) بهدف خفض تكاليف الإنتاج ودعم الصادرات السورية للمنتجات المحلية المصنوعة.

ثم صدر بعد ذلك المرسوم رقم (٩٠) تاريخ ٢٠٠٢/٨/٦ المتضمن نظام استبدال سيارات الركوب الصغيرة خلال أعوام ٢٠٠١ – ٢٠٠٦ على أن يستوفى نصف الرسوم الجمركية النافذة آنذاك على استيراد السيارات السياحية المستبدل بها وذلك حرصاً على إتاحة الفرصة لاستبدال أسطول سيارات الركوب الصغيرة

(السياحية) في سورية نظراً لقدمه آنذاك نتيجة حصر الاستيراد بمؤسسة سيارات ، وبالتالي عدم استيراد السيارات بصورة مستمرة إلى الأسواق السورية.

كما تم قبل ذلك بموجب المرسوم رقم (١٦٦) تاريخ ٢٠٠١/٣/١٧ تعديل التعريفة الجمركية تخفيضاً للسيارات ذات المحركات لنقل الأشخاص بما فيها سيارات السباق والتروللي باص/ أو البضائع والمواد نظراً لارتفاع التعريفة الجمركية لهذه السيارات آنذاك.

وبتاريخ ٢٠٠٢/٨/٦ صدر المرسوم رقم (٢٥٥) القاضي بتعديل التعريفة الجمركية تخفيضاً والصادرة بالمرسوم رقم (٢٦٥) تاريخ ٢٠٠١/٥/٩ والرسوم الجمركية الواردة فيها بالنسبة لبعض فئات السيارات السياحية وبعض أنواع المركبات نظراً لارتفاع التعريفة الجمركية لهذه السيارات آنذاك بالمقارنة مع مثيلاتها في الدول المجاورة.

ونظراً لتعدد أسعار الصرف المطبقة لحساب الرسوم الجمركية المنصوص عليها في التعريفة الجمركية المنسقة الصادرة بالمرسوم رقم (٢٦٥) تاريخ ٢٠٠١/٥/٩ وتعديلاته، فقد صدر المرسوم رقم (٣٣٦) تاريخ ٢٠٠٢/٩/٢٨ المتضمن تعديل معدلات الرسم الجمركي المشار إليها وذلك بهدف توحيد سعر الصرف بمعدل (٤٦,٥٠) ل.س للدولار الأمريكي وهو السعر الذي كان مطبقاً في الموازنة العامة للدولة للقطاع العام آنذاك، بحيث يتم توحيد أسعار الصرف المتعددة (ثلاثة أسعار صرف) بمعدل واحد (٤٦,٥٠) ل.س للدولار الأمريكي ، ويتم بالمقابل خفض معدلات الرسم الجمركي ومتمماته بالتناسب، أي بالمحافظة على نفس العبء الجمركي دون تعديل مع توحيد سعر الصرف المطبق لحساب الرسوم الجمركية ومتمماتها في التعريفة الجمركية النافذة آنذاك بهدف تسهيل حساب الرسوم الجمركية و تبسيطها لتلافي السلبيات وبعض حالات التلاعب التي كانت تحدث نتيجة تعدد

أسعار الصرف، وذلك لتصبح كما يلي:

البيـــــــــــان	المعدل السابق مع الضريبة الموحدة	المعدل الجديد بما فيه الضريبة الموحدة
المواد الأولية المحددة بالمرسوم رقم (٢٦٦) تاريخ ٢٠٠١/٥/٩	%١	%١
المواد والسلع المعفاة	معفاة + ٦%	%١,٥
المواد والسلع التي تخضع لمعدل سعر صرف الدولار (١١,٢٥) ل.س	%٧	%١,٧
المواد والسلع التي تخضع لمعدل سعر صرف الدولار (٢٣) ل.س	%٧	%٣,٥
المواد والسلع التي تخضع لمعدل سعر صرف الدولار (٤٦,٥) ل.س	%٧	%٧
المواد والسلع التي تخضع لمعدل سعر صرف الدولار (١١,٢٥) ل.س	%٢٠	%٥
المواد والسلع التي تخضع لمعدل سعر صرف الدولار (١١,٢٥) ل.س	%٢٩	%٧
المواد والسلع التي تخضع لمعدل سعر صرف الدولار (٢٣) ل.س	%٢٠	%١٠
المواد والسلع التي تخضع لمعدل سعر صرف الدولار (٤٦,٥) ل.س	%٢٠	%٢٠
المواد والسلع التي تخضع لمعدل سعر صرف الدولار (٢٣) ل.س	%٤٧	%٢٣,٥
المواد والسلع التي تخضع لمعدل سعر صرف الدولار (٤٦,٥) ل.س	%٢٩	%٢٩
المواد والسلع التي تخضع لمعدل سعر صرف الدولار (٢٣) ل.س	%٧١	%٣٥
المواد والسلع التي تخضع لمعدل سعر صرف الدولار (٤٦,٥) ل.س	%٤٧	%٤٧
المواد والسلع التي تخضع لمعدل سعر صرف الدولار (٢٣) ل.س	%١٠٢	%٥٠,٥
المواد والسلع التي تخضع لمعدل سعر صرف الدولار (٢٣) ل.س	%١٣٢	%٦٥,٥
المواد والسلع التي تخضع لمعدل سعر صرف الدولار (٤٦,٥) ل.س	%٧١	%٧١
المواد والسلع التي تخضع لمعدل سعر صرف الدولار (٤٦,٥) ل.س	%١٠٢	%١٠٢
المواد والسلع التي تخضع لمعدل سعر صرف الدولار (٤٦,٥) ل.س	%١٣٢	%١٣٢
المواد والسلع التي تخضع لمعدل سعر صرف الدولار (٤٦,٥) ل.س بما فيها الإضافات الواجبة وفق القوانين والأنظمة النافذة بتاريخ صدور هذا المرسوم	%١٤٥	%١٤٥
المواد والسلع التي تخضع لمعدل سعر صرف الدولار (٤٦,٥) ل.س بما فيها الإضافات الواجبة وفق القوانين والأنظمة النافذة بتاريخ صدور هذا المرسوم	%١٩٥	%١٩٥

المواد والسلع التي تخضع لمعدل سعر صرف الدولار (٤٦,٥) ل.س بما فيها الإضافات الواجبة وفق القوانين والأنظمة النافذة بتاريخ صدور هذا المرسوم	%٢٣٥	%٢٣٥
المواد والسلع التي تخضع لمعدل سعر صرف الدولار (٤٦,٥) ل.س بما فيها الإضافات الواجبة وفق القوانين والأنظمة النافذة بتاريخ صدور هذا المرسوم	%٢٥٥	%٢٥٥

كما نص هذا المرسوم على أنه يعتمد من أجل استيفاء الرسوم الجمركية القيمة المحولة من القطع الأجنبي إلى العملة المحلية وفق نشرة أسعار السوق المجاورة التي يصدرها المصرف المركزي –مكتب القطع– وفق الفقرة (ب) من المادة /٣٥/ من القانون رقم (٩) تاريخ ١٩٧٥/٧/١٦ وتعديلاته. وتستبدل عبارة (المتناسقة) الواردة في المادة الأولى من المرسوم رقم (٢٦٥) تاريخ ٢٠٠١/٥/٩ المتضمن اعتماد جدول التعريفة الجمركية.

ونظراً للتعديلات الصادرة عن المنظمة العالمية للجمارك لعام /٢٠٠٢/ المتعلقة بتوصيف البضائع والسلع و ترميزها، والمعتمدة بموجب قرار وزير المالية رقم ١٨٥/ج تاريخ ٢٠٠٣/٥/٢٠، فقد تم إلغاء بعض البنود الجمركية التي كانت واردة في الجدول المرفق بالمرسوم رقم (٢٦٦) لعام ٢٠٠١، وزرعت مشتملات هذه البنود في بنود أخرى استناداً لجدول المطابقة العالمية للجمارك، مما نجم عن ذلك اختلاف أرقام عدد من البنود الواردة في جدول التعريفة المشمولة بالمرسوم ٢٠٠١/٢٦٦ عما هو وارد في الجدول المرفق بالمرسوم المذكور الوارد في الملحق رقم (٢) منه.

وحرصاً على إعادة صياغة جدول التعريفة الجمركية المتناسقة النافذة بموجب المرسوم رقم (٢٦٥) لعام ٢٠٠١ للأسباب المذكورة، فقد تم إعادة طباعة التعريفة الجمركية المتناسقة وإعادة صياغتها لتكون دليل عمل لسائر العاملين في الحقل الجمركي والاقتصادي للأسباب التالية:

١- تطبيق المرسوم رقم (٣٣٦) تاريخ ٢٠٠٢/٩/٢٨ القاضي بدمج الضريبة الموحدة على الاستيراد مع الرسم الجمركي في معدل جديد واحد، وتوحيد معدل أسعار الصرف لجميع السلع والمواد إلى معدل واحد هو سعر البلدان المجاورة، وذلك بتطبيق القاعدة الحسابية التي اعتمدها المرسوم المذكور بتقسيم (مجموع الرسم الجمركي مع الضريبة الموحدة) على /٤/ للمواد والسلع التي تخضع لمعدل سعر صرف الدولار (١١,٢٥) ل.س وتقسيم (مجموع الرسم الجمركي مع الضريبة الموحدة) على /٢/ للمواد والسلع التي تخضع لمعدل سعر صرف الدولار /٢٣/ ل.س، وإبقاء (مجموع الرسم الجمركي مع الضريبة الموحدة) على حاله للمواد والسلع التي تخضع لمعدل سعر صرف الدولار (٤٦,٥٠) ل.س.

٢- إدخال التعديلات لغاية عام ٢٠٠٢ الصادرة عن المنظمة العالمية للجمارك في بروكسل في أماكنها الصحيحة بعد ترجمتها إلى اللغة العربية واعتمادها بموجب قرار وزير المالية رقم ١٨٥/ج تاريخ ٢٠٠٣/٥/٢٠.

٣- استدراك بعض الأخطاء المطبعية والمادية الواردة في جدول التعريفة المتناسقة، أو في الجداول المرافقة للمرسوم (٢٦٦) لعام ٢٠٠١ (الملحق رقم ٢ لجدول التعريفة).

٤- الأخذ بعين الاعتبار قرار وزارة الاقتصادي والتجارة الخارجية رقم (١٦٥١) تاريخ ٢٠٠١/٧/٢٩، وتعليماتها رقم ٩/٤/١٢٦٣٠/ تاريخ ٢٠٠١/١١/١٩ التي قضت باعتبار معدل سعر صرف الدولار لكثير من المواد (١١,٢٥ ل.س أو ٢٣ ل.س) في حال استيرادها من قبل الصناعيين و (٤٦,٥٠) ل.س في حال استيرادها من قبل غير الصناعيين، مما اقتضى إفراد بنود جزئية لتلك المواد بمضمون ذلك.

٥- الأخذ بعين الاعتبار ما تضمنه كتاب وزارة الاقتصاد التجارة الخارجية رقم ٩/٤/٤١٩٩/ تاريخ ٢٠٠٣/٥/١٠ بأن كافة المواد الممنوعة والموقوفة بالاستيراد تخضع لمعدل سعر صرف الدولار (٤٦,٥٠) ل.س.

٦- تطبيق ما ورد في أحكام التجارة الخارجية لجهة اعتبار مشتملات الكثير من البنود الجمركية ممنوعة بالاستيراد، عدا بعض الاستثناءات التي يجب حساب قيمتها على أساس سعر صرف الدولار العائد لكل منها (١١,٢٥ ل.س أو ٢٣ أو ٤٦,٥٠) ل.س.

ونبين فيما يلي بعض المعلومات والملاحظات المتعلقة بجدول التعريفة المعد وفق اتفاقية النظام المتناسق:

أ- إن البنود الأساسية والبنود الفرعية المرمّز إليها بستة أرقام و (-) أو (- -) هي حسبما وردت في النظام المتناسق.

ب- تم زرع البنود الأساسية الوطنية الجزئية في أماكنها المناسبة بحيث أصبح يرمز إليها بسبع أو ثمان أرقام (- - -) أو (- - - -) واستندت عملية زرع البنود الجزئية على لائحة المطابقة التي تبين رقم البند في النظام المتناسق وما يقابله من رقم أو أرقام البنود في جدول التعريفة الصادر عن مجلس التعاون الجمركي في بروكسل طبعة عام ١٩٧٨ المعروف اختصاراً بـ (CCCN) وروعي في إعداد الجدول المحافظة على معدلات الرسوم الجمركية المعمول بها دون أي تعديل.

ج- إن معدل الرسم الجديد النافذ بموجب المرسوم (٣٣٦) لعام ٢٠٠٢ يستوفى على البضائع التي يجري استيرادها إلى سورية، ويشكل نسبة مئوية من قيمة البضاعة حسب مفهوم المادة /٣٥/ من قانون

الجمارك.

د- ورد في نهاية الملاحظات القانونية لبعض الأقسام والفصول ملاحظات إضافية محلية توضيحية، وملاحظات لبعض البنود الفرعية.

هـ- أدرج في نهاية جدول التعريفة تسعة ملاحق من الرقم (١) إلى الرقم (٩) حسبما هو مبين أدناه.

- الملحق رقم (١) تضمن نص القانون رقم (١) تاريخ ١٩٨٠/١/٢٠ الذي قضى بإحلال ضريبة موحدة على الاستيراد محل الرسوم والضرائب التالية: (إضافات الدفاع الوطني- رسم الاستهلاك البلدي- رسم المدارس- رسم الإحصاء- رسم المرفأ- رسم النقل البحري- رسم ترخيص طلبات الاستيراد والتصدير) .
- الملحق رقم (٢) تضمن نص المرسوم (٢٦٦) تاريخ ٢٠٠١/٥/٩ والقاضي بتعديل نسب الرسوم في التعريفة الجمركية المتناسقة بالنسبة للمواد والسلع المدرجة في الجدول المرفق به بحيث تصبح (١%) واحد بالمائة فقط، ويعتبر هذا الرسم شاملاً الضريبة الموحدة المنصوص عنها بالقانون رقم (١) لعام ١٩٨٠، ويستوفى هذا الرسم وفقاً لأسعار القطع الأجنبي في نشرة أسعار السوق المجاورة.
- الملحق رقم (٣) تضمن لائحة الرسوم غير المذكورة في جدول التعريفة التي تحصلها إدارة الجمارك، مع التعديلات الطارئة عليها.
- الملحق رقم (٤) تضمن لائحة أرقام النظام المنسق الملغاة اعتباراً من ١ كانون الثاني عام ١٩٩٦.
- الملحق رقم (٥) تضمن نص المرسوم (٦٠) تاريخ ٢٠٠١/١/١٧، المتعلق باستبدال السيارات السياحية.

- الملحق رقم (٦) تضمن نص المرسوم (١٦٦) تاريخ ٢٠٠١/٣/١٧، المتعلق بتعديل البند الجمركي ٢/٨٧، والاستعاضة عن وزن السيارة السياحية بسعة المحرك.
- الملحق رقم (٧) تضمن نص المرسوم (٢٥٥) تاريخ ٢٠٠٢/٨/٦، القاضي بتخفيض الرسوم عن السيارات السياحية التي لا تتجاوز سعة اسطواناتها ١٦٠٠ سم ^{3} إلى /١١٠%/ من القيمة، وإخضاع سيارات نقل البضائع المغلقة (van) لرسم جمركي مقداره /٧٥%/.
- الملحق رقم (٨) تضمن نص المرسوم (٣٣٦) تاريخ ٢٠٠٢/٩/٢٨.
- الملحق رقم (٩) تضمن التعديلات لعام ٢٠٠٢ الصادرة عن منظمة الجمارك العالمية.

ومن الجدير بالذكر فإنه تم بموجب المرسوم رقم (١٩٧) تاريخ ٢٠٠٥/٥/٦، تخفيض الرسوم الجمركية على السيارات سعة (١٦٠٠) سم ^{3} وما دون إلى (٤٠%) بدلاً من (١٤٥%) وسعة أكثر من (١٦٠٠) سم ^{3} إلى (٦٠%) بدلاً من (٢٥٥%)، ومكونات السيارة لأغراض التصنيع في سورية إلى نسب تتراوح بين (٥% - ١٤,٥%) كحد أقصى بدلاً من (٤٧%).

وفيما يلي جدول التعريفة الجمركية الذي أصبح نافذاً اعتباراً من ٢٠٠٢/١٢/١٢ استناداً لأحكام المرسوم رقم (٣٣٦) تاريخ ٢٠٠٢/٩/٢.

الرسم السابق	الرسم الموحد السابق	المجموع	معدل التحويل السابق	معدل التحويل الجديد	الرسم الجديد
%١	مواد المرسوم ٢٦٦ لعام ٢٠٠١	%١	%٤٦,٥	٤٦,٥	%١
معفاة	%٦	%٦	١١,٢٥	٤٦,٥	% ١,٥
%١	%٦	%٧	١١,٢٥	٤٦,٥	%١,٧
%١	%٦	%٧	٢٣	٤٦,٥	%٣,٥
%١	%٦	%٧	٤٦,٥	٤٦,٥	%٧
%٧	%١٣	%٢٠	١١,٢٥	٤٦,٥	%٥
%٧	%١٣	%٢٠	٢٣	٤٦,٥	%١٠
%٧	%١٣	%٢٠	٤٦,٥	٤٦,٥	%٢٠
%١٥	%١٤	%٢٩	١١,٢٥	٤٦,٥	%٧
%١٥	%١٤	%٢٩	٤٦,٥	٤٦,٥	%٢٩
%٣٠	%١٧	%٤٧	٢٣	٤٦,٥	%٢٣,٥
%٣٠	%١٧	%٤٧	٤٦,٥	٤٦,٥	%٤٧
%٥٠	%٢١	%٧١	٢٣,٥	٤٦,٥	%٣٥
%٥٠	%٢١	%٧١	٤٦,٥	٤٦,٥	%٧١
%٧٥	%٢٧	%١٠٢	٢٣	٤٦,٥	%٥٠,٨
%٧٥	%٢٧	%١٠٢	٤٦,٥	٤٦,٥	%١٠٢
%١٠٠	%٣٢	%١٣٢	٢٣	٤٦,٥	%٦٥,٥
%١٠٠	%٣٢	%١٣٢	٤٦,٥	٤٦,٥	%١٣٢

%١٤٥	٤٦,٥	٤٦,٥	%١٤٥	%٤٥	%١٠٠
%١٩٥	٤٦,٥	٤٦,٥	%١٩٥	%٤٥	%١٥٠
%٢٣٥	٤٦,٥	٤٦,٥	%٢٣٥	%٨٥	%١٥٠
%٢٥٥	٤٦,٥	٤٦,٥	%٢٥٥	%٥٥	%٢٠٠

وتجدر الإشارة إلى أن إدارة الجمارك أصدرت كتاباً يتضمن الشروح الإضافية لتعريفة الرسوم الجمركية وبنودها على ضوء قضايا التصنيف التي عرضت على إدارة الجمارك وبت بها، ويتضمن هذا الكتاب شروح جدول التعريفة الجمركية الموحد لدول الجامعة العربية، تفسير البنود التعريفية بشكل واضح ومفصل. وقد استحدثت في تعريفة الرسوم الجمركية النافذة في الجمهورية العربية السورية بنود جزئية المواد أو أصناف أو سلع قصد تمييزها بالإعفاء من الرسوم أو تخفيضها أو رفع معدلها تخصيصاً لها في شمول البند التعريفي، وتحقيقاً للأهداف الاقتصادية التي ترسمها الدولة.

وبذلك أصبحت التعريفة الجمركية مقسمة إلى بنود جزئية قسمت بدورها إلى فقرات ومقاطع.

هذا ولما كان تطبيق التعريفة الجمركية يتطلب تحديد ما يشمله كل من هذه البنود الجزئية والفقرات والمقاطع ضمن نطاق ما يشمله البند التعريفي الأساسي.

وبما أن معظم الرسوم المخفضة الواردة في جدول التعريفة تطبق ضمن شروط وتحفظات ومواصفات تحددها إدارة الجمارك.

فقد وجد من الضروري إصدار شروح إضافية تتضمن تفسير أجزاء البنود الواردة في التعريفة الجمركية وتحديد الشروط والتحفظات والمواصفات المعلق عليها تطبيق الرسوم المخفضة . كما تتضمن جميع الإيضاحات والمعلومات التي لم تلحظها الشروح الأصلية وذلك على ضوء التطبيق العملي للتعريفة الجمركية.

ولا بد من الملاحظة أن بعض البنود قد جزئت وفقاً لنفس التجزئة المعتمدة في شروح الجدول الموحد، وبالتالي لم تبق ضرورة لإعادة تفسيرها في الشروح الإضافية واكتفي في معظم الأحيان بالإشارة إلى شروح الجدول الموحد بشأنها.

وفي بعض الحالات وجدت شروح الجدول الموحد غير كافية لإعطاء الفكرة الكاملة عن التصنيف فأضيفت إليها شروح تفصيلية مستمدة من التجربة ومن الدراسات التي قامت بها الإدارة في شؤون التصنيف التعريفي للبضائع.

وعليه يقتضي لأجل تفسير جدول التعريفة الرجوع قبل كل شيء إلى شروح الجدول الموحد لدراسة البند التعريفي بكامله، وإذا وجد أي نقص أو غموض أو التباس، يرجع إلى الشروح الصادرة عن مجلس التعاون الجمركي في بروكسل، وبعد ذلك يرجع إلى الشروح الإضافية، سواء للإطلاع على المعلومات التفصيلية الواردة فيها أو لأجل تفسير البنود الجزئية والفقرات والمقاطع، أو لمعرفة الشروط والتحفظات والمواصفات التي تحددها إدارة الجمارك لأجل تطبيق بعض الرسوم المخفضة.

وقد رتبت الشروح الإضافية، كما هو الحال في شروح الجدول الموحد، وفقاً لتسلسل أقسام جدول التعريفة الجمركية الموحد لدول الجامعة العربية وفصوله وبنوده، مع الإشارة إلى النصوص الأساسية لهذه الأقسام والفصول والبنود بشكل يسهل معه الرجوع إلى الشرح الإضافي المطلوب.

القواعد العامة لتفسير النظام المنسق:

تتبع المبادئ التالية عند تبنيد السلع في جدول التعريفة:

١. ليس لعناوين الأقسام أو الفصول الفرعية سوى قيمة إرشادية، أما تبنيد الأصناف فيجب أن يتحدد قانوناً تبعاً لنصوص البنود والملاحظات الخاصة بالأقسام أو الفصول، وتبعاً للقواعد التالية بشرط ألا تتعارض هذه القواعد مع نصوص البنود والملاحظات.

٢. (أ) إن كل إشارة إلى صنف ما في بند معين تشمل هذا الصنف وإن كان غير كامل أو غير تام الصنع، بشرط أن تتوافر فيه، بحالته التي يقدم فيها الصفات الأساسية للصنف الكامل أو التام الصنع. وتشمل هذه الإشارة كذلك الصنف الكامل أو التام الصنع (أو الذي يُعدُّ في حكم الصنف الكامل أو التام الصنع بمقتضى أحكام هذه القاعدة) سواء ورد مفككاً أم غير مجمع.

(ب) إن كل إشارة إلى مادة ما في بند معين تشمل هذه المادة سواء كانت صرفاً أو مخلوطة أو مشتركة مع مواد أخر. كذلك فإن أية إشارة إلى سلع من مادة معينة تشمل هذه السلع المصنوعة كلياً أو جزئياً من هذه المادة. وتبند هذه المنتجات المخلوطة أو الأصناف المركبة وفقاً للمبادئ المنصوص عنها في القاعدة /٣/.

٣. إذا وجد –لأول وهلة– أن سلعاً قد تدخل في بندين أو لأكثر تبعاً لما جاء في القاعدة ٢(ب) السابقة أو لأي سبب آخر، فإن التبنيد يتم على الوجه الآتي:

(أ) يرجح البند الأكثر تخصيصاً الذي يعطي وصفاً أكثر تحديداً على البنود ذات النصوص العامة التي تعطي وصفاً أكثر شمولاً، إلا أنه عندما يشير بندان أو أكثر، كل على حده، إلى جزء فقط من المواد الداخلة في تركيب المنتج المخلوط أو الصنف المركب أو إلى جزء فقط من الأصناف في حالة السلع المهيأة بشكل مجموعات (أطقم) معدة للبيع بالتجزئة، فإن هذه البنود تعتبر متساوية في التخصيص بالنسبة إلى هذا المنتج أو الصنف حتى وإن كان أحد هذه البنود يعطي وصفاً أكثر اكتمالاً وأكثر دقة.

(ب) المنتجات المخلوطة والسلع المركبة من مواد مختلفة أو الناتجة عن تجميع أصناف مختلفة، والسلع المهيأة بشكل مجموعات (أطقم) معدة للبيع بالتجزئة، التي لا يمكن تبنيدها طبقاً للقاعدة ٣(أ)، يجب أن تبنّد تبعاً للمادة أو للصنف الذي يضفي

عليها الصفة الرئيسية، وذلك إذا أمكن تحديد هذه الصفة.

(ج) عندما يتعذر تبنيد السلع بمقتضى أحكام القاعدتين ٣(أ) أو ٣(ب)، فإنها تبنّد في البند الذي يرد متأخراً في الترتيب الرقمي من بين البنود التي يمكن أخذها بعين الاعتبار على حد سواء.

٤. تتبع الأصناف التي لا يمكن تبنيدها وفق القواعد السابقة، بند الأصناف الأكثر مماثلة.

٥. بالإضافة إلى الأحكام السابقة، تطبق القواعد التالية على السلع المشار إليها أدناه:

(أ) إن علب أجهزة التصوير والأدوات الموسيقية والأسلحة وأدوات الرسم والحلي والأوعية المماثلة، المصممة خصيصاً لاحتواء صنف معين أو مجموعات (أطقم)، والقابلة للاستعمال المديد، المقدمة مع الأصناف المعدة لها، تبند مع هذه الأصناف عندما تكون من الأنواع التي تباع عادة معها، غير أن هذه القاعدة لا تطبق على الأوعية التي تضفي على المجموع بكامله الصفة الرئيسية.

(ب) مع مراعاة أحكام القاعدة ٥(أ) أعلاه، إن مواد التغليف وأوعية التعبئة المقدمة محتوية على سلع تبند مع هذه السلع إذا كانت من الأنواع التي تستخدم عادة في تغليفها، إلا أن أحكام هذه الفقرة ليست إلزامية عندما تكون مواد أوعية التعبئة قابلة للاستعمال المتكرر بوضوح.

٦. تبند السلع قانوناً في البنود الفرعية التابعة لنفس البند وفقاً لنصوص هذه البنود الفرعية وملاحظاتها وكذلك- مع تعديل ما يجب تعديله- وفقاً للقواعد القانونية المنصوص عنها أعلاه مع العلم أنه لا يمكن مقارنة البنود الفرعية إلا إذا كانت من المستوى نفسه. ومن أجل العمل بأحكام هذه القاعدة، تطبق أيضاً ملاحظات الأقسام والفصول، ما لم ينص على خلاف ذلك.

ويتضمن الملحق رقم (١) بهذا الكتاب نص الاتفاقية الدولية للنظام المنسق لتوصيف السلع و ترميزها وتعديلاته والصادر عن المنظمة العالمية للجمارك.

ثالثاً – دليل التسويات:

بهدف الإسراع بتحقيق المخالفات الجمركية المشمولة بقانون الجمارك رقم (٩) لعام ١٩٧٥ المعدل بالمرسوم رقم (٥) تاريخ ١٩٨٣/٢/١٤. فقد صدر دليل التسويات للمخالفات الجمركية وغراماته بموجب قرار وزير المالية رقم ٥٠/ج تاريخ ١٩٨٣/٥/١٩.

وقضت المادة /١/ من القرار المذكور بأن تعتمد المعدلات والأحكام الواردة في دليل التسويات عند تسوية المخالفات الجمركية المشمولة بأحكام قانون الجمارك.

وقد تضمن هذا الدليل الأحكام المتعلقة بتحقيق المخالفات الجمركية وإجراء التسويات والصلاحية في إجراء عقد التسوية.

ونبين فيما يلي أهم هذه المبادئ التي تضمنها دليل التسويات المذكور:

أولاً – المبادئ العامة والأحكام المتعلقة بتحقيق المخالفات الجمركية:

١– تحقيق المخالفة:

تحقق جرائم التهريب والمخالفات الجمركية بمحضر ضبط (المادة ١٨٩ من قانون الجمارك)، وينظم محضر ضبط من قبل موظفين من الجمارك على الأقل أو من رجال ضابطتها أو من القوى العامة الأخرى وذلك بتاريخ اكتشاف المخالفة، أو جريمة التهريب ما لم يكون هنالك عائق يحول دون تنظيمه الفوري. ويجب المبادرة إلى تنظيمه فور زوال العائق. ويتلى محضر الضبط على المخالفين أو المسؤولين عن التهريب الحاضرين ويثبت ذلك في المحضر ويؤيد بتوقيعهم أو ببصمة إبهامهم فإن امتنعوا يشار إلى ذلك في المحضر وفي حال غيابهم يلصق على باب المكتب الجمركي.

٢- محضر الضبط الإجمالي:

يجوز تنظيم محضر ضبط إجمالي موحد بعدد من المخالفات عندما لا تتجاوز قيمة البضاعة في كل منها /٢٥٠/ ل.س وذلك ضمن الحدود والتعليمات التي تضعها إدارة الجمارك "المادة ١٩٥ من قانون الجمارك" (التعليمات رقم ٢٩ المعممة بالمذكرة ٦٢٧٢/ت.ق/٧٦ تاريخ ١٩٧٦/٧/٣١).

٣- مصير البضائع المهربة:

يجب نقل البضائع المهربة والبضائع المستعملة لإخفاء المخالفة أو جريمة التهريب ووسائط النقل إلى أقرب مكتب أو مخفر جمركي ما أمكن ذلك "المادة١٩٠ من قانون الجمارك".

٤- صفة المخالف:

يختلف مبدئياً معدل الغرامة تبعاً لتوفر حسن النية من عدمه وتبعاً لصفة المخالف. سواء كان من القطاع العام أو من القطاع الخاص، وسواء كان مسافراً أم غير مسافر، ويختلف أيضاً هذا المعدل في حال كون المخالف مكرراً أو طاعناً في السن أو فقيراً.

ويقصد بالمسافر، الشخص الذي يجتاز الحدود عن طريق المسالك الشرعية والمكاتب الجمركية بصورة عارضة مصطحباً معه بعض الحاجات والأمتعة لاستعماله الشخصي وألا تكون ذات صفة تجارية.

٥- قيمة البضائع:

إن القيمة التي يجب أن تؤخذ أساساً في تحديد ثمن البضائع المخالفة أو البضائع المهربة، هي قيمة البضاعة وفق مفهوم المادة /٣٥/ وما يليها من قانون الجمارك التي تضمنت مبادئ تحديد قيم البضائع.

وتشمل قيمة البضائع المهربة القيمة المدفوعة فعلاً في الأسواق الداخلية للبلد الواردة منه مضافاً إليها نفقات النقل والنفقات الأخرى حتى الحدود، أما بالنسبة للبضائع المحصورة والمقيدة يجب ألا تقل القيمة المقدرة مضافاً إليها الرسوم عن القيمة الرسمية المحددة من قبل جهة الحصر، ويبقى مفهوماً أنه إذا ثبت للمصلحة أن المبلغ المدفوع فعلاً مضافاً إليه الرسوم يتجاوز السعر المحدد من جهة الحصر فيؤخذ بالقيمة الأعلى، أما البضائع المسعرة من قبل إدارة الجمارك فيؤخذ بتسعيرة الإدارة كحد أدنى للقيمة.

٦- الرسوم المعرضة:

عرفت المادة /٢٣٦/ من قانون الجمارك الرسوم المعرضة بما يلي:

"يقصد بالرسوم أينما ورد النص على فرض الغرامة الجمركية بنسبة معينة منها، الرسوم الجمركية والرسوم والضرائب الأخرى التي تستوفيها الجمارك التي تكون قد تعرضت للضياع".

ويقصد بالرسوم الجمركية، تلك الرسوم الواردة في جدول التعريفة الجمركية، كما ويقصد بالرسوم والضرائب الأخرى، الرسوم والضرائب التي تستوفيها إدارة الجمارك لحساب الدوائر الأخرى.

٧- النية في المخالفات الجمركية:

نصت المادة /٢٠٤/ من القانون على أنه لا يجوز أن تقل غرامة التسوية في مخالفات التهريب وما هو بحكمه المنصوص عنها في المادتين (٢٦٢-٢٦٣) عن /٥٠%/ من الحد الأدنى القانوني وبالتالي فإنه لا يمكن النظر بموضوع النية في مخالفات التهريب وما هو بحكمه.

أما المخالفات الأخرى فيمكن أن تكون الغرامة مناسبة مع ظروف القضية ومدى توفر حسن النية من عدمه ونبين فيما يلي الحالات التي يمكن الأخذ فيها

بحالات حسن النية.

آ- حالات حسن النية:

على صاحب الصلاحية في تسوية المخالفة كل في حدود صلاحيته اعتماد المعايير التالية في مجال إثبات حالات حسن النية بعد الاستئناس بالاعتبارات المبينة فيما يلي:

١) يؤخذ بحسن النية الأكيد:

- في مخالفات الأخطاء المادية وخاصة الأخطاء الحسابية.
- في مخالفات القطاع العام والمشترك والجهات العامة والمنظمات الشعبية إذا كانت المخالفة مرتكبة من قبل هذه الجهات مباشرة، ما لم يثبت أن هناك عملية تهريب مرتكبة من قبل بعض العاملين في هذه الجهات.
- في مخالفات بيانات العبور عندما يكون مقصدها أمانة داخلية في الحالة التي يتقدم بها أصحاب العلاقة تلقائياً بطلبات التصحيح.

٢) ويؤخذ بحسن النية المرجح:

- في مخالفات بيانات السيّاح والمصطافين والمسافرين بالنسبة لحوائجهم وأمتعتهم.
- في مخالفات النوع الذي يصدر بتصنيفه مذكرات خاصة من إدارة الجمارك إذا لم تكن البضاعة المخالفة قد جرى تصنيفها سابقاً.
- فيما تقدره المديرية العامة بالنسبة للمخالفات التي يتبين من خلال ظروف تحققها توفر حسن النية لدى أصحاب العلاقة من أجل البت فيها.

ب- حالات عدم توفر حسن النية:

إن مخالفات التهريب وما هو بحكمه لا يمكن بحال من الأحوال شمولها بنطاق حالات حسن النية.

وتجدر الإشارة إلى أن الأحكام الواردة في هذا الدليل قد حددت في بعض الحالات ما إذا كان ممكناً أن تكون المخالفة مشمولة بحالات حسن النية من عدمه فيجب التقيد بها.

٨- إمكانية إخفاء المخالفة الجمركية من عدمه:

إن مبدأ تقدير إمكانية إخفاء المخالفة على المصلحة ذو أهمية كبيرة بسبب التفاوت في نسبة الغرامة المفروضة في التسوية، لذلك ينبغي توخي الدقة في هذا الموضوع والأخذ بمعيار موضوعي ويقصد بهذا المعيار أن تكون المخالفة حين تقدير هذا المبدأ ناجمة عن صعوبة تحديد قيمتها أو منشئها أو تحديد مواصفاتها الفنية التي تدخلها تحت بند تعريفي أو آخر فحين يتطلب الكشف على البضاعة دراية خاصة أو معلومات فنية قد لا تتوفر لدى سائر الكشافين . فالتقدير هنا يكون على أساس أن المخالفة يمكن إخفاؤها.

وفيما يلي بعض التطبيقات العملية لهذا المبدأ على سبيل المثال:

آ) في مخالفات النوع:

يؤخذ بتقدير عدم إمكانية إخفاء المخالفة على المصلحة إذا كانت البضاعة واضحة التصنيف في التعريفة ، أو إذا كان قد صدر قرار مسبق بتصنيفها من قبل الإدارة ، كما يؤخذ بهذا التقدير إذا كانت البضاعة خاضعة للتحليل . ولا يمكن تحديد بندها التعريفي إلاّ بهذا التحليل.

ب) في مخالفات المنشأ أو المصدر:

يؤخذ بتقدير إمكانية مرورها إذا لم تكن ثمة دلالات واضحة على البضاعة نفسها تثبت المنشأ أو المصدر.

ج) في مخالفات القيمة:

يؤخذ دوماً بتقدير إمكانية إخفائها، وعدم توفر حسن النية فيها، باستثناء مخالفات بيانات العبور عندما يكون مقصدها أمانة داخلية، ويقدم بشأنها طلب تصحيح تلقائي حيث تعتبر مقترنة بحسن النية الأكيد مع إمكانية الإخفاء.

د) في مخالفات العدد:

يؤخذ بتقدير إمكانية الإخفاء على المصلحة إذا كانت الطرود متماثلة في الحجم ومحتوياتها مختلفة عدداً لبضاعة من نوع واحد، وكذلك إذا كانت محتويات الطرود مغايرة للائحة المفردات.

هـ) في مخالفات الوزن والقياس:

يؤخذ بتقدير إمكانية الإخفاء إذا كانت البضاعة تخضع لرسم نسبي وكان الوزن أو القياس غير متوجب، ويؤخذ بتقدير عدم إمكانية الإخفاء إذا كانت البضاعة تخضع لرسم نوعي وبالتالي فإن الوزن أو القياس متوجبان.

و- في مخالفات بيانات العبور:

يؤخذ بتقدير إمكانية الإخفاء في كافة الأحوال:

٩- التسوية:

التسوية هي عقد يتم بين المدير العام للجمارك أو مدير الدائرة وبين المسؤولين عن المخالفة وفقاً للأحكام المبينة في هذا الدليل ، ويمكن أن تتم قبل إقامة الدعوى وخلال النظر فيها أو بعد صدور الحكم وقبل اكتسابه الصفة المبرمة.

أما إذا اكتسب الحكم الصفة المبرمة، فيجب في هذه الحالة تنفيذ الحكم عملاً بالمادة /٢٠٤/ من قانون الجمارك ، أما إذا كان الحكم قد اكتسب الدرجة القطعية في ظل القانون السابق فيمكن إجراء التسوية عن المخالفة موضوع الحكم وفق دليل

التسويات النافذ (كتاب رئاسة مجلس الوزراء رقم ١/١١١٨ تاريخ ١٩٧٧/٢/١٦).

١٠- إجراءات التسوية:

تكون الإجراءات عند عقد التسوية على النحو التالي:

- أن تنظم على مطبوعات من النموذج الذي تعده إدارة الجمارك لهذا الغرض.
- أن تكون على عدد من النسخ يساوي عدد الفرقاء الذين هم طرف فيها، ويمكن عندما يكون الحكم صادراً بالتكافل والتضامن ويتقدم أحد المخالفين لإجراء التسوية عن كامل القضية تنظيم تسوية واحدة على أن تلصق الطوابع بما يتفق وعدد المخالفين.

أما في مخالفات إعاقة موظفي الجمارك عن القيام بواجباتهم فيجب أن يعقد كل مخالف تسوية منفردة.

أما في مخالفات إعاقة موظفي الجمارك عن القيام بواجباتهم فيجب أن يعقد كل مخالف تسوية منفردة.

وبإمكان عدد من المخالفين أن يوقعوا على تسوية واحدة شرط أن يكون العقد منظماً على الصورة التالية:

دفع غرامة مقدارها ..... (عن المخالف فلان)

دفع غرامة مقدارها ..... (عن المخالف فلان)

يكون مجموع ذلك مبلغ .....

يذكر ما إذا كان عقد التسوية قد تم قبل صدور الحكم أو بعده وقبل اكتساب الصفة المبرمة، ويجب أن يتضمن عقد التسوية ما يلي:

- مبالغ الرسوم والضرائب المطلوب تأديتها التي تحدد وفق النصوص القانونية النافذة.
- مبالغ الغرامات الجمركية والغرامات الأخرى المستوفاة بموجب القوانين النافذة

المحددة وفق أحكام هذا الدليل.

- إجراء التسوية لدى الجهات الأخرى عند توجبها (مخالفات المالية- القطع- .....).
- مصير البضاعة ووسائط النقل.
- النفقات المترتبة على المخالفة التي يتوجب على المخالف تأديتها ، وتتضمن هذه النفقات السلف وأجور النقل والمرعى والمصاريف القضائية...الخ علماً بأن هذا التعداد ليس حصرياً .

تستوفي جميع الغرامات المنصوص عنها في هذا الدليل بجميع بنوده (باستثناء البند ٢٥ منه الذي تضمنه التعديل رقم ٨ الأسبق من المخالفين غير السوريين وغير المقيمين مضروبة بمعدل ٢٨٥% مائتان وخمس وثمانون بالمائة وفق تعليمات الاستيفاء بالقطع الأجنبي).

١١- المبالغ المتوجب تحصيلها بموجب صك التسوية:

آ- الرسوم والضرائب:

عملاً بأحكام المادتين /١٩ و ٢٢/ من قانون الجمارك، تخضع البضائع المهربة أو ما في حكمها إلى معدل الرسوم الجمركية النافذة الوارد في جدول التعريفة الجمركية، وإلى معدلات الرسوم والضرائب الأخرى التي تستوفيها إدارة الجمارك في تاريخ اكتشاف التهريب أو تاريخ وقوعه إذا أمكن تحديده أو تاريخ التسوية الصلحية أيهما أعلى. أما إذا صدر حكم غير مبرم فتعتمد الرسوم التي تضمنها هذا الحكم.

ب- الغرامات:

تستوفي الجمارك الغرامات الجمركية عند وقوع مخالفة لأحكام قانون الجمارك، كما تستوفي غرامات لحساب الجهات العامة الأخرى عند وقوع مخالفات لقوانين تلك الجهات وفق الأحكام المحددة لها في تلك القوانين عندما تكون الجمارك مكلفة

باستيفائها وتشمل المخالفات التي تقع في الاستيراد والتصدير.

ب-١ الغرامات الجمركية والمصادرات:

عملاً بأحكام المادة /٢٣٤/ من قانون الجمارك تعدُّ الغرامات الجمركية والمصادرات تعويضاً مدنياً للجمارك.

تحسب الغرامات الجمركية على أساس مبلغ محدد أو على أساس الرسوم المعرضة المعرفة في الفقرة /٦/ من هذا الفصل أو على أساس القيمة المعرّفة في الفقرة /٥/ من هذا الفصل، أو على أساس القيمة والرسوم معاً وفقاً لما هو محدد لكل مخالفة في القانون.

ب-٢ جبر الكسور:

تدوَّر كسور الخمس ليرات عند حساب الغرامة كما يلي:

- إذا كانت الكسور أقل من ليرتين ونصف يصرف النظر عنها.
- إذا بلغت ليرتين ونصف أو أكثر فتدوَّر إلى خمس ليرات.

ب-٣ الغرامات الأخرى.

وقد تم تحديد المخالفات غير الجمركية، ومعدلات غرامات تسويتها في دليل التسويات (الباب الرابع).

١٢- الأسس المعتمدة في تخفيض الغرامة أو تشديدها:

تفرض الغرامات الجمركية على أساس النسب والحدود المبينة في الفصلين الثاني والثالث من هذا الدليل مع مراعاة ما يلي:

- **الظروف المخففة:**

تعدُّ الحالات التالية من الظروف المخففة التي يمكن معها تخفيض الغرامة وفق ما يلي:

١- يجوز تخفيض الغرامة إلى نصف المعدل المحدد للمخالفة في هذا الدليل، إذا

توفرت الأسباب التالية كلها أو بعضها، وذلك مع مراعاة عدم التخفيض دون الحد الأدنى للغرامة القانونية وهو (٥٠%) لمخالفات التهريب وما هو بحكمه المشمولة بالمادتين (٢٦٢ و ٢٦٣) ، ولا يشمل التخفيض في هذه الحالة البضائع المهربة التي لها صفة تجارية مع مراعاة ما ورد في النبذة الثانية من الفقرة /ب/ اللاحقة:

- الفقر المثبت بوثائق رسمية.
- العجز الصحي أو العقلي الظاهر للعيان أو المثبت بوثائق رسمية صادرة عن الجهات المختصة وذلك في حال ثبوت عدم الملاءة.
- الشيخوخة المقترنة بعدم الملاءة المالية، ويعتبر شيخاً من تجاوز الخامسة والستين من العمر.
- الحالات الناشئة عن ظروف استثنائية يقدرها مدير الجمارك العام.

٢- يجوز تخفيض الغرامة إلى ربع معدلات الدليل إذا توفرت الأسباب التالية كلها أو بعضها مع مراعاة الحد الأدنى للغرامة القانونية وهو (٥٠%) لمخالفة التهريب وما هو بحكمه المشمولة بالمادتين (٢٦٢ و ٢٦٣):

- عندما تكون المخالفة تتعلق ببضائع تعود لإحدى إدارات الدولة أو مؤسساتها العامة أو جهات القطاع العام، شريطة أن تكون مستوردة أو مصدرة من قبلها مباشرة أو أن يكون البيان مقدماً من قبلها ودون وساطة مخلص جمركي.
- عندما لا تتجاوز قيمة البضاعة موضوع المخالفة (٥٠٠٠) ل.س ، ويثبت المخالف فقره أو فقره المقترن بالعجز الصحي أو العقلي أو بالشيخوخة.

الجهة الصالحة للتخفيض:

يجب أن لا يتم التخفيض إلاّ من قبل الجهة صاحبة الصلاحية في عقد التسوية وفق ما هو محدد في الفقرة (١٧) من هذا الدليل.

الغرامات التي يشملها التخفيض:

يقتصر التخفيض على الغرامات الجمركية باستثناء:

- غرامات المواد الممنوعة المعينة.
- الغرامات التي تقوم مقام التنازل لدى إعادة البضاعة أو نجاتها من الحجز.
- الغرامات التي تستوفيها الجمارك لحساب الدوائر الأخرى "تخضع لأصول التخفيض الواردة في النصوص والقوانين الناظمة لها".

- **الظروف المشددة:**

يعتبر ظرفاً مشدداً يؤدي إلى زيادة الغرامة المحددة في هذا الدليل في الحالات التالية:

١- التشديد إلى الربع:

- وجود سابقة واحدة في التهريب أو ما هو في حكمه للمخالف أو لوسيلة النقل شريطة أن تكون علاقة المالك أو السائق بالسيارة ما تزال قائمة في المخالفات موضوع البحث.

ويمسك في كل أمانة أو مفرزة سجل خاص تسجل فيه سوابق المخالفين ، كما يمسك سجل موحد لدى قسم القضايا في كل مديرية تسجل فيه المعلومات من السوابق الواردة من كل أمانة ومفرزة، ويعتبر من أصحاب السوابق من كرر ارتكاب المخالفة موضوع التسوية خلال سنتين وبشرط أن تكون البضاعة ذات صفة تجارية.

- وجود بضاعة مخبأة أو مغطاة ببضاعة أخرى بقصد إخفاء التهريب.
- عندما يرافق تحقيق المخالفة إعاقة الموظفين عن القيام بواجباتهم أو عند عدم

الامتثال للوقوف.

٢- التشديد إلى النصف:

يعتبر ظرفاً مشدداً يؤدي إلى زيادة الغرامة المحددة في هذا الدليل بمعدل نصفها شريطة ألا تزيد عن الحد الأعلى للغرامة القانونية:

- وجود أكثر من سابقة واحدة للمخالف أو لوسيلة النقل شريطة أن تكون علاقة المالك أو السائق بالسيارة ما تزال قائمة في المخالفات موضوع البحث خلال سنتين ، كما يشترط أن تكون البضاعة ذات صفة تجارية.
- وجود بضاعة في مخابئ سرية (ويقصد بالمخبأ السري المكان أو الحيز الذي لم يكن موجوداً في تصميم وسيلة النقل وإنما تم إضافته فيما بعد لهذه الغاية).
- اجتماع سببين من الأسباب الواردة في الفقرة (أ) السابقة.

٣- التشديد إلى ضعف معدلات الدليل:

يعتبر ظرفاً مشدداً يؤدي إلى زيادة الغرامة المحددة في هذا الدليل بمعدل ضعفها شريطة ألا تزيد عن الحد الأعلى للغرامة القانونية:

- المخالفات المتحققة على سائقي السيارات العامة الذين لا يتوقفون في مراكز الحدود أو الذين لا يمتثلون لإشارة الوقوف التي تعطى لهم من قبل موظفي الجمارك.
- عند اجتمع سببين أو أكثر من الأسباب المشددة الواردة في الفقرة (ب) السابقة.

١٣- تقسيم الغرامات:

يجوز تقسيم الغرامات بين المخالفين في الحالات التي تقدرها الجهة صاحبة الصلاحية، ويمكن أن تكون التسوية مشروطة بالرجوع على من أجريت معه في حال تعذر تحصيل الغرامة من المخالفين الآخرين.

١٤- تقسيط الغرامات:

يجوز للسلطة صاحبة الصلاحية عندما يعجز المخالف عن الوفاء الفوري بالتزاماته المتوجبة بسبب ضخامة المبلغ أو لوجود مانع مؤقت يحول دون الدفع أن تجزئ الغرامة على أقساط شهرية متساوية وفقاً للقواعد التالية:

- يتم التقسيط مبدئياً لمدة لا تتجاوز السنة بشرط دفع الرسوم المتوجبة بكاملها مع القسط الأول ، وتقديم تعهد بدفع رصيد الغرامة يتضمن تاريخ تأدية كل قسط ومكفول بالتضامن من قبل كفيل تتوفر فيه جميع ضمانات الملاءة وذلك بتقديم كفالة مصرفية أو نقدية أو تجارية أو صناعية أو عقارية.

١٥- حبس المخالف:

آ- الحبس ومدته:

عندما تعذر تحقيق المبالغ المقررة أو المحكوم بها لصالح الجمارك يمكن اللجوء إلى حبس المكلفين من أجل تنفيذ الأحكام وقرارات التحصيل الصادرة عن المدير العام للجمارك أو مدير الدائرة أو قرارات التغريم الصادرة عن المدير العام للجمارك أو من يفوضه بذلك.

"المادة ٢٣٠ من قانون الجمارك".

إن مدة الحبس لا يجوز أن تتجاوز في أي حال من الأحوال السنة الواحدة، وذلك بالنسبة لكل حكم أو قرار تحصيل أو قرار تغريم كل على حدة، فإذا صدر على أحد المخالفين حكمان قضائيان وصدر أيضاً قرار تحصيل بحقه فإن مدة الحبس المتوجبة هي ثلاث سنوات.

ب- أثر الحبس:

يؤثر الحبس في تخفيض مقدار التعريفة الجمركية بمعدل عشر ليرات سورية عن كل يوم حبس ، ولا يتعدى أثره إلى الرسوم الجمركية والرسوم والضرائب الأخرى،

والمبالغ المتبقية من الغرامات الجمركية والمصادرات المقررة.

"المادة ٢٣٣ من قانون الجمارك".

١٦- الصلاحية في إجراء عقد التسوية:

بموجب المادة /٢٠٤/ من قانون الجمارك، للمدير العام أو مدير الدائرة أن يعقد تسوية عن المخالفات قبل إقامة الدعوى أو خلال النظر فيها أو بعد صدور الحكم وقبل اكتسابه الصفة المبرمة، أما التسويات المعقودة التي تزيد قيمة البضائع فيها عن (٥٠٠٠٠) ل.س أو تزيد الرسوم المعرضة فيها للضياع عن (٢٠٠٠٠) ل.س فتخضع لموافقة الوزير.

كما تضمن الدليل الأحكام التفصيلية للصلاحية في عقد التسوية عن المخالفات الجمركية بأنواعها والتفويضات.

١٧- الصلاحية في التجاوز عن المخالفات:

نصت المادة /٢٧/ من قانون الجمارك على ما يلي:

"للمدير العام أو من يفوضه بذلك أن يتجاوز عن المخالفات عند وجود أسباب تسويغية، سواء أكان قبل نظر القضية أمام المحكمة الجمركية أم خلال النظر فيها في جميع مراحل التقاضي، أم بعد صدور الحكم وصيرورته مبرماً باستثناء عقوبة الحبس التي صدر بها حكم مبرم.

أما في التجاوز عن المخالفات التي تزيد قيمة البضائع فيها على (٥٠٠٠٠) ل.س أو تزيد الرسوم المعرّضة فيها للضياع على (٢٠٠٠٠) ل.س فتشترط موافقة الوزير.

وفي جميع الأحوال لا تكون من الأسباب المسوّغة إلا ما كان متصلاً بقضايا المسافرين فيما يتعلق باستعمالهم الشخصي أو بالصالح العام أو بقضايا الجهات العامة والقطاع العام والمشترك والمنظمات الشعبية".

ثانياً – المخالفات الجمركية وغراماتها:

تتم التسوية الجمركية وفق الأسس المبينة في هذا الدليل مع مراعاة ما يلي:

١- عند اكتساب الحكم الصفة المبرمة في ظل القانون رقم (٩) لعام ١٩٧٥، فيجب استيفاء الغرامات وفق ما تضمنه الحكم.

٢- في حالات الأخذ بالظروف المشددة يجب ألا تتجاوز الغرامات الحدود القانونية القصوى المبينة في قانون الجمارك.

٣- في حالات الأخذ بالظروف المخففة يجب ألا تقل الغرامات المستوفاة عن (٥٠%) من الحد الأدنى للغرامة القانونية بالنسبة لمخالفات التهريب وما هو في حكمه.

٤- نصت المادة /٢٨/ من قانون الجمارك على ما يلي:

"لا تحجز البضائع الممنوعة التي يصرح عنها بتسميتها الحقيقية، فالبضائع المصرّح عنها للادخال ترد إلى الخارج والبضائع المصرح عنها للإخراج تعاد إلى الداخل إلاّ إذا سمح باستثنائها من المنع في كلتا الحالتين.

أما البضائع الممنوعة المعينة فتحجز وإن صرّح عنها بتسميتها الحقيقية ما لم يكن هناك ترخيص مسبق بإدخالها أو إخراجها فإذا تم الحصول على ذلك الترخيص فيسمح بإدخال البضاعة أو إخراجها بعد تسوية المخالفة.

إن تعليق الاستيراد أو التصدير على إجازة أو ترخيص أو شهادة أو أي مستند آخر يلزم دائرة الجمارك بعد السماح بإنجاز المعاملة الجمركية قبل الحصول على هذه المستندات" .

فيقتضي الأخذ بأحكام هذه المادة عند تحديد مصير البضاعة.

٥- نصت المادة /٢٣٥/ من قانون الجمارك على ما يلي:

" عند تعدد المخالفات تتوجب الغرامات عن كل مخالفة على حدة ويكتفى بالغرامة الأشد إذا كانت المخالفات مرتبطاً بعضها ببعض بشكل لا يقبل التجزئة" .

٦- نصت المادة /٢٣٦/ من قانون الجمارك على ما يلي:

"يقصد بالرسوم أينما ورد النص على فرض الغرامة الجمركية بنسبة معينة منها الرسوم الجمركية والرسوم والضرائب الأخرى التي تستوفيها الجمارك والتي تكون قد تعرضت للضياع" .

٧- نصت المادة /٢٣٧/ من قانون الجمارك على ما يلي:

" فيما عدا الحالات التي تعدُّ في حكم التهريب والمشمولة بالمادة /٢٦٣/ من قانون الجمارك، تفرض على المخالفات المبينة في الأقسام التالية من هذا الفصل الغرامات المحددة لها.

لذا يجب قبل تسوية المخالفات المبينة في هذا الفصل التأكد من أن المخالفة لا تدخل في مفهوم التهريب المحدد بموجب المادة /٢٦٢/ من قانون الجمارك ولا في عداد الحالات المبينة في المادة /٢٦٣/ من قانون الجمارك والمعتبرة تهريباً بمعرض تطبيق قانون الجمارك ".

٨- نصت المادة /٢٠٦/ من قانون الجمارك على ما يلي:

" مع مراعاة الآثار المترتبة على التسوية المنصوص عليها في القوانين النافذة، يكون للتسوية في معرض تطبيق هذا القانون إسقاط الغرامة الجمركية القانونية.

لذا يجب عند عقد التسوية مراعاة الغرامات المتوجبة في النصوص الأخرى، إما باستيفائها من قبل المصلحة "في حال وجود تفويض

للجمارك باستيفائها" أو إبراز وثيقة تثبت عقد التسوية مع الجهة المعنية ، أو تضمين صك التسوية شرطاً يلزم بإجراء التسوية بصورة لاحقة.

وفي كافة الأحوال لا تعاد البضائع أو وسائط النقل إلى أصحابها ما لم تتم التسوية عن الغرامات الجمركية والغرامات الأخرى.

هذا وقد تضمن دليل التسويات ثلاثة فصول، حيث تناول الفصل الأول –كما أشرنا– إلى المبادئ العامة في تحقيق المخالفات الجمركية وغراماتها، كما حدد الفصل الثاني: المخالفات الجمركية وغراماتها، أما الفصل الثالث فقد تناول مخالفات التهريب بإدخال البضائع إلى البلاد وإخراجها منها خلافاً لأحكام قانون الجمارك .

ثالثاً – نظام القضايا الجمركية:

تناول نظام القضايا الجمركية الأحكام المتعلقة بتحقيق جريمة التهريب والمخالفات الجمركية، والقوة الإثباتية لمحضر الضبوط الجمركية وطرق الاثبات، والتدابير الاحتياطية والتوقيف الاحتياطي، ومنع سفر المخالفين والمسؤولين عن التهريب، والملاحقات الإدارية والقضائية وسقوط حق الملاحقة، والأحكام المتعلقة بالمسؤولية المدنية والتضامن، وأصول المحاكمات، والمحكمة الجمركية واختصاص المحكمة الجمركية والتبليغات وطرق الطعن، والتنفيذ (النفاذ المعجل)، وتنفيذ الأحكام وقرارات التحصيل والغرامات، وأنواع المخالفات الجمركية وغراماتها وامتياز إدارة الجمارك، وأحكام التقادم والمعاملات الإدارية الجمركية بأنواعها.....الخ.

ومن المواضيع الرئيسة التي تناولها هذا النظام في مقدمة البحث في جريمة التهريب والمخالفات الجمركية، نعرض فيما يلي أهم الأحكام المتعلقة بهذا الموضوع وفق ما تضمنه نظام القضايا الجمركية:

تحقيق جريمة التهريب والمخالفات الجمركية:

١) تحقق الجريمة والمخالفة:

تنص المادة /١٨٩/ من قانون الجمارك على ما يلي:

"تحقق جرائم التهريب والمخالفات الجمركية بمحضر ضبط ينظم وفق الأصول".

قبل الحديث عن محضر الضبط الجمركي لا بد من أن نقف عند التعبيرين اللذين وردا في هذه المادة وهما: جريمة التهريب والمخالفة الجمركية. ولا بد لنا أيضاً من التمييز بينهما، ومعرفة النتائج والآثار التي تترتب على هذا التمييز.

٢) التفريق بين الجريمة الجمركية والمخالفة الجمركية:

أولاً – جريمة التهريب:

هي كل فعل يرتكبه شخص أو أكثر من شأنه أن يؤدي إلى مخالفة أحكام المرسوم التشريعي رقم (١٣) تاريخ ١٩٧٤/٢/١٥ بصفته القانون الجزائي العام فيما يتعلق بشؤون التهريب ، وكذلك فإن جريمة التهريب هي كل فعل يخالف أي نص جزائي آخر يمنع أو يقيد بعض الأعمال ويعاقب عليها بالحبس أو بالغرامة أو بكليهما معاً مثل قرار رئيس الجمهورية بالقانون رقم (١٨٢) تاريخ ١٩٦٠/٦/٥ وتعديلاته المتعلق بمكافحة المخدرات وتنظيم استعمالها والاتجار بها.

وقد عرّف قانون الجمارك السوري رقم (٩) تاريخ ١٩٧٥/٧/١٦ في المادة /٢٦٢/ منه جريمة التهريب بأنها:

" إدخال البضائع إلى البلاد أو إخراجها منها خلافاً لأحكام القانون المذكور وللنصوص النافذة الأخرى، عن غير طريق المكاتب الجمركية".

وبذلك فإن أية بضاعة تدخل إلى القطر أو تخرج منه عن غير طريق المنافذ الجمركية المحددة تشكل جريمة التهريب استيراداً أو تصديراً حسب الحال ولا سيما إذا تم الإدخال أو الإخراج خلافاً للأحكام الجمركية التي رسمها القانون.

ولم يقتصر المشرّع السوري على تعريف جريمة التهريب في المادة /٢٦٢/ سابقة الذكر إنما ذهب إلى أبعد من ذلك فجعل لبعض الأفعال المرتكبة خلافاً لأحكام القانون مرتبة موازية لجرم التهريب حكماً ومن ثم جعلها في عداد الجريمة الجمركية.

ومن هذه الأفعال ما نصت عليه المادة /٢/ من المرسوم التشريعي رقم (١٣) لعام ١٩٧٤، وقد ورد في هذه المادة ما يلي:

" يعتبر في حكم التهريب الأفعال التالية وتطبق عليها أحكام المادة الأولى".

أ- عدم التوجه بالبضائع عند الإدخال أو الإخراج إلى المركز الجمركي المختص.

ب- عدم سلوك الطريق المحددة بالأحكام القانونية والنظامية في إدخال البضاعة وإخراجها.

ج- تجاوز البضائع في الإدخال أو الإخراج المراكز الجمركية دون التصريح عنها.

د- الإدخال أو الإخراج أو النقل أو التنزيل أو التحميل خارج المطارات أو المرافئ الجمركية أو خارج المراكز الجمركية الأخرى بصورة مخالفة للقوانين والأنظمة.

هـ- تفريغ البضائع خارج الحرم الجمركي أو النقص أو التبديل أو الزيادة دون سبب مشروع في البضائع المرسلة بالترانزيت أو المعاد تصديرها أو المنقولة من مركز جمركي إلى آخر.

و- إخراج البضائع من المناطق الحرة دون موافقة الجمارك.

ز- البيانات الكاذبة التي يقصد بها:

١- استيراد بضائع أو تصديرها إذا كان الاستيراد أو التصدير ممنوعاً أو خاضعاً للرسوم.

٢- استيراد بضائع أو تصديرها بطريق التلاعب بالقيمة تحايلاً على مقادير المخصصات النقدية المحددة بالنصوص الصادرة بهذا الشأن".

هذه هي الأفعال التي اعتبرها المشرّع الجزائي في حكم التهريب أو الشروع في التهريب وإدخالها في عداد الجريمة الجمركية حكماً. ورتب عليها العقوبات نفسها المفروضة على التهريب أو الشروع بالتهريب.

أما قانون الجمارك فقد نص على الأفعال التي تشكل الجريمة الجمركية في المادة /٢٦٣/ وهذه الأفعال حددها حصراً فيما يلي:

١- عدم التوجه بالبضائع عند الإدخال إلى أول مكتب جمركي.

٢- عدم إتباع الطرق المحددة بالنصوص القانونية والنظامية في إدخال البضائع وإخراجها.

٣- تفريغ البضائع من السفن أو تحميلها عليها بصورة مغايرة للأنظمة على الشواطئ، حيث لا توجد مكاتب جمركية أو في النطاق الجمركي البحري.

٤- تفريغ البضائع من الطائرات أو تحميلها عليها بصورة غير مشروعة خارج المطارات النظامية أو إلقاء البضائع أثناء النقل الجوي خلافاً لحكم المادة /٤٨/ من هذا القانون.

٥- عدم التصريح في مكتب الإدخال أو الإخراج عن البضائع الواردة أو الصادرة دون بيان حمولة بما في ذلك ما يصطحبه المسافرون من هذه البضائع.

٦- تجاوز المكاتب الجمركية دون التصريح عن البضائع في الإدخال أو الإخراج.

٧- اكتشاف بضائع غير مصرح بها في المكتب الجمركي موضوعة في مخابئ مهيأة خصيصاً لإخفائها أو في فجوات أو فراغات لا تكون مخصصة عادة لاحتواء مثل هذه البضائع.

٨- الزيادة أو النقص أو التبديل دون سبب مبرر في الطرود أو في محتوياتها المقبولة

في وضع معلّق للرسوم موضوع الباب الثامن من هذا القانون المكتشفة بعد مغادرة البضاعة مكتب الإدخال الجمركي.

٩- عدم تقديم الإثباتات التي تحددها إدارة الجمارك لإبراء بيانات الأوضاع المعلّقة الرسوم موضوع الباب الثامن من هذا القانون.

١٠- إخراج البضائع من المناطق الحرة أو المخازن الجمركية أو المستودعات إلى المنطقة الجمركية دون معاملة جمركية.

١١- البيانات المخالفة التي قصد منها استيراد أو تصدير بضائع ممنوعة معينة أو ممنوعة أو محصورة بواسطة مستندات مزورة أو مصطنعة أو التي قصد منها استيراد البضائع وتصديرها بطريق التلاعب بالقيمة تحايلاً على مقادير المخصصات النقدية المحددة في النصوص الصادرة بهذا الشأن وبواسطة مستندات مزورة أو مصطنعة.

١٢- تقديم مستندات أو قوائم مزورة أو مصطنعة أو وضع علامات كاذبة بقصد التخلص من تأدية الرسوم الجمركية أو الرسوم والضرائب الأخرى كلياً أو جزئياً أو بقصد تجاوز أحكام المنع أو الحصر.

١٣- نقل البضائع الممنوعة المعينة أو الممنوعة أو المحصورة دون تقديم إثباتات تثبت استيرادها بصورة نظامية.

١٤- نقل البضائع الخاضعة لضابطة النطاق الجمركي وحيازتها ضمن هذا النطاق دون مستند نظامي.

١٥- عدم إعادة استيراد البضائع الممنوع تصديرها والمصدرة مؤقتاً لأية غاية كانت ".

ثانياً- المخالفة الجمركية:

أما المخالفة الجمركية فقد عرفتها المادة الأولى من قانون الجمارك رقم (٩)

تاريخ ١٩٧٥/٧/١٦ بأنها:

" هي كل فعل أو امتناع عن فعل مخالف لأحكام القانون المذكور والأنظمة والقرارات الصادرة بالاستناد إليه ".

وجزاء المخالف بالمخالفة الجمركية الحكم عليه بغرامة جمركية نقدية يعتبر تعويضاً مدنياً لإدارة الجمارك، وهذا ما نصت عليه المادة /٢٣٤/ من قانون الجمارك المذكور، فكل مخالفة جمركية ليست إذن بالضرورة جريمة تهريب.

٣) المقارنة بين الجريمة الجمركية والمخالفة الجمركية:

يلاحظ من المقارنة بين المادة الثانية من المرسوم التشريعي رقم (١٣) لعام ١٩٧٤، والمادة /٢٦٣/ من قانون الجمارك رقم (٩) لعام ١٩٧٥ أن المشرّع الجمركي قد توسع في اعتبار بعض الأفعال المرتكبة خلافاً لأحكام قانون الجمارك جريمة جمركية، ويمكن الوقوف على ذلك بمجرد مقارنة الأفعال المعددة حصراً في هاتين المادتين وفقاً لما ورد أعلاه. وبحسب القاعدة الحقوقية القائلة "لا عقوبة بلا نص" فإن الأفعال التي اعتبرت بحكم التهريب في المادة /٢٦٣/ من قانون الجمارك والتي لم يرد عليها النص في المادة الثانية من المرسوم التشريعي رقم (١٣) لعام ١٩٧٤ تبقى غير معاقب عليها بعقوبة الحبس ، وتفرض على مرتكبيها الغرامات الجمركية كتعويض مدني لإدارة الجمارك بالمعدلات نفسها التي تفرض على جريمة التهريب.

٤) الآثار التطبيقية المترتبة على التفريق بين كل من الجريمة والمخالفة الجمركية:

إن ما يهمنا من التفريق بين الجريمة الجمركية والمخالفة الجمركية ليست كل الآثار الحقوقية المترتبة عليها فهذا من شأن القضاء ، وأن الآثار المقصودة هنا هي النتائج التطبيقية لهذا التفريق التي يمكن إجمالها فيما يلي:

آ- من حيث جهة الملاحقة القضائية:

١- ملاحقة الجريمة الجمركية:

حين تنظيم ضبط بجريمة جمركية تجري ملاحقة هذه الجريمة أمام كل من القضائين الجزائي والمدني، فترسل نسخة عن الضبط إلى النيابة العامة لملاحقة المسؤول عن جرم التهريب أمام القضاء الجزائي من الناحية الجزائية. كما يجري الادعاء أمام المحكمة عن طريق إدارة قضايا الدولة بموجب الضبط الجمركي والملف الجزائي المنظم به.

وقد سبق الإشارة إلى أن جرائم التهريب التي تلاحق أمام القضاء الجزائي والتي ترسل ضبوطها إليه عن طريق النيابة العامة هي الجرائم المعددة حصراً في المرسوم التشريعي رقم (١٣) لعام ١٩٧٤ . أما جرائم التهريب أو بتعبير آخر الجرائم التي اعتبرت بحكم التهريب بموجب المادة /٢٦٣/ من قانون الجمارك رقم (٩) لعام ١٩٧٥ والتي لم يرد عليها النص في المرسوم التشريعي رقم (١٣) لعام ١٩٧٤ فهي ليست موضوع ملاحقة أمام القضاء الجزائي ، ومن ثم فإن ضبوطها لا ترسل إلى النيابة العامة.

٢- استثناء بعض الجرائم الجمركية من الملاحقة الجزائية:

ويجدر هنا أن ننوه بأن المادة السادسة من المرسوم التشريعي رقم (١٣) المشار إليه قد استثنت الحالتين التاليتين من الملاحقة الجزائية وهما:

- **اكتشاف بضائع غير مصرح عنها في المركز الجمركي. حيث يعتبر هذا العمل استيراداً أو محاولة استيراد بدون بيان. إلاّ أنه يعتبر تهريباً في حالة عدم التصريح عن البضاعة ومغادرة واسطة النقل الحرم الجمركي.**
- **البضائع المستوردة أو المصدرة صحبة المسافر والمعدة للاستعمال الشخصي، ويحدد مقصود الاستعمال بقرار يصدر عن وزير الاقتصاد**

والتجارة الخارجية بناء على اقتراح المدير العام للجمارك.

ومن ثم أصدر وزير المالية البلاغ رقم ٨/ب ع-٩/٢٦ تاريخ ١٩٧٤/٣/١٠ أوضح بموجبه الحالات المقصودة بالفقرة الأولى من المادة السادسة المشار إليها أعلاه وهي:

- لا تشمل أحكام المرسوم التشريعي رقم (١٣) تاريخ ١٩٧٤/٢/١٥ البضائع المعفاة من الرسوم وغير الخاضعة لأي قيد صادر عن وزارة الاقتصاد والتجارة وذلك عملاً بصراحة المادة الأولى من المرسوم التشريعي المذكور.
- إن مخالفات البيانات الكاذبة المقصودة في الفقرة (ز/١) من المادة /٢/ من المرسوم التشريعي آنف الذكر هي المخالفات المتحققة بنتيجة عدم التصريح عن بضاعة ممنوعة أو خاضعة للرسوم.

  أما المخالفات الناشئة عن خطأ في البند التعريفي أو عن خطأ بسيط في الوزن أو العدد فلا تقع تحت طائلة نصوص أحكام المرسوم التشريعي المذكور.
- يقتصر تطبيق الفقرة (ز/٢) من المادة /٢/ نفسها على المخالفات التي تتحقق بسبب استيراد أو تصدير بضائع تزيد عن المقدار المحدد في نظام المخصصات النقدية بوسائل احتيالية (كتقديم المستندات المزورة أو المصطنعة) ويسري هذا الحكم حسب النصوص النافذة حالياً على المخصصات المحددة لأجنحة معرض دمشق الدولي والمخصصات المحددة سنوياً في نظام الاستيراد الاستثنائي ويشترط أن يقع الفعل بوسائل احتيالية.

ولا تطبق الفقرة المذكورة على مخالفات القيمة التي تتحقق بنتيجة تحولات الأسعار أو تقدير الدوائر الجمركية .

هذا ويقصد بالمستندات المصطنعة: المستندات المعدة خلافاً للواقع والحقيقة بقصد الإيهام بصحة البيانات الكاذبة.

- إن اكتشاف البضائع غير المصرح عنها في كافة الأحوال ولو كان التصريح المتوجب كتابياً بموجب بيانات جمركية ينفي الجرم الجزائي إذا تم الاكتشاف في الحرم الجمركي وقبل مغادرة وسيلة النقل. ويشمل ذلك الحالتين المنصوص عليهما في الفقرة (ز) من المادة /٢/ من المرسوم التشريعي المذكور والمشار إليهما في الفقرتين (ب ، ج) من هذا البلاغ.

  وبذلك تتوفر الفرصة للعدل الطوعي عن التصريح الكاذب ما دامت البضاعة في الحرم الجمركي.

- لا يسأل المخلص الجمركي جزائياً بموجب أحكام المرسوم التشريعي إلاّ إذا أقدم على الأفعال التي يشملها نص المادة /٣/ كأن يكون فاعلاً أصلياً أو شريكاً أو متدخلاً إلى آخر المادة المذكورة.

  ولا يعتبر مسؤولاً إذا أورد التصريح في البيان، استناداً إلى مستندات قدمها أصحاب العلاقة .

- لا يعتبر من الشروع في جرم التهريب إلاّ الأفعال التنفيذية التي تدل على قصد ارتكاب الجرم.

- يكون التوقيف الاحتياطي متوجباً في حالة الجرم المشهود التي نصت عليها المادة /٣٠١/ من قانون الجمارك "المادة /١٩٨/ من القانون رقم ٩ لعام ١٩٧٥".

ويقتصر التوقيف على الأشخاص الذين عددّهم المادة /٣/ من المرسوم التشريعي حصراً الفاعل الأصلي، الشريك، المتدخل.....الخ.

ولا يتوجب في حالة البيانات الكاذبة توقيف الأشخاص لدى الدوائر الجمركية ويبق ذلك منوطاً بالنيابة العامة وقضاة التحقيق.

كما أصدر وزير الاقتصاد والتجارة القرار رقم /١٥١/ تاريخ ١٩٧٤/٣/٢ أوضح فيه المقصود بالقفرة الثانية من المادة السادسة المشار إليها أعلاه فيما يتعلق بالبضائع المستوردة أو المصدرة صحبة مسافر والمعدة للاستعمال الشخصي. وقد جاء في هذا القرار ما يلي:

مادة أولى: يعتبر للاستعمال الشخصي في معرض تطبيق الفقرة (ج) من المادة /٦/ من المرسوم التشريعي رقم (١٣) لعام ١٩٧٤، الأشياء الشخصية اللازمة للمسافر ولأفراد أسرته ولوازم عمله وبيته وسيارته التي يصطحبها وكذلك الهدايا التي ترد معه.

وتعتبر الأشياء التي يصطحبها المغترب وغير المقيم من الأجانب والمواطنين العرب من الأنواع المذكورة للاستعمال الشخصي مهما بلغت قيمتها

وتكون الأشياء المذكورة كذلك للاستعمال الشخصي إذا وردت مع الأجانب والمواطنين العرب المقيمين والسوريين إذا لم تتجاوز قيمتها (١٠٠٠) ل.س.

مادة ثانية: لا يعتبر للاستعمال الشخصي ما يجلبه السائقون وغيرهم ممن يتكرر سفرهم بحكم عملهم مهما بلغت قيمته.

مادة ثالثة: ينشر هذا القرار ويعمل به من تاريخ صدور المرسوم التشريعي رقم (١٣) لعام ١٩٧٤.

وهنا لا بد من إيضاح ما قصده القرار (١٥١) المنوه به . فالمقصود مما ورد في المادة الثانية التي لا يُعدُّ للاستعمال الشخصي ما يجلبه السائقون وغيرهم والمعني بغيرهم كل الأشخاص الذين يتكرر سفرهم مهما كانت صفتهم كالطاقم الطائر

وملاحي السفن وكل المترددين إلى القطر ولا سيما أبناء الأقطار المجاورة والسوريين دخولاً وخروجاً.

ملاحقة المخالفة الجمركية:

عندما ينظم ضبط بمخالفة جمركية فإن ملاحقة هذه المخالفة تقتصر على القضاء المدني أي أمام المحكمة الجمركية ولا تتعداها إلى القضاء الجزائي، لأن المخالفة الجمركية غير معاقب عليها بعقوبة الحبس الجنائي كالجريمة الجمركية لانعدام النص على هذه العقوبة رغم أنه في بعض الحالات ليس هناك ما يمنع المصلحة من تقديم المخالف موقوفاً أمام المحكمة الجمركية، كما في مخالفة الممانعة أو عند خشية فرار الأشخاص أو تواريهم تخلصاً من الغرامات والتعويضات.

وتجدر الإشارة إلى أن الحبس الذي ينفذ على المحكوم عليهم عند تعذر تحصيل المبالغ المحكوم بها، والذي يمكن اللجوء إليه لتحصيل تلك المبالغ لا يعتبر سوى حبس تنفيذي لتحصيل المبالغ وليس بحبس جزائي نص عليه الحكم الجمركي نفسه لأن الحكم الصادر عن المحكمة الجمركية هو حكم مدني صرف.

ب- من حيث الفعل التام والشروع:

١- بالنسبة للجريمة الجمركية:

إن المرسوم التشريعي رقم (١٣) لعام ١٩٧٤ نص في المادة الأولى منه الفقرة (آ) على ما يلي:

"يعاقب على تهريب أو الشروع في تهريب المواد الخاضعة للرسوم أو الممنوع أو المحصور استيرادها أو تصديرها، أو المواد المقيد استيرادها أو تصديرها بقيود صادرة عن وزارة الاقتصاد والتجارة الخارجية بالاعتقال من ثلاث سنوات إلى ست سنوات، وبغرامة لا تقل عن مثل قيمة المواد المهربة ولا تزيد عن عشرة أمثالها".

ومن الواضح هنا أن المشرع قد عاقب على التهريب أو الشروع في التهريب أي

عاقب على الفعل التام والفعل غير التام معاً، والفعل غير التام هو الشروع.

وقد سبق أن أشرنا إلى أن البلاغ العام رقم ٨-ب ع/٢٦/٩/ تاريخ ١٠/٣/١٩٧٤ الصادر عن وزير المالية قد أوضح في الفقرة (و) منه أنه لا يعتبر من الشروع في جرم التهريب إلاّ الأفعال التنفيذية التي تدل على قصد ارتكاب الجرم.

في حين أن قانون الجمارك رقم (٩) لعام ١٩٧٥ لم يعاقب على فعل الشروع أو ما كان يسميه قانون الجمارك السابق رقم (١٣٧/ل.ر) لعام ١٩٣٥ محاولة الاستيراد أو التصدير تهريباً ، واقتصر على معاقبة الفعل التام وحده أي جريمة التهريب أو ما هو في حكم التهريب. وهذا وجه من وجوه التمييز بين كل من الجريمة الجمركية الجزائية والجريمة الجمركية بوجهها المدني.

٢- بالنسبة للمخالفة الجمركية:

المخالفة الجمركية غير معاقب على الشروع فيها، ويقتصر التغريم على مجرد وقوع الفعل تاماً وغير منقوص، فقطع الرصاص الجمركي، وعدم تقديم الفاتورة الأصلية؛ وعدم إتباع المسالك الشرعية، والتأخير في إبراء البيانات المعلقة للرسوم.....الخ كلها مخالفات لا يتصور فيها الشروع لاسيما وقد ذكرنا آنفاً أن الشروع من الوجه الجمركي لا يعتبر منه سوى الفعل التنفيذي ، وإن مجرد انتهاء مدة البيان المعلّق للرسوم والدخول في التأخير يشكل الفعل التام وليس بينهما عمل تنفيذي. وكذلك يمكن القول بالنسبة لدخول المسالك غير المشروعة، فإن مجرد بدء السير على مسلك غير شرعي يشكل الفعل التام الخاضع للتغريم، وليس فيه فعل تنفيذي مسبق.

وقد استثنى المشرّع نفسه فيما يتعلق بالمخالفات الجمركية بعض المخالفات ، وغرّم على الشروع فيها.

فقد ورد في المادة /٢٥٩/ من القانون فرض غرامة على مخالفة استرداد الرسوم

والضرائب بدون حق أو على الشروع في استردادها وقد جاء النص وفق ما يلي:

"فيما عدا الحالة الواردة في المادة /٢٤١/ من هذا القانون تفرض غرامة من ثلاثة أمثال إلى أربعة أمثال مبالغ الرسوم والضرائب التي استردت أو شرع في استردادها دون حق".

كما ورد النص على تغريم مخالفة التهرب من إجراء المعاملات الجمركية و مخالفة محاولة التهرب من إجرائها ،فقد نصت الفقرة الأولى من المادة /٢٦٠/ من القانون على ما يلي:

"التهرب أو محاولة التهرب من إجراء المعاملات الجمركية".

ج- من حيث الحبس والتغريم:

١- بالنسبة للجريمة الجمركية:

نص المرسوم التشريعي رقم (١٣) لعام ١٩٧٤ على عقوبة الحبس فيما يتعلق بجريمة التهريب أو الشروع فيها واعتبارها جناية لا يقل الحبس فيها عن ثلاث سنوات وضاعفها إذا كان الفاعل من العاملين في الدولة وارتكب الفعل الجرمي مستغلاً وظيفته ، وقد رفع عقوبة الحبس إذا كانت البضاعة موضوع التهريب أو الشروع فيه من المواد المخدرة إلى عقوبة الأشغال الشاقة من /٥/ إلى /٢٠/ سنة.

وكذلك فقد غرّم المرسوم التشريعي المذكور تلك الجرائم بغرامات لا تقل عن مثل قيمة المواد المهربة إذا كانت من المواد الخاضعة للرسوم أو الممنوع أو المحصور استيرادها أو تصديرها أو من المواد المقيد استيرادها أو تصديرها، وكذلك رفع معدل الغرامات هذه من /٦/ أمثال قيمة المواد المخدرة إلى عشرة أمثالها.

وغني عن البيان أن الغرامات الواردة في المرسوم التشريعي رقم (١٣) لعام ١٩٧٤ هي عقوبات جزائية تعود لخزينة الدولة ولا يحول الحكم بها دون استيفاء الغرامات الجمركية التي لها صفة التعويض المدني لإدارة الجمارك والتي نص عليها

القانون رقم (٩) لعام ١٩٧٥ . فالغرامة الأولى هي غرامة جزائية في حين أن الغرامة الثانية هي غرامة مدنية.

٢- بالنسبة للمخالفة الجمركية:

المخالفة غير معاقب عليها بعقوبة الحبس ولذلك فهي غير مشمولة بأحكام المرسوم التشريعي رقم (١٣) لعام ١٩٧٤ ، وقد فرض قانون الجمارك رقم (٩) لعام ١٩٧٥ غرامات معينة على المخالفات الجمركية ثابتة المقدار في بعضها ومتراوحة بين حدين أدنى وأعلى في بعضها الآخر، وهذه الغرامات على اختلاف مقدارها لا تعدو كونها غرامة مدنية لها صفة التعويض المدني لإدارة الجمارك.

د- من حيث قوانين العفو:

١- بالنسبة للجريمة الجمركية:

ذكرنا سابقاً أن للجريمة الجمركية وجهها الجزائي ووجهها المدني لذلك فإن قوانين العفو الصادرة تشمل الجريمة الجمركية بوجهها الجزائي فقط أي يستفيد المسؤولون عن جريمة التهريب من العفو الصادر بالنسبة لعقوبة الحبس المحكومين بها. ولا تأثير لقوانين العفو على دعاوى الحق الشخصي ، وبما أن الغرامات التي نص عليها قانون الجمارك تحمل طابع التعويض المدني فإنها بهذه الصفة غير مشمولة بقوانين العفو.

وتبقى الغرامات الجمركية المحكوم بها بصفتها تعويضاً مدنياً مستحقة الأداء لإدارة الجمارك، وفي حال عدم أدائها يمكن تحصيلها بطرق التنفيذ الجزائي حبساً أو المدني حجزاً.

٢- بالنسبة للمخالفة الجمركية:

بما أنها غير معاقب عليها بعقوبة الحبس فهي غير مشمولة أصلاً بقوانين العفو.

ثالثاً- التجاوز عن المخالفات:

نصت المادة /٢٠٧/ من قانون الجمارك على ما يلي:

"للمدير العام أو من يفوضه بذلك أن يتجاوز عن المخالفات عند وجود أسباب تسوغ ذلك سواء أكان ذلك قبل نظر القضية أمام المحكمة الجمركية أم خلال النظر فيها في جميع مراحل التقاضي أو بعد صدور الحكم وصيرورته مبرماً باستثناء عقوبة الحبس التي صدر بها حكم مبرم.

أما في التجاوز عن المخالفات التي تزيد قيمة البضائع فيها على (٢٥٠٠٠) ل.س أو تزيد الرسوم المعرضة فيها للضياع على (١٠٠٠٠) ل.س فتشترط موافقة الوزير. وفي جميع الأحوال لا تكون من الأسباب المسوّغة إلاّ ما كان متصلاً بحسن النية في قضايا المسافرين بما يتعلق باستعمالهم الشخصي أو بالصالح العام في قضايا الجهات العامة والقطاع العام والمشترك والمنظمات الشعبية".

وقد صدر قرار مدير الجمارك العام رقم ٢٨٤/لا تاريخ ١٩٧٦/١١/٢١ المتضمن ما يلي:

" مادة ١- يفوض مديرو الدوائر الجمركية (المديرون الإقليميون) بالتجاوز عن مخالفات قطع الرصاص ، وتغيير المقصد المحققة على مختلف البيانات الجمركية المنظمة من قبل المؤسسة العامة للخطوط الحديدية شريطة تطبيق تعليمات البند /١٨/ الواردة في الصفحة (٤٣) من دليل التسويات (المتعلق بقطع الرصاص والأزرار...-المادة ٢/٢٤٧) من جهة مطابقة نوع البضاعة وكميتها وقيمتها ..الخ.

مادة ٢- يشمل التفويض أعلاه المخالفات المماثلة المحققة على عاتق الجهات العامة وجهات القطاع العام والمشترك والمنظمات الشعبية ".

وللوقوف على حدود التجاوز وصلاحيات الرؤساء يرجع بشأنه إلى المبادئ العامة الواردة في دليل التسويات والمتعلقة بالصلاحية بالتجاوز عن المخالفات.

يجدر بالرؤساء أصحاب الصلاحية في التجاوز ألاّ يفرطوا في التسامح عند

تجاوزهم عن المخالفات لأنهم يشجعون بعملهم هذا المكلفين على التـــهاون. تقضـــي مصلحة الخزينة عليهم كما تقضي بذلك مصلحة التجار المستقيمين ألاّ يتردد الرؤساء في فرض العقوبات اللازمة.

ويجدر التنويه إلى أن حق التجاوز هذا قد ورد النص بشأنه حصراً في قـــانون الجمارك وفي دليل التسويات ، ولا يجوز لأية جهة كانت لم تعط الصلاحية في التجاوز أن تتجاوز عن استيفاء الضرائب والرسوم والغرامات وذلك تحت طائلـــة المســـؤولية بالحبس لمدة سنة واحدة على الأقل وبغرامة أدناها ضعفا قيمة ما جرى التجاوز عنه.

يقتضي هنا قبل الانتهاء من بحث التجاوز عن المخالفات لفت نظـــر المصـــلحة بصورة عامة ولاسيما الرؤساء الذين خولوا الصلاحيات في التجـــاوز عـــن بعـــض المخالفات بأن المادة /٢٠٧/ لم تسمح بالتجاوز إلا عند وجود أسباب مسوِّغة، وقـــد بينت أن الأسباب المسوِّغة هذه لا تكون إلاّ في الحالتين التاليتين حصراً:

أ- في قضايا المسافرين إذا كانت قضايا هذه متصلة بحسن النية ولا يكون من حسن النية إلاّ القضايا المتعلقة باستعمال المسافرين الشخصي ، أما قضايا المسافرين التي تكون ظروف ارتكابها لا تتصل بحسن النيـــة أو تكـــون قضاياها لغير الاستعمال الشخصي، فلا يجوز فيها التجاوز عن مخالفاتها.

ب- في قضايا الجهات العامة والقطاع العام والمشترك والمنظمـــات الشـــعبية شريطة أن تكون هذه القضايا متصلة بالصالح العام. والصالح العام يختلف عن المصلحة الشخصية فالمساواة التي تقوم بين الأفراد في الحقوق المدنيـــة لا يمكن أن تتحقق في العلاقات بين الإدارة والأفراد لما ينبغي أن تتمتع به الإدارة من رجحان على الأفراد.

فمفهوم الصالح العام هو الذي يفسر وجود الإدارة وامتـــداد آفـــاق نشـــاطها باختلاف المكان والزمان ، فالصالح العام يتكون من اجتماع المصالح الخاصة واتفـــاق

الكثرة الغالبة في مجتمع معين على أمر معين أو حاجة معينة.

فالصالح العام يتجلى في نشدان المنفعة العامة التي يشترك فيها سائر الأفراد والتي تسهر على تحقيقها الإدارات العامة فلا ينبغي أبداً أن تعمل بوازع غير وازع الصالح العام.

ومن الأمثلة على تطبيق فكرة الصالح العام في الأمور الجمركية هي أن ترتكب إحدى جهات القطاع العام مخالفات في استيراد بضائع من غير بلد المنشأ أو بدون إجازة استيراد مسبقة أو بدون تنظيم بيانات جمركية لأمور استدعتها حاجات اضطرارية في البلاد كوجود نقص في بعض المواد الغذائية أو في حالات الطوارئ أو الحروب أو النكبات...الخ، فهذه المخالفات لم ترتكب إلاّ في سبيل مصلحة المجموع ، وبالتالي فإن فكرة الصالح العام واضحة فيها.

ولكن فكرة التجاوز عن المخالفات التي ترتكب من قبل إحدى الجهات العامة أو القطاع العام والتي تفسر باسم الصالح العام للمجتمع أو المنفعة العامة يجب ألاّ تبعدنا هذه الفكرة عما ترتكب أجهزة هذه الجهات نفسها من مخالفات لا تتصل بالصالح العام، وقد أصدر مجلس الدولة بجمعيته العمومية العديد من الآراء التي استقر عليها منذ سنوات طويلة وأكدها في العديد من قراراته ، وقد أصبحت بمثابة القاعدة العامة التي يتعين إجراؤها والنزول عند مقتضاها كلما تعلق الأمر بفرض غرامة على إدارة أو مؤسسة عامة بسبب ما يعزى إليها من مخالفات جمركية، وهذه القاعدة تتحصل في عدم إمكان استعمال سلطة توقيع الجزاءات بحق أي من إدارات الدولة ومصالحها العامة تأسيساً على أنه لا يمكن في الحقل الإداري تصور التقصير من جهة الإدارة بحق نفسها ما دامت الإدارات والمؤسسات العامة ذات هدف واحد هو تأمين تسيير المرافق العامة بالشكل الذي يؤمن الصالح العام.

وحيث أن المصالح والمؤسسات العامة لا تخرج عن كونها فروعاً لشخصية معينة هي الدولة فلا يتصور بالتالي قيام دعاوى ومنازعات قضائية فيما بينها، وأنه إذا ما حدثت أية مخالفة للقوانين والأنظمة فلا يجوز أن تعزى إلى الشخص الاعتباري العام نفسه وإنما يقتضي إجراء التحقيق فيها وإنزال العقوبات المسلكية أو الجزائية أو الجزاءات المالية بالموظف الذي يثبت إهماله وتقصيره والتسبب بحدوث هذه المخالفة.

يستنتج من كل ذلك أن المخالفات الجمركية المرتكبة من أحد الجهات العامة أو القطاع العام والمشترك والمنظمات الشعبية يتصور ارتكابها وفقاً للحالتين التاليتين:

١- فإما أن ترتكب بمحض ضرورة، ولحاجة ماسة اقتضتها فكرة الصالح العام أو المصلحة العامة. ففي هذه الحالة لا يتصور حقوقياً قيام هذه الجهات العامة (المتكاملة فيما بينها) بارتكاب هذه المخالفة سوى تحقيقاً لفكرة المصلحة العامة وتأسيساً عليها. فبذلك لا تتوجب أية غرامة ويمكن التجاوز عن هذه المخالفات الجمركية لأنها لم تقع إلا نشداناً للمنفعة العامة وتحت الضرورة القصوى.

٢- وإما أن ترتكب المخالفات الجمركية نتيجة تقصير أو إهمال موظف أو أكثر في إحدى الجهات العامة أو القطاع العام أو المشترك أو المنظمات الشعبية دون أن يترافق ارتكابها بفكرة الصالح العام أو المنفعة العامة ففي هذه الحالة لا يجوز أن يجري التجاوز عن هذه المخالفات وعلى السلطة صاحبة الصلاحية في التجاوز أن تطلب التحقيق في سبب ارتكابها وأن تحمل مسؤولية الجزاءات المالية أو الغرامات الجمركية إلى الموظفين مسببي الإهمال أو التقصير.

خامساً- النظام الجمركي:

إثر صدور قانون الجمارك الجديد رقم (٩) لعام ١٩٧٥ الذي أصبح نافذاً اعتباراً من تاريخ ١٩٧٦/٨/١٦ عمدت الإدارة إلى تكليف لجنة من الموظفين المختصين لإعادة النظر في نظام الجمارك بما يتلاءم مع الأحكام الجديدة الواردة في قانون الجمارك المشار إليه.

وقد قامت اللجنة بعملها واستغرق إنجاز مهمتها وقت وجهد يتناسبان مع ضخامة المهمة الموكلة إليها، ثم شكلت لجنة عليا من كبار الموظفين برئاسة مدير الجمارك العام أعادت النظر فيما انتهت إليه اللجنة الأولى ، وتم اعتماد النظام الجمركي وصيغته النهائية.

يضم مؤلف النظام الجمركي عدة كتب تشمل الأبحاث التالية:

١) الكتاب الأول: تعاريف ومبادئ عامة، ويشمل المواضيع التالية:

الباب الأول: تعاريف ومبادئ عامة.

الباب الثاني: مجال عمل الدوائر الجمركية.

الباب الثالث: مبادئ تطبيق التعريفة الجمركية.

الباب الرابع: التقييد والمنع.

الباب الخامس: العناصر المميزة للبضائع.

٢) الكتاب الثاني: الاستيراد والتصدير والتخليص ، ويشمل المواضيع التالية:

الباب السادس: الاستيراد والتصدير.

الباب السابع: مراحل التخليص الجمركي.

٣) الكتاب الثالث: الأوضاع المعلقة للرسوم (أحكام عامة)، وتشمل المواضيع التالية:

الباب الثامن: الأوضاع المعلّقة للرسوم، ويتفرع إلى فصلين:

الفصل الأول: أحكام عامة تتعلق بالأوضاع المعلّقة للرسوم.

الفصل الثاني: العبور العادي والخاص والعبور بمستندات دولية.

(عربي وغيره.....)

والاتفاقيات الثنائية المعقودة مع بعض الدول.

٤) الكتاب الرابع: الأوضاع المعلّقة للرسوم (المستودعات الجمركية- المناطق الحرة)، ويشمل المواضيع التالية:

الباب الثامن (مكرر١): الأوضاع المعلّقة للرسوم،ويتفرع إلى فصلين:

الفصل الثالث: المستودعات الجمركية.

الفصل الرابع: المناطق الحرة.

٥) الكتاب الخامس: الأوضاع المعلّقة للرسوم (الإدخال المؤقت- إعادة التصدير- رد الرسوم لدى إعادة التصدير)، ويشمل المواضيع التالية:

الباب الثامن (مكرر ٢): الأوضاع المعلّقة للرسوم، ويتفرع إلى الفصول التالية:

الفصل الخامس: الإدخال المؤقت.

الفصل السادس: إعادة التصدير.

الفصل السابع: رد الرسوم لدى إعادة التصدير.

الباب التاسع: الملاحة الساحلية والنقل الداخلي.

٦) الكتاب السادس: الإعفاءات الواردة في قانون الجمارك.

٧) الكتاب السابع: إعفاءات منظمة الأمم المتحدة، وجامعة الدول العربية، واتحاد الجمهوريات العربية والاتفاقات الدولية الثنائية.

٨) الكتاب الثامن: الإعفاءات الواردة في القوانين والمراسيم التشريعية الأخرى.

وروعي في هذه الكتب أن يكون تسلسل البنود متسقاً ومتوافقاً مع تسلسل المواد القانونية تسهيلاً للمراجعة.

كما روعي أن تكون شاملة لجميع التعليمات المتعلقه بموضوعات البحث لتكون بمثابة المرجع الأساسي لجميع الأمور المتصلة بها.

وفيما يلي بعض المصطلحات الجمركية الهامة التي وردت في النظام الجمركي النافذ:

الحرم الجمركي: القطاع الذي تحدده إدارة الجمارك لمباشرة الإجراءات والرقابة الجمركية في كل ميناء بحري أو جوي أو في أي مكان آخر يوجد فيه مكتب للجمارك.

الخط الجمركي: الخط المطابق للحدود السياسية الفاصلة بين الجمهورية العربية السورية وبين الدول المتاخمة لها ولشواطئ البحار المحيطة بها.

النطاق الجمركي: الجزء من الأراضي أو البحار الخاضعة لرقابة جمركية و إجراءات محددة في هذا القانون وهو على نوعين:

١- **النطاق الجمركي البحري:** ويشمل منطقة البحر الواقعة ما بين الشواطئ ونهاية حدود المياه الإقليمية.

أعالي البحار: هي كل أجزاء البحر التي لا تدخل في البحر الإقليمي أو المياه الداخلية.

خط القاعدة: هو الخط الوهمي الواصل بين نقلتين على اليابسة وبدأ منه قياس عمق البحر الإقليمي.

٢- **النطاق الجمركي البري:** ويشمل الأراضي الواقعة ما بين الشواطئ أو الحدود البرية من جهة وخط داخلي من جهة ثانية يحدد بقرار من الوزير وينشر في الجريدة الرسمية.

سادساً – الهيكل الإداري والتنظيمي للمديرية العامة للجمارك والضابطة الجمركية:

صدر النظام الداخلي للمديرية العامة للجمارك بموجب قرار وزارة المالية رقم ٢٣٦/ج تاريخ ١٩٨٩/٧/١٨، وتضمن هذا النظام الهيكل الإداري للمديرية العامة للجمارك، ومهام واختصاصات المديريات والأمانات التابعة لها.

وفيما يلي خلاصة موجزة عن الهيكل الإداري لكل من الدوائر الجمركية والضابطة الجمركية:

١– الهيكل الإداري والتنظيمي للدوائر الجمركية:

آ– مجال عمل الدوائر الجمركية:

نصت المادة /٤/ من قانون الجمارك على ما يلي:

"تمارس الدوائر الجمركية عملها في الحرم الجمركي وفي النطاق الجمركي ولها أيضاً أن تمارس صلاحياتها على امتداد الأراضي والمياه الإقليمية والبحيرات والأنهار والأقنية ضمن الشروط المحددة في هذا القانون".

يقصد بهذه المادة أن للدوائر والمكاتب والمخافر الجمركية صلاحية ممارسة مهامها في الحرم الجمركي وفي المخازن والساحات والمستودعات الجمركية وذلك بقبول جميع المعاملات الجمركية في الاستيراد والتصدير وفق هذا النظام، والقيام بالإجراءات التي تقتضيها الرقابة وتنفيذ أحكام التجارة الخارجية، وبصورة خاصة استيفاء الرسوم ضمن الحدود والصلاحيات المحددة في القانون والنصوص والتعليمات النافذة.

ويمتد مجال عمل الدوائر الجمركية ليشمل جميع أراضي الجمهورية العربية السورية ومياهه الإقليمية من أجل مكافحة التهريب والتحقق من أن عمليات الاستيراد والتصدير قد تمت وفق الأحكام النظامية.

هذا وقد نصت المادة /٥/ من قانون الجمارك على ما يلي:

"تنشأ الدوائر والمكاتب والمخافر الجمركية وتلغى بقرار من وزير المالية".

ب- الهيكل التنظيمي لإدارة الجمارك:

ب-١ ترتبط إدارة الجمارك بوزير المالية ويرأسها مدير عام يجري تعيينه وفق القوانين والأنظمة النافذة ويعاونه ثلاثة معاونين يجري تعيينهم حسب القوانين والأنظمة النافذة.

ب-٢ يتألف الهيكل التنظيمي لإدارة الجمارك من المديرية العامة للجمارك، ومن المديريات التنفيذية الإقليمية وفق ما يلي:

- المديرية العامة للجمارك وتتألف من المديريات المركزية التالية:
  - مديرية مكتب المدير العام.
  - مديرية الشؤون الإدارية.
  - مديرية الشؤون المالية والحسابات.
  - مديرية التشريع والشؤون القانونية.
  - مديرية العبور والمناطق الحرة.
  - مديرية القضايا.
  - مديرية الرقابة الداخلية.
  - مديرية الدراسات والتدقيق.
  - مديرية الإحصاء والتخطيط.
  - مديرية التأهيل والتدريب.
  - مديرية الحاسب الالكتروني.
  - مديرية المتابعة.
  - مديرية شؤون الضابطة الجمركية.

- مديرية الأبنية والآليات.
- مديرية المكتب الجمركي بوزارة المالية.

● المديريات التنفيذية الإقليمية:

- مديرية جمارك دمشق.
- مديرية جمارك حمص.
- مديرية جمارك حلب.
- مديرية جمارك اللاذقية.
- مديرية جمارك طرطوس.
- مديرية جمارك مطار دمشق الدولي.
- مديرية جمارك دير الزور.

ب-٣-١ يتألف الهيكل التنظيمي للمديريات التنظيمية لكل مديرية من المديريات المركزية من عدد من الأقسام والشعب والمكاتب حسب التفصيل الذي سيرد أدناه.

٢- يتألف الهيكل التنظيمي للمديريات التنظيمية الإقليمية من عدد من الأقسام والشعب والمكاتب ، وتلحق به أمانة رئيسية وعدد من الأمانات الجمركية وفق التفصيل الذي سيرد أدناه.

ب-٤ يتألف الهيكل التنظيمي لكل أمانة رئيسية من عدد من الأقسام والشعب والمكاتب وفق التفصيل الذي سيرد أدناه.

ب-٥-١ فئات الأمانات:

الأمانات التابعة للمديريات إما مركزية وهي الأمانات القائمة في مركز المديريات، وإما أمانات من الفئات الأولى أو الثانية أو الثالثة وهذا الأمانات محددة هي واختصاصاتها في النظام الجمركي.

٢- يتألف الهيكل التنظيمي لكل أمانة من الأمانات المركزية وأمانات الفئة الأولى من عدد من الأقسام وكل قسم من عدد من الشعب وكل شعبة من عدد من المكاتب ، ويختلف عدد الأقسام أو الشعب أو المكاتب كما ويختلف عدد العاملين في كل أمانة تبعاً لطبيعة عمل هذه الأمانة وفق التفصيل الذي سيرد لاحقاً .

٣- يتألف الهيكل التنظيمي لأمانات الفئة الثانية من عدد من المكاتب ترتبط مباشرة بالأمين.

٤- أما أمانات الفئة الثالثة فهي ذاتها المسماة بالمفارز الجمركية ، وهي تدار من قبل عناصر الضابطة الجمركية إلاّ أنها ملحقة بالمديريات التنفيذية الإقليمية فيما يتعلق بأمورها المحاسبية وبأعمالها المكتبية والقضايا الجزائية التي تحققها ، وينظم هيكلها التنظيمي النظام الداخلي للضابطة الجمركية الصادر بالقرار ٥٤٥/ج تاريخ ١٩٤٣/١٢/٢٩.

٥- كما يمكن إحداث أمانات مؤقتة من أجل هدف معين كإنشاء مجمع المؤشرات أو قصري الشعب وتشرين ، وينهى عمل هذه الأمانات بانتهاء المشروع الذي أحدثت من أجله.

مدير الجمارك العام: وهو يرأس الهرم في الهيكل التنظيمي لإدارة الجمارك ، وهو يتولى الإدارة ويمارس المهام والصلاحيات المحددة له بموجب القوانين والأنظمة النافذة.

معاونو المدير العام: يعاون المدير العام ثلاثة معاونين توزع الاختصاصات بينهم بتعليمات من المدير العام، بحيث يتولى كل منهم الإشراف على أعمال عدد من المديريات المركزية ، وترتبط هذه المديريات به إدارياً وينظر في المواضيع المدروسة من قبلها ويعالجها ويثبت رأيه عليها قبل عرضها على المدير العام.

كما ينوب معاون المدير العام عن المدير العام أثناء غيابه في معالجة المواضيع

المتعلقة بالمديريات المرتبطة به.

ويسمى بقرار من الوزير بناءً على اقتراح المدير العام أحد المعاونين لينوب عن المدير العام في تسيير الأمور.

ومن الجدير بالذكر فإنه قد ألحقت بهذه المديريات المكاتب الجمركية (الأمانات) التالية مدرجة حسب المديرية التابعة لها، ومصنفة في ثلاث فئات تبعاً لوضعها الجغرافي ومركزها التجاري والصلاحيات المحددة لكل منها في هذا النظام وفق ما تقدم.

ونبين فيما يلي توزيع مكاتب الأمانات الجمركية (أمانات الفئة الأولى، أمانات الفئة الثانية، أمانات الفئة الثالثة والمخافر الجمركية) علماً بأنه يتم تعديل هذه التسمية وتجري الإحداثات بقرار من وزير المالية بناءً على اقتراح مدير عام الجمارك لتأمين حسن سير العمل.

مكاتب الفئة الأولى (أمانات الفئة الأولى):

مديرية دمشق	مديرية حلب	مديرية اللاذقية	مديرية حمص	مديرية طرطوس	مديرية المنطقة الحرة والمستودعات الجمركية	مديرية الجمارك العامة
دمشق	حلب	اللاذقية	حمص	طرطوس	المنطقة الحرة بدمشق	معرض دمشق الدولي
عدرا	المنطقة الحرة في المسلمية	المنطقة الحرة في اللاذقية	الديوسية			
الطرود البريدية	الطرود البريدية	الطرود البريدية	الطرود البريدية			
مطار دمشق الدولي	باب الهوى					
الجديدة	مطار حلب					
درعا						
أبو الشامات						

مكاتب الفئة الثانية (أمانات الفئة الثانية):

مديرية دمشق	مديرية حمص	مديرية اللاذقية	مديرية طرطوس	مديرية حلب
سرغايا	حماه	المفرق	بانياس الشمالية	البوكمال
درعا المحطة	الطرود البردية في حماه	أمانة قاعة المسافرين	العريضة	اخترين
بانياس الجنوبية (مغلقة)	الجوسية		أمانة قاعة المسافرين	السلامة
	العكارى			اليعربية
				القامشلي
				جرابلس
				عين العرب
				ميدان اكبس

المخافر الجمركية (أمانات الفئة الثالثة):

مديرية دمشق	مديرية حلب	مديرية اللاذقية	مديرية حمص	مديرية طرطوس
الزبداني	تل أبيض	كسب	تلكلخ	أرواد
السويداء	الشدادة		تدمر	بني نعيم
دير عطية	جنديرس		القصير	الحسنة
سحم الجولان (مغلقة)	الحسكة		الخنساء	صافيتا
صلخد	الدرباسية		جسر العريضة	
عسال الورد	دير الزور		الحواش	
قنيطرة (مغلقة)	راجو		شين	
ميسلون	رأس العين		جسر قمار	
يبرود	الراعي		جسر قمار السيار	
النبك	سلقين			
قطنا	عامودا			

حسياء	القحطانية			
	خربناس			
	المالكية			
	سرمدا			
	الرقة			
	جسر الشغور			
	منبج			

نصت المادة /٧/ من قانون الجمارك على ما يلي:

"يجب القيام بالإجراءات التي تقتضيها البيانات أو المعاملات الجمركية في المكاتب الجمركية المختصة مع مراعاة ما نصت عليه المادة /٦٣/ من هذا القانون".

ويقتضي أن تتم الإجراءات الجمركية المتعلقة بتخليص البضائع في المكاتب الجمركية المختصة باستثناء الحالات التي تستوجب إجراء معاينة البضائع خارج الحرم الجمركي وفق أحكام المادة /٦٣/ من قانون الجمارك.

كما يرتبط بالمديرية العامة للجمارك الضابطة الجمركية التي عدّها النظام الداخلي للمديرية العامة للجمارك الصادر بقرار وزير المالية رقم ٢٣٦/ج تاريخ ١٩٨٩/٧/١٨ إحدى المديريات المركزية لديها.

تعدّ الضابطة الجمركية من القوى العامة المسلحة في الدولة، ويعتبر رجالها من رجال الضابطة العدلية في حدود إختصاصهم، وترتبط بوزير المالية ويرأسها آمر ضابطة يعين بمرسوم، ويشرف عليها مجلس الضابطة الجمركية. وتختص بالأعمال المنوطة بها وفق القوانين والأنظمة المرعية.

تضطلع مديرية شؤون الضابطة الجمركية بمراقبة أعمال الضابطة الجمركية وملاحظة تنفيذ المهام الموكلة إلى رجالها بمقتضى النصوص النافذة. وتمارس المهام التالية:

- مكافحة التهريب على امتداد الحدود البرية والبحرية والجوية للجمهورية العربية السورية وضمن المجالات التي تسري عليها القوانين والأنظمة المرعية.
- التعاون مع الجهاز الإداري لإدارة الجمارك العامة في جميع الأعمال التي تكلف بها وفقاً للقوانين والأنظمة المرعية.
- المساهمة في الدفاع عن حدود الوطن وفي ضبط النظام والأمن العام وتقديم المؤازرة للجهات الرسمية الأخرى.

- يتألف مجلس الضابطة الجمركية من مدير الجمارك العام رئيساً وعضوية كل من آمر الضابطة الجمركية وأحد معاونيه يختاره وزير المالية.

يتولى مجلس الضابطة الجمركية تعيين رجال الضابطة الجمركية ونقلهم وترفيعهم وإنهاء خدماتهم ومنحهم الإجازات بلا راتب ومنحهم المكافآت التشجيعية وفرض العقوبات بحقهم، وإصدار التعليمات والقرارات الناظمة لشؤون الضابطة.

يتولى آمر الضابطة الجمركية إدارة أعمال الضابطة الجمركية، ويكون مسؤولاً عن حسن سير العمل فيها، وتنفيذ المهام الموكولة إليه.

يحق لآمر الضابطة الجمركية ولمعاونيه أن يفرضوا عقوبات من الدرجة الأولى بحق رجال الضابطة الجمركية عدا رؤساء الشعب والضابطة الذين ينظر في أمر معاقبتهم وزير المالية بناءً على اقتراح مجلس الضابطة.

يخول آمر الضابطة الجمركية صلاحية تفتيش الأعمال في جميع مراكز الضابطة الجمركية ويحق للمعاونين أن يقوموا بجولات تفتيشية كلما دعت الحاجة إلى ذلك بتكليف من آمر الضابطة الجمركية.

في حال غياب آمر الضابطة الجمركية أو شغور وظيفته لأي سبب كان:

- يرأس معاون آمر الضابطة الجمركية (عضو مجلس الضابطة) مجلس التأديب الخاص برجال الضابطة الجمركية.
- يمارس معاون آمر الضابطة الجمركية (عضو مجلس الضابطة) صلاحيات آمر الضابطة الجمركية ويحل محله أحد المعاونين الآخرين في حال غيابه بقرار من وزير المالية.

ويعين معاونوا آمر الضابطة بقرار من وزير المالية بالانتقاء من بين رؤساء الشعب أو الضابطات.

ملحق رقم (١)

الاتفاقية الدولية

للنظام المنسق لتوصيف السلع وترميزها

(تمت بمدينة بروكسل بتاريخ ١٤ حزيران " يونيو" ١٩٨٣م)

Damascus University

وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

مقدمـــــــة

إن الأطراف المتعاقدة على هذه الاتفاقية التي أنشئت تحت رعاية مجلس التعاون الجمركي، رغبة منها في تسهيل التجارة الدولية.

ورغبة منها في تسهيل جمع الإحصاءات ومقارنتها وتحليلها وخاصة ما يتعلق منها بالتجارة الدولية.

ورغبة منها في تخفيض النفقات التي ستترتب على إعادة وصف السلع وتبنيدها وترميزها. عند انتقالها من نظام تصنيف إلى نظام آخر في مجرى التجارة الدولية ولتسهيل التوحيد القياسي للمستندات التجارية وتسهيل نقل المعلومات والمعطيات.

وإدراكاً منها بأن التغيرات في تقنية التجارة الدولية وبنيتها تقتضي إجراء تعديلات مكثفة على اتفاقية جدول تبنيد البضائع في التعريفات الجمركية التي تمت في بروكسل في ١٥ كانون الأول (ديسمبر) عام ١٩٥٠.

وإدراكاً منها بأن درجة التفصيل المطلوبة لغايات جمركية وإحصائية من قبل الحكومات والمعنيين بالتجارة تتجاوز حالياً إلى مدى بعيد تلك الدرجة من التفصيل التي يقدمها جدول التبنيد الملحق بالاتفاقية المشار إليها آنفاً.

وإدراكاً منها لأهمية المعطيات الدقيقة القابلة للمقارنة لغايات مفاوضات التجارة الدولية.

ولكون النظام المنسق معد لاستخدامه لغايات تعريفات أجور الشحن وإحصائيات النقل لمختلف وسائط النقل.

وإدراكاً منها بأن النظام المنسق سوف يدمج إلى أبعد حد ممكن بأنظمة وصف السلع التجارية وترميزها.

وإدراكاً منها بأن النظام المنسق معد لتوثيق الترابط إلى أبعد حد ممكن ما بين إحصائيات التجارة للاستيراد والتصدير وإحصائيات الإنتاج.

وإدراكاً منها بوجوب المحافظة على ترابط وثيق بين النظام المنسق والتصنيف الموحد للتجارة الدولية لهيئة الأمم المتحدة " SITC ".

وإدراكاً منها للرغبة في تلبية الاحتياجات آنفة الذكر من خلال جدول تبنيد تعريفي إحصائي موحد، يصلح لاستعماله من قبل مختلف المصالح المعنية بالتجارة الدولية.

وإدراكاً منها لأهمية مواكبة النظام المنسق زمنياً للتغيرات الناجمة عن التطور في التقنية وفي بنية التجارة الدولية.

وبعد أن أخذت بعين الاعتبار العمل الذي تم في هذا النطاق من قبل لجنة النظام المنسق التي أنشأها مجلس التعاون الجمركي.

وأنها إذ تدرك بأن اتفاقية جدول التبنيد تمت في بروكسل في ١٥ كانون الأول (ديسمبر) ١٩٥٠م قد ساعدت على تحقيق بعض هذه الأهداف، إلا أن الطريقة المثلى لتحقيق النتائج المرجوة في هذا المجال تتمثل في إبرام اتفاقية دولية جديدة.

فقد اتفقت على ما يلي:

المادة الأولى

تعاريف

لأغراض هذه الاتفاقية:

(أ) إن" النظام المنسق لوصف السلع و ترميزها" الذي سيشار إليه فيما بعد بـــ" النظام المنسق" يعني الجدول الذي يتضمن البنود والبنود الفرعية ورموزها العددية والملاحظات عل ألأقسام والفصول والبنود الفرعية والقواعد العامة لتفسير النظام المنصوص عليها في ملحق هذه الاتفاقية.

(ب) "جدول التعريفة الجمركية" يعني جدول التبنيد المعد وفق تشريع كل طرف متعاقد لغايات فرض الرسوم الجمركية على البضائع المستوردة.

(ج)جداول التبنيد الإحصائية " تعني جداول تبنيد البضائع المعدة من قبل الطرف المتعاقد لجمع بيانات عن الإحصائيات التجارية في الاستيراد والتصدير.

(د) " جدول التبنيد التعريفي الإحصائي الموحد " يعني الجدول الذي يدمج جدول التعريفة الجمركية وجدول التبنيد الإحصائي المقرر في قانون الطرف المتعاقد للتصريح عن البضاعة لدى الاستيراد.

(هـ) " الاتفاقية المنشئة للمجلس " تعني الاتفاقية التي أنشئ بموجبها مجلس التعاون الجمركي التي تمت في بروكسل في ١٥ كانون الأول ١٩٥٠م.

(و) " المجلس " يعني مجلس التعاون الجمركي المشار إليه في الفقرة /هـ/ أعلاه.

(ز) " الأمين العام " يعني أمين عام المجلس.

(ح) عبارة " تصديق " تعني التصديق أو القبول أو الموافقة.

المادة الثانية

الملحق

يعتبر ملحق هذه الاتفاقية جزءاً لا يتجزأ منها وأية إشارة إلى الاتفاقية تتضمن الإشارة إلى هذا الملحق.

المادة الثالثة

التزامات الأطراف المتعاقدة

١. مع مراعاة الاستثناءات المعددة في المادة الرابعة:

(أ) يتعهد كل طرف متعاقد، باستثناء ما هو منصوص عليه في النبذة (ج) من هذه الفقرة بأن تكون تعريفته الجمركية وجداول تبنيده الإحصائية مطابقة للنظام المنسق اعتباراً من التاريخ الذي تصبح هذه الاتفاقية سارية المفعول بالنسبة إليه وبالتالي فهو يتعهد فيما يتعلق بتعريفته الجمركية وجداول تبنيده الإحصائية بما يلي:

(١) باستخدام كافة البنود الفرعية للنظام المنسق بدون إضافة أو تعديل وكذلك الرموز العددية التابعة لها.

(٢) الالتزام بتطبيق القواعد العامة لتفسير النظام المنسق وجميع الملاحظات على الأقسام والفصول والبنود الفرعية وبعدم تعديل نطاق الأقسام أو الفصول أو البنود أو البنود الفرعية للنظام المنسق.

(٣) بإتباع التسلسل العددي للنظام المنسق.

(ب) يلتزم كل طرف متعاقد بنشر إحصائياته التجارية للاستيراد والتصدير طبقاً لرموز النظام المنسق العددية (ذي الستة أرقام) أو بما يزيد على ذلك الحد بمبادرة ذاتية ما لم يكن النشر ممنوعاً لأسباب تتعلق بالسرية التجارية أو الأمن الوطني.

(ج) ليس هناك ما يلزم أي طرف متعاقد باستعمال البنود الفرعية للنظام المنسق في جدول تبنيد التعريفة الجمركية شريطة أن يفي بالالتزامات المنصوص عليها في الفقرات الفرعية (أ/١)

و(أ/٢)و(أ/٣) أنفة الذكر في جدول التبنيد التعريفي الإحصائي الموحد.

٢. مع التقيد بالالتزامات المنصوص عليها في الفقرة (أ) من هذه المادة، يستطيع كل طرف متعاقد إذا كان ذلك لا بد منه أن يقوم بملائمة النص بما يساعد على إكساب النظام المنسق صفة النفاذ بالنسبة لتشريعه الوطني.

٣. لا يوجد أي نص في هذه المادة يمنع الطرف المتعاقد من أن يستحدث في تعريفته الجمركية أو في جداول تبنيده الإحصائية بنوداً فرعية لتبنيد البضائع،تزيد عن مستوى النظام المنسق، شريطة أن يرمز للبنود الفرعية المستخدمة بأعداد تزيد على الأعداد ذات الأرقام الستة الواردة في ملحق هذه الاتفاقية.

المادة الرابعة

التطبيق الجزئي من قبل الدولة النامية

١. يمكن لأية دولة من الدول النامية المتعاقدة أن ترجئ تطبيق بعض البنود الفرعية للنظام المنسق أو كلها طيلة المدة التي تقتضيها الضرورة مراعاة لبنية تجارتها الدولية أو قدرتها الإدارية.

٢. تلتزم الدولة النامية المتعاقدة التي تختار التطبيق الجزئي للنظام المنسق بموجب نصوص هذه المادة ببذل قصارى جهدها من أجل تطبيق النظام المنسق ذي الستة أرقام بالكامل خلال مدة خمس سنوات اعتباراً من التاريخ الذي يبدأ فيه سريان مفعول هذه الاتفاقية بالنسبة إليها أو من خلال أية مدة أخرى قد تراها ضرورية وفق الاعتبارات المنصوص عليها في الفقرة (١) من هذه المادة.

٣. تلتزم الدولة النامية المتعاقدة التي تختار تطبيق النظام المنسق جزئياً بموجب

أحكام هذه المادة، أما أن تطبق جميع البنود الفرعية ذات الخطين، العائدة للبند الفرعي ذي الخط الواحد أو لا تطبق أي منها. و إما أن تطبق كل البنود الفرعية ذات الخط الواحد المنبثقة عن البند الرئيسي أو لا تطبق أي بند منها وفي حالات التطبيق الجزئي هذه يحل الصفر (٠) أو الصفرين (٠ ٠) تبعاً للحال محل الجزء من رمز النظام المنسق غير المطبق الذي يشغله الرقمان الخامس والسادس.

٤. على الدولة النامية التي تختار تطبيق النظام المنسق جزئياً بمقتضى أحكام هذه المادة حينما تصبح طرفاً متعاقداً أن تعلم الأمين العام عن البنود الفرعية التي لا يعتزم تطبيقها في التاريخ الذي تصبح فيه هذه الاتفاقية سارية المفعول بالنسبة إليها وبأن تعلمه أيضاً بالبنود الفرعية التي ستطبقها فيما بعد.

٥. يجوز لأي دولة نامية اختارت تطبيق النظام المنسق جزئياً بموجب نصوص هذه المادة عندما تصبح طرفاً متعاقداً إبلاغ الأمين العام بأنها ملتزمة رسمياً بتطبيق النظام المنسق ذي الستة أرقام بالكامل خلال مدة ثلاث سنوات اعتباراً من التاريخ الذي تصبح فيه هذه الاتفاقية سارية المفعول بالنسبة إليها.

٦. يحق لأي دولة نامية متعاقدة التي تطبق النظام المنسق جزئياً بمقتضى أحكام هذه المادة أن تعفى من التزاماتها المنبثقة عن المادة الثالثة وذلك فيما يتعلق بالبنود الفرعية غير المطبقة.

المادة الخامسة

المساعدة الفنية للدول النامية

على الدول المتطورة المتعاقدة أن تزود الدول النامية عند الطلب بالمساعدة الفنية وفقاً لشروط يتفق عليها فيما بينها، تشمل، تدريب الموظفين وتقديم المساعدة لتمكنها

من الانتقال بنظام تصنيفها الحالي إلى النظام المنسق وتقديم المشورة بشأن الإجراءات الواجب اتخاذها لجعل أنظمة تصنيفها المعدة بهذا الشكل مواكبة زمنياً للتعديلات التي تطرأ على النظام المنسق(up to date) كما تقدم المشورة بشأن تطبيق أحكام هذه الاتفاقية.

المادة السادسة

لجنة النظام المنسق

١. تنشأ بموجب هذه الاتفاقية لجنة تعرف بلجنة النظام المنسق تتألف من ممثلين عن كل طرف متعاقد.

٢. تجتمع اللجنة مرتين في العام على الأقل بشكل اعتيادي.

٣. توجه الدعوة لاجتماعات اللجنة من قبل الأمين العام وتعقد جلساتها في المقر الرئيسي للمجلس ما لم تقرر الأطراف المتعاقدة خلاف ذلك.

٤. يكون لكل طرف متعاقد في لجنة النظام المنسق الحق بصوت واحد ومع ذلك ولأغراض هذه الاتفاقية ودون المساس بأية اتفاقية تبرم في المستقبل فعندما يكون اتحاد جمركي أو اقتصادي إضافة لواحدة أو أكثر من دول الأعضاء فيه أطرافاً متعاقدة في هذه الاتفاقية فإنه لا يكون لهذه الأطراف مجتمعة سوى صوت واحد فقط وبالمثل فعندما يكون اتحاد جمركي أو اقتصادي مؤهلاً ليصبح طرفاً متعاقداً بمقتضى الفقرة (ب) من المادة الحادية عشرة وتصبح كافة الأعضاء في هذا الاتحاد أطرافاً متعاقدة في الاتفاقية فإنها تمارس معاً صوتاً واحداً.

٥. تنتخب لجنة النظام المنسق رئيسها ونائباً أو أكثر للرئيس.

٦. تضع اللجنة نظامها الداخلي بقرار يتخذ بأغلبية لا تقل عن ثلثي أصوات

أعضائها، ويخضع هذا النظام لمصادقة المجلس عليه.

٧. تدعو اللجنة إذا ما رأت ذلك، المنظمات الحكومية أو الدولية للمشاركة في أعمالها كمراقبين.

٨. تنشئ اللجنة لجاناً فرعية أو مجموعات عمل حسب الحاجة مع الأخذ بعين الاعتبار بصورة خاصة نصوص الفقرة ١/أ من المادة السابعة كما تحدد عدد أعضاء اللجان الفرعية وحقوق التصويت الداخلي للجان الفرعية أو مجموعات العمل.

المادة السابعة

مهام اللجنة

١. تتولى لجنة النظام المنسق وفقاً لأحكام المادة الثانية، المهام التالية:

(أ) اقتراح أية تعديلات على هذه الاتفاقية وفق ما تراه مناسباً مع الأخذ بعين الاعتبار بصورة خاصة احتياجات من يستخدمها والتغيرات التي تطرأ في التكنولوجيا أو في بنية التجارة الدولية.

(ب) إعداد الشروح التفسيرية وأراء التبنيد أو الإرشادات الأخرى لتفسير النظام المنسق.

(ج) إعداد توصيات من شانها ضمان تفسير وتطبيق موحدين للنظام المنسق.

(د) جمع المعلومات وتعميمها تلك المتعلقة بتطبيق النظام المنسق.

(هـ) القيام بمبادرة منها أو بناء على طلب، بتزويد كل من الأطراف المتعاقدة والأعضاء في المجلس وكذلك المنظمات الحكومية أو الدولية الأخرى حسبما تراه اللجنة ملائماً بالمعلومات أو الإرشادات حول

جميع المواضيع المتعلقة بتبنيد البضائع في النظام المنسق.

(و) تقديم التقارير للمجلس في كل دورة حول نشاطاتها بما في ذلك مقترحات تعديل الشروح التفسيرية وآراء التبنيد وأية آراء أخرى.

(ز) ممارسة أية مهام أو صلاحيات أخرى تتعلق بالنظام المنسق مما يرى المجلس أو الأطراف المتعاقدة أنها مفيدة وضرورية.

٢. تخضع قرارات لجنة النظام المنسق الإدارية التي لها انعكاس على الميزانية لموافقة المجلس.

المادة الثامنة

دور المجلس

١. يبحث المجلس الاقتراحات التي تعدها لجنة النظام المنسق لتعديل هذه الاتفاقية ويوصي بها الأطراف المتعاقدة وفقاً لإجراءات المادة السادسة عشر ما لم تطلب دولة عضو في المجلس تكون طرفاً متعاقداً في هذه الاتفاقية إعادة جميع المقترحات أو جزء منها إلى اللجنة لإعادة النظر فيها.

٢. إن الشروح التفسيرية وآراء التصنيف والآراء الأخرى المتعلقة بتفسير النظام وكذلك التوصيات الرامية لتأمين تفسير النظام المنسق و تطبيقه بشكل موحد، المعدّة خلال إحدى جلسات لجنة النظام المنسق بموجب أحكام الفقرة ١ من المادة السابعة، تعدُّ مصدقة من قبل المجلس في موعد أقصاه نهاية الشهر الثاني الذي يلي الشهر الذي اختتمت فيه الجلسة الآنفة الذكر ما لم يبلغ أي طرف متعاقد على هذه الاتفاقية الأمين العام بأنه يطلب عرض الموضوع على المجلس.

٣. عندما يحال الموضوع إلى المجلس بموجب أحكام الفقرة ٢ من هذه المادة، فإن المجلس سيصادق على الشروح التفسيرية وآراء التصنيف الأخرى

أو التوصيات ما لم تطلب دولة عضو في المجلس تكون طرفاً متعاقداً في هـــذه الاتفاقية إعادتها كلياً أو جزئياً إلى اللجنة لإعادة النظر فيها.

المادة التاسعة

معدلات الرسوم الجمركية

لا يترتب على الأطراف المتعاقدة بموجب هذه الاتفاقية أي التزام فيما يتعلق بمعـــدلات الرسوم الجمركية.

المادة العاشرة

تسوية النزاعات

١. تجري تسوية أي خلاف بين الأطراف المتعاقدة فيما يخص تفسير هذه الاتفاقية أو تطبيقها عن طريق التفاوض المباشر كلما أمكن ذلك.

٢. كل خلاف لا تتم تسويته وفق ما تقدم، يحال من قبل أطراف النزاع إلى لجنة النظام المنسق التي تقوم بدراسته وإعداد التوصيات لتسويته.

٣. إذا لم تتمكن لجنة النظام المنسق من تسوية الخلاف، فيجب أن تحيل الموضوع إلى المجلس الذي يقوم بإعداد توصياته وفقاً للفقرة هـــ من المادة الثالثة مـــن هذه الاتفاقية التي أنشئ بموجبها المجلس.

٤. يمكن لأطراف النزاع الموافقة مسبقاً على قبول توصيات اللجنـــة أو المجلـــس وذلك بإعطائها الصفة الإلزامية.

المادة الحادية عشرة

الشروط المطلوبة لاكتساب صفة الطرف المتعاقد

تعتبر مؤهلة لاكتساب صفة الطرف المتعاقد في هذه الاتفاقية:

(أ) الدول الأعضاء في المجلس.

(ب) الاتحادات الاقتصادية أو الجمركية التي خولت صلاحية عقد المعاهدات والاتفاقيات حول بعض المواضيع التي تحكمها هذه الاتفاقية أو كلها.

(ج) أية دولة أخرى يوجه إليها الأمين العام الدعوة لهذه الغاية بناء على توجيهات المجلس و تعليماته.

المادة الثانية عشرة

إجراء اكتساب صفة العضوية

١. يجوز لأية دولة أو اتحاد اقتصادي أو جمركي تتوفر فيها الشروط المطلوبة أن تصبح طرفاً متعاقداً في هذه الاتفاقية:

(أ) بتوقيع الاتفاقية دون تحفظ على التصديق.

(ب) بإيداع وثيقة التصديق بعد أن كانت وقعت الاتفاقية مع التحفظ على التصديق، أو بالانضمام إليها بعد انقضاء المدة التي فتحت فيها الاتفاقية للتوقيع.

٢. تظل هذه الاتفاقية مفتوحة للتوقيع من قبل الدول والاتحادات الاقتصادية والجمركية المشار إليها في المادة الحادية عشرة في المقر الرئيسي للمجلس في بروكسل لغاية ٣١ كانون الأول (ديسمبر) لعام ١٩٨٦ وستكون مفتوحة للانضمام إليها بعد هذا التاريخ.

٣. تودع وثائق التصديق أو الانضمام لدى الأمين العام.

المادة الثالثة عشرة

بدء سريان المفعول

١. يبدأ سريان مفعول هذه الاتفاقية في اليوم الأول من شهر كانون الثاني الذي يلي ثلاثة أشهر على الأقل من تاريخ توقيع هذه الاتفاقية من قبل سبع عشرة دولة أو اتحاد اقتصادي أو جمركي المشار إليها في المادة الحادية عشرة المذكورة أعلاه من دون تحفظ على التصديق أو إيداع وثائق التصديق أو الانضمام إليها ولكن ليس قبل الأول من شهر كانون الثاني ١٩٨٨.

٢. يبدأ سريان مفعول هذه الاتفاقية بالنسبة لأية دولة أو اتحاد اقتصادي أو جمركي يوقع دون تحفظ على تصديق أو يصادق على هذه الاتفاقية أو الانضمام إليها بعد وصول عدد الأطرف إلى الحد الأدنى المطلوب في الفقرة (١) من هذه المادة اعتباراً من اليوم الأول من شهر كانون الثاني الذي يلي انقضاء اثني عشر شهراً كحد أدنى ولكن ليس أكثر من أربع وعشرين شهراً على توقيع هذه الاتفاقية دون تحفظ بالتصديق أو بإيداع التصديق أو الانضمام ما لم تحدد موعد أبكر مع ذلك فإن تاريخ سريان مفعول هذه الاتفاقية وفقاً لأحكام هذه الفقرة لا يمكن أن يكون سابقاً للتاريخ الملحوظ في الفقرة (١) من هذه المادة.

المادة الرابعة عشرة

تطبيق هذه الاتفاقية من قبل الأقاليم التابعة

١. يجوز لأية دولة، عندما تصبح طرفاً متعاقداً على هذه الاتفاقية أو في أي وقت

لاحق أن تعلن بإخطار تسلمه للأمين بأن الاتفاقية تمتد لتشمل جميع الأقاليم أو بعضها من تلك التي تكون هذه الدولة مسؤولة عن علاقتها الدولية ومثل ذلك الإخطار يجب أن يدخل حيز التنفيذ في اليوم الأول من شهر كانون الثاني (يناير) الذي يأتي بعد انقضاء ١٢ شهراً على الأقل، وكحد أقصى ٢٤ شهراً على تاريخ استلامه من قبل الأمين العام ما لم يتم تحديد موعد مبكر له ومهما يكن، فإن هذه الاتفاقية لا تسري على تلك الأقاليم قبل سريانها بالنسبة لتلك الدول المعنية.

٢. يوقف سريان مفعول هذه الاتفاقية على الإقليم اعتباراً من التاريخ الذي تتوقف فيه مسؤولية الطرف المتعاقد عن العلاقات الدولية بالنسبة إليه أو اعتباراً من أي تاريخ سابق يبلغ به الأمين العام وفقاً لإجراءات المادة (١٥).

المادة الخامسة عشرة

إشعارات الانسحاب من الاتفاقية

إن هذه الاتفاقية غير محددة الأجل غير أنه يمكن لأي طرف متعاقد الانسحاب منها ويبدأ سريان الانسحاب بعد مرور عام على تسليم الأمين العام وثيقة بذلك ما لم يحدد له في الوثيقة موعد متأخر.

المادة السادسة عشرة

إجراءات التعديل

١. يمكن للمجلس أن يوصي الأطراف المتعاقدة بإجراء تعديلات على هذه الاتفاقية.

٢. يمكن لأي طرف متعاقد إشعار الأمين باعتراضه على التعديل الموصى به كما يجوز بالتالي سحب هذا الاعتراض خلال الفترة المحددة في الفقرة (٣) من هذه المادة.

٣. يعتبر أي تعديل موصى به بحكم المقبول بعد انقضاء ستة أشهر من قيام الأمين العام بتبليغه شريطة عدم وجود أي اعتراض عليه قبل نهاية هذه المهلة.

٤. يسري مفعول التعديلات المقبولة بالنسبة لكافة الأطراف المتعاقدة في أحد التواريخ التالية:

(أ) إذا تم تبليغ التعديل الموصى به قبل الأول من شهر نيسان (أبريل) يكون بدئ سريان التعديل في الأول من شهر كانون الثاني (يناير) من السنة الثانية التي تلي تاريخ التبليغ.

(ب) إذا تم تبليغ التعديل الموصى به في الأول من نيسان (أبريل) أو بعد ذلك التاريخ فإن سريان التعديل يبدأ في الأول من كانون الثاني (يناير) من السنة الثالثة التي تلي تاريخ التبليغ.

٥. يجب أن تكون جداول التبنيد الإحصائية لكل طرف متعاقد وجدول التبنيد التعريفي لديه، أو في الحالة المنصوص عليها في الفقرة ١/ج من المادة الثالثة جدول التبنيد التعريفي الإحصائي الموحد مطابقة للنظام المنسق المعدل في الموعد المحدد في الفقرة (٤) من هذه المادة.

٦. إن أية دولة أو اتحاد اقتصادي أو جمركي وقع على هذه الاتفاقية دون تحفظ على التصديق، أو صادق أو انضم إليها موافقاً على التعديلات التي دخلت حيز التنفيذ أو اعتبرت بحكم المقبولة بموجب أحكام الفقرة ٣ من هذه المادة عند اكتسابه صفة العضوية.

المادة السابعة عشرة

حقوق الأطراف المتعاقدة فيما يتعلق بالنظام المنسق

تمنح الفقرة الرابعة من المادة السادسة والمادة الثامنة والفقرة الثانية من المادة السادسة عشرة حقوقاً لكل طرف متعاقد فيما يتصل بالمواضيع المتعلقة بالنظام المنسق:

(أ) بالنسبة لكافة أجزاء النظام الذي يطبقه وفقاً لأحكام هذه الاتفاقية، أو لغاية التاريخ الذي تدخل فيه الاتفاقية حيز التنفيذ بالنسبة إليه وفقاً لأحكام المادة الثالثة عشرة فيما يتعلق بكافة أجزاء النظام المنسق التي التزم بتطبيقها في ذلك التاريخ بموجب أحكام هذه الاتفاقية،

أو

(ب) بالنسبة لكل أجزاء النظام المنسق على أن يكون قد تعهد رسمياً بتطبيق كامل النظام المنسق بإعداده ذات ستة الأرقام خلال فترة السنوات الثلاث المذكورة في الفقرة الخامسة من المادة ولغاية انقضاء هذه الفترة.

المادة الثامنة عشرة

التحفظات

لا تقبل بأية تحفظات على هذه الاتفاقية

المادة التاسعة عشرة

إشعارات الأمين العام

يخطر الأمين العام الأطراف المتعاقدة وغيرها من الدول الموقعة والدول الأعضاء في المجلس التي ليس أطرافاً متعاقدة على هذه الاتفاقية والأمين العام لمنظمة الأمم المتحدة بما يلي:

(أ) الإشعارت بموجب المادة الرابعة.

(ب) التوقيعات والتصديقات والانضمامات كما هو مشار إليها في المادة الثانية عشرة.

(ج) التاريخ الذي ستسري فيه الاتفاقية طبقاً للمادة الثالثة عشر.

(د) الإشعارات بموجب المادة الرابعة عشر.

(هـ) إشعارات الانسحاب بموجب المادة الخامسة عشر.

(و) التعديلات على هذه الاتفاقية الموصى بها بموجب المادة السادسة عشر.

(ز) الاعتراضات فيما يخص التعديلات الموصى بها بموجب المادة السادسة عشر، وحيثما يكون ملائماً، سحب هذه الاعتراضات .

(ح) التعديلات المقبولة بموجب المادة السادسة عشر وتاريخ دخولها حيز التنفيذ.

المادة العشرون

التسجيل لدى الأمم المتحدة

تسجيل هذه الاتفاقية لدى الأمم المتحدة وفقاً لأحكام المادة ١٠٢ من ميثاق الأمم المتحدة بناء على طلب أمين عام المجلس.

وإثباتاً لهذه الوثيقة فإن الموقعين أدناه المخولين أصولاً بذلك قد وقعوا على هذه الاتفاقية

أعدت في بروكسل في ١٤ حزيران ١٩٨٣ باللغتين الإنجليزية والفرنسية والنصان معتمدان على حد سواء، من أصل واحد لدى الأمين العام الذي سيقوم بإرسال نسخ مصدقة منها لكافة الدول والاتحادات الجمركية والاقتصادية المشار إليها في هذه المادة الحادية عشرة من هذه الاتفاقية.

بروتوكول تعديل الاتفاقية الدولية
للنظام المنسق لتصنيف السلع و ترميزها
(المعد في بروكسل في ١٩٨٦/٦/٢٤)

إن الأطراف المتعاقدة في الاتفاقية المنشئة لمجلس التعاون الجمركي الموقعة في بروكسل في ١٩٥٠/١٢/١٥ والمجموعة الاقتصادية الأوربية.

رغبة منها في وضع الاتفاقية الدولية للنظام المنسق لتوصيف البضائع و ترميزها (المعدة في بروكسل في ١٩٨٣/٦/١٤) موضع التنفيذ اعتباراً من ١٩٨٨/١/١.

آخذة بعين الاعتبار أن وضع الاتفاقية موضع التنفيذ يبقى غير مؤكد ما لم يتم تعديل المادة ١٣من الاتفاقية.

اتفقت على ما يلي:

المادة /١/

تستبدل الفقرة الأولى من المادة ١٣ من الاتفاقية الدولية للنظام المنسق لتوصيف البضائع وترميزها المعدة في بروكسل في ١٩٨٣/٦/١٤ (المشار إليها فيما بعد بالاتفاقية) بالنص التالي:

" يبدأ مفعول هذه الاتفاقية في الأول من شهر كانون الثاني الذي يقع بعد ثلاثة أشهر من قيام سبع عشرة دولة أو اتحاد جمركي أو اقتصادي (المشار إليها في المادة ١١ أعلاه) على الأقل بالتوقيع على الاتفاقية دون تحفظ على التصديق أو بإيداع وثائق التصديق أو الانضمام ولكن ليس قبل ١٩٨٨/١/١ ".

المادة /٢/

أ- يوضع هذا البروتوكول موضع التطبيق في وقت واحد مع الاتفاقية شريطة أن تكون سبع عشرة دولة أو اتحاد جمركي أو اقتصادي (المشار أليهـــا في المادة ١١ من الاتفاقية) على الأقل قامت بإيداع وثائق قبول البروتوكـــول لدى الأمانة العامة لمجلس التعاون الجمركي، وعلى كل حال لا يمكن لأية دولة أو اتحاد جمركي أو اقتصادي إيداع وثائق قبوله لهذا البروتوكول مـــا لم يكن قد وقع سابقاً أو ما لم يوقع في نفس الوقت على الاتفاقيـــة دون تحفظ على التصديق، أو ما لم يكن أودع سابقاً أو يودع في الوقت نفسه وثائق التصديق أو الانضمام إلى الاتفاقية.

ب- إن أية دولة أو اتحاد جمركي أو اقتصادي يصبح فريقاً متعاقداً بعد دخـــول هذا البروتوكول حيز التنفيذ بموجب الفقرة /أ/ يصبح فريقاً في الاتفاقيـــة المعدلة بموجب البروتوكول.

توصيات

حول تعديل النظام المنسق

إن ملحق الاتفاقية الدولية للنظام المنسق لتصنيف السلع وترميزها ،المبرمة في بروكسل بتاريخ ١٤ حزيران١٩٨٣ قد تم تعديله في ضوء أحكام المادة ١٦ من الاتفاقية بموجب التوصيات التالية:

التوصية المؤرخة في ٥ تموز ١٩٨٩:

وضعت هذه التوصية موضع التنفيذ بتاريخ ١ كانون الثاني ١٩٩٢.

التوصية المؤرخة في ٦ تموز ١٩٩٣:

وضعت هذه التوصية موضع التنفيذ بتاريخ ١ كانون الثاني ١٩٩٦.

مصطلحات عربية – إنجليزية

إنجليزي	عربي
Accrual account Basis	أساس الاستحقاق
Cash account Basis	أساس نقدي
Activities	الأنشطة
Administrative Classification	تبويب إداري
Administrative Control	رقابة إدارية
Advances	سلف
Agency	هيئة
Amortization	استهلاك القروض
Annual Budget	الميزانية السنوية
Annual Report	تقرير سنوي
Application	تطبيق
Appropriations	تخصيص الاعتمادات
Audit quality	نوعية الرقابة المالية
Auditor	مدقق (مراجع)
Avoidance of double taxation	تجنب الازدواج الضريبي
Balance of payment	ميزان المدفوعات
Balance sheet	ميزانية ختامية (عمومية)
Branch	الفرع
Budget	موازنة تقديرية

Budget annuality	مبدأ سنوية الموازنـــة
Budget application	تطبيق الموازنة
Budget classification	تبويب الموازنة
Budget deficit	عجز الموازنة
Budget finance	الموازنة المالية
Budget funds	أموال الموازنة
Budget reduction	تخفيض الموازنة
Budget surplus	فائض الموازنة
Budget unity	مبدأ وحدة الموازنة
Budget universality	مبدأ شمولية الموازنة
Capital	رأس المال
Capital expenditures	نفقات رأسمالية
Capital tax	الضريبة على رأس المال
Central government	الحكومة المركزية
Chapter	الباب
Classification by activity	التبويب بحسب أوجه النشاط
Classification by function	التصنيف الوظيفي
Closing budget	الحساب الختامي
Collection	الجبايـــة
Commercial revenues	الإيرادات التجارية
Completion account	أسلوب حساب الإتمام

Consolidating balance sheet	الميزانية الموحدة
Current expenditure	النفقات الجارية
Custom duties	رسوم جمركية
Deduction account	أسلوب حساب القطع
Deficit financing	التمويل بالعجز
Department	إدارة، دائرة، وزارة
Deposits	أمانـــات
Depreciation	الاهتلاك
Devaluation	انخفاض قيمة النقـــد
Direct control	رقابة مباشرة
Direct tax	ضريبة مباشرة
Disposable money	الأموال الجاهزة
Document control	الرقابة المستندية
Double taxation	الازدواج الضريبي
Duties	الرسوم
General budget of the state	الموازنة العامة للدولة
Incident on budget policy	الأثر على سياسة الموازنة
Indirect tax	ضريبة غير مباشرة
Industrial revenues	الإيرادات الصناعية
Infrastructure projects	مشاريع البنية التحتية
Internal audit	رقابة مالية داخلية
Internal cheek	ضبط داخلي

Internal control	رقابة داخلية
International Monetary Fund	صندوق النقد الدولي
International tax agreements	الاتفاقيات الضريبية الدولية
Investment & loans	استثمارات وقروض
Investment expenditure	النفقات الاستثمارية
Judiciary authority	سلطة قضائية
Legislative authority (Legislature)	سلطة تشريعية
Exemptions	الإعفاءات
Expenditure structure	بنية النفقات (تبويبها)
Expenditure tax	الضريبة على النفقات
Exploitation balance sheet	ميزانية الاستثمار
Exploitation budget	موازنة الاستثمار
Extent of budget reduction	حجم تخفيض الموازنة
Extraordinary budget	موازنة استثنائية
Financial balance	التـــوازن المـــالي
Financial investment	التوظيف المـــالي
Financial resources	موارد مالية
Financial revenues	الإيرادات الماليـــة
Financial structure	التكوين المالي
Fiscal administration	الإدارة الضريبية
Fiscal legislation	التشريع الضريب
Fiscal year	سنة مالية

Floating loans	القروض العائمة
Flow of fund statements	التدفقات المالية
Forced saving	الادخار الإجباري
Functional budget	مبدأ الموازنة الوظيفية
Functional expenditure	النفقات الوظيفية
Funds surplus	فـــائض الأمـــوال
Liquidity surplus	فائض الســـيولة
Loans	قروض
Long term planning	تخطيط طويل الأجل
Macro accounting	المحاسبة القومية
Market price	سعر السوق
Market value	القيمة السوقية
Material resources	موارد مادية
Ministry	وزارة
Modified account basis	الأساس المعدل
Money economy	اقتصـــاد نقـــدي
Non-affectation of credits	مبدأ شيوع الموازنة
Object classification	تبويـــب نـــوعي
Obligations	التزامـــات
Obligatory loans	القروض الإجبارية
Occasional budget	موازنة طارئة
Operation	عملية

Organizational structure	الهيكل التنظيمي
Penalty	غرامة
Perpetual loans	القروض المؤبدة
Policy	سياسة
Preliminary reports	تقارير مبدئية
Procedures	إجراءات
Profit income tax	ضريبة دخل الأرباح
Program & performance budget	موازنة البرامج والأداء
Public authorities	السلطات العامة
Public expenditure	النفقات العامة
Public expenditure classification	تبويب النفقات العامة
Public finance	المالية العامـــة
Public funds	أموال عامة
Public loans	القروض العامة
Public revenues	الإيرادات العامة
Public works	المشروعات العامة
Real estate revenues	الإيرادات العقارية
Real expenditures	النفقات الحقيقية
Reduction means	طرق التخفيض
Regional classification	تبويب إقليمي
Reserve funds	الاحتياطي العام
Royalty	الإتاوة

Section	القسم
Sector	القطاع
Sectoral classification	تبويب قطاعي
Selective audit	رقابة انتقائية
Stamp duty	رسم الطابع
Subsidy, Aid	إعانة، مساعدة
Surplus Financing	التمويل بالفائض
Tax evasion	التهرب الضريبي
liquidation	تصـــفية الضـــريبة
Tax rate	معدل الضـــريبة
Tax reflection	انعكاس الضريبة
Tax scat	مطرح الضريبة
Taxable capacity	الطاقة الضريبية
Taxes	الضرائب
Transfer expenditure	النفقات التحويلية
Treasury bonds	سندات الخزينة
Trusts accounts	حسابات الأمانة
Value added	القيمة المضافة
Value added tax (V.A.T)	الضريبة على القيمة المضافة


وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

المصادر والمراجع

أولا"- المراجع العربية:

١- أبو يوسف يعقوب بن ابراهيم "الخراج" حققه د. إحسان عباس، دار الشروق ١٩٨٥م.

٢- بشور عصام "المالية العامة والتشريع الضريبي" منشورات جامعة دمشق ١٩٩٠م.

٣- بترسون دالاس "الدخل والعمالة والنمو الاقتصادي ج١" ترجمة برهان الدجاني، المكتبة العصرية- بيروت ١٩٦٧م.

٤- البطريق يونس أحمد "المالية العامة" دار النهضة العربية- بيروت ١٩٨٤م.

٥- بركات عبد الكريم صادق وآخرون "المالية العامة" الدار الجامعية- بيروت ١٩٨٦م.

٦- جامع أحمد "فن المالية العامة" القاهرة ١٩٧٥م.

٧- دراز حامد عبد المجيد "المالية العامة" مؤسسة شباب الجامعة، الاسكندرية ١٩٨٤م.

٨- ديودار محمد "مبادئ المالية العامة" المكتب المصري للطباعة والنشر، الاسكندرية ١٩٦٨م.

٩- الدقر رشيد "المالية العامة" منشورات جامعة دمشق ١٩٦٢.

١٠- الدوري، مؤيد عبد الرحمن، الجنابي طاهر موسى، إدارة الموازنات العامة، دار زهران، عمان ٢٠٠٠.

١١- الهانسي مختار محمود "مقدمة في طرق الإحصاء الاجتماعي"، دار النهضة العربية- بيروت ١٩٨٢م.

١٢- حجير محمد مبارك "السياسات النقدية والمالية لخطط التنمية الاقتصادية" القاهرة.

١٣- حشيش عادل أحمد "أصول الفن المالي في الاقتصاد العام، محاولة لتأصيل قواعده

وفقا" للمبادئ الحاكمة في علم المالية العامة'' دار النهضة العربية- بيروت ١٩٧٤م.
١٤- لطفي علي و د. محمد رضا العدل ''اقتصاديات المالية العامة'' مكتبة عين شمس، القاهرة ١٩٨٦م.
١٥- كنعان عبد السلام ''دروس في المالية العامة'' منشورات جامعة دمشق ١٩٦٧م.
١٦- المحجوب رفعت ''المالية العامة'' دار النهضة العربية- القاهرة ١٩٨٣م.
١٧- المحجوب رفعت ''النظم الاقتصادية'' القاهرة ١٩٦٠م.
١٨- المحجوب رفعت ''الطلب الفعلي'' مع دراسة خاصة بالبلاد الآخذة في النمو، دار النهضة العربية، القاهرة ١٩٨٠م.
١٩- المحجوب رفعت ''المالية العامة'' الكتاب الثاني، الإيرادات العامة، دار النهضة العربية، القاهرة ١٩٧١م.
٢٠- المحجوب رفعت ''السياسة المالية في الدول المختلفة'' مجلة القانون والاقتصاد، القاهرة، ١٩٥٧م.
٢١- المحجوب رفعت ''الاقتصاد السياسي ج١'' دار النهضة العربية، القاهرة ١٩٨٠م.
٢٢- مراد محمد حلمي ''مالية الدولة''، القاهرة ١٩٦٠م.
٢٣- المهايني، محمد خالد، الخطيب، خالد ''المالية العامة والتشريع الضريبي''، منشورات جامعة دمشق (١٩٩٩-٢٠٠٠).
٢٤- المهايني، محمد خالد ''المحاسبة الحكومية''، منشورات جامعة دمشق (١٩٩٥-١٩٩٦).
٢٥- المهايني، محمد خالد ''منهجية الموازنة العامة للدولة في الجمهورية العربية السورية''، منشورات وزارة الثقافة، دمشق ١٩٩٤.
٢٦- السيد علي عبد المنعم ''مدخل في علم الاقتصاد ج٢'' الجامعة المستنصرية، بغداد ١٩٨٤م.

٢٧- علي دولار وآخرون "المالية العامة في المجتمع الاشتراكي الديمقراطي التعاوني" مؤسسة المطبوعات الحديثة، الاسكندرية ١٩٦١م.
٢٨- عبد الملك منيس أسعد "اقتصاديات المالية العامة" دار المعارف، القاهرة ١٩٦٥م.
٢٩- عتلم باهر محمد "المالية العامة ومبادئ الاقتصاد المالية" دار النهضة العربية، القاهرة ١٩٨٦م.
٣٠- العلي عادل وآخرون "اقتصاديات المالية العامة" الكتاب الأول، جامعة الموصل ١٩٨٨م.
٣١- العربي محمد عبد الله "علم المالية العامة والتشريع المالي"، الكتاب الأول، القاهرة ١٩٤٨م.
٣٢- عبد المولى السيد "المالية العامة"، دار الفكر العربي، القاهرة ١٩٧٥م.
٣٣- عطية محمود رياض "موجز في المالية العامة" دار المعارف بمصر، القاهرة ١٩٦٩م.
٣٤- عواضة حسن "المالية العامة" دار الطليعة – بيروت ١٩٨٦م.
٣٥- العمري هشام "اقتصاديات المالية العامة والسياسة المالية" جامعة بغداد ١٩٨٦م.
٣٦- العقاد مدخل محمد "مقدمة في التنمية والتخطيط"، دار النهضة العربية، القاهرة ١٩٨١م.
٣٧- فرهود محمد سعيد "مبادئ المالية العامة" جامعة حلب ١٩٨١م.
٣٨- الصائغ حنا رزوقي "التبويب الإداري للخطة الاستثمارية السنوية" مجلة المالية، العدد الأول.
٣٩- الصكبان عبد العال، "مقدمة في علم المالية العامة" جامعة الموصل ١٩٧٦م.
٤٠- صدقي عاطف "الضرائب في الاتحاد السوفيتي تنظيمها ودورها" الجمعية المصرية للاقتصاد السياسي والإحصاء والتشريع، القاهرة ١٩٦٤م.
٤١- صدقي عاطف "المالية العامة" دار النهضة العربية، القاهرة ١٩٦٩م.

٤٢- القاضي عبد الحميد "مبادئ المالية العامة" دار الجامعات المصرية، القاهرة ١٩٧٤م.
٤٣- شهاب مجدي محمود "الاقتصاد المالي" الدار الجامعية- بيروت ١٩٨٨م.
٤٤- شقير محمد لبيب، "علم المالية العامة" القاهرة ١٩٥٧م.
٤٥- الشيخ رياض "المالية العامة" دار النهضة العربية، بيروت ١٩٦٩م.
٤٦- الشيخ رياض وعمرو محي الدين "المالية العامة، دراسة الاقتصاد العام والتخطيط المالي" دار النهضة العربية- بيروت ١٩٧٤م.
٤٧- شامية أحمد زهير "التضخم في الاقتصاديات المختلفة، دراسة قياسية للتضخم في الاقتصاد السوري" رسالة دكتوراه، جامعة القاهرة ١٩٨١م.
٤٨- الخطيب خالد:
- المحاسبة الضريبية منشورات جامعة دمشق ١٩٨٧.
- الأصول العلمية في المحاسبة الضريبية- عمان ٢٠٠١.
٤٩- الخطيب، خالد شحادة ، شامية، أحمد زهير، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى ٢٠٠٣.

ثانياً- القوانين والمراسيم والقرارات المتعلقة بالأنظمة الجمركية النافذة في الجمهورية العربية السورية:

- القرار رقم /١٣٧/ /ل ر لعام ١٩٣٥ (قانون الجمارك القديم).
- قانون الجمارك رقم (٩) لعام ١٩٧٥ المعدل بالمرسوم رقم (٥) تاريخ ١٩٨٣/٢/٤.
- قانون تشجيع الاستثمار رقم (١٠) لعام ١٩٩١ المعدل بالمرسوم التشريعي رقم (٧) لعام ٢٠٠٠.
- قانون تشجيع الصناعات في سورية رقم (١٠٣) لعام ١٩٥٢ وتعديلاته.

- قانون إحداث الشركات الزراعية المشتركة رقم (١٠) لعام ١٩٨٦.
- التعريفة الجمركية الصادرة بالمرسوم رقم (٣٢٢٣) تاريخ ١٩٦١/١٢/١٢.
- التعريفة الجمركية الصادرة بالمرسوم رقم (٢٥) تاريخ ١٩٨٩/١/٣١.
- اتفاقية نظام التعريفة الجمركية المنسقة- بروكسل ١٩٨٦/٦/٢٤.
- نظام التعريفة الجمركية المنسقة الصادرة بالمرسوم رقم (٢٦٥) تاريخ٢٠٠١/٥/٩ والنافذة اعتباراً من ٢٠٠١/٧/١.
- المرسوم (٢٦٦) لعام ٢٠٠١.
- المرسوم رقم (٣٣٦) لعام ٢٠٠٢.
- المرسوم رقم (٣٠٩) لعام ٢٠٠٤.
- المرسوم رقم (١٩٧) لعام ٢٠٠٥.
- النظام الجمركي الصادر عن المديرية العامة للجمارك (٨ مجلدات).
- دليل التسويات الصادر بموجب قرار وزير المالية رقم ٥٠/ج تاريخ ١٩٨٣/٥/١٩ — منشورات المديرية العامة للجمارك.
- نظام القضايا الجمركية -١٩٨٢- منشورات المديرية العامة للجمارك.

ثالثاً- الاتفاقيات الجمركية العربية والدولية:

- اتفاقية تسيير التبادل التجاري وتنميته مع دول جامعة الدول العربية ١٩٥٦.
- اتفاقية منطقة التجارة الحرة العربية الكبرى - ١٩٩٨.
- اتفاقية منظمة التجارة العالمية (W.T.O).
- مشروع اتفاقية الشراكة السورية — الأوروبية.

رابعا"– المراجع الأجنبية

أ– الكتب باللغة الإنكليزية:

- Burkhead (T), Government Budgeting, N.Y, 1958.
- Dalton, (H), Principles of Public Finance, London, 1967.
- Dalton, H., principles of Public Finance, Routedge and Kegan Paul Ltd. London, 1971.
- E.Domar, Essays in the Theory of Economic Growth in Developing Countries, Lexisgton, 1983.
- C Shoup- "Public Finance" London 1970.
- Efficiency in govenment spending New York 1967.
- Emile Benoit "Defense and Economic Growth in Developing Countries" Lexisgton, 1983.
- Hansen, Fiscal policy in Seven Countries 1955-1965, Q.E.C.D. Paris, 1969.
- ML. Jhingan. The Economics of Development and Planning, Vikas Publishing House, India 1982.
- L. Johaneen: "Public Economies" Amsterdam, 1971.
- H. Johnson: "Public Expenditure" Macmillan, London, 1971.
- Lerner, The Economies of Control- NY, 1959.
- New Methods of making budgetary choices Paris 1972.
- Nurkse, R., Problems of Capital Formation in Under Developed Countries, N.Y., 1953.
- A. H Marshall, financial Management in Local/ government, George Allan and Unwin Itd., London, 1974.

- A. T. Peacok and J. Wiesman, "Determinants of Govenment Expenditure" in public expenditure analysis, edited by M.S shami, Rotterdam University Press, 1972.

– الدراسات والتقارير باللغة الإنجليزية:

- PIGOU: A Study in Public Finance, London, 1951.
- The World Bank "World Development Report 1992".

ب– الكتب باللغة الفرنسية:

- Alin Barrer, Seience des Finances et la Ligistion Financiere, 1950.
- Alin Barrer Politique Financiere, Paris, Dallos, 1953.
- Ardand, G: foundements Econonmiques et sociaux des principes budgetaires de Seience 1 Financiere 949.
- Brochier, H., Tabatoni, P. Économie, Financiere Themis, Paris, 1959.
- H. Brachier et autres "Economie Financiere" Thewis, 1975.
- Coliard, C.A: Les Principes Budgetaires dans les organisations internationales.
- Duverger Maurice Instotution Financiess P.U.F, 1950.
- Edmond Grange, J: Le. Budget Fonctionnel en France L.G.D.J Paris 1963.

- Gaudemet, P.M., Precis de Finances Publiques, Tom 1, 1970, P.2 et Suivant.
- Geng, B: La regle de La non-affectation recettes aux publique dans Le budget de L'etat.
- Jean Basted des douones, press Universitaire de France, Paris.
- Jese, G., Cours de Sicences des finances et de legislation, Financiere Paris 1931.
- Laluniere, P: les finances publiques, op.
- Laufenburger, II.: Finances comparees, op, cit p>: 40 et s., et Budget et tresor.
- Le Rapport de la commission Hoover sur le budget et la comptabilite publique, statistiques et Etudes, N Financiere- 5 et 6 (supp), 1954.
- Martiner Jcques, Finances Publiques, Mountpiliez, 1982.
- Mehil L "et" Beltrame "P" Sience et Techbique Fiscal, P.U.F. Paris.
- Trotabas, L. Finances Publiques, Dallog, Paris, 1964.
- Une veritable descipline de carfour Gaudemenr, P.M Precis de finances publiques, Tom 1-1970.

– الدراسات والتقارير والمجلات باللغة الفرنسية:

- Carcelle, P , et Mas, G.,: Les principes actuels du Droit Budgetaire, la Revue administrative, 1968.
- Ledue, M. L "affectation des recettes dans finances publiques contenpraines Revue de science, 19

Financiere 54, p. 180.
- Revue de science Finaneiere, 1958.
- Reuter, P: Qelques aspects de la de l'annulaite des depenses publiques dans la pratique budetaire francaise, Revue de scince financire, 1949.
- Tougourdeau, Y pa: Faut- il supprimer le principe de la non-affectation dans les Finances de l'etat, Revue de science Financiere, 1970. P: 127 et s.
- Wagner, A.: Traite de science des Finances, traduction Francaise, Paris.
- Le Role du Secteur Public.
- O.C.D.E. Revue Economique be.
- L.O.C.D.E. 1985 No.4, p. 49.
- Muzellec, R: Un exemple de contole parlementaire "Aposteriori" "La loi du reglement" Revue de science Financiere, 1973, 21 et s.

Damascus University

المدقق اللغوي

د. غسان غنيم

حقوق الطبع والترجمة والنشر محفوظة لمديرية الكتب والمطبوعات