جامعة دمشق
كلية الحقوق
قسم القانون العام

العلاقة التبادلية بين إصلاح النظام الضريبي السوري والتحولات الاقتصادية

– دراسة مقارنة –

((اطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه في الحقوق))

إعداد الطالب

بديع عبده مستو

بإشراف

الأستاذ الدكتور يوسف شباط

دمشق (٢٠٠٩)

بسم الله الرحمن الرحيم

* وقل ربي زدني علماً *

"صدق الله العظيم"

** إهداء **

الى من افنى عمره شبابه لنعيش

الى من صارع الحياة لينعم علينا بعطائه مع دعواتي له بالمغفرة والرحمة

الى روح والدي الغالي

الى رمز العطاء .....الى من سبقت فرحتها فرحتي

الى اليد الحنونة التي باركتني وانارت الحياة امامي

أمي الحبيبة

الى من نذروا انفسهم من أجل أن يوصلنا الى شط الامان

الى روح جدي وجدتي

الى من كان له الفضل في تعليمي

عمي

الى من افخر بمحبتها وثقتها

الى شريان القلب النابض ومن يجمعني بها بيت واحد وحب خالد

زوجتي

الى أشقاء الروح الذين مابرحت تلون ايامي بالمحبة والسعادة .....وحياتي تكتمل بحياتهم .....

إخوتي وأخواتي

الى تلك الايادي البيضاء التي اخذت بيدنا

الى من ساروا الدرب معنا خطوة بخطوة

أساتذتي الموقرين

** كلمة شكر **

أتوجه بالشكر والإمتنان الى الأستاذ الدكتور يوسف شباط الذي تولى الإشراف علي ، ومنحني الكثير من وقته ، وزودني بملاحظاته القيمة،ورفدني بخبرته العلمية والعملية ، وأعانني على تخطي الصعوبات والعقبات التي واجهتني أثناء إعدادي لهذه الاطروحة ، أتمنى له النجاح المستمر ودوام الصحة والعافية .

كما أود أن أوجه خالص شكري وتقديري الى عمادة كلية الحقوق والسادة الأساتذة أعضاء لجنة الحكم على تفضلهم بالموافقة على تحكيم هذه الاطروحة وعلى ما سيقدمونه من ملاحظات علمية قيمة ستسهم في إثرائها .

مقدمة

لعل من أهم ما دفعني لدراسة وإعداد بحثي هذا (العلاقة التبادلية بين إصلاح النظام الضريبي السوري والتحولات الاقتصادية) هو أهمية الضريبة في عصرنا الحالي، بحسبانها من أهم الموارد الرئيسة للدولة في العصر الحديث، من خلال ماتدرُّه من أموال على الخزينة العامة،وتأثيرها الكبير في النواحي السياسية والاقتصادية والاجتماعية من جهة ، والمتغيرات الاقتصادية والمالية من جهة أخرى.

كان المظهر الأول للضريبة هو التضامن الشخصي بين الجماعات السياسية البدائية ، يوم كان الأفراد يعيشون قبائل وعشائر في سبيل الدفاع ضد المخاطر الخارجية ، حيث لم تكن هناك مرافق مشتركة واحتياجات مالية عامة توجب فرض الضرائب. ثم أخذت الضريبة شكل منحة مالية تدفع للحاكم أو السلطان؛ لمساعدته على تنفيذ بعض المشروعات العامة وذلك نتيجة لتركز حياة الجماعة والقبيلة، وزيادة الحاجات المشتركة؛ فأصبحت الحياة الجماعية تتطلب – إلى جانب الدفاع عن القبيلة أو السلطنة – السهر على الأمن الداخلي والفصل في الخصومات بين الأفراد؛ مما اضطر السلطان أو الملك أو الامير حينئذ إلى الاستعانة بالهبات المقدمة من الميسورين من رعيته، ويقوم بقية أفراد الرعية بأعمال شخصية أخرى.

ومع نشوء الحضارة وتطور الأنظمة السياسية التي جعلت ارتباط الفرد بالمجتمع أقوى نتيجة لتمتعه بحقوق يترتب عليه بالمقابل واجبات تظهر على الصعيد المالي بشكل مساعدة أو اشتراك في الأعباء العامة عن طريق دفع مبلغ من المال كلما طلبت إليه السلطة ذلك، هنا تكون الضريبة قد تطورت من منحة اختيارية تدفع إلى الفرد، إلى مشاركة أو مساعدة في الأعباء العامة بصورة دائمة والزامية.

وقد تطورت الأنظمة الضريبية تاريخيا نتيجة لتطور المجتمعات ، فإن مرونة النظام الضريبي وقدرته على مواجهة ما يطرأ على المجتمع من تغيرات اقتصادية واجتماعية وسياسية، ضرورة أثبتتها الإصلاحات الضريبية في الدول المتقدمة، على الرغم من قِدَم عهدها بالضرائب الحديثة وماتوافر لها من مقومات استقرار نظمها الضريبية، سواء من ناحية بلوغها لأعلى مراحل النمو الاقتصادي والاجتماعي، أم من ناحية ارتفاع مستوى كل من كفاءة إدارتها الضريبية والوعي الضريبي والتكوين المحاسبي لدى المكلفين فيها.

فما بالنا بالنظم الضريبية في الدول المتخلفة التي تحتاج إلى قدر كبير من المرونة، يسمح لها بملاحقة التطورات الاجتماعية والاقتصادية التي تحدث نتيجة لما تتبعه هذه الدول من خطط للتنمية الاقتصادية والاجتماعية .

إذن تتصف غالبية النظم الضريبية في الدول المتخلفة بـ :

– عدم تناسق عناصر هياكلها الضريبية نتيجة لظروف نشأتها السياسية في ظل السلطات الاستعمارية.

– تعقيد تشريعاتها واجراءات ربطها وتحصيلها، وعدم استجابتها لمطالب التنمية الاقتصادية .

– انتشار التهرب الضريبي نظراً لقلة انخفاض الوعي الضريبي والتكوين المحاسبي عند المكلفين .

– عدم توافر الإدارة الضريبية القادرة على النهوض بأعباء تطبيق أحكام قوانين الضرائب ، كي تتفق وعدالة توزيع العبء الضريبي .

كما أن حدوث عدة متغيرات اقتصادية هامة وظهور النظام العالمي الجديد دفعني إلى القيام بدراسة العلاقة التبادلية بين هذه التحولات الاقتصادية وآليات الإصلاح الضريبي؛ لأن سورية هي جزء من العالم الموجود، تتأثر بالأحداث وتؤثر فيها من خلال تحقيق أفكار ومبادئ موحدة، شأنها في ذلك شأن بقية دول العالم.

إن السياسة الضريبية التي يجب أن تتبعها سورية الآن نتيجة هذه التحولات الجديدة تقتضي تعزيز الانفتاح على الاستثمار الخارجي المباشر، وتحسين البيئة الجاذبة للاستثمار، وزيادة دور القطاع الخاص في الاقتصاد، والتحرير المتدرج للتجارة الخارجية، والتوجه نحو تشجيع التصدير، اتخاذ إجراءات باتجاه التحرير في السياسة السعرية، وتوحيد أسعار الصرف تدريجياً...

ومقابل سياسة الانفتاح هذه، تبرز أهمية تطوير النظام الضريبي النافذ في سورية، بحيث يتفق مع المستجدات ومع متطلبات التطور الاقتصادي والاجتماعي في سورية. فالنظام الضريبي النافذ في سورية يتألف من مجموعة من الضرائب النوعية (مباشرة وغير مباشرة) تتناول مطارح متعددة صدرت في فترات متباعدة، ويعود بعضها إلى أكثر من /٥٠/ سنة، ولم يلحق بالعديد منها أية تعديلات جذرية، إنما اقتصرت عملية التطوير من خلال الصكوك التشريعية التي صدرت في السنوات الأخيرة على تعديلات جزئية لبعض الضرائب النوعية النافذة .

وإذا نظرنا إلى النظام الضريبي السوري، نلاحظ بأنه لا يزال يعاني من نقص كفاءة الأجهزة الضريبية، إضافة إلى قلة استخدام الأجهزة الحديثة التي قطعت الدول أشواطاً بعيدة باستخدامها! ولذلك نجد بأن مقدار العيوب الموجودة فيه لا يمكن أن تؤدي إلى الحالة التي هو عليها الآن، مما يدعو إلى القول بأن العيب الأساسي لا يكمن في قوانين الضرائب المفروضة بقدر ما يكمن في الإدارة الضريبية بحد ذاتها على الرغم من ضرورة تطوير هذه القوانين ، وانطلاقاً من ذلك وحيث إن الاقتصاد السوري يتجه نحو الانخراط في خضم الاقتصاد العالمي ليس من السهل تجاهل الأوضاع الاقتصادية الدولية في هذه المرحلة التي تتعاظم فيها مكاسب الدول ويتغير فيها وجه العالم... لذلك كان لزاماً علينا أن نقوم في مقابل ذلك بخطوات عملية وسريعة لمواجهة هذه المتغيرات تتجسد بالقيام بإصلاح النظام الضريبي الموجود حالياً حتى يتحقق الانسجام الكامل بين التشريعات الضريبية وهذه التحولات.

ولمناقشة موضوع البحث والوصول إلى هدفه ، فإن البحث يقوم على عدة فروض من أهمها :

١- إن تطور النظام الضريبي السوري هو تعبير صادق عن تطور النظام الاقتصادي وانعكاس مباشر له ، لكن مازال النظام الضريبي السوري يفتقد إلى سياسة ضريبية واضحة ، تلقي العوامل السياسية والأيديولوجية غير المستقرة بظلالها على توجهاته .

٢- تمثل الضرائب غير المباشرة في النظام الضريبي السوري نسبة كبيرة من مجموع إيراداتها الضريبية، مما يجعل نظامها الضريبي غير عادل وهي سهلة لتحقيق الهدف المالي .

٣- إن ماحصل من إصلاح جزئي للنظام الضريبي السوري، من خلال قانون ضريبة الدخل رقم ٢٤ لعام ٢٠٠٣ والتعديلات التي طرأت عليه ، والقانون رقم ٦١ لعام ٢٠٠٤ المتعلق برسم الإنفاق الاستهلاكي وتعديلاته، باعتباره مقدمة لنظام ضريبة القيمة المضافة التي تطبق بنجاح في كثير من الدول النامية، يجعل الوقت مواتياً لتطبيقها في الجمهورية العربية السورية ، وجعلها محوراً أساسياً للإصلاح الضريبي فيها ، مع الحرص على ربطها بالسياسة الاقتصادية وتعبئة الفائض الاقتصادي من أجل تشجيع الاستثمار والتنمية، وذلك يجعل من الضروري الانتقال إلى الإصلاح الضريبي الشامل أمراً ضرورياً .

وبعد، فإن هذه الرسالة ليست سوى محاولة جد متواضعة، في الإجابة عن السؤال المحوري المطروح وهو ماهي الاستراتيجية أو الأساليب التي يجب اتباعها لإصلاح النظام الضريبي السوري؟ ولقد اقتضى منهج الإجابة تقسيم البحث في هذه الأطروحة إلى :

باب تمهيدي خصصته لدراسة التحولات الاقتصادية ومدى تأثيرها على النظام الضريبي من خلال التطرق إلى الأزمة المالية الحالية وتجربة ماليزيا في الإصلاح والخصخصة ومنظمة التجارة العالمية ومسألة انضمام سورية إليها وتحديات العولمة، وجزئين اثنين عالجت في الجزء الأول تشخيص الواقع الضريبي القائم والعقبات التي تعترض النظام الضريبي السوري، ثم تقييم النظام الضريبي .

في حين تناولت في الجزء الثاني من البحث مدى تحقيق النظام الضريبي لأهدافه ، ورسم خطة الإصلاح الضريبي ، من خلال دراسة قصور التشريعات الضريبية وعدم فعالية النظام الضريبي ، ثم التطرق إلى جوهر الإصلاح الضريبي ومتطلباته.

باب تمهيدي

التحولات الاقتصادية العالمية
ومدى تأثيرها على النظام الضريبي

التحولات الاقتصادية العالمية
ومدى تأثيرها في النظام الضريبي

الضريبة هي فريضة مالية تستوفيها الدولة وفقاً لقواعد تشريعية مقررة بصورة إلزامية ونهائية، وتفرض على المكلفين تبعاً لمقدرتهم على الدفع ولغاية توفير الأموال اللازمة لتغطية نفقات الدولة، ولتحقيق أهداف مالية واقتصادية واجتماعية. فالهدف المالي هو تحقيق مورد مالي لتغطية نفقاتها العامة (الجارية والاستثمارية).أما الأهداف الاقتصادية فتختلف من دولة إلى اخرى، تبعاً للمشكلة الاقتصادية التي تعاني منها هذه الدولة، فهدفها الاقتصادي، هو تشجيع الاستثمار وتوجيهه نحو مشاريع إنتاجية ، والتي بحاجة إلى تعبئة الفائض الاقتصادي فيها ولهذا تعمل الضريبة على ضبط الاستهلاك الكمالي فيها، حيث تقوم الدولة بتشجيع أو تخفيض استهلاك سلعة أو خدمة معينة عن طريق تخفيض أو زيادة الضريبة المفروضة عليها. كما أنه يمكن من خلال الضرائب تخفيض حجم الطلب الكلي ، مما يؤدي لاتجاه الاقتصاد نحو الركود أو زيادة الضرائب لمكافحة التضخم .أما الأهداف الاجتماعية فتتمثل بإعادة توزيع الدخول بين فئات المجتمع عن طريق زيادة الضرائب على ذوي الدخل المرتفع بتطبيق مبدأ التصاعد الضريبي على دخولهم وبالتالي تخفيض حدة التفاوت بين مستويات الدخول وتمويل الخدمات العامة من الضريبة لمصلحة الدخول المنخفضة .

و يتشكل النظام الضريبي في الدولة من مجموع الضرائب التي تتنوع أو تتوحد ثم تصب في حلقة الدخل والإنفاق، ويعكس النظام الضريبي الحالة الاقتصادية والاجتماعية للدولة ، فإذا كانت الدولة تعيش حالة انتعاش ورواج اقتصادي، سينعكس ذلك إيجاباً على حصيلتها الضريبية التي تزداد وتتسع مطارحها، وعلى العكس من ذلك فإن الدولة في حالة الكساد والانكماش، تخفض الدولة الضرائب بهدف زيادة الدخول ، وبالتالي زيادة الاستهلاك، مما يشجع على الخروج من الكساد.

و تهدف الأنظمة الضريبية لخدمة مصالح الاقتصاد الوطني عند تمويل المشاريع الاقتصادية والخدمات الاجتماعية وتحقيق الأهداف السياسية للدولة. كما وتشكل الأنظمة الضريبية الأداة العامة لدفع عجلة التنمية الاقتصادية، فبدون تمويل لا يمكن أن تتحقق المشاريع والبرامج التي تعدها الدول ، وبدون ضرائب لا تتحقق العدالة الاجتماعية التي تشكل الهدف الأساسي للتنمية الاقتصادية والاجتماعية، وتسعى سورية إلى معالجة الخلل الهيكلي في اقتصادها، من خلال استعمال الضريبة أداة فاعلة لتصحيح هذا الخلل .

وفي ضوء ذلك سنقوم بتقسيم هذا الباب إلى فصلين نتناول في الأول منه المتغيرات الدولية وأثرها على النظام الضريبي، بينما نخصص الفصل الثاني للحديث عن العولمة وعلاقتها بالنظام الضريبي.

الفصل الأول

المتغيرات الدولية وأثرها على النظام الضريبي

المبحث الأول: الأزمة المالية العالمية الراهنة

المطلب الأول: التعريف بالأزمة

المطلب الثاني: مدى تأثير الأزمة على اقتصاديات العالم

المبحث الثاني: الخصخصة وتجربة النمور الآسيوية (ماليزيا)

المطلب الأول:الاقتصاد الماليزي بين الماضي والحاضر

المطلب الثاني: رؤية مستقبلية لعملية التكليف الهيكلي في ماليزيا

الفصل الأول

المتغيرات الدولية وأثرها في النظام الضريبي

الفصل الأول
المتغيرات الدولية وأثرها على النظام الضريبي

- يسيطر على العالم حالياً شبح الكساد، نتيجة للأزمة الاقتصادية العالمية والتي بدأت بالظهور صيف ٢٠٠٧ واشتدت ذروتها في أيلول ٢٠٠٨ وما زالت مستمرة حتى الآن، ولا نعرف متى تنتهي. فقد دخل – بداية – أكبر اقتصاد في العالم، اقتصاد الولايات المتحدة الأمريكية والذي ترتبط به اقتصاديات الدول الأخرى، وفي أوروبا واليابان والصين والخليج والهند وجنوب شرق آسيا، في مرحلة الكساد منذ بداية ٢٠٠٨ حسب المكتب الوطني للبحوث الاقتصادية NBER الأمريكي.
- وفي النصف الثاني من عام ٢٠٠٨ أُعلِن أن دول الاتحاد الأوروبي قد دخلت في مرحلة الكساد أيضاً. أما الصين واليابان ودول جنوب شرق آسيا والهند فقد تراجعت صادراتها إلى الولايات المتحدة بشكل كبير ما جعل النشاط الاقتصادي في هذه الدول يتراجع بسرعة، بحسبان أن هذه الدول تعتمد بشكل كبير على التصدير إلى السوق الأمريكي.
- إضافة إلى أن هذه الدول قد بدأت تعاني من الانكماش الاقتصادي ناهيك عن دول الخليج العربي التي تعتمد في إيراداتها أساساً على تصدير البترول الذي انخفضت أسعاره بشكل مريع من ١٤٧,٥٠ دولار للبرميل في تموز عام ٢٠٠٨ إلى حوالي ٤٤،٦٠ دولار في ٢٠٠٨/١٢/٣١ (أي بنسبة ٧٠%)، ما يعني أن موازناتها ونفقاتها ومعدلات نموها تتراجع، مما يؤثر في كافة النشاطات الاقتصادية فيها. وقد تبين ذلك جلياً في تراجع مؤشرات أسواقها المالية بحدة، واشتداد أزمة السيولة في مصارفها.[١]
- إن عملية الإصلاح الضريبي المطلوب في سورية يجب أن يتم في إطار عملية إصلاح اقتصادي شامل، ولا يمكن أن يتم بشكل ناجح دون دراسة تجارب الدول الأخرى للاستفادة منها .
- لذا لابد من التعريف بالأزمة المالية والتعرض لأسبابها، ومدى تأثيرها على اقتصاديات العالم في المبحث الأول، على أن يخصص المبحث الثاني لتجارب بعض الدول التي نجحت في إصلاح اقتصادها ونظامها الضريبي، لعلها تكون تجربة يمكن الاستفادة منها في عملية الإصلاح الاقتصادي والضريبي الجارية في سورية حاليا .

---

[١] – د.عزت الميداني، محمد أيمن: قراءة في الأزمة الاقتصادية الراهنة، ندوة الثلاثاء الاقتصادية، دمشق ، عام ٢٠٠٩ ، ص١

المبحث الأول

الأزمة المالية العالمية الراهنة

يواجه صانعو السياسات الاقتصادية على المستوى الدولي حالياً مشكلتين ملحتين ، الأولى هي مواجهة وعلاج الأزمات الاقتصادية والمالية التي تهدد كثيراً من بلاد العالم ، والثانية هي إصلاح النظام المالي العالمي – بهياكله ومؤسساته وسياساته – التي يتم من خلالها التنبؤ بالأزمات ، ومحاولة تفاديها والحد من آثارها. لذا لا بد من التعرف على هذه الأزمة ومدى تأثيرها في اقتصاديات العالم.

المطلب الأول

التعريف بالأزمة المالية

أولاً : جوهر الأزمة المالية

يتعرض الاقتصاد الوطني في إطار الدورات الاقتصادية للأزمات، وقد لا تكون الأزمة في جوهره مالية، بل قد تكون أزمة نقص إنتاج ، أزمة فائض الطلب، أزمة تدهور سعر الصرف، أزمة التضخم... إذاً فما هي طبيعة الأزمة المالية وما أسبابها؟

١- : تعريف الأزمة المالية:

المقصود بالأزمة المالية: ((هي الاضطراب أو التوتر المالي الذي يؤدي إلى تعرض المتعاملين في الأسواق المالية لمشكلات سيولة وإعسار مما يستدعي تدخل السلطات المعنية لاحتواء تلك الأوضاع[١])) وقد شملت الأزمة المالية الحالية جميع الأشكال، من أزمة مديونية أو أزمة عملات أو أزمة مؤسسات مصرفية ولكن وعلى الرغم من محاولات السلطات المختصة احتواء الأزمة والحيلولة دون اتساعها، فقد أخذت بالتوسع والاستفحال. ولابد من إبراز هذه الأزمة وعلاقتها بضرورة الاصلاح الضريبي في دولها وتأثيرها على الإصلاح الضريبي في سورية .

وبتعريف آخر للأزمة فهي: ((انخفاض حاد في أسعار الأصول المالية ينجم عن عدم التفاعل والانسجام بين السياستين المالية والنقدية وسياسات الاستثمار، ويؤدي لفوضى اقتصادية، وإفلاس العديد من المصارف وشركات التأمين والوساطة، كما يؤدي إلى انخفاض معدلات النمو الاقتصادي.[٢]))

٢- طبيعة الأزمة المالية

قبل التكلم عن طبيعة الأزمة المالية الأخيرة ، لابد لنا من إظهار أن هذه الأزمة ليست الأزمة الأولى التي عصفت بالنظام الليبرالي، إلا انها الأزمة الأكثر سوءاً على النظام المالي في العالم، وإنها

---

[١] –د.الحمش، منير: الأزمة المالية ومصير النظام الرأسمالي، ندوة الثلاثاء الاقتصادية ، ٢٠٠٩، ص٢.

[٢] – د.كنعان، علي: محاضرة لطلاب الدراسات العليا في كلية الاقتصاد ٢٠٠٩.

سوف تغير قواعد هذا النظام التي حاول اقتصاديو أمريكا فرضها على العالم في العشرين سنة الأخيرة، فقد واجه هذا النظام العديد من الصعوبات والأزمات الاقتصادية والمالية، نذكر منها على سبيل المثال:

أ- الانخفاض الحاد في أسعار الأصول المالية من الأسهم والسندات حيث يجب أن يتجاوز هذا الانخفاض ١٠% إلى ٢٠% وأحياناً ٥٠% فالانخفاض الصغير من ١٠-٥٠% أو أحياناً من ٦-٧% لا يعد أزمة؛ لأن ارتداد الأسواق يستطيع أن يعوض هذا التراجع[١] .

ب- أزمة الإثنين الأسود عام ١٩٨٧: حيث هبط المؤشر بين ١٩-٢١ تشرين الأول ٢١,٦ من قيمته وهبط في بريطانيا ٢٦,٤% وفي فرنسا ٢٢,٩% وفي ألمانيا ٢٢,٣%، ناهيك عن إفلاس عشرة مصارف في أوروبا والولأيات المتحدة وتراجع حجم الإنتاج حوالي ٣٠% في الدول العظمى، وانخفاض أرباح الشركات الكبرى (متعددة الجنسيات) من ٣٠-٣٥% إلى ٥% عام ١٩٨٨ وإفلاس ٣٠% من المنشآت الصناعية والتجارية والمصارف وشركات التأمين[٢].

ت- أزمة جنوب شرق آسيا عام ١٩٩٧: حيث هبط مؤشر نيكأي الياباني ٢٧٠٠٠ نقطة وهبوط مؤشر هونغ كونغ ٥٠% من قيمته أي من ١٦٠٠٠ نقطة إلى ٨٠٠٠ نقطة، هبوط المؤشرات الأوروبية حوالي ٣٠% من قيمتها أي أكثر من أزمة عام ١٩٨٧، كما خسرت الولايات المتحدة الأمريكية حوالي ٥٥٤ مليار دولار، وانخفاض أسعار النفط من ١٤ دولار للبرميل إلى ٩ دولار، وإفلاس الصناديق الأوروبية والأمريكية التي تشكلت للاستثمار في الإقراض طويل الأجل ووصلت موجوداتها إلى ٤٠% فقط، وتراجع معدلات النمو الاقتصادي من ١٠% في شرق آسيا إلى ٢-٣%، ناهيك عن ازدياد معدل البطالة حتى وصل إلى ١٥% في دول شرق آسيا، وازدياد معدل الفقر حتى أصبح ١٠% من السكان بدون مأوى نتيجة بيع منازلهم.

ث- أزمة أيلول ٢٠٠٨: لم تكن الأزمة الحالية أثراً للسياسات التي قامت بها إدارة البورصة أو الاقتصاد في عالم اليوم فحسب بل نتيجة لعدد من السياسات التي قامت بها الحكومة الأمريكية والحكومات الأوروبية والآسيوية طيلة العديد من السنوات منذ عام ٢٠٠٠ عندما بدأت المضاربة على السلع وخاصة النفط، كما أن صعود الجمهوريين إلى إدارة شؤون البلاد في الولايات المتحدة قد روّج لأفكار الكلاسك الجدد وهي: تخفيض حجم الإنفاق على الشؤون الاجتماعية، تخفيض عجز الموازنة (توازن الموازنة)، وتخفيض الضرائب على القطاع الخاص والشركات.

- وبناء عليه فإن هذه الأفكار تؤدي إلى الانكماش، لكن القيام بالحروب الخارجية، بدءاً من احتلال أفغانستان والعراق، وتصنيف العالم وتسمية الدول الخارجة عن الطاعة الأمريكية (محور الشر) كل ذلك أدى إلى زيادة الإنفاق العسكري الأمريكي وزيادة حجم الإنفاق العام الأمريكي وازداد العجز في

---

[١])د. كنعان ، علي : محاضرة لطلاب الدراسات العليا في كلية الاقتصاد ٢٠٠٩

[٢]) د. الحمش، منير: الأزمة المالية ومصير النظام الرأسمالي، المرجع السابق، ص٣ وما بعد.

الميزان التجاري، وبالتالي فإن السياسات الداخلية والخارجية لم تساعد على تطوير العمل الصناعي أو التجاري الأمريكي، بل إن جميع السياسات دفعته باتجاه المضاربة وارتفاع أسعار الأسهم وأسعار السلع الأساسية

وفيما يلي جدول يوضح حقيقة الوضع الاقتصادي الأمريكي منذ عام ٢٠٠١ وحتى ٢٠٠٧.

جدول رقم ١ : الوضع الاقتصادي الامريكي

القيمة (مليار$)	٢٠٠١	٢٠٠٧	٢٠٠٨	٢٠٠٩
الناتج المحلي الإجمالي	١٠٠٧٤،٠	١٢٩٤٤،٣		
عجز الميزان التجاري	٤٢٦،٤	٨١٥،٣		
القروض الخارجية	٢٥٩،١	٧٣٦،٠		
الدين الحكومي	٥٤٤٠	٧٨٩٦		
الدين/ الناتج	%٥٤	%٦١		
النفقات العسكرية	٣٠١،٧	٧١١،٠		
أيرادات الموازنة	–	٢٦٩٩،٦		
الضرائب	–	١٦٨٣،٥		
الضرائب/ الناتج	–	%١٣		
العجز التجاري/ الناتج	%٤،٢	%٦،٢		
البطالة	٤،٦	%٦		
عجز الموازنة	فائض ٥٠مليار	٢٧٥،٠	٥٥٠	١٠٠٠
عجز الموازنة/ الناتج	–	%٢،١	٤،٢	%٨
الموجودات الاستثمارية والمالية وخدمات التأمين وغيرها	٦٣٠٨،٦	١٧٦٣٩،٩		
المطاليب	٨١٧٧،٥	٢٠٠٨١،٧		
العجز	١٨٦٨،٩	٢٤٤١،٨		
العجز المالي الاستثماري /الناتج	%١٨،٥	%١٨،٨		
الموجودات الاستثمارية والمالية والتأمين /الناتج	%٦٢	%١٣٦		

جدول رقم ٢ : تطور سعر الصرف والفائدة (أمام اليورو)

	٢٠٠١	٢٠٠٢	٢٠٠٣	٢٠٠٤	٢٠٠٥	٢٠٠٦	٢٠٠٧	٢٠٠٨
سعر الصرف	١،٢٧٣٠	١،٢٩٤٩	١،٤٠٠٦	١،٤٨١٠	١،٤٧٧٣	١،٤٧١٢	١،٥٣٠٦	
سعر الفائدة	%٣،٨٩	%١،٦٧	%١،١٣	%١،٣٥	%٣،٢١	%٤،٩٦	%٥،٠٢	-%٣ %١،٥
حجم القروض المصرفية	٩١٥٧،٧	٩٦٥٢،١	١٠٢٢١،٠٦	١٠٩٥١،٠	١١٩٥٤،٤	١٣٠٠٥،٠	١٤١٥١،٨	
معدل نمو القروض		%٥،٣	%٥،٨	%٧،١	%٩،١	%٨،٧	%٨١٨	
القروض/ الناتج	%٩٠	–	–	–	–	–	%١٠١	

المرجع : د. كنعان، علي : ندوة في كلية الاقتصاد – جامعة دمشق ، تشرين الأول ٢٠٠٨.

ثانياً: أسباب الأزمة

إن جميع الدراسات التي صدرت تؤكد بأن هناك أسباباً سياسية واقتصادية وفنية أدت إلى ظهور هذه الأزمة:

١- الأسباب السياسية:

إن تصريحات المسؤولين الأمريكيين عن إعادة ترتيب العالم وفقاً لرغباتهم وأهوائهم وحبهم للسيطرة، والحروب بين عام ٢٠٠٠ وحتى ٢٠٠٨ تؤكد بأن الممارسات السياسية الأمريكية سوف تدفع بالدولة للانهيار، لذلك فما هي الممارسات السياسية التي أدت إلى هذه الأزمة؟

١-الهجوم على أفغانستان واحتلاله عام ٢٠٠١ بحجة محاربة الإرهاب، والذي صورته الحكومة الأمريكية بالعدوّ الأكبر لها.

٢-غزو العراق واحتلاله عام ٢٠٠٣ بحجة البحث عن أسلحة الدمار الشامل وإقامة نظام ديمقراطي.

٣-إعادة تصنيف دول العالم بين مؤيد للسياسة الأمريكية ومعادٍ لها (ومن ليس معنا فهو ضدنا).

٤-إطلاق شعار الشرق الأوسط الجديد، استناداً على أسس دينية وعرقية.

٥- خلط المفاهيم بدعم بعض الأنظمة الديمقراطية في بعض الدول، ومحاربة بعضها الآخر والتي لا توافق على السياسة الأمريكية.

فهذه الحروب والإجراءات غير المدروسة والتكاليف الباهظة لهما، قد أدت إلى اضطرابات سياسية واقتصادية ومالية في مواقع كثيرة من العالم[١].

[١]) د. كنعان علي : ندوة في كلية الاقتصاد تشرين الأول ٢٠٠٨ .

٢- الأسباب الاقتصادية والفنية:

- إن تاريخ النظام الرأسمالي حافل بأزمات عديدة، كأزمة الكساد الكبير عام ١٩٢٩ وبالتالي فهو تاريخ أزمات مختلفة الأشكال والأسباب والأبعاد والنتائج، لكن هذه الأزمة تختلف عن سواها من حيث الامتداد والعمق والتداعيات، فالأزمة الراهنة تختلف جوهرياً عن الأزمات السابقة التي عصفت بأسواق المال في العقدين الأخيرين من القرن الماضي مثل الأزمة النقدية في بريطانيا في عامي ١٩٩٢-١٩٩٣ أزمة النمور الآسيوية في عامي ١٩٩٧-١٩٩٩.
- إن ما يميز هذه الأزمات أنها نشبت بعيداً عن الاقتصاد الأمريكي، وكانت الإدارة الأمريكية تقوم بجهد هام من أجل احتوائها والحد من انتشارها، أما الأزمة الراهنة فقد نشأت وكبرت في مركز الرأسمالية العالمية في الولايات المتحدة ثم انتقلت إلى أنحاء العالم.

ناهيك عن أن الاقتصاد الأمريكي هو الأقوى والأكبر عالمياً ويشكل إحدى دعائم بقاء الولايات المتحدة أقوى قوة اقتصادية في عالم القطب الواحد.

- لذلك فقد بدأت الأزمة المالية العالمية أساساً، كونها مشكلة مصرفية استثمارية مالية أمريكية بحتة، نتجت عن شطط وتجاوزات كبيرة لمبادئ الإدارة الحكيمة لمخاطر الائتمان في سوق الرهن العقاري. وشارك في إنتاج هذه الأزمة وتفاقمها سماسرة عقار Mortgage Brokers ومؤسسات مالية. ولعل أهم الأسباب الفنية للأزمة المالية الحالية هي:

أ- تخفيض معدلات الفائدة في أمريكا إلى مستويات متدنية جداً، وإغراق السوق بالسيولة بعد ٢٠٠١/٩/١١ حيث انخفض معدل الفائدة التأشيري من ٦,٥% في آب ٢٠٠٠ إلى ١% في ٢٠٠٣، ثم عاد وارتفع حتى ٥,٢٥% في ٢٠٠٦ وقد عمد البنك المركزي الأميركي إلى تخفيض معدل الفائدة هذا مع بداية أزمة الرهن العقاري في النصف الثاني من عام ٢٠٠٧ تدريجياً ليصل إلى ٠,٢٥ بالمئة حالياً.[١]

ب- التمويل العقاري: حيث اتبع الاحتياطي الفيدرالي الأمريكي سياسة الفوائد في مواجهة التضخم، وبهدف ضبطه على حساب إطلاق الاقتصاد، حيث قامت المصارف بالتوسع في الإقراض، متجاوزة الأصول المتبعة في التسليف نتيجة فائض السيولة المتوفرة في المصارف، وبغضّ النظر عن دخل المقترض وقدرته على السداد.

جـ- الجشع والطمع والاحتيال من قبل بعض سماسرة القروض العقارية : بنوك الإقراض العقاري، المصارف التجارية، بنوك الاستثمار ، شركات وساطة الأوراق المالية الكبيرة، والمستثمرين

---

[١] - د.عزت الميداني، محمد أيمن: قراءة في الأزمة الاقتصادية العالمية الراهنة، المرجع السابق ،ص٣.

للمؤسساتيين (صناديق استثمار وصناديق تقاعد وصناديق تحوط) ، وشركات تأمين،[١] حيث استغل سماسرة القروض الانخفاض في معدلات الفائدة في الفترة ما بين ٢٠٠٢-٢٠٠٥، غرروا بأناس لا يتمتعون بالجدارة الائتمانية الكافية للاقتراض بشراء منازل واللجوء إلى طرق احتيالية بتزوير دخلهم، ليصبحوا مؤهلين لأخذ قرض عقاري من المصارف... توقف أصحاب البيوت عن التسديد نتيجة ارتفاع معدلات الفائدة وعرض العقارات في المزاد العلني، مما أدى إلى تدهور أسعار العقارات بشدة.

د- تضخم حجم التمويل: قامت المصارف (مباشرة أو عن طريق مؤسسات متخصصة) بتجميع القروض العقارية ضمن محافظ وأصدرت بموجبها سندات مالية ذات ريع مغرٍ، وعمدت إلى بيع هذه السندات إلى مصارف ومؤسسات أخرى لتقوم هذه بدورها ببيعها إلى زبائن... أفراد أو شركات تأمين أو ادخار، وقام البعض باستعمال السيولة الناجمة عن عمليات بيع هذه السندات لإعادة تمويل قروض عقارية جديدة... وهكذا تضخم حجم التمويل ليبلغ أرقاماً خيالية، قدّرها بعض المحليين لدى مصرف (ليمان براذرز) مثلاً بحوالي ٧٠٠ مليار دولار [٢]

هـ- إصدار مشتقات مالية معقدة جداً بضمانتها على شاكلة سندات مكنت المصارف من بيع أو توريق قروضها العقارية وتم تسويق هذه الأدوات المالية عالية المردود على نطاق واسع إلى مستثمرين من مصارف ومصارف استثمار وشركات تأمين وصناديق استثمار وصناديق تقاعد وبنوك مركزية عالمية وصناديق سيادية (في الصين واليابان وكوريا وروسيا وأوروبا ودول الخليج...). حيث قامت المؤسسات المالية المصدرة لهذه المشتقات المالية بإقراض آلاف المليارات إلى هؤلاء المستثمرين.

و- غياب الرقابة الفعالة من قبل هيئة الأوراق والأسواق المالية الأمريكية وبنك الاحتياط الفيدرالي الأميركي على عمليات تسنيد القروض العقارية وتأمينها وتسويقها للمصارف.

ن- زيادة الضرائب على الفقراء، وتخفيض الضرائب عن الأغنياء والشركات، مما أدى إلى توافر سيولة كبيرة اتجهت باتجاه سوق المال وأدت إلى ازدياد حدة الفقر.

ي- تراجع سعر صرف الدولار مقابل اليورو من ١,٢٧٣٠ عام ٢٠٠١ إلى ١,٥٣٠٦ عام ٢٠٠٧ الأمر الذي دفع المستثمرين الأمريكيين لعدم الادخار بالدولار والتوجه إلى المضاربة، باعتبار أن السياسات الاقتصادية من أهم الأسباب التي أدت وتؤدي لحدوث الأزمة المالية.

و لعل أهم الأسباب الاقتصادية للأزمة المالية:

أ- تراجع حجم الضرائب في الولايات المتحدة الأمريكية إلى الناتج المحلي الإجمالي، حيث وصلت إلى ١٣% في عام ٢٠٠٧.

---

[١] - د.عزت الميداني، محمد أيمن: المرجع السابق، ص٤

[٢] - د.الحمش، منير: المرجع السابق ،ص٥.

ب- تزايد عجز الموازنة من ٢% عام ٢٠٠١ إلى ٢,١% عام ٢٠٠٧ ثم إلى ٤,٢% عام ٢٠٠٨ ويتوقع للعجز أن يصل إلى ١٠٠٠ مليار دولار في عام ٢٠٠٩ أي حوالي ٨% من حجم الناتج.

ت- تزايد حجم البطالة تدريجياً وذلك بسبب تزايد المضاربة وتراجع أهمية العمل الإنتاجي في المؤسسات الإنتاجية حيث وصلت البطالة إلى ٦% عام ٢٠٠٧.

ث- ازدياد الناتج المحلي الإجمالي من ١٠٠٧٤ مليار دولار عام ٢٠٠١ إلى ١٢٩٤٤،٣ مليار دولار ، (وهي زيادة في قطاع الخدمات والمضاربات) وذلك بحدود ٢٠%.

ج- ازدياد النفقات العسكرية من ٣٠١,٧ مليار دولار إلى ٧١١ مليار دولار، وهي تشكل ٢٠% من حجم الإنفاق الحكومي و ٥,٥% من حجم الناتج المحلي.

ح- زيادة العجز التجاري من ٤٢٦,٤ مليار دولار عام ٢٠٠٥ إلى ٨١٥,٣ مليار دولار عام٢٠٠٧ أي تضاعف العجز.

خ- توجه الاستثمارات إلى الولايات المتحدة الأمريكية، ولكن بهدف المضاربة.

المطلب الثاني

مدى تأثير الأزمة في اقتصاديات العالم

- أزمة سوق الرهن العقاري الأميركية التي نتجت عن قروض عالية المخاطر متشعبة الأسباب ومتعددة التداعيات، وربما تكون بداية لأزمات كثيرة قد تصل تداعياتها إلى الاقتصاد العالمي برُمّته.
- فقد آلت أزمة العقارات هذه إلى أزمة ثقة خيَّمت على الأسواق المالية في شهر آب عام ٢٠٠٨ ، وتداعت لها أغلب البورصات العالمية بأسهم المصارف المدرجة في تعاملاتها وعلى ما يبدو فإن ما أصاب أكبر اقتصاد في العالم – وهو اقتصاد الولايات المتحدة – أصابت ارتداداته معظم أسواق المال في العالم ولو بدرجات متفاوتة. لذلك سوف ندرس تداعيات وتأثير هذه الأزمة المالية في اقتصاد الولايات المتحدة الأمريكية وأوروبا وآسيا، و من ثم تأثيرها في الاقتصاد العربي بشكل عام، واقتصاد الجمهورية العربية السورية بشكل خاص.

أولاً : تأثير الأزمة في الاقتصاد الأوروبي والآسيوي والأمريكي

لقد تأثرت اقتصاديات الولايات المتحدة وأوروبا وآسيا وبورصاتها تأثيراً كبيراً بالأزمة المالية العالمية التي نزلت كالزلزال. لذلك سوف نبحث:

١- تأثير الأزمة في الولايات المتحدة الأمريكية:

- إن الولايات المتحدة تشهد حالياً ونتيجة لأزمة القروض السكنية – أعلى معدل مصادرة منازل للملايين من الذين رهنوا بيوتهم مقابل القروض Sub-prime وذلك منذ ٣٧ عاماً ، كما تعاني الولايات المتحدة أدنى مستوى لبناء مساكن منذ عشر سنوات، نتيجة لتفاقم الديون العقارية المتعثرة لدى المصارف

وانتشارها، وتراجع قيمة البيوت السكنية بشكل كبير (٢٠-٥٠%)، إلى حد أن القيمة السوقية للمنازل أصبحت أقل من قيمة القروض المأخوذة عليها، مما جعل أصحاب القروض غير قادرين على التسديد، وتوقفوا عن دفع اقساط هذه القروض.

فبنك الأعمال الأمريكي (Citigroup) الشهير، أطلق صفارة الإنذار، متوقعاً نتائج مالية للفصل الثالث من العام ٢٠٠٨ بتراجع الأرباح الصافية بنسبة ٦٠% وهذا يكفي لتبيان مدى تورط المؤسسات المالية الكبرى.

- بهذا النوع من القروض، وهو أكبر دليل دخلت المصارف في زوبعة الخسائر، فتأثرت قروضها وخسرت حوالي مليار وربع المليار دولار. [١]

أما الشركات الأمريكية الكبرى والمتخصصة في قطاع العقارات فقد أقفل منها حوالي ٨٤ شركة ، وتم إلغاء عشرات الآلاف من الوظائف في:

Capital one – wide Financial – Cpintry – Sentinel – National City.

- وهناك أيضاً الكثير من الشركات الأخرى التي تعثرت، إضافة إلى الشركات الصغرى التي أعلنت عدم قدرتها على مواصلة نشاطها في مجال العقارات فابتلعتها شركات أكبر.
- وفي الوقت الذي تزداد فيه حدة أجواء الركود في قطاع الإسكان على مستوى الولايات المتحدة، ظهرت مؤشرات سلبية للقطاع الصناعي، حيث تم الإعلان عن إقدام مديري المصانع على تخفيض حجم طلبيات الشراء في ظل توقع عدم تلقي عروض بيع جديدة.

ومن التداعيات الأخرى للأزمة على اقتصاد الولايات المتحدة:

أ- فقدان الثقة بين المؤسسات المالية مع بعضها، وتجمد سوق الائتمان ما بين المصارف... ومن المصارف إلى القطاعات الاقتصادية حيث عمّت البطالة وتراجع الإنفاق الاستهلاكي، مما أدى إلى تراجع معدلات نمو الناتج المحلي الإجمالي ودخول البلاد في مرحلة الكساد الاقتصادي.

ب- تآكل رؤوس أموال البنوك نتيجة لخسائرها الكبيرة، باعتبارها لم تتمكن من الحصول على قروض أو رساميل جديدة لضعف جدارتها الائتمانية، ما أدى إلى إفلاس بعض هذه البنوك.

ت- ونتيجة للأزمة المصرفية والأزمة الاقتصادية، انهارت الأسواق المالية الأمريكية. فقد تراجع مؤشر أسعار الأسهم Dow jones industrials بنسبة ٣٨% إلى ٨٧٦١ نقطة يوم ٢٠٠٨/١٢/١٠ من أعلى مستوى وصل له في ٨ تشرين أول ٢٠٠٧ حين كان ١٤٠٤٣، وخسر مؤشر نازداك ٤٠,٥٠ بالمئة من قيمته وفقد سهم شركة جنرال موتورز ٧٨ بالمئة من قيمته، وسهم A1G ٩٧ بالمئة من قيمته، وفقد أيضاً سهم بنك سيتي ٧٨ بالمئة من قيمته.

---

[١]- النشرة المصرفية العربية الصادرة عن اتحاد المصارف العربية ، رقم ٣٣ لعام ٢٠٠٧، الفصل الثالث، ص ١٥

ث- انخفاض سعر برميل البترول من ١٤٧دولاراً في تموز ٢٠٠٨ إلى أقل من ٤٥ دولاراً للبرميل في نهاية ٢٠٠٨ أي بنسبة ٧٠% بسبب الكساد الاقتصادي العالمي المتوقع والانخفاض على الطلب الممكن على البترول .

- ونتيجة للأزمة المالية ، فقد انتشرت عدوى هذه الأزمة إلى جميع المؤسسات المالية والاقتصادية في العالم ، حيث انتقلت إلى أوروبا وآسيا.

٢- تأثير الأزمة في أوروبا وآسيا:

- من أهم تداعيات الأزمة التي انتشرت كالنار في الهشيم على أوروبا وآسيا هي:

أ- لقد ساهمت الأدوات المالية أو المشتقات المالية - التي كانت سبب المشكلة - في انتشار الأزمة بسرعة كبيرة في أوروبا وآسيا حيث عمت الخسائر بعض تلك الدول نتيجة لتوظيف احتياطاتها النقدية في أوراق مالية في البورصة الأمريكية، حيث وصلت الخسائر إلى المصرف المركزي الصيني والياباني ، وإلى الصناديق السيادية التي استدعيت لتمويل حل المشكلة.

ب- انهيار البورصات العالمية في آسيا وأوروبا وأمريكا اللاتينية، مما أدى إلى شطب المليارات من القيم السوقية للأوراق المالية المدرجة، حيث ساعد في ذلك تصفية المراكز التي قام بها المستثمرون الأجانب لتغطية خسائرهم في بلادهم.[١]

<u>وفيما يلي خسارات البورصات الآسيوية والأوروبية في عام ٢٠٠٨:</u>

- مؤشر نيكاي الياباني ٢٢٥ نقطة، فقد ٤٢,١% من قيمته.
- بورصة شانغهاي خسرت ٣تريليون دولار من قيمتها.
- مؤشر هانغ سانغ في هونغ كونغ تراجع ٤٨% من قيمته.
- مؤشر فاينا نشيال تايمز ١٠٠ نقطة في بورصة لندن ، خسر ٣٢,٤% من قيمته.
- مؤشر فاينا نشيال تايمز يورو فرست ٣٠٠ نقطة ، تراجع ٤٥,٧% من قيمته.
- مؤشر داكس في بورصة باريس خسر ٤٠% من قيمته.[٢]

ج- تأثرت سوق العقارات البريطانية ، وتراجعت أسعار المنازل في العاصمة لندن نحو ١٣٠ ألف جنيه في شهر آب ٢٠٠٨ عما كانت عليه الأسعار بشهر واحد نتيجة تدافع أصحاب الممتلكات على بيعها قبل سريان مفعول أزمة العقارات الأمريكية في قنوات الأسواق البريطانية.[٣]

---

[١] - د.عزت الميداني، محمد أيمن : المرجع السابق ، ص٧.

[٢] - النفط وبورصات الخليج ضحأيا الركود الاقتصادي الدولي وتراجع الطلب، موت بطيء لأسواق الأسهم وللثقة بالمصارف ومؤسسات الاستثمار، جريدة الحياة ٢٠٠٩/١/١.

[٣] - النشرة المصرفية العربية ، الفصل الثالث، المرجع السابق، ص٢٤.

د- نتيجة لارتباط ألمانيا بمصالح مع الولايات المتحدة ، فقد كانت في واجهة المتضررين الأوروبيين، حيث انحصر الضرر في قطاع البنوك وصناديق الاستثمار، وليس على مستوى سوق العقارات فحسب والسبب هو أن المصارف الألمانية الكبرى متورطة في استثمارات في قطاعات أمريكية عدة وبالأخص قطاع العقارات، لذلك أعلن أكبر البنوك الألمانية (Deutsche Bank) عن خسارة في الفصل الثالث للعام ٢٠٠٧ بنحو مليارين وربع المليار يورو أي حوالي ثلاثة مليارات دولار بفعل الأزمة المالية وقد أقفلت عدة صناديق استثمارية أبوابها لتفادي اتساع هوة الخسائر في استثماراتها الأمريكية مثل: (West LB Mellon) و (Funk Furt Trust) و (Bvi) حيث تدخل البنك المركزي الأروبي لضخ مئات المليارات من اليوروهات لتأمين سيولة كافية للبنوك ، وترك سعر الفائدة على نسبة ٤% وذلك لتخفيف الضغط على اقتراض المصارف ، مما يدل على خطورة الأزمة المالية العالمية.

هـ- أما فرنسا فهي لم تتعرض مباشرة لأزمة ديون الرهن العقاري الأمريكي وذلك لسببين:

١ ً-سوق العقارات الفرنسية تختلف عن الأمريكية، حيث إن الطلب مرتفع ، وحركة تشييد المساكن خفيفة.

٢ ً-لأن شروط القروض في فرنسا تتم إما على فائدة ثابتة وإما على فائدة متقلبة، أي فائدة تتأثر بتقلب الفائدة الأوروبية المركزية وقد تتم القروض على الفائدتين معاً،مع فترة لتسديد ديون على مراحل.

وفي بداية الأزمة قام أكبر مصارف فرنسا BNP Paribas بإقفال ثلاثة صناديق استثمار تابعة له وتعمل في الولايات المتحدة ، وحجم أموالها يزيد عن الملياري دولار.

و- وفي سويسرا فقد أعلن اتحاد البنوك السويسري UBS شطب حوالي أربعة مليارات فرنك سويسري من إيراداته ، لتغطية خسائر الفصل الثالث من العام الحالي في محفظته الاستثمارية في الدخل الثابت وقطاعات أخرى.

ل- إن معظم الواردات الأمريكية مصدرها الصين حيث تصدر القسم الأكبر من الاحتياجات الاستهلاكية الأمريكية لدرجة أن الفائض التجاري لصالح الصين هو عجز بالنسبة لميزان الولايات المتحدة التجاري بسبب فارق سعر الصرف لصالح العملة الصينية الـ (يوان)، لذلك فإن تأثير الأزمة المالية في الصين كبير بسبب ارتباطه بالاقتصاد الأمريكي.

ثانياً : مدى تأثير الازمة على الاقتصاد العربي

تأثرت اقتصادات الدول العربية بالأزمة المالية العالمية – ولكن بشكل متفاوت – نتيجة لارتباط بعض الدول باقتصاد الولايات المتحدة الأمريكية، وضعف هذا الارتباط معه في دول أخرى كما هو الحال في

سورية وبناء على ذلك سوف ندرس تأثير الأزمة على الدول العربية بشكل عام وعلى سورية بشكل خاص.

١- تأثير الأزمة على اقتصاد الدول العربية:

- لقد تأثرت الدول العربية المنتجة للنفط كدول الخليج العربي وليبيا والجزائر تأثيراً كبيراً بسبب الأزمة المالية العالمية وذلك للأسباب التالية:

أ- أنهيار أسعار البترول من ١٤٧ دولاراً للبرميل في تموز ٢٠٠٨ إلى ما دون ٤٥ دولاراً في نهاية ٢٠٠٨ أي بنسبة ٧٠% ، إضافة إلى تراجع الطلب وهبوط الأسعار في صناعة البتروكيميائيات والتي تعد أحد أهم الصناعات التصديرية في الخليج العربي.

ب- التراجع الكبير في إيرادات البترول الذي يؤدي إلى : تخفيض الإنفاق العام، ظهور عجوزات في موازنات الحكومات، التباطؤ أو تأجيل أو حتى توقف الإنفاق على المشاريع، شح في السيولة في اقتصاديات الدول البترولية، ما يؤدي إلى تراجع معدلات النمو الاقتصادي.[١]

ومثال ذلك هو عجز الموازنة التقديرية في المملكة العربية السعودية والبالغ (٦٥ مليار ﷼) في عام ٢٠٠٩ أي ١٣,٧% وهي أعلى نسبة عجز منذ العام ٢٠٠٢، وقد رجحت مؤسسة ميريل لينش تراجع معدل النمو الاقتصادي الإماراتي من ٧,٥% عام ٢٠٠٨ إلى ٣,٥% في عام ٢٠٠٩ بسبب تداعيات الأزمة العالمية والانخفاض الكبير في أسعار النفط.

ت- في القطاع المصرفي ، فقد أدت الأزمة العالمية في دول الخليج إلى : تراجع الأرباح المصرفية، والتشدد في منح قروض جديدة وتجمد سوق الائتمان، ورصد مخصصات كبيرة لشطب خسائر استثمارات مالية وقروض معدومة، شح في السيولة انخفاض في معدلات نمو الودائع والقروض والتسليفات لذلك فقد رصدت الحكومة الاتحادية في دولة الإمارات العربية المتحدة ١٢٠ مليار درهم (٣٢ مليار دولار) لتوفر السيولة للمصارف لتشجيع الاقتراض بين المصارف وتمويل المشاريع المحلية.

- وقد سارعت أيضاً الحكومة الكويتية لإنقاذ بنك الخليج (الكويتي) بعد خسارته ما يتجاوز المليار دولار نتجت عن خسائر كبيرة في مشتقات مالية في العملات الأجنبية.

ث- أما القطاع العقاري: فقد تراجعت أسعار العقارات في دبي بنسبة ٢٠% للعقارات الجاهزة وبنسبة ٤٠% لقيد الإنشاء على الخريطة، إضافة إلى فرض شروط جديدة للإقراض من المصارف حيث تم رفع الدفعة الأولى من ٥-١٠% إلى ٣٥% وفرض معدلات فائدة عالية، مما أدى إلى تأجيل تنفيذ كثير من المشاريع العقارية أوإلغائها .

---

[١] - د.عزت الميداني، محمد أيمن : المرجع السابق، ص٩.

أما تراجع الإنفاق الحكومي وصعوبة شروط الائتمان المصرفي وجمود القطاع العقاري؛ فسيؤدي بالنتيجة إلى انكماش في النشاط الاقتصادي وإعادة هيكلة بعض الشركات وتقليص أحجامها ، وصرف عمال وموظفين ، وتخفيض رواتب وتعويضات العاملين الباحثين.

ومثال ذلك: فقد استغنت كبرى الشركات العقارية في إمارة دبي مثل إعمار ونخيل وتعمير وداماك عن أكثر من ١٥٠٠ موظف معظمهم في قطاع التسويق بعد تراجع الطلب على العقار في الإمارة بمعدل تجاوز ٤٠%.[١]

ج- تراجع في مؤشرات الأسهم في بورصات الدول العربية والخليجية بنسب كبيرة جداً في عام ٢٠٠٨ وبحسب تقرير بنك الكويت الوطني والذي نشر في جريدة الحياة فإنه قد خسرت[٢]:

- سوق دبي ٧٢% من قيمتها.
- سوق أبو ظبي ٤٧% من قيمتها.
- سوق عُمان ٤٠% من قميتها.
- سوق الكويت ٣٨% من قيمتها.
- سوق البحرين ٣٤,٥% من قيمتها.
- سوق قطر ٢٨% من قيمتها.
- سوق السعودية ٥٧% من قيمتها.

وقدرت قيمة خسارة السوق السعودية بـ ١،٢ تريليون ريال سعودي ، طالت كل القطاعات في السوق، فقد خسر قطاع التأمين في السعودية ٧٤% وقطاع البتروكيمياويات ٦٦،٥ والإسمنت ٦٦،٥ وقطاع المصارف ٥٥%.

كما تسببت الأزمة المالية بخسائر كبيرة للصناديق السيادية الخليجية ، والتي استثمرت في أسهم وسندات المصارف وشركات الوساطة المالية الأمريكية والسويسرية والأوروبية.

- أما الدول العربية المستوردة لمنتجات البترول ، فإنها يمكن أن تستفيد من انخفاض أسعار البترول والمشتقات النفطية وأسعار المواد الأولية والمنتجات الصناعية التي تستوردها ، مما يخفض عجوزات الميزان التجاري والموازنات الحكومية ولكنها بالمقابل ستخسر من تراجع السياحة وتراجع النمو الاقتصادي ، نتيجة حدوث الانكماش الاقتصادي.

بالإضافة إلى زيادة البطالة بسبب عودة عمال هذه الدول إلى بلادهم ، وتراجع نمو تدفق الاستثمار العربي والأجنبي المباشر.

---

[١] - جريدة الحياة ٢٠٠٨/١٢/٢٣.

[٢]) د. عزت الميداني ، محمد أيمن : المرجع السابق ص١١.

٢- مدى تأثر الاقتصاد السوري بالأزمة المالية العالمية:

لحسن الحظ أن الاقتصاد السوري قد تأخر بالاندماج بالاقتصاد العالمي بالنسبة لهذه الأزمة فقط ولم يقم ببناء الأسواق المالية بوقت مبكر والتي كانت السبب الرئيس بالأزمة وقد حافظنا على جزء من ثرواتنا بهذه الطريقة، وبالتالي فإن تأثير الأزمة في الاقتصاد السوري لم يكن كبيراً.

ولكن تأثير الأزمة المالية العالمية في الاقتصاد السوري هو من بوابة قطاع التجارة الخارجية والاستثمار الخارجي المباشر .

وبالتالي كان للأزمة تأثير لحدود في النقاط التالية:

أ- خسائر بعض رجال الأعمال السوريين والذين يضاربون ويستثمرون في العملات والمواد والأسهم وغيرها، إضافة إلى خسائر تجار استيراد المواد الغذائية والمعدنية الذين تعاقدوا على صفقات بالأسعار العالية التي انخفضت فيما بعد ، وخسائر مؤسسات التجارة الخارجية الحكومية التي تعاقدت على شراء مواد غذائية ومواد بناء بالأسعار العالية.

ب- ومن المتوقع تراجع معدلات النمو للودائع والقروض والتسليفات والأرباح وازدياد عدد المتخلفين عن تسديد القروض في المصارف الخاصة والحكومية، مما دفع الحكومة إلى إعادة جدولة هذه القروض لعام ٢٠٠٩.

ت- انخفاض في الصادرات السورية بصورة عامة بسبب التراجع في الطلب العالمي، واللجوء إلى تخفيض الأسعار للتمكن من المنافسة في الأسواق الخارجية وبالفعل فقد خفضت وزارة النفط أسعار مادة الفوسفات ١٥% للتمكن من تصديرها بسبب تراجع الطلب عليها من معامل الأسمدة نتيجة للأزمة.

ث- انخفاض أسعار البترول بنسبة ٧٣% يخفض إيرادات الخزينة، ويخفض إيرادات القطع الأجنبي للبلد، ويفاقم عجز الموازنة، يزيد الاقتراض الحكومي، يرفع الدين العام... وقد يكون له تأثير سلبي في معدل صرف الليرة السورية.[١] ومثال ذلك فقد أصدر السيد رئيس الجمهورية قانون الموازنة العامة للدولة للسنة المالية ٢٠٠٩ حيث قدرت نفقات الموازنة بـ ٦٨٥ مليار ل.س بينما قدرت إيرادات الموازنة بـ ٤٥٩ مليار ل.س، وبذلك فقد بلغ عجز الموازنة التقديرية ٢٢٦ مليار ل.س أي ما نسبته ٣٣% من نفقات الموازنة.

ج- تدني وتخفيض رواتب بعض العمال السوريين في الخارج ، وعودة البعض الآخر للعمل في سورية بسبب فقدانهم لوظائفهم مما يؤدي إلى زيادة نسب البطالة العالية في سورية.

---

[١] - د.عزت الميداني، محمد أيمن: المرجع السابق ، ص١٣.

ح- تراجع تدفق أموال المستثمرين الخليجيين للاستثمار في مشاريع في سورية وتباطؤ أو تأجيل بعض المشاريع الاستثمارية والممولة برؤوس أموال خليجية في سورية ناهيك عن تراجع عدد السياح العرب والأجانب مما يخفض إيرادات القطاع السياحي.

خ- جمود ومن ثم تراجع أسعار العقارات في سورية وتراجع معدلات النمو الاقتصادي ، وبالتالي تراجع دخل الفرد ومستوى المعيشة في سورية، ولهذه الأسباب فإن الأزمة المالية ستؤدي إلى تناقص الإيردات الضريبية وزيادة في عجز الموازنة مما يعني ضرورة الإسراع بالإصلاحات الضريبية في سورية

- وأعتقد أنه من أجل مواجهة هذه الازمة لابد من القيام ببعض التدابير من أهمها :

أ- تفعيل دور المصرف المركزي من خلال رقابة علمية وخبيرة على المصارف بما يتعلق بنوعية الإقراض ومعايير الإقراض، والتوظيفات الخارجية، والاستثمارات الداخلية والخارجية.

ب-بعد أن تم إطلاق سوق دمشق للأوراق المالية فيجب أيضاً أن يكون هناك رقابة علمية وخبيرة على هذه السوق من قبل هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية وخاصة في مجال الشفافية والإفصاح .

ت-الاستفادة من انخفاض أسعار المستوردات ومن تحسُّن معدل صرف الدولار وانخفاض معدل صرف اليورو والاسترليني عالمياً وذلك للتخفيف من ارتفاع الأسعار في الداخل.

ث-التركيز على مشاريع الزراعة والصناعة والبناء والنفط والغاز ومرافق السياحة والنقل وذلك لخلق فرص عمل منتجة وزيادة الإنتاج الوطني ورفع مستوى الدخل.

ج- الإقلاع نهائياً عن تمويل الموازنة الجارية بالعجز، وإذا حدث ذلك في الموازنة الاستثمارية فبالحدود المعقولة علمياً في المشاريع الاستراتيجية التي يجب أن تقوم بها الدولة في مجال الإنتاج المادي المباشر.[١]

ح- الإقلاع - وعلى الأقل لفترة زمنية - منظورة عن تشجيع الاستثمار في القطاعات المالية، واستخدام الأدوات المالية والضريبية والقانونية لتنفيذ هذا الاتجاه.

- إن العالم بأسره الآن يتوقف ويفكر ملياً بأسباب الأزمة المالية وتداعياتها والسياسات الخاطئة التي أدت إلى حدوثها ، ويعيد النظر بالسياسات والنماذج الاقتصادية التي أدت إليه، أما في سورية فيتطلب الأمر إلى إعادة النظر في الخطة الاقتصادية العاشرة لتكييفها مع الواقع الجديد والذي اختلف جذرياً عن الواقع

---

[١] - د.جميل ، قدري : ندوة الثلاثاء الاقتصادية بعنوان الازمة المالية العالمية ٢٠٠٩ ، ص١٧.

السابق، خاصة بعد أنهيار أسس اقتصاد السوق الحر الذي كانت هناك نصائح بضرورة الاتجاه نحوه، وبالتالي يجب إعادة النظر بالاتفاقات والشراكات الدولية التي لا تخدم برنامج مواجهة الأزمة.

المبحث الثاني

الخصخصة وتجربة النمور الآسيوية (ماليزيا)

تجربة الإصلاح الاقتصادي في ماليزيا ومقومات نجاح سياسة تنمية الصادرات:

تعد تجربة ماليزيا للإصلاح الاقتصادي التي أجرتها خلال الفترة من ٨٦-١٩٩٠ نموذجاً للنجاح يحتذى به أمام الدول التي تتصدى لإجراءات الإصلاح الاقتصادي، واستطاعت ماليزيا أن تنطلق كالصاروخ لتأخذ مكانها بين دول النمور الأربعة(كوريا الجنوبية – هونج كونج – تايوان – سنغافورة) لتصبح أحد عمالقة جنوب شرق آسيا، وتشكل منافساً حقيقياً لدول أوروبا، بفضل برنامج واسع النطاق لتحرير الاقتصاد وللإصلاحات الهيكلية تؤازره سياسات حذرة على صعيد الاقتصاد الكلي، من المراعاة الصارمة لضغوط الموارد، ثم التحكم في التردي الاقتصادي وتحقيق الانتعاش.

وانصب الاهتمام في الإستراتيجية التي اتبعتها سلطات ماليزيا على نشاط القطاع الخاص، باعتباره المحرك الرئيس للنمو، وهو ما اعتبر أفضل سبيل لإقامة مشروعات جديدة، وخلق فرص للعمل، وتغذية الاقتصاد بتكنولوجيات ومهارات جديدة، وفي حين واصل القطاع العام تعزيز سياساته وعملياته المالية، وتم توجيهه نحو تهيئة المناخ المساند للتوسع الاقتصادي السليم، وكان من نتيجة هذه الجهود التي بذلت كجزء من الخطة الخمسية للفترة ٨٦-١٩٩٠ أن حققت ماليزيا بحلول النصف الأخير من العقد تحولاً مرموقاً، فاستعيد النمو في الناتج المحلي الإجمالي، وتم إصلاح الخلل الخارجي والتحكم في التضخم على الرغم من الأزمة الاقتصادية التي عصفت باقتصادات دول جنوب شرق اسيا عام ١٩٩٧ ومنها الاقتصاد الماليزي .

المطلب الأول

الاقتصاد الماليزي بين الماضي والحاضر

أولاً: أسباب تدهور الاقتصاد الماليزي قبل الإصلاح الاقتصادي

كان السجل الاقتصادي لماليزيا يدعو للإعجاب خلال الستينات والسبعينات وكانت السلطات تهدف في بادئ الأمر إلى تعزيز النمو من خلال الاستثمار في التنمية الريفية وفي البنية الأساسية، ولكن بعد اندلاع الصراع العرقي في عام ١٩٦٩ وضعت السلطات خطة عريضة للتنمية للفترة ١٩٧١-١٩٩٠ (وتعرف بالسياسة الاقتصادية الجديدة) وذلك للنهوض بالتكامل القومي عن طريق تعزيز النمو مع السعي إلى القضاء على الفقر والحد من الفوارق بين الأجناس والأقاليم. وتمت إدارة استراتيجية التنمية من قبل حكومة تذرَّعت بالحذر والروية مع اتباع سياسة تجارية متحررة، وسعر صرف تنافسي، ومزيج متوازن من الانضباط المالي والسياسات النقدية المتحفظة.

وأسفر ذلك عن نمو الاقتصاد خلال عقد السبعينات بمعدل بلغ نحو ٨% سنوياً في المتوسط وفاق أداء جميع الاقتصاديات فيما عدا الدول الآسيوية المصنعة حديثاً، وظل التضخم في حدود ٥% في المتوسط الخارجي باعثاً على الطمأنينة أي قريباً من التوازن مع توافر قدر كاف من الموارد.[١]

إلا أن الأداء الاقتصادي لم يعد مستقراً في أوائل الثمانينيات. وقد شجع توقع الحصول على إيرادات كبيرة من البترول، والرغبة في التغلب على الكساد العالمي، أن أقدمت السلطات على تنفيذ برنامج طموح للتنمية، فشرعت في إنشاء قطاع للصناعات الثقيلة مملوك للدولة٢، وزيادة إجمالي تكوين رأس المال إلى ٤٠% من الناتج المحلي الإجمالي بحلول عام ١٩٨٤ ونشأ عن الإنفاق المترتب على ذلك اختلالات مالية وخارجية حادة، جرى تمويلها بصورة أساسية باقتراض مبالغ طائلة، وفي عام ١٩٨٣-١٩٨٤ نقص هذا الخلل بشكل ملموس مع الزيادة في كل من حصيلة النقد الأجنبي وموارد الموازنة،

---

[١]- السويدي، عبد الله ناصر وسيف الشامي، شيخه : دراسات مترجمة حول معجزة شرق آسيا – مركز الإمارات للدراسات والبحوث الاستراتيجية أبو ظبي ط١ عام ٢٠٠٠، ص١٨.

[2]) Maurice, Schill. Prouided & Calculations of agricultural incomtives in East and south Asia. 1993. P25.

بفضل الطلب الخارجي القوى وتحسن معدلات التبادل التجاري وتخفيض الإنفاق الحكومي تخفيضاً شديداً.

ولكن في أعقاب تقلص الطلب الخارجي وهبوط أسعار البترول وسلع التصدير الأخرى، تحول الاقتصاد تحولاً نزولياً مباغتاً في عام ١٩٨٥-١٩٨٦ فتعثر نمو الناتج المحلي الإجمالي وانخفض الاستثمار انخفاضاً حاداً، وزادت البطالة زيادة رهيبة، فاعتراض ذلك سبيل عملية التدعيم المالي، وأدى إلى مزيد من الاقتراض الخارجي الباهظ لتمويل عجز الموازنة.

وبحلول أواخر عام ١٩٨٦، كان الدين الخارجي لماليزيا قد ارتفع إلى ٢٢مليار دولار، أي ٨٤% من الناتج المحلي الإجمالي، وهي نسبة أعلى بكثير من الناتج المحلي الإجمالي في المتوسط الذي سجلته البلدان النامية التي واجهت متاعب في خدمة الديون مؤخراً.[١]

وأدى الكساد الذي نتج عن هذه الحالة إلى كشف جوانب الضعف الهيكلي في الاقتصاد الماليزي، وهي الجوانب التي كان يخفيها في الماضي ازدهار الطلب. وتدهورت كفاءة رأس المال بصورة كبيرة، مما أدى إلى تغيرات واسعة في هيكل الاستثمار في ماليزيا، حين انخفض الاستثمار العام في مشروعات البنية الأساسية، وازداد في الصناعات التحويلية، بينما امتد نشاط المؤسسات العامة غير المالية إلى أنشطة لملكية الحكومة فيها ميزة نسبية قليلة[٢]، وبحلول عام ١٩٨٦ كان قطاع المشروعات العامة مسؤولاً عن نحو ربع القيمة المضافة الكلية، وهي حصة من أعلى الحصص بين البلدان غير الاشتراكية. وزاد هذا من الأعباء المالية ومن أعباء ديونها الخارجية، وانخفض الاستثمار الخاص لفقده للكفاءة التنافسية بسبب زيادة الأجور بما يجاوز زيادة الإنتاجية[٣]، وبسبب الارتفاع الملحوظ في سعر الصرف في أوائل الثمانينيات، والقيود التي فرضت على المشروعات الجديدة عن طريق التراخيص التي اشترط الحصول عليها، والقيود التي فرضت كذلك على ملكية الأسهم، وتعرض عدد من البنوك وشركات الأموال للإعسار، وكان ذلك جزئياً بسبب التركيز الشديد على إقراض قطاع العقارات.

---

[١] – السويدي، عبد الله والشامي، شيخة: المرجع السابق، ص٢١.

[2]) Birdsall, Nancy, and Richard H. sabot. "vituow ankles: Human Capital Growth and equity in East Asia. P222.

[3]) T. A ofci and K. Tafcaryaw, papez presented at : east asian Development Experience, I.D.E. symposium proceedings, No 17 (tohyo: Imstitute of developing economies, 1997), p.170.

ثانياً : الانتعاش والنهوض الاقتصادي لماليزيا

– اعتمد برنامج الإصلاح الاقتصادي لماليزيا على تغيير طبيعة الفكر الاقتصادي والأداء الاقتصادي القائم على إنتاج وتصدير المواد الخام، إلى اقتصاد يشكل فيه التصنيع للتصدير الركيزة الأساسية لتحقيق النمو الاقتصادي، وقد تمثل هدف برنامج الإصلاح في تحقيق معدلات عالية للنمو مع الحفاظ على معدلات تضخم منخفضة وهو ما نجحت في تحقيقه حيث تمتعت ماليزيا بأعلى وأفضل معدلات للنمو المستمر بين دول جنوب وشرق آسيا حيث بلغ ٨% في المتوسط في السنوات العشر المنتهية في عام ١٩٩٣، وحققت معدلات للنمو بلغ ٩,٢% في عام ١٩٩٤ وأكثر من ١٠% في عام ٢٠٠٨ وهو ما يفوق معدلات النمو في أكبر الدول الصناعية، كما نجحت ماليزيا في السيطرة على معدلات التضخم بدرجة كبيرة حيث لم تتعد نسبته ٥% في المتوسط سنوياً. بينما يمثل هدف الإصلاح طويل الأجل تحقيق التصنيع الكامل و الوصول إلى مرتبة الدول المتقدمة أي الانضمام إلى معسكر دول الشمال مع حلول عام ٢٠٢٠ طبقاً للبرنامج المسمى (vision2020).[١]

– كان مما سهل على الاقتصاد الماليزي أن يستجيب بصورة إيجابية لمبادرات السياسة الهيكلية، انعدام التوقعات التضخمية العميقة الجذور والسياسات التجارية التي تحبذ الإحلال محل الواردات.[٢]

وهما عقبتان اعترضتا الانتعاش في كثير من البلدان النامية الأخرى. وفي عام ١٩٨٧ بدأت عملية انتعاش قوى في ماليزيا، على النقيض من التراجع في معدل دخل الفرد الحقيقي في البلدان النامية التي واجهت متاعب خدمة الديون في عقد الثمانينيات، وقاد هذا الانتعاش الرواج الذي عرفته صادرات السلع المصنوعة. بدءاً من عام ١٩٨٨ غدا الاستثمار والاستهلاك المحليان هما القوتان الرئيستان الكامنتان وراء التوسع الاقتصادي.

---

[١] *) Goolsbee, A. (1999). 'Evidence on the high-income Laffer-curve from six decades of tax reform' Brookings Papers on Economic Activity, 2, 1-64*

[٢] – السويدي، عبد الله– الشامي، شيخة: المرجع السابق، ص٢٥.

وقد انعكست بطبيعة الحال هذه الإجراءات الإصلاحية على تحسن الأداء الاقتصادي في ماليزيا حيث احتلت المركز الرابع عشر بين دول العالم من حيث الأداء الاقتصادي خلال عام ١٩٩٣-١٩٩٤ وذلك طبقاً لدراسة أعدتها مجلة (Euromoney) ومتقدمة على عدد من الدول الصناعية الكبرى مثل بريطانيا وألمانيا[1]، من بين المؤشرات التي تعكس تحسن الأداء الاقتصادي هو تحسن المعيشة بشكل ملحوظ ، حيث ارتفع متوسط الدخل الفردي من ٣٥٠دولار عام ١٩٧٠ إلى ٣٠٠٠ دولار عام ١٩٩٤ و ٥٠٠٠ دولار عام ٢٠٠٨ وهو معدل ممتاز بالنسبة لسائر دول جنوب وشرق آسيا ، كما انخفض معدل البطالة إلى ٣,٥% ومن ناحية أخرى فقد حدث ما يشبه الانقلاب في مجال السياحة حيث أصبحت تدر أكثر من ٢٠مليار دولار في المتوسط سنوياً فيما بين عامي ٢٠٠٦-٢٠٠٨ وبلغ عدد السياح ٢٣ مليون سائحاً عام ٢٠٠٨ ولأول مرة منذ أكثر من ثلاثين عاما استطاعت ماليزيا أن تحقق توازناً في الموازنة العامة، كما استمرت النسبة بين الدين الخارجي والناتج القومي الإجمالي في التراجع حتى بلغت ٤٣% في عام ١٩٨٩ وبقيت الاحتياطات الخارجية الإجمالية عند مستوى مطمئن.

كما استطاعت بنوك ماليزيا أن تحتل مكانة أكثر تميزاً على خريطة البنوك العالمية ، حيث ظهرت سبعة بنوك منها ضمن قائمة أكبر ألف بنك في العام لعام ١٩٩٤ وفقاً لمعيار رأس المال الأساسي والتي تصدرها مجلة The banker وبلغ إجمالي رأسمالها الأساسي حوالي ٣,٣ مليار دولار، في حين بلغ إجمالي أرباحها قبل اقتطاع الضرائب ٧٣٣ مليون دولار.

ثالثاً – رؤية مستقبلية لعملية التكيف الهيكلي في ماليزيا :

– تعد تجربة التنمية في ماليزيا تجربة مهمة تهدف إلى النهوض الاقتصادي في ظل سياسة منفتحة على العالم الخارجي وتستمد خصوصيتها من أنها محاولة جريئة للدخول في دائرة العولمة مع الحفاظ على خصوصية الاقتصاد الوطني لماليزيا، فركزت سياسة ماليزيا على ثلاث خفايا (النمو – التحديث – التصنيع).

---

[1] ***)*** *Gordon, R. and J. Mackie-Mason (1994) . 'Tax distrotions to the choice of organizational form', Journal of publicEconomics, 55, 297-306*

أهم ركائز عملية التكيف الهيكلي في ماليزيا:

اعتمدت عملية التكييف الهيكلي في ماليزيا على عدة ركائز أساسية أهمها:

أ- تهيئة المناخ لجذب الاستثمار الأجنبي، فخففت قواعد الملكية المتعلقة بالاستثمار المباشر واهتمت بمنح المستثمرين الأجانب مزايا ضريبية ، وخففت من الحماية الجمركية وخفضت الرسوم على الواردات وقد أدى ذلك إلى تدفق الاستثمارات الأجنبية إلى ماليزيا وأصبحت في المركز الثالث بالنسبة للدول النامية المتلقية للاستثمارات الأجنبية المباشرة وتعد أمريكا واليابان من أكبر المستثمرين في ماليزيا.[١]

ب-تعظيم دور القطاع الخاص في التنمية والقيام بتنفيذ برنامج يستهدف إصلاح أوضاع القطاع العام سواء إعادة هيكلة مشروعات معينة أم تصفيتها أم وضع برنامج نقل الملكية العامة إلى القطاع الخاص (الخصخصة) ، وقامت السلطات الماليزية بوقف العمل بإنشاء مشروعات عامة جديدة بعدما تفاقمت المشاكل التمويلية والتشوهات الهيكلية، ومشاكل سوء الإدارة بالقطاع العام الماليزي، وقد تم وضع ضمانات فعالة للحماية من المنافسة في حالة حدوث احتكارات أثناء عملية الخصخصة لتسديد ديون الحكومة.

ولقد اكتسبت برامج الخصخصة في ماليزيا قوة دفع، وبدأ الإسراع في خطاه في عام ١٩٩٤، اعتماداً على الثقة والتأييد الذي كسبته البلاد من نتائج نجاحها المبكر في هذا المجال، وأتمت ماليزيا تخصيص ٦١ مشروعاً قائماً منذ بداية برنامج الخصخصة عام ١٩٨٣.[٢]

وقد تم تنفيذ سياسة الخصخصة في البلاد مع سياسة أطلق عليها مؤسسة ماليزيا لتشجيع النمو الاقتصادي وزيادة كفاءة القطاع الخاص وقدرته على المشاركة في الخصخصة وبعد عشر سنوات من بداية البرنامج فإن النتائج تبدو واضحة في صورة أرقام المدخرات الحكومية المحققة التي تجاوزت ٣,٨ بليون ربخيت ، وإن العديد من الصناعات التي تم تخصيصها مثل محطة حاويات كيلانج قد زاد إنتاجها.

---

[١] – عبد الفضيل، محمود: العرب والتجربة الآسيوية – مركز دراسات الوحدة العربية بيروت عام ٢٠٠٠، ص٤٩.

[٢] – عبد الفضيل، محمود: المرجع السابق، ص٥١.

وأصبحت عملياتها أكثر كفاءة حيث تضاعفت الطاقة الإنتاجية من ٢٠٠ ألف إلى ٥٠٠ ألف من الوحدات المساوية لعشرين قدماً في السنة، كما زاد معدل مناولة البضائع من ١٧,٥ صندوقاً إلى ٢٨ صندوقاً في الساعة بعد إتمام الخصخصة ، لأن عشرة أعوام من الخصخصة لم تؤد فقط إلى نشر قاعدة الملكية في قطاع الأعمال، بل أدت أيضاً إلى المساعدة على رفع دخل الفرد في ماليزيا ، وأتاحت لجيل جديد من رجال الأعمال إعداد صناعات جديدة لدخول السوق العالمي.

– ولكي تبدأ الحكومة برنامج الخصخصة فقد وضعت إطار عمل يتضمن إزالة كافة العوائق القانونية والنظم التي تعوق عمل الموظفين والمستهلكين وأسواق المال، وقد تم تعديل القوانين لتسهيل التنفيذ، كما ساعدت البرامج التعليمية على تهدئة مخاوف المستهلكين والموظفين، وقد بدأت البلاد في الترويج لفرص الاستثمار بها، ومنحت مشروعات الخصخصة للمستثمرين الأجانب لجلب الخبرة الأجنبية لزيادة الكفاءة الإنتاجية والصادرات.

– وفي أعقاب النجاح المحدود الذي حققته في منتصف الثمانينيات ، قررت الحكومة الإسراع في تنفيذ برامج الخصخصة بإقرار الخطة الرئيسة للخصخصة. وفي ظل تلك الخطة تم تحديد ٢٤٦ منشأة لوضعها تحت الدراسة لتحديد مدى قابليتها للتخصيص[١]، وتضم الخطة توصيات حول إستراتيجية التنفيذ ونظام توصيات حول إستراتيجية التنفيذ ونظام قياس لرد الفعل لتقييم مدى التقدم الذي يتم تحقيقه ابتداء من عام ١٩٨٩، وتعد الحكومة أيضاً خطة تنفيذية تحدد أهداف التخصصية والمشروعات التي يتم تخصيصها، أما خطة المتابعة التي يتم إعدادها كل عامين فتتم مراجعتها في نهاية كل عام، وتضم المراجعة تقييماً لما يتم تحقيقه حتى ذلك التاريخ.

وقد استخدمت ماليزيا أكثر طرق التخصصية شيوعاً؛ مثل بيع الأصول، والتأجير، وعقود الإدارة، واتفاقيات الإنشاء، ثم نقل الملكية، وتمليك الإدارة أو (POT).

---

1 – Cf. lim kok wing, Robert Ho you chai and yee mee fah, in the cyes of the tiger (Malaysia limkokwing integrated 1998) P 105.

وإضافة إلى المشروعات القائمة التي تم تخصيصها جزئياً أو كلياً وعددها ٦١ مشروعاً فقد تم التعاقد على ٢١ مشروعاً تحت الإنشاء مع شركات خاصة أو مجموعة شركات، وتشتمل القائمة محطتين لتوليد الكهرباء، ومد خطوط الترام بمدينة كوالالمبور، وجسر سيكوند كروسينج بين ماليزيا وسنغافورة، وقد منحت الحكومة مشروع مد خطوط الترام إلى شركة سيستم ترانزيت، وهي شركة مشتركة تبلغ نسبة الشركاء الماليزيين فيها ٥٥% والنسبة الباقية وقدرها ٤٥% لشركاء أجانب.

ومع الإسراع في خطوات برامج الخصخصة وتنمية فرص الاستثمار المباشر في ماليزيا سيزيد الاعتماد على مشاركة القطاع الخاص في إنجاز المشروعات الضخمة تحت الإنشاء مثل مشروعات المياه، المجاري، الغاز، المواني، ومحطات توليد الكهرباء.

ت- إصلاح الجهاز المصرفي وسوق رأس المال، كان من الضروري لحفز النشاط الاقتصادي وجذب الاستثمارات الأجنبية، وإصلاح أوضاع الجهاز المصرفي وسوق المال فقد تم التخفيف من القيود النقدية في عام ١٩٨٦-١٩٨٧، وتمكنت البنوك التجارية،وشركات الأموال التي كانت قد اضطرت إلى تجنيب احتياطات كبيرة لحساب قروضها المعدومة والمشكوك فيها والفوائد المعلقة من استعادة قدرتها على الوفاء بتغذيتها برؤوس أموال جديدة وتحسين إدارتها، وكان من الخطوات الرئيسة في إصلاح القطاع المالي اتباع منهج شامل في عام ١٩٨٩ للإشراف على جميع المؤسسات المالية، ووضع نظام موحد لكفاية رؤوس الأموال، يأخذ في حسبانه المخاطر المحتملة عند تقرير الاشتراطات المتعلقة برأس المال في المؤسسات المالية، استناداً إلى بنود الحساب الختامي المرجحة من آن لآخر تبعاً لتعرضها للمخاطر[١]. واتُّخذت عدة تدابير أخرى إيجاد سوق ثانوية نشطة تعمل في الأوراق المالية الحكومية ولتنشيط قيام سوق لصكوك الديون بالنسبة لشركات القطاع الخاص.

---

[1] *) Eissa, N. (1995). 'Taxation and labour supply of married women: The Tax Reform Act of 1986 as a natural experiment', NBER working paper No. 5023*

ث- نمو القطاع الصناعي نمواً كبيراً خاصة في السنوات الأخيرة وذلك طبقاً لإستراتيجية الحكومة والتي ارتكزت على التحول من دولة منتجة ومصدرة للمواد الخام إلى دولة صناعية بل أصبحت ماليزيا في مقدمة الدول المصدرة للسلع الصناعية حيث حقق القطاع الصناعي نمواً في عام واحد قدره ١٢,٨% بينما مثّل الناتج الصناعي نحو ٣٨% من الناتج المحلي الإجمالي، وهي نسبة تعد عالية بالنسبة لدولة حديثة التصنيع بالمقارنة بباقي الدول النامية.

المطلب الثاني

مقومات نجاح إستراتيجية تنمية الصادرات في ماليزيا

– تعد ماليزيا أحد دول جنوب شرق آسيا التي حققت نجاحاً كبيراً في مجال تنمية الصادرات بشكل غير مسبوق، وكان الاستثمار الأجنبي المباشر هو المحرك الأساسي للنجاح المذهل للنشاط التصديري الذي تحقق منذ الخمسينيات، إلا أنه كان هناك – في البداية – تحفظ بالنسبة للاستثمار الأجنبي المباشر، ويتبين ذلك من القيود التي كانت مفروضة على الملكية، واستمر ذلك حتى كساد ١٩٨٥ – ١٩٨٦.

– عندما أدرك المسؤولون أهمية حقن الاقتصاد بجرعات من الاستثمار الأجنبي والتكنولوجيا والمهارات التسويقية، عملت الحكومة على اتباع مجموعة من الحوافز الضريبية، وعلى تخفيف اشتراطات الملكية المحلية، وانعكس ذلك على الاستجابة السريعة للاستثمار الأجنبي المباشر، الذي زاد ١٠ أمثال قيمته خلال الفترة من ١٩٨٧ إلى ١٩٩١ (من ٤٠٠ مليون دولار إلى ٤ مليار دولار سنوياً) واستمر على هذا المستوى منذ ذلك الوقت[١].

– وقد أفادت الاستثمارات الأجنبية المباشرة الموقف التصديري في ماليزيا بطرق متعددة. فقد قام المستثمرون الأجانب بالتوسع في خطوط إنتاجهم لمراحل أمامية وخلفية ، ففي السبعينات أصبحت ماليزيا – بفضل الاستثمار الأجنبي – ثالث أكبر منتج للموصلات في العالم، مما دفع شركات أخرى تبدأ في إنتاج الرقائق التي تستخدم في إنتاج المواصلات بما يمثل علاقة خلفية، وتلا ذلك دخول الشركات سوق اسطوانات الكمبيوتر ثم عملت على إعداد برامج الكمبيوتر، وكلاهما يمثل علاقة أمامية.[٢]

– كما ساعدت الاستثمارات الأجنبية ماليزيا في تنويع صادراتها بدلاً من الاعتماد على الصادرات السلعية التقليدية – مثل المطاط، القصدير، الزيت والغاز، زيت النخيل والأخشاب، التي تواجه أسعاراً عالمية غير مضمونة، وأصبحت المكونات الإلكترونية أهم صادرات ماليزيا في الوقت الحاضر، ويحصل المستثمر الأجنبي في الصناعات المستهدفة على إعفاء ضريبي بنسبة ٧٠% من الأرباح لمدة ٥ سنوات، تزيد هذه النسبة إلى ٨٥% بنسبة للمنشآت المتواجدة في مناطق مستهدفة، وتتولى الحكومة اختيار هذه المنشآت

---

[1]) Limkohwing , Robert Ho you hai and gee mee fah, in the eyes of the tiger: Hidden Agenda (Malaysia: limkokwing Integrated, 1998). P224.

[٢] – د. نافع ، ابراهيم – وآخرون – ماذا جرى في آسيا بالقاهرة ، مؤسسة الأهرام مركز النشر والترجمة ، ١٩٩٨، ص٤٨.

المستهدفة، والتي تعرف بالمنشآت ذات (الوضع الرائد) وحالياً يتمتع ٢٨٧ منتجاً في ٢٣ فئة بالوضع الرائد من قبل الحكومة.[١]

– كما تمنح ماليزيا المستثمرين الاختيار بين ١٢ منطقة حرة تتمتع المنشآت المقامة بها بالحوافز التالية:

– حدود دنيا من الإجراءات على الواردات والصادرات.

– إعفاء ١٠٠% من الرسوم الجمركية على المدخلات المستوردة.

– إعفاء ١٠٠% من الرسوم الجمركية على الصادرات.

– وتمنح الحكومة الماليزية حوافز المنطقة الحرة للمنشآت التي تقام خارج المنطقة والتي تصدَّر ٨٠% من إنتاجها وتستخدم مواداً أولية مستوردة. وتسمى هذه المنشآت ((مستودعات صناعية مرخصة)) وتمنح جميع مزايا المنشآت المقامة في المنطقة الحرة.

حققت ماليزيا زيادة في صادراتها بمقدار ١٧% في المتوسط في الفترة من عام ١٩٨٧ إلى عام ١٩٩٣ لتصل استمرار حركة التصنيع، حيث شكلت الصادرات الصناعية ٧١% من إجمالي صادراتها في عام ١٩٩٣، وأهم صادراتها السلعية: البترول الخام والأخشاب، زيت النخيل، المطاط، الغاز الطبيعي المسيل. وتمثل الآلات والأجهزة الكهربائية والإلكترونية ٦٠% من صادراتها الصناعية، وتليها في الأهمية صادرات الملابس والمنسوجات الكيماوية والبترول ، الحديد والصلب والمعادن.

– كما نجحت ماليزيا في تنويع أسواقها التصديرية، وتستوعب دول اتحاد جنوب شرق آسيا ٢٩ % من صادرات ماليزيا، واليابان ١٧% ودول المجموعة الأوروبية ١٦% و الولايات المتحدة ١٥% من إجمالي صادرات ماليزيا.

– وأهم أسواق التصدير: سنغافورة (١٠ مليارات دولار) الولايات المتحدة (٩مليارات دولار) ، اليابان (٦مليارات دولار) المملكة المتحدة وألمانيا وهونج كونج وكوريا وتايلاند (٢ بليون دولار لكل منها).[٢]

– وتقوم الحكومة الماليزية بتقديم تمويل للمصدرين والمنتجين بشكل عام من خلال مجلس تمويل الصناعة الماليزية (Malaysian Industrial Finance Board Mif) حيث يقدم هذا المجلس القروض المتوسطة والطويلة الأجل للمصانع والمعدات ، ويقوم بالاكتتاب في الأسهم. وذلك برأس مال من الحكومة الماليزية والبنك الدولي. وإضافة إلى الخدمات التمويلية يقدم المجلس للعملاء خدمات

---

[١] – السويدي، عبد الله والشامي، شيخة ، المرجع السابق، ص١٣.

[2] – ARIFF, Mohamed and muthisemubsam: Trade and Financing strategies: Acase study of Malaysia. London: over year Development Institute 1987, P88.

استشارية إدارية والنصح بخصوص الأعمال ويدعم النشاط التمويلي لمجلس تمويل الصناعة الماليزية (Mif) البنك المركزي الماليزي ، من خلال نظام ائتمان بسعر تفضيلي مخصص للصادرات.[١]

أما بالنسبة لحوافز التصدير ، فإن ماليزيا تمنح مصدريها الحوافز التالية:

١- ٥٠% تخفيض على ضريبة الشركات.

٢- حسم ضريبي – كبدل تصدير – مقوم على أساس ٥% من الصادرات.

٣- حسم مضاعف للتكلفة المرتبطة بالتصدير سداد قيمة الصادرات والتأمين على شحنات الواردات.

٤- إعفاء كامل من الرسوم الجمركية على المواد الخام والآلات والمعدات المستوردة.

٥- تخدمة في الصادرات.

– وقد شكل النظام المتبع – من حيث منح الدعم والتمويل لكل المنتجين بما في ذلك المصدرين – عاملاً إضافياً لنجاح سياسة ماليزيا التصديرية. فقد أدى ذلك إلى تعميم الزيادة في كل الصناعات وإلى تنشيط الصادرات في مجال عريض من السلع وتنويع قاعدة ماليزيا التصديرية وتعظيم مساهمتها في الأسواق الدولية.

– ونتيجة لكفاءة إستراتيجية الصادرات وآلياتها ، فقد تمتعت ماليزيا بمعدل نمو مرتفع ومعدل تضخم منخفض – تحسد عليه من الدول النامية والمتقدمة على السواء– فقد حقق الاقتصاد الماليزي نمواً في الناتج المحلي الإجمالي الحقيقي مقداره ٩% سنوياً في الفترة من عام ١٩٨٧ إلى عام ١٩٩٣، ولم يشكل التضخم مشكلة حيث تراوح معدل التضخم بين ٤-٥% سنوياً في المتوسط خلال السنوات الست الأخيرة. وكان هذا النمو موزعاً على كافة قطاعات السكان، مع انخفاض في تباين دخول السكان.

– ولأن ماليزيا عضو في اتحاد دول جنوب شرق آسيا (Asean) فهي تمنح المعاملة التفضيلية في تجاربها مع مجموعة دول الاتحاد (إندونيسيا، بروناي، سنغافورة، تايلاند، الفلبين)، كما أن ماليزيا أحد الدول النامية بعضويتها في اتفاقية الجات وخاصة فيما يتعلق بمجال دعم الصادرات.

– ولعل ما قامت به الحكومة الماليزية في إطار حوافز التصدير كان أحد الأسباب الهامة في تنمية الصادرات الماليزية، خاصة منح الحوافز للمنتجين الساعين للتصدير، والمتواجدين في مناطق غير متقدمة، ومستوردي التكنولوجيا الجديدة، أو المستثمرين في منتجات غير تقليدية.

---

[١]- Bank Negara Malaysia. Annual report (Ekuala Lumpur): the Banks, Various issues, P184.

الفصل الثاني

العولمة وعلاقتها بالنظام الضريبي

المبحث الأول: مظاهر العولمة

المطلب الأول: الشرق أوسطية

المطلب الثاني : الشراكة الأوروبية المتوسطية

المطلب الثالث : مدى تأثر انضمام سورية إلى منظمة التجارة العالمية

المبحث الثاني: التحديات والأبعاد المستقبلية للعولمة

المطلب الأول :التحديات الاقتصادية

المطلب الثاني : العولمة والسياسة الضريبية

الفصل الثاني

العولمة وعلاقتها بالنظام الضريبي

المبحث الأول
مظاهر العولمة

إن من النتائج الأساسية للعولمة بروز مفهوم الشرق أوسطية والشراكة الأوروبية المتوسطية ومنظمة التجارة العالمية والذي يرتبطون ارتباطاً وثيقاً بها ، ويشكلون تحدياً رئيساً لتقدم الاقتصاد العربي والسوري بشكل خاص. لذلك سوف نبحث في تداعيات هذه المفاهيم الجديدة التي ظهرت في التسعينات.

المطلب الأول
الشرق أوسطية

الشرق الأوسط مفهوم جغرافي وهو المنطقة الواقعة على الشواطئ الشرقية والجنوبية للبحر الأبيض المتوسط والممتدة من المغرب إلى شبه الجزيرة العربية وإيران وأحياناً إلى ما وراء ذلك، وفي الحرب العالمية الثانية استخدمت وزارة المستعمرات البريطانية تعبير الشرق الأوسط بالمفهوم العسكري فسميت قيادة القوات البريطانية في مصر بأسم قيادة قوات الشرق الأوسط وهكذا شملت تسمية الشرق الأوسط تركيا، اليونان، قبرص، سورية، لبنان، العراق، أيران، فلسطين، وحالياً الكيان الصهيوني، الأردن، ليبيا، ومختلف بلدان الجزيرة العربية (السعودية– الكويت – اليمن – عمان – البحرين – قطر – الإمارات العربية المتحدة) كما عملت من أجل تنظيم تدفق الواردات المدنية إلى المنطقة جزء من الاستراتيجية الحربية في المنطقة العربية حيث أحدثت عام ١٩٤١ (مركز تموين الشرق الأوسط) كما أن الولايات المتحدة الأمريكية وبريطانيا اقترحتا فكرة التعاون الاقتصادي بين دول منطقة الشرق الأوسط لأول مرة في ١٩٤٣/١١/١٨ م في اجتماع عقد بين ممثلين عن خارجيتي البلدين للنقاش بتسوية خاصة بالشرق الأوسط تضمن مصالح البلدين في المنطقة، وتضمن استمرار الهيمنة الغربية عليها وقد ركز الجانب الأمريكي على أن وجود دولة يهودية في فلسطين يمثل حجر الزاوية لحماية المصالح الغربية في المنطقة.[١]

---

[١]) د. حبيب ،مطانيوس: بعض المسائل الاقتصادية ، العولمة وتداعياتها على الوطن العربي طبعة أولى دار الرضا للنشر دمشق ١٩٩٩ ص١٧٨ و مابعد.

وفي الخمسينيات طرحت بعض مشاريع الشرق أوسطية، كحلف بغداد والحلف الذي طرحه الرئيس الأمريكي السابق أيزنهاور تحت عنوان (ملء فراغ القوة) وذلك بهدف مقاومة التقدم الشيوعي في المنطقة، ويهدف إلى احتواء المدّ العربي القومي وكان الطابع على هذين المشروعين الحد من المد القومي العربي كما تقدم وزير خارجية أمريكا ألكساندر هيغ في أوائل الثمانينات بمشروع مستند إلى هوية شرق أوسطية يتضمن إقامة تعاون إستراتيجي بين كل من إسرائيل ومصر وقد فشل هذا المشروع أيضاً ويمكن أن نضيف لذلك اهتمام الصهيونية العالمية بمشروع شرق أوسطي يمكنها من السيطرة الاقتصادية قديم نسبياً إذ تبني المؤتمر الصهيوني المنعقد عام ١٩٤٢ في فندق بليتور في مدينة نيويورك في البرنامج التالي:[١]

١- إقامة دولة يهودية ذات سيادة تتضمن فلسطين ، والأرجح شرق الأردن فيما بعد.

٢- نقل سكان العرب من فلسطين إلى العراق.

٣- القيادة اليهودية لكل من الشرق الأوسط في حقلي التنمية الاقتصادية والسيطرة . وفيما بعد أصدر اتحاد أيهود في القدس بتاريخ ١٩٤٨/٣/٢٨ بياناً رحب فيه بوقف إطلاق النار ، ودعا لمعتدلين من اليهود والعرب لقبول مبدأ وصاية الأمم المتحدة في فلسطين بمشاركة الولايات المتحدة واقتراح اتحاد أيهود وأن تكون الأهداف الرئيسة للوصاية الانتقالية:

أ- وجود نظامين وطنيين أي أن فلسطين فدرالية بشعبين متساويين لا أحد منهم يسيطر على الآخر.

ب-اشتراك الشعبين كشريكين متساويين في حكومة البلاد.

ت-إرساء العلاقات على اتفاقات طوعية بين شركاء متكافئين هو شرط مسبق للنجاح فما كان من علاقات اقتصادية تثمر ثمارها إلا إذا كانت نتاج إرادة حرة واحترام متبادل ومساواة حقه.

ث-السوق المشتركة طريق المنطقة إلى السلام يقول "بيريز" في كتابه (الشرق الأوسط): إن التحدي الكبير الذي يواجه شعوب الشرق الأوسط هو الفقر، والفقر يخلق المشكلات ويولد الاقتتال والحروب بينما يعمل الازدهار على كسب رضا الشعوب وتخفيف التوترات.[٢]

---

[١]) د. الأطرش، محمد: السوق العربية المشتركة ، جريدة البعث ملف الإثنين ، ص٧.

[٢]) د. الأطرش ، محمد: السوق العربية المشتركة ، جريدة البعث ملف الإثنين ص ٨.

ويقول الدكتور مطانيوس حبيب : إن بارقة الأمل التي تظهر برغبة إسرائيل في السلام ما تلبث أن تخبو سريعاً بسبب التناقض في الطروحات أحياناً وتردد السير بطريق السلام في كل الأحيان ولعل السبب في مثل هذه المواقف يكمن في انقسام المجتمع الإسرائيلي إلى نصفين أحدهما متشدد.

- يرى في الاحتلال والتوسع الضمانة الوحيدة لاستمرار إسرائيل إلى حد أن هذا النصف يخشى التعامل مع الجوار العربي خوفاً من تفكك إسرائيل واندماجها في الوسط العربي والنصف الآخر يخشى من مستقبل الاستمرار في حروب مدمرة غير مضمونة النتائج ولا يرى بالمقابل عوامل تشجعه جداً عن التخلي عن القوة العسكرية والمضي بجرأة نحو السلام.[١]

إذاً الشرق أوسطية:

هي فكرة ابتدعها الإسرائيليون والأمريكيون منذ قيام إسرائيل واحتلالها لفلسطين لكن التوازنات الدولية لم تسمح في ذلك الوقت بتنفيذها.[٢]

ثم ظهرت من جديد نتيجة لبعض التداعيات السياسية والاقتصادية العالمية والإقليمية وخاصة بعد حرب الخليج الثانية، ومؤتمر مدرير للسلام الذي قسم مفاوضات السلام إلى مسارين أحدهما ثنائي والآخر متعدد الأطراف يضم كافة الدول العربية والدول الراعية للمؤتمر المباشرة وغير المباشرة.

إضافة إلى أن اتفاقيات أوسلو ووادي عربة شجعت شمعون بيريز لطرح الموضوع من جديد من خلال طرح الاستراتيجية الاقتصادية الإسرائيلية لدمجها في المنطقة اقتصادياً [٣] ووضع الحلول التي يراها مناسبة للمشكلات الاقتصادية التي تعاني منها، والتي أرجعها للفقر الذي يخلق الإحباط وفقدان الأمل على حد تعبيره مقدماً التنمية على هدف السلام وجعلها شرطاً أولياً له – متناسياً أن إسرائيل هي السبب المباشر في كل مشاكل المنطقة – ليرسم حدوداً ضبابية لمنطقة الشرق الأوسط فيدخل دولاً ضمنها ويخرج أخرى لاعتبارات سياسية فقط.

فمن أهم ما تحققه إسرائيل من السوق الشرق أوسطية:

أ- السيطرة الاقتصادية على المنطقة ، وتوسيع المجال الاقتصادي الحيوي لها ، ومنع أي قوى إقليمية أخرى بالانفراد بالمنطقة.

---

[١]) د. حبيب، مطانيوس: بعض مسائل العولمة وتداعياتها ، مرجع سابق ص ١٧٨.

[٢]) د. مجذوب، أسامة : العولمة والإقليمية، مستقبل العالم العربي في التجارة الدولية، الدار المصرية اللبنانية، ط١، القاهرة، ٢٠٠٠ ص١٣١.

[٣]) د.العكام، محمد خير، دور السياسات الضريبية في البلاد العربية في إنجاز السوق العربية المشتركة ، ص١٨٣.

ب- إعطاء النفوذ الأمريكي مجالاً أوسع من خلال انفراد إسرائيل بالمنطقة، ومن خلال محاولة إعادة هيكلة دول المنطقة لتتلائم مع متطلبات النظام الشرق أوسطي وفق الاستراتيجية الإسرائيلية الأمريكية الجديدة.

جـ- الظهور أمام القوى الرأسمالية في العالم بأن هذا المشروع يخدم مصالحهم ، وأن إسرائيل هي الوحيدة في المنطقة المؤهلة لخدمة تلك المصالح.

لذلك فقد قامت إسرائيل – وبدعم من الولايات المتحدة الأمريكية – بمحاولات لتنفيذ هذا المشروع من خلال عقد مؤتمرات للتعاون الاقتصادية الشرق أوسطية والشمال إفريقية ابتداءً من مؤتمر الدار البيضاء عام ١٩٩٤، حيث حققت في هذا المؤتمر إعلان الانتهاء الواقعي للمقاطعة العربية الإسرائيلية واستعداد العرب للقبول بها كدولة إقليمية مركزية، ثم جاء مؤتمر عمان عام ١٩٩٥ بإنشاء اللجان المؤسسية للمشروع فمؤتمر القاهرة عام ١٩٩٦ ومن ثم المؤتمر الرابع والأخير في الدوحة عام ١٩٩٧ ليؤكد بأن هذا المشروع لا يمكن تسويقه إلا بعد قيام السلام الحقيقي، أي فرض الحقيقة التي تقول بأن السلام العادل و الشامل هو الذي يأتي بالتنمية، إلا أنه ما يلاحظ على هذا المشروع القديم الحديث أنه كلما أتيحت لهم الظروف السياسية لطرحه تعود الدول الغربية لفرضه على المنطقة، فها هي وزيرة الخارجية الأمريكية السابقة (رايس) وأثناء العدوان الإسرائيلي على لبنان صيف العام ٢٠٠٦ عادت وطرحته كنقطة ارتكاز لتغيير الخارطة السياسية والاقتصادية في المنطقة لصالح الكيان الصهيوني.

لذلك فإن مخاطر مشروع الشرق أوسطية تتلخص بـ:

١- تفكيك النظام الإقليمي العربي أكثر مما هو مفكك ، وتعاظم انهيار الأمن القومي العربي و الأمن القطري على السواء.

٢- توسيع المجال الاقتصادي الحيوي لإسرائيل ودعم قوتها الاقتصادية.

٣- اختراق الأجانب ومن بينهم إسرائيل والصهيونية العالمية – للاقتصاد العربي وسيطرتهم على جزء من ثرواته وموارده سيساهم في تفاقم تذويب الهوية العربية وفي إضعاف العامل القومي الموحد، و في تيسير الغزو الثقافي الذي يتصف بالابتذال ونشر قيم السوق الرخيصة التي تجعل من المال إلها معظماً.

٤- استفادة القلة من الوطن العربي من المشروع وخاصة أولئك الذين ترتبط مصالحهم بمصالح الأجانب بينما ستعاني الكثرة من استفحال سوء التوزيع في الثروات والدخول والبطالة، ومن محاولة الهجرة خارج الوطن بحثاً عن الرزق وسيرافق ذلك انغماس القلة في ظاهرة البذخ التظاهري بل الاستفزازي مما قد يؤدي لخلق توترات اقتصادية واجتماعية تهدد السلم الاجتماعي.[١]

يتضح مما سبق أن المشروع الشرق أوسطي يضر كثيراً بالعرب ويتعين العمل على معارضته فهناك ما يجب القيام به على المدى القصير، لذلك حددت الجامعة العربية موقفها من الشرق أوسطية فوضعت أسساً للتعامل العربي معه، فأكدت أنه:[٢]

١- لا يمكن إلغاء المقاطعة العربية لإسرائيل بشكل تام قبل انتهاء الأسباب التي دعت إليها.

٢- يجب ألا يترتب على السلام ميزة خاصة لإسرائيل بحيث تتعامل كل دولة معها بحسب ما تمليه عليه مصلحتها الاقتصادية.

٣- أي ترتيب شرق أوسطي يجب ألا يقوم على حساب التعاون العربي لذلك يجب العمل على مقاومة التطبيع ومقاطعة البضائع الإسرائيلية على وجه الخصوص من الدول التي تربطها بإسرائيل معاهدات سلام وغير ذلك حتى تحقيق السلام العادل والشامل وانسحاب اسرائيل من كل الأراضي العربية المحتلة، وعلى أن لا يغيب عن ذاكرة المواطن العربي بأن إسرائيل كتلة سرطانية يجب عدم التعامل معها نهائياً.

---

[١]) د. الأطرش، محمد: المرجع السابق ص ٨.
[٢]) د. مجذوب، أسامة ، العولمة والإقليمية، مرجع سابق ص١٣٦.

المطلب الثاني
الشراكة الأوروبية المتوسطية

إن الاقتصاد العالمي اليوم ليس إلا امتداداً وتوسعاً لاقتصاد العالم الأوروبي الذي توضع على أساس ثروة الأمراء والمصرفيين التي جنوها أصلاً من سيطرتهم على التجارة العالمية البعيدة طوال القرن الرابع الميلادي وأن التغيرات التي حدثت في هذا الاقتصاد لم تمس جوهره وإنما تناولت انتقال أو تحول مركز الثقل في أوروبا إلى الولايات المتحدة الأمريكية في أعقاب الحرب العالمية الثانية وفي ضوء التطورات الدولية الأخيرة (تحول الجماعة الأوروبية إلى اتحاد أوروبي ، نهاية الحرب الباردة وانتهاء القوة العسكرية في فرض الهيمنة على العالم وكذلك فقدان الولايات المتحدة الأمريكية مصداقيتها في إدارة الأزمات العالمية وعدم قدرتها الاقتصادية على تحمل تكاليف العالم الرأسمالي) برزت أوروبا قوة اقتصادية وسياسية كبيرة، وحسب ليستر ثورو مؤلف كتاب Head to head إذ يقول في نهاية كتابه جواباً على سؤاله لمن يعود القرن الحادي والعشرون: نعم بكل تأكيد سيكتب مؤرخو المستقبل إن القرن الحادي والعشرين كان قرن البيت الأوروبي ما إن انتهت أوروبا من إعادة بناء ما دمرته الحرب حتى التفتت إلى إجراء مصالحة تاريخية بين بلدانها التي لم يعرف تاريخها الماضي سوى الاقتتال والحروب المستمرة وبدأت التفكير بإيجاد القواعد الأساسية لتوفير المصلحة الاقتصادية المشتركة لكل شعوب القارة ففي عام ١٩٥٠م دعا روبير شومان وزير الخارجية فرنسا إلى وضع صناعة الفحم و الفولاذ في فرنسا وألمانيا في منظمة واحدة مفتوحة لكل الدول الأوروبية ووقعت اتفاقياتها من قبل ست دول عام ١٩٥١ م ثم تتالي إحداث المنظمات الأوروبية المشتركة اتفاقية الجماعة الاقتصادية الأوروبية (السوق المشتركة) في عام ١٩٥٧م، والمنظمة الأوروبية للطاقة الذرية ١٩٥٩ م ثم تطورت هذه المنظمات حتى وصلت إلى تشكيل الاتحاد الأوروبي الذي يعد أكبر قوة اقتصادية في العالم في الوقت الحالي وهو المرشح للتوسع ، مما يؤكد صحة ما توقعه ليستر ثورو قبل الحديث عن المبادئ العامة للشراكة الأوروبية – المتوسطية ، التي تقررت في مؤتمر برشلونة (٢٧–٢٨ تشرين الثاني ١٩٩٥م).

ولكن لابد من ذكر الملاحظات التالية:

١- كان هناك تمييز من قبل دولة السوق المشتركة (الاتحاد الأوروبي لاحقاً) منذ تأسيسها في علاقاتها الاقتصادية الخارجية واتفاقيات التعاون والشراكة التي وقعتها بين مجموعة الدول الأوروبية المرشحة للانضمام إلى عضوية السوق من جهة ، وبين مجموعة الدول الأخرى التي يقتصر التعامل معها على التعاون الاقتصادي أو توقيع اتفاقيات الشراكة فقط . كما ميزت داخل كل مجموعات فرعية أو بلدان محددة على أسس متباينة (العلاقات التاريخية مع دول الاتحاد القرب والبعد الجغرافيان مستوى التطور الاقتصادي، القدرة التنافسية للمنتجات الصناعية في الدول الشريكة أو بعضها إضافة إلى وجهات النظر بعض الدول الأعضاء من حيث تأمين حماية لمنتجاتها في إطار السوق الأوروبية الموحدة من المنافسة الخارجية).[١]

٢- في إطار سياسة شمولية ومتوازية اعتمدت الدول الأعضاء في المجموعة الأوروبية سياسة متوسطة أكثر تجانساً حيث وافقت في تشرين الأول عام ١٩٧٢م على إعلان يؤكد الأهمية التي تعطيها أوروبا لعقد اتفاقيات مع جميع دول البحر المتوسط غير الأعضاء والراغبة في ذلك وكان نتيجة ذلك الاتفاقيات المعقودة مع إسرائيل ١٩٧٥ م ثم مع دول المغرب العربي الثلاث: الجزائر ، المغرب ، تونس عام ١٩٧٦م.

٣- كان مبدأ عدم التبادلية أي عدم تطبيق مبدأ المعاملة بالمثل، يطبق على صعيد العلاقات التجارية، مراعاة للدول النامية والتي لا تملك قدرات تنافسية تجاه الدول المتقدمة الأعضاء.

٤- في تشرين الأول عام ١٩٩٤م أوصت المفوضية الأوروبية الاتحاد الأوروبي العمل على إيجاد منطقة اقتصادية أوروبية – متوسطية مع جيرانه في شمال إفريقيا والشرق الأوسط وهذه المنطقة ستكون أوسع منطقة للتجارة الحرة في العالم ، وسوف تسهم في تحقيق الاستقرار في جناحي الاتحاد الأوروبي من الجنوب والشرق ... وكان نتيجة هذه السياسة المتوسطية المجددة كما سماها الباحثون الأوربيون أن تحسنت التسهيلات التجارية لدخول منتجات البلدان المتوسطية إلى أراضي الاتحاد الأوروبي وعلى الأخص المنتجات الزراعية ، وزادت زيادة ملموسة ، وتنوعاً في

---

[١]) د. الإمام، محمد محمود: التكتلات الإقليمية بين النظرية والتطبيق، ورقة عمل مقدمة إلى المؤتمر الحادي عشر لاتحاد الاقتصاديين العرب – الدار البيضاء ١٩٨٩ ص ٥.

الوسائل المالية الملاحظة في البروتوكولات المالية في مصلحة دول جنوب وشرق المتوسط الثمانية، أما إعلان برشلونة الوزاري الذي شاركت فيه الدول العربية المتوسطية باستثناء ليبيا لأسباب سياسية كما شاركت فيه كل من تركيا وقبرص ومالطا وإسرائيل والذي تم الاتفاق فيه على المبادئ الرئيسة للشراكة الأوروبية المتوسطية مع إقرار برنامج عمل لتنفيذ هذه المبادئ ويعد هذا الإعلان وثيقة سياسية اقتصادية وثقافية واجتماعية تتناول كل جوانب الحياة على طرفي المتوسط فقد تضمنت مقدمة الإعلان على وجه الخصوص إشارة واضحة إلى العمل الجاد من أجل تحقيق السلام وفقاً لرسالة الدعوى الموجهة لحضور مؤتمر مدريد للسلام في الشرق الأوسط لتخلص المقدمة إلى "إقامة شراكة" شاملة بين كل الاعضاء المشاركين – الشراكة الأوروبية المتوسطية – عبر تعميق الحوار السياسي على قاعدة منتظمة، وتنمية التعاون الاقتصادي والمالي مع التركيز الكبير على الأبعاد الاجتماعية والثقافية والإنسانية باعتبار هذه الأبعاد الجوانب الثلاثة للشراكة الأوروبية المتوسطية كما شدد الإعلان على الأهمية الإستراتيجية للبحر المتوسط، ورغبة الدول في إعطاء علاقاتهم المستقبلية بعداً جديداً يتركز على تعاون شامل و التشديد على أن المشروع الأوربي المتوسطي لا يهدف إلا أن يحل محل المبادرات والمشروعات الأخرى المطروحة في تلك المنطقة وكذلك تعزيز التعاون في مجال الوقاية من الإرهاب الدولي ومكافحته المشتركة لتوسع الإجرام المنظم وتنوعه و محاربة آفة المخدرات بجميع جوانبها.

فالشراكة تطرح صيغة جديدة من العلاقات الاقتصادية بين الدول المتقدمة والنامية، هي بين التعاون والتكامل الاقتصادي تهدف إلى وقاية الدول الأولى من أخطار واضطرابات يمكن أن تفد إليها من الدول الثانية،[١] وتقريب أنظمة الدول الثانية نحو الأولى اقتصادياً واجتماعياً وثقافياً وأمنياً وبيئياً.

[١]) معهد التخطيط القومي، التعاون الاقتصادي المصري الدولي (دراسة بعض حالات الشراكة) سلسلة قضأيا التخطيط والتنمية رقم ١٤٠، القاهرة (فريق من الباحثين) ، ينأير ٢٠٠١، ص١٣.

أما الشراكة الاقتصادية والمالية فإنها تتضمن:

١- الإقامة التدريجية لمنطقة تجارة حرة بالسلع المصنفة بين الاتحاد الأوروبي والدول المتوسطية في الشرق الأوسط وشمال إفريقيا بالإزالة التدريجية – وبحسب جدول زمني – للرسوم الجمركية والقيود الإدارية والكمية النقدية على التجارة بهذه السلع بين الطرفين.

٢- دعم الاقتصاد الحر وتطويره.

٣- تصحيح البنى الاقتصادية والاجتماعية وتنظيمها وتحديثها مع إعطاء الأولوية لدعم وتنمية القطاع الخاص.

٤- إزالة الحواجز التي تعترض الاستثمارات ، ومن ضمنها الاستثمارات المصرفية.

٥- نقل التقانة والتكنولوجيا.

٦- مراعاة الالتزامات الناتجة عن منظمة التجارة العالمية والاتفاقية العالمية للتجارة والتعريفات gatt وكذلك الاتفاقية العامة لتجارة الخدمات gats.

٧- تقديم المجلس الأوروبي مساعدة مالية مقدارها نحو ست مليارات دولار عن الأعوام ١٩٩٥ م إلى ١٩٩٩م كما سيضيف البنك الأوروبي للاستثمار مساهمة على شكل قروض متزايدة وكل هذا بهدف دعم الشراكة الاقتصادية والمالية.

أما الشراكة الاجتماعية الثقافية فتتضمن التأكيد على أن الحوار والاحترام بين الثقافات و الأديان ضروريان للتقارب بين الشعوب كذلك التأكيد على أهمية قطاع الصحة في التنمية و ضرورة احترام الحقوق الاجتماعية الأساسية وأيضاً التعاون لتخفيض ضغط الهجرة بما في ذلك وضع برامج محلية للتدريب المهني وتحقيق فرص عمل محلية، وضرورة تحقيق تعاون أوثق فيما يتعلق بالهجرة غير الشرعية[١] حيث يقول الدكتور مطانيوس حبيب : إن الشراكة الأوروبية المتوسطية بالصيغة التي تطرح فيها ومن خلال إعلان برشلونة مشروع أوروبي خالص يتوجه لتحقيق الأهداف الأوروبية على نحو واضح من خلال إدماج اقتصاديات الدول المتوسطية في السوق وجذب اقتصاديات المتوسطية إلى العولمة عبر نافذة أوروبية ، والتركيز على معالجة قضية الهجرة المتوسطية إلى أوروبا ، وبخاصة

[١]) د. الإمام ، محمد محمود: المرجع السابق ص٩.

الهجرة غير المشروعة[١] .وحسب رأي الدكتور محمد الأطرش فإن المشروع المتوسطي يعكس عدم التكافؤ الكبير في علاقات القوة بين الاتحاد من جهة والدول العربية المتوسطة من جهة أخرى فالاتحاد يفاوض كتلة قوية جداً عسكرية وسياسية واقتصادية بينما تفاوض الدول العربية الضعيفة أصلاً بصورة متفرقة ويتمثل عدم التكافؤ بعدم قيام الاتحاد الأوروبي بأي فعل عملي تجاه إسرائيل التي تحتل أراضي عربية وتقيم مستوطنات وتقتل مدنيين وتهدم بيوتهم.....[٢]

ورغم دعم الاتحاد الأوروبي مبدأي الارض مقابل السلام وعدم جواز الاستحواذ على الأراضي بالقوة ودعم قرارات الأمم المتحدة ، إلا أن الشركات العربية ستواجه منافسة شديدة من الشركات الأوروبية وهي منافسة غير متكافئة مما سيؤدي إلى إفلاس عدد كبير من الشركات العربية فيما ستضاعف فتح الأسواق أمام الصناعات الأوروبية من اختلالات الموازين التجارية للبلاد العربية والمنتجات الزراعية للبلاد العربية فتخضع لنظام حصص أوروبي صارم ولن تفتح إلا ضمن الحدود المسموح بها في نطاق السياسة الزراعية للاتحاد الأوروبي ويلخص الأستاذ برهان الدجاني هذا الوضع بأنه يعد تهشيماً للزراعة وكان الاتحاد الأوروبي في حساب معادلة سياسته مكيالين اثنين مكيال يزن بالميزان، وآخر يساوي الصيف والشتاء، فالاتحاد الأوروبي يطلب من البلاد العربية المعنية أن تزيل القيود الجمركية وغير الجمركية عن الصادرات الأوروبية من السلع الصناعية فيما يبقى الباب موصداً أمام الصادرات العربية الضئيلة من المنتجات الزراعية[٣] .

أما أهم أهداف المشروع المتوسطي فتتلخص في إيجاد مجلات أوسع لصادرات الاتحاد الأوروبي من سلع و خدمات ورؤوس أموال (وفي هذا الهدف يتلقى المشروع المتوسطي مع المشروع الأوسطي من حيث أن كلاهما يهدف إلى إيجاد مجالات أوسع لصادرات المراكز الرأسمالية من سلع وخدمات ورؤوس أموال) وكذلك محاربة انتشار الأصولية الإسلامية تحت شعار ما يسمى إرهاباً وأيضاً إيقاف هجرة أبناء الجنوب المتوسطي ، إلى أوروبا أو الحد منها وبالنسبة لنتائج المشروع المتوسطي فإن الدكتور محمد

---

[١]) د. حبيب، مطانيوس : بعض المسائل الاقتصادية الأساسية – المرجع السابق ص١٧٩ .
[٢]) د. الأطرش، محمد: المشروعات الأوسطي والمتوسطي – مجلة المستقبل العربي العدد ٢١٠ آب ١٩٩٦ ص ٨.
[٣]) د. الدجاني، برهان: الاقتصاد العربي بين الماضي والمستقبل – الجزء السادس – الإنماء الغربي وعوامله – معهد الإنماء الغربي - بيروت – ت٢ ١٩٩٣ ص ١٥ .

الأطرش يؤكد على أنه إذا كان المشروع الشرق أوسطي – الشمال إفريقي سيؤدي إلى تفكك النظام العربي أكثر مما هو مفكك حالياً فإن المشروع المتوسطي المطروح سيؤدي إلى القضاء على إمكانية قيام وحدة اقتصادية عربية تدريجية جزئياً أو كلياً فإجهاض إمكانية قيام وحدة عربية اقتصادية أو قيام ما هو أقل منها كالسوق العربية المشتركة سيؤدي بالتالي إلى إحباط قيام اتحاد عربي تدريجي وهذا في رأي الدكتور الأطرش أخطر نتائج المشروع المتوسطي على الإطلاق وهناك خطر آخر بالنسبة لمنطقة التجارة الحرة المقترحة للسلع المصنعة ويتمثل في الحيلولة في المستقبل دون تطوير صناعات عربية تحويلية غير قائمة حالياً أو قائمة على نطاق محدود و ستؤدي منطقة التجارة الحرة إلى استفحال البطالة في الأقطار العربية المتوسطية في أغلب الصناعات التحويلية العربية القائمة وعبر المزيد من الحرية الاقتصادية الداخلية والمزيد من الخصخصة.

وعلى الرغم من المحاذير من مشروع المشاركة الأوروبية المتوسطية ؛ فإن هناك بعض الملاحظات للتصحيح الجزئي لنمو العلاقات الجديدة بين الدول العربية و الاتحاد الأوروبي:

١- أهمية التنسيق العربي إزاء القضايا المطروحة في التفاوض الثنائي للحصول على أفضل الشروط عند إقامة علاقات الشراكة، وقد تم ذلك جزئياً باتفاق العرب على إقامة منطقة تجارة حرة عربية كبرى والتي اكتملت معالمها في بداية عام ٢٠٠٥

٢- إن الوسيلة الوحيدة لتلطيف الإنكشاف أمام الاقتصاد الأوروبي الموحد العملاق الحجم والقوة مع اقتصاد قطري نام هي إقامة تكتل عربي متدرج ، فهذا يقلل من مساوئ هذا الانكشاف أمام أوروبا وينقل دوله أكثر فأكثر إلى وضع تنافسي من خلال الاستثمارات المشتركة المتصاعدة، وتحسين الكفاءة الإنتاجية و التجارية، وهذا ما تحاول الدول العربية القيام به حالياً وبخاصة فيما طرح في القمة الاقتصادية العربية المنعقدة في الكويت بداية عام ٢٠٠٩ والذي اتفق فيها على تحويل منطقة التجارة العربية الكبرى إلى اتحاد جمركي عربي في عام ٢٠١٣.

٣- ضرورة توسيع مفهوم المشاركة ليشمل دولاً عربية أخرى وتجنب سياسة الانتقاء التي تمت في برشلونة وأهمية إعطاء الجامعة العربية كممثلة للنظام العربي دورها في المفأوضات أسوة بالمفوضية الأوروبية.

إن اتفاقية الشراكة بين الدول بشكل عام والاتحاد الأوروبي هي اتفاقيات غير متكافئة بكل المقاييس وما لم يكن الطرف الضعيف موضع رعاية من الطرف القوي لا يمكن لهذه الشراكة أن تنجح وتستمر.

لذلك فإن التحديات التي سيواجهها الاقتصاد العربية نتيجة لقيام الشراكة تجعلها قليلة الفاعلية في تحقيق أهدافها لكل من طرفيها، فإذا حقق الجانب الأوروبي هدفه الاقتصادي فيها فمن الصعب له تحقيق أهدافه الأخرى وبخاصة وقف تيارات الهجرة المتصاعدة إليه من المغرب العربي، لعدم قدرته على معالجة الأسباب الجذرية التي تدعو لذلك، أما بالنسبة إلى الدول العربية فلا يمكنها تحقيق المزايا التي تتمناها منها، إلا بعد القيام بمنظومة من الإصلاحات والتعديلات الاقتصادية، التي تؤدي إلى استقرار اقتصادي كلي طويل الأجل فيها، بما فيها تغيير هيكل الأنظمة الضريبية تجاه إقرار ضرائب ذات قاعدة محلية،[١] وتحقيق انفتاح متدرج، وتحسين المناخ الاستثماري ، وتحفيز القطاع الخاص العربي على القيام بعمليات إنتاجية ذات توجه تصديري والأهم من ذلك إنجاز التكامل الاقتصادي العربي بقيام منطقة التجارة الحرة.

[١]) د. العكام، محمد خير: دور السياسات الضريبية في البلاد العربية في إنجاز السوق العربية المشتركة، ص١٩٢ وما بعد.

المطلب الثالث

مدى تأثر انضمام سورية إلى منظمة التجارة العالمية

ليس من السهل تجاهل الأوضاع الاقتصادية الدولية في هذه المرحلة التي تتعاظم فيها المسؤوليات ويتغير فيها وجه العالم.

والجميع معنيّ برصد التطورات والمتغيرات التي تجتاح العالم في هذه الفترة لتأثره بها من قريب أو بعيد، ولا شك بأن الحدث الدولي الأعظم في عقد التسعينات هو ظهور منظمة التجارة العالمية، هذا الحدث الذي يماثل في أهميته حدث إنشاء الأمم المتحدة على الصعيد السياسي عقب انتهاء الحرب العالمية الثانية.

تبدو أهمية هذا الحدث على مختلف المجالات الاقتصادية والتشريعية والمالية لمعظم دول العالم لأنه يقيم أسساً جديدة في العلاقات الاقتصادية الدولية ويمتد تأثيره إلى داخل كل دولة من دول العالم.

ويمكن القول بأن هذه المرحلة هي مرحلة التحولات الاقتصادية والاجتماعية والتشريعية بالنسبة لأغلب دول العالم، وبخاصة دول العالم الثالث.

وسوريا جزء من هذه الأسرة الدولية تتأثر بالأحداث العالمية أعظم التأثر لأنه لا يمكن أن تبقى منفردة في عالم يتجه اتجاهاً متزايداً نحو تحقيق رؤى وأفكار ومبادئ واحدة تسري عليها ، شأنها في ذلك شأن المناطق الأخرى في العالم، إذ أن نتائج تلك المفاوضات التجارية تعد أهم الأحداث الاقتصادية في السنوات الأخيرة من القرن العشرين. وسوف تتوارث الأجيال القادمة نتائجها السلبية والإيجابية ولا أبالغ إذا قلت أن آثار تلك الاتفاقيات تتعدى حدود الدول الأعضاء في منظمة التجارة العالمية إلى الدول غير الأعضاء فيها أيضاً.

إن محاولة تقييم نتائج اتفاقيات منظمة التجارة العالمية يجب أن تأخذ في اعتبارها ما يلي:

١- إن اتفاقيات التجارة الدولية التي تم التوصل إليها تشكل نقطة بداية لنظام تجاري دولي وليس نقطة نهاية، كما يدل على ذلك جدول أعمال المفاوضات المستقبلية الذي وضع لدى انتهاء جولة

أوروجواي في مراكش عام ١٩٩٤ وخلال المؤتمرات الوزارية اللاحقة للمنظمة في سنغافورة وجنيف، حتى جولة الدوحة التي بدأت عام ٢٠٠١ ولم تنته حتى الآن.

٢- يرتبط تقييم آثار الاتفاقيات أساساً بتفهم نصوصها وفهم الالتزامات المحددة للأطراف الأخرى في مجال كل من السلع والخدمات وذلك للتعرف على الفرص التي قد تتيحها الاتفاقية.

٣- بالرغم من أهمية هذا التقييم الحسابي، إلا أنه في كثير من المجالات التي تشملها تلك الاتفاقيات أمر غير وارد، ومثال على ذلك فإن قواعد السلوك التجاري والمنافسة العادلة الواردة في اتفاقيات الدعم والإغراق غير قابلة للتقييم العددي[١].

٤- التقييم العملي لتلك الاتفاقيات وتقييم آثارها يتوقف على مدى كيفية التعامل معها، وهناك مجال كبير لتعظيم الاستفادة منها، وتحقيق نتائج إيجابية، ويتوقف ذلك كله على مجالات الاستفادة وعلى اتخاذ القرار المناسب بشأنها.

ونظراً لأهمية هذا الموضوع الحيوي سنحاول البحث عن الآثار المرتقبة لمنظمة التجارة العالمية في اقتصاديات الدول العربية بشكل عام وسورية بشكل خاص، وتأثيرها في النواحي المالية والاقتصادية ، وخاصة في الصادرات والواردات السورية كمّاً ونوعاً وخاصة (القطن الخام – الصناعات النسيجية)، وبالتالي تأثيرها على النظام الضريبي السوري والإيرادات الضريبية فيه.

لقد رأينا أنه على الدول العربية – ومنها سورية – الدخول في منظمة التجارة العالمية بعد تأهيل اقتصادها بما ينسجم مع التطورات الاقتصادية الحاصلة على الساحة الدولية ويتوافق مع الأنظمة والاتفاقات الخاصة بمنظمة التجارة العالمية، وعلى شكل تكتّل اقتصادي عربي إن أمكن للاستفادة من المزايا الممنوحة للتكتلات بموجب نصوص المنظمة وقبل فوات الأوان لأن الفترة الممنوحة للانضمام إلى منظمة التجارة العالمية ستنتهي خلال فترة وجيزة ، وبعد هذه المدة ستظهر الدول العربية التي لم تنضم إلى منظمة التجارة العالمية – ومنها سورية – إلى أخذ موافقة جميع الدول الأعضاء في المنظمة للدخول فيها.

---

[١]) د. شومان، عدنان، ندوة بعنوان إدارة القطاع الزراعي وآليات السوق في سورية، ندوة الثلاثاء الاقتصادية العاشرة ١٩٩٨ ص ٩.

لقد بات انضمام سورية إلى منظمة التجارة العالمية أمراً محتّماً وإن كان توقيت هذا الانضمام موضع جدل على الأقل في المدى القصير، فمنظمة التجارة العالمية تتيح فرصاً جديدة للسلع والخدمات السورية في الخارج وتؤمن لها المعاملة على قدم المساواة في تلك الأسواق مع السلع والخدمات الأجنبية والمنافسة في جو من الشفافية، كما تخلق العضوية في المنظمة جواً ملائماً للاستثمار الأجنبي يعطيه الثبات والضمانات إلا أن انضمام سورية إلى منظمة التجارة العالمية يتطلب جهوداً متميزة على صعيد الإصلاح الاقتصادي ، ومنه الإصلاح الضريبي.

وعليها أن تتخذ الخطوات الإصلاحية التي تستطيع من خلالها أن تنسجم مع الأوضاع الدولية الجديدة واتفاقيات الغات ومنظمة التجارة العالمية.

أولاً: انضمام سورية إلى منظمة التجارة العالمية بين المؤيدين والمعارضين :

إن الحديث والجدل حول انضمام سورية إلى منظمة التجارة العالمية يحمل في طياته اختلاف الآراء بين الاقتصاد المخطط واقتصاد السوق وبين القطاع العام والخاص وبين فتح الأسواق أو بقائها مغلقة، وفي الوقت الذي حسمت فيه الكثير من الدول الجدل بين مفكريها تجاه عملية الانضمام إلى منظمة التجارة العالمية من عدمه في فترة التسعينات من القرن الماضي، إلا أن هذا الجدل كان على أشده في سورية ، فكان الرأي منقسم فيها بشدة بين مؤيد ومعارض ، إلا أنه بعد عام ٢٠٠٠ بدأت كفة المؤيدين للإنضمام ترجح مع تسارع وتيرة الإصلاحات الاقتصادية والإنفتاح المتدرج الذي سلكته سورية منذ ذلك التاريخ، حتى أنها قدمت طلباً للإنضمام إلى منظمة التجارة العالمية في العام ٢٠٠١.

على الرغم من ذلك لابد لنا في هذه الدراسة من عرض موقف كل من الرأيين وذلك وفق ما يلي:

١- حجج مؤيدي الانضمام :

أ- لم يعد الانضمام إلى المنظمة يتقرر نتيجة مؤشرات الأرباح والخسائر الناجمة عن هذا الانضمام وإنما يحسمه واقع عدم إمكانية العيش خارج هذا النظام التجاري الدولي حيث لا يمكن لسورية الانعزال عن العالم.

ب – تمكين سورية من الاضطلاع بدور هام على الساحة الدولية والدفاع عن قضايا الأمة والمساهمة في بناء النظام التجاري الدولي الجديد.

جـ – ستصبح اتفاقية "الغات" الجديدة نافذة في مواعيد محددة عام ٢٠٠٥ والهدف من ذلك إعطاء الوقت الكافي للدول لتسوية أوضاعها بما يتلاءم مع الإجراءات والسياسات التي تستوجبها الاتفاقيات، وإن أي دولة ستنضم في المستقبل ستكون ملزمة بتطبيق الاتفاقيات للمنظمة وسيتم تقصير المدة المتاحة لإجراء الإصلاحات المطلوبة في هياكلها الاقتصادية[١].

د – فتح أسواق وفرص جديدة أمام المنتجات السورية: حيث يتيح للمنتجات السورية الحصول على معاملة الدولة الأكثر رعاية، وتحصل عليها الدول الأعضاء بمنظمة التجارة العالمية بشكل أتوماتيكي بموجب انضمامها إلى منظمة التجارة العالمية.

هـ – تشجيع الاستثمار الأجنبي: إن انضمام سورية إلى منظمة التجارة العالمية – في الوقت الذي تسعى فيه الحكومة السورية إلى تحديث تشريعاتها وقوانينها وأنظمتها بشكل يضمن جواً ملائماً للاستثماري بشكل عام وخصوصاً الاستثمار الأجنبي المباشر، يتوقف على وجود قوانين حديثة تصون حقوق المستثمر، كما أن تحديث التشريعات الضريبية وتخفيض معدلات الضريبة سيساهم في جذب الاستثمارات الأجنبية إلى سورية.

٢- حجج معارضي الإنضمام :

أ – خسارة عوائد جمركية من جراء تخفيض التعريفات الجمركية: وأرى في هذا المجال ضرورة أن يعهد إلى جهة مختصة ذات كفاءة علمية وعملية ومؤهلة للقيام بإعداد دراسة معمقة لهيكلة التعرفة الجمركية ومعدلاتها، وطرح عدة بدائل يتم التفاوض على أساسها، وهذا سيؤدي لارتفاع معدلات الضرائب أو فرض ضرائب جديدة.[٢]

---

[١]) د. شومان ، عدنان : المرجع السابق ص ٩.

[٢]) د. أبو الشامات، أحمد: مقالة بعنوان : الآثار الاقتصادية الناجمة عن انضمام سورية إلى منظمة التجارة العالمية، جريدة تشرين ٢٠ تشرين الثاني ٢٠٠١.

ب – ستفقد سورية قرارها الاقتصادي نظراً لارتباطه بالسياسة الاقتصادية العالمية المبنية على تحرير الاقتصاد.

جـ – عدم قدرة الصناعات السورية على المنافسة ودخول الأسواق العالمية؛ لأن غالبيتها صناعات تعتمد على تقنية بسيطة ومتخلفة نسبياً، ولا تحقق مواصفات الجودة العالمية.

د – تدهور الثقافة الوطنية بسبب الغزو الثقافي.

هـ – الآثار السلبية التي سيتعرض لها قطاع الخدمات؛ لأنه غير مؤهل للصمود أمام المؤسسات الأجنبية المتطورة.

و– زيادة عدد العاطلين عن العمل بسبب تصفية الصناعات غير المنافسة.

وأعتقد أن رأي مؤيدي الانضمام إلى منظمة التجارة العالمية أكثر واقعية لمواكبة التطورات الاقتصادية المتسارعة في العالم وفتح آفاق جديدة أمام المنتوجات السورية، وإزالة كافة المصاعب أمام صادراتها وخاصة بعد قيام سورية بالكثير من الإصلاحات الاقتصادية والمالية والنقدية والضريبية والتي يمكن أن تساعدها على تحمل تكاليف الانضمام إليها.

ثانياً: النظام الضريبي السوري ومدى انسجامه مع عملية الانضمام إلى منظمة التجارة العالمية

على الرغم من أن النظام الاقتصادي السوري يأخذ الآن بنظام اقتصاد السوق الاجتماعي؛ فإن الهيكل الضريبي يتكون من مجموعة من الضرائب فرضت خلال ظروف اقتصادية وسياسية مختلفة وهي تهدف أساساً إلى زيادة موارد الدولة.[١]

إن التعديلات التي طرأت على التشريع الضريبي في سورية لم تتم وفق خطة عقلانية متكاملة لتساهم في إصلاح ضريبي يتلاءم مع المتغيرات الاقتصادية ، وإذا حاولنا وصف النظام الضريبي السوري ودرجة مرونته الاقتصادية والاجتماعية لاستطعنا القول بأنه عبارة عن نظام يعتمد على الضرائب غير المباشرة ولا يساير تطور الركب الاقتصادي في ظل نظام العولمة ، وبالتالي بقي عاجزاً عن تحقيق خطة الدولة الطموحة ، بالإضافة إلى أن معدلات الضريبة على الأرباح الحقيقية على معظم المطارح الضريبية تصل إلى ٢٨%.

---

[١]) انظر د. السمان، نبيل: الاقتصاد السوري والرأسمالية الجديدة – دمشق ١٩٩٥ ص١٠٦.

ومثل هذه المعدلات المرتفعة توحي بأن مساهمة قطاع الأعمال في الإيرادات الضريبية أعلى من حصته في الدخل القومي بكثير. وترجع أسباب انخفاض العبء الضريبي على قطاع الأعمال إلى :[١]

- التهرب الضريبي الواسع.
- التهريب.
- الإعفاءات الضريبية الكثيرة وغير المبررة.

إن النظام الضريبي لا ينسجم مع المتغيرات الاقتصادية العالمية والاتفاقيات الناظمة لمنظمة التجارة العالمية فهو لا يساعد على إقامة مشاريع إنمائية ولا يحاول تحقيق أهداف اقتصادية محددة، بل على النقيض من ذلك.[٢]

إن احتواء القانون رقم ١٩٩١/١٠ على إعفاءات ضريبة كبيرة على بعض الصناعات فإن هذه الإعفاءات ساعدت على إنتاج صناعات تحويلية استهلاكية وليست إنتاجية وهي ذات ربح اقتصادي ضعيف.

وعلى الرغم من أن معدلات الضريبة مرتفعة ، فإن حصيلة الموارد الضريبية في سورية منخفضة وذلك للأسباب التالية:

١- اعتماد سوريا أساساً على القطاع الزراعي ، وهذا القطاع معفى أصلاً من التكليف الضريبي.

٢- الإعفاءات الكثيرة وغير المدروسة التي منحت للمستثمرين لتشجيع الصناعة الوطنية وتنميتها.

٣- الافتقار إلى الأجهزة الضريبية ذات الكفاءة العالية والخبرة في الإدارة الضريبية لم تستطيع حصر أنشطة المكلفين بضريبة الأرباح وتحصيل ما يترتب عليهم نظراً لعدم وضوح التعليمات التنفيذية الأمر الذي يترك مجالاً للرشاوى والمحاباة.

٤- انخفاض درجة الوعي الضريبي لدى المكلفين فلم يزل المكلف السوري يميّز بين الأخلاق العامة والأخلاق المالية ، بسبب النظر إلى الضرائب على أنها استقطاع جائر تحصل عليه الدولة دون

---

[١]) د. شباط ،يوسف: دراسة حول منظمة التجارة العالمية ومسألة انضمام سورية إليها ، ندوة بوابة العالم المنعقدة في دمشق من ٢٥-٢٠٠٨/٧/٢٧ ص ٣.

[٢]) د. شباط ،يوسف: المرجع نفسه ص٣ .

العودة عليه شخصياً بأي نفع حقيقي، لذلك تصل نسبة التهرب الضريبي في سورية إلى أكثر من ٥٠%.[١]

وتجدر الإشارة إلى أن مشكلة النظام الضريبي السوري لا تكمن في جودة التشريعات الضريبية ، وقصورها عن أداء دورها وانخفاض حصيلة الموارد الضريبية فحسب ، بل في افتقار هذا النظام لمقومات النظام الضريبي العادل التي صاغها "آدم سميث" منذ أكثر من مائتي عام.[٢]

ويبرر ذلك من خلال :

- اعتماد النظام الضريبي السوري على الضرائب النوعية التي تقوم بفرض الضرائب استناداً للمادة الخاضعة للتكليف بغض النظر عن شخصية المكلف، كما في ضريبة الدخل المقطوع حيث يؤدي المكلف الضريبة سواء حقق ربحاً أم لم يحقق.
- إن العدالة الضريبية تتطلب أن تفرض الضرائب بمعدلات منخفضة على الدخول الناتجة عن العمل وبمعدلات متوسطة على الدخول الناتجة عن العمل ورأس المال معاً ومعدلات مرتفعة على تلك الناجمة عن رأس المال عن رأس المال فقط.[٣]

مما تقدم يتبين لنا أن القوانين الضريبية لا تنسجم مع الانضمام إلى منظمة التجارة العالمية، رغم المحاولات العديدة لتطوير هذه القوانين.

---

[١]) د. شباط، يوسف : المالية العامة ج١ ط٣ مطبعة جامعة دمشق – ٢٠٠٩ ، ص٤٨٢.
[٢]) د. شباط، يوسف : المالية العامة - المرجع نفسه ص ٤٨٦.
[٣]) د. شباط، يوسف : المالية العامة – المرجع نفسه ص ٤٩٠.

المبحث الثاني
التحديات والأبعاد المستقبلية للعولمة

تشهد الساحة العالمية اليوم تغييرات جذرية نتج عنها ظهور نظام اقتصادي دولي جديد، من أهم خصائصه التطور السريع للاقتصاد الرأسمالي نحو العولمة لتكون ملامح الهندسة الجديدة لاقتصاد القرن الحادي والعشرين.

وتعد هذه السياسة الجديدة نتائج للثورة العلمية والتكنولوجية ، وثورة المعلومات والاتصالات التي مثلت نقلة نوعية لتطور الرأسمالية العالمية في مرحلة ما بعد الثورة الصناعية. وقد أفرزت هذه التطورات تغييراً في نمط الإنتاج وطبيعته وفي شكل التفاعلات الدولية، حيث ظهرت الحاجة إلى التوسع في الأسواق وتحريرها في إطار سوق عالمية واحدة تستوعب كل هذه المنتجات الضخمة الحديثة.

وإذا كانت العولمة نموذجاً يحأول أن يفرض سيطرته على الآخرين، وأن يفرض ثقافته وأيديلوجية على الثقافات الأخرى والأيديولوجيات الأخرى مستخدماً قوته العسكرية والاقتصادية وإمكانياته الإعلامية والمعلوماتية... وإذا ما كان كل وجه من هذه الوجوه يفرض علينا عدداً كبير و خطيراً من التحديات السياسية والاقتصادية والثقافية فإن علينا أن نعترف بهذه التحديات جميعاً، وأن نفهم هذه التحديات جميعاً وأن ندرك أبعادها وغاياتها وأن نتعامل معها بطريقة تمكننا من معرفة ما يمكن أن نأخذه منها، ونستثمره وما يمكن أن نستبعدها ونتركه.

وهذا يتطلب فهماً موضوعياً لما تشكله هذه التحديات جميعاً من مخاطر وما يترتب عنها من نتائج وآثار على مختلف المستويات الاقتصادية والسياسية والثقافية والاجتماعية.

إن ارتباط النظام الضريبي بالبيئة الضريبية، وتأثره بالظروف المحيطة بها يجعل من مواكبته للتغيرات والتطورات التي نشهدها العامل الأساسي في ضرورة إصلاحه، فاستجابة النظام الضريبي لكل جديد في البيئة الضريبية أو الظروف المحيطة بها يمثل في الواقع جوهر ومضمون الإصلاح الضريبي.

وتعتبر العولمة اليوم تحدياً ضريبياً عظيماً وسبباً رئيساً للإصلاح الضريبي[١] وذلك للأسباب التالية:

١- النمو المذهل في معاملات التجارة الإلكترونية عبر شبكة الإنترنت وتعاظم نشاط المشروعات الافتراضية في إنتاج وتوزيع المنتجات الرقمية واتساع استخدام النقود الإلكترونية في الصفقات التجارية عبر الشبكة ... الأمر الذي حد من قدرة الإدارة الضريبية على حصر الأوعية الضريبية في هذا المجال.[٢]

٢- الحضور الطاغي للشركات متعددة الجنسيات وتعذر حوكمتها ضريبياً.وهذا يتطلب فهماً موضوعياً لما تشكله هذه التحديات جميعاً من مخاطر، وما يترتب عنها من نتائج وآثار على مختلف المستويات الاقتصادية والسياسية والثقافية والاجتماعية.

---

[١]) د. القاضي ، حسين : ملامح التحديث والتطوير في مشروع قانون ضريبة الدخل – ورقة عمل مقدمة إلى ندوة الإصلاح الضريبي التي نظمها اتحاد غرف التجارة بفندق الميرديان عام ٢٠٠٢ ص٢ وما بعد.

[٢]) انظر فيتوتانزي: النمل الابيض الذي ينخر في بيئة الضرائب، مجلة التمويل والتنمية ، صندوق النقد الدولي ، عدد مارس ٢٠٠١ ص٣٤ وما بعد.

المطلب الأول

التحديات الاقتصادية

لقد برز دور العامل الاقتصادي مع الإقطاعيات الأوروبية المتحولة بتأثر الفعل الاقتصادي إلى برجوازيات تنامت شيئاً فشيئاً حتى ضاقت بها الحدود المحلية فصارت تتواثب على أسوار الحدود ليولد الاستعمار وتولد الرأسمالية التي تغيرت طبائعها بدورها أيضاً من رأسماليات محلية إلى رأسماليات عابرة للقوميات. وهذه الرأسماليات أو الشركات العابرة للقوميات هي ذاتها نواة العولمة بالمعنى الاصطلاحي المعاصر.

إذا لم يعد للاستعمار بالمعنى التقليدي مكان أو دور في عالم مفعم بالروح الثورية و الحركات التحررية والتقدمية فنشأ نوع جديد من الاستعمار بوضع اليد على موارد شرايين الحياة و هذا يعد شكل جديد من أشكال السيطرة وهو ما يسمى بالسيطرة الاقتصادية. ومن هنا ولدت الشركات عابرة القومية وولدت معها العولمة.

إن الاقتصاد الشامل الذي باتت تسعى إليه العولمة هو الامتداد الأخطبوطي فوق الحدود و بين القوميات، ذلك أن حيوية الحركة والنقل والانتقال والتوزيع تتطلب الوجود في كل مكان، (الوجود الكامل لا الوجود بوساطة المندوبين) .[١]

كل ذلك ولد نتائج وآثاراً خطيرة تنصب في بوتقة سلطة الدولة وسيادتها القومية، ولا سيما في الدول الضعيفة التي قد تتعرض إلى فقدان سيادتها المطلقة. من هناك برزت أيضاً العولمة بمفهومها السياسي والتي ازدادت حدتها في ظل المتغيرات وهيمنة القوي على الضعيف.

تسعى العولمة إلى تحطيم الحواجز و جعل العالم كله سوقاً واحدة ، من خلال الاتفاقيات الدولية والقوانين التي تفرضها على دول العالم فرضاً ترغيبياً وترهيبياً كما حدث عندما حددت منظمة "الغات" مدة سبع سنين حداً أقصى للدول غير المنضمة إليها من أجل الانضمام، وإلا فإنها تقاطع تجارياً. فالعولمة الاقتصادية تظهر أساساً في نمو وتعميق المبادلات التجارية، وهذه التجليات الاقتصادية تبرز بوجه

---

[١]) د. السيد أحمد ، عزت: انهيار مزاعم العولمة، اتحاد الكتاب العرب – دمشق ٢٠٠٠ ، ص٣٥.

خاص من خلال عمل التكتلات الاقتصادية العالمية ونشاط الشركات الدولية والمؤسسات الدولية الاقتصادية العالمية ونشاط الشركات الدولية والمؤسسات الدولية الاقتصادية كالبنك الدولي وغيره[١] ومما يبدو لنا الأكثر أهمية في تجليات العولمة الاقتصادية اليوم هو ما يلي:

– هيمنة الرأسمال (النقدي – المالي) وحرية وسرعة حركته وتضخمه الهائل.

– تدفق الأموال من الجنوب إلى الشمال بالرغم من تدفق القروض والاستثمار المباشر بالاتجاه المعاكس. و يعود ذلك إلى أسباب عديدة منها مدفوعات تسديد الديون وأرباح الاستثمار وغيرها، ولكن أهم الأسباب يعود على ظاهرة تهريب الأموال من الجنوب إلى الشمال وأهم أسبابها هو تراكم ثروات ضخمة لدى قلة من الحكام والسياسيين والوسطاء والتجار من ربوع السلطة والنفوذ والأرباح وأموال الصفقات القذرة والمضاربات وغيرها ويؤجج الظاهرة الاضطراب النقدي والسياسي وسرية الحسابات في المصارف الأجنبية وحرية حركة الأموال دون أي رقابة.

– تكاثر الشركات العملاقة دولية أو عالمية النشاط وتكون شبه احتكارات في العديد من المجالات المالية، الإعلامية، وبعض فروع الصناعة الأكثر تطوراً. وربما كان الجديد هنا بدية نشوء شركات ثلاثية الأقطاب أي تجمع في قيادتها ورؤوس أموالها مشاركين في الأقطاب الثلاثة: اليابان – أوروبا – أمريكا. الأمر الثاني الجديد هو التحول في الإدارة العالمية لهذه الشركات بتطوير التحالفات والإدارة الشبكية والمشاركة في شركات فرعية في دول الجنوب دون مساهمة استثمار مباشر أجنبي.

- الاتجاه إلى تعددية الأسواق الإقليمية المستقلة أو شبه المستقلة.
- الاتجاه إلى خفض الرسوم الجمركية والإجراءات الحمائية.
- الضغوط المتزايدة لخصخصة الشركات الحكومية والمؤسسات العامة، وتصاعد دور المؤسسات العالمية والأسواق المالية والشركات الكبرى، على الصعيدين الداخلي والدولي للاقتصادات الوطنية.[٢]

---

[١]) د.عتريسي ، طلال: العرب والعولمة ، مركز دراسات الوحدة العربية ، لبنان – حزيران ١٩٩٨، ص٣٠.

[٢]) مكتب الثقافة والإعداد الحزبي – القيادة القومية – العولمة سماتها وأبعادها ، ، ص٤٥-٥٣.

أولاً: السياسة الاقتصادية للعولمة

العولمة الاقتصادية تتجاوز بأبعادها ظاهرة تدويل النشاط الاقتصادي. فالتكتلات الاقتصادية الكبرى والشركات العالمية المتعددة الجنسيات و اتفاقيات منظمة التجارة الدولية، أدت إلى أنماط متكاملة من الإنتاج والخدمات العابرة للحدود الوطنية أو المحلية الأمر الذي فرض على النشاط الاقتصادي العالمي حراكاً جديداً هو ما يسميه أنصار العولمة بالتعاون أو المشاركة. ولذلك نشطت حركات الاندماج بمختلف أشكالها في مختلف بقاع العالم. هذه الاندماجات تسير ضمن سياقين هما الاندماج الإرادي والاندماج القسري.[١]

١- الاندماج الإرادي:

ويقسم إلى ثلاثة أنواع اندماج الشراكة، الاندماج الفرصي، اندماج الامتياز.

أ- اندماج الشراكة: هو الاندماج الذي تلتحم فيه شركتان أو أكثر، التحاماً كلياً بغض النظر عن تقسيم العمل أو عدم تقسيمه، فقد تقومان بإنتاج كامل السلعة معاً بشكل متكامل أو كل على حدة. مثل اندماج خطوط الطيران الإنكليزية والأمريكية.

لهذا النوع من الاندماج درجة من الأهمية والخطورة فأهميته تكمن فيما ينطوي عليه من فوائد اقتصادية أما الخطورة فتتمثل في كونه ضرباً من الاحتكار والهيمنة بما تقدمه طبيعة الاندماج من إمكانات السيطرة والاحتكار. وأياً كان الأمر فإن الضرورة والخطورة ترتبطان بطبيعة الاندماج بحد ذاته وغايته.

ب- الاندماج الفرصي: هو الاندماج المرحلي أو المؤقت الذي فرضته بعض الظروف الراهنة – كصفة مشتركة أو إنتاج مشترك – لمرحلة محددة أو زبون أو مستهلك مشترك. مثال مساعي وزراء من القارتين الأمريكيتين إلى دمج قطاعات الطاقة من بلدانهم.

---

[١]) د.السيد أحمد ، عزت ، المرجع السابق، ص٤٦ وما بعد.

جـ- الاندماج عن طريق الامتياز: هنا نجد أن بعض الشركات راغبة في إنتاج سلعة ما، و هي غير عاجزة عن منافسة غيرها ، وقد لا تكون عاجزة عن الاختصاص بمواصفات معينة لهذه السلعة لكنها تجد أنه من غير المناسب لها أن تقوم بفتح فرع أو قسم لإنتاج ضرب معين من السلع ، أو لأن شركة معينة تختص وتتميز بإنتاج قسم معين من بعض أنواع السلع مع عجز غيرها عن إنتاج البديل أو المكافئ جودة، فتقوم لذلك بعض الشركات بشراء حق استخدام الاسم التجاري لشركة أخرى أو بتكليف شركة أخرى – قد تكون أكبر منها وأقوى أو أصغر و أضعف – بإنتاج جزئيات معينة متممة لسلعها ، مثل هذا ما نجده في صناعة السيارات والطيارات والحواسب...

٢- الاندماج القسري:

ويمكن تقسيمه إلى أربعة أنواع:

أ- الاندماج عن طريق الابتلاع: هنا تقوم شركة كبيرة بابتلاع شركة أخرى منافسة لها – كبيرة أو صغيرة – إما ضماً أو شراءً لإزاحتها من السوق.

ب- الاندماج عن طريق الانضمام: هنا تفلس بعض الشركات ولاسيما الصغرى، إما من عدم القدرة على منافسة غيرها من الشركات الكبرى القوية ، أو مادياً بفعل المنافسة و الصراع على المستهلك ؛ فلا تجد بداً من الانضمام إلى شركة أخرى كبرى تحمى تحت ظلها من الاضمحلال والزوال.

ج- الاندماج عن طريق السحق: في زحمة المنافسة قد لا تجد بعض الشركات الفرصة للاندماج مع غيرها أو الانطواء تحت ظلها وهي في الوقت ذاته عاجزة عن الاستمرار في المنافسة فلا تجد نفسها إلا وقد سحقت تحت عجلات المنافسة والصراع وتلاشت آثارها من السوق.

د- الاندماج عن طريق الامتياز، أو شراء حقوق الاسم التجاري: هنا نجد أن بعض الشركات راغبة في إنتاج سلعة ما وهي إما عاجزة عن منافسة غيرها أو غير قادرة على الاختصاص بمواصفات معينة لهذه السلعة فلا تجد مناصاً من الانطواء تحت لواء شركة كبرى بشراء حق استخدام اسمها التجاري وخصائص منتجها.

ثانياً: العولمة والاقتصاد العالمي :

على الرغم من أن الصراع الاقتصادي العالمي يدور حول ثلاثة محاور رئيسة هي: الولايات المتحدة الأمريكية واليابان والاتحاد الأوروبي ، إلا أن ثمة قوى كبرى جانبية لا تقل أهمية وخطورة عن هذه المحاور الثلاث هي : الصين ونمور آسيا السبعة وهي (هونغ كونغ وأندونيسيا وماليزيا وكوريا الجنوبية وسنغافورة وتايوان وتايلاند). دون نسيان التجمعات الاقتصادية في أكثر من بقعة من العالم، فكل منها يبحث عن موقع قدم على ساحة الصراع العالمية وهذا حق طبيعي لا مكتسب ذلك أنه لاشك ابداً في أن القوة الاقتصادية عنصر أساسي في الأمن القومي على قدم المساواة مع القوة العسكرية.

وانطلاقاً من هذا الناظم الأساسي للعلاقة بين قوة الأمة وقوة اقتصادها من جهة، وارتباط الشركات بجذورها القومية مهما تنوعت فروعها وامتدت. كما أن المشروعات المتعددة الجنسية ليست مشروعات عابرة للقومية وفق رأي البعض فهي تتبع الحكومة وتؤثر فيها وبحسب رأي شائع في آسيا فإن اتحادات الأعمال الكبرى تمثل قومياتها الأصلية حتى لو كان لها غطاء متعدد الجنسية على منوال شركة الهند البريطانية.

إن هذه الأقطاب تربطها جميعاً رابطة الليبرالية السياسية و الرأسمالية الاقتصادية برباط عقائدي واحد ، يجعل لها رسالة عالمية موحدة في سيادة النموذج الغربي على العالم.[١]

تعمل العولمة على إعادة ترتيب الاقتصاد العالمي بما يتوافق مع مصالح الأقوى ويخدمها و يعزز مواقعه ودوره القيادي. ويخطئ الكثيرون الذين يعتقدون أن الدول الصناعية الكبرى تكافح كل تطور علمي في البلدان النامية ويخطئ من يحسب أن تشجيعها على اكتساب التقنية وتنشيط البحث العلمي ينطلق من غأية نبيلة أو نظيفة تشرئب إلى مجرد إنهاض الدول النامية، لكن الحقيقة أن المصالح الاقتصادية والسياسية لهذه الدول هي التي تقود هذه التوجهات وتحدد مساراتها ، والتي يمكننا إجمالها على النحو التالي:

رفع سوية استخدام التقنية في البلدان النامية لكي توازي في استهلاكها المنتجات الصناعية والتقنية المتطورة في البلدان الصناعية ، بحيث تظل سوقاً مستمرة لكل منتج جديد.

---

[١]) د. السيد أحمد، عزت: المرجع السابق، ص٥٩ وما بعد.

المطلب الثاني

العولمة والسياسة الضريبية

لا شك في أن تعظيم مكاسب دول العالم، لاسيما النامية من العولمة منوط بضبط اتجاهات السياسة الضريبية فيها بالمعطيات الأولية لتلك الظاهرة ، فالتجربة تقول إن السياسات الضريبية في الدول التي انضمت إلى منظمة التجارة العالمية من أجل التكييف مع البيئة الاقتصادية الجديدة قامت بالإصلاحات اللازمة لذلك.

ولما كانت السياسة الضريبية تعني فن تحقيق الأهداف السياسية والاقتصادية والاجتماعية من خلال فرض الضريبة فإن التفاعل مع تيارات العولمة في الاقتصاد العالمي منوط بتحقيق إصلاحات مالية واقتصادية معينة، يتوقف نجاحها على القيام بإصلاحات ضريبية ، وربط هذا الإصلاح بالمعطيات الأولية لظاهرة العولمة الاقتصادية والمالية، كانتشار التجارة الإلكترونية، وتفاقم مشكلة التلوث البيئي والأزمات المالية الناجمة عن فوضى حركة رؤوس الأموال عبر الحدود بالإضافة إلى تراجع قدرة وكفاءة الإدارة الضريبية في ظل ظاهرة التهرب الضريبي لذا أصبح محتماً على الدولة أن تقوم بإصلاحات ضريبية واسعة من خلال مراعاة الضريبة على التجارة الالكترونية والضريبة البيئية والضريبة على القيمة المضافة، والضريبة العامة على الدخل إضافة إلى ترشيد سياسة حوافز الاستثمار الضريبية. لذلك سوف نقوم بدراسة سياسات الاصلاح والتكييف الاقتصادي ثم دراسة آليات الإصلاح الضريبي ووسائل تحقيقه .

أولاً: سياسات الإصلاح والتكييف الاقتصادي :

تزامنت المشاكل التي يعاني منها الاقتصاد العربي مع التطورات الاقتصادية العالمية التي ازداد معها الاتجاه نحو التحرر التجاري والاستثماري مما أدى إلى تفاقم بعض المشاكل ، كارتفاع نسبة البطالة وازدياد نسب التضخم وعدم الاستقرار في أسواق الصرف.[١]

---

[١]) د. العكام ، محمد خير : دور السياسات الضريبية في البلاد العربية في إنجاز السوق العربية المشتركة، رسالة دكتوراه، جامعة القاهرة ٢٠٠٣، ص١٩٥ وما بعد.

مما دعا بعض الدول العربية إلى إعادة النظر في سياساتها الاقتصادية لمواكبة التطورات الاقتصادية من ناحية وحل مشاكل الاقتصاد العربي من ناحية أخرى، وبناءً على ذلك فقد انقسمت الدول العربية إلى قسمين:

الأول: استجاب لتوجيهات وتعليمات صندوق النقد والبنك الدوليين.

والثاني: التزم بسياسة مستقلة وهادئة وبطيئة لعمليات التغيير وأعطى الأهمية القصوى لمعالجة الآثار السلبية لعمليات إعادة الهيكلة على المواطن ومستوى معيشتهم ، وبخاصة ذوي الدخل المحدود.

وقد أكدت التحولات الاقتصادية والسياسية العالمية والتي كانت استجابة للمصالح الاقتصادية للدول المتطورة صناعياً بأن سياسات الإصلاح الاقتصادي كانت بناءً على توجيهات صندوق النقد والبنك الدوليين والتي يتم من خلالها إعادة النظر في دور الدولة في الحياة الاقتصادية وتقليصه للحدود الدنيا عن طريق الخصخصة وإطلاق الحريات الاقتصادية، و آليات السوق ، وتحرير القطاع الخاص من كل القيود وتحرير التجارة والأسعار وإلغاء الدعم الحكومي، وتعويم العملة الوطنية وتشجيع الاستثمارات الخارجية ، وإعادة النظر في السياسات الاقتصادية إجمالاً والمالية والنقدية والضريبية.

فالنمو الكبير للقدرات الاقتصادية والمالية والتجارية والتكنولوجية ، وتضخم دور الشركات العابرة للحدود في الاقتصاد العالمي، وتزايد التراكم الرأسمالي فيها يتطلب حرية حركة هذا الرأسمال خارج أوطانه مع ضمان حمايته وربحيته.[١]

وعليه فإنه يمكن أن تساعد توجيهات النقد الدولي في تحقيق التوازنات الأساسية على المستوى الاقتصادي الكلي في الأجل القصير في ظل مستويات منخفضة للنشاط الاقتصادي والتوظيف ، لكنها لا تقضي على الفقر والبطالة أو إحداث تنمية طويلة الأجل، لذلك لابد من إعادة هيكلة وليس إصلاحاً كما تسميه تعليمات صندوق النقد، أو تكييفاً هيكلياً يكون جزءاً من برامج وخطط تنمية وطنية طويلة الأجل ذات أهداف مرنة غير محددة بأرقام جامدة ونسب ثابتة، وتركز على:

---

[١]) د. عبده، فؤاد راشد : الإصلاحات الاقتصادية في البلدان العربية ودورها المرتقب في التمهيد لقيام السوق العربية المشتركة ، بحث مقدم للمؤتمر العلمي الثاني لمركز دراسات المستقبل ، جامعة أسيوط ١٩٩٧، ص١٢.

١- تطوير الاقتصاد الوطني ودفع عجلة النمو لمواجهة المشكلات الاقتصادية والاجتماعية ومواكبة احتياجات العصر، وتطوير الطاقات والقدرات الإنتاجية بالاعتماد على الموارد المتاحة.

٢- اختيار السياسات والأدوات الاقتصادية المناسبة لمعالجة المشاكل الاقتصادية التي يعاني منها كل بلد عربي.

٣- ربط هذه السياسات بضمان إحداث تنمية مستدامة ومستقلة، تحافظ على الموارد، وتخلق نمواً وتطوراً متوازناً يراعي المصالح القطرية ولا يتعارض مع المصالح القومية.

ثانياً: آليات الإصلاح الضريبي ووسائل تحقيقه

لابد للإصلاحات الضريبية من مراعاة تحديث وتبسيط النظام الضريبي القائم وتخفيض تكاليف الضريبة سواء من قبل الإدارة أو المكلف والأخذ بنظام الإدارة الضريبية الإلكترونية ودعم عناصر الثقة المتبادلة بين الإدارة الضريبية والمكلف.

وفي ظل النظام العالمي الجديد، لابد من ضبط اتجاهات السياسة الجمركية المعاصرة بالمبادئ العامة لتحرير التجارة العالمية من القيود التصريفية وغير التصريفية، التي تتمثل في الشفافية والتقابلية أو التبادلية والمساواة وذلك ضمن إطار دولي متعدد الأطراف. وما من شك في أن تحسين البيئة الضريبية يتطلب:

١- القيام بإصلاحات متعددة تنطوي على إحداث تعديلات جوهرية في نظمها الضريبية، بقصد تحقيق التناسق بين الضرائب المختلفة بما يتطلبه ذلك من إلغاء أو إنشاء أو تعديل، بهدف تحقيق موارد عامة مناسبة من ناحية وتشجيع الاستثمار من ناحية أخرى.[١] بالإضافة إلى إضفاء قدر كافي من البساطة والوضوح وعدم التعقيد على التشريعات الضريبية وإجراءات

[١]) د.شباط، يوسف ، المالية العامة والتشريع المالي، مرجع سابق . ص٣٣٨

تطبيقها ، وإكسابها طابعاً واقعياً يستجيب لمطالب التطور الاقتصادي والاجتماعي التي تعيشه مجتمعاتنا .

٢- إدخال التقنيات الحديثة على الإدارة الضريبية ، ورفدها بالكوادر العلمية والفنية والمهنية، وإنشاء مدرسة متخصصة بالضرائب تقوم على تدريب العاملين في الإدارة الضريبية وتأهيلهم.

٣- الاعتماد على الضرائب العامة، وإنهاء العمل بالاعتماد على الضرائب النوعية، لما فيها من مخالفة للعدالة الضريبية ، بالإضافة إلى تعديل أسس التحقق والجباية، واستخدام الوسائل التقنية الحديثة لما يؤمن توفر المال والجهد المبذول في تحصيل الضرائب.

٤- وضع تشريعات متناسقة ومنسجمة وواضحة بالإضافة لوضع برامج لإنهاء التراكمات الضريبية ولا سيما الأرباح الحقيقية في القطاع الخاص.

٥- إحداث هيئات مالية قضائية مستقلة لمراقبة الإيرادات العامة، وتحسين عمل الرقابة المطبقة حالياً وربطها بمجلس الشعب.[١] وتفعيل دور الاستعلام الضريبي لمكافحة التهرب الضريبي.

٦- إحداث ضريبة على المبيعات وهي تستحق عندما تباع السلعة أو عند أداء خدمة وهي ذات آثار مالية واقتصادية واجتماعية عديدة.

٧- تعزيز الثقة بين الإدارة الضريبية والمكلف عن طريق تنمية الوعي الضريبي، فأي إصلاح ضريبي يجب أن يتم بدقة وعناية ومراعاة اعتبارات الحصيلة والاعتبارات النفسية والإدارية والاقتصادية.

وأخيراً: وبعد أن استعرضنا أهم التحولات الاقتصادية العالمية من خلال الأزمة المالية العالمية والخصخصة وتجربة النمور الآسيوية ومنظمة التجارة العالمية، بالإضافة إلى دراسة العولمة وعلاقتها بالنظام الضريبي من خلال الشرق أوسطية والشراكة الأوروبية المتوسطية نتساءل:

- هل سورية واكبت هذه المتغيرات واستعدت لها، وهل التعديلات الأخيرة على النظام الضريبي السوري أخذت بالاعتبار هذه المتغيرات؟

---

[١]) د. شباط ،يوسف : المرجع السابق، ص٣٣٩.

- هل الاقتصاد السوري مهيأ لهذه التحولات، وهل فعلاً سورية مستعدة عملياً للانضمام لمنظمة التجارة العالمية ، وهل مستعدة أيضاً لتطبيق تجارب الدول الأخرى أم لكل دولة تجربة خاصة بها؟

هذا ما سوف نحاول الإجابة عنه في الجزأين الأول والثاني من هذه الرسالة، حيث سنبحث في الأول تشخيص الواقع الضريبي القائم، وفي الثاني مدى تحقيق النظام الضريبي لأهدافه ورسم خطة للإصلاح الضريبي.

الجزء الأول

تشخيص الواقع الضريبي السوري

الجزء الأول

تشخيص الواقع الضريبي القائم

**** النظام الضريبي في سورية :**

يتضمن النظام الضريبي السوري مجموعة من الضرائب المباشرة ، والرسوم والضرائب غير المباشرة ، التي تعود في أكثرها لفترات قديمة صدرت بموجب قوانين ومراسيم تفصل بينها أبعاد زمنية طويلة، لدرجة يمكن ملاحظة تداخل القديم مع الحديث والماضي مع الحاضر ، مما يساعد هذا التداخل في عالم المال على زيادة حجم الحصيلة، لكن تعدد الإجراءات وظهور تفسيرات متعددة أدت وتؤدي لتراجع حجم الحصيلة الضريبية مقارنة مع الدخل القومي، لقد مر النظام الضريبي السوري بمراحل متعددة أهمها.

١- المرحلة الأولى : لقد بدأت هذه المرحلة منذ عام ١٩٤٠ وانتهت عام ١٩٤٩ وتميزت هذه المرحلة بوجود قوانين فرنسية وقوانين عثمانية تعمل إلى جانب بعضها ، حيث انتهت هذه المرحلة بالانفصال النقدي بين سورية ولبنان وبداية الانفصال الاقتصادي.

٢- المرحلة الثانية : بدأت هذه المرحلة عام ١٩٤٩ وانتهت عام ١٩٦٣، وقد تميزت هذه المرحلة بصدور القانون رقم ٨٥ لعام ١٩٤٩ الذي حدد مصادر الدخل والضرائب المفروضة عليه وبشكل علمي وواقعي، وصدور المرسوم رقم ١٠١ العام ١٩٥٢ القاضي بتنظيم ضريبة التركات والرسوم المفروضة على الهبات والإعانات كما صدر فيها قانون ضريبة الدخل المقطوع رقم ١١٢ لعام١٩٥٨.[١]

٣- المرحلة الثالثة : وقد بدأت هذه المرحلة منذ عام ١٩٦٣ وانتهت عام ١٩٨٥ وأهم ما يميز هذه المرحلة صدور القانون المالي الأساسي للدولة رقم ٩٢ لعام ١٩٦٧، الذي تمت بموجبه عدة إجراءات مالية كان من أهمها توحيد الموازنة العامة للدولة ، وتوحيد أصول الصرف والجباية بموجب تعليمات محددة، كما وتم تعديل قانون ضريبة الدخل للشركات العامة، حيث جعلها القانون شخصية تجارية أو صناعية يتوجب عليها دفع الضرائب للدولة مثل القطاع الخاص .

---

[١]- د. بشور ، عصام – د. نور الله ، نور الله – البطريق ، يونس : التشريع الضريبي ، منشورات جامعة دمشق ، الطبعة ٦ ، عام ١٩٩٩-٢٠٠٠ ، ص١٦٦

٤- المرحلة الرابعة: بدأت عام ١٩٨٥ وانتهت عام ٢٠٠٠ وأهم سمات هذه المرحلة التوسع في منح الإعفاءات الضريبية للمستثمرين وهي :

- المرسوم التشريعي رقم ١٠ لعام١٩٨٦ القاضي بإحداث الشركات الزراعية المشتركة ومنحها إعفاءات ضريبية لمدة سبع سنوات

- القرار رقم ١٨٦ لعام ١٩٨٥ الصادر عن المجلس الأعلى للسياحة والقاضي بإعفاء المنشآت السياحية من ضرائب الدخل لمدة خمس سنوات ومن ٥٠% من ضرائب الدخل طيلة حياة المشروع.

- القانون رقم ١٩ لعام ١٩٩٠ (قانون المغتربين) القاضي بمنح إعفاءات جمركية متعددة للسوريين المغتربين الذين يودون العودة وإقامة مشروعات استثمارية داخل سورية.

- قانون الاستثمار رقم ١٠ لعام ١٩٩١: القاضي بمنح إعفاءات ضريبية للمستثمرين لمدة خمس سنوات وإعفاء كامل من الرسوم الجمركية عند تأسيس المشروع .

- القانون رقم ٢٠ لعام ١٩٩١ القاضي بتخفيض الشرائح التصاعدية على الدخل من ٦٦% إلى ٤٥ % بهدف تشجيع الاستثمار الأجنبي.

- عدة قرارات لتخفيض الرسوم الجمركية على المواد الأولية والصناعة المستوردة .

- المرسوم رقم ٧ لعام ٢٠٠٠ القاضي بتعديل القانون رقم ١٠ لعام ١٩٩١ بزيادة الإعفاءات الضريبية لمشاريع الاستثمار، وتخفيض ضريبة الدخل للشركات المساهمة من ٣٢% إلى ٢٥% .

لقد تميزت هذه المرحلة بالانفتاح الاقتصادي ورغبة الحكومة في إجراء إصلاحات اقتصادية وتشجيع الاستثمار المحلي والعربي والأجنبي، وصدور هذه القوانين والمراسيم والقرارات بهدف تشجيع الاستثمار من جهة وزيادة الإنتاج والدخل من جهة أخرى، وقد شكلت عبئاً على موازنة الدولة لأنها ساهمت في زيادة الإعفاءات، بحيث إن ٦٠% من الدخل أصبح معفياً من الضرائب، مما دفع الحكومة للاعتماد على القروض الخارجية والإصدار النقدي في تمويل مشاريعها العامة، وأدى ذلك لزيادة معدلات التضخم حيث وصلت ما بين ٣٠-٤٠% في سنوات التسعينات، وازدادت مديونية الدولة للعالم الخارجي([1]).

وإذا قارنا بين الأهداف المتوخاة من الإعفاءات الضريبية والمتحقق فعلاً فإننا نستطيع القول : بأن الأهداف لم تتحقق ، ولم تدخل الاستثمارات إلى سورية ووصل الاقتصاد إلى حالة ركود.([2])

---

[1]- د.كنعان ، علي : النظام النقدي والمصرفي السوري ، دمشق ، دار الرضا ، عام ١٩٩٩ ، ص٢٤٤

[2] د.كنعان ، علي : المالية العامة والإصلاح المالي سورية ،دمشق، دار الرضا، ٢٠٠٣، ص ص١٦-١٩

٥- المرحلة الخامسة : مابعد العام ٢٠٠٠

في إطار الإصلاحات الاقتصادية التي تسارعت في سورية بدءاً من عام ٢٠٠٠ والاصرار على تحديث النظام الضريبي السوري ، طوّرت الحكومة السورية بعض بنود التشريع الضريبي حيث يمكننا إيجاز بعض ما تم من تعديل في التشريع المالي والضريبي.

- القانون ٢٤ لعام ٢٠٠٣ والتعديلات الجارية عليه بموجب القانون رقم ٦٠ لعام ٢٠٠٤ والقانون رقم ٤١ لعام ٢٠٠٥ والمرسوم التشريعي رقم ٥١ لعام ٢٠٠٦: وقد تضمن تعديل الحد الأدنى المعفى من ضرائب الدخل إلى ٥٠٠٠٠ ليرة وتخفيض الشرائح من ٤٥% إلى ٣٥% ، والمرسوم التشريعي رقم ٣٣ لعام ٢٠٠٩ المتضمن تعديل الحد الادنى المعفى من ضرائب دخل الرواتب والأجور إلى ٦٠١٠ ليرة سورية ، وتوسيع وتخفيض معدلات شرائح هذه الضريبة .
- القانون ٢٥ لعام ٢٠٠٣: ويتعلق بالاستعلام الضريبي لمكافحة التهرب الضريبي .
- المرسوم التشريعي رقم ١٨ بتاريخ ١٤-٢- ٢٠٠٤ والذي ألغى القانونين ٧٩٤ لعام ١٩٢٨ و ٥٤ لعام ١٩٧٩ الخاصين بضريبة المواشي واستعيض عنهما بفرض رسم على المواشي المصدرة بمقدار ١٠٠ل.س لكل رأس غنم مصدر.
- القانون ٢٢ بتاريخ ٩-١١- ٢٠٠٣ والذي تضمَّن قروض صندوق الدين العام وتسديد حسابه.
- القانون ٢٦ بتاريخ ١٩-١١-٢٠٠٣والذي وحّد نسبة الحسميات التقاعدية بـ٧%
- القانون رقم ٤٥ بتاريخ ٣٠-١٢-٢٠٠٣ الذي قضى بإحلال عبارة التنمية المستدامة محل المجهود الحربي.
- القانون ١٤ بتاريخ ٢٧-٠٥-٢٠٠٤ والذي مدد العمل بالتقدير المالي للعقارات لمدة سنة واحدة.([1]) والملاحظ أنه على الرغم من صدور كل هذه القوانين والتشريعات مازال النظام الضريبي السوري يعتمد على الضرائب النوعية دون توحيد لها .

إضافة إلى أنه لم يستطع مواكبة التطور الاقتصادي ليكون وسيلة هامة لخدمة التنمية الاقتصادية وتحقيق خطط الدولة الطموحة [2].

---

[1] – د.الحسين ، محمد: الإصلاح الضريبي ، أهدافه وأبعاده سورية،جمعية العلوم الاقتصادية ،٢٠٠٤ ، ص ص٦-٧

[2] – د. الشيخ علي، أحلام : رسالة ماجستير بعنوان نظام الضرائب النوعية ، كلية التجارة والاقتصاد جامعة دمشق ١٩٩٨-١٩٩٩

**** النظام الضريبي المصري :**

يتكون من نظام الضرائب المباشرة و نظام الضرائب غير المباشرة ويعد عام ١٩٣٩ تاريخاً فاصلا في تطور التشريع الضريبي المصري بصدور القانون رقم ١٤ لعام ١٩٣٩ والذي قرر فرض ضرائب نوعية على فروع الدخل التي لم تكن تصيبها أية ضريبة من قبل [١] ، وقد فرض هذا القانون ضرائب على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة وعلى الأرباح التجارية والصناعية وعلى كسب العمل .

وقد عرفت مصر الضرائب منذ عهد الفراعنة وتمثلت الضرائب المباشرة في ضريبة الرؤوس والضريبة على دخل الثروة العقارية والمنقولة وضريبة التركات أما الضريبة غير المباشرة فقد تمثلت في عصر الفراعنة بفرض الرسوم الجمركية على السلع بمناسبة اجتيازها للحدود المصرية[٢].

وفي العصر اليوناني سنة ٣٢٣ قبل الميلاد زادت الضرائب بسبب ازدياد النفقات العامة وفرضت ضرائب على الكروم والحدائق ورسوم انتقال السلع من اقليم إلى اخر داخل مصر .

أما في العصر الروماني، فقد احتفظ الرومان بالنظام الضريبي الذي كان سائداً في العصر اليوناني، ومنذ بداية العصر الإسلامي فقد تغيرت الضرائب حيث فرضت الزكاة، والخراج والجزية على غير المسلمين وضريبة المكوس وغيرها .

وفي العصر العثماني : فرضت على مصر جزية سنوية تدفع من حصيلة الضرائب المفروضة على الاراضي الزراعية والعقارية .

أما في العصر الحديث فقد صدر في مصر :

١. القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ بفرض الضرائب على الإيرادات المنقولة .
٢. القانون رقم ٤٤ لسنة ١٩٣٩ بفرض رسوم الدمغة .
٣. القانون رقم ١٤٢ لسنة ١٩٤٤ بفرض ضريبة الأيلولة (التركات) .

توالى بعد ذلك صدور قوانين ضريبية أخرى لإصلاح القوانين الضريبية القائمة ، أو لإضافة بعض الدخول للخضوع للضريبة أو لتصبح الضرائب محققة لأهداف اجتماعية واقتصادية [٣] .

وبعد حرب اكتوبر عام ١٩٧٣ وتطبيق سياسة الانفتاح الاقتصادي في عام ١٩٧٤ ، صدر القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ ليحل محل قوانين الضرائب على الدخل السابقة (١٤ لسنة ١٩٣٩ ، ٩٩ لسنة ١٩٤٩) . وعدل أيضا بالقانون رقم ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ .

واخيراً صدر القانون ٩١ لعام ٢٠٠٥ المتضمن الضريبة الموحدة على الدخل .

---

[١] –د. بطرس ، ماهر ظاهر: التشريع الضريبي ، دار النهضة العربية ، القاهرة ٢٠٠٧ ، ص٥

[٢] – د.عبد الحفيظ ، عبد الله : المعاملة الضريبية لفروع الدخل في اطار الضريبة الموحدة ، دار النهضة العربية ، القاهرة ١٩٩٥، ص٤

[٣] – د. مقبل ، عبد الهادي : من تشريعات الضرائب المصرية ، مكتبة جامعة طنطا ، ١٩٩٦–١٩٩٧– ص ١٥

**** النظام الضريبي في فرنسا :**

على الرغم من كون فرنسا دولة متقدمة فإن إيراداتها الضريبية من الضرائب المباشرة تتساوى مع إيراداتها الضريبية من الضريبة على القيمة المضافة والضرائب غير المباشرة بشكل عام ،ولقد مر النظام الضريبي الفرنسي بمحاولات عديدة للاصلاح كان من أهمها المشروع الذي قدم سنة ١٩٠٧ والذي أدى إلى إصدار القوانين التالية :

- القانون الصادرة عام ١٩١٤ المتضمن ضريبة عامة تكميلية على الدخل ، وضريبة على إيرادات الملكية المبنية والضريبة على إيرادات القيم المنقولة وإحلالها محل الضريبة العقارية ، إضافة إلى ضرائب على الأرباح الزراعية وعلى الارباح التجارية والصناعية وعلى أرباح المهن غير التجارية وعلى المرتبات والأجور والمعاشات .
- وفي عام ١٩٥٤ كانت فرنسا أول دولة تستبدل الضريبة على المبيعات بالضريبة على القيمة المضافة .
- وفي عام ١٩٨٤ أقر البرلمان إصلاح ضريبة الدخل إذ تم بموجبه استبدال الضرائب النوعية على الدخل والضريبة العامة على الإيراد بضريبتين موحدتين هما ضريبة دخول الأشخاص الطبيعيين والضريبة على دخول الأشخاص المعنويين (الضريبة على الشركات) .
- وبعد ذلك كان هناك الكثير من التعديلات للضرائب التي يتشكل منها الهيكل الضريبي الفرنسي كي تتواءم مع المتغيرات الاقتصادية والاقليمية وبخاصة التغيرات التي طرأت على الضريبة القيمة المضافة ومع التوجيهات الأوربية والضريبة على الدخل بالنسبة إلى بعض التعديلات في المعدلات وغيرها من القواعد .[١]

وبعد هذه النظرة السريعة على المراحل التي مرّ بها النظام الضريبي السوري والمصري والفرنسي ، سنقوم بدراسة العقبات التي تعترض النطام الضريبي في الباب الأول ، وفي الباب الثاني سوف ندرس تقييم النظام الضريبي السوري .

الباب الأول
العقبات التي تعترض النظام الضريبي

[١] د. الحلاق ، محمد – د. الجروان ، عبد الهادي ، دراسات في التشريع الضريبي ، جامعة دمشق ٢٠٠٣-٢٠٠٤ ص١٩٠ وما بعد .

الفصل الأول : التناقض بين قسوة النظام الضريبي وقلة الموارد
المبحث الأول : تدني الحاصلات الضريبية
المطلب الأول : حصيلة الإيرادات الضريبية في سورية مقارنة مع بعض الدول الأخرى
المطلب الثاني : ارتباط معدل نمو ضريبة الدخل بمعدل نمو الناتج المحلي الإجمالي
المبحث الثاني : الضعف البنيوي للنظام الضريبي
المطلب الأول : الخصائص العامة للنظام الضريبي السوري
المطلب الثاني : أهداف النظام الضريبي
المطلب الثالث : العلاقة بين النظام الضريبي والنظام الاقتصادي

الباب الأول

العقبات التي تعترض النظام الضريبي

الباب الأول

العقبات التي تعترض النظام الضريبي

إن النظام الضريبي في الدول النامية، وإن كان له سمات عامة تختلف فيه عن سمات النظام الضريبي في الدول المتقدمة ، إلا ان ذلك لا يعني أن لا يختلف من دولة إلى اخرى بما يتناسب والمشاكل التي تعاني منها هذه الدول أو تلك من الناحية الاقتصادية والاجتماعية أو غيرها من النواحي، إذ ان الكثير من هذه الدول يعاني من مشاكل عديدة، إذ يلاحظ أن إستراتيجية عامة واضحة المعالم لتطوير الاقتصاد حتى الآن غائبة في معظم هذه الدول، حيث تتعايش معاً في هذه الدول تشكيلات اجتماعية واقتصادية عديدة ([1])، فتعاني معظم هذه الدول من ضعف واضح في الطاقة الضريبية والتي تعرف بأنها المقدرة الانتاجية للاقتصاد القومي مقوماً بالأسعار الجارية ، مطروحاً منها مستوى الاستهلاك الأساسي ، وتتوقف الطاقة الضريبية على عوامل عديدة مثل مستوى الدخل القومي وطريقة توزيعه وطبيعة الهيكل الاقتصادي القائم ودرجة اتساع الفجوة بين الطبقات المكونة للمجتمع كما أنها تتوقف على الأهداف الآنية والطويلة الأجل للسياسات الاقتصادية وعلى رأسها السياسة المالية[2].

ومن خلال دراسة النظام الضريبي السوري ، يتبين أنه يعاني من جوانب قصور في جوانب عديدة تظهر عبر المفارقات التالية :

- **المفارقة الأولى :** تتمثل في التناقض بين قسوة النظام الضريبي السوري وبين ضآلة الموارد.هذا النظام الضريبي يجب أن يحقق حكماً إيرادات كبيرة للدولة، بحكم أنه يعتمد على الضرائب غير المباشرة ، ومع ذلك يظهر بأنه غير وافر الحصيلة.
- **المفارقة الثانية :** تتمثل في تقديم وظيفة الجباية على كل الوظائف الأخرى للنظام الضريبي، بحيث يظهر أن وزارة المالية تسعى للتوازن الحسابي في الموازنة على حساب التوازن الاقتصادي .
- **المفارقة الثالثة :** غياب العدالة الاجتماعية في النظام الضريبي ، حيث إنه لم يحقق النظام الضريبي السوري العدالة الاجتماعية، نتيجة تزايد الإعفاءات الضريبية لأصحاب الثروات والمشاريع الكبرى، وهذا

---

[1] – زيدان، رامي : حساسية النظام الضريبي السوري ، منشورات وزارة الثقافة السورية ، ٢٠٠٦، ص٢٨٨

[2] – د. العشماوي، د. شكري رجب، د. عثمان، سعيد عبد العزيز: اقتصاديات الضرائب ، الدار الجامعية ، ٢٠٠٧ ، ص ٥٣٧

ما يؤدي إلى انخفاض المستوى المعيشي لأصحاب الدخل المحدود مما يخفض من الطلب الكلي للاقتصاد، وبالتالي فإن عدم العدالة الضريبية ساهمت في إحداث ضغوط انكماشية .

- **المفارقة الرابعة :** عدم الانسجام بين النظام الضريبي والنظام الاقتصادي على الرغم من تشجيع الدولة للاستثمار وتقديم الإعفاءات إلا أن هذه الاستثمارات لم تسهم في زيادة الإنتاج ولعب دور أيجابي في تقليل معدلات البطالة .
- **المفارقة الخامسة :** ضعف شعور المكلفين بواجبهم الضريبي، حيث إن الموقع العملي للمكلف يتحدد بمدى إحساسه بالعدالة الضريبية وبمفهومه وقناعته أن الإيرادات الضريبية تستخدم على نحو يعود بالنفع عليه وعلى المجتمع عامة وفي الواقع ينتشر التهرب الضريبي حتى يكاد يكون سيد الموقف [١].

إضافة إلى المفارقات السابقة فإن هناك مجموعة من أوجه القصور في النظام الضريبي متعلقة بتطبيق النصوص التشريعية النافذة وهي كالتالي :

- ظاهرة التراكم الضريبي الطويل التي تنعكس سلباً على تحصيل الضرائب (إضافة رسوم سنوات سابقة بسنوات لاحقة مما يؤدي إلى الانخفاض الحقيقي في حصيلة الضرائب)
- عدم كفأية الأجهزة الإدارية الضريبية مع الاتساع الكبير في حجم النشاط الاقتصادي.
- قصور الاستعلام الضريبي وضرورة إعادة النظر جذرياً بنظام وجهاز الاستعلام الضريبي بأسلوب علمي، واختيار جهاز للاستعلام الضريبي من العناصر الخبيرة المتمرسة التي تتمتع بالأخلاق والسيرة الحسنة والأمانة الوظيفية.

أما **التشريع الضريبي المصري** فهو بحاجة أيضاً إلى إعادة نظر، إذ أصبح بوضعه الحالي عاجزا عن الوفاء بمتطلبات المرحلة الحالية والمقبلة ، مرحلة التنمية ، مرحلة بناء التضامن الإنساني بما يتناسب ومرحلة الانفتاح الاقتصادي الذي بدأ منذ منتصف السبعينيات من القرن الماضي [٢] .

ومن أهم عيوب النظام الضريبي المصري :

١- عدم وجود إستراتيجية واضحة للنظام الضريبي .

٢- إن غالبية هذه التشريعات لم تكن وليدة الواقع المصري، وإنما اقتبست من تشريعات مختلفة .

---

[١] – د. سعيفان ، سمير : قضايا الإصلاح الاقتصادي والمالي في سورية ، دمشق ، دار الرضا ، ٢٠٠٣ ، ص٨٩

[٢] – د. عبد الحميد عز ، أحمد ماهر: التشريع الضريبي المصري ، الترقيم الدولي ، القاهرة ،٢٠٠٦ ، ص ٦٨

٣- لم يولِ المشرع الإدارة المنفذة العناية الكافية، ولكن في عام ١٩٨١ بدأت مرحلة هامة في طريق إصلاح النظام الضريبي المصري مع تطبيق نظام الضريبة الموحدة على الدخل، والانتقال التدريجي لنظام الضرائب العامة على الإنفاق ، وشهدت السنوات التالية جهوداً مكثفة في هذا المجال وخاصة مع برنامج الإصلاح المالي والاقتصادي الذي بدأ مع تطبيق الضريبة العامة على المبيعات عام ١٩٩١ وتعديل نظام الضريبة الموحدة على الدخل عام ١٩٩٣، مما أدى إلى تطوير وتحديث جذري للنظام الضريبي على نحو يمكنه من القيام بدوره كونه أحد الأدوات الرئيسة التي تركز عليها السياسة المالية في مصر وبالتالي فإن أهم التعديلات التي أدخلت على القوانين الضريبية القانون رقم ٩١ لعام ٢٠٠٥ أي قانون الضريبة الموحدة على الدخل في صورته الأخيرة ، لذلك فإنه من الواجب تحليل مكونات كل من النظام الضريبي السوري والمصري وفق الآتي .

الفصل الأول

التناقض بين قسوة النظام الضريبي وقلّة الإيرادات

يلاحظ على معدلات الضرائب النوعية التي تؤلف الهيكل الضريبي السوري أنها مرتفعة، على الرغم من ذلك فإن الحصيلة الضريبة متدنية .

ولدراسة هذا التناقض لابد من تقسيم هذا الفصل إلى المبحثين التاليين :

المبحث الأول : تدني الحاصلات الضريبية .

المبحث الثاني : الضعف البنيوي للنظام الضريبي .

المبحث الأول

تدني الحصيلة الضريبية

من خلال المقارنة بين الإيرادات الضريبية السورية و الزيادات في الناتج المحلي الإجمالي ، نلاحظ أن هذه الزيادة الإجمالية في قيمتها لا تتناسب البتة مع نسبة قيمة الزيادة في الناتج المحلي الإجمالي ، وهذا ماجعل متوسط العبء الضريبي في سورية متدنياً دائماً ، ولدراسة هذه الحصيلة لابد من تقسيم هذا المبحث إلى مطلبين نتناول في الأول حصيلة الإيرادات الضريبية في سورية مقارنةً مع بعض الدول الأخرى ، وفي الثاني نتناول إرتباط معدل نمو ضريبة الدخل بمعدل نمو الناتج المحلي الاجمالي .

المطلب الأول

حصيلة الإيرادات الضريبية في سورية مقارنة مع بعض الدول الأخرى :

إن من أهم الصعوبات التي تعترض النظام الضريبي السوري وتؤدي إلى عدم وفرة الحصيلة الضريبية ، هي الإعفاءات الضريبية الواسعة ولا سيما أنها تشكل (٤٥-٥٠ %) من الناتج المحلي الإجمالي ، وبالتالي فإن العبء الضريبي المنسوب إلى الناتج أصبح قاصرا على تأمين الموارد المالية اللازمة .

- ويمكننا أن نستعرض من خلال الجدول التالي تطور حصيلة الإيرادات الضريبية في سورية خلال الاعوام ١٩٩٥- ٢٠٠٨

جدول رقم٣: تطور الإيرادات الضريبية في سورية خلال الاعوام (١٩٩٥– ٢٠٠٨)

(بمليارات الليرات السورية)

البيان	الناتج المحلي الإجمالي	إجمالي الضرائب والرسوم	إجمالي الإيرادات العامة	الضرائب المباشرة	الضرائب غير المباشرة	العبء الضريبي نسبة (٢) إلى (١)	نسبة (٢) إلى (٣)	نسبة (٤) إلى (٢)	نسبة (٥) إلى (٢)
	(١)	(٢)	(٣)	(٤)	(٥)	(٦)	(٧)	(٨)	(٩)
١٩٩٥	٥٧١	٤٩,٨	١٦٢	٣١,٦	١٨,٢	٨,٧	٣٠,٧	٦٣,٥	٣٦,٥
١٩٩٦	٦٩١	٥٧,٤	١٨٨,١	٣٦,١	٢١,٣	٨,٣	٣٠,٥	٦٢,٩	٣٧,١
١٩٩٧	٧٤٥,٦	٦٩,٣	٢١١,١	٤٨,١	٢١,٢	٩,٣	٣٢,٨	٦٢,٩	٣٧,١
١٩٩٨	٧٩٠,٤	٧٥,٥	٢٣٧,٣	٥٢,٦	٢٢,٩	٩,٦	٣١,٨	٦٩,٧	٣٠,٣
١٩٩٩	٨١٩,١	٨٢,٧	٢٥٥,٣	٥٩,٣	٢٣,٤	١٠,١	٣٢,٤	٧١,٧	٢٨,٣
٢٠٠٠	٩٠٣,٩	٨٥,٩	٢٧٥,٤	٦٤,٩	٢١	٩,٥	٣١,٢	٧٥,٦	٢٤,٤
٢٠٠١	٩٧٤	١١٥,٩	٣٢٢	٩١,٤	٢٤,٥	١١,٩	٣٦	٧٨,٩	٢١,١
٢٠٠٢	٩٩٩,٥	١٣٥,٨	٣٥٦,٤	١١٢,٧	٢٣,١	١٣,٦	٣٨,١	٨٣	١٧
٢٠٠٣	١٠٦٧,٣	١٥١,٦	٤٢٠	١٢٣,٣	٢٨,٣	١٤,٢	٣٦,١	٨١,٣	١٨,٧
٢٠٠٤	1263.1	١٦١	٤٤٩,٥	١٢٧	٣٤	12.7	٣٥,٨	٧٨,٩	٢١,١
٢٠٠٥	1490.7	١٧٦,٩	٤٦٠	–	–	11.9	٣٨,٥	–	–
٢٠٠٦	1708.7	١٩١,٣	٤٩٥	١٥٩,٥	٣١,٨	11.2	٣٨,٦	٨٣,٤	١٦,٦
٢٠٠٧	١٩٨٦	٢٠٢,٦	٥٨٨	١٦٨,٣	٣٤,٣	١٠,٢	٣٤,٥	٨٣,١	١٦,٩
٢٠٠٨	–	٢١٩,٣	٦٠٠	١٧٦,٥	٤٢,٨	–	٣٦,٦	٨٠,٥	١٩,٥
ملاحظات	تقديري	تقديري	تقديري	تقديري	تقديري	%	%	%	%

المرجع : المجموعة الاحصائية للسنوات المذكورة ، أرقام الاعوام ٢٠٠٧–٢٠٠٨ الموازنات التقديرية للدولة للسنوات المذكورة

** نلاحظ من خلال الجدول رقم ٣ السابق ما يلي :

– إن نسبة إجمالي الضرائب و الرسوم في الإيرادات العامة هي نسبة متدنية جدا ، فيما إذا قورنت مع دول أخرى وإذا ما قورنت مع فترة زمنية أخرى .

فقد بلغت نسبة الضرائب من مجمل الإيرادات العامة في سورية في الخمسينات من القرن المنصرم حوالي /٩٠–٩٥%/ وبلغت /٩٦%/ عام /١٩٦٥/ [١].

[١] –د. نجمة ، الياس: السياسة المالية في سورية ، جمعية العلوم الاقتصادية ،٢٠٠٣ ،ص٤

وبالتالي يجب العمل على زيادة الموارد الضريبية في سورية ، خاصة أن المشكلة المالية الأساسية في سورية الآن هي نقص الإيرادات العامة عموماً و الإيرادات الضريبية خصوصاً .

– ازدياد في حجم الضرائب والرسوم المباشرة بالنسبة لإجمالي الإيرادات الضريبية ، وانخفاض في حجم الضرائب والرسوم غير المباشرة .

فقد بلغت نسبة الضرائب المباشرة إلى إجمالي الضرائب في عام ١٩٩٥ حوالي /٦٣,٥%/ أما في عام ٢٠٠٨ فتقدر بحوالي /٨٠,٥%/ ، والتي تتكون بشكل رئيس من الضريبة على الشركة السورية للنفط و قد ساهمت زيادة أسعار النفط في السنوات الأخيرة في ارتفاع حصيلة الضرائب المباشرة أما نسبة الضرائب غير المباشرة إلى إجمالي الضرائب في عام ١٩٩٥ فقد بلغت حوالي /٣٦,٥%/ عام وتقدر بحوالي /١٩,٥%/ في الموازنة التقديرية لعام ٢٠٠٨

– نلاحظ ان العبء الضريبي العام في سورية تراوح بين (٨,٣%–١٤,٢%) من الناتج المحلي الإجمالي ويعد من المعدلات المنخفضة بالمقارنة مع بقية الدول كما نلاحظ من الجدول التالي :

الجدول٤ : العلاقة بين نصيب الفرد الواحد من الناتج المحلي الإجمالي ومعدل العبء الضريبي (بالدولار الأمريكي)

الدولة	نصيب الفرد من الناتج	العبء الضريبي	الدولة	نصيب الفرد من الناتج	العبء الضريبي
ألمانيا	٢٧٣٣٧	%٤٥	مصر	١٤٩٩	%٢١
أيطاليا	٢١٣٩٣	%٤٥	سورية	١٠٠٠	%١٦
بريطانيا	٢٢٩٤٧	%٤٢	الأردن	١٨٠٠	%٢٤
الولأيات المتحدة	٢٣٩٤٦	%٣٢	تركيا	–	%٢٣
كندا	٢٢٣٩٤	%٣٩	فرنسا	٢٤٩٥٦	%٤٤
اليابان	٣٠٧٢٠	%٣٠	ماليزيا	٦٦٠٠	%٢٠

المرجع : الجليلاتي ، محمد : النظام الضريبي السوري واتجاهات اصلاحه ، دمشق ، جمعية العلوم الاقتصادية السورية ، عام ٢٠٠٠ ، ص ٢٣.

لو نظرنا إلى السياسة الضريبية المتبعة في سورية منذ بداية التسعينات لوجدنا أن هذه السياسة تنطوي على الإفراط في منح الإعفاءات الضريبية وذلك على الرغم من وجود عجز متزأيد في الموازنة العامة، حيث تهدف السياسة الضريبية من خلال منح الإعفاءات الضريبية إلى تحفيز المستثمرين، ولكن يجب الإشارة إلى أنه هناك عدة عوامل أخرى إضافة إلى الإعفاء من الضريبة والتي تساعد على استقطاب الاستثمارات الأجنبية، والتي من بينها توفير مناخ استثماري والبنية التحتية ووجود سوق مالي كفء لتداول الأوراق المالية.

وبالتالي فإن أهم خواص الأنظمة الضريبية في البلدان النامية هي الضعف الشديد للعبء الضريبي ويعود سبب ضعف العبء الضريبي في سورية وفي البلدان النامية إلى عدة أسباب منها انخفاض متوسط دخل الفرد وعدم وجود جهاز ضريبي كفء وضيق قاعدة التكليف وكثرة الإعفاءات الضريبية والتهرب الضريبي الواسع الانتشار إضافة إلى انتشار ظاهرة الاقتصاد السري أو القطاع غير المنظمة[١].

ويمكن تلخيص أسباب انخفاض العبء الضريبي في سورية إلى :

– ارتفاع معدل الضرائب عموماً يدفع المكلف للتهرب الضريبي.

– الوساطة والنفوذ السياسي لبعض التجار والصناعيين الذي يجعل السلطات الضريبية غير قادرة على تكليفهم.

– انخفاض مستوى الأجور والرواتب للعاملين مما يدفعهم إلى التعامل مع المكلفين ومساعدتهم للتهرب من دفع الضرائب.

– الإعفاءات الضريبية بهدف تشجيع الاستثمار ، مما يؤدي لانخفاض عدد المكلفين.

إن هذه الأسباب مع غيرها من الأسباب الاجتماعية والثقافية تساعد المكلفين على التهرب[٢].

غير أن العبء الضريبي في سورية هو عبء ظاهري ولا يمثل العبء الضريبي الحقيقي في سورية لأنه لم ينزّل من الناتج المحلي الإجمالي حجم القطاعات المهمة المعفاة أصلاً من التكليف الضريبي كدخل الاستثمارات الزراعية والدخول السياحية وسائر المداخيل العامة الأخرى المعفاة من التكليف بنصوص خاصة، مما يؤدي إلى خروج ما لا يقل عن نسبة تتراوح بين ٥٠% – ٦٠% من الناتج المحلي الإجمالي عن دائرة التكليف الضريبي ، وكذلك لم يتم إدراج فروقات الأسعار ضمن الضرائب والرسوم التي ترد مباشرة للخزينة ، والتي في حال احتسابها سوف يصل العبء الضريبي إلى ما يزيد ٢٠% من الناتج المحلي الإجمالي[٣].

لذلك فإن أي محاولة لزيادة العبء الضريبي في ظل معدلات نمو الناتج القومي الحالية وانخفاض نصيب الفرد من هذا الناتج وسوء توزيع الدخل القومي لصالح فئات أصحاب العوائد المرنة (عوائد حقوق التملك) على حساب ذوي الدخول والعوائد الثابتة سوف يؤدي إلى حلقة مفرغة من المشاكل بدايتها المساس بحد الكفاف لهؤلاء المكلفين وسوف تمس بالاعتبارات الاجتماعية لهذه الفئات وتترك آثاراً

---

[١] – زيدان، رامي: المرجع السابق، ص١١٢.

[٢] - د. كنعان ، علي : المالية العامة والإصلاح المالي سورية ،المرجع السابق، ص٤٨.

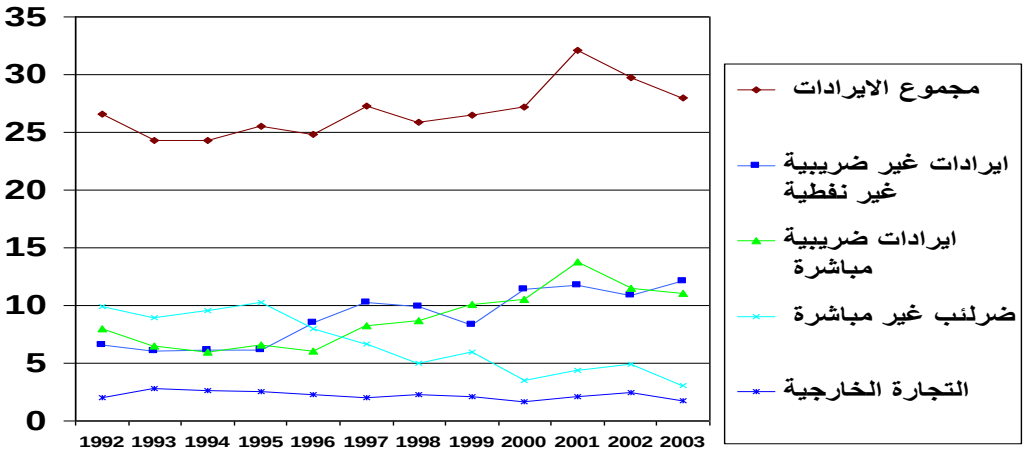
[٣] – د.جليلاتي، محمد : المرجع السابق ، ص٨

سلبية على الاقتصاد القومي ، حيث تدفع إلى الركود الاقتصادي وتدني الاستثمارات وبالتالي تدني الإنتاج وتفاقم مشكلة البطالة ثم ظهور مشكلات اجتماعية أخرى واقتصادية لا حدود لها[١].

والشكل التالي يوضح لنا نسبة الإيرادات العامة من الناتج المحلي الإجمالي.

الشكل رقم ١

نسبة الايرادات من الناتج في ازدياد و الضرائب المباشرة بازدياد وغير المباشرة في تراجع

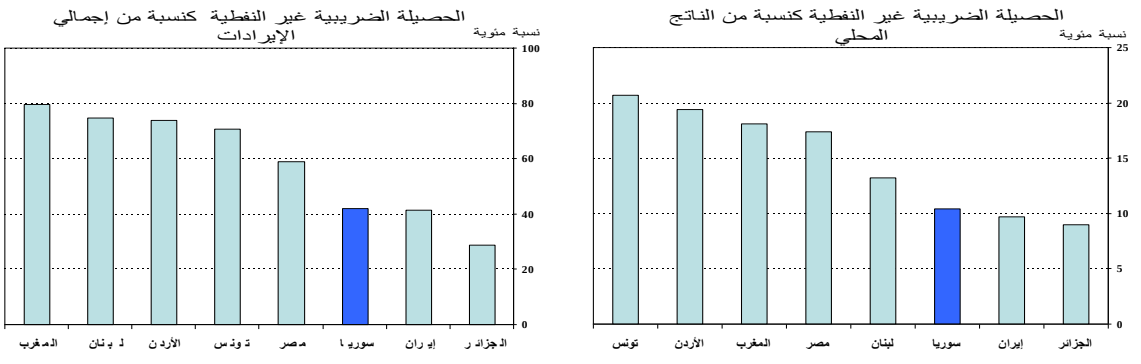


المرجع : تحليل الاقتصاد الكلي، **هيئة تخطيط الدولة**، مسودة المناقشة، ٢٠٠٥، **ص ٨٣**

والأشكال الموالية توضح لنا الحصيلة الضريبية في بعض الدول النامية وبالمقارنة مع الناتج المحلي وإجمالي الإيرادات.

الشكل رقم ٢ : مقارنة بين الإيرادات الضريبية لبعض الدول

الايرادات الضريبية منخفضة نسبيا مقارنة لما تحققه الدول المجاورة بالرغم من ارتفاع المعدلات الضريبية في سوريا مقارنة بالدول المجاورة



مصدر :وزارة المالية ، البنك الدولي وتحليل هيئة تخطيط الدولة

[١] – د.جليلاتي، محمد ، المرجع السابق ، ص ٨ .

وفي سورية فقد فرضت ضريبة الدخل على الأرباح بموجب المرسوم التشريعي رقم /٨٥/ لعام /١٩٤٩/ وهي الان تخضع لقانون ضريبة الدخل رقم /٢٤/ لعام /٢٠٠٣/ .

تعد هذه الضريبة من أهم الضرائب على الدخل من حيث كمية تمويل الموازنة العامة للدولة ، ونلاحظ من الجدول رقم (٣) بأنه بلغت نسبتها من إجمالي الضرائب والرسوم في عام ٢٠٠٨ /٥٤,٥%/ ومن إجمالي الإيرادات العامة /٣٠ %/ وبلغت نسبتها من إجمالي الضرائب على الدخل عام /٢٠٠٤/ حوالي /٩٦%/ ، إلا أنه بالنظر للأيرادات العامة نلاحظ انخفاض نسبة مساهمة هذه الضريبة فعلا من إجمالي الإيرادات العامة مقارنة مع الدول المتقدمة التي تصل فيها نسبة هذه الضريبة إلى إجمالي الإيرادات العامة إلى ٦٠-٦٣% وهذا راجع لـ :

- اقتصاد سورية اقتصاد منشآت صغيرة ذات إنتاجية ضئيلة وهو قطاع عائلي أكثر من أن يكون اقتصادي – أي هدفه الربح – أي غير قادر على التوسع واستيعاب يد عاملة مؤهلة.
- توجه القطاع الخاص لهذه المشاريع الصغيرة بدافع عدم الخضوع للضريبة وسهولة التهرب من الضريبة .
- تدني التجهيز الرأسمالي خاصة – الآلات- مما يصعب وضعية المنافسة في حال الاستمرار في تحرير الأسواق وإلغاء ال حماية الجمركية ضمن اتفاقية الشراكة الأوروبية ومنطقة التجارة الحرة العربية الكبرى.

وهذا رغم التشجيعات المختلفة، إذ زاد عدد المنشآت في عام ٢٠٠٣ بنسبة ٣٦,٧% عن ٢٠٠٢ مع تخفيض عدد العمال من (٤-٢) إلى ٢ للمنشأة الواحدة وتخفيض متوسط رأس المال من ١,٣٥٧ مليون ل.س إلى ٤٩٣ ألف ل.س نتيجة زيادة معدل البطالة وتوفر عرض من اليد العاملة تقبل بأي شروط عمل مهما تكن صعوبته أو انخفاض أجوره.[١]

ويمكننا تتبع تطور ضريبة دخل المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية خلال الأعوام (١٩٩٥-٢٠٠٨) من خلال الجدول رقم (٣) التالي ، مرفقاً بالشكل البياني (٣) :

جدول رقم ٥ : تطور ضريبة أرباح المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية خلال الاعوام (١٩٩٥-٢٠٠٨)

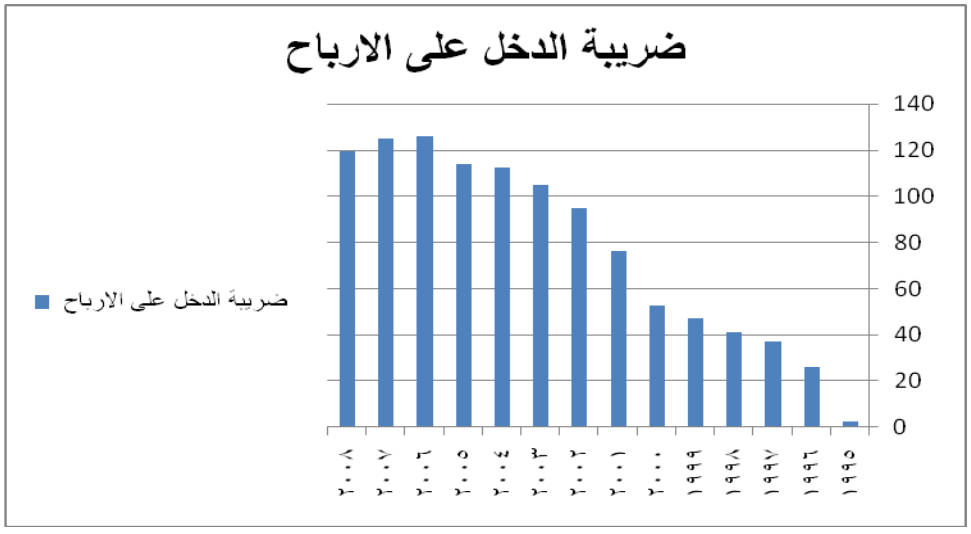
[١] – لوكريز ، سمية : بحث حول السياسة المالية في سورية ، جامعة دمشق ، اشراف الدكتور الياس نجمة ، ٢٠٠٥/٢٠٠٦ ، ص٧

(بمليارات الليرات السورية)

البيان	ضريبة الدخل على الأرباح	الضرائب على الدخل	إجمالي الضرائب والرسوم	إجمالي الأيرادات	نسبة (١) إلى (٢)	نسبة (١) إلى (٣)	نسبة (١) إلى (٤)
	(١)	(٢)	(٣)	(٤)	(٥)	(٦)	(٧)
١٩٩٥	٢٢,٣	٢٧,٢	٤٩,٨	١٦٢	٣١,٩	٤,٦	١,٤
١٩٩٦	٢٥,٩	٣١,٣	٥٧,٤	١٨٨,١	٨٢,٧	٤٥,١	١٣,٨
١٩٩٧	٣٧,٢	٤٣	٦٩,٣	٢١١,١	٨٦,٥	٥٣,٧	١٧,٦
١٩٩٨	٤٠,٩	٤٧,٤	٧٥,٥	٢٣٧,٣	٨٦,٣	٥٤,٢	١٧,٢
١٩٩٩	٤٧,٢	٥٣,٩	٨٢,٧	٢٥٥,٣	٨٧,٦	٥٧,١	١٨,٥
٢٠٠٠	٥٢,٥	٥٩,٤	٨٥,٩	٢٧٥,٤	٨٨,٤	٦١,١	١٩,١
٢٠٠١	٧٦,٥	٨٤,٣	١١٥,٩	٣٢٢	٩٠,٧	٦٦	٢٣,٨
٢٠٠٢	٩٤,٨	١٠٣,٧	١٣٥,٨	٣٥٦,٤	٩١,٤	٦٩,٨	٢٦,٦
٢٠٠٣	١٠٥	١١٤,٧	١٥١,٦	٤٢٠	٩١,٥	٦٩,٣	٢٥
٢٠٠٤	١١٢,٣	١١٧	١٦١	٤٤٩,٥	٩٦	٦٩,٨	٢٥
٢٠٠٥	١١٤	١٢١,١	١٧٦,٩	٤٦٠	٩٤,١	٦٤,٤	٢٤,٨
٢٠٠٦	١٢٦	١٣٤,١	١٩١,٣	٤٩٥	٩٤	٦٥,٩	٢٥,٥
٢٠٠٧	١٢٥	١٣٣,٣	٢٠٢,٦	٥٨٨	٩٣,٨	٦١,٧	٢١,٣
٢٠٠٨	١١٩,٥	١٢٩	٢١٩,٣	٦٠٠	٩٢,٦	٥٤,٥	٣٠
ملاحظات	تقديري	تقديري	تقديري	تقديري	%	%	%

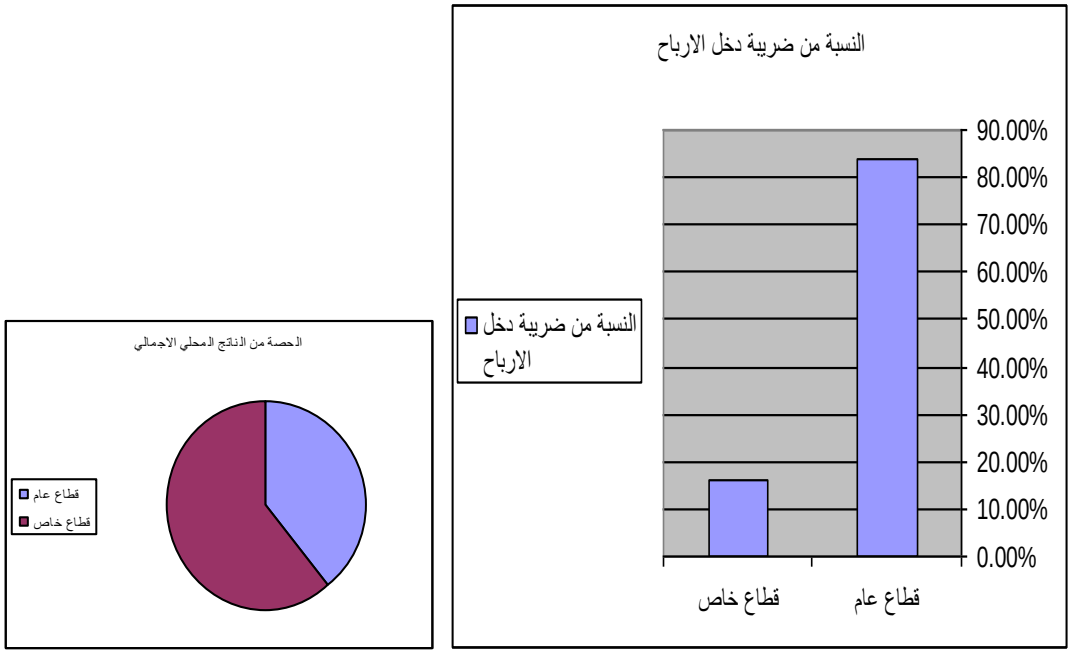
المرجع : المجموعة الاحصائية للسنوات المذكورة ، أرقام الاعوام ٢٠٠٧-٢٠٠٨ الموازنات التقديرية للدولة للسنوات المذكورة

الشكل رقم ٣



إن ضريبة الدخل على الأرباح تدفع من قبل القطاع العام والقطاع الخاص ، حيث بلغت نسبة مسأهمة القطاع العام في هذه الضريبة من واقع نتائج قطع الحساب لعام ١٩٩٩ /٨٣,٧%/ بينما تبلغ حصته من الناتج المحلي الإجمالي ٣٩ % ، وعلى العكس فإن القطاع الخاص يساهم ب ١٦,٣% من ضريبة دخل الأرباح بينما تبلغ حصته من الناتج المحلي الإجمالي ٦١ % ، وبالتالي فإن الجزء الأكبر من ضريبة الدخل والأرباح تأتي من القطاع العام الذي لايستطيع التهرب غالبا ، وبالتحديد من الضرائب المفروضة على الشركات النفطية والتي تمول جزءا كبيرا من هذه الضرائب وخاصة في أوقات الطفرات النفطية، وهذا يعكس مدى الإعفاءات الواسعة والتهرب الضريبي في القطاع الخاص، مما يعكس وجود ثغرات في طرق تحقق هذه الضريبة لذلك لابد من إعادة النظر فيها،كما يعكس مدى الضعف والفساد الموجود في الجهاز الإداري القائم على تنظيم الضرائب وجبايتها، مما يتطلب تطوير الإدارة الضريبية والابتعاد قدر الإمكان عن استخدام الإعفاءات الضريبية والشكل التالي يوضح مساهمة كل من القطاع الخاص والعام في الحصيلة الضريبية.

الشكل رقم ٤ : حصة كل من القطاع العام و الخاص في الحصيلة الضريبية



ومن الملاحظ من خلال ما تقدم أن من أهم الصعوبات التي تواجه النظام الضريبي هي:

- عدم الأخذ بمبدأ التشخيص في الضريبة على أساس تجميع الدخول النوعية للشخص المكلف الطبيعي الواحد وتكليفها كتلة موحدة وبشكل تصاعدي مقبول وبالتالي عدم تحقيق حد مقبول من التكليف المباشر بحيث يشمل التكليف أكبر مجموعة ممكنة من أنواع الدخول النوعية الشخصية معا بضريبة واحدة تصاعدية وهذا ما يستدعي ضرورة الأخذ بمبدأ الضريبة العامة على الدخل.

- عدم وجود سياسة واضحة لتكليف القطاع الزراعي، مما أدى إلى بقاء قطاع كبير من الدخل القومي وهو إيرادات استثمار القطاع المذكور أي حوالي ثلث الناتج المحلي الإجمالي تقريبا في منأى عن التكليف الضريبي على أساس الربح الحقيقي على الرغم من أهمية شمول هذا القطاع وسعته.
- عدم الشمول الأفقي والنوعي للعبء الضريبي العام وعدم توزيعه بشكل سليم واللجوء إلى التعويض عن عدم كفاية الموارد الضريبية الأساسية بفرض مجموعة من الرسوم لاتجمعها رابطة نوعية موحدة في منطلقاتها وفي قواعد تعريفتها الضريبية . وبعض تلك المظاهر قصور التشريع الضريبي النافذ ووسائله عن الوصول إلى حقيقة بعض النشاطات المهمة التي برزت بوضوح خلال السنوات الاخيرة وبالتالي القصور عن تكليفها كالمضاربات في العقارات والسيارات وعدم الوصول إلى الدخول المهمة للوكلاء والوسطاء والسماسرة .
- قصور الحد الادنى المعفى عن تلبية الحاجات الأساسية للمكلفين بالضريبة بعد التطورات الاقتصادية والاجتماعية في سورية .
- قصور تنظيمات السجل الصناعي ، والسجل التجاري مما يفسح المجال للتهرب الضريبي .
- جمود التقدير العقاري السكني ، مما انعكس على ضآلة الحصيلة الضريبية وعدم تحقيق العدالة في مطارح ضريبية متعددة (ضريبة ريع العقارات ، ضريبة التركات والوصايا والهبات ، ورسوم التسجيل العقاري) .
- عدم كفاءة الجهاز الضريبي وعجز الإدارة الضريبية إضافة إلى انخفاض مستوى الوعي الضريبي مما أدى إلى عدم تنفيذ بعض الأنظمة والقوانين ، نذكر على سبيل المثال (التصاعد الضريبي في ريع العقارات) .

المطلب الثاني

ارتباط معدل نمو ضريبة الدخل بمعدل نمو الناتج المحلي الإجمالي

من أجل دراسة العلاقة بين نمو الناتج الإجمالي ونمو ضريبة الدخل سنستعمل أسلوب **تحليل معامل الارتباط** باستخدام معامل الارتباط الذي يقوم على صياغة علاقة بين متغير مستقل (معدل نمو الناتج المحلي) ومتغير تابع (معدل نمو الضرائب).

يُعرف معامل الارتباط Rxy بين المتغيرين (y)، (x) بالصيغة التالية:

$$Rxy= \Sigma(xi-x).(yi-y)/n\delta x\delta y$$

وحسب الصيغة السابقة فإن قيمة معامل الارتباط لا يمكن أن تخرج عن المجال [+١−١]

. [+١ > Rxy>o] العلاقة بين X Y تكون علاقة طردية.

. [−١ < Rxy<o] العلاقة بين X Y تكون علاقة عكسية.

. ٠ = Rxy: لا يوجد ارتباط بين X Y

. ١= Rxy: علاقة عكسية تابعية.

وقد اصطلح بشكل عام ما يلي :

. [Rxy >٠,٩٠] فالارتباط بين Xو Y متين جداً.

. [٠,٨٠ < Rxy <٠,٤٠] فالارتباط متين فقط.

. [٠,٧٠ Rxy <٠,٨٠] فالارتباط مقبول.

. [Rxy <٠,٧٠] فالارتباط ضعيف وغير مقبول[١].

تشكل دخول المنشأة الكتلة الثانية الكبرى من الدخول التي تفرض عليها الضريبة ويعد هذا الوعاء من أكثر الأوعية حساسية، إذ أن دخول المنشأة أكثر حساسية من دخل العمل ففي فترات الرواج تزداد الأرباح بعكس ما هو عليه إبان الهبوط، حيث تنخفض دخول المنشأة نتيجة تدهور الأسعار ومن المفروض أن تؤدي الزيادة في معدلات نمو الناتج الصافي إلى حدوث زيادات في معدلات نمو الضرائب و يجب أن يكون معامل الارتباط بين معدلات النمو المذكورة يساوي:

90،Rxy=0

وسنقوم الآن بدراسة ارتباط ضريبة دخل المهن والحرف على تغيرات الناتج المحلي الصافي خلال الفترة ٢٠٠١−٢٠٠٧

---

[١] – زيدان، رامي: المرجع السابق، ص ١٣٣

الجدول رقم ٦ : الارتباط بين ضريبة دخل المهن والناتج

(الوحدة: ملأيين الليرات)

	الناتج المحلي الصافي بتكلفة عوامل الانتاج	معدل نمو الناتج **X**	ضرائب دخل المهن	معدل نمو الضريبة **Y%**
٢٠٠١	٩١١٤٨٣	.	٧٦٤٥٠	.
٢٠٠٢	٩٤٠٥١٨	٣,١٨	٩٦٥٧٠	٢٦,٦٣
٢٠٠٣	٩٨٢٣٨٣	٤,٤٥	١٠٦٨٧٠	١٠,٦٦
٢٠٠٤	١٢٣٣٢٥٤	٢٥,٥٣	١١٤١٩٢	٦,٨٥
٢٠٠٥	١٥٠٥٥٩٠	٢٢,٠٨	١١٥٢٠٠	%٥,٨٨
٢٠٠٦	١٢٨١٩٣٧	١٤,٩-	١٢٥٠٠٠	%٨,٥
٢٠٠٧	١٤٥٥٦٥٤	١٣,٦	١١٩٥٠٠	%٤,٤-

المرجع : المجموعات الإحصائية للسنوات المذكورة.

الفرضيات:

- فرضية النفي: لا توجد علاقة بين معدلات نمو الناتج المحلي الصافي ومعدلات نمو ضريبة دخل المهن والحرف في سورية للفترة (٢٠٠١.٢٠٠٧) بمعنى RXY =0
- الفرضية البديلة: توجد علاقة بين معدلات نمو الناتج المحلي الصافي ومعدلات نمو ضريبة دخل المهن والحرف الصناعية للفترة (٢٠٠١. ٢٠٠٧) بمعنى RXY #0

. اختبار الفرضيات:

نقوم بحساب معامل الارتباط بين معدلات نمو الناتج المحلي الصافي ومعدلات نمو ضريبة دخل المهن والحرف وبحسابه نجده مساوياً:

RXY=-0.78

وهذا يعني أن الارتباط ضعيف جداً وبالتالي لم تكن هذه الضريبة شديدة الحساسية، إذا يمكن القول إن ضريبة دخول المهن والحرف لم تساهم في تحقيق التوازن الاقتصادي من خلال الفترة المدروسة.

مما تقدم نؤكد أنه لن يكون هناك انعكاسات مناسبة في ضريبة دخل المهن والحرف تجاه التغيرات في الظرف الاقتصادي، حيث لن تؤدي أية زيادة متوقعة في معدل نمو الناتج بالضرورة إلى حدوث زيادة بمعدلات أكبر في ضريبة دخل المهن والحرف.

إن ضريبة الدخل على المهن هي من أهم الضرائب والرسوم في التشريع الضريبي السوري وأكثرها عدالة، ومن المتوقع ارتفاع حصيلة هذه الضريبة نتيجة لانتهاء الإعفاءات الممنوحة للمشاريع الصناعية ، مع تطبيق قانون تشجيع الاستثمار رقم ٨ لعام ٢٠٠٧ الذي ألغى هذه الاعفاءات الضريبية المؤقتة مع تخفيضه لمعدل هذه الضريبة في المرسوم التشريعي رقم ٥١ لعام ٢٠٠٦ .

غير أن هذه الضريبة تعاني من المعدلات المرتفعة التي تعد من أهم العوامل المساعدة على التهرب الضريبي من جهة وتراجع الاستثمارات من جهة أخرى ،إذا ما قيست بالدول المجاورة. وبالتالي فإنه من الضروري إعادة النظر في النسب العالية للضريبة المطبقة حاليا، وأن يعاد النظر في الشرائح بحيث تتوسع شرائحها وتتحقق العدالة الضريبية وتحد من التهرب الضريبي .

ولتوسيع حصيلة هذه الضريبة لابد من:

. إعادة النظر في الإعفاءات الدائمة في ضوء ضرورتها الاقتصادية والاجتماعية من جهة ولتحقيق العدالة والمساواة بين كافة المكلفين من جهة أخرى ، لقد تم ذلك بالقانون ٢٠٠٦/٥١ وقانون ٢٠٠٧/٨ .

. اقتصار الإعفاءات من هذه الضريبة على الاستثمارات التي تساهم في التنمية الاقتصادية وتحقيق زيادة في القيمة المضافة.

. منح الإعفاءات للمؤسسات المستقرة التي تشكل مطارح ضريبية مستقلة ، كما أن العدالة تقضي أن تأخذ الدوائر المالية، عند تحقق الضريبة بمبدأ خسارة المؤسسات التي تقدم ثبوتيات مقنعة بتعرضها للخسارة في إحدى السنوات[١].

المبحث الثاني

الضعف البنيوي للنظام الضريبي السوري

[١] –د. قنبرية، جمال: رؤية في الإصلاح الضريبي،.جمعية العلوم الاقتصادية،سورية، ٢٠٠٢.

اقترنت الضريبة في المجتمع السياسي بوجود السلطة ، وتطور مفهومها بتطور وظائف هذه السلطة وأهدافها والمفهوم المعاصر للضريبة يقوم على اعتبارها إحدى المصادر الرئيسة للتمويل ، ووسيلة فعالة تمكن الدولة من التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية وتوجيه النشاط الاقتصادي، لذلك فإن البحث في النظام الضريبي وإصلاحه يرتبط ارتباطاً وثيقاً بالإصلاح الاقتصادي الذي يقع عبء القيام به على مؤسسات الدولة جميعها.

انطلاقاً من هذا المفهوم، ومن واقع أن الاقتصاد السوري يتجه نحو الانخراط في خضم الاقتصاد العالمي ومن مؤشرات هذا الاتجاه تعزيز الانفتاح على الاستثمار الخارجي المباشر، تحسين البيئة الجاذبة للاستثمار، زيادة دور القطاع الخاص في الاقتصاد، التحرير المتدرج للتجارة الخارجية، التوجه نحو تشجيع التصدير، اتخاذ إجراءات باتجاه التحرير في السياسة السعرية، توحيد أسعار الصرف تدريجياً...

ومقابل سياسة الانفتاح هذه تبرز أهمية تطوير النظام الضريبي النافذ في سورية، بحيث يتفق مع المستجدات ومع متطلبات التطور الاقتصادي والاجتماعي في سورية ، فالنظام الضريبي النافذ في سورية يتألف من مجموعة من الضرائب النوعية (مباشرة وغير مباشرة) تتنأول مطارح متعددة صدرت في فترات متباعدة ويعود بعضها إلى أكثر من /٥٠/ سنة ولم يلحق بالعديد منها أية تعديلات جذرية إنما اقتصرت عملية التطوير من خلال الصكوك التشريعية التي صدرت في السنوات الأخيرة على تعديلات جزئية لبعض الضرائب النوعية النافذة

يعرف النظام الضريبي السوري على أنه " مجموعة من التشريعات المتباينة التي حددت خلال فترات طويلة لتنظيم عمل الدوائر المالية وجبأية الضرائب المباشرة وغير المباشرة هدفها إشباع الحاجة المالية للدولة وتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية"([١])

وسنحأول خلال هذا المبحث التعرف على الخصائص العامة للنظام الضريبي الحالي في سورية في المطلب الأول على أن نخصص المطلب الثاني للتعرف على أهداف النطام الضريبي .

[١] – د. كنعان، علي: المالية العامة و الإصلاح المالي في سورية ،المرجع لسابق، ص١٨

المطلب الأول

الخصائص العامة الرئيسة للنظام الضريبي السوري

يعتمد النظام الضريبي السوري – النافذ حاليا في سورية – على نظام الضرائب النوعية ، وعلى المطارح المتعددة. وهو في هيكله العام وليد تشريعات عديدة وضعت موضع التنفيذ خلال ظروف مختلفة خلقت في بنيانه تبايناً واضحاً من الوجهة الفقهية، أو من وجهة أساليب التطبيق في الطرح وإجراءاته وجباية الضريبة وفيما يلي الخصائص العامة الرئيسة للهيكل الضريبي الحالي :

- إن النظام الضريبي الحالي هو مجموعة من الضرائب النوعية تتناول مطارح متعددة وصدرت بصكوك تشريعية قديمة متتالية ومتعددة ليس فيها أي تجانس.
- إن التشريعات الضريبية النافذة قديمة ، حيث صدر معظمها في الأربعينات والخمسينات ومازال معمولا بها حتى الآن على الرغم من أنها لم تعد تتناسب مع الوضع الراهن والتعديلات الجديدة تكاد تكون تطويرا للتشريعات القديمة ولا تشكل نظاماً متكاملا وانتقالا ضروريا لنظام الضريبة العامة سواءً على الدخل ام على الانفاق .
- الإعفاءات الواسعة (الدائمة والمؤقتة) في التشريع الضريبي والتي تشكل (٥٠ –٦٠%) من الناتج المحلي الإجمالي وتنعكس سلباً على الحصيلة الضريبية في سورية .
- على الرغم من أن التشريعات المتلاحقة كان القصد منها بالدرجة الأولى إشباع الحاجة المالية للدولة ، إلا أن النظام الضريبي النافذ عجز عن تأمين الموارد المالية اللازمة لتغطية متطلبات الإنفاق العام المتزايد ، بسبب جمود التشريع الضريبي لسنوات طويلة .
- عدم مرونة إجراءات الربط والتحصيل (التحقق) لأسباب مختلفة ، يعزى بعضها لأسباب اجتماعية أو للظروف الاقتصادية السائدة في أوقات معينة.
- عدم كفاية الخبرات والكفاءات والتكليف في الإدارة الضريبية، وعدم تأمين الإمكانات والوسائل اللازمة والكافية لها للعمل المالي وتطور آلياته.
- انخفاض الوعي الضريبي للمكلفين.

أما فيما يتعلق بالعدالة الضريبية فتختلف وجهات النظر بخصوصها ، فقد يجد البعض أنه من العدالة أن يدفع المكلف على قدر الاستفادة من المنافع العامة وبذلك يتوجب على الفقير والعامل والموظف زيادة مدفوعاته الضريبية لأنه يستخدم الخدمات العامة، في حين يمكن أن تنخفض ضريبة التاجر لأنه لا يستخدم الخدمات العامة مقارنة بالموظف أو العامل.

وبالمقابل يرى أنصار المذهب التدخلي بأن الضريبة تفرض على أصحاب الملاءة المالية، فكلما ازدادت ثروة الشخص ازدادت معدلات الضريبة المفروضة عليه بهدف تمويل الخدمات العامة في حين يعفى أصحاب الدخول المحدودة من الضرائب المفروضة نظراً لانخفاض مستوى دخولهم.([١])

فيما يتعلق بوفرة الحصيلة الضريبية فعلياً ترتبط بالمعدلات والشرائح التي تطبق على الدخل فكلما ازداد معدل الضريبة ازداد عبؤها على المكلف وازدادت الحصيلة أما الضرائب الأكثر حصيلة فهي التي يقرر المشرع سلفاً مقدارها ويترك للسلطات المالية أمر الجباية وبذلك لا تتحقق العدالة الضريبية.([٢])

إن الضرائب السورية القديمة والحديثة لا تساهم بزيادة الحصيلة لكن بعض الضرائب التي فرضت بين عامي ١٩٨٩- ١٩٩٥ على المحروقات (فرو قات الأسعار) قد ساهمت بزيادة الحصيلة الضريبية لكن بالمقابل لم تحقق العدالة المطلوبة، بل أدت لزيادة حدة الفوارق بين أفراد المجتمع، لأنها تشكل جزءا من التكلفة وتساهم بزيادة الأسعار للسلع الاستهلاكية([٣]) .

تهدف جميع الأنظمة الضريبية في العالم لخدمة أهداف محددة ، اقتصادية واجتماعية وسياسية ، وكثيراً ما تتباين أهداف النظام الضريبي بين خدمة الهدف السياسي والهدف الاقتصادي وذلك كدعاية انتخابية للمرشحين، ولكن الهدف الاقتصادي يبقى الهدف الأساسي لكل نظام ضريبي، **وذلك للأسباب التالية:**

١- إعادة توزيع الدخل وخلق الطلب الفعال الذي يساهم بزيادة الإنتاج.

٢- إقامة خدمات إنتاجية تساعد على زيادة الإنتاج.

---

[١] – د.الدين جمل ، برهان الدين: المالية العامة ،دمشق، دار طلائع، ١٩٩٢، ص ص١٢٢-١٢٤

[٢] – د. حسين عوض الله ، زينب: مبادئ المالية العامة ،بيروت، الدار الجامعية ، ١٩٩٥، ص ص١٤-٣٣

[٣] – د. كنعان ، علي: المالية العامة و الإصلاح المالي في سورية، المرجع السابق ، ص٢٠

٣- إقامة المشاريع الأساسية في الاقتصاد، والتي تساهم بشكل مباشر في زيادة الإنتاج.

٤- زيادة حجم التوظيف ومعالجة مشكلة البطالة.

أما النظام الضريبي السوري فإنه يدعي أنهُ يسعى **لتحقيق الأهداف التالية :**

١- تحقيق العدالة في إعادة توزيع الدخل لإنصاف الفقراء.

٢- إقامة المشاريع الاقتصادية المتنوعة في الزراعة والصناعة والتجارة .

٣- جذب الاستثمارات العربية والأجنبية للاستثمار في المشاريع الصناعية والتجارية .

إن هذه الأهداف قد تراجعت في السنوات الأخيرة بسبب عدم إقدام المستثمرين إلى سورية وبالتالي فإن سياسة الإعفاء لم تكن كافية لجذب الاستثمارات، كذلك فإن الأهداف الاجتماعية للنظام الضريبي قد تراجعت أمام تراجع الاستثمارات وظهرت البطالة التي تتناقض مع الحصيلة الضريبية، فكلما ازدادت البطالة تنخفض الحصيلة، ويتأثر الدخل ولذلك أصحبت جميع التشريعات الضريبية بحاجة لإعادة النظر في ضوء الركود الاقتصادي الذي وصلت إليه البلاد([١]).

ويمكننا تلخيص أهم الضرائب والرسوم كما يلي :

قسم القانون المالي الاساسي رقم ٥٤ لعام ٢٠٠٦ الإيرادات الضريبية إلى الضرائب والرسوم التالية في الباب السادس من الموازنة العامة للدولة :

الضرائب والرسوم المباشرة : وتتألف من الضرائب والرسوم التالية :

- ضريبة دخل المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية.
- ضريبة دخل الرواتب والأجور.
- ضريبة رؤوس الأموال المتداولة.
- ضريبة ريع العقارات.
- ضريبة العرصات.
- ضريبة المواشي.
- رسوم الانتقال على التركات والوصايا والهبات.

---

[١] - د. كنعان، علي: المرجع السابق، ص٢١

- ❖ رسوم أجهزة التلفزيون.
- ❖ رسوم رخص حيازة الأسلحة.
- ❖ رسم الخروج.
- ❖ رسم الفراغ والانتقال والتسجيل العقاري.
- ❖ رسوم السيارات.
- ❖ رسوم الري.
- ❖ رسوم الأمن العام.
- ❖ رسوم الإنفاق الاستهلاكي الكمالي.
- ❖ رسم المغتربين.
- ❖ رسم حماية البيئة.
- ❖ رسم انتقال حق الاستثمار.

الضرائب والرسوم غير المباشرة : وتتألف من الضرائب والرسوم التالية :

- ❖ رسم الاسمنت.
- ❖ ضريبة المواد المشتعلة.
- ❖ رسم مقطوعية الكهرباء.
- ❖ ضريبة السكر.
- ❖ رسم المواد الكحولية.
- ❖ رسم حصر التبغ.
- ❖ ضريبة الملح.
- ❖ رسم الملاهي.
- ❖ ضريبة الإنتاج الزراعي.
- ❖ رسم التصدير على القطن.
- ❖ رسوم كاتب العدل.
- ❖ الرسوم الجمركية.
- ❖ رسوم الإحصاء.
- ❖ رسوم التجارة الخارجية.

- ❖ رسوم استيراد أجهزة الراديو.
- ❖ رسم الطابع.
- ❖ رسم الصيد البري و البحري و المراكب.
- ❖ الرسوم القنصلية.
- ❖ رسوم المتاجرة بالآثار.
- ❖ حصيلة حماية الملكية التجارية والصناعية.
- ❖ رسوم قضائية .

نلاحظ من خلال السمات والخصائص التي يتمتع بها النظام الضريبي ، نلاحظ بأنه غير قادر على مواكبة التطورات الاقتصادية لعدم مرونته ، بل إنه يسير وفق خطة غير منسجمة ، تبعاً للخطة الاقتصادية التي تنتهجها الدولة من الأهداف المستلهمة من مقررات الحزب وبيانات الوزارة وخطة التنمية، وهي جميعها تؤكد على ضرورة أن يكون المطرح الضريبي متماثلاً مع العدالة والسهولة في التحصيل وخدمة الأهداف العامة للدولة [١] .

ولكننا سنقع في الخطأ إذا حاولنا فصل النظام الضريبي عن الأهداف التي يسعى لتحقيقها ، إذ إن النظام الضريبي هو وسيلة بيد الدولة تستخدمه بالقدر الذي تريد، وهو يعتمد على معطيات اقتصادية واجتماعية ويعتمد النظام الضريبي السوري في رسم أهدافه على **ثلاثة مصادر أساسية:**

أ- مقررات الحزب :

ما زالت المؤتمرات القطرية تؤكد على أهمية النظام الضريبي في تأمين الأموال اللازمة لعملية التنمية الاقتصادية، وكذلك على أهميته بحسبانه وسيلة هامة لتوجيه المستثمرين باتجاه القطاعات التي تريد الدولة تطويرها ، حيث أكد المؤتمر القطري الثامن المنعقد عام ١٩٨٥ على أهمية تحديث التشريعات الضريبية لكي تتماشى مع التطور الاقتصادي، وكذلك على تأمين الحد المعقول من العدالة في التكليف، أما المؤتمر القطري التاسع للحزب المنعقد بتاريخ ١٦-٦-٢٠٠٠ فقد أكد على مراجعة وتقويم خطوات المسيرة الاقتصادية بكامل أبعادها ومختلف صيغها المالية والقانونية المتعلقة بالنشاطات التجارية والإنتاجية والاستثمارية، بما ينسجم مع أهداف المرحلة القادمة، كما أوصى المؤتمر بالتركيز على الضرائب المباشرة لتحقيق العدالة الاجتماعية وزيادة الإيرادات الضريبية وتخفيض الضرائب المفروضة

---

[١] -د. الحلاق، محمد- د.الحردان، عبد الهادي: دراسات في التشريع الضريبي، منشورات جامعة دمشق، ٢٠٠٣-٢٠٠٤ ، ص٢١٨

على الرواتب والأجور بحيث يعفى الحجم الأكبر من الدخل من الضريبة ، كما أكد المؤتمر القطري العاشر المنعقد في ٢٠٠٥/٦/٦ على استثمار مشروع الإصلاح الاقتصادي والاجتماعي والإداري وإقرار مبدأ العمل باقتصاد السوق الاجتماعي وفتح قطاعات جديدة أمام الاستثمار بما فيها قطاع الطاقة ومصافي النفط وغيرها، إضافة إلى اعتماد التوجيهات الرئيسة للإصلاح الاقتصادي في مجال السياسات المالية والنقدية والمصرفية.[١]

ب- البيانات الوزارية :

مجلس الوزراء هو الهيئة التنفيذية التي تتقدم ببيان عن سياستها العامة وبرامج عملها إلى مجلس الشعب حيث أولت الحكومة اهتماماً كبيراً منذ عام ١٩٧٠ بالقطاع المالي والنقدي ، حيث جاء في عدة بيانات وزارية أن الحكومة ستقوم بإعادة النظر في التشريع الضريبي ليحقق العدالة بين المواطنين، بما يكفل المساواة إضافة إلى زيادة الإيرادات الضريبية إضافة إلى إصدار قانون جباية الأموال العامة عام ١٩٥٦ بالقانون رقم ٣٤١ وتحقيق الدراسات الضريبية وفق المبادئ المقررة لتنظيم وتطوير النظام الضريبي وتحقيق العدالة الضريبة، والحد من التهرب الضريبي ومتابعة تطوير أساليب تحقيق الضرائب النوعية وجبايتها وبذل الجهود في سبيل تنسيق أمثل بين النظام المالي والنظام الاقتصادي،وقد جاء في بيان حكومة الدكتور محمد مصطفى ميرو في أيار عام ٢٠٠٠ على ضرورة تحديد وتعديل التشريعات المالية لكي تساهم في زيادة الموارد المالية ودعم مسيرة التطور الاقتصادي، حيث شكلت الحكومة فريق عمل لدراسة القوانين المالية في ٢٠٠١ وتقدمت ببعض المقترحات المالية فيما يخص تخفيض ضريبة الدخل وتخفيض ضريبة الرواتب والأجور، وتعديل الرسوم الجمركية لكي تتناسب مع شروط الانضمام للمنظمة العالمية للتجارة([٢]) ، لكن هذه الإجراءات ستؤثر بشكل سلبي في الاقتصاد السوري حيث أن الرسوم الجمركية تمثل جزءاً غير قليل من إيرادات الخزينة، وتهدف الرسوم الجمركية إلى جانب تغذية خزينة الدولة حماية الصناعة الوطنية ، وفي حال الإسراع بتخفيض الرسوم الجمركية ستكون الدولة مضطرة لاعتماد أحد خيارين، يتمثل الأول : في تخفيض الإنفاق العام على الخدمات الاجتماعية ، مما يؤدي إلى انخفاض الطلب الفعال، وبالتالي ضيق السوق الداخلية وإضعاف الحافز على الاستثمار ومن

---

[١] - مجلة المناضل ، القيادة القومية، دمشق، العدد ٣٣٣ آب ٢٠٠٥ - ص١٩ وما بعد.

[٢] – د. كنعان، علي: المالية العامة و الإصلاح المالي، المرجع السابق ، ص٢٤

ثم عرقلة النمو، أما الخيار الثاني فهو فرض ضرائب جديدة غير مباشر مثل الضريبة على القيمة المضافة TVA التي تمثل اقتطاعاً إضافياً من دخول المستهلكين مما يشكل تقليصاً للطلب على السلع والخدمات من جهة، كما تؤدي هذه الضريبة إلى تخفيض الأجور الحقيقية، كما يمكن للحكومة أن تفرض ضرائب مباشرة على دخول قطاع الأعمال مما يشكل تثبيطاً وعقبة في طريق التطور الاقتصادي ، وفي كل الحالات تكون النتيجة واحدة ضعف الاستثمار وتدني النمو وتوقفه، وهذا يتعارض تماماً مع الهدف من تحرير التجارة الخارجية الذي يتمثل في تحسين مستوى المعيشة ورفع مستويات النمو.([1])

وجاء في البيان المالي للحكومة لعام ٢٠٠٧ مجموعة من الخطوات الهامة التي من المتوقع أن تؤثر أيجابياً في مسيرة الاقتصاد السوري، حيث شهد عام ٢٠٠٦ صدور تشريعات ضريبية نوعية وهامة استكمالاً للتشريعات التي صدرت في الأعوام القليلة الماضية وكان الهدف من وراء ذلك جعل قطاع الضرائب والرسوم منافساً ومحفزاً للاستثمار والنشاط الاقتصادي بشكل عام ، وتعميق الموضوعية والعدالة في النظام الضريبي السوري.

ومن أبرز ما صدر عام ٢٠٠٦:

- المرسوم التشريعي ٥١ المتضمن تعديل قانون ضريبة الدخل رقم ٢٤ لعام ٢٠٠٣ والذي تضمن تخفيض الشريحة العليا لها من ٣٥% إلى ٢٨%.
- المرسوم التشريعي رقم ٥١ المتضمن بعض التعديلات على القانون رقم ٤١ لعام ٢٠٠٥ والمتعلق بضريبة البيوع العقارية ، حيث جعل الضريبة ١٠% من القيمة التخمينية المالية للعقار .
- المرسوم التشريعي رقم ٥٣ البديل عن القانون رقم ١٧٨ لعام ١٩٤٥ المتعلق بضريبة ريع العقارات والعرصات.
- تم افتتاح قسم كبار المكلفين في مديرية مالية دمشق وسيخدم كبار دافعي الضرائب في كل من دمشق وريف دمشق ودرعا والسويداء والقنيطرة، والذي سيكون له دوراً هاماً في تحصيلات الضرائب والرسوم المباشرة.
- تم إحداث عشرين دائرة وشعبة مالية في مراكز النواحي والتجمعات السكانية الكبيرة تسهيلاً على أصحاب الفعاليات. كما روعي عند إعداد مشروع الموازنة العامة للدولة النصوص القانونية التي أدى

---

[1] – د. حبيب ، مطانيوس: أوراق في الاقتصاد السوري_،دمشق، دار الرضا، ٢٠٠٦ ، ص ص٢٨٠–٢٨١

بعضها إلى زيادة في المطارح الضريبية، وكذلك النصوص القانونية التي أدت إلى تقليص الموارد المالية نتيجة تطبيق الاتفاقيات العربية والدولية المبرمة من قبل سورية في مجال التبادل التجاري .

- متابعة إنجاز تكاليف ضرائب الدخل المحققة المتراكمة للسنوات الماضية.
- متابعة تطبيق منطقة التجارة العربية الحرة الكبرى التي أدت إلى انعدام الرسوم الجمركية بين الأقطار العربية بدءاً من ١-١-٢٠٠٥.
- الكشف عن مطارح ضريبية معفاة والاستمرار بعمليات مسح العقارات غير المصرح عنها ضريبياً بعد صدور المرسوم التشريعي رقم ٥٣ تاريخ ١-١٠-٢٠٠٦ .
- صدور المراسيم التشريعية المالية والضريبية مؤخراً والتي من المتوقع أن تحقق للخزينة موارد ثابتة ومستمرة لأنها انطلقت من مطارح ضريبية موضوعية وواضحة.[١]
- الكشف عن المطارح المغمورة التي يتهرب أصحابها من دفع الضرائب أو التصريح عن أماكن عملهم وخاصة المصانع الصغيرة والمحلات التجارية وغيرها وذلك بهدف الحد من التهرب الضريبي .

ج- خطة التنمية :

تضع الدول الخطة الخمسية التي تحدد فيها كافة الفعاليات والنشاطات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وتعد الوسائل المالية هي الأداة الهامة والكفيلة بإنجاح هذه الفعاليات والخطط .

لقد أكدت جميع الخطط الخمسية التي صدرت حتى الآن وكان آخرها الخطة الخمسية العاشرة التي بدأ تطبيقها عام ٢٠٠٦ – على أهمية النظام الضريبي ليس في إشباع الحاجة المالية المتزايدة للدولة فقط، بل وسيلة عملية لتنفيذ ما خطط له .

يتضح لنا أن المصادر الثلاثة التي يعتمد عليها النظام الضريبي تسعى إلى تحقيق مجموعة من الأهداف التي تعد في الوقت نفسه أهداف النظام الضريبي السوري، وهي :

١- العدالة في التكليف ومساواة المواطنين وتوزيع الأعباء فيما بينهم لكي يقدم كل منهم المساهمة الفعالة في تنمية الاقتصاد الوطني.([٢])

---

[١]- البيان المالي للحكومة حول مشروع الموازنة العامة للدولة لعام ٢٠٠٧ ، ص٩

[٢] – د. كنعان ، علي: اقتصاديات المال و السياستين المالية و النقدية، سورية، دار الحسين ، ١٩٩٧، ص ص١٠٧-١٠٨

٢- وفرة الحصيلة: ما زالت التشريعات الضريبية تؤكد على توسيع قاعدة التكليف وبحثها بشكل عام لتشمل كافة المهن الحرة من أجل زيادة الحصيلة لتمويل الخطة الاقتصادية والاجتماعية الطموحة للقطر، والتي لم تصل اليها حتى الآن .

٣- التنسيق بين السياسة الاقتصادية والسياسة المالية، إذ لا يمكن أن نفصل بين تخطيط المشروعات وتمويلها بين التنفيذ والتمويل، فيجب أن تكون الخطة الاقتصادية متكاملة مع الخطة المالية لكي نصل إلى مستوى متطور من التأقلم والتداخل بين الفروع الاقتصادية .وذلك من خلال ما يلي:

- تشجيع القطاع الخاص والتعاوني والمشترك من أجل زيادة استثماراتها الداخلية .
- الإعفاء من الرسوم الجمركية ورسوم الطرق والمواصلات.
- تخفيض الشرائح التصاعدية للشركات المساهمة حسب القانون رقم ٢٠ لعام ١٩٩١ والمرسوم التشريعي رقم ٥١ لعام ٢٠٠٦ الذي خفض الضرائب على أرباح الشركات المساهمة إلى ٢٥ % ثم إلى ١٤% اخيراً .([1])

المطلب الثاني

أهداف النظام الضريبي

يعرف النظام الضريبي بأنه مجموعة الضرائب في الدولة ، والتي يلتزم الأفراد بأدائها. وانطلاقاً من اختلاف ظروف الدول وأحوالها الاجتماعية والاقتصادية، فإنه يمكن النظر إلى النظام الضريبي من جانبين، عام وخاص.

[1] – د. كنعان ، علي: المالية والإصلاح المالي في سورية، المرجع السابق، ص٢٤-٢٥

يقابل المفهوم الواسع للنظام الضريبي التعبير الفرنسي (institution) أي مجموعة العناصر الأيديولوجية والاقتصادية والفنية التي يؤدي تراكمها إلى كيان ضريبي معين، والذي تختلف ملامحه بالضرورة في مجتمع رأسمالي عنه في مجتمع اشتراكي، كما تختلف صورته في مجتمع متقدم اقتصادياً عنه في مجتمع نام اقتصادياً([١]).

أما المفهوم الضيق للنظام الضريبي فهو يقابل التعبير الفرنسي (systeme) أي مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحله المتتالية من التشريع إلى الربط والتحصيل.([٢])

وإذا ما تم الربط بين المفهومين الواسع والضيق للنظام الضريبي، تأتي أهمية هذا النظام منسجماً مع واقع الدولة السياسي وظروفها الاقتصادية وأحوالها الاجتماعية.

وبناء على ما تقدم يقوم أي نظام ضريبي على مبدأين هما :

هدف النظام الضريبي ووسيلته، ويتعلق هدف النظام الضريبي بطبيعة النظام الاقتصادي للدولة حيث يشكل النظام الضريبي إحدى أدوات تطبيق السياسة الاقتصادية. **ويمكن أن نجد للنظام الضريبي أهدافاً مالية واجتماعية واقتصادية:**

أولاً: الغرض المالي للضريبة:

إن الغرض الأساسي من الضريبة هو الحصول على الأموال اللازمة لتغذية الخزينة العامة، لذلك اهتمت الدولة بوفرة الحصيلة الضريبية[٣]، ولكي تحقق الضريبة أكبر الإيرادات للدولة، فإنه يجب توافر أربع صفات حصرها الاقتصاديون التقليديون كما يلي[٤] : الإنتاجية ، والثبات ، والمرونة ، والحياد.

١ – الإنتاجية :

أي أن تأتي الضريبة بأكبر حصيلة صافية من الإيرادات ، ولكي تتحقق الضريبة يجب أن تتوفر فيها القواعد الأساسية ، وهي : العدالة واليقين والملائمة في الدفع والاقتصاد في نفقات الجباية ، كما يجب أن تتوفر فيها صفة العمومية وصفة عدم الشعور بها من قبل المواطنين حتى تتفادى الدولة إثارتهم وسخطهم

---

[١] – د. أحمد البطريق ،يونس: النظم الضريبية، الجزء الأول ،القاهرة، المكتب المصري الحديث، ١٩٧٣، ص٣

[٢] – د. أحمد البطريق، يونس: مقدمة في علم المالية العامة ،القاهرة،،مطابع الأهرام ، ١٩٧٧، ص١٥٣

[٣] - د. شباط ، يوسف : المالية العامة والتشريع المالي – الجزء الأول – جامعة دمشق – ٢٠٠٢-٢٠٠٣ – ص١٣٧

[٤] – د. فرهود ، محمد سعيد: مبادئ المالية العامة ، جامعة حلب ، ٢٠٠١ ، ص ١٦٥-١٧٠

الذي يؤدي بدوره إلى التهرب من دفع الضريبة . وإن خير الضرائب عند الاقتصاديين التقليديين هي الضرائب غير المباشرة التي تختفي في ثمن السلعة أو الخدمة ولا يتمكن الممول بدقة تحديد المبالغ التي دفعها كضريبة .

٢- الثبات :

المقصود بالثبات أن لا تتغير حصيلة الضريبة تبعاً للتغيرات التي تطرأ على الحياة الاقتصادية وخصوصا أوقات الكساد حتى لا تتعرض السلطات العامة لمضايقات مالية كبيرة بالنسبة لمسؤوليتها التي تزداد في هذه الأوقات . ولذلك نادى التقليديون بثبات الضريبة في أوقات الكساد .

٣- المرونة :

والمقصود بالمرونة ثبات وعاء الضريبة مع ازدياد معدل الضريبة . فالضريبة المرنة هي التي تزداد حصيلتها نتيجة لازدياد معدلاتها مع عدم انكماش مطرحها ، والضريبة غير المرنة هي التي تؤدي لانخفاض في حصيلتها عند ازدياد معدلاتها ، فالضرائب على السلع الاستهلاكية ذات الطلب غير المرن أو قليل المرونة تحقق المرونة أكثر من الطلب على السلع الاستهلاكية ذات الطلب المرن . وإن مثل هذا الأمر يتحقق في السلع الاستهلاكية الضرورية التي يعد الطلب عليها قليل المرونة .

٤- الحياد :

حسب وجهة نظر التقليديين فإن الحياد يعني أن يقتصر هدف الضريبة على الغرض المالي وحده ، دون التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية ودون تأثير على الممولين بدفعهم إلى القيام بعمل معين أو الامتناع عن القيام بعمل آخر .

ثانياً: الغرض الاقتصادي والاجتماعي للضريبة :

من أهم الأغراض الاقتصادية والاجتماعية التي أضافها الاقتصاديون المحدثون الآتي :

١- محاربة الضغوط التضخمية والمحافظة على قيمة النقد الوطني .

٢- توجيه عناصر الإنتاج نحو الفروع الإنتاجية التي ترغب الدولة في تطويرها ، من خلال الإعفاءات الضريبية التي يتم منحها لها ، إضافة لمعالجة الأزمات الاقتصادية وتحقيق الاستقرار عبر الدورة الاقتصادية ، وذلك من أجل زيادة الإنفاق وامتصاص القوة الشرائية لدى الأفراد في حالة التضخم ، وزيادة معدلات الضرائب في أثناء فترات الازدهار الاقتصادي ، وتفرض ضرائب عالية على الاستهلاك أو تعفي المبالغ المدخرة لتشجيع الادخار[١] .

٣- فرض الضرائب الجمركية لحماية الصناعة الوطنية ضد المنافسة الأجنبية[٢] .

٤- تحقيق محاربة البطالة في البلاد الرأسمالية المتقدمة .

٥- العمل على تنفيذ الخطة في البلاد الاشتراكية .

٦- تحقيق التنمية في البلاد المتخلفة .

ونستنتج من هذا كله أن الأغراض التي تهدف الضريبة لتحقيقها تتحدد بطبيعة الدولة السياسية والاجتماعية ، وبمرحلة النمو التي وصلت إليها .

أما وسيلة النظام الضريبي فهي مجموعة التنظيمات الإدارية التشريعية التي تتضافر فيها طرق ووسائل العمل مع الأجهزة المختصة، وذلك بغية تحقيق هدف النظام الضريبي وضمن هذا المفهوم فقد عبر البعض عن الوسيلة بأنها تفصيل لأساليب التطبيق العملي.([٣])

فعن طريق ربط الضريبة يتم تحديد المبلغ المستحق على المكلف وذلك استناداً لوعاء الضريبة الذي يتسع أو يضيق انسجاماً مع الضريبة المطبقة، النوعية أو العامة أو الموحدة ، والتي يختلف معدلها بطبيعة الحال بين كل منها.

ويمكن تحديد مطرح الضريبة من قبل المكلف مباشرة من واقع بيانه المقدم إلى الدوائر المالية والتي تقوم بدورها بحساب الضريبة المتوجبة عليه، أو أن تقوم الدوائر الضريبية بتحديد مطرح الضريبة

---

[١]- د، شباط، يوسف- د.العكام، محمد خير: المالية العامة، منشورات جامعة دمشق، ٢٠٠٦-٢٠٠٧، ص٢٠٣

[٢] - د. شباط ، يوسف : المالية العامة والتشريع المالي – ص١٤٠

[٣] - د. عبد الأمير ،شمس الدين : الضرائب ، أسسها العلمية وتطبيقاتها العلمية ،بيروت، المؤسسة الجامعية، ١٩٨٧، ص١٨

بنفسها، وذلك بعدة أساليب ، كاعتمادها الأدلة والقرائن الخارجية، أو بقيامها بمناقشة المكلف والاطلاع على السجلات الموجودة لديه عند تقدير مطرح الضريبة ... وبعد أن يحسب مبلغ الضريبة يقوم المكلف بدفعها للدولة عن طريق السداد المباشر إلى صندوق الخزانة العامة ، أو أن تقطع الضريبة بالحجز عند المنبع، وذلك كما في ضريبة الرواتب والأجور، أو قد تحصل بواسطة الجباة حيث توكل الإدارة الضريبية لبعض الموظفين مهمة زيارة المكلف وقبض المبالغ المترتبة لها بذمتهم. ولقد أصبح معروفا لدى الاقتصاديين أن لكل نظام اقتصادي نظام ضريبي يختلف عن غيره من النظم في الدول الأخرى، وهذا النظام يجب أن يكون متفقاً مع العلاقات الاقتصادية والاجتماعية والقانونية ، بحيث يسعى إلى تحقيق الأهداف العامة الاقتصادية والاجتماعية والقانونية، وبالتالي فالعلاقة بين النظام الضريبي والنظام الاقتصادي هي علاقة تأثر وتأثير متبادلة حيث يؤثر النظام الاقتصادي في النظام الضريبي من خلال تحديد إطاره وقواعده ويؤثر النظام الضريبي في النظام الاقتصادي من خلال إيراداته وحصيلته، وهذا ما يفسر لنا اختلاف أهمية الضرائب ودورها من دولة لأخرى حسب درجة تطور هذه الدولة ولكن مع الإشارة هنا إلى أنه على صعيد مختلف الأنظمة الضريبية المطبقة في أي دولة، لا تزال الغاية الأساسية من وجودها هي الحصول على الأموال اللازمة لهذه الدولة بالشكل الذي يتلاءم مع خططها الاقتصادية والاجتماعية ، حيث تقوم كل دولة بتحديد مواردها الضريبية من خلال عنصرين :

- حجم الاستقطاع الضريبي الذي تحدده الدولة من أجل أن تغطي نفقاتها .
- حجم الموارد الموضوعة تحت تصرف الاقتصاد الوطني.([1])

إن أهمية الموارد الضريبية وفاعليتها على مستوى الاقتصاد القومي تعتمد إلى حد بعيد على المقدرة التكليفية للإدارة والدولة بآن واحد وعلى العلاقات القائمة بين الطاقة الضريبية وبين الهياكل الاقتصادية والاجتماعية من جهة أخرى، مع الإشارة إلى أن الطاقة الضريبية هي أقصى حد لمقدرة أي مجتمع على تحمل الضرائب لتمويل النفقات العامة . ومن الغايات الاجتماعية للضرائب تخفيض الفروقات الاجتماعية بين الطبقات، كما يمكن للدولة أن تمنع تراكم الثروات ومصادر الدخول العالية، أما من الناحية الاقتصادية فيمكن أن تستخدم الضرائب لحماية الصناعة المحلية عن طريق فرض ضرائب على الواردات و يمكن أن تشجع فرعاً إنتاجياً معيناً عن طريق الإعفاءات الضريبية ([2]).

---

[1] – زيدان ، رامي: حساسية النظام الضريبي السوري ، المجتمع والاقتصاد، ٢٠٠٧، ص٢٨١

[2] – د. بشور ،عصام: المالية العامة والتشريع الضريبي ، منشورات جامعة دمشق ،ط٢، ١٩٩٣، ص ١٨٨

ويمكن أن تشجع الصناعات الكبيرة بهدف تشغيل العمالة والقضاء على البطالة وإلى غير ذلك من الإجراءات التي تستخدم لها الضريبة .

وتقسم الضرائب في جميع دول العالم إلى ضرائب مباشرة وغير مباشرة ، حيث تفرض الضرائب المباشرة على مطرح دائم وقابل للاستقرار، أما الضرائب غير المباشرة فتفرض على وقائع كالإنتاج أو الاستهلاك، ومن الملاحظ أن من أهم مزايا الضرائب المباشرة العدالة ، حيث تأخذ بالحسبان أعباء المكلف وظروفه الشخصية، كما أنها تتمتع بصفة ثبات الحصيلة ومن المآخذ عليها التأخر بالتحصيل وشعور المكلفين بثقلها وعدم شمولها، أما الضرائب غير المباشرة فقد استقر العرف على إطلاق هذه التسمية على تلك الضرائب التي تفرض على المال الذي بحوزة الأفراد بمناسبة استعماله، ويتمتع هذا النوع من الضرائب بوفرة الحصيلة بسبب تعدد السلع والخدمات المفروضة عليها، و شمول هذه الضرائب لعدد كبير من أفراد المجتمع، إضافة إلى سهولة التحصيل وعدم الشعور بها.

ويمكن القول إن النظام الضريبي يمثل مجموعة من العناصر التي تعمل بشكل مترابط لتحقيق أهداف معينة، حسب قواعد ومقومات وإجراءات محددة، وتتكون مقوماته من الإدارة التشريعية التي تختص بإصدار القانون الضريبي والإدارة التنفيذية وهي التي تتولى تنفيذ القانون الضريبي الصادر من الإدارة التشريعية، وإصدار التعليمات التنفيذية لها، والجهاز القضائي الذي يتولى الفصل في المنازعات التي قد تنشأ بين المكلفين والإدارة الضريبية فيما يتعلق بتقدير الضرائب المتوجبة على المكلفين.[١]

ويمكن التمييز في هذا المجال بين الدول المتقدمة والدول النامية :

أولاً : هدف النظام الضريبي في الدولة الرأسمالية المتقدمة [٢]:

ظلت الدولة الرأسمالية مدة طويلة تأخذ مبدأ الحياد الإيجابي تجاه النشاط الاقتصادي، لذلك كانت تكتفي من الضريبة أداة مالية تمكنها من الحصول على الموارد اللازمة لتمويل الإنفاق العام ، وقد أدى عجز النظام الرأسمالي عن مواجهة الأزمة الاقتصادية عام ١٩٢٩ إلى توجه هذه الدول لإعادة النظر في الليبرالية الاقتصادية ، ولذلك اتجهت الدول الرأسمالية لإعطاء الضريبة مفهوماً معاصراً بجعلها أداة مالية لتمويل إنفاقها العام ، إضافة إلى جعلها وسيلة فعالة تمكن الدولة من التدخل في الحياة الاقتصادية

---

[١]– د. جليلاتي ، محمد: المرجع السابق ، ص ٩

[٢] – د. البطريق، يونس : النظم الضريبية ،الدار الجامعية ، الإسكندرية ، عام ٢٠٠٥ ، ص١٩–٢٣

والاجتماعية وتوجيه النشاط الاقتصادي. لذلك فقد أصبح للدولة الرأسمالية أغراض أخرى للضريبة غير الغرض المالي وهما الغرضان الاقتصادي والاجتماعي[١].

وقد أخذ هذا التدخل الضريبي صورا عديدة منها ، ما يقوم على أساس تخفيض أو زيادة العبء الضريبي، ومنها ما يقوم على أساس توجيه الضريبة إلى تشجيع بعض النشاطات الاقتصادية من خلال التمييز في المعاملة الضريبية بين أوجه النشاط المختلفة ، ومنها من يستخدم الضريبة أداة في إعادة توزيع الدخل بين الفقراء والأغنياء .....

وحقيقة الأمر أن مبدأ التدخل الذي يقوم عليه المفهوم المعاصر للضريبة لا يتعارض مع مبدأي وفرة الحصيلة والعدالة ، نتيجة عدم اشتراط وجود صراع أو تعارض بين كل من الأهداف الاجتماعية والاقتصادية والمالية للضريبة .

ثانيا : أهداف النظام الضريبي في الدول الرأسمالية المتخلفة[٢] :

لعل من أهم أهداف النظام الضريبي في الدول الرأسمالية المتخلفة تنمية المدخرات وتوجيهها للاستثمار، من خلال فرض الضرائب التي تحد من الإنفاق الاستهلاكي الزائد ، كما يهدف النظام الضريبي في هذه الدول إلى تحقيق التخصيص الأمثل للموارد الاقتصادية بهدف تنمية المشروعات التي تخدم عملية التنمية ، كما تستعين الدولة بالضرائب لتوزيع مكاسب النمو الاقتصادي وفقاً للهيكل الذي تحدده لذلك ، والذي تختلف أبعاده من مجتمع لآخر، بحسب الأسلوب المتبع لتحقيق هذا النمو ، ووفقا للفلسفة السياسية والاجتماعية والاقتصادية السائدة فيه .

وفي ذلك تتشكل أهداف النظام الضريبي في هذه الدول المتخلفة وفقاً لظروف واقعها الاجتماعي والسياسي والاقتصادي من ناحية ، وبحسب اتجاهات برامج التنمية فيها من ناحية أخرى، أي يتجه النظام الضريبي نحو خدمة أهداف التنمية الاقتصادية والاجتماعية، وزيادة معدلات النمو الاقتصادي .

وبصورة أكثر توضيحاً فإن النظام الضريبي في المجتمعات الرأسمالية المتخلفة عادة يسعى إلى تحقيق الأهداف التالية[٣]:

١- إعادة توزيع الدخول والثروات بين أفراد المجتمع، وبما يتفق مع أيديولوجيات المجتمع، إضافة إلى توزيع الأعباء الضريبية بين الأفراد توزيعاً عادلاً يرتضيه غالبية أفراد المجتمع.

٢- إن للنظام الضريبي في الدول الرأسمالية المتخلفة دوراً مهماً في تحقيق النمو الاقتصادي ، لما يتضمنه من حوافز ضريبية مختلفة.

---

[١] - د. الحلاق، محمد – الحردان، عبد الهادي : التشريع الضريبي – جامعة دمشق ٢٠٠٤، ص٤١.

[٢] – د. البطريق، يونس : النظم الضريبية، المرجع السابق ، ص٢٣-٢٤

[٣] - د.عثمان ، سعيد عبد العزيز – العشماوي ، شكري رجب : اقتصاديات الضرائب، الدار الجامعية ٢٠٠٧ ، ص٣٣٤.

٣- يمارس النظام الضريبي في الدول الرأسمالية دوراً فاعلاً في تحقيق الاستقرار الاقتصادي بهذه المجتمعات ، والتي تعاني بطبيعتها من ظاهرة التقلبات الاقتصادية.

المطلب الثالث

محددات النظام الضريبي

أولاً- العلاقة بين النظام الضريبي والنظام الاقتصادي :

يؤثر النظام الاقتصادي في النظام الضريبي ويتأثر به ، فيمكن للنظام الاقتصادي السائد في بلد ما أن يؤثر في اختيار النظام الضريبي الملائم ومكوناته، وبصفة عامة يمكن التمييز بين النظام الاقتصادي الاشتراكي والنظام الاقتصادي الرأسمالي، حيث تنعكس خصائص وملامح هذه الأنظمة على قرار اختيار النظام الضريبي الملائم لتحقيق اهداف المجتمع [١]، **ويمكن توضيح ذلك من خلال :**

١- **النظام الاشتراكي :** يقوم هذا النظام على فلسفة جماعية هدفها الاساسي المصلحة العامة [٢]، وتتمتع الأنظمة الاقتصادية في النظام الاشتراكي بأنها تهتم بالاقتصاد العام داخل الاقتصاد القومي مقارنة بالاقتصاد الخاص ، ويكون للاقتصاد العام دور كبير في اقتصاديات تلك الأنظمة وبالمقابل يتدنى دور القطاع الخاص ، كما أن هذه الاقتصاديات تعتمد على أسلوب التخطيط للقيام بكافة أنشطتها الإقتصادية بغية تحقيق أهداف المجتمع ، وبالتالي فإن الدولة هي التي تمتلك كل عناصر الإنتاج، وتتخذ من التخطيط الشامل أسلوباً للقيام بكافة النشاطات الاقتصادية، تحقيقاً لأهداف المجتمع [٣].

لذلك فللنظام الضريبي دور محدود في تحقيق أهداف المجتمع داخل الإقتصاديات الاشتراكية من خلال:

أ- استخدام الضريبة أداة لتعديل أسعار بعض السلع والخدمات، لتحقيق التوازن بين العرض والطلب من بعض السلع والخدمات .

ب-يمكن أن تساهم الضرائب في تحقيق التوازن بين مجموع دخول الأفراد وقيمة السلع الاستهلاكية المنتجة .

---

[١] - د. عثمان، سعيد عبد العزيز- د. العشمأوي، شكري رجب: اقتصاديات الضرائب ، الدار الجامعية، ٢٠٠٧ ، ص٣٢٧ .
[٢] - د. عثمان، سعيد عبد العزيز: النظام الضريبي وأهداف المجتمع، الدار الجامعية، ٢٠٠٨،ص١٧ .
[٣] -د. دراز، حامد عبد المجيد: النظم الضريبية، الدار الجامعية، ٢٠٠٤، ص٢٥ .

ت–مساهمة القطاع الخاص ولو بشكل محدود ، نظراً لضعف في الاقتصاديات الاشتراكية من خلال قطاعات تعاونية ومزارع صغيرة والمهن الحرفية، حيث تعد الضريبة الوسيلة الملائمة لمساهمة هذه القطاعات في الأعباء العامة للدولة [١]، ومن الممكن فرض الضريبة على دخول الأشخاص الطبيعين في الدول الاشتراكية لتحقيق بعض الأهداف الاجتماعية .

٢– **النظام الرأسمالي :** ظهر النظام الرأسمالي كنظام اقتصادي بعد انهيار النظام الاقطاعي الذي كان سائدا في أوروبا في القرون الوسطى، ومن أهم ركائز هذا النظام تقليص دور الدولة في النشاط الاقتصادي إلى أدنى حد ممكن، والحرية بمعناها (حرية التملك والمنافسة الحرة) ، وبالتالي فإنه تسود الملكية الخاصة في الاقتصاديات الرأسمالية ويقوم القطاع الخاص مدفوعاً بحافز الربح بمعظم النشاطات الاقتصادية في ظل درجات متفاوتة من المنافسة وآلية جهاز الثمن وسيادة المستهلك وفي إطار هذا النظام الرأسمالي لابد وأن تحتل الضرائب في هذه الاقتصاديات مكاناً بارزاً [٢].

فيسعى النظام الضريبي في المجتمعات الرأسمالية لتحقيق الأهداف التالية :

أ– يكون للنظام الضريبي في المجتمعات الرأسمالية دورا كبيرا في تحقيق النمو الاقتصادي من خلال الحوافز الضريبية .

ب– للنظام الضريبي في الدول الرأسمالية دور فاعل في تحقيق الاستقرار الاقتصادي بهذه المجتمعات والتي تعاني بطبيعتها من ظاهرة التقلبات الاقتصادية، نتيجة لتذبذب النشاط الاقتصادي فيها بين رواج وانكماش .

ت– إعادة توزيع الدخول والثروات بين أفراد المجتمع وبما يتفق مع أيديولوجيات المجتمع ، بالإضافة إلى توزيع الأعباء الضريبية بين الأفراد توزيعاً عادلاً يرتضيه غالبية أفراد المجتمع[٣].

إذاً ومن خلال ماتقدم نلاحظ بأن المجتمعات الرأسمالية تمتاز بالتقلبات التجارية التي وحسب طبيعتها وطبيعة أنظمتها لا يسمح بالتدخل المباشر لمواجهة هذه الظواهر أو التقلبات ، مما يجعل للنظام الضريبي دورا كبيرا لمواجهة هذه التقلبات، وعلى العكس من ذلك فإن الأنظمة الاشتراكية لاتعاني من أية تقلبات تجارية بحسبان أن الأسعار محدودة واستخدام الموارد يتم وفقاً لخطة معينة ، ولكن على فرض

---

[١] - د. عثمان، سعيد عبد العزيز: النظام الضريبي وأهداف المجتمع ، ص٢٠ .
[٢] - د. دراز، حامد عبد المجيد: النظم الضريبة، المرجع السابق، ص٣٦ .
[٣] - د. عثمان، سعيد عبد العزيز- العشمأوي، شكري رجب: اقتصاديات الضرائب، ص٣٣٤ .

تعرض هذه الاقتصاديات للتقلبات – وعلى الغالب ماتكون من خلال التجارة الخارجية فإن فلسفتها تسمح بالتدخل المباشر وغير المباشر لمواجهتها ، وبالتالي ينخفض دور السياسة الضريبية في تحقيق هدف الاستقرار الاقتصادي بالمقارنة بدورها في المجتمعات الرأسمالية [١].

ثانيا– العلاقة بين النظام الضريبي والنظام السياسي والاجتماعي:

١–النظام السياسي :

إن أي نظام ضريبي في العالم قد تأثر ونشأ في ظل الأنظمة السياسية السائدة ، وبالتالي فإن للنظام السياسي تأثير في الأهداف التي يسعى النظام الضريبي إلى تحقيقها وليس على هيكلية النظام الضريبي فحسب ، لذلك فقد يختلف النظام الضريبي من دولة إلى أخرى تبعاً لنظامها السياسي وأحياناً للدولة نفسها بحسب النظم والظروف السياسية التي تمر بها تلك الدولة .

وبناء على ذلك فإنه إذا كان النظام السياسي في مجتمع ما يتخذ من حكم الفرد أو الحزب الواحد منهجا لأسلوبه ولإدارته فإننا نتوقع بناء نظام ضريبي يسمح بتحقيق الأهداف الخاصة بتلك النظام الحاكم ، أما إذا كان النظام السائد في مجتمع ما ديمقراطياً من خلال مشاركة الأحزاب السياسية المتعددة ومشاركة أفراد الشعب في اتخاذ القرار.....الخ .

فإننا نكون أمام صياغة نظام ضريبي يحقق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع . كما أن الاتجاهات السياسية للدولة وعلاقاتها بالدول الأخرى يمكن أن يؤثر تأثيراً واضحاً في النظام الضريبي السائد ومكوناته المختلفة [٢].

أما الظروف السياسية التي قد تمر بها دولة ما فقد يكون لها تأثير في نظامها الضريبي، وبالتالي فيمكن أن يتأثر النظام الضريبي في دولة ما بالظروف السياسية التي تمر بتلك الدولة ، كالحرب مثلاً، فمن الممكن أن تفرض الدولة ضرائب جديدة لا وجود لها إلا في أوقات الحرب .

٢– النظام الاجتماعي : وتؤثر الفلسفة الاجتماعية وخاصة ما يتعلق منها بالعدالة الاجتماعية تأثيراً واضحا في النظام الضريبي[٣] .

---

[١] - د. عثمان، سعيد عبد العزيز- العشمأوي، شكري رجب: المرجع السابق ، ص٣٣٥ .
[٢] - د. عثمان، سعيد عبد العزيز- العشمأوي، شكري رجب: المرجع السابق،ص٣٣٩ .
[٣] - د. دراز، حامد عبد المجيد: النظم الضريبية، المرجع السابق، ص٢٣ .

وبالتالي فإن التصاعد الضريبي قد ارتبط تاريخياً بفلسفة اجتماعية ترفض التفاوت القائم في توزيع الدخول وتقضي بضرورة تضييق الهوة بين طبقات المجتمع، ولكي يطبق التصاعد الضريبي وتمارس عناصر التشخيص في النظم الضريبية كان هذا الإنتشار الواسع لاستخدام الضرائب المباشرة وخاصة ضرائب الدخل .

كما أن لنظام الارث في دولة ما تأثير في النظام الضريبي لتلك الدولة ، كما في المملكة المتحدة التي ينص فيها قانون الارث أن تؤول التركة إلى الابن الأكبر حيث يصبح الاعتماد على ضرائب التركات كبيراً وتزداد فعالية التصاعد على نصيب الوارث .

أما في الدول التي تنص قوانينها على أن تؤول التركة إلى جميع الورثة فهنا تتفتت التركة ويقل الاعتماد نسبيا على ضرائب التركات .

كما أن المجتمع وقيمه الاخلاقية تأثيرا على نظامه الضريبي كانتشار الخمور والمسكرات والربا.....فيصبح للضرائب على هذه المجالات أهمية كبيرة في نظامها الضريبي والعكس بالعكس .

أيضا فالكثافة السكانية وحجم الاسرة وغيرها من العوامل الاجتماعية أثر واضح في هيكل النظام الضريبي [١]، فالدول التي تشكو من قلة الكثافة السكانية وصغر حجم اسرها غالباً ما تسخو في إعفاءاتها الضريبية .

[١] - د. دراز، حامد عبد المجيد: النظم الضريبية، المرجع السابق، ص٢٤ .

ثالثا– العلاقة بين النظام الضريبي ومستوى التقدم الاقتصادي :

يتأثر النظام الضريبي لدولة ما بدرجة تقدمها الاقتصادي والاجتماعي ، فمرحلة النمو الاقتصادي التي تمر بها أي دولة ، سوف تنعكس على النظام الضريبي السائد بتلك الدولة ، ومدى الأهمية النسبية التي تتمتع بها كل ضريبة أو كل مكون داخل هذا النظام .

ولكن يجب أن نتنبه إلى أن درجة التقدم الاقتصادي ماهي إلا واحدة من العوامل التي تؤثر في النظام الضريبي فهناك كما رأينا عوامل سياسية واقتصادية واجتماعية .

وبالتالي فقد نال موضوع دراسة العلاقة المحتملة بين النظام الضريبي ومستوى التقدم الاقتصادي إهتمام العديد من الكتاب والدارسين الذين اهتموا بهذا الموضوع من خلال الاعتماد على المنهج التاريخي وأسلوب التحليلات القطاعية .

فقد اتضح من دراسة "هنريكس" أنه في المراحل الأولى للتنمية الاقتصادية تكون نسبة الضرائب المباشرة إلى الضرائب غير المباشرة مرتفعة نسبياً ، ومع الاستمرار في عملية التنمية الاقتصادية تزداد وبالتالي يمتاز النظام الضريبي في هذه المرحلة بسيادة الضرائب غير المباشرة داخل النظام الضريبي ، ولكن الاستمرار في عملية التنمية الاقتصادية والوصول إلى مراحل متقدمة من النمو الاقتصادي تصبح الأهمية والغلبة للضرائب المباشرة داخل النظام الضريبي .

إذاً ليس فقط مستوى التقدم الاقتصادي مؤثر في النظام الضريبي كما أن تقسيم الدول إلى مجموعة دول نامية واخرى متقدمة ماهو إلى تقسيم حكيم يستند إلى معيار واحد أو عدد محدود من المعايير ، حيث أنه يمكن أن يوجد في كل تقسيم من هذه التقسيمات (دول نامية ، دول متقدمة) اختلافاً كبيراً في الهياكل الاقتصادية والاجتماعية والسياسية فمجموعة الدول النامية أو المتقدمة ليست مجموعة متجانسة أو متماثلة في كافة الامور ، فهي قد تتماثل في بعضها – مثل متوسط نصيب الفرد من الدخل – ولكنها تختلف في تركيبات هياكلها الاقتصادية .

ففي داخل نفس المجموعة من الدول قد تزداد أهمية الزراعة في بعض الاقتصاديات في حين تنخفض لدى البعض الآخر [١].

---

[١] - د. عثمان، سعيد عبد العزيز: النظام الضريبي وأهداف المجتمع، ص٣٨ .

وبالنتيجة :

إن المحددات التي قمنا بدراستها ليست وحدها المؤثرة في النظام الضريبي، بل هناك عوامل اخرى مثل الإرادة السياسية السائدة تجاه عمليات الاصلاح، الإمكانات الفنية للإدارة الضريبية... إلخ.

كما أنه لا يوجد نظام ضريبي أمثل يطبق في كافة الدول المتقدمة والنامية، وبالتالي لا يوجد نظام ضريبي وحيد وأمثل لنفس الدولة يمكن تطبيقه في كافة الظروف والأوقات.

أما ظروف ومستوى التقدم الاقتصادي فقد تتماثل في بعض الدول، ولكن تختلف الأنظمة الضريبية بينها بشدة، لأن مستوى التقدم الاقتصادي هو عامل واحد من بين عدة عوامل مؤثرة على قرار اختيار النظام الضريبي الملائم .

الفصل الثاني
غياب العدالة الاجتماعية والضريبية

المبحث الأول:أولوية التوازن المالي والنقدي على توازن النموالاقتصادي والاجتماعي

المطلب الأول : زيادة الإيرادات وتقليص النفقات هي مقياس لكفاءة الإدارة الضريبية

المطلب الثاني : العلاقة بين تقليص الإنفاق والركود الاقتصادي

المبحث الثاني : غياب وظيفة دعم التنمية والاستثمار

المطلب الأول : في التشريعات المقارنة

المطلب الثاني : في سورية

الفصل الثاني

غياب العدالة الاجتماعية والضريبية

من البديهي أنه لا بد للنظام الضريبي في أي بلد من أن يتوافق مع العلاقات القانونية والاجتماعية والاقتصادية السائدة في البلد إلا أن تطور و تغير العلاقات الاقتصادية والاجتماعية يتطلب إصلاحاً جذرياً للنظام الضريبي، بحيث تصبح الضريبة عاملاً مساعداً في تنشيط الاستثمارات بهدف زيادة معدل نمو الدخل القومي، وأداة هامة في معالجة العديد من المشكلات الاقتصادية والاجتماعية، كالتضخم والبطالة وسوء توزيع الدخل القومي.

المبحث الأول

أولوية التوازن المالي والنقدي على التوازن الاقتصادي والاجتماعي

تعاني الموازنة العامة في سورية من حالة عجز دائم، حيث تتزايد النفقات بشكل كبير، مقارنة بتزايد الإيرادات وهو تزايد ظاهري يعود إلى عدة أسباب أهمها :

١- ارتفاع معدلات التضخم في سورية، حيث بلغ معدل التضخم في عام ١٩٩٦ /١١,٢%/ حسب تقديرات المكتب المركزي للإحصاء ثم انخفض إلى /-١%/ في عام ١٩٩٨ وهذا التراجع كان سببه تخفيض الإنفاق الحكومي على المشاريع الاستثمارية، الأمر الذي جعل نمو الناتج المحلي الإجمالي سالباً في عام ١٩٩٩[١] . ثم ازداد التضخم إلى حدود /١١,٤%/ في عام ٢٠٠٦ حسب تصريحات الحكومة لكن بعض الاقتصاديين يقدره بأكثر من /٢٠%/ في العام نفسه ، وعلى كل حال فإن المعدل المرتفع للتضخم يؤدي إلى ظهور تزايد ظاهري في الإنفاق الحكومي، وليس تزايداً حقيقياً ، إضافة إلى أن التضخم يؤدي إلى تآكل القيم النقدية وإيرادات الدولة هي قيم نقدية ، وبالتالي تنخفض القيمة النقدية الحقيقية للإيرادات الضريبية مما يزيد من نسبة عجز الموازنة السورية .

٢-التزايد السكاني الكبير، حيث إن معدل النمو السكاني في سورية من أعلى معدلات النمو في العالم ، فقد بلغ /٢,٧%/ للفترة ١٩٩٥-٢٠٠٠ [٢] ثم انخفض إلى /٢,٤٥%/ في الفترة ٢٠٠٠-٢٠٠٥ وعلى الرغم ذلك يبقى من المعدلات المرتفعة في العالم . وبالتالي هذا التزايد السكاني يتطلب زيادة في الإنفاق لزيادة الخدمات المقدمة في المجتمع ، ولكي يبقى نصيب الفرد من الخدمات على ما هو عليه

---

[١] – تقرير " تحليل الاقتصاد الكلي السوري " ، هيئة تخطيط الدولة ، ٢٠٠٥ ، ص١٥

[٢] – المجموعة الاحصائية ٢٠٠٦

على أقل تقدير لابد من زيادة معدلات الانفاق الحكومي . وبالتالي يكون التزايد في الإنفاق في حدود نسبة التزايد السكاني تزايداً ظاهرياً وليس حقيقياً .

٣- الإنفاق البذخي والتبذير المنتشر في مؤسسات الدولة .

٤- التوسع في حجم العمالة الحكومية : الذي يترتب عليه تزايد في بند الرواتب والأجور في الموازنة العامة للدولة حيث ارتفع بند الرواتب والأجور في الموازنة العامة من الباب الأول في الموازنة العامة من /٣٢٢٥٨/ مليون ليرة سورية عام ١٩٩٩ إلى /٥٤٥٩٠/ مليون ليرة سورية عام ٢٠٠٢ ثم إلى /١٠٠٧٥٦/ عام ٢٠٠٧ [١] أي تضاعف هذا المبلغ مرتين تقريباً خلال السنوات القليلة الماضية بسبب الزيادات في الرواتب والأجور وزيادة عدد العاملين بهدف رفع المستوى المعاشي للمواطنين والذي لا يزال دون المستوى المرغوب ، إضافة إلى زيادة نسبة التعويضات التي أصبحت نسبة من تلك الرواتب والاجور مع تطبيق قانون العاملين الأساسي للدولة رقم ٥٠ لعام ٢٠٠٤ بدءاً من عام ٢٠٠٥ .

وتجدر الإشارة إلى أن الحكومة كانت تعمل قبل عام ٢٠٠١ بسياسة الأجور الرخيصة بهدف جذب المستثمرين الأجانب، وهذا ما أدى إلى انخفاض حجم الطلب الكلي من جهة وزيادة عجز الموازنة من جهة أخرى .

المطلب الأول

زيادة الإيرادت وتقليص النفقات هي مقياس لكفاءة الإدارة الضريبية

لا يمكن الاعتماد على ترشيد الإنفاق العام وحده لتخفيض العجز الذي تعاني منه الموازنة العامة، بحيث أن المبالغة في ترشيد الانفاق العام سيؤثر سلباً ويؤدي إلى خفض معدلات النمو الاقتصادي وربما إلى حدوث حالة من الكساد بحجم الناتج المحلي الإجمالي ولقد لاحظنا نتائج السياسة التقشفية في الإنفاق العام طوال سنوات الثمانينات من القرن الماضي ، والتي استمرت أكثر من خمس عشرة سنة، حتى أدخلت الاقتصاد السوري في حالة الركود بين ١٩٩٥ – ٢٠٠٠. لذلك لا بد من تنمية الموارد العامة للدولة، سواء تعلق الأمر بالموارد الضريبية أم بالموارد غير الضريبية.

---

[١] – الموازنة العامة للدولة ، ٢٠٠٧ ، بند الرواتب والأجور

وإذا تحدثنا عن الموارد الضريبية في سورية، فسوف نجد أن الطاقة الضريبية منخفضة وهي بحدود ١٠% وتحسب بحجم الاستقطاع الضريبي (الإيرادات الضريبية) إلى الناتج المحلي الإجمالي، وهذا ما يمثل أحد الإختلالات المالية المهمة في سورية، ونقطة ضعف أساسية في ماليتها العامة[١].

فغياب نظام ضريبي فعال لا يحرم الاقتصاد السوري من مجرد مورد مالي سيادي مهم فحسب، وإنما يحرمها أيضاً من استخدام الضرائب باعتبارها أحد الأدوات المهمة في التوجيه الاقتصادي، وفي تنفيذ أهداف اقتصادية واجتماعية معينة يصعب تحقيقها في غياب سياسة ضريبية واضحة الأهداف . فالضرائب تستخدم لتشجيع الادخار والحد من الاستهلاك الترفي، و حماية الصناعة المحلية، وتشجيع (أو الحد من) الاستثمار في مجال أو منطقة جغرافية معينة، وفي حماية البيئة والحد من التلوث ... كما تستخدم السياسة الضريبية أداة مهمة في إعادة توزيع الدخل القومي...الخ، فالضرائب إذن ليست مجرد مصدر الجباية ، بل وأيضاً سياسة مهمة لتحقيق أهداف الدولة الاقتصادية والاجتماعية ، ولهذا تحرص البلدان الصناعية المتقدمة على استخدام الضرائب أداة مهمة لتحقيق هذه الحزمة من الأهداف المختلفة.[٢] وعادة ما يتم تقسيم الضرائب إلى ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة.

بالنسبة للضرائب المباشرة فالمقصود بها تلك الضرائب التي تحدد فيها الإدارة المالية مقدار المال الخاضع للضريبة المباشرة [٣]، وقد عانت الضرائب المباشرة تخفيضاً وذلك بزيادة الاعتماد على الضرائب غير المباشرة عن طريق زيادة أسعار الطاقة، ولكون هذه الضرائب أكثر مراعاة وعدالة فإنه يجب العمل على تنمية هذه الموارد الهامة في سورية وذلك عن طريق:

١ . إعادة النظر في قوانين الضرائب المباشرة لتطويرها وشمولها الدخول المختلفة ، كما لا بد في هذا المجال من تهيئة الإمكانات والوسائل اللازمة وأجهزة الاستعلام الضريبي بالاستفادة من تجارب الدول الأخرى لتطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي، ولا سيما أنها ضريبة وفيرة الحصيلة عادلة لا بد أن تستند إلى نظام معلومات جيد[٤].

٢. مكافحة التهرب الضريبي، حيث يقدر التهرب الضريبي في سورية بما يتجاوز ٢٠٠مليار ل.س بالإضافة إلى وجود قطاع غير نظامي لا يخضع للضريبة ، حيث بلغ العبء الضريبي لاقتطاعات

---

[١] – زيدان، رامي: حساسية النظام الضريبي في سورية تجاه تغيرات الدخل القومي في سورية ، دمشق، منشورات وزارة الثقافة، ٢٠٠٦، ص ص١٠١-١٠٢.

[٢] – د. زكي، رمزي: انفجار العجز، علاج عجز الموازنة العامة للدولة في ضوء المنهج الانكماشي والمنهج التنموي. دمشق: دار المدى، ٢٠٠٠. ،ص ص ١٩٠-١٩١.

[٣] –-د. شباط، يوسف– د. العكام، محمد خير: المالية العامة، المرجع السابق، ص٢٣٩

[٤] –نفس المرجع ،،ص٤٥٠.

ضريبة دخل الأرباح القطاع الخاص الفعلية ١,٣ % في عام ٢٠٠٦، وضريبة دخل القطاع الخاص بلغت ١٣٤,١٩ ملياراً في عام ٢٠٠٦ أي بنسبة ١٣% من الموازنة العامة للدولة .[١]

٣ . القضاء على ظاهرة المتأخرات الضريبية من خلال تطوير الأجهزة الفنية لتقدير وربط وتحصيل الضرائب في مواعيدها المقررة قانوناً؛ لأن هذا التأخير يفوّت على الموازنة جزءاً من الإيرادات من جراء التضخم.

٤ . إلغاء أو ترشيد الإعفاءات الضريبية في سورية، فقد أدت سياسة الإعفاءات الضريبية التي اتبعت في سورية إلى تشويه الاستثمار، تحريفه عن الطريق الصحيح، والاتجاه نحو مشاريع سريعة الربح وقليلة المخاطرة وضئيلة الأثر الاقتصادي[٢].

٥ . نشر الوعي الضريبي بين المواطنين.

٦- الانتقال إلى نظام الضريبة العامة على الدخل، بدلاً من نظام الضرائب النوعية على الدخل المطبقة في القانون رقم ٢٤ لعام ٢٠٠٣ .

بالنسبة للضرائب غير المباشرة (ضرائب على الإنفاق والاستهلاك) ، وهي تلك الضرائب التي لا تلجأ فيها الإدارة المالية إلى تقدير المال الموجود لدى الفرد مباشرة ، بل تلجأ إلى تقديره عن طريق غير مباشر يتلخص في النظر إلى وقائع وتصرفات معينة باعتبارها دالة على مقدار هذا المال[٣]، وهي ضرائب معظمها قديم العهد تفرض أصلاً على سلع استهلاكية رئيسة ، ويلاحظ فيها انعدام الرابطة فيما بينها وبين السياسات الاقتصادية للدولة حالياً (سياسة الأسعار و سياسة الاستهلاك) نظراً لأن هذا النوع من الضرائب هو من أدوات الدولة التي يمكن استخدامها أصلاً في التأثير في السياسات الاقتصادية الأخرى[٤].

لأن هذه الضرائب لا تميز بين الغني والفقير وبالتالي فهي ضرائب لا يتوفر فيها عنصر العدالة الاجتماعية، ومع ذلك ما زال أمام هذا النوع من الضرائب إمكانات هائلة لزيادة الحصيلة من خلال دفع معدلاتها على أنواع الاستهلاك الترفي، مع ضرورة الانتقال إلى نظام الضرائب العامة على المبيعات ، وغير الضروري، كالسلع الكمالية وخدمات الترفيه التي يستهلكها الأغنياء.

---

[١] – د. السعيفان، سمير: قضايا الإصلاح الاقتصادي والمالي في سورية، دار الرضا للنشر، ٢٠٠٣.، ص ص٦٢-٦٣، انظر الدكتور السيوفي ، قحطان: السياسة المالية في سورية ، منشورات وزارة الثقافة ، دمشق ٢٠٠٨ ،ص١٣٧ ومابعدها .

[٢] – زيدان، رامي: "الإعفاءات الضريبية هل شجعت الاستثمار واستقطاب رؤوس الأموال، مجلة التأمين والتنمية، ٢٠٠٤، ص٢٥.

[٣] – د. شباط، يوسف– د. العكام، محمد خير: المالية العامة، المرجع السابق، ص٢٩٣

[٤] – د. المهايني، محمد خالد: المالية العامة والتشريع الضريبي ، منشورات جامعة دمشق ، ٢٠٠٠، ص ٤٢٤.

المطلب الثاني

العلاقة بين تقليص الإنفاق والركود الاقتصادي

لقد ركزت سورية خلال السنوات الماضية على تقليص النفقات من أجل خفض عجز الموازنة وتحقيق توازنها بدلاً من أن تركز على زيادة الإيرادات. وفتحت تأثير الأزمة المالية في النصف الثاني من الثمانينات، وعجز الدولة عن تأمين قطع أجنبي ليغطي مستوردات القطاعين العام والخاص ومنعكسات هذه الأزمة على نقص الكثير من السلع في الأسواق المحلية... وعجز الموازنة عن تغطية نفقاتها واضطرار الدولة لضخ كميات من السيولة النقدية المحلية دون أي تغطية. وما سببه من زيادة معدلات تضخم مرتفعة وتدهور في القدرة الشرائية للدخول المحدودة، فقد قامت الدولة بتطبيق سياسة انكماش في النفقات والضغط لزيادة الإيرادات، وذلك عبر إجراءات عديدة نفذتها وزارة المالية، وقد كان لهذه السياسة نتائج إيجابية على صعيد تقليص عجز الموازنة وتقليص معدلات التضخم وغيرها. غير أن الظروف تغيرت مع مطلع التسعينات على نحو كبير وانتهت الأزمة المالية التي عانت منها سورية في النصف الثاني من عقد الثمانينات من القرن الماضي، مما تطلب تعديل السياسة الانكماشية للدولة في حينها، غير أن الدولة قد استمرت بنفس سياساتها دون تغيير، مما أدى إلى خلق ركود اقتصادي. وهذه السياسة تحتاج إلى إعادة نظر من خلال برنامج الإصلاح المالي.

إنّ طبيعة التخطيط والتوجيه للاقتصاد السوري جعلت من الركود الاقتصادي في سورية مشكلة لها أسبابها الخاصة ونتائجها الملموسة.

هناك إجماع على أن النفقة العامة هي المرجع الرئيس لخلق المنافع العامة في البلدان النامية وعلى حجمها يتوقف تحقيق الرفاهية العامة والتقدم، غير أنه في سورية وبسبب ندرة الموارد كانت سياسات الإنفاق إنكماشية مخافة الإستدانة أو التمويل بالعجز الذي أدى إلى إرتفاع معدلات التضخم. إلا أن هذه السياسة لها آثار خطيرة حيث إنها تؤثر سلباً في الإنفاق الاستثماري بشكل كبير، ومنه التأثير في خلق فرص عمل جديدة نتيجة إنخفاض معدل العائد والأسوأ إذا أدت إلى غلق بعض المشاريع، وهذا ما أدى إلى زيادة معدلات البطالة الذي أدى بدوره إلى خلق حالة من الركود الاقتصادي التي عانت منها سورية في نهاية الثمانينات ونهاية التسعينات وحتى عام ٢٠٠٣ يخلق بطالة ومنه حالة ركود اقتصادي كبيرة.

والمعروف أن النفقات تقسم إلى نفقات جارية وأخرى استثمارية، وهي نفقات فعلية – أي لها مقابل – أما النفقات التحويلية فهي نفقات لا يكون لها مقابل.

أولاً – الإنفاق الجاري العام:

تتوافق سياسة الإنفاق العام مع الوضع الاقتصادي السائد، ففي حالة الرواج تقرر الحكومة تخفيض الإنفاق العام ومنه الطلب الكلي وبالتالي السيطرة على معدل التضخم ، أما في حالة الركود تقوم الحكومة بزيادة إنفاقها لكي تنشط الدورة الاقتصادية.

إلا أن سورية خلال الثمانينات قررت اتخاذ سياسة الإنفاق الانكماشية للتخلص من حالة التضخم واستمرت على هذه الوضعية لأكثر من خمس عشرة سنة، حتى دخل الاقتصاد السوري في حالة ركود كبيرة بين سنتي ١٩٩٥-٢٠٠٠ إلى درجة وصول معدل نمو الناتج المحلي الإجمالي إلى معدلات سالبة في نهاية عام ١٩٩٩. فقامت الحكومة بعدها بزيادة الإنفاق العام حتى بعد سنة ٢٠٠٠ إلا أن السياسة المالية ظلت تعمل ضمن إطار انكماشي لأن زيادات الإنفاق لم تكن فعالة، خاصة في ظل سياسة تثبيت الأجور والرواتب وتضييق حدود الإنفاق الاستثماري(١) . ولقد قدر في موازنة سنة ٢٠٠٦ بـ ٣٠٠ مليار ل.س ومنه يقدر متوسط الإنفاق الجاري خلال الفترة ٢٠٠٠-٢٠٠٦ بـ ١٩٤ مليار ل.س أي بنسبة ٥٣,٥% من حجم الموازنة في المتوسط ..

الملاحظ أن الإنفاق الجاري يتزايد سنويا غير أن هذا الأمر يعزى لارتفاع الأسعار إذ يتم احتساب النفقات سنوياً على أساس معدلات التضخم السائدة وهو دائما أكبر من الإنفاق الاستثماري، سواء من حيث الاعتماد المخصص أو نسبة التنفيذ، إذ ينفذ الإنفاق الجاري بنسبة ٩٥-٩٩% وقد يصل إلى ١٠٠%.

ولمعرفة الإنفاق الجاري من ٢٠٠٠-٢٠٠٦ بلغة الأرقام يمكن إدراج ذلك من خلال الجدول التالي :

---

[١]-رونزا، رزق ورشا، زين الدين: بحث حول الإنفاق الجاري العام تحت إشراف الدكتور: إلياس نجمة، ٢٠٠٥، ص ٣.

الجدول ٧: تطور الإنفاق الجاري– الإنفاق الإداري والرواتب والأجور– ونسبهم إلى الموازنة والناتج المحلي الإجمالي خلال ٢٠٠٠–٢٠٠٦

(بمليارات الليرات السورية)

السنة البين		٢٠٠٠	٢٠٠١	٢٠٠٢	٢٠٠٣	٢٠٠٤	٢٠٠٥	٢٠٠٦
الإنفاق الجاري (*I*)	الإنفاق الإداري (١)	١٧،٢٧٠	١٨،٧٤٤	١٩،٧١٤	٢١،٤٤٨	١٤،٢٤٩	١٩،٨٦٩	٢١،٤٠١٧٣٠
	الرواتب والأجور (٢)	٣٥،٠٢٨	٤٢،٨٦٠	٤٦،٦٩٧	٦١،٥٤٥	٦٣،٠٢٩	٧٤،٢٨٠	٨٥،٩٢٤٥٣٠
	مجموع الإنفاق الجاري	١٥١،٢٩٦	١٦٤،٧٦٠	١٧٣،٩٧٢	٢١٠،٨٧٣	٢٣٢،٥٠٠	٢٨٠،٠٠٠	٣٠٠،٠٠٠
مجموع النفقات (الموازنة) (*II*)		٢٨٠،١٣٧	٣٢٢،٠٠٠	٣٥٦،٣٨٩	٤٢٠،٠٠٠	٤٤٩،٥٠٠٠	٤٦٠،٠٠٠	٤٩٥،٠٠٠
الناتج المحلي الإجمالي (*III*)		٩٠٣،٩٤٤	٩٥٤،١٣٧	١١٠٤،٥٤١	١٠٥٢،٩٢١	–	١٢٣٨	١٣٣٤
نسب الإنفاق الجاري (*I*/١) (*I*/٢)	الإنفاق الإداري/ الإنفاق الجاري	%١١،٤	%١١،٣٧	%١١،٣٣	%١،١٧	%٦،١٣	%٧،١	%٧،١٣
	الرواتب والأجور/ الإنفاق الجاري	%٢٣،١٥	%٢٦	%٢٦،٨٤	%٢٩،٢	%٢٧،١	%٢٦،٥٣	%٢٨،٦٤
	المجموع	–	–	–	–	–	–	–
الإنفاق الجاري على الموازنة (*II*/*I*)	الإنفاق الإداري/ الموازنة (*I*/١)	%٦،١٦	%٥،٨٢	%٥،٥٣	%٥،١	%٣،١٧	%٤،٣١	%٤،٣٢
	الرواتب/ الموازنة (*I*/٢)	%١٢،٥	%١٣،٣١	%١٣،١	%١٤،٦٥	%١٤	%١٦،١٤	%١٧،٣٦
	المجموع (*II*/*I*)	%٥٤	%٥١،١٦	%٤٨،٨١	%٥٠،٢١	%٥١،٧٢	%٦٠،٨٦	%٦٠،٦٠
الإنفاق الجاري/ الناتج المحلي الإجمالي (*III*/*I*)	الإنفاق الإداري/ *PIB* (*III*/١)	%١،٩	%١،٩٦	%١،٧٨	%٢،٠٤	–	%١،٦	%١،٦
	الرواتب/ *PIB* (*III*/٢)	%٣،٨٧	%٤،٥	%٤،٢٣	%٥،٨٥	–	%١٦	%٦،٤٤
	المجموع (*III*/*I*)	%١٦،٧٣	%١٧،٢٧	%١٥،٧٥	%٢٠	–	%٢٢،٦	%٢٢،٥

المرجع : المجموعات الاحصائية للسنوات المذكورة

– من هذا الجدول يمكن ملاحظة ما يلي :

تشكل الرواتب والأجور الجزء الأهم من الإنفاق الحكومي الجاري والمكون الرئيس له، ويرتبط الأجر بقيمة قوة العمل أي تكاليف المعيشة الضرورية إلا أن هناك عوامل تتدخل في تحديد مستويات الرواتب والأجور وهي:

– مستوى النمو الاقتصادي وارتفاع مستوى الإنتاجية تحديداً.

– موارد الدولة المتاحة.

– آلية توزيع الدخل القومي بين أصحاب قوة العمل وأصحاب الأرباح والريوع.

أما عن مستويات الرواتب والأجور في سورية فتعاني من الضعف والتدني مقارنة بالدول المجاورة أو غير المجاورة المماثلة. حيث تصل نسبة الرواتب والأجور المدنية الحكومية بالنسبة للناتج المحلي الإجمالي حوالي ٥% خلال الفترة ٢٠٠٥–٢٠٠٦ وهي منخفضة مقارنة ببقية الدول حيث تصل في تونس إلى ١٢%[١].

[١] – هيئة تخطيط الدولة. دراسة تحليل الوضع الاقتصادي في سورية، دراسة غير منشورة، ٢٠٠٥/٠١/٢٥، ص ٩١.

أما نسبتها من الإنفاق الجاري العام في موازنة ٢٠٠٦ فتمثل ٢٨% أي أقل من الثلث وهي ضعيفة مقارنة بلبنان التي تشكل كتلة الأجور والرواتب النسبة الأكبر من إنفاقها الحكومي، وهذا رغم ارتفاعها مقارنة بموازنة ٢٠٠٥ (٢٦%) ويعود هذا الارتفاع للزيادة التي أضيفت للأجور والرواتب، ويعزى هذا الضعف خلال الفترة ٢٠٠٠ إلى ٢٠٠٦ إلى سياسة التثبيت التي طبقت على الرواتب والأجور حصراً منذ عقد الثمانينات، على الرغم من من استمرار التضخم النقدي الممثل بارتفاع الأسعار.

وانتهجت سياسة التثبيت من أجل تخفيض الطلب الكلي الذي يمثل جزءه الأكبر أصحاب الرواتب والأجور حيث اتباع هذه السياسة سيؤدي لانخفاض معدلات التضخم[١] . غير أنها (السياسة) أثرت سلبا في الإنفاق الاستثماري الحكومي فدخل الاقتصاد السوري نفق ركود ولا يزال إلى يومنا هذا إلا أن فترته الحقيقية ١٩٩٥-٢٠٠٠ ووصل ذروته عام ١٩٩٩ حيث كانت معدلات زيادة الناتج المحلي الإجمالي سلبية في تلك الفترة (-٢ %)[٢] .

وما زاد الأمر سوءا هو استمرار ارتفاع الأسعار حتى بداية سنة ٢٠٠٦، مما أدى ذلك إلى ضعف القوة الشرائية للرواتب والأجور، حيث صارت لا تغطي الحد الأدنى لتكاليف المعيشة الضرورية كما أن ارتفاع معدلات التضخم خلق عدم توازن وعدم عدالة في توزيع الدخول حيث حول النصيب الأكبر إلى أصحاب الدخول المرنة على حساب أصحاب الدخول الثابتة. ورغم ذلك لم تحل مسألة التضخم وهذا راجع لأسباب هي:

- التضخم في سورية لا يعود لزيادة الطلب حتى تستمر الحكومة في سياسة تخفيض الإنفاق، وإنما هو تضخم التكاليف وليست الأجور بل عوامل أخرى أهمها: هدر كبير في الموارد مع وجود بطالة مقنعة، عدم وجود تكنولوجيا عالية مستخدمة لبناء قاعدة اقتصادية متطورة، العمولات التي يدفعها المشروع نتيجة الفساد الإداري وتعطيل الأعمال بسبب الروتين والبيروقراطية، إضافة لارتفاع أسعار الواردات من الخارج[٣].

- الزيادات النقدية التي تضاف للرواتب والأجور تأتي لتغطية الفجوة بين الأسعار والأجور وتتم بمعدلات أقل من معدلات التضخم، والأسوأ أن هذه الزيادة كان مصدرها الإصدار النقدي، أي تتبخر زيادة الأجور مع هذا الارتفاع المتزايد.

- سياسة التثبيت لم تمس الطلب الكلي ككل، بل جزءاً منه وهو العمال والموظفين، في حين أن أصحاب الأرباح والريوع استفادوا من تضخيم الدخول النقدية لهم.

---

[١]- د. نجمة، إلياس: المسألة الاقتصادية في القطر العربي السوري، ندوة الثلاثاء الاقتصادية، جمعية العلوم الاقتصادية السورية. ٢٠٠٥/٣/١، ص١٢.

[٢] - د. كنعان، علي: الركود الاقتصادي في سورية، ندوة الثلاثاء الاقتصادية، جمعية العلوم الاقتصادية السورية، ٢٠٠٣، ص ١٣.

[٣] -د. نجمة، إلياس: المسألة الاقتصادية في القطر العربي السوري، مرجع سابق، ص ١٣.

في عام ١٩٦٨ كانت نسبة العاملين بأجر تشكل ٨٠% من مجمل العاملين في سورية ويأخذون ٤٣% من الدخل القومي، أما اليوم فإن نسبة العاملين بأجر تشكل ٦٠% من مجمل المشتغلين وحصتهم من الدخل القومي لا تتجاوز ٢٥% منه مقارنة بالدول المجاورة حيث تصل إلى نسبة ٥٠-٧٠%[١].

وما يزيد من ضعف المستوى المعيشي لأصحاب الرواتب والأجور تردي مستوى الخدمات المجانية وشبه المجانية خاصة، التعليم والصحة في حين أنه في حال ما إذا كان العامل ذا مستوى تعليمي جيد ويتمتع بصحة جيدة زاد ذلك في معدلات إنتاجيته ومنه زيادة الدخل.

كما أن التعويضات تتميز بجمودها حيث تمثل مبالغ مطلقة لا ترتبط بمستوى الدخل أو مستوى العائلة (٣٠٠ ل.س للزوجة، ٢٠٠ للطفل الأول وهكذا) في حين تصل التعويضات في لبنان إلى أكثر من ٨٠٠٠ دولار سنويا للفرد في حين نصيب الفرد في سورية من الناتج المحلي الإجمالي سنويا يصل إلى ١٢٠٠ دولار فقط.

ولا ننسى ضريبة الرواتب والأجور التي تفرض على الدخل دون وضع اعتبار للقاعدة المالية المعروفة "الضريبة تفرض على الفائض الاقتصادي".

وعلى الرغم أن الرواتب والأجور تمثل أكبر نسبة من الإنفاق الجاري مقارنة بالنفقات الإدارية – تقريبا الضعف أو أكثر – حيث وصلت في ٢٠٠٦ إلى أربعة أضعاف (٧,١٣% نفقات إدارية من الإنفاق الجاري و ٢٨,٦٤% بالنسبة للرواتب والأجور) إلا أنها تعد المكون الثاني للإنفاق الجاري الحكومي وهي في علاقة طردية مع ازدياد وظائف ومسؤوليات نشاط الدولة.

والمتتبع لعملية صرف النفقات الادارية يجد أنها تتركز في الأشهر الأخيرة من السنة حتى يحصل التطابق بين ما هو مخطط وما تم تنفيذه غير أنه يتسم بأنه إنفاق غير إنتاجي يشوبه الكثير من الهدر وإضاعة الموارد ويعود هذا بالأساس إلى ضعف الرقابة الاقتصادية على الصرف الذي يحدد المستلزمات السلعية أو الخدمية التي تحتاجها كل وحدة إدارية.

غير أن التوجه العام للإنفاق الإداري خلال الفترة ٢٠٠٠-٢٠٠٥ هو التخفيض حيث انخفضت نسبة الإنفاق الإداري من الإنفاق الجاري من ١١,٤% سنة ٢٠٠٠ إلى ٦,١٣% سنة ٢٠٠٤ ورغم ارتفاعها في ٢٠٠٥-٢٠٠٦ إلا أنها تبقى زيادة طفيفة تعود إلى ارتفاع الأسعار بالدرجة الأولى. ونفس الشيء بالنسبة للموازنة حيث انتقلت من ٦,١٦% سنة ٢٠٠٠ إلى ٣,١٧% سنة ٢٠٠٤. وهذا راجع إلى قرار الحكومة بتخفيض الإنفاق الإداري في بعض بنوده: تعويضات الانتقال واستهلاك المحروقات والصيانة وبنود الضيافة والمؤتمرات بنسبة ٢٠% عما كانت عليه في سنة ٢٠٠٣.

---

[١] – المرجع نفسه، ص ١١-١٢.

ثانيا- الإنفاق الاستثماري العام:

يشكل الإنفاق الاستثماري العام بصفته جزءا من السياسة الإنفاقية العامة أداة هامة لتحقيق الكثير من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية في الدولة، وهو يشمل كافة المصروفات التي تهدف إلى زيادة التكوين الرأسمالي وتوسيع الطاقة الإنتاجية للدولة حتى تزداد قدرات الأجهزة الحكومية على أداء الخدمات التي تقدمها للمواطنين والمشروعات الإنتاجية الأخرى ... وهي نفقات غير متكررة بصورة منتظمة بل تتماشى تبعا للظروف الاقتصادية والاجتماعية للبلاد إلا أن النتيجة المرجوة فعلا منها هي نمو حجم الإنتاج وزيادة الدخل القومي غير أنها لا تتحقق مباشرة بل تستلزم مدة طويلة لبروز آثارها للواقع[١] .

كما يجب أن تساهم النفقات الاستثمارية العامة في إعادة توزيع الدخل بين الفقراء والأغنياء خاصة وأن الاستثمارات الحكومية تمول عن طريق الضرائب التصاعدية، ومنه يفترض أن تكون الضرائب مرتفعة على طبقة الأغنياء ثم يتم تخصيصها للهياكل الاقتصادية وإتاحة الفرصة لزيادة المشاريع الإنتاجية والتوسع بما يؤدي إلى استيعاب المزيد من الأيدي العاملة ورفع مستوى دخول العاملين.

وترتبط سياسة الإنفاق الاستثماري بحالتي الركود والرواج، ففي الحالة الأولى يفترض زيادة الإنفاق أما في الحالة الثانية فتخفض الدولة حجم إنفاقها. أما في سورية فقد ظهرت حالة الركود نتيجة تخفيف حجم الإنفاق العام واستمرت الحكومة بسياستها التقشفية معمقة بذلك حالة الركود الاقتصادي التي أدت لمعدل سالب في الناتج المحلي الإجمالي سنة ١٩٩٩ – ٢% وهذا يدل على فلسفة التوازن المحاسبي التي تسيطر على موازنة الدولة.

ويمكن توضيح تطور الإنفاق الاستثماري في سورية من ٢٠٠٠-٢٠٠٦ من خلال الجدول التالي:

الجدول ٨: تطور الإنفاق الاستثماري الجاري والفعلي ومقارنتها بالموازنة العمومية خلال ٢٠٠٠-٢٠٠٦.

الوحدة: المليارات الليرات السورية

السنة البيان	٢٠٠٠	٢٠٠١	٢٠٠٢	٢٠٠٣	٢٠٠٤	٢٠٠٥	٢٠٠٦
الإنفاق الاستثماري الجاري (*I*)	١٣٢	١٦١	١٨٤	٢١١	٢١٧	١٨٠	١٩٥
الإنفاق الاستثماري الفعلي (*II*)	٩٤,٨٩٥	١١٠,٠٨	١٣٥,٧١٨	١٥٢,٨٧١	١٥٤,٠٨	١٢٧,٨	–
الموازنة العامة (*III*)	٢٧٥,٤	٣٢٢	٣٥٦,٦٨٩	٤٢٠	٤٤٩,٥	٤٦٠	٤٩٥
الإنفاق الاستثماري الجاري/ الموازنة العامة (*III*/*I*)	%٤٧,٩	%٥٠	%٥١,٦	%٥,٢٤	٤٨,٢٤ %	٣٩,١٣ %	٣٩,٤ %
الإنفاق الاستثماري المنفذ	%٧٢	%٦٨,٣٧	%٧٣,٧٦	٧٢,٤٥ %	%٧١	%٧١	–

المرجع : المجموعة الإحصائية لسنوات الدراسة والموازنة الختامية للدولة لسنوات الدراسة.

---

[١] –د. شهاب، مجدي: الاقتصاد المالي، جامعة الاسكندرية، ١٩٨٨، ص ص ٩٥-٩٦.

نستنتج من هذا الجدول الملاحظات التالية:

١- تزايد ظاهري في حجم الإنفاق، وقد بلغ وسطيا من الإنفاق الكلي بـ ١٨٢,٨٥ مليار ل.س أي ٤٦,٦٥% خلال الفترة ٢٠٠٠-٢٠٠٦. ونقول ظاهرياً لأنه لابد من أن تكون هناك ترجمة في الواقع على هذه الزيادة من خلال إنجازات اقتصادية واجتماعية غير أن الواقع يعكس غير ذلك حيث إننا بحساب بسيط لنصيب الفرد من الناتج خلال ١٩٨٥ نراها نفسها تقريبا خلال ٢٠٠٣ بالاعتماد على المجموعة الإحصائية بأسعار سنة ٢٠٠٠ الثابتة؛ حيث كانت على الترتيب ٥٠,٢٥١ ل.س و ٥٧,٢٢٨ ل.س للفرد الواحد .

٢- اعتماد الحكومة في تمويل الإنفاق على فروقات الأسعار الناتجة عن الضرائب غير المباشرة والتي فرضت على المشتقات النفطية وشكلت حوالي ٢٧% من الإيرادت العامة، مما ساهم في رفع الأسعار ومنه تكاليف الإنتاج وبالتالي انخفاض الإنتاج هذا ما يؤثر سلباً في حجم التصدير الصناعي من السلع السورية.

٣- اعتقاد المراقبين أن السياسة الانكماشية باب من الأبواب الواسعة التي تنتج لسورية الدخول عمليا في آلية السوق وجذب الاستثمارات خاصة في إطار الشراكة الأوروبية ومنطقة التجارة الحرة العربية الكبرى. غير أنه يبقى لكل اقتصاد خصوصيته ففي أمريكا يعني لها الفقير – من خلال نظام السوق لديها – مذنبا لأنه لم يعمل حتى يصبح غنيا أما في أوروبا فإن الفقير هو ضحية ، لذلك فاقتصاد أوربا رغم حرية الإنتاج والتوزيع فهو يفرض اقتطاع نسبة عالية من دخول الأغنياء ليعاد توظيفها في المجتمع من خلال التعليم، الصحة، الضمان الاجتماعي والمرافق الاجتماعية و حماية الضعفاء اقتصاديا أي هناك إعادة توزيع عادلة للدخل القومي من خلال آلية النظام الضريبي والقطاع العام.

وفي إطار الحديث عن الإنفاق الاستثماري يجب التنويه للعلاقة بينه وبين الناتج المحلي الإجمالي، إذ من المفروض أن تكون هناك علاقة طردية وفق آلية المضاعف التي جاء بها اللورد "كينز" أي أنه بزيادة الإنفاق الاستثماري يزيد الناتج المحلي الإجمالي بمعدل أعلى إلا أن سورية انتهجت سياسة انكماشية أدت إلى حالة ركود تضخمية، فخفضت الإنفاق الاستثماري مقارنة بالجاري حيث كان في سنة ٢٠٠٥ حوالي ١٨٠ مليار ل.س مقابل ٢٨٠ ل.س للإنفاق الجاري، وفي سنة ٢٠٠٦ حوالي ١٩٥ مليار ل.س للإنفاق الاستثماري مقابل ٣٠٠ مليار ل.س للإنفاق الجاري أي بمقدار زيادة ١٥ و ٢٠ مليار ل.س على الترتيب واضعة في ذلك أنه بما أن الإنفاق الاستثماري لا يتم تنفيذه لابد من تخفيضه. في المقابل تعاني سورية من مشكلة البطالة التي تنتهج تجاهها كل الدول إجراءات تصحيحية من شأنها أن تأخذ على عاتقها إعادة توزيع الدخل القومي بشكل عادل بعيداً عن محاباة الأغنياء وإقصاء الفقراء، في

حين يتراجع الدور التنموي للدولة في سورية من خلال تراجع إنفاقها ومشاريعها الاستثمارية التي تعد الملاذ الأول لهؤلاء الذين يبحثون عن فرص عمل، وهم يتزايدون يوما بعد يوم.

وما يدعونا لدق ناقوس الخطر التقرير الذي نشرته الأمم المتحدة سنة ٢٠٠٢ حول التنمية العربية الإنسانية الذي يقول بـ" معدل نمو الدخل للفرد العربي كان الأقل – في العالم – ما عدا أفريقيا جنوب الصحراء – حيث لم يتجاوز ٠,٥% سنويا خلال العقدين الماضيين ولغرض المقارنة فلقد كان نصيب الفرد في سورية من الناتج المحلي لعام ٢٠٠٢ حوالي ١١٨٧ دولار ، في حين كان في لبنان ٤٧٣٣ دولار، فرنسا ٢٢٦٨٤ دولار وفي الكيان الصهيوني ١٧٤٢٥ دولار[١].

٤- عمدت الحكومة خلال ٢٠٠٤ إلى سياسة تخفيض الإنفاق الاستثماري وزيادة الإنفاق الجاري للخروج من حالة الركود باعتبار أن نسب التنفيذ في الإنفاق الجاري أعلى مما هي عليه في الاستثماري مهما كان حجم الاعتماد إذا لم يتم إزالة الأسباب المعيقة للتنفيذ، لأن نسبة الإنفاق الاستثماري قبل هذه النسبة كانت ظاهرية بسبب عدم قدرة الاقتصاد السوري على تنفيذها كاملة .

٥- لذلك كان لابد من الوقوف ملياً أمام أرقام الإنفاق الاستثماري العام الفعلي التي تظهر متدنية من ناحية نسب التنفيذ حيث تقدر وسطياً بحوالي ١١٠,٧٧ مليار ل.س من ١٨٢,٨٥ مليار ل.س أي ما نسبته ٦٠,٦% خلال فترة الدراسة ، والسؤال الذي يطرح نفسه لماذا هذا التقاعس ومن هو المسؤول عنه؟ أضف إلى ذلك – أي إلى ضآلة هذه المبالغ أصلا – مقارنة بمجمل المهام والنتائج المطالب بها هذا الإنفاق؛

غير أنه يمكن وضع مجموعة من الأسباب التي أدت إلى هذا الفرق بين الإنفاق الاستثماري العام المخطط والإنفاق الاستثماري الفعلي من خلال :

أ- فشل الدراسات الفنية وشراء الموجودات الثابتة وكثير من المناقصات وتأخر ورود الاعتمادات المستندية.

ب- ضعف الكوادر الوطنية والتهرب من تحمل المسؤولية وعدم المتابعة، الأمر الذي يؤدي إلى انقضاء السنة المالية دون استكمال المشاريع المخططة في السنة ذاتها.

ج- عدم قدرة بعض الجهات على التنفيذ بنسب مقبولة وهي هنا مسؤولة تماماً عن ذلك، ويجب أن تحاسب على التقصير الذي يتأتى من جانبها.

د- نقص الموارد المالية المتاحة إذ كل الزيادات في الإنفاق كانت تمول عن طريق الإصدار النقدي، أي التمويل بالعجز حيث قدر في سنة ٢٠٠٠ بنسبة ٣٠% أما سنة ٢٠٠٦ في ٤٨,٨٦% من الإنفاق العام وهي نسب مرتفعة نسبيا عن النسب السابقة .

1- World investsment report 2004. United nations.

هـ- الاعتماد على إيرادات النفط التي كانت تشكل أكثر من ٥٠% من حجم الإيرادات العامة وهي موارد ناضبة وفي طريقها نحو الانحسار إذ أصبحت نسبتها ١٥% من حجم الموازنة العامة عام ٢٠٠٩ إذ قدرت ب ٩٩ مليار ليرة سورية ، وتكمن خطورة الأمر في تعود المواطن على مستوى معين من الإنفاق هذا ما يدعو للاستشهاد بمقولة البروفيسور جون غلبرأيت في تشخيصها لأهم مشكلة في الإنفاق: "إن أي نفقة تقوم بها الدولة لا يمكن التراجع عنها طالما بدأ الفرد يشعر بأنها حق مكتسب له"[١].

وإذا استمر نهج النمو على حاله من التدني فسيحتاج المواطن العربي إلى ١٤٠ عاماً ليضاعف دخله في حين يستطيع المواطن في مناطق أخرى من العالم مضاعفة دخله مرة كل عشر سنوات"[٢].

كما أنه يوجد وجه آخر من أوجه الإنفاق العام وهو الإنفاق التحويلي الذي يتركز في سورية على سياسات الدعم لأسعار المواد التموينية والزراعية وكذا المشتقات النفطية خاصة المازوت وبعض الخدمات مثل: الصحة والتعليم والخطأ في هذه السياسة أنه يستفيد منها الغني أكثر من الفقير على حد سواء غير أن الملاحظ من خلال موازنتي ٢٠٠٥ و٢٠٠٦ تم رصد نفس الاعتماد ويقدر بـ ٢٥ مليار ل.س أي ما نسبته ٥,٤٣% من موازنة ٢٠٠٥ و ٥% فقط من موازنة ٢٠٠٦ أي هناك نوع من التراجع في تقديم هذه الإعانات والدليل على ذلك ارتفاع أسعار هذه السلع الأساسية ، نتيجة تغيير قواعد هذا الدعم في عام ٢٠٠٨ .

ختاماً تبقى الموازنة بنفقاتها وإيراداتها أداة من أدوات الدولة التي يجب استعمالها في تحقيق العدالة من خلال إعادة توزيع الدخل ومنه تحقيق الهدف الرئيس من علم الاقتصاد ككل بمختلف سياسات الرفاهية للمجتمع ومنه يمكن القول إنه آن الأوان لحركة التغيير والإصلاح، ففترة الركود طال أمدها ١٩٩٥-٢٠٠٥ والخطة الخمسية العاشرة بدأت تظهر ملامحها النهائية التي من المفروض أن تتجاوب ومتطلبات الإصلاح المالي ، الذي صار ضرورة ملحة ، في واقع الاقتصاد السوري

---

[١] – عبد القادر، بوزيان ، ومؤيد، السمارة : الإنفاق الاستثماري العام، بحث في إطار السياسة المالية في سورية تحت إشراف الدكتور: إلياس نجمة، كلية الاقتصاد والتجارة ، دبلوم مالي ونقدي، جامعة دمشق، ٢٠٠٥، ص ٣١.

[٢] – هيئة الأمم المتحدة، تقرير التنمية الإنسانية العربية، ٢٠٠٢.

المبحث الثاني

غياب وظيفة دعم التنمية والاستثمار

إن الضريبة في الفكر التقليدي لم تكن تهدف إلى التدخل في النشاط الاقتصادي أو الاجتماعي، إذ اقتصر دور الضريبة على مجرد مد خزينة الدولة بالإيرادات اللازمة لتغطية النفقات، إلا أن بعض الاقتصاديين يرى أن الضريبة لم تكن محايدة من حيث الآثار الاقتصادية([1]).

لقد أصبحت الضريبة أداة فعالة في تنشيط و تحفيز الاستثمار من خلال سياسة الإعفاء التي اتبعت في سورية، كما أنها تقوم بدور أساسي في تخصيص أمثل للموارد الاقتصادية المتاحة، و ذلك بغية تسريع عجلة التنمية الاقتصادية.

ويسعى المشرع من وراء فرض الضريبة إلى تحقيق بعض الأهداف الاجتماعية أو الاقتصادية ، بالإضافة إلى هدفها المالي، وذلك حسب طبيعة المرحلة ومستوى التطور، ولكل ضريبة آثارها الاقتصادية أو الاجتماعية تختلف باختلاف الزمان والمكان فالضرائب في الدول المتقدمة تحدث آثاراً تختلف عن الضرائب في الدول النامية[2].

و يهدف المشرع السوري عند فرض الضريبة إلى إحداث آثار اجتماعية أو اقتصادية أو مالية، و سنقوم من خلال هذا البحث بدراسة أهم الآثار الاقتصادية التي يمكن أن يحدثها النظام الضريبي السوري على أهم مرتكزات التنمية الأساسية وهي الادخار والاستهلاك والاستثمار ...، ومن خلال هذه الآثار يمكن ملاحظة الدور الكبير الذي يمكن أن تلعبه الضرائب التي تندرج جميعها ضمن نظام ضريبي خاص بالتنمية .

أولاً : أثر الضريبة في الاستثمار

تواجه الدول النامية الكثير من المشاكل الاقتصادية التي تحول دون تسريع عجلة التنمية وتحسين المستوى الحياتي للغالبية العظمى من السكان، ويعد الاستثمار أحد أهم الأنشطة الاقتصادية على الإطلاق على اعتبار أنه من أكثر عوامل النمو الاقتصادي أهمية وتشغيلاً لليد العاملة وتعد السياسة الضريبية إحدى السياسات التي يمكن استخدامها في تنشيط وتشجيع الاستثمار، وتعتمد الدولة في سورية على القطاع العام بشكل أساسي،كقطاع رائد، وقد أهملت القطاع الخاص في فترات سابقة وهذا ما أثر في الواقع الاقتصادي والاجتماعي وسنحاول هنا إلقاء الضوء على أثر النظام الضريبي السوري لنمو الاستثمار، وذلك بدراسة الارتباط بين معدل نمو تكوين رأس المال الثابت في كل من القطاعين العام والخاص ومعدل نمو الضرائب والرسوم.

---

[1]- د. شباط، يوسف- د. العكام، محمد خير: المالية العامة، المرجع السابق، ص١٨٩-١٩٠.

[2] - د. عوض الله، زينب : مبادئ المالية العامة، بيروت، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، ١٩٩٥، ص ص١٩١-١٩٣.

١-أثر الضريبة في نمو الاستثمارات العامة في سورية:

إن اعتماد الدولة على القطاع العام بشكل أساسي كقطاع رائد يؤدي إلى زيادة دمج الموارد الموجهة إلى القطاع العام ويمكن استنتاج ذلك من خلال دراسة العلاقة بين الضرائب والرسوم ومجمل تكوين رأس المال في القطاع العام، حيث سنحاول دراسة الارتباط بينهما واستنتاج أهم الأفكار المتعلقة بالاستثمار العام.

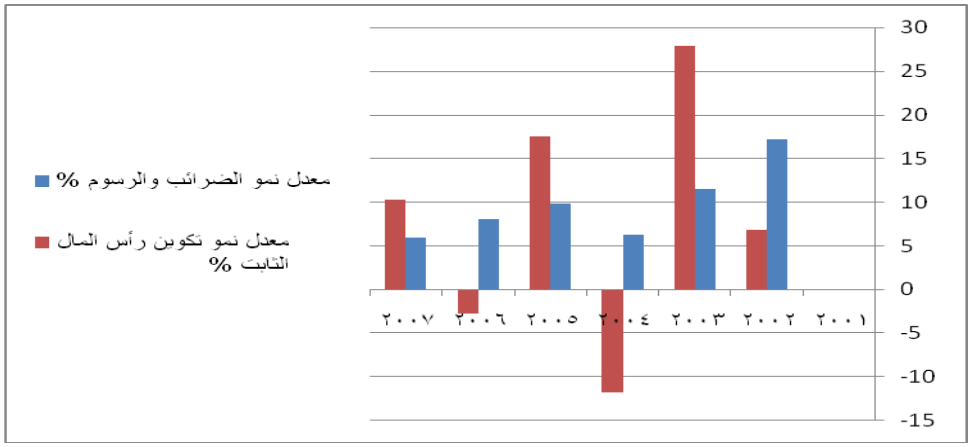
الجدول رقم ٩ : تطور الضرائب والرسوم والاستثمارات العامة.

(مليون ليرة)

الأعوام	الضرائب و الرسوم	معدل نمو الضرائب والرسوم %	مجمل تكوين رأس المال الثابت في القطاع العام بالأسعار الجارية	معدل نمو تكوين رأس المال الثابت %
٢٠٠١	١١٥٩٣٢	.	١١٧١٣٧	.
٢٠٠٢	١٣٥٨٤٤	١٧,١٧	١٢٥١٩٢	٦,٨٧
٢٠٠٣	١٥١٥٥٨	١١,٥٦	١٦٠١٣٠	٢٧,٩٠
٢٠٠٤	١٦١٠٢٨	٦,٢٤	١٤١٣٣٠	١١,٧٤-
٢٠٠٥	١٧٦٩٣١	٩,٨٧	١٦٦١٦٢	١٧,٥٧
٢٠٠٦	١٩١٣٠٠	٨,١	١٦١٦٠٥	٢,٧-
٢٠٠٧	٢٠٢٦٠٠	٥,٩	١٧٨٣١٧	١٠,٣

المرجع : أرقام من المجموعات الإحصائية للسنوات المذكورة

الشكل رقم ٥ : تطور الضرائب والرسوم والاستثمارات العامة



من خلال الجدول رقم (٩) نلاحظ أنه على الرغم من زيادة معدل نمو الضرائب والرسوم بـ ٦,٢٤% سنة ٢٠٠٤ وهذا ما يدل على أن الإيرادات الضريبية لم يكن لها أي دور في تمويل الاستثمار العام، ومن الملاحظ أيضاً أنه في عام ٢٠٠٥ بلغ معدل نمو تكوين رأس المال الثابت ١٧,٥٧% في حين كان معدل نمو الضرائب والرسوم ٩,٨٧%، وبالتالي يمكن القول إن الضرائب من جهة لم تكن أداة فعالة في زيادة معدل الاستثمار العام ومن جهة أخرى هناك مصادر أخرى في تمويل الاستثمار العام مثل الإصدار النقدي الجديد أو القروض، سواء من المصرف المركزي أو من الخارج.

مما تقدم يمكن القول إنه لم تكن هناك علاقة إيجابية بين معدلات نمو الضرائب ومعدلات نمو الاستثمار العام في سورية خلال الفترة ٢٠٠١ . ٢٠٠٧

ومن الملاحظ أن القطاع العام في سورية غير مستقل بل مقيد بالعديد من العقبات التي تحول دون قيامه بالدور الحقيقي المناط به وزيادة الإنتاج، حيث أن القطاع العام لم يستفد من الإعفاءات الضريبية الممنوحة للقطاع الخاص التي قد تصل إلى تسع سنوات وخاصة مع صدور المرسوم التشريعي رقم ٧ لعام ٢٠٠١ المعدل لقانون الاستثمار رقم ١٠ لعام ١٩٩١ .

٢- أثر الضريبة في الاستثمارات الخاصة.

إن الضريبة تستخدم لمعالجة ظاهرتين الركود والتضخم، فمن شأن ذلك أن يخلق مناخاً أكثر ملاءمة للمستثمرين، فالضريبة من أكثر أدوات السياسة المالية أهمية، وكما هو معروف فإن السياسة المالية بأدواتها المختلفة تستخدم لمعالجة التضخم والركود والإقلال من آثارها السلبية في الاقتصاد، والمجتمع ففي ظل الركود ينخفض الاستثمار بسبب انخفاض مستوى الطلب الكلي الفعلي، وذلك نتيجة نقص القدرة الشرائية، وبالتالي فإن استخدام الضريبة يؤدي إلى تنشيط الاستثمار وذلك من خلال تخفيض الضرائب، أما أثناء التضخم الذي يؤدي لارتفاع متواصل في مستوى الأسعار فإن الضرائب تقوم بدورها في خلق مناخ أكثر ملاءمة للاستثمار، إذ إن للتضخم أثاراً سلبية في الاستثمار وجذب رؤوس الأموال الأجنبية([1]).

وسنحاول من خلال ما يلي دراسة مدى ارتباط الاستثمارات الخاصة بالتغيرات في معدلات نمو الضرائب والرسوم.

---

[1] – زيدان، رامي: المرجع السابق، ص٢٢٢

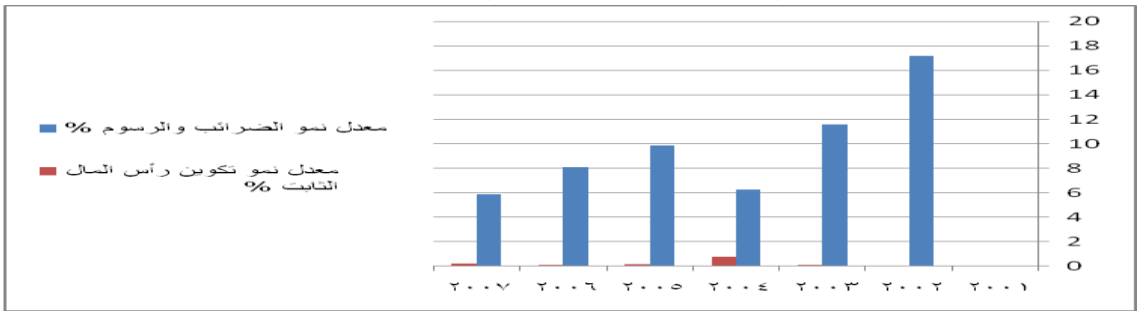
الجدول رقم ١٠ : تطور الضرائب والرسوم والاستثمارات الخاصة.

(مليون ليرة)

	الضرائب والرسوم	معدل نمو الضرائب والرسوم %	مجمل تكوين رأس المال الثابت في القطاع الخاص	معدل نمو تكوين رأس المال الثابت %
٢٠٠١	١١٥٩٣٢	.	٨١٠٢٣	.
٢٠٠٢	١٣٥٨٤٤	١٧,١٧	٨١٣٧٧	%٠,٤
٢٠٠٣	١٥١٥٥٨	١١,٥٦	٨٨٦٣٦	%٨,٩٢
٢٠٠٤	١٦١٠٢٨	٦,٢٤	١٥٩٦٨٠	%٨٠,١٥
٢٠٠٥	١٧٦٩٣١	٩,٨٧	١٨٤٠١٩	%١٥,٢٤
٢٠٠٦	١٩١٣٠٠	٨,١	٢٠٢٠٣٤	%٩,٨
٢٠٠٧	٢٠٢٦٠٠	٥,٩	٢٤٣٩٠٤	%٢٠,٧

المرجع : أرقام من المجموعة الإحصائية للسنوات المذكورة

الشكل رقم ٦ : تطور الضرائب والرسوم والاستثمارات الخاصة



من خلال تحليلنا لمعطيات الجدول (١٠) نلاحظ أن معدلات نمو الاستثمار الخاص خلال الفترة المدروسة عرفت زيادة خاصة سنة ٢٠٠٤ ،حيث بلغت نسبة النمو حوالي ٨٠% وقد تميزت مشاريع القطاع الخاص بربحية عالية وقلة المخاطر، حيث تم التوجه إلى الصناعات الاستهلاكية الخفيفة .

ومن أهم أسباب زيادة الاستثمارات الخاصة نذكر ما يلي:

أ. حاجة السوق المحلية إلى هذا النوع من الاستثمارات التي أنتجت السلع الاستهلاكية.

ب . امتياز هذه الصناعات بسرعة الربح وانخفاض درجة المخاطرة[١].

[١] – زيدان، رامي: المرجع السابق، ص٢٣٢.

ولقد قسم بعض الباحثين العوامل المؤثرة في تشجيع الاستثمار إلى ثلاثة مجموعات:

١. عوامل اقتصادية.

٢. عوامل سياسية واقتصادية.

٣. عوامل اجتماعية وثقافية.

إن العلاقة بين الضرائب والاستثمار خلال فترة زمنية محددة لا تظهر علاقة واضحة لأن الدولة تشجع بعض الشركات بالإعفاءات وتلزم بعضها الآخر بدفع الضرائب نظراً لخضوعها للضرائب بعد انتهاء فترة الإعفاء، لكنه بشكل عام يمكن القول بأن الضرائب يمكن أن تتجاوز الاستثمار لأنها تشكل نسبة كبيرة للناتج المحلي وكذلك الاستثمار، ويشكل نسبة كبيرة للناتج المحلي فقد تساوي معدلات نمو الضرائب مع معدلات نمو الاستثمار، وقد يسبق أحدهما الآخر وذلك حسب ظروف الحالة الاقتصادية، لكنه في ظل ظروف الدول النامية وظروف سورية بشكل خاص يجب أن يتجاوز معدل نمو الاستثمار، معدل نمو الضرائب بحيث يجب أن تصل الاستثمارات إلى ٢٥. ٣٠% من الناتج والضرائب يجب أن تصل إلى ٢٠. ٢٥% من الناتج، وذلك للتخلص من حالة الركود، أما في حالات الرواج فيمكن للضرائب أن تتجاوز الاستثمار بحيث يسهم ذلك في زيادة الإنفاق على الخدمات الاجتماعية وتحسين مستوى الرفاه ([1]).

ولقد قام أحد الباحثين بعرض أنواع الحوافز والتسهيلات المقدمة من الدول لجذب الاستثمارات الأجنبية وهي كالتالي:

١. عدم وضع أية شروط على تملك مشروعات الاستثمار.

٢. السماح للمستثمرين الأجانب بتملك الأراضي.

٣. إعفاء الواردات من الأصول الرأسمالية والمواد الخام من الضرائب الجمركية.

٤. إعفاء أو تخفيض معدلات الضرائب الجمركية على الصادرات.

٥. إعفاء المشروعات الاستثمارية من الضرائب على الأرباح التجارية.

٦. إعفاء العاملين الأجانب من الضريبة على الدخل ([2]).

إن الضرائب وسيلة مالية هامة لتمويل الاستثمار العام وتحفيزه وتوجيه الاستثمار الخاص وإحداث زيادة أكبر في معدل نمو الدخل القومي إلا أن اختيار تلك الضرائب التي من شأنها إحداث التغييرات الهيكلية ليس بالأمر السهل وقبل تحديد فعالية أي ضريبة يجب الأخذ بعين الاعتبار **العوامل التالية:**

١- الإمكانية الاجتماعية والسياسية لفرض ضريبة.

---

[1] – د. كنعان، علي : الإصلاح المالي في سورية، المرجع السابق، ص ص ٧٢-٧٣

[2] – د. أبو قحف، عبد السلام: اقتصاديات الإدارة والاستثمار، بيروت،الدار الجامعية، ١٩٩٢، ص٤٧١.

٢- مقدرة الجهاز الإداري الضريبي على القيام بالعبء الذي يستلزمه تقدير وتحصيل الضرائب.
٣- أثر الضريبة على الحافز الفردي للإنتاج والاستثمار.
٤- الموازنة بين الحاجة إلى الإيرادات لتغطية النفقات العادية في الموازنة، وبين الحاجة إلى الإيرادات لتغطية النفقات الخاصة بالتطور الاقتصادي.

ولقد أدت السياسة الضريبية المتبعة إلى تشويه الاستثمار في سورية وانحرافه عن طريقه الصحيح، فالأرباح الكبيرة التي تحققت في بعض الأنشطة والتي هي خارج التكليف الضريبي، قادت إلى انحراف الاستثمار عن الاتجاه السليم وبالتالي فأنه يجب إعادة النظر في السياسة الضريبية بما ينسجم مع تشجيع واستقطاب الاستثمارات الوطنية وقد تم ذلك جزئياً بموجب المرسوم التشريعي رقم ٨ لعام ٢٠٠٧ عندما ألغى الإعفاءات الضريبية المؤقتة على الاستثمار المشمولة بهذا القانون، والمرسوم التشريعي رقم ٥١ لعام ٢٠٠٦ الذي خفض معدلات الضرائب وأعطى تخفيضات إضافية محددة الهدف تتعلق بمعالجة البطالة وتنمية المناطق الأقل نمواً.

ومع ذلك يبقى من الضروري فرض ضرائب مرتفعة على المضاربات والأنشطة العقيمة التي لا تقود إلى خلق قيمة مضافة للاقتصاد السوري كما يوجب تكييف أسعار الضريبة مع معدلات التضخم وتطوير أجهزة الإدارة لمحاربة التهرب الضريبي والمحسوبية وعدم النزاهة([1]).

٣- أثر الضريبة في إجمالي الاستثمارات.

يجب أن توضع السياسة المالية للدولة وبالأخص السياسة الضريبية - بهدف استمالة كل من الاستهلاك والاستثمار، حيث إن ضرائب الشركات والضرائب على الأرباح يجب أن تخفض معدلاتها بحيث يكون ذلك منتجاً للإقدام على الاستثمار، ذلك لأن تخفيض معدلات هذه الضرائب سوف يدفع الكفاءة الحدية لرأس المال إلى الأعلى، مما يؤدي إلى زيادة الاستثمار.

و تجدر الإشارة إلى أن الحكومة تستخدم الضرائب إضافة إلى دورها التمويلي أداة للمساهمة في تحقيق برامج التنمية أيضا، كما يمكن استخدام الضرائب لحماية منتجات الصناعات الناشئة والحد من استيراد السلع المنافسة.ويمكن القول إن الضريبة ستؤدي إلى حدوث انخفاض في الدخل المتاح لدى الأفراد المعد للاستهلاك أو الادخار وهذا الانخفاض في الدخل السوقي يقود بدوره إلى حدوث انخفاض مقابل في إنفاق الأفراد على الاستهلاك.

ويعد الادخار هو أول من يتأثر بفرض الضريبة، حيث يتحمل العبء الأكبر جراء ذلك الانخفاض الحاصل في الدخل (الادخار هو أول ضحايا الضريبة).

---

[1] - زيدان، رامي: المرجع السابق، ص٢٢٦.

وفي سورية وكغيرها من الدول – تعد العلاقة وطيدة بين الضرائب والادخار والاستثمار ، ولقد قامت السلطات بإصدار مجموعة إجراءات لتشجيع الاستثمار وتشجيع الادخار أيضا .

إن العلاقة بين الضرائب والاستثمار خلال فترة زمنية محددة لا تظهر علاقة واضحة لأن الدولة تشجع بعض الشركات بالإعفاءات وتلزم بعضها الآخر بدفع الضرائب، لكنه بشكل عام يمكن القول بأن الضرائب يمكن أن تتجاوز معدل زيادة الاستثمار العام لأنها تشكل نسبة كبيرة للناتج المحلي، وكذلك الاستثمار يشكل نسبة كبيرة للناتج ، وذلك حسب الحالة الاقتصادية لكنه في ظل ظروف الدول النامية وظروف سورية بشكل خاص يمكن أن يتجاوز معدل نمو الاستثمارات معدل نمو الضرائب ، بحيث يجب أن تصل الاستثمارات إلى ٢٥ . ٣٠ من الناتج والضرائب وذلك للإقلاع عن حالة الركود، أما في حالات الرواج فيمكن للضرائب أن تتجاوز الاستثمار بحيث يسهم ذلك في زيادة الانتاج وتخفيض معدلات التضخم .

ويرى أحد الباحثين أن من أهم دعائم الظروف النفسية للنمو الاقتصادي هو الاستقرار السياسي وأن سورية تنعم بذلك الاستقرار ولكن يرى أن الاستقرار السياسي ولو كان مرتكزاً هاماً للنمو الاقتصادي إلا أن من معوقاته هو عدم وضوح السياسة الاقتصادية والاجتماعية للحكومة حيث تتسم سياسات الحكومات السورية على مدى الأيام بعدم وضوحها وأنه لا بد للمستثمر أن يثق بمستقبل استثماره، ويطمئن العامل على حقوقه الاقتصادية والمالية من التآكل في ظروف تشريعات متناقضة.

وهناك مجموعة من العوامل المشجعة للاستثمار والتي اتفق الباحثون عليها وهي كالتالي:

١. السياسة الاقتصادية الملائمة والواضحة وعدم التناقض بين السياسات المتبعة.

٢. إعطاء أهمية كبيرة لتأهيل وتدريب العنصر البشري اللازم للاستثمار.

٣. تطوير وتحديث البنية التحتية اللازمة للاستثمار.

٤. الاهتمام بالمعلومة وزيادة الشفافية ويتم ذلك من خلال قيام الجهات المختصة بدراسة شاملة للمجتمع السوري.

٥. إعطاء امتيازات وتسهيلات وإعفاءات أكبر ولفترات أطول للمشاريع الحيوية([1]) والاستشارية.

كما أن هناك مجموعة من العوامل تفرض نفسها قبل تحديد فعالية أية ضريبة وهي:

. الإمكانية السياسية والاجتماعية لفرض ضريبة أو زيادة سعر ضريبة.

. مقدرة الجهاز الإداري الضريبي على القيام بالعبء الذي يستلزمه تقدير وتحصيلها الضرائب.

. أثر الضريبة على الحافز الفردي للإنتاج والاستثمار.

---

[1] – زيدان، رامي: المرجع نفسه، ص٢٣١.

. الموازنة بين الحاجة إلى الإيرادات لتغطية النفقات العادية في الموازنة ، وبين الحاجة إلى الإيرادات لتغطية النفقات الخاصة بالتطور الاقتصادي.

ومن أجل تفعيل دور السياسة الضريبية في تدعيم الاستثمار هناك مجموعة من الاقتراحات على المشرع أن يأخذها بعين الاعتبار ، فيجب أن يعيد النظر في المعدلات الضريبية بشكل دائم وفقاً للتغير الحاصل في معدل التضخم وذلك لأن التضخم يؤثر في القدرة الشرائية للنقد، حيث أن عدم تعديل المعدلات والشرائح الضريبية يعد بمثابة ضريبة إضافية خفية يدفعها المكلف عن طيب خاطر، كما إن تنفيذ برامج التنمية الاقتصادية في الدول النامية لا بد أن يصحبه تضخم نقدي يتمثل في زيادة الدخول النقدية بمعدل أسرع من زيادة الناتج القومي ويظل الأمر كذلك حتى يتلاشى العامل الزمني بين بدء الاستثمار وظهور الإنتاج وزيادة المعروض من السلع .

ويرى العديد من الاقتصاديين أن عبء التضخم يعد أكثر إرهاقاً من العبء الضريبي نظراً لانعكاساته الاقتصادية والاجتماعية السلبية على أصحاب الدخل المحدود ولكونه يفرض على الدخل المحدد للاستهلاك والاستثمار على السواء(١) كما يجب على السياسة الضريبية فرض ضرائب مرتفعة على الأنشطة العقيمة، مثل تجارة وتأجير السيارات والمضاربات العقارية والأنشطة الأخرى المماثلة بصورة تتناسب مع مقتضيات الوفرة في الحصيلة الضريبية والعدالة في التكليف.

ثانياً : أثر الضريبة في الاستهلاك الكلي:

حسب النظرية الكينزية، فإن مستوى الدخل والعمالة يتحدد بمستوى الطلب الكلي الفعال الذي يتكون من الإنفاق الخاص على الاستهلاك والاستثمار والإنفاق العام، فإذا ما فرضت الدولة ضريبة جديدة أو رفعت سعر ضريبة سابقة على الدخل، فإن ذلك سيؤدي إلى زيادة الاستقطاع الضريبي ويعني ذلك نقصاً في الدخل المتاح للإنفاق لدى الأفراد وبخاصة محدودي الدخل وبالتالي فإن نقص الدخل سيؤدي إلى نقص الاستهلاك فإذا بقي الإنفاق العام على ما هو عليه فإن ذلك سيؤدي إلى إنقاص الدخل وزيادة البطالة(٢).

١- آغا، ريم جودت يعقوب: المرجع السابق، ص٣.

٢- المرجع نفسه ، ص٦٨.

-يمكن دراسة أثر الضريبة في الاستهلاك الكلي ما بين أعوام ٢٠٠١-٢٠٠٧م في سورية من خلال الجدول التالي:

جدول رقم ١١ : الضرائب و الاستهلاك

(الوحدة: مليون ل.س)

	الضرائب	الناتج المحلي بالأسعار الجارية	معدل النمو السنوي %	الناتج بالأسعار الثابتة	معدل النمو السنوي %	الاستهلاك الكلي	معدل النمو السنوي %	الضرائب / الاستهلاك %
٢٠٠١	١١٥٩٣٢	٩٧٤٠٠٨	.	٩٥٠٢٤٥	.	٧٣٤٦٣	.	١٦,٢٤
٢٠٠٢	١٣٥٨٤٤	١٠١٦٥١٩	٤,٣٦	١٠٠٦٤٣١	٥,٩١	٧٣٠٠٢٥	٢,٣٢	١٨,٦٠
٢٠٠٣	١٥١٨٨٥	١٠٦٧٢٦٥	٥	١٠١٧٦١٩	١,١١	٧٨٧٦٨٦	٧,٨٩	١٩,٢٤
٢٠٠٤	١٦١٠٢٨	١٢٥٣٩٤٦	١٧,٥٠	١١٠٥٥٨١	٨,٦٤	٩٨٤٠٨٩	٢٤,٩٣	١٦,٣٦
٢٠٠٥	١٧٦٩٣١	١٤٧٩٦٦٥	١٨	١١٥٥٣٨٦	٤,٥٠	١١٩٣٣١٤	٢١,٢٦	١٧,٨٢
٢٠٠٦	١٩١٣٠٠	١٧٠٨٧٠٠	١٥,٥	-	-	٩٩٣١٦٣	٥,٢-	١٩,٣
٢٠٠٧	٢٠٢٦٠٠	١٩٨٦٠٠٠	١٦,٢	١٢٦٠٠٠٠	-	١٠٤٨٣٤١	٥,٦	١٩,٣

المرجع : أرقام من المجموعة الإحصائية.

نلاحظ من خلال الجدول عدم وجود أي علاقة بين معدل نمو الضرائب ومعدل نمو كل من الناتج والاستهلاك، ويمكن تفسير عدم الارتباط بما يلي:

١. اعتماد النظام الضريبي السوري على ضرائب القطاع العام أكثر من اعتماده على الضرائب على القطاع الخاص.

٢. تحصل الدوائر المالية ضرائب على الأرباح المخططة من القطاع العام والتي تجبر مؤسسات القطاع العام على وضعها مع معدل نمو سنوي، بغض النظر عن حالة الركود القائمة، ولذلك تسدد إلى الموازنة العامة للدولة ضرائب أكثر من الأعوام السابقة رغم وجود تراجع في الإنتاج.

٣. هناك أهمال في التحصيل للسنوات السابقة، وهذا ما يعبر عن التراكم الضريبي، والذي تتم تسويته فيما بعد، لذلك نلاحظ زيادة في الضرائب في أعوام الكساد أكبر من الضرائب في أعوام الرواج([1])، وذلك

[1] – د. كنعان، علي: الإصلاح المالي في سورية ، المرجع السابق، ص٦٩.

لأن سورية تأخذ بأسلوب حساب القطع الذي يأخذ بتسجيل الإيراد في سنة الدفع وليس حساب الإتمام.

أما حول علاقة الضرائب بالاستهلاك الكلي فقد كانت تمثل ١٦,٢٤% من الاستهلاك سنة ٢٠٠١ تم زادت سنة ٢٠٠٣ لتصل إلى ١٩% وهي معدلات منخفضة مقارنة مع بقية الدول الأخرى، والنسبة العالية ومتوسط هذه النسبة عالمياً هي تتراوح ما بين ٢٥-٣٥% وبما أن الاقتصاد السوري يمر بمرحلة ركود اقتصادي فإن نسبة الضرائب للاستهلاك تعد مرتفعة، حيث يجب أن تنخفض إلى أقل من ذلك لتشجيع زيادة الاستهلاك.

لذلك يتوجب على الدولة في حالات الركود إتخاذ الإجراءات التالية:

أ. تخفيض معدلات الضرائب المباشرة وغير المباشرة لتشجيع الاستهلاك وتنشيط الاستثمار.

ب . الاعتماد في زيادة الإنفاق العام على الإصدار النقدي حيث يساهم الإصدار النقدي في زيادة نسبة السيولة في الاقتصاد الوطني علماً وأنه يؤدي لزيادة معدلات التضخم وتعد مرغوبة في حالة الركود.

ج . تخفيض الضرائب على المشاريع الاستثمارية لكي تزيد نسب التشغيل وتساهم في تخفيض أعداد العاطلين عن العمل لأنها تصبح مطلباً موضوعياً أكثر من تجديد شؤون الإنفاق العام الحكومي.

يعتقد كينز أن الطلب الكلي الفعال والذي يتكون من جزئيه الاستهلاكي والاستثماري هو الذي يحدد وفق نظرية الدخل (مستوى العمالة والدخل) وهذا يعني أن فرض ضريبة جديدة أو رفع معدل ضريبة أخرى سابقة سيؤدي إلى انخفاض الدخل المتاح وذلك بموجب العلاقة العكسية التي تم تبيانها وهذا يعني بالضرورة أن زيادة الضرائب ستؤدي إلى تراجع الاستهلاك و تراجع مستوى العمالة.

من خلال الجدول (١١) يمكننا ملاحظة ما يلي:

د . خلال ٢٠٠٢نمت الضرائب والرسوم بمعدل ١٧,٠١٧% في حين نما الاستهلاك في ظل الركود وهذا ما يدل على بداية خروج سورية من حالة الركود.

إن ما يدعو للتساؤل هنا هو التعارض بين السياسة الضريبية وواقع الاستهلاك في ظل الركود الذي خيم على الاقتصاد السوري، في حين كان يفترض أن نلاحظ تخفيضاً للضرائب والرسوم وليس زيادة لها، خاصة وأن النظرية الاقتصادية الكلية لا تجيز زيادة الاقتطاع العام، بل إنها تفرض زيادة الإنفاق العام حتى ولو كان ممولاً بالعجز ولا أدل على ذلك وصول نسبة البطالة إلى حوالي ٢٠% عام ٢٠٠١([1]).

ولقد عانى الاقتصاد السوري ظاهرة الركود الاقتصادي، وذلك بتراجع نصيب إجمالي الاستهلاك (خاص، عام) في الناتج المحلي الإجمالي خلال السنوات الدراسة وبشكل ملحوظ كما يوضح الجدول التالي:

الجدول رقم ١٢ : نصيب إجمالي الاستهلاك على الناتج المحلي الإجمالي

---

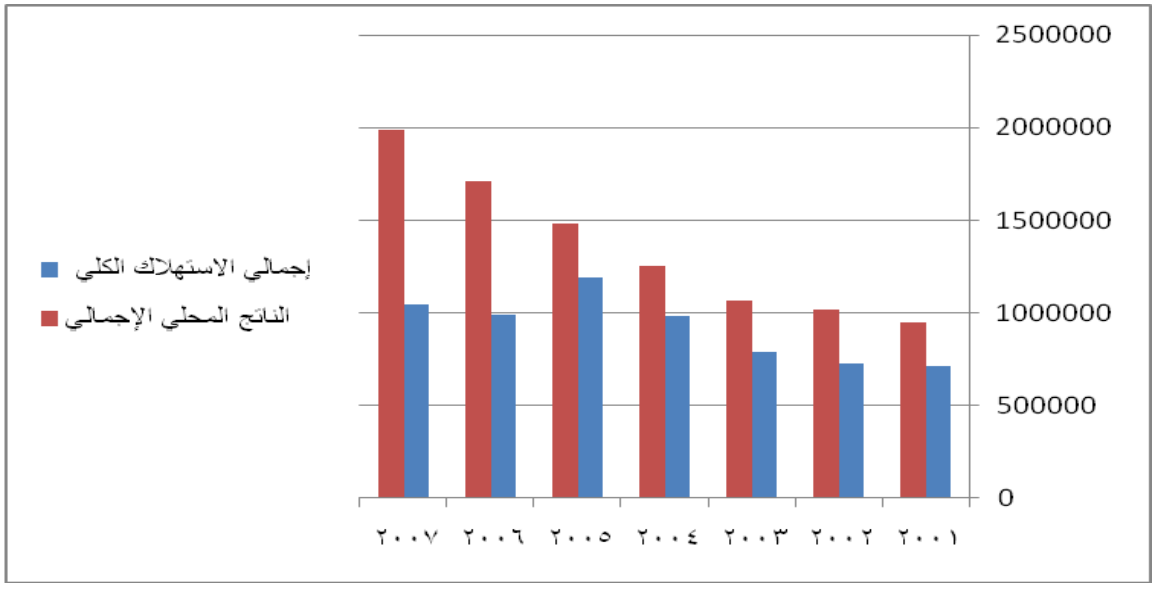
[1] – د. صندوق، عفيف: المرجع السابق، ص١٥١.

(الوحدة: مليون ليرة)

البيان	إجمالي الاستهلاك الكلي	الناتج المحلي الإجمالي	نسبة إجمالي الاستهلاك / الناتج المحلي الإجمالي %
٢٠٠١	٧١٣٤٦٣	٩٤٧٠٠٨	٧٣,٥٢
٢٠٠٢	٧٣٠٠٢٥	١٠١٦٥١٩	٧١,٨١
٢٠٠٣	٧٨٧٦٨٦	١٠٦٧٢٦٥	٧٣,٨٠
٢٠٠٤	٩٨٤٠٨٩	١٢٥٣٩٤٦	٧٨,٤٧
٢٠٠٥	١١٩٣٣١٤	١٤٧٩٦٦٥	٨٠,٦٤
٢٠٠٦	٩٩٣١٦٣	١٧٠٨٧٠٠	٥٨,١
٢٠٠٧	١٠٤٨٣٤١	١٩٨٦٠٠٠	٥٢,٨

المرجع : أرقام من المجموعات الإحصائية للسنوات المذكورة

الشكل رقم ٧ : الاستهلاك والناتج المحلي الإجمالي



ومن الملاحظ أن نسب إجمالي الاستهلاك إلى الناتج المحلي الإجمالي تزايدت منذ ٢٠٠٣ حيث انتقلت من ٧٣,٨٠% إلى ٨٠,٦٤% من ٢٠٠٣ إلى ٢٠٠٥ وهذا ما يدل على تراجع حدة الركود الاقتصادي، وتجدر الإشارة إلى أن الركود الاقتصادي الذي حصل خلال النصف الثاني من التسعينات ليس نتيجة آلية حدوث الدورة الاقتصادية بمراحلها المعروفة والتي تتميز بها الاقتصاديات الرأسمالية،

وإنما هو نتيجة السياسات الاقتصادية والمالية النقدية التي تم اتباعها في القطر خلال السنوات المذكورة والتي تميزت بتخفيض الإنفاق الحكومي وزيادة أسعار الفائدة ، الأمر الذي أوصل الاقتصاد للركود ، فكما هو معروف عندما يحدث الركود فإن الدخول تنخفض وتزداد معدلات البطالة وتكون هناك طاقات إنتاجية معطلة ويتراجع الاستثمار الخاص إلى أدنى مستوياته، وبالتالي فدور السياسة المالية يأتي هنا لمعالجة هذه الظواهر الاقتصادية، حيث إنه في سورية تم اتباع سياسة مالية تقوم على زيادة الضرائب بدلاً من تخفيضها هذا من جهة و أن معدلات نمو الإنفاق العام قد انخفضت بدلاً من أن تزداد، وكما نعلم عند حدوث الركود يتعين على الدولة أن تقوم بتخفيض الضرائب وزيادة الإنفاق العام إلا أن ما حصل في سورية هو العكس تماماً ([1]).

حيث زادت الضرائب وخفض الإنفاق العام فحصل الركود من عام ١٩٩٧ ولغأية عام ٢٠٠٠ ، لكنه عندما تنبهت الدولة لهذا الامر قامت عام ٢٠٠٠ بزيادة الإنفاق العام، الأمر الذي مهد الطريق للخروج من حالة الركود بشكل تدريجي خلال الأعوام التالية .

ثالثاً : أثر الضريبة في الإنتاج:

تؤثر الضريبة في المنتج بشكل مباشر، وذلك من خلال تأثيرها في نفقات الإنتاج من جهة، ومن خلال تأثيرها على رغبة وقدرة المنتج على الاستمرار في العمل من جهة ثانية، فالضرائب التي تفرض نسبة مئوية على السلعة، أو مبلغاً إجمالياً تؤدي إلى رفع سعر هذه السلعة بشكل غير مباشر.

وسورية كغيرها من الدول تحاول دراسة الأثر قبل فرض الضريبة لكنها تصطدم أحياناً بموضوع (وفرة الحصيلة) فقد تتطلب الاحتياجات المالية رفع سعر الضريبة إلى الضعف، فتنطلق الحكومة وراء هذا الهدف تاركة الآثار الاقتصادية الأخرى لحين حدوثها، وهذا ما حدث في عام ١٩٩٣، عندما قامت بزيادة الضرائب غير المباشرة (فروقات الأسعار) مما أدى إلى حدوث آثار اقتصادية لا ترغب بها الدولة.

أ . أثر الضريبة في نفقات الإنتاج:

لقد أدت الزيادات المستمرة في رفع أسعار المحروقات والإسمنت والأسمدة والمشتقات النفطية الأخرى، إلى حدوث سلسلة من الارتفاعات في الأسعار، وذلك منذ عام ١٩٩١ وحتى ١٩٩٣ أثرت في قطاعات وفروع الاقتصاد الوطني، فقد ارتفعت الأسعار مما انعكس سلباً **في** الاستهلاك، أي أن الأفراد قد خفضوا

[1] – زيدان، رامي: المرجع السابق، ص٣٣.

استهلاكهم من هذه السلع فالضريبة غير المباشرة التي فرضتها الدولة على المحروقات كمادة أولية ساهمت في رفع تكاليف الصناعة السورية، فارتفعت الأسعار ونجمت الآثار التالية:

أ- انخفاض قدرة الصناعة الوطنية على المنافسة الدولية

ب- نظراً لارتفاع تكاليف وأسعار السلع والخدمات مع ثبات معدل الأجور والرواتب لم يستطع الطلب استهلاك هذه السلع، وبالتالي تراجع الطلب في مواجهة العرض، وكانت بداية لموجة الركود الاقتصادي الذي بدأ عام ١٩٩٥.

ج- انخفاض الإنتاج وحدوث البطالة في صفوف العمال.

وبقيت الدولة حتى كانون أول ٢٠٠٠ ترفع الرسوم الجمركية على المواد الأولية التي ستدخل في الإنتاج. وبقيت بذلك تساهم في زيادة التكاليف ورفع الأسعار، بغض النظر عن الآثار التي ستحدثها هذه الضريبة أو تلك، لذلك لا يجوز فرض ضريبة إلا بعد التأكد من آثارها الاقتصادية والاجتماعية.

إن زيادة الرسوم أو الضرائب على المواد الأولية سوف تؤدي لزيادة التكاليف وبالتالي ارتفاع الأسعار فإذا لم ترتفع الدخول لمواجهة ارتفاع الأسعار أدى ذلك لتراجع حجم الاستهلاك ، وبالتالي تراجع حجم الطلب الكلي في مواجهة العرض الكلي ، ويحصل الركود الاقتصادي .

ب . أثر الضريبة في المنتج:

إن المنتجين الذين قاموا بزيادة أسعار منتجاتهم نتيجة تقلبات الأسعار، اعتبروا أنفسهم أنهم حققوا أرباحاً إضافية يمكن توظيفها من جديد، إما عن طريق توسيع المصنع أو إدخال تكنولوجيا جديدة، لكنهم ونتيجة لنقص الطلب بسبب الركود الاقتصادي لم يطوروا إنتاجهم، مما أدى إلى نقص آخر في الطلب، وبما أن العرض توقف عند حد سد الحاجات القائمة ، فقد ظهرت بوادر الركود الاقتصادي، وبما أن المستثمرين لم يوظفوا تلك الأرباح فقد ترتب على ذلك ظهور البطالة أيضاً، أي أن المنتجين قد ساهموا بشكل مباشر في نقص الطلب نتيجة امتصاص القوة الشرائية عن طريق رفع السعرنتيجة قلة المنافسة، الأمر الذي سيترتب عليه انخفاض مستوى الدخول الحقيقية – وإن هذه الأرباح التي حققها المنتجون لم تكن في صالحهم من جهة، ولا في صالح المجتمع من جهة ثانية، لأنها أدت لحدوث الركود والبطالة في الاقتصاد السوري أي إلى ظهور حالة الركود التضخمي الذي مازال يعاني منه الاقتصاد السوري حتى الآن .

فالأفضل هو زيادة الأجور عند زيادة تكاليف الانتاج لكي يشجع ذلك زيادة الطلب، فيؤدي لتصريف المنتجات وبالتالي زيادة الانتاج التي تؤدي للرواج الاقتصادي والتخلص من الحالة السابق ذكرها .

رابعاً : أثر الضريبة في إعادة توزيع الدخل القومي:

يخضع الدخل القومي لمرحلتين من التوزيع:

المرحلة الأولى وتسمى التوزيع الأولي للدخل ويتم في هذه المرحلة توزيع عوائد الإنتاج بين الذين ساهموا في العملية الإنتاجية. وتستطيع الدولة التدخل في هذه المرحلة، والتأثير على عملية التوزيع الأولى، عبر قوانينها: فهي التي تحدد حجم الأجور والأرباح.

ففي سورية حددت الدولة الرواتب والأجور بسقف معين لا يمكن تجاوزه، بينما أعطيت الأرباح حريات واسعة دون تحديد، وإذا قامت بتحديد الربح، فأنها لا تستطيع مراقبة التنفيذ على أرض الواقع نظراً للصعوبات التي تواجهها في هذا المجال ، هذا يعني أن الأرباح تحصل على حصة كبيرة من الدخل القومي على حساب الأجور، ومن خلال مقارنة الأجور بالأرباح لعام ١٩٩٩ يلاحظ بأن حصة الأجر لا تتجاوز/٢٠%/من الناتج المحلي الإجمالي البالغ /٨٢١,٣/ مليار ليرة والأجور البالغة/١٩١,٢/مليار ليرة، أما من خلال مقارنة الأجور بالدخل القومي البالغ/٧٥٧,٢/مليار ليرة، فيمكن أن تصل النسبة إلى /٢٥%/[١].
إن حصة الأجر المتدنية تساهم في خلق طلب منخفض لا يستطيع مواجهة العرض بهدف المساهمة في تشجيع الإنتاج.
أما المرحلة الثانية: وتسمى التوزيع الثانوي، أو إعادة التوزيع، وتتدخل الدولة في هذه المرحلة عن طريق الضرائب، فإذا وجدت الدولة نفسها قد انحازت لصالح شريحة اجتماعية أو طبقة معينة في التوزيع الأولي، فإنها تسعى في التوزيع الثانوي لتحقيق العدالة عبر وسيلتها (الضريبة) التي تطال الجميع وفق النسب المقررة.

أما في سورية فقد انحازت الدولة في التوزيع الأولي لصالح الأرباح بطريقة أو بأخرى، ولكي تحقق العدالة عليها إعادة التوزيع لصالح الأجور، لكننا نجدها أيضاً في مرحلة إعادة التوزيع تنحاز ثانية لصالح الأرباح استناداً إلى مبدأين:

المبدأ الأول: تحقيق تراكم كبير خلال فترة زمنية قصيرة أي إن الدولة عندما تقدم المزايا والتسهيلات للمستثمرين، وتخفض الأجور تهدف لزيادة مدخرات المستثمرين وتساعدهم على إعادة توظيف هذه

---

[١] – المجموعة الإحصائية السورية لعام ٢٠٠٠، ص٥٤٥.

الأموال بالصناعة أو التجارة أو الزراعة، فتنخفض المشاريع التي تخطط الدولة لإقامتها بشكل غير مباشر.

لكن هذا المبدأ لا يحقق النجاح حالياً نظراً للانفتاح الاقتصادي والعالمي، ولتطور وسائل الاتصال والإعلان فالمستثمر ينتقل من بلد لآخر بحثاً عن الاستقرار والربح وقد لا يهتم بالقضايا الوطنية.

المبدأ الثاني: الانتقال من الصناعات الصغيرة إلى الصناعات الكبيرة: إن تحقيق العدالة في توزيع الدخل بين الطبقات يساهم بشكل مباشر في انتشار الصناعات الصغيرة والمتوسطة التي لا تحتاج لرؤوس أموال كبيرة، بينما إذا ساعدت الدولة أصحاب الصناعات الكبيرة فإن ذلك يساعد على إقامة الصناعات الكبيرة.

إن مسألة التوزيع وإعادته مسألة خلافية بين فقهاء المال والنقد ورجال الصناعة، لكن وضع الاقتصاد الوطني وحالة الطلب هي التي تقرر حجم إعادة التوزيع، وبالتالي فالاقتصاد السوري الذي يعاني من نقص الطلب يحتاج لإعادة توزيع الدخل لصالح ذوي الدخل المحدود بهدف خلق الطلب المحلي.

وفي سورية فإن عملية توزيع وإعادة توزيع الدخل القومي لم تحقق الأهداف المطلوبة منها وذلك للأسباب التالية:

أ- قامت الدولة بتثبيت الأجور والرواتب منذ عام ١٩٩٤ حتى عام ٢٠٠٠، مما أدى لإطلاق العنان للأرباح، الأمر الذي أدى لنقص دخول ذوي الدخل المحدود وارتفاع دخول أصحاب الفعاليات الاقتصادية.

٢- زيادة حجم الضرائب غير المباشرة مقارنة بالضرائب المباشرة مما أدى لزيادة الضغوط على ذوي الدخل المحدود، فالضرائب غير المباشرة مفروضة على السلع الضرورية.

٣- ونظراً لعدم توفر المناخ المناسب للاستثمار فقد ظهرت عمليات إعادة هجرة رؤوس الأموال إلى خارج سورية ونقص السيولة، وتراجع مستوى التشغيل وظهور الركود الاقتصادي وزيادة أعداد العاطلين عن العمل وتوقف بعض المنشآت الخاصة من العمل.

٤- عدم تطور الأنظمة والتشريعات المالية وخاصة الضريبية منها، مما دفع السلطات المالية لزيادة العبء على الضرائب غير المباشرة، وقد ساهمت هذه التشريعات بإعادة توزيع الدخل لصالح الأغنياء مما ساهم في زيادة معدل الركود الاقتصادي الذي بدأ عام ١٩٩٥[١].

[١] - د. كنعان، علي: الإصلاح المالي في سورية ، المرجع السابق ، ص ص٦٢-٦٧.

ومنذ عام ٢٠٠٠ قامت الدولة بزيادة الإنفاق العام بهدف إخراج الاقتصاد من حالة الركود ، كما قامت بتخفيض معدلات الضرائب بالقانون رقم ٢٠٠٣/٢٤ والمرسوم التشريعي رقم ٢٠٠٦/٥١ ، لكن تخفيض المعدلات الضريبية لم يساهم في زيادة الاستثمار وتشغيل العمال ، أي مازالت البطالة مرتفعة ومازال توزيع وإعادة توزيع الدخل لصالح الأغنياء، على الرغم من كل الزيادات في حجم الرواتب والأجور منذ عام ٢٠٠٠ وحتى عام ٢٠٠٨ .

الباب الثاني **تقييم النظام الضريبي**
الفصل الأول : تجربة الإصلاح الضريبي في التشريعات المقارنة
المبحث الأول : التجربة الفرنسية في الإصلاح الضريبي
المطلب الأول : الإصلاح الضريبي بين الواقع والمأمول
المطلب الثاني : النتائج والتوقعات
المبحث الثاني : التجربة المصرية في مجال الإصلاح الضريبي
المطلب الأول : هيكل النظام الضريبي في مصر
المطلب الثاني : تقييم النظام الضريبي المصري

الباب الثاني
تقييم النظام الضريبي

الفصل الأول

تجربة الإصلاح الضريبي في التشريعات المقارنة

يعد الإصلاح الضريبي شرطاً ضرورياً ولكنه غير كاف لدفع عجلة الاقتصاد الوطني واندماجه في النظام العالمي ، لذا لابد من تنسيق مختلف السياسات الاقتصادية مع بعضها البعض بقصد النهوض بأعباء الاقتصاد .

وتتميز الأنظمة الضريبية الفعالة بتطورها المستمر تبعا للتحولات الاقتصادية والاجتماعية والمالية لذلك فهي تطبق خلال فترة زمنية ثم تصبح غير مناسبة مما يقتضي تعديلها وإصلاحها سواء تعلق الأمر بالدول المتقدمة أم النامية ، ويسعى هذا الإصلاح للوصول إلى الفعالية التي هي مؤشر نجاح أي نظام ضريبي .

المبحث الأول

تجربة الإصلاح الضريبي في فرنسا

في الربع الأخير من القرن العشرين، غزت القارة الأوربية – وفي مقدمتها فرنسا – موجة من الإصلاحات الضريبية، ، حيث مرّت عاصفة اقتصاد العرض دون إنجاز أي شيء فيما عدا بعض التغييرات الهامشية.

ويؤكد بعضهم أحياناً أن فرنسا تفوقت في مجال النمو، إلا أن التحليلات التي تضمنت ذلك التأكيد قلما تتهم النظام الضريبي، فلماذا مازال ينبغي علينا الاهتمام بالإصلاحات الضريبية؟

وإضافة لما سبق فإن تلك التغيرات الهامشية التي ذكرناها سابقاً استطاعت أن تغير طبيعة النظام فلنفكر في اشتراكات الضمان الاجتماعي المعممة (١٩٩١)، بالعتبة الرمزية البالغة ٥٠% بالنسبة للمعدل الهامشي الأقصى لضريبة الدخل وكذلك أيضاً بإنشاء علاوة الوظيفة (٢٠٠١)، لكننا نلاحظ مع ذلك ازدواجية في تلك الإجراءات، فإن اعتبرنا . بغرض التبسيط وتبعاً لتصنيف منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية . أن اشتراكات الضمان الاجتماعي المعممة بمثابة ضريبة، فإن الإجراءين الأولين سوف يترجمان من خلال تغيير تصاعدية الضريبة ، والثالث من خلال تعزيزها، ولا يمكن لأحد أن يتنبأ بتأثير ذلك بشكل عام، لذلك كان من المعقول والطبيعي ألا تؤدي التغييرات إلى إصلاح بسبب ازدواجيتها.[١]

---

[1]) Emmanuel disle et jaques saraf , Fiscalité, Edition DUNOD ,Paris,2001/2002.p90

وبالعودة إلى القرن الماضي، ربما لم تكن فرنسا بحاجة إلى إصلاح ضريبي، بعد كل شيء، كان المعدل الهامشي الأقصى لضريبة الدخل بعيداً عن بلوغ المعدل القائم في المملكة المتحدة.

بالنسبة لمعظم المكلفين، كان الإقرار الضريبي أكثر بساطة بشكل ملحوظ مما هو عليه في الولايات المتحدة، فإن كان ينبغي تخفيض معدلات الضريبة على القيمة المضافة أو الضريبة على الشركات كنتيجة مباشرة أو غير مباشرة لاتفاقيات ماسترخت، فلم يكن هناك أي حاجة لإصلاح هاتين الضريبتين اللتين لا تنضوي تركيبتهما على أي مخالفة لمبادئ الاقتصاد الجيد![١].

وعلى الرغم من ذلك يبقى هناك العديد من المجالات موضع شك مثل الضريبة المهنية أو الضريبة على الثروة، في الحقيقة، هي رموز لتغير النموذج الاقتصادي النموذج الاقتصاد الذي أبخسناه حقه وأسأنا تقديره إذ أن تلك المجالات تتناول بصورة مباشرة تراكم رأس المال[٢].

وهنا تكمن النقطة الأساسية،التي تقوم على أن البنية الفوقية (الأساسية) السياسية، التي يتضح نظامها الضريبي من خلال جوانبها التقنية . الإدارية، ينبغي أن تكون متوافقة مع الأساس الاقتصادي، إن دوافع النمو التي كانت موجودة في الأمس، بصورة رئيسة على صعيد آليات العمل (التطور التقني، تحفيز الطلب) قد بلغت وبصورة فعلية الأشخاص (الأفكار الجديدة، المنتجات والخدمات الجديدة، الاستثمار في رأس المال البشري).و تظهر في القسم الثاني من القرن العشرين بوضوح الانتقال من اقتصاد يسعى للحاق بالمعايير الأمريكية إلى اقتصاد يقوم على إنشاء معايير جديدة، ففي الحالة الأولى، يمكن للنظام الضريبي بسهولة الاستفادة من تدفقات التراكم حتى أنه يمكن أن تتحقق بصورة جزئية من خلال إنشاء النقد؟.

أما في الحالة الثانية، فإن التوزيع الاقتصادي والاجتماعي الدقيق للتراكم (التي تتضمن هذه المرة أيضاً رأس المال البشري) يمتاز بأقصى درجات الحساسية تجاه شكل النظام الضريبي والأعباء التي يتضمنها.

ولكن لابد من التعمق في التحليل والدراسة، لقد تم استخدام النظام الضريبي لتحديد الخيارات الاقتصادية. ويبدو أن المشرّع كان على علم، وربما هو على علم فعلياً، بالتوجهات التي يتوجب على المكلفين اتباعها فيما يتعلق بمصروفاتهم، أي ما هي أشكال التمويل التي ينبغي اعتمادها أولاً؟ واليوم أثبتت الوقائع عكس تلك التوقعات، في حال لم يتم قياس التغييرات الضريبية إلا نادراً، فإن المؤشرات المتوافقة تبين بأنه أقل أهمية مما هو في الماضي، وبالتالي سيكون من الأفضل العودة إلى قواعد بسيطة وإجراءات شفافة بالنسبة للجميع.

1- Jerare (T) la reforme fiscal pow la future.p20
2-Henri (S) revue de ofcen 53' Apnl 1995.p66

ليس من السهل تحويل هذا الإصلاح في إطار النظام الضريبي إلى أفعال حقيقية، إذ إن حجم الموضوع يتجاوز نطاق هذه الصفحات القليلة[١]. وبالمقابل فإنه يمكن تقييم طريقة التفكير التي ينبغي اتباعها عند مناقشة المسائل الضريبية من خلال طرح الأسئلة أولاً حول نتائج المبادئ المطبقة حتى الوقت الحاضر بصدق وأمانة، ثم من خلال رؤية بعض الأفكار الخيالية قبل مباشرة العمل بصورة فعلية في بعض المجالات ذات الأولوية.

المطلب الأول

الإصلاح الضريبي الواقع والمأمول

أولاً . مراحل تطور النظام الضريبي:

يعد تشخيص الضريبة مبدأً ثابتاً قائماً منذ فرض ضريبة الدخل لأول مرة، وهو مبدأ يقوم على تقييم قدرة المكلفين على تحمل الأعباء الضريبية استناداً إلى مواردهم من جهة، وإلى وضعهم العائلي والاجتماعي من جهة أخرى، ومن أجل ذلك بقي ذلك الإجراء المعتمد على القدرة على تحمل الأعباء مطبقاً بصورة جزئية على نحو واسع، سوف نركز انتباهنا هنا على المراحل الثلاثة لتطور المجتمع والتي أدت إلى الحصول على نتائج ضريبية جديدة ناشئة عن تطبيق هذا المبدأ الدستوري.

١ . إدراج المساهمة في الشركة في حساب الطاقة الضريبية:

عندما تم اعتماد مبدأ الطاقة الضريبية، كانت تطرح هذه الأخيرة في أغلب الأحيان على أنها شيء موروث، وفي يومنا هذا وبالنسبة لمتوسط السكان، إن الطاقة الضريبية هي شيء مكتسب، ومن أجل البقاء في نطاق الحالة الأبسط، وهي حالة الموظف الذي يتقاضى راتباً، يمكننا الاعتبار بأن طاقته الضريبية مرتبطة بالاستثمارات التي تتم في رأس المال البشري التي يحققها عندما يتم تمويل تلك الاستثمارات من قبل المجموعة، فمن الطبيعي أن تكون ضريبة الدخل تصاعدية[٢]. فماذا نقول على الأقل عن موظف يتقاضى راتباً قام بتمويل دراسته من خلال القرض؟ فهو ليس فقط ملزماً بدفع فائدة بمعدل معين، بل أيضاً يخضع لاقتطاع هامشي متزايد على الإيرادات التي ينبغي أن تستخدم في إعادة سداد رأس المال.

وعلى أساس تحفيزه من منطلق: "حق الفرد في التعليم والتدريب" فلنفترض أن هذا الموظف نفسه استغل وقت فراغه من أجل التعلم والتدرب، بعد الانتهاء من ذلك التدريب، يحصل– في حال افترضنا

1-Henri (S) Op.cip p50

2-Voirg. Cormilleau etH. Sterdynialt: les retraites en france: des reformes sans plan densemble, letter de L ofce, N 126'.p96

سياقاً إيجابياً للأحداث – على منصب له صلة بالإمكانات الجديدة التي أصبح يتمتع بها وعلى أجر أفضل، ومع تزايد معدل الضريبة الهامشية المفروضة عليه، فسوف يتكبد نوعاً من الجزاء (العقوبة) وهي نفسية أكثر منها مادية، نتيجة لسبب وحيد ليس هو إلا ازدياد طاقاته الضريبية على حساب وقت فراغه[١].

وإن تابع مسيرته المهنية، يختار هذا الشاب الحاصل على شهادة مشروعاً يتضمن أقل من ٢٠ موظفاً يتقاضون راتباً تبلغ ساعات العمل الأساسية ٣٩ ساعة، واستناداً إلى فرضية أنه سيكسب نفس المبلغ الذي يكسبه أحد زملائه من دفعته الذي يعمل في شركة أكبر، والذين بالطبع سيدفعون نفس الضريبة لا يمكننا القول بأن طاقته الضريبية الساعية هي أقل من الشخص الآخر.

فالمنطق يقوم على أن نفس الطبيعة بالنسبة للموظف الذي يعمل أكثر حسب الإحصاء.

٣١% من الكوادر تعمل أكثر من ٥٠ ساعة في الأسبوع، صحيح أن طاقته الضريبية سترتفع بسبب الدخل الذي يحققه. ولكن سنجد بسهولة موظفين آخرين من نفس المستوى يتوقفون عند حد ٣٥ ساعة، فهل هذا عدل؟.

وأخيراً، ومن ناحية الطاقة الضريبية، لا تميز الضريبة بين الإيرادات فيما إذا كانت آتية من العمل أم من المساعدات الاجتماعية، وبصورة خاصة المعونات التقاعدية، ولم يكن هذا الأمر ليمثل مشكلة لو أن كافة الموظفين الذي يتقاضون رواتب يحصلون على معاش تقاعدي لنفس مدة الاشتراك (المساهمة) ونفس معدل الاستبدال[٢].

أصبح معلوماً وواضحاً للجميع أن الأمر ليس كذلك، ففي الفترة ما بين عامي ١٩٩٨ – ٢٠٠٠، كان متوسط عمر التقاعد لدى الشركة ٥٠,٤ سنة، ولدى العمال المهرة في الأشغال العامة ٥٥سنة، ولدى العمال غير المهرة في مجال الميكانيك ٥٧,٩ سنة، ولدى الأطباء ٦٤,٢ سنة، بلغ الفرق ١٥ عاماً بالنسبة للفئات الاجتماعية المهنية المتوسطة (الشركة والأطباء)، يمكننا أن نفكر دائماً بأن المزايا فيما يتعلق بالتقاعد قد دفعت بواسطة راتب أكثر ضعفاً، كما أنه ينبغي تقييمه من خلال قيمة حديثة، وإعداد قائمة بحصيلة المتقاعدين الموجودين مقارنة بالاشتراكات المدفوعة ورؤية كيف توصلت الضريبة المباشرة على الدخل إلى الأخذ بعين الاعتبار هذه العناصر الهامة المتعلقة بشخص كل مكلف.

وبغرض جمع هذه الحالات الخاصة ضمن سياق فرنسي، فقد تم ابتكار فئة خاصة، وهي الطلاب الذين يتقاضون رواتب خلال فترة دراستهم، والذين تم إدراج تلك الفترة نفسها عند احتساب حقوق التقاعد،

(*1*) Voir m. vlllac (1992) cclermi, dernier maillon de lutte contre. Pauvrete Economie et statistique, Mars 1992. P (203)

(*2*) Ou, pire, dependant nombre d'enfants et de l'etat de sante de lassure et de sa Famille. p(115)

حيث يسمح لهم ذلك بتخفيض مدة مساهمتهم في تحقيق الرخاء العام في المجتمع وزيادة المدة التي يستفيدون خلالها من العمل لدى الغير، إنه الأداء الذي يفترض بحد ذاته نظاماً ضريبياً يقوم مبدؤه على أساس معدل سنوات العمل على مدى الحياة، وكلما كان ذلك المعدل أقل، ارتفع المعدل المتوسط للضريبة، فمن هو الذي سيقوم بما هو تقييم حقيقي للطاقة الضريبية لكل هؤلاء.

٢ . ماذا نستفيد من مقارنة الطاقة الضريبية مع المعونات الاجتماعية:

عندما يتكلم وزير ما عن ضعف مردودية عمل الموظف صاحب المرتب المتدني مقارنة بالشخص المستفيد من برنامج الحد الأدنى من الدخل الذي يتطلب الدعم فأمامه ثلاثة أيام ليقدم استقالته: عندما قدم نفس التقرير (الوقائع) مدعوماً بالأرقام من قبل رئيس مجلس الضرائب، لم يلق ذلك المحضر (التقرير) أي صدى، فهل لأن الثاني يتضمن أرقاماً والأول لا يقوم إلا على إشاعة سرت بين العموم؟ ينبغي هنا المجازفة إذ إن الأرقام المفيدة غير متوفرة[١].

إن حقيقة أن تكون مستفيداً من برنامج الحد الأدنى من الدخل الذي يتطلب الدعم، فإن ذلك يمنح الحق في الحصول على تأمين صحي دولي، وقد أدت ميزة الحصول على حماية واسعة النطاق إلى الذي تطلب تخفيفه من خلال إنشاء علاوة التوظيف (الاستثمار) وبالاتجاه صعوداً في سلم الإيرادات نجد الأشخاص الذين لا يخضعون للضريبة[٢]، قد زادت هذه الفئة بشكل كبير بسبب التعديلات التي طرأت على سلم (جدول) الضرائب المفروضة على الدخل، فهي تعطي الحق في العديد من المزايا: منها تخفيف الضريبة على المجال السمعي البصري من جهة، وتخفيض أو إلغاء ضريبة السكن من جهة أخرى، وعن طريق المقارنة، وضمن شروط محددة في كل مرة، يمكننا ملاحظة أن التعرفات الاجتماعية المتعلقة بالكهرباء والهاتف أو النقل، وبصورة دقيقة، فإن كل تلك الإجراءات الاجتماعية لها دلالة واحدة وتبرير واحد، فهي معاً غير مفهومة ويمكن أن تنجم عنها أحكام هامة ليست ذات وقع جيد بالنسبة لأولئك الذي يستفيدون منها.

يمكن أن يكون للشفافية هنا فائدة كبرى: عكس ما ذكرته بعض الاقتراحات التي تهدف إلى التبسيط الإداري، فلنفرض على كل مواطن تقديم تصريح بالضرائب، فلنساعده على ملء أكبر عدد من الخانات ليحصل على كافة المساعدات الاجتماعية الممكنة.

بعد كل شيء، ليس غريباً أن يتوفر لدى كل فرد أو عائلة وعي كامل وواضح بالجهد الذي تبذله المجموعات لصالح أي منهما، لربما ندرك عندئذ أن الحل في فرض ضريبة على الدخل لرصيد كل

(*1*) Voir H. sterdynialr: a pour defender le quotient familial" Economie et statistique, aout 1992. P55

(*2*) le problebnie se poredeja pour les plans d'Epargne Entrprise ainsi que pour les retraites garanties par les entreprises.p 75

حساب سيكون أكثر شفافية من تلك المجموعة من المساعدات المنتظمة التي تجمع الكثير من الموظفين والعاملين الاجتماعيين، ولكن دون الوصول إلى نتيجة إيجابية فيما يتعلق بإعادة التوزيع.

لنتوسع أكثر في هذا الموضوع، يستفيد الأزواج حديثو العهد في الزواج من الأماكن المزودة بدور حضانة في بلدية مكان إقامتهم، وبسبب ندرتها، ينبغي برمجة ولادة الأطفال وفقاً للأماكن المتوفرة المزودة بدور حضانة، تقترح بعض الشركات من جهة ومجموعات الشركات من جهة أخرى هي أيضاً أماكن سكن مزودة بدور حضانة لموظفيها (من الذكور والإناث) [١]، وخلال ذلك الوقت أخذ البرلمان يناقش حدود الاقتطاع الضريبي الذي ينبغي فرضه من أجل إبقاء الأطفال ومراقبتهم في المنزل، يركز المجتمع على الأثرياء الذي يرغبون أيضاً باستقدام موظفين إلى منازلهم، لكن الحال بسيط، ينبغي على كل بلدية وكل شركة أن تصرح لإدارة الضرائب المعادل النقدي للمساعدة التي يحصل عليها كل مستخدم لدور الحضانة، بعد ذلك سيصبح من السهل مقارنة الأرباح العينية (واقتصاد الضريبة) التي يحصل عليها مستخدمو الأجهزة والمعدات المشتركة المقدمة إليهم على سبيل المساعدة مع قيمة الضريبة الفعلية للمستفيدين من برنامج إبقاء الأطفال في المنزل، سرعان ما سنعرف فيما إذا كانت الطاقة الضريبية لدى أشخاص معينين هي أعلى أم أقل مما هي عليه لدى البعض الآخر!.

هناك قانون قديم يسمح بمعرفة مبلغ الضرائب التي يدفعها كل مكلف مجاور، فإن كانت الشائعة حول جمع المعونات الاجتماعية ليست سوى خدعة ستسكتها الشفافية، وإن كانت الشائعة ثابتة ستعمل الشفافية على إيجاد حل تصحيحي لها، باسم القدرة على المساهمة.

من هذا يمكن القول بأن لا يمكن قياس الطاقة الضريبية دون المعونات الاجتماعية التي يقدمها المكلف للغير أو لنفسه أو التي تقدمها له الدولة ، من هذا القياس يمكن معرفة الطاقة الضريبية الحقيقية للمكلف ودون ذلك فإن قياسها بين المكلفين تكون ناقصة غير دقيقة ولا تصلح لاعتمادها، كونها غير معبرة عن الواقع .

٣ . ينبغي على التشخيص أن يتبع تطورات المجتمع:

تم وضع مبدأ تشخيص الضريبة في عصر كانت فيه العائلة هي نواة المجتمع الفعالة، وانقطاع الوحدة العائلية هي أمر تعاني منه وليس بإرادتها، وهي أيضاً لم تعد كذلك في عصر يعيش فيه معظم الشباب في مساكن مشتركة، ونصف الزيجات تنتهي بالطلاق، لقد تغيرت الأخلاقيات، فماذا يفعل التشريع الضريبي والاجتماعي حيال ذلك؟

(*1*) L'avantage fiscal en cas de succession devrait etre reserve aux seuis vrais place- ments d'assurance- deces, c'est- a- dire assurant, en cas du deces de leurs parentsm le verse- ment d'une rente soit a des enfants d'age scolare, soit a des descendants handicaps.p: 219.

فإن لم يكن الطلاق موضوع قرار مشترك فعلياً، سيكون من الصعب القول بأنه خارج بالكامل عن نطاق إرادة الإنسان، هناك تأثيرات خارجية على المجتمع وأفراده بالدرجة الأولى، يقلل الطلاق من المدخرات المرتبطة بالحياة الاجتماعية، ويزيد من التكاليف الثابتة للحياة اليومية، وعندما يكون نتيجة لقرار مشترك يترجم بتقسيم قانوني لحضانة الأطفال، فهذا يدل على أنه يتوجب على كل من الوالدين الحصول على غرفة لاستقبال طفله أو أطفاله فيها، وإن لم يطرح ذلك مشكلة خاصة للعائلات الميسورة، فهي ليست مشكلة أيضاً بالنسبة للأمهات اللواتي خاطرن بعدم تقييم حياتهن المهنية، في الواقع، إننا نعلم بأن حالات الفقر التي انتشرت في الربع الثالث من القرن العشرين ليس لها علاقة مع ما يحصل اليوم وأن "ضعف العلاقات تمثل إحدى أسبابه الرئيسة، وأخيراً النقطة الثالثة أدى انتشار الطلاق إلى تدهور حالة العديد من الأطفال فانعكست على نتائجهم المدرسية.

نظر المشرّع إلى هذه المشكلة من ناحية الطاقات الضريبية، فقد تأثر بحالة النساء اللواتي لا يملكن أي موارد مالية خاصة بهن واللواتي تركهنّ أزواجهنّ، فهو يرى بأن حالة كهذه كانت تستحق نصف حصة إضافية عند احتساب القسمة العائلية [١].

إضافة إلى ما سبق، حلّ الانفصال "بموافقة متبادلة" محل مفهوم الطلاق، لا بل هو "تعديل نهائي لرابط الزوجية" في هذه الحالة، لا نرى لماذا يجب ان يتحمل المجتمع تبعة النتائج الاجتماعية لخيار تم الاتفاق عليه بملئ إرادة الطرفين، لا بل هو هروب وتملص أحد الطرفين من مسؤولياته، بالإضافة إلى ما سبق، لا شيء يدل على أن تلك النفقة الضريبية سوف تمولها الضريبة على القيمة المضافة أم المشاركات الاجتماعية المعممة، من قبل أزواج طاقتهم الضريبية أقل من الطاقة الضريبية للمستفيدين من تلك الإجراءات.

من جهة أخرى، لا تخلو هذه الحالات من بعض التأثيرات على المساعدات التي تمنح للطلاب، فعندما تفتقر الأم إلى موارد خاصة بها وتعمل وحدها على تربية أولادها، يحصل هؤلاء الأولاد على منحة دراسية، قد يكون الأب ميسوراً، ويكفيه أن يقطع علاقته القانونية بها حتى تبرئ ذمته من واجباته، وهي ليست محددة لأنه يدفع نفقة الطعام (معاش نفقة) بل النفقة الاجتماعية، إننا نعلم بأن المشرّع يقوم بتنظيم حالة الإعسار بالنسبة للنقطة الأولى، فإنه لا يطبق نفس الدقة والصرامة على النقطة الثانية، وللمفارقة استطعنا أن نرى مؤخراً زوجين قد خسرا دعوى تقدم بها ابنهما لزيادة النفقة الشهرية التي يراها غير كافية، لو كان هذان الزوجان مطلقين لكانت حلت المشكلة بطريقة أخرى.

وحتى لا نبالغ في ذكر الأمثلة في هذه الصورة التي قد نجدها مظلمة للغاية لو لم تكن تتضمن العديد من الحالات المشابهة تماماً . وليست حالات هامشية، لأشخاص في أواخر العمر، فالترمّل يطرح

---

(1) CF HENRI (S) op.

حالات من التعايش الغريبة، تم وضع نفقة الأيولة) بغرض ضمان الحد الأدنى للموارد لأحد الزوجين دون الحقوق الاجتماعية، إننا نفهم بأنه يتوقف دفع تلك النفقة في حال الزواج مرة ثانية، ومن أجل الاستمرار في الحصول عليها، قد يحاول الأشخاص المتقدمون في السن التلاعب بقواعد التضامن بحيث تخدم غاياتهم.

وأخيراً:

إن المبدأ المزدوج للطاقة الضريبية وتشخيص الضريبة لا يمكن أن يتبع تبدلات وحيل الحياة الاجتماعية المعاصرة،و لا يستطيع أن يكون كذلك، أولاً لأن المشرّع غير قادر على أن يأخذ بالحسبان أحكاماً بشأن العمل . وقت الفراغ تعكس الطريقة التي يستخدمها كل فرد لمواجهة المساهمة في الثروة المشتركة، وهو لأنه أيضاً غير قادر على ذلك عندما يكون المقصود تحديد ما يكشف، في حال فردية، عن خيار فردي أو وضع يتم الخضوع له، لا يمكن أن يستمر ذلك المبدأ قائماً بهذا الشكل .

نلاحظ مما سبق ان مفهوم الطاقة الضريبية في المجتمع الفرنسي يتطور ويرتبط بمبدأ تشخيص الضريبة ، كما أن هناك تفريقاً واضحاً بين الطاقة الضريبية الكلية للمجتمع الضريبي وبين الطاقة الضريبية الفردية لكل مكلف ، والتي لابد عند حسابها من الأخذ باعتبار ماتساهمه الشركة من تقديمات لموظفيها هي بالاصل من واجب الدولة ان تقدمه إلى هؤلاء المواطنين، ولابد من إسقاط هذه التقديمات واعتبارها جزءا من الطاقة الضريبية البديلة لهذه الشركات، وهذا ما يسمى حالياً بالنفقات الضريبية ، كما انه لابد من اجل قياس الطاقة الضريبية الحقيقية للمكلف من ربطها بالمعونات الاجتماعية التي تقدمها الدولة له وسبب تقديمها لهذه المعونات، فإن كان للمكلفين دور في ذلك يجب الا تؤثر في طاقتهم الضريبية الحقيقية ، كما أنه لا يمكن لمبدأ تشخيص الضريبة ان يتطور مع المفاهيم الاجتماعية للمجتمع فمفهوم الاسرة لم يعد كما كان في السابق في المجتمع الأوروبي والفرنسي خصوصا ولابد من اخذ ذلك باعتبار عند قياس الطاقة الضريبية الفردية للمكلف .

وقد تم أخذ مفهوم الطاقة الضريبية الفردية نموذجاً لدراسة الفرق الواسع في تطبيق هذا المفهوم وتطورها تشريعيا وتنفيذيا من قبل الادارات الضريبية الفرنسية، وارتباطه بالبيئة الاجتماعية والاقتصادية في فرنسا ، لتبين كم هي سورية بعيدة على ذلك تشريعيا وتنفيذيا، وكم نحن بحاجة إلى الاصلاح في هذا المجال ؟!!

المطلب الثاني

النتائج والتوقعات

تضمن قانون المالية العامة ٢٠٠١ المرحلة الأولى من خطة تخفيف الضرائب الإلزامية العالية على مدة ثلاثة سنوات.

لابد من دراستها لمعرفة مضمون هذا الإصلاح الضريبي، ومعرفة الوسائل الملائمة التي استخدمها في سبيل ذلك عن طريق عرض بالأرقام للتعديلات الرئيسة على الضرائب، تتم دراسة الضرائب البيئية وفرض الضرائب على الشركات، ثم الاستقلالية الضريبية لمؤسسات التأمينات الاجتماعية والمجموعات المحلية. وتبعاً لمعأينة الضرائب المباشرة على إيرادات الخدمات تتم بصورة متتالية مناقشة الضرائب على الدخل وضرائب الثروة والضرائب على إيرادات رأس المال، مما يدعو للتساؤل حول التشريع الجديد المطبق على مدخرات الرواتب وحول الضرائب المفروضة على خيارات الأسهم وفي النهاية يتضمن الجزء الأخير تحليلاً لنظام الاقتطاع والإعانات الممنوحة للعاملين الفقراء وطرق إصلاح هذا النظام قيد التنفيذ حالياً .

أولاً . مضمون الإصلاح الضريبي:

يتفق معظم الاقتصاديين ورجال السياسة في فرنسا على ضرورة القيام بإصلاح ضريبي واسع النطاق، يقوم بموجبه كل منهم بتقييم التعديلات التي تم تحقيقها بصورة فعلية، وعلى الرغم من ذلك ليس مضمون الإصلاح المثالي بحد ذاته، واضحاً بصورة عامة كما أن الأهداف المرجوة بدت متناقضة، وبينما يطالب البعض بتخفيض كبير لمستوى الضرائب المقتطعة الإلزامية (مما يعني كذلك تخفيض الإنفاق العام) مما يؤدي إلى تحفيز الاقتصاد الفرنسي من خلال تشجيع الناشطين على العمل أكثر والعائلات على الإدخال والمؤسسات على الاستثمار واستقدام اليد العاملة، فهم يهدفون إلى جعل النظام الضريبي أكثر حيادية، وبصورة محددة تخفيض معدلات الهوامش المرتفعة جداً، يطالب البعض الآخر بعكس ذلك، فهم يقترحون توزيع الأعباء الضريبية على نحو أكثر عدالة بين إيرادات العمل وإيرادات رأس المال وتعزيز مبدأ إعادة التوزيع في ذلك النظام واتخاذ إجراءات محددة للتشجيع على العمل وفرض الضرائب على النشاطات التي تؤدي إلى التلوث، وفي فرنسا وكما هو الحال في الدول الأخرى تنقسم عمليات الإصلاح الضريبي إلى "إصلاح ليبرالي" يهدف إلى تخفيف الضغط الضريبي الشامل ومعدلات

الضرائب المقتطعة الأكثر ارتفاعاً، والإصلاح الأكثر ميلاً للشركات التي تهدف إلى تشجيع العمل والتوظيف، وتطبيق مبدأ إعادة التوزيع أو بعض أغراض السياسة الاقتصادية[١].

ومن عام ١٩٩٥ إلى ١٩٩٩، يمكننا أن نميز عدة محاور في التعديلات التي أجريت على بنية الضرائب المقتطعة الإلزامية.

الأمر الأهم هو تخفيض اشتراكات أرباب العمل في الضمان الاجتماعي التي تقتطع من الرواتب الأدنى حيث كان الغرض منه، منذ عام ٢٠٠٠ أيضاً مساعدة المؤسسات على تمويل تخفيض ساعات العمل[٢].

لم يتم تخفيض الضرائب المقتطعة المفروضة على المؤسسات، ولكن أعيد هيكلتها، حيث ألغى جزء الراتب من الضريبة المهنية وتخفيض اشتراكات أرباب العمل في الضمان الاجتماعي، وإنشاء اشتراكات الضمان الاجتماعي من أرباح الشركات والضرائب على النشاطات المختلفة .

سمح ازدياد فاعلية اشتراكات الضمان الاجتماعي المعممة بتمويل جزء من الحماية الاجتماعية من خلال إيرادات رأس المال.

وفيما يتعلق بالسنوات القادمة، جعلت الحكومة من تخفيض الضرائب المقتطعة الإلزامية هدفاً رئيساً لسياستها بشأن الموازنة، ويصبح هذا التخفيض ممكناً عن طريق تعزيز الأموال العامة الذي يتم التوصل إليه من خلال مراقبة الإنفاق وتخفيض معدلات الفائدة، وبصورة خاصة من خلال ازدهار (استئناف مسيرة) النمو، فقد انخفضت قيمة العجز لدى الإدارات الحكومية من ٦ نقاط من الناتج الإجمالي المحلي عام ١٩٩٣ إلى ١,٨ نقطة عام ١٩٩٩، بينما كان الامر معاكساً مع معدل الضرائب المقتطعة الإلزامية الذي ارتفع من ٤٢,٧% من الناتج الإجمالي المحلي عام ١٩٩٢ إلى ٤٥,٧% عام ١٩٩٩، في حال تم الحفاظ على المرحلة الحالية من النمو، ستتروح الهوامش المتوفرة كل سنة بين ٤٠ و٦٠ مليار فرنك (من ٠,٤ إلى ٠,٦ نقطة من الناتج الإجمالي المحلي) مما يسمح بتحقيق إصلاح ضريبي واسع النطاق.

ينشأ عن هذا المشروع ضغوطات جديدة على الإنفاق العام، بل خطيرة بشكل ملحوظ خلال الفترة التي تشهد نمواً كبيراً، لماذا لا نجعل العاطلين عن العمل أو المتقاعدين يستفيدون من الازدهار الاقتصادي، لاسيما أن تخفيض الضرائب، وخاصة الضرائب على الدخل، دائماً يستفيد منه الأثرياء أكثر

(*1*) Voir: Cadiou L, G. Comilleau, J-M Daniel et J. Le Cacheux: Reformer la taxe professionnell? Mimeo, 1994. P: 183.

٢- جييل دوبون وأنري سيردينياك. قسم التحليل والتقديرات لدى المرصد الفرنسي للأحوال الاقتصادية. مجلة المرصد الفرنسي للأحوال الاقتصادية العدد رقم ٧٥ أكتوبر ٢٠٠٠. ، ص٢٠

من الفقراء، ولتغيير هذا الوضع ينبغي تصور أحكام مثل تلك التي تزيد من تعقيد النظام الضريبي بدلَ تبسيطه، وكذلك ومنذ ظهور ما يدعى "الحصانة الضريبية" بدت الحكومة محتارة بين منطقين متناقضين:

- اتخاذ إجراءات تقضي بتخفيض صاف للضرائب المتقطعة الإلزامية، مما يعني بصورة خاصة تخفيض الضريبة على الدخل، وهي أول ما سيتأثر على نحو مباشر بتلك الإجراءات.
- اتباع سياسة تدعم بالدرجة الأولى الفئات الشعبية، حيث تدفع هذه الأخيرة القليل من الضرائب، سيكون من الصعب جعلها تدفع أقل من ذلك.

وكوجه من أوجه ذلك التناقض، كانت خطة تخفيف الأعباء وإصلاح الضرائب التي قدمتها الحكومة في نهاية شهر آب من عام ١٩٩٩، واسعة النطاق، إذ بلغت قيمة الضرائب المخفضة، ١٢٠مليار خلال ثلاث سنوات[١]، ومراعاة للإجراءات المقررة سابقاً، (الضريبة على القيمة المضافة، تخفيض اشتراكات أرباب العمل في الضمان الاجتماعي) بلغت قيمة التخفيض المتوقعة من عام ١٩٩٩ إلى ٢٠٠٣م، ٢٧٦ مليار خلال سنة كاملة، أي ما يمثل ٣ نقاط من الناتج الإجمالي المحلي وقد كان هناك ثلاث تحديات: الحفاظ على نمو قوي، والإدارة الصارمة للإنفاق العام واستقرار أقساط التأمينات الاجتماعية وثباتها، وقد طرحت ثلاث استراتيجيات، تقوم **الأولى** على تخفيض المعدلات الهامشية الأكثر ارتفاعاً بالدرجة الأولى . وهي معدلات تفوق الضريبة على الدخل والضريبة على الثروة، وكونها مترافقة مع تخفيض ملحوظ أكثر في معدلات الضريبة على الثروة، ينبغي أن تسمح لفرنسا بالمساهمة بصورة كاملة في المساعدة الضريبية في أوروبا إلا أنها تضمنت تراجعاً هاماً لتأثير إعادة توزيع الضريبة.

وفي إطار خطة فابيوس أخذت الضريبة على الدخل تنخفض بدءاً من عام ٢٠٠٠ لكن هذا الانخفاض لم يتم بلوغه في المعدلات الأكثر ارتفاعاً، أما الاستراتيجية الثانية فقد كان الغرض منها مكافحة البطالة من خلال تخفيف الأعباء المفروضة على العمل وبصورة خاصة العمل غير الموصوف.

استؤنفت تلك الاستراتيجية على نحو مستمر بدءاً من عام ٢٠٠٠ مصحوبة ببعض التغيرات، إذ إن الإجراءات تهدف إلى زيادة الراتب الصافي "للعاملين الفقراء" وليس إلى تخفيض كلفة العمل، وبدءاً من عام ٢٠٠٠ تجسدت مكافحة أسباب الركود والبطالة عن طريق إصلاح مخصصات السكن وضريبة السكن، ثم تحديد عتبة معينة لاشتراكات الضمان الاجتماعي المعممة، تقوم استراتيجية على إعادة توزيع فائض إيرادات النمو على مجموع المكلفين، وهي لم تكن غائبة في خطة "فابيوس"، وسعياً للتوفيق بين هذه الاستراتيجيات الثلاثة، مع إلغاء عدد معين من الضرائب ذات المردودية الضعيفة نسبياً (رسومات

١- جاك ولكاشو وفانسان كوزي، قسم الدراسات لدى المرصد الفرنسي للأحوال الاقتصادية، مجلة المرصد الفرنسي للأحوال الاقتصادية، العدد رقم ٧٥، أكتوبر ٢٠٠٠. ، ص٣١

السيارات وحق الإيجار وضريبة الحصول على رخصة قيادة وضريبة بطاقة الهوية...) مما يسمح بتركيز النظام الضريبي (تكثيف) فإن خطة تخفيف الأعباء التي وضعتها الحكومة لا تخلو من التشتت.

إلا أنه بصورة عامة، تبدو عمليات الإصلاح تلك مستوحاة من الرغبة بتخفيف الأعباء المفروضة على العاملين غير الموصوفين، أكثر من تلك المفروضة على الموظفين الذين يتقاضون رواتب والذين يتمتعون بكفاءات أعلى أو المكلفين الأكثر ثراء، تقوم عمليات الإصلاح على تخفيض أقساط التأمين الاجتماعي لأرباب العمل أكثر من الضرائب المفروضة على أرباحهم، وهو ما يميز عمليات الإصلاح في فرنسا

ثانياً . ما هي وسائل التحرك نحو الإصلاح:

يمثل تخفيف الضرائب المبرمج (المنظم) ٢,٩ نقطة من الناتج الإجمالي المحلي على مدى أربع سنوات (٢٠٠٠- ٢٠٠٣) ومع الأخذ بعين الاعتبار الانحراف العفوي لمعدل الاقتطاع الإلزامي بمقدار ٠,٢ نقطة سنوياً بصورة منتظمة (وكان بمقدار ٠,٦ عام ٢٠٠٠) فإن الضغط الضريبي الشامل الذي ازداد من ٠,٨ نقطة من الناتج الإجمالي المحلي من عام ١٩٩٧ إلى ١٩٩٩، انخفض من ٤٥,٧% عام ١٩٩٩ إلى ٤٣,٩% ٢٠٠٣ (معدل نمو ٣%) في حال تجاوز معدل النمو من ٢٠٠١ إلى ٢٠٠٣ نسبة ٣% سنوياً وتمت إدارة الإنفاق العام على أسس صارمة (يسمح بارتفاع بحجم الإنفاق لا يتجاوز ١,٣% سنوياً)، ستكون الإجراءات المعلنة متوافقة مع إلغاء العجز العام لغاية ٢٠٠٣، وفي حال بلغ معدل النمو ٣,٥% سيكون للإدارات العامة فائض بمقدار ٠,٦ نقطة من الناتج الإجمالي المحلي في عام ٢٠٠٣[١].

يتطلب ذلك إدارة الإنفاق العام على أسس صارمة جداً، وإن لم يكن الحال كذلك، قد يستمر العجز في عام ٢٠٠٣ حتى بوجود معدل نمو مرتفع ، ففي حال زيادة حجم الإنفاق العام بنسبة ٢% كل سنة سيمثل العجز ١,١ نقطة من الناتج الإجمالي المحلي (٠,٤ على التوالي) في عام ٢٠٠٣ مقابل معدل نمو ٣% (٣,٥ على التوالي كل سنة) وكذلك الأمر في حال تباطؤ وتيرة النمو بصورة مستمرة ليبلغ ٢,٥% فلن يكون ممكناً تخفيض العجز بشكل ملموس، مما يجعل من الضروري مع الأخذ بعين الاعتبار الالتزامات الأوروبية التي تقع على عاتق فرنسا[٢]، وضع جزء من الإجراءات المعلنة موضع المساءلة الدورية منها، حيث تم اتخاذها في مرحلة ازدهرت فيها النشاطات، فهي تمثل مخاطر وجوب إجراء تعديلات دورية أيضاً في حال حصول تباطؤ.

١- جاك لوكاشوفانسان كوزي: المرجع السابق ، ص٣٤ .

٢- جابيل روبون وانري سيتوديناياك، المرجع السابق ، ص٢١.

وفي حال قامت الدولة، كما تعهدت، بتعويض انخفاض إيرادات الهيئات الاجتماعية والمجموعات المحلية سيبقى العجز في موازنتها قائماً على الرغم من ارتفاع إنفاقها (ما عدا التعويضات) المحدود بـ٠,٣% سنوياً: وضمن سيناريو معدل نمو يصل إلى ٣% قد يصل العجز في موازنة الدولة إلى ١,٩% من الناتج الإجمالي المحلي، يتم تعويضه من خلال فائض لدى الإدارات الأخرى بالقيمة نفسها وضمن سيناريو معدل نمو يصل إلى ٣,٥% قد يبلغ العجز الحكومي ١,٥% من الناتج الإجمالي المحلي بينما يبلغ الفائض لدى الإدارات الأخرى ٢,٢% من الناتج الإجمالي المحلي.

تستخدم الحكومة أيضاً كافة وسائل التحرك المتوفرة لديها بأن تخصص لتخفيض الضرائب كامل "الأرباح القابلة للتوزيع الواردة في الموازنة" والمتوقعة نتيجة للنمو خلال السنوات القادمة، وفي حال كانت الحكومة ترغب على الأقل بالاستمرار في تخفيض العجز لدى مجموع الإدارات الحكومية، كما تعهدت به في الخطة متعددة السنوات بشأن المالية العامة التي أقرتها في بروكسل في مطلع عام ٢٠٠٠، فأنه لا يمكنها أن تسمح للإدارات الأخرى بتخفيض مبالغ الاقتطاع ولا برفع مصروفاتها بما يتجاوز الحد الوارد في البرنامج متعدد السنوات.

إن الإجراءات الضريبية غير متلائمة مع انخفاض اشتراكات (الأقساط) الاتحاد الوطني ما بين المهن للتوظيف في قطاع الصناعة والتجارة، والتي وردت في خطة حركة المؤسسات في فرنسا[١]. الاتحاد الفرنسي الديمقراطي للعمل، والتي كانت تمثل ٠,٨ نقطة في الناتج الإجمالي المحلي من التخفيضات الإضافية لغأية عام ٢٠٠٣ في حال تم دمج الخطتين معاً، قد يصل عجز الإدارات إلى ٠,٧% في عام ٢٠٠٣ مقابل معدل نمو اقتصادي يبلغ ٣%[٢]. ولم توافق الحكومة في نهاية الأمر إلا على تخفيض متوسط للاشتراكات، أدت الإجراءات الضريبية المعلنة إلى حرمان الهيئات الاجتماعية من وسائل التحرك بالنسبة لاستخدام أرباح النمو، مما يخلق أوضاعاً يسودها التنازع مع شركاء لها، على اعتبار أن الأولى تسعى إلى تحسين المساعدات والأخرى إلى تخفيض الاشتراكات (الأقساط).

ومع مراعاة التطورات السكانية المستقبلية التي تتطلب زيادة أقساط التقاعد بدءاً من عام ٢٠٠٥ من المنطقي ألا يستخدم الصندوق الوطني لتأمينات التقاعد الفوائض المؤقتة التي حققها من النمو من أجل تخفيض الأقساط وأن يحتفظ بالاحتياطي للمتقاعدين، ويمكن أيضاً استخدام الفائض في تسريع سداد ديون الشركة، يمكن لتطبيق إدارة ثلاثة الأطراف للتأمينات الاجتماعية أن تسمح بإجراء تسوية وتوافق بين رغبة الشركاء وقيادة الاقتصاد الجمعي وفي الوقت الحالي، تسعى الحكومة إلى أن تستخدم لمصلحتها أعلى القيم الضريبية الناشئة عن النمو، بأن تنقل إلى الهيئات الاجتماعية عدداً من الأعباء، وبذلك يتوجب على الصندوق الوطني للمعلومات العائلية، الذي سجلت ميزانيته أعلى فائض حالياً، أن يتولى بصورة

---

(1) cf HENRI (S). op. p12
(2) Jacque le cachequ et vancin (T) op. p23

تدريجية تمويل مجموع إعانات الدخول إلى المدارس، وهنا تطرح مسألة التوفيق بين السياسة بشأن الموازنة واستقلالية الهيئات الاجتماعية والمحلية.

ومن هذا كله يمكننا القول إن للإصلاح الضريبي في فرنسا مضمون وأهداف خاصة تختلف عن مضمون واهداف الاصلاح الضريبي لدى غيرها من الدول ، فعلى الرغم من أن الاصلاح الضريبي مفهوم هام وضروري لجميع الدول وفي كل الأوقات كي يستمر التكييف بين النظام الضريبي والبيئة الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع وتستمر الضريبة في تحقيق أهدافها إلا أن مضمون هذا الإصلاح وأهدافه ووسائله تختلف من دولة إلى أخرى ، فهي في فرنسا مختلفة عن ماهي في سورية .

المبحث الثاني

التجربة المصرية في مجال الإصلاح الضريبي

إن النظام الضريبي المصري ما يزال حتى الآن يعاني من ضعف في بنيته الضريبية، على الرغم من من التعديلات المتلاحقة التي حدثت فيه منذ السبعينات وحتى الآن والتي كان آخرها القانون رقم ٩١ لعام ٢٠٠٥ ويعود السبب في ذلك إلى البطء في إصلاح الضرائب المباشرة، ولهذا اعتمدت الدولة المصرية على الضرائب غير المباشرة للحصول على الموارد المالية وتغذية خزينة الدولة، وعلى هذا سنحاول التعرض لهيكل النظام الضريبي في جمهورية مصر العربية في المطلب الأول على أن يخصص المطلب الثاني لتقيم هذا النظام.

المطلب الأول

هيكل النظام الضريبي في مصر

يعتمد النظام الضريبي المصري على نوعين من الضرائب هي:

أولاً:الضرائب المباشرة:

شهد النظام الضريبي المصري تطورات كبيرة ومتنوعة منذ الثلاثينات وحتى يومنا هذا وتحولت بموجبها ضرائب الدخل من ضرائب نوعية إلى نظام الضريبة الموحدة[١].

فكان هناك القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ والمعدل بالقانون رقم ١٨٧ لسنة ١٩٩٣، الذي تحولت بموجبه الضرائب إلى ضرائب عامة موحدة على الدخل بعد أن كانت ضرائب نوعية تقوم على أساس تبويب الدخول تبعاً لمصادرها وتفرض على كل منها ضريبة خاصة.

وبصدور قانون الضرائب على الدخل رقم ٩١ لعام ٢٠٠٥ الذي تم بموجبه إلغاء قانون الضرائب على الدخل رقم ١٥٧ لعام ١٩٨١ ليحل محله نظام الضريبة الموحدة. ويمثل القانون الجديد تحولاً جذرياً في النظام الضريبي المصري من حيث تحديد الأشخاص الخاضعين للضريبة والإعفاءات الضريبية

---

[١] – د. زين الدين ، صلاح: الإصلاح الضريبي، دار النهضة العربية، طبعة ثانية، ٢٠٠٦، ص ٩٥

والمعدلات الضريبية والإجراءات العملية الخاضعة بربط وتحصيل الضريبة[١] ويمكن أن نحدد أهم نقاط الاختلاف بين القانونين بما يلي:

١ ً- تعتمد فلسفة القانون الجديد على تغيير توجه وإدارة السياسة المالية من تجمع أكبر قدر من الفائض الاقتصادي لدى المجتمع في الخزانة العامة والتي تتولى إعادة توزيعه وتوظيفه بين الادخار والاستثمار والاستهلاك وذلك باستخدام أفضل الموارد لتحقيق التنمية الاقتصادية المتوازنة والمستدامة، وذلك باعتبار أن الحصيلة الضريبية تتبع للنمو الاقتصادي، فإن أي زيادة في حجم هذا النشاط سينعكس بالإيجاب على الاقتصاد القومي بشكل عام وموارد الدولة بشكل خاص. [٢]

٢ ً- كرس القانون الجديد الثقة المتبادلة بين الممول (المكلف) والإدارة الضريبية، فبموجب القانون الجديد يثق المكلف بأن الإدارة الضريبية ستتعامل معه بكل عدالة واحترام، والإدارة الضريبة تثق بأن المكلف سيقوم بالإعلان عن دخله الحقيقي بأمانة وعليه فإن الإدارة الضريبية ستأخذ الإقرار الضريبي المقدم بأنه الأساس في تحصيل الضريبة، وتشديد عقوبة التهرب الضريبي حفاظاً على حقوق الدولة والمجتمع.

٣ ً- يمتاز القانون الجديد بالسهولة والبساطة ضمن مفاهيم وآليات جديدة تختلف عن ما كان معمولاً به في القانون الملغى أيضاً ومن أهم ميزات القانون الجديد أنه قد وازن كثيراً في الحقوق و المزايا التي يحصل عليها مختلف فئات المجتمع، مع إعطاء ميزات أكبر لأصحاب الدخول المتوسطة والصغيرة، عبر العديد من الامتيازات الموجودة في ثنايا القانون، وبمراعاة توسيع نطاق الضريبة لتشمل مختلف الأنشطة والدخول تحقيقاً لمبدأ المشاركة المجتمعة[٣]. مع الاستمرار في الأخذ بمبدأ التصاعد في أسعار الضريبة وتوسيع الشرائح الضرائبية بشكل واضح، وزيادة حدود الإعفاءات الاجتماعية والشخصية، هذا بالإضافة إلى إعطاء مزايا أكبر للدخل المكتسب من الأجور والمرتبات، حيث خفض القانون الجديد معدلات الضريبة إلى النصف، فلم يعد هناك جدوى من الإعفاءات الضريبية التي كانت في القانون السابق بسبب ارتفاع معدلات التضخم ، وقد ساعد ذلك على التخفيف من التعقيدات الإدارية والتقديرات الجزافية للضريبة وعلى هذا لا بد من التفريق في الضريبة بين الأشخاص الطبيعيين والأشخاص الاعتباريين

---

[١] – د. اسماعيل أحمد عصر، اسماعيل: المحاسبة والتحاسب الضريبي على الدخل، جامعة المنوفية– كلية التجارة ، ٢٠٠٦، ص ٥٩.

[٢] – اللمساوي، فأيز– د. اللمساوي، أشرف: قانون الضرائب على الدخل الجديد، دار عماد لتوزيع والنشر ص ٢٠.

[٣] – اللمساوي، فأيز– د. اللمساوي، أشرف : المرجع السابق ص ٢١.

١. الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين:

تفرض ضريبة سنوية على مجموع صافي دخل الأشخاص الطبيعيين المقيمين وغير المقيمين بالنسبة لدخولهم المحققة في مصر[١] ويكون مجموع صافي الدخل من المصادر الآتية:

أ-المرتبات وما في حكمها.

ب-النشاط التجاري أو الصناعي.

ج-النشاط المهني أو غير التجاري.

د-الثروة العقارية.

وبذلك فقد فرض المشرع المصري ضريبة عامة واحدة على الدخل العام على اختلاف مصادر الدخل ومن غير تمييز بين مصادر الدخل المختلفة، حيث تقوم مصلحة الضرائب – وبناء على القانون الجديد بتحديد الدخل السنوي للمكلف من مختلف مصادره – التي حددته المادة (٦) منه – وتلقى في وعاء واحد وتخضع لضريبة واحدة دون تمييز بين هذه الدخول، هل هي مستمدة من العمل أو رأس المال أو من الاثنين معاً، وبذلك بعد خصم التكاليف اللازمة لإنتاج الإيراد الخاضع للضريبة.

ويؤدي هذا النظام إلى التسيير على الممولين (المكلفين) من ناحية تقديم إقرار ضريبي واحد، وبالتالي التعامل مع مأمورية ضرائب واحدة، سواء بالنسبة للمحاسبة الضريبية أو بالنسبة لسداد الضريبة المستحقة. [٢] كما أنه يؤدي بالمقابل إلى سهولة العمل لدى الإدارة الضريبية لجهة فحص الإقرار الضريبي الموحد المقدم من المكلف ووضوح الصورة العامة لدخل المكلف، ومعرفة المقدرة التكليفية الحقيقية أمام مصلحة الضرائب بما يمكن من تقرير الإعفاءات الممنوحة بناءً على دخله.

والملاحظ أن مصادر الدخل وفق المادة ٦ من القانون الجديد – هي أربعة، أما في القانون الملغى رقم ١٥٧ لعام ١٩٨١ فهي خمسة لاستثناء المشرع إيرادات رؤوس الأموال المنقولة من القانون الجديد.

وحدد المشرع المصري في المادة /٨/ من قانون الضريبة الموحدة على الدخل رقم ٩١ لعام ٢٠٠٥ معدل الضريبة بتقسيمها إلى ثلاثة شرائح هي:

الشريحة الأولى: من ٥٠٠١ جنيه حتى ٢٠٠٠٠جنيه ومعدلها ١٠%

الشريحة الثانية: من ٢٠٠٠١ جنيه حتى ٤٠٠٠٠جنيه ومعدلها ١٥%

---

[١] المادة (٦) من قانون الضرائب على الدخل رقم ٩١ لعام ٢٠٠٥.

[٢] – د. خليفة ، محمد عبد العزيز: دراسات في النظم الضريبية المقارنة، ٢٠٠٣ ، ص٢١.

الشريحة الثالثة: أكثر من ٤٠٠٠٠ جنيه ٢٠%

ويتم تقريب صافي الدخل السنوي عند حساب الضريبة لأقرب عشرة جنيهات أقل. وبذلك يكون المشرع المصري قد أخذ بمعدل الضريبة التصاعدية حسب كل شريحة طبقاً لزيادة صافي الدخل الخاضع للضريبة وألغى بذلك الأعباء العائلية التي كانت قائمة في القانون الملغى حيث كانت ووفقاً للقانون الملغى تتوزع الأعباء العائلية (٢٠٠٠ جنية للأعزب، ٢٥٠٠ جنيه للمتزوج ولا يعول، ٣٠٠٠ جنيه للمتزوج ويعول) وتم توحيد هذه المبالغ ثم رفعها إلى ٥٠٠٠ جنيه للفرد الواحد.

وبذلك لقد أعطى المشرع المصري ضمانة للأسرة للحصول على دخول متعددة ، إذ إنه وبمقتضى حصول الزوجة العاملة على نفس الإعفاء الممنوح للزوج فأنه سيكون للاثنين معاً دخل يصل إلى عشرة آلاف جنيه بدلاً من خمسة آلاف جنيه ولا يخضع للضريبة لغير لمرتبات والأجور، وإلى ١٨ ألف جنيه بدلاً من تسعة آلاف في حالة المرتبات والأجور، ومن ناحية أخرى أنهى الخلافات والتعقيدات التي كانت سائدة في القانون الملغي حول تحديد الأعباء العائلية والإعفاءات المشمولة والتي تتغير بصورة دائمة تبعاً للحالة الاجتماعية للمكلف[١].

وبذلك فإن القانون ساوى بين الأعزب والمتزوج ويعول والمطلق والعائل، حيث جاء مطلقاً يتساوى فيه الرجل والمرأة، سواء أكانت عائلة أم غير عائلة وأصبح الأعزب يتمتع بالقدر نفسه الذي يتمتع به المتزوج ويعول والذي يتناقض مع الواقع الاجتماعي في حالة تساوي الدخل واختلاف الإعالة. [٢]

لكنني أرى مع د. عمر أبو دوح في كتابه الإصلاح الضريبي الذي اعتبر إلغاء مبدأ التمييز بين ثلاث فئات من الممولين (الأعزب، المتزوج ولا يعول أو الأعزب ويعول) واعتبار الحد الأدنى للإعفاء مبلغاً واحداً للفئات الثلاث، يتناقض مع مفهوم العدالة الضريبية.

---

[١]– د. اللمساوي، اشرف– اللمساوي، فايز: المرجع السابق ص ٨٩

[٢]– د. عبد الحميد عز، احمد ماهر: التشريع الضريبي المصري، ٢٠٠٦ ، ص ٢٧٩.

أ- المرتبات وما في حكمها: حددت المادة (٩) من قانون الدخل الجديد الإيرادات الخاضعة للضريبة وفق ما يلي:

١ ً- كل ما يستحق للممول نتيجة عمله لدى الغير بعقد أو بدون عقد بصفة دورية أو غير دورية.. بما في ذلك الأجور والمكافآت والحوافز والعمولات والمنح والأجور الإضافية والبدلات والحصص والأنصبة في الأرباح و المزايا النقدية والعينية بأنواعها.

٢ ً- ما يستحق للممول من مصدر أجنبي عن أعمال أديت في مصر.

٣ ً- مرتبات ومكافآت رؤوساء وأعضاء مجالس الإدارة في شركات القطاع العام وقطاع الأعمال العام من غير المساهمين.

٤ ً- مرتبات ومكافآت رؤوساء وأعضاء مجالس الإدارة والمديرين في شركات الأموال مقابل عملهم الإداري.

أما الإيرادات غير الخاضعة للضريبة فهي (المعاشات – مكافآة ترك الخدمة – مقابل الإجازات). وخضوع ما يحصل عليه رؤوساء وأعضاء مجالس الإدارة المنتدبون للإدارة في شركات الأموال للضريبة، وكذلك ما يحصل عليه المديرون في هذه الشركات من مرتبات ومكافآت نتيجة عملهم الإداري، ويرجع ذلك إلى أن القانون الجديد ألغى الضريبة على إيرادات الأموال المنقولة الناتجة من التوزيعات التي تقوم بها شركات الأموال على أعضاء مجالس إدارتها وغيرهم من المساهمين، والتي كانت تخضع للضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة ونتيجة هذا الإلغاء أصبحت هذه المبالغ خاضعة للضريبة على المرتبات والأجور.[١]

أما الإعفاءات والاستقطاعات فهي : الإعفاءات المقررة بقوانين خاصة ، الإعفاء الشخصي السنوي وقدره مبلغ ٤٠٠٠ جنيه سنوياً اشتراكات العاملين في صناديق التأمين الخاصة ، أقساط التأمين على الحياة والتأمين الصحي على الممول لمصلحته أو لمصلحة الزوج أو أولاده القصر، وأية أقساط تأمين لاستحقاق معاش حصة الموظف أو العامل في التأمين الاجتماعي، الميزات العينية الجماعية من وجبة غذائية ونقل جماعي للعاملين ورعاية صحية وأدوات وملابس لازمة لأداء العمل ومسكن – حصة العاملين من الأرباح التي تقرر توزيعها طبقاً للقانون – إضافة إلى إعفاء ٥٠٠٠ جنيه سنوياً المقدم في ضريبة الدخل.

---

[١] – د. ظاهر بطرس، ماهر: التشريع الضريبي، دار النهضة العربية ،القاهرة ، ٢٠٠٧، ص ٧١.

ب- النشاط التجاري و الصناعي

حدد المشرع في المادة (١٧) من القانون رقم ٩١ لعام ٢٠٠٥ إيرادات النشاط التجاري والصناعي بحيث تشمل جميع العمليات التجارية والصناعية الناتجة عنها وتعد هذه الإيرادات من أهم أنواع الإيرادات التي تشكل وعاء هذه الضريبة[١] إن هذه الضريبة تسري على الأرباح المحققة من التعويضات التي يحصل عليها المكلف نتيجة الهلاك أو الاستيلاء على أصل من هذه الأصول.

وتسري الضريبة على أرباح النشاط التجاري والصناعي وفق التالي:

١ ً- أرباح المنشآت التجارية أو الصناعية ومنشآت المناجم والمحاجر والبترول.

٢ ً- أرباح أصحاب الحرف والأنشطة الصغيرة.

٣ ً- الأرباح التي تتحقق من أي نشاط تجاري أو صناعي ولو اقتصر على صفقة واحدة.

٤ ً- الأرباح التي تتحقق نتيجة العملية أو العمليات التي يقوم بها السماسرة أو الوكلاء بالعمولة.

٥ ً- الأرباح الناتجة عن تأجير محل تجاري أو صناعي سواء شمل الإيجار كل أو بعض عناصره المادية أو المعنوية وكذلك الأرباح الناتجة عن تأجير الآلات الميكانيكية والكهربائية، عدا الجرارات الزراعية وماكينات الري وملحقاتها والآلات والمعدات المستخدمة في الزراعة.

٦ ً- أرباح نشاط النقل بأنواعه المختلفة.

٧ ً- الأرباح التي يحققها من يزاولون تشييد أو شراء العقارات لحسابهم بقصد بيعها على وجه الاحتراف، سواء نتج الربح عن بيع العقار كله أو مجزأ إلى شقق أو غرف أو وحدات إدارية أو تجارية أو غير ذلك.

٨ ً- الأرباح الناتجة عن عمليات تقسيم الأراضي للتصرف فيها أو البناء عليها.

٩ ً- أرباح منشآت استصلاح أو استزراع الأراضي، ومشروعات استغلال حظائر تربية الدواجن أو تفريخها آلياً وحظائر تربية الدواب وحظائر تربية المواشي وتسمينها فيما جاوز عشرين رأساً، ومشروعات مزارع ومصائد الثروة السمكية، ويشترط لسريان الضريبة اشتراك عنصري رأس المال والعمل، وتوافر نية الكسب، وممارسة المهنة بصفة مستقلة. [٢]

---

[١]- د. اللمساوي، أشرف- اللمساوي، فايز: المرجع السابق ،ص ٢٠٦

[٢] - د. عبد الحميد عز، احمد ماهر: التشريع الضريبي المصري، ٢٠٠٦، ص ٢٩٥.

أما الإعفاءات من هذه الضريبة فهي لأرباح منشآت استصلاح أو استزراع الأراضي، ومنشآت الإنتاج الداجني وتربية النحل وحظائر تربية المواشي وتسمينها، ومشروعات مصايد ومزارع الأسماك، وذلك لمدة عشر سنوات من تاريخ بدء مزأولة النشاط أيضاً ناتج تعامل الأشخاص الطبيعيين عن استثماراتهم في الأوراق المالية المقيدة في سوق الأوراق المالية المصرية مع عدم جواز حسم الخسائر الناتجة عن هذا التعامل أو ترحيلها لسنوات تالية، ما يحصل عليه الأشخاص الطبيعيون من عوائد السندات وصكوك التمويل على اختلاف أنواعها والتوزيعات على أسهم رأس مال شركات المساهمة والتوصية بالأسهم، التوزيعات على حصص رأس المال في الشركات ذات المسؤولية المحدودة وشركات الأشخاص وحصص الشركاء غير المساهمين في شركات التوصية بالأسهم، التوزيعات التي تصدرها صناديق الاستثمار، العوائد التي يحصل عليها الأشخاص الطبيعيون عن الودائع وحسابات التوفير بالبنوك المسجلة في مصر وشهادات الاستثمار والادخار والإيداع التي تصدرها تلك البنوك، الأرباح التي تتحقق من المشروعات الجديدة المنشأة بتمويل من الصندوق الاجتماعي للتنمية في حدود نسبة هذا التمويل وذلك لمدة خمس سنوات بدءاًمن تاريخ مزاولة النشاط.

ج- إيرادات المهن غير التجارية-

مر التنظيم الضريبي للضريبة على المهن غير التجارية بأربع مراحل كما يلي: [١]

المرحلة الأولى: من أول فبراير عام ١٩٣٩ حتى آخر ديسمبر ١٩٥٠ وكانت الضريبة أثناءها مفروضة على أساس المظاهر الخارجية، وعلى أرباح مهن محددة على سبيل الحصر.

المرحلة الثانية: من أول يناير ١٩٥١ حتى آخر ديسمبر سنة ١٩٥٤ وكانت الضريبة خلالها تسري على أساس الأرباح الفعلية، وإلى جانب ذلك كانت ضريبة القانون العام تسري على أرباح كل مهنة أو نشاط لا تسري عليه ضريبة أخرى.

المرحلة الثالثة: أول يناير ١٩٥٥ حتى آخر ديسمبر سنة ١٩٥٩ وكانت مفروضة على أساس التقدير الجزافي بالنسبة إلى بعض الممولين، وعلى أساس الأرباح الفعلية بالنسبة إلى باقي الممولين.

المرحلة الرابعة: من أول يناير ١٩٦٠ وفيه ألغى نظام التقدير الجزافي وأصبحت الضريبة تسري بالنسبة لجميع الممولين على أساس الأرباح الفعلية وظل التنظيم الضريبي لهذه الضريبة قائماً على الأسس التي أرسيت في المرحلة الرابعة، سواء كان ذلك في ظل القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ أو في القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٩٣ والقانون رقم ٩١ لعام ٢٠٠٥.

---

[١] – د. زين الدين ، صلاح: الإصلاح الضريبي ، المرجع السابق ، ص ١٠٥.

– أما الإيرادات الداخلة في وعاء الضريبة وفقاً للمادة ٣٣ من القانون ٩١ لعام ٢٠٠٥ فهي تحدد سنوياً على أساس صافي الإيرادات خلال السنة السابقة، ويشمل الإيراد من المهن غير التجارية عائدات التصرف في أية أصول مهنية، وعائدات نقل الخبرات أو التنازل عن مكاتب مزاولة المهنة كلياً أو جزئياً وأية مبالغ محصلة نتيجة لإغلاق المكتب.

الإعفاء من ضريبة المهن غير التجارية:

يعفى من هذه الضريبة وفقاً للمادة ٣٦ : المنشآت التعليمية الخاضعة لإشراف الحكومة، وإيرادات التأليف والترجمة للمقالات الدينية والعلمية والثقافية والأدبية، وإيرادات أعضاء هيئة التدريس بالجامعات والمعاهد وغيرها، إيرادات أعضاء نقابة الفنانين التشكيليين، إيرادات أصحاب المهن الحرة المقيدين كأعضاء عاملين في نقابات مهنية في مجال تخصصهم، وذلك لمدة ثلاث سنوات من تاريخ مزاولة المهنة الحرة.

والمشرع المصري هنا أعطى هذه الإعفاءات بغية تحقيق أهداف متعددة اقتصادية واجتماعية وعلمية وثقافية وغيرها ولم يعط الأولوية للجانب التمويلي للضريبة .

د–إيرادات الثروة العقارية:

إن إيرادات الثروة العقارية – وفقاً للمادة ٣٧ من القانون ٩١ لعام ٢٠٠٥ – هي إيرادات الأراضي الزراعية وإيرادات العقارات المبنية والوحدات المفروشة.

أما الإعفاء من هذه الضريبة فيكون لإيرادات النشاط الزراعي عدا ما هو منصوص عليه في هذا القانون وإيرادات المساحات المزروعة في الأراضي الصحراوية، وذلك لمدة عشر سنوات تبدأ من التاريخ الذي تعد فيه الأرض منتجة.

٢– الضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية

تفرض هذه الضريبة على صافي الأرباح الكلية للأشخاص الاعتبارية، أياً كان غرضها، حيث تسري على الأرباح التي تحققها الأشخاص الاعتبارية المقيمة في مصر وغير المقيمة من خلال منشأة دائمة في مصر.

وتعد من الأشخاص الاعتبارية شركات الأموال والأشخاص والجمعيات التعاونية واتحاداتها، والهيئات العامة وغيرها من الأشخاص الاعتبارية العامة بالنسبة إلى ما تزاوله من نشاط خاضع للضريبة.

أيضاً البنوك والشركات والمنشآت الأجنبية والتي لها فرع في مصر، والوحدات التي تنشئها الإدارة المحلية بالنسبة لما تزاوله من نشاط خاضع للضريبة.

وتسري هذه الضريبة على الأرباح التي تتحقق خلال سنة كاملة وليس نتيجة كل عملية على حدة، والأصل أن تكون السنة الضريبة متمشية مع السنة الميلادية (١/١ ـــــ ٣١/١٢ من كل عام) [١]، وقد أورد القانون الجديد استثناءً على قاعدة السنوية وهو حالة التوقف عن النشاط وهي تماثل نفس القواعد التي وردت في نطاق شركات الأشخاص[٢].

لم يميز القانون الجديد في المعاملة الضريبة وفقاً لنوع النشاط، بل تسري الضريبة على الأشخاص الاعتبارية كقاعدة عامة وبذات المعدل على جميع أوجه النشاط، سواء أكان تجارياً أم صناعياً أم غير ذلك، إضافة إلى عدم التمييز في هذه المعاملة أيضاً بين شركات الأشخاص وشركات الأموال واعتبرت المادة ٤٩ من القانون الجديد أن معدل الضريبة ٢٠% وهو معدل نسبي لا يتغير بتغير مقدار هذه الارباح من صافي الأرباح السنوية باستثناء أرباح هيئة قناة السويس والهيئة المصرية العامة للبترول والبنك المركزي فأنها تخضع لمعدل ٤٠% .

أما الإعفاءات الضريبية فقد جاءت في نص المادة ٥٠ من القانون الجديد وهي:

أ- الوزارات والمصالح الحكومية، وبهذا تختلف عن ما هو عليه الحال في سورية.
ب- المنشآت التعليمية الخاضعة لإشراف الدولة التي لا تستهدف أساساً الحصول على الربح.
ج- الجمعيات والمؤسسات الداخلية المنشأة طبقاً لأحكام قانون الجمعيات والمؤسسات الأهلية.
د- الجهات التي لا تهدف إلى الربح وتباشر أنشطة ذات طبيعة اجتماعية أو علمية أو رياضية أو ثقافية وذلك في حدود ما تقوم به من نشاط ليس له صفة تجارية أو صناعية أو مهنية .
هـ- أرباح صناديق التأمين الخاصة الخاضعة لأحكام القانون ١٩٧٥/٥٤.
و- المنظمات الدولية وهيئات التعاون الفني.
ز- أرباح وتوزيعات صناديق الاستثمار المنشأة وفقاً لقانون سوق رأس المال الصادر بالقانون ٩٥ لعام ١٩٩٢.
ح- ناتج التعامل الذي تحصل عليه شخصيات اعتبارية مقيمة عن استثماراتها في الأوراق المالية.
ط- العوائد التي تحصل عليها الأشخاص الاعتبارية عن الأوراق المالية التي يصدرها البنك المركزي المصري.

١) التوزيعات والأرباح والحصص التي تحصل عليها أشخاص اعتبارية مقيمة مقابل مساهمتها في أشخاص اعتبارية مقيمة أخرى.

---

[١] – د. محمد عبد العزيز خليفة : دراسات في النظم الضريبية المقارنة ، جامعة عين شمس، ٢٠٠٣، ص ٢٣

[٢] – د. عبد الحميد عز،احمد ماهر: التشريع الضريبي المصري، المرجع السابق، ص ٤٢٢-٤٢٣ .

٢) أرباح شركات استصلاح أو استزراع الأراضي لمدة عشر سنوات بدءاً من تاريخ مزاولة النشاط.

ثانياً – الضرائب غير المباشرة:

وهي التي تفرض على المكلف بمناسبة حدوث الواقعة المنشئة للضريبة، وتتألف هذه الضرائب في مصر من ضريبة الدمغة والضريبة العامة على المبيعات والضريبة الجمركية وضريبة التضامن الاجتماعي.

١. الضريبة العامة على المبيعات:

طبقت الضرائب السلعية غير المباشرة في مصر منذ أوائل القرن العشرين وفرضت ضرائب الإنتاج على المنسوجات في عام ١٩٠١ واتسع نطاقها بعد ذلك لتشمل الكحول والخمور والبنزين، وتعددت مثل هذه الضرائب تحت مسميات مختلفة من رسوم إنتاج ورسوم استهلاك وفروق أسعار وأتاوات وضريبة جهاد إضافية[١]

ثم نظمت هذه الضرائب بقانون الضريبة على الاستهلاك رقم ١٣٣ لسنة ١٩٨١. ومن ثم تم الغاء هذا القانون الذي كان قد فرض ضرائب نوعية على الإنتاج والاستهلاك واستبداله بالضريبة العامة على المبيعات في القانون رقم ١١ لعام ١٩٩١ .

وتفرض هذه الضريبة عند بيع السلع المصنعة (محلياً أو مستوردة) إلا ما استثنى منها بقانون خاص، كما تسري على بعض الخدمات والتي حددها القانون على سبيل الحصر[٢]. ومعدل هذه الضريبة المعياري هو ١٠% على كافة السلع الخاضعة للضريبة، ومعدل الضريبة على الخدمات المحددة على سبيل الحصر ٥% من قيمة الفاتورة أو العقد. كما نص القانون في المادة /٢/ على خضوع السلع والخدمات المصدرة للخارج بسعر صفر % إضافة إلى بعض المعدلات مرتفعة على بعض السلع والخدمات كالسيارات وغيرها .. يقابلها في سورية الضريبة المفروضة على بعض السلع والخدمات بموجب قانون رسم الإنفاق الاستهلاكي وقوانين الرسوم النوعية الأخرى .

٢- ضريبة الدمغة:

---

[١] – د. زين الدين، صلاح: الإصلاح الضريبي ، المرجع السابق ،ص ١١٥

[٢] – د. خليفة ، محمد عبد العزيز: دراسات في النظم الضريبية المقارنة ،المرجع السابق ،ص ٢٤.

هي ضريبة غير مباشرة باعتبارها لا تفرض على الدخل والثروة، ولكن تفرض على المحررات والمطبوعات والمعاملات والأشياء والوقائع بحسب ما نص عليها القانون، وهي ضريبة عينية لا تأخذ بتكاليف أو أعباء ممولها، ولذلك فإن معدلات الضريبة أما نسبية أو نوعية، أي مبلغ ثابت، وهي ضريبة إقليمية وغير سنوية.

وقد أعفى المشرع بالنسبة لكل وعاء من الأوعية الخاضعة للضريبة بعض الأموال المحددة على سبيل الحصر[١] ، يقابلها في التشريع الضريبي السوري قانون رسم الطابع .

٣- الضريبة الجمركية:

هي ضريبة غير مباشرة وهي مفروضة على دخول كل سلعة الأراضي المصرية نتيجة استيرادها من الخارج إلا ما استثني بنص، أما السلع والبضائع المصدرة خارج الأراضي المصرية فلا تخضع للضرائب الجمركية إلا ما استثني بنص خاص ويمكن تقسيم الضرائب الجمركية إلى :

- ضريبة قيمية: وهي تفرض بنسبة مئوية من قيمة البضائع، وهي تتناسب طرداً مع قيمة السلعة.
- ضريبة نوعية: وهي تفرض على بعض السلع على أساس نوعها أو وزنها أو حجمها أو عددها بصرف النظر عن قيمتها أو جودتها. ٢

وللمشرع المصري أهداف متعددة من فرض الضريبة الجمركية :

- أهداف اجتماعية مثل فرض ضرائب مرتفعة على السلع المضرة بالصحة العامة كالتدخين.
- أهداف مالية واقتصادية، وتكون من خلال تحقيق حصيلة مالية كبيرة وتحقيق التوازن بين الصادرات والواردات من أجل حماية المنتجات الوطنية.

---

[١] –د. زين الدين، صلاح ، الإصلاح الضريبي ، المرجع السابق ،ص ١١٧.

[٢] – د. خليفة ، محمد عبد العزيز ، دراسات في النظم الضريبية المقارنة، المرجع السابق ، ص ٢٥.

المطلب الثاني

تقييم النظام الضريبي المصري

من خلال دراسة التركيب الفني والتشريعي للنظام الضريبي المصري، يلاحظ أن أنواع الضرائب المطبقة تطورت مع حالة النمو الاقتصادي، وتغير أيدولوجية النظام الاقتصادي والاجتماعي. فقد تطورت أوعية الضرائب وأساليب فرضها والمحملين بأعبائها وطرق تحصيلها طبقاً لتطور الأحوال الاقتصادية والسياسية والاجتماعية. [١]

وقد جمع المشرع في مصر بالتركيب الفني للضرائب بين مبدأ شخصية وعينية الضريبة، ومن حيث معدلات الضرائب والاعتماد على نسبتها حيث أخذ بالضرائب التصاعدية بالتوازي مع المعدلات النسبية، وأما الوعي الضريبي والإدارة الضريبية فهما في مرحلة متخلفة، ولكن وبعد صدور القانون رقم ٩١ لعام ٢٠٠٥ والمتضمن الضريبة الموحدة على الدخل في مصر، والذي غير عدداً من المفاهيم المستقرة في نطاق فرض الضرائب على الدخل وذلك من خلال إعادة تصنيف بعض الدخول وفقاً لمصادر الدخل، معاملات شركات الأشخاص ضمن الأشخاص الاعتباريين، تطبيق الضريبة الموحدة على الدخل، تغيير بعض المفاهيم الحوافز الضريبة تخفيض السعر الحدي للضريبة وتوسيع نطاق الشرائح.

فمن الضروري تقدير أو تقويم النظام الضريبي المصري، وذلك لمعرفة مدى اهتمامه بتعبئة الفائض الاقتصادي الذي يعد أفضل مقياس للطاقة الضريبية، ولتقدير مدى صلاحيته للوفاء بالأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية.

ومن الرجوع إلى التشريعات الاستثمارية في مصر وتدابير دعم الاقتصاد القومي وتنميته، يمكن ملاحظة أن النظام الضريبي المصري تم تعديله وفقاً لتغير أيديولوجيته، وأنه في وضعه الحالي لن يكون فعالاً في مواجهة المشاكل الاقتصادية التي يعاني منها الاقتصاد المصري في ظل غياب نظام اقتصادي يعمل على تحقيق هذا الهدف فعلياً، مع أنه يوجد إعفاءات اقتصادية هدفها تلافي الازدواج الضريبي والابتعاد عن الآثار السيئة لفرض الضرائب وتشجيع بعض النشاطات الاقتصادية. ومن الأهداف الاجتماعية للمشرع إعفاء الحد الأدنى للمعيشة وإعفاء الأعباء العائلية ومراعاة صغار العاملين. والنظام الضريبي الحالي لا يحقق مقتضيات العدالة لأن حصيلة الضرائب غير المباشرة تزيد عن حصيلة

---

[١] – د. زين الدين، صلاح : الإصلاح الضريبي ، المرجع السابق ، ص ١٢١.

الضرائب المباشرة، والعدالة الاجتماعية تقتضي تقليل الضرائب غير المباشرة لشدة وطأتها على الطبقات الفقيرة. [١]

كما أن الهدف الأهم والأساسي للنظام الضريبي المصري هو تحقيق الهدف المالي وذلك لتغطية النفقات العامة للدولة والمتزايدة عاماً بعد عام من خلال زيادة موارد الدولة المالية وزيادة الحصيلة بشكل عام، ولكن العبء الحقيقي يقع بنسبة كبيرة على الدخول المنخفضة إضافة إلى أن الضرائب غير المباشرة تصيب أيضاً ذوي الدخول المحدودة، مما يدل على وجود خلل بمبدأ المساواة في التضحية.

وفي ضوء التطورات المتلاحقة التي يمر بها الاقتصاد المصري كان لزاماً عليه أن يعتمد كثيراً على السياسة الضريبة، حيث استقر الفكر الاقتصادي والمالي على أن الإصلاح الضريبي الكفء هو الذي يوفر الموارد المالية اللازمة لخزانة الدولة خاصة إذا ما كان تطبيق القانون يضمن تحقيق العدالة الضريبية وأيجاد مناخ جيد للاستثمار [٢]

وحيث أنه صدر القانون ٩١ لعام ٢٠٠٥ والمتضمن قانون الضريبة الموحدة على الدخل بمصر بما يحقق أهداف المجتمع بحسبان أن الأنظمة الضريبية القادرة على اختيار الأساليب الملائمة لفرض الضرائب يجب أن يتم في ضوء المفاهيم والأساليب العلمية لفرض الضريبة، والأخذ بعين الاعتبار المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي تشكل بيئة عمل الأنظمة الضريبية ومراعاة الأسس العلمية لفرض الضرائب وهي الوظيفية والعدالة والإمكانات العملية المتاحة، ففي ضوء كل ذلك سنحلل ونقيّم القانون رقم ٩١ لعام ٢٠٠٥ من خلال تطبيق الضريبة الموحدة على الدخل وتغيير بعض أساليب الحوافز الضريبية وتخفيض السعر الحدي للضريبة وإعادة تصنيف بعض الدخول وفقاً لمصادر الدخل ومعاملة شركات الأشخاص ضمن الأشخاص الاعتباريين.

أولاً: إعادة النظر في شركات الأشخاص واعتبارها من ضمن الأشخاص الاعتباريين:

اعتبر المشرع المصري في المواد (٤٧، ٤٨، ١) من القانون رقم ٩١ لعام ٢٠٠٥، وخلافاً لما استقر عليه من سنوات طويلة وعلى الرغم من استمرار التمييز في المعاملة الضريبة بين الأشخاص الطبيعيين والأشخاص الاعتباريين – بأن المعاملة الضريبية للأشخاص الطبيعيين قاصرة على الأفراد والمنشآت الفردية دون شركات الأشخاص وشركات الواقع والتي تم معاملتها كشركات الأموال في نطاق المعاملة الضريبية للأشخاص الاعتباريين، وبذلك اعترف المشرع لشركات الأشخاص فيما يتعلق بفرض

---

[١] –د. زين الدين، صلاح: الإصلاح الضريبي – المرجع السابق ص ١٢٣.

[٢] – د. ظاهر بطرس، ماهر: التشريع الضريبي، دار النهضة العربية، ٢٠٠٧، ص١٥.

الضرائب بشخصية اعتبارية مستقلة عن شخصية الشركاء فيها وهي بذلك تعامل ضريبياً أشد مما كانت عليه في ظل الضريبة الموحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين[١]

فقد تضمنت المادة (١) (تحديد شركات الأشخاص بأنها شركات التضامن وشركات التوصية البسيطة، وحددت شركات الأموال بأنها شركات المساهمة شركات التوصية بالأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة.ثم تضمنت المادة /٤٧/ تفرض ضريبة سنوية على صافي الأرباح الكلية للأشخاص الاعتبارية أياً كان غرضها)

أما المادة /٤٨/ فقد نصت على أنه (في تطبيق حكم المادة رقم /٤٧/ من هذا القانون، يعد من الأشخاص الاعتبارية شركات الأموال وشركات الأشخاص أياً كان القانون الذي تخضع له وكذلك شركات الواقع)[٢].

ولكن إعادة النظر في شركات الأشخاص واعتبارها من ضمن الأشخاص الاعتباريين قد صحح بعض التناقضات بالتشريع الضريبي المصري مع مبدأ وظيفة الضريبة، حيث أن معاملة شركات الأشخاص ضمن الأشخاص الاعتبارية في ظل القانون رقم ٩١ لعام ٢٠٠٥ سوف يتضمن اختفاء بعض التناقضات، إذ سوف يختفي التمييز في المعاملة الضريبية باختلاف الشكل القانوني للمشروع وباختلاف عدد الشركاء وحالتهم الاجتماعية وهو ما يتضمن توفير الشروط الضرورية لإمكانية ممارسة الضرائب لدورها الوظيفي، كما سوف تختفي بعض مشكلات التطبيق، إذ إن زيادة – أو الإدعاء بزيادة عدد الشركاء في شركات الأشخاص قد خلق مجالاً للتهرب أو على الأقل التجنب الضريبي بأثر تكرار حسم الأعباء العائلية وتجنب الشرائح الأعلى، علاوة على صعوبات ربط الضريبة. [٣] فقد أغلق القانون الجديد مدخلاً لتجنب العبء الضريبي الذي كان يلجأ إليه الكثير من الممولين عن طريق تكوين شركات صورية للاستفادة من الإعفاءات التي يقررها القانون للأشخاص الطبيعيين والمعدلات الضريبية المنخفضة التي تحاسب ضريبياً على أساسها لهذه الفئة من ممولي ضريبة الدخل [٤].

ثانياً: تناقضات تطبيق الضريبة الموحدة على الدخل:

---

[١] – د. صدقي، عاطف، د. الرزاز، محمد أحمد: التشريع الضريبي المصري، دار النهضة العربية، ٢٠٠٦، ص٣١٥

[٢] – شركات الواقع هي الشركات التي تقوم بين أشخاص طبيعين، دون استيفاء إجراءات الانعقاد أو الشهر فيما عدا الحالات الناشئة عن ميراث منشأة فردية ، حيث تسري الضريبة على الورثة طبقا لأحكام الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعين .

[٣] – د. عمر أبو دوح ، محمد: الإصلاح الضريبي ، الدار الجامعية ، ٢٠٠٨، ص ٢٧.

[٤] –د. أحمد عمر، اسماعيل: المحاسبة والتحاسب الضريبي على الدخل ، جامعة المنوفية ، كلية التجارة ٢٠٠٦، ص ٢٢٣.

١) **استمرار المعاملة النوعية للأجور والمرتبات:** وذلك من خلال أسلوب الضرائب النوعية على التنظيم الفني لضرائب الدخل في مصر. فعدم السماح للممول بحسم ما يمكن أن يحققه من خسائر من وعاء الأجور والمرتبات يتناقض مع مفهوم الضريبة الموحدة، ويحدث أثاراً عكسية فيما يتعلق بتحقيق العدالة الضريبية والتي يعد السعي إلى تحقيقها من أهم مبررات الأخذ بتلك الضريبة

فمثلاً لو أن اثنين من الممولين المتشابهين في ظروفهما الاجتماعية بلغ الوعاء الضريبي لكل منهما من الأجور والمرتبات ٢٠٠٠٠ جنيه للأول و٣٠٠٠٠ جنيه للثاني وهي بعد استبعاد كافة الإعفاءات الواردة في المادة /١٣/ وهي مبلغ ٤٠٠٠ جنيه إعفاء شخص سنوي للممول واشتراكات التأمين الاجتماعي اشتراكات العاملين في صناديق التأمين الخاصة وأقساط التأمين على الحياة والتأمين الصحي وغيرهم مما ورد في هذه المادة.

إلا أن الممول الثاني يحقق خسائر من نشاط تجاري أو صناعي أو مهني مقدارها ١٠٠٠٠ جنيه، بناء على ما هو قائم وعلى الرغم من تماثل الممولين فسوف تبلغ الضريبة المستحقة على الممول الأول ١٥٠٠ جنيه في حين تبلغ على الممول الثاني ٣٠٠٠جنيه. وهو ما يتضمن معاملة ممولين متماثلين معاملة ضريبية غير متماثلة بما يتعارض والعدالة الضريبية الأفقية، وما يؤثر سلباً في تحقيق مبدأ العدالة الضريبية .

ومن الواضح بأن الأسباب الكامنة وراء هذا التوجه للمشرع المصري هي عدم قدرة الإدارة الضريبية من التحقق من صحة ما يعلن عنه الممولون من خسائر يرغبون في ترحيلها إلى الأجور والمرتبات، أو السبب الآخر المتمثل في الحرص على تحقيق الهدف الجبائي للضرائب في الوقت الذي تمثل فيه الضريبة المقتطعة من الأجور والمرتبات المصدر الذي تنعدم إمكانية التهرب منه[١]، وبذلك فإن المشرع أخذ بمميزات الأحكام المنظمة لتحصيل الضريبة بالنسبة للمرتبات وما في حكمها على نحو ما أخذ به القانون السابق.[٢]

٢) **المعاملة النوعية لإيرادات الثروة العقارية وللأرباح التجارية والصناعية وإيرادات المهن الحرة.**

من الملاحظ أن القانون ٩١ لعام ٢٠٠٥ لم يلغ المعاملة الضريبية النوعية لضريبة الأطيان الزراعية والضريبة على العقارات المبنية المفروضة، بل اعتبر المشرع الضريبي المعاملة الضريبية وفقاً لهاتين

---

[١] – د. عمر أبو دوح، محمد : الإصلاح الضريبي، المرجع السابق، ص ٤٣-٤٤.

[٢] – د. صدقي، عاطف– الرزاز، محمد أحمد: التشريع الضريبي المصري، دار النهضة العربية، ٢٠٠٦، ص ١٨٦.

الضريبتين هي الأساس، كما أنه لم يخضع للضريبة إلا أنواعاً معينة من الاستغلال الزراعي، وفرق بين هذه الأنواع من حيث المعاملة الضريبية. [١]

ما تضمنته المادة /٤٥/ تؤكد النظرة النوعية لإيرادات الثروة العقارية، حيث يسمح للممول بحسم ضريبة الأطيان أو ضريبة العقارات المبنية من الضريبة المستحقة على إيراد الثروة العقارية (الضريبة المستحقة عليه طبقاً لأحكام الباب الخامس من الكتاب الثاني من هذا القانون) في حين أن القانون السابق كان يسمح للممول بحسم ضريبة الأطيان أو ضريبة العقارات المبنية من الضريبة الموحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين، وليس فقط إيرادات الثروة العقارية.

كما أن المشرع الضريبي وفي ظل تدني القيمة الإيجارية المقدرة للفدان وتفتت الملكيات والحيازات الزراعية، فقد قرر عدداً من الإعفاءات، مما جعل المنتجين الزراعيين خارج نطاق الخضوع لهذه المعاملة الضريبية.

أما بالنسبة للمعاملة النوعية للأرباح التجارية والصناعية وإيرادات المهن الحرة فإن التصريح بالإقرار الضريبي عن الأرباح التجارية والصناعية وإيرادات المهن الحرة لا يعني السماح بترحيل خسارة أحد الدخلين عن الآخر، حيث ما زالت النظرة النوعية قائمة في نطاق اقتصار السماح بترحيل الخسائر للأرباح المتوقع تحقيقها من الدخل نفسه في السنوات القادمة إضافة إلى اختلاف طريقة احتساب الوعاء الضريبي، سواء بالنسبة لنطاق تقدير بعض عناصر الدخل أو بعض عناصر التكاليف واجبة الخصم.

وقد تبين أن المعاملة النوعية لغير المقيمين وما يحصلوا عليه من عوائد وأتاوات وغيرها من خلال المادة /٥٦/ حيث فرضت ضريبة بمعدل ٢٠% على إجمالي الإيرادات دون خصم أي تكاليف، كما قررت المادة /٥٧/ المعاملة نفسها لما يحصل عليه أي شخص طبيعي، سواء كان مقيماً أو غير مقيم على سبيل العمولة أو السمسرة متى كانت غير متصلة بمباشرة مهنته وقد يعود السبب في هذه المعاملة إلى عدم إمكانية تطبيق الضريبة الموحدة على غير المقيمين

ولكن وبعد صدور القانون ١٨٧ لعام ١٩٩٣ اعتبره البعض بأنه يمثل البداية لتطوير التشريع الضريبي المصري، حيث يتدرج من نظام الضرائب النوعية إلى ضريبة عامة على الدخل، ومن ثم الضريبة الموحدة على مجموع الدخل باعتباره أفضل النظم الضريبية لما له من مزايا عديدة .

وفي نطاق السعي المستمر لتطبيق الضريبة الموحدة بمصر يتضح إخفاق المشرع المصري في صياغة التنظيم الفني لضرائب الدخل بما يتفق والمفهوم العلمي للضريبة الموحدة، بل والإخفاق في

---

[١] – د. صدقي، عاطف– الرزاز، محمد أحمد: التشريع الضريبي المصري، المرجع السابق، ٢٠٠٦، ص ٣٠٢.

الاقتراب من النماذج المطبقة في الدول السباقة في هذا المجال وإذا كان الإدعاء بتحقيق العدالة الضريبية يمثل مبرراً لفرض هذه الضريبة فقد اتضح بما لا يدع مجالاً للشك كيف يتناقض التنظيم الفني لهذه الضريبة وفقاً لما جاء به القانون الجديد مع متطلبات تحقيق العدالة الضريبية[١]

ثالثاً: إعادة تصنيف بعض الدخول:

صحح القانون رقم ٩١ لعام ٢٠٠٥ بعض أخطاء القوانين السابقة المتعلقة بالمعاملة الضريبية الملائمة لمصادر إنتاج الدخل وأبقى على بعضها الآخر.

فبالنسبة لتصنيفات بعض الدخول التي تم تصحيحها هي:

١- أرباح تأجير الوحدات السكنية المفروشة، حيث تم نقلها من ضريبة الأرباح التجارية والصناعية إلى إيرادات الثروة العقارية مع تبسيط أساليب تقدير الوعاء الضريبي من خلال الاعتماد على أسلوب واحد في احتساب الوعاء وذلك بدلاً من الأساليب الأربعة في تقدير الوعاء للشقق المفروشة التي تضمنتها القوانين السابقة[٢] .

٢- **دخل الشريك الموصي:** يعامل دخل الشريك الموصي بموجب هذا القانون وغيره من الشركاء ضمن ضريبة أرباح الشركة باعتبار أن الشركة وليس الشريك هي الممول القانوني.

٣- مرتبات ومكافآت رؤوساء وأعضاء مجالس الإدارة والمديرين تم نقل ضريبة أجور ومرتبات ومكافآت أعضاء ورؤوساء مجالس الإدارة والمديرين في القطاع الخاص، وكذلك رؤوساء مجالس الإدارة والمديرين المساهمين في شركات قطاع الأعمال العام من الضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة ذات الطابع العيني المفتقد لأي من عناصر التشخيص إلى ضمن المعاملة الضريبية للأجور والرواتب ذات العبء الضريبي الأقل.

٤- إخراج ضريبة السمسرة والعمولة العارضة بموجب القانون الجديد (المادة ٥٧) من الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية، لأنها لا تمثل عملاً تجارياً أو صناعياً، وإخضاعها للضريبة بمعدل ٢٠% على إجمالي الإيراد دون حسم أي تكاليف، حيث استحدث بموجب القانون الجديد ضريبة جديدة هي الضريبة المستقطعة من المنبع. ويلتزم دافع العمولة بحجز مقدار الضريبة وتوريدها إلى مصلحة الضرائب خلال الخمسة عشر يوماً الأولى من الشهر التالي لدفع أو لتحصيل مبلغ العمولة.

---

[١] – د. عمر أبو دوح ،محمد : الإصلاح الضريبي – المرجع السابق، ص ٤٩.

[٢]– د. عمر أبو دوح ،محمد: الإصلاح الضريبي، المرجع السابق، ص ٣٠.

والعبرة في كون العمولة أو السمسرة متصلة أو غير متصلة بمباشرة المهنة، ترجع إلى ظروف كل حالة على حدة، فالطبيب الذي يتوسط في بيع عقار ويحصل في مقابل ذلك على عمولة، فإن هذه العمولة لا تتصل بمباشرة مهنته كطبيب، ويطبق بشأنها نص المادة ٥٧. [١]

وقد أبقى القانون ٩١ لعام ٢٠٠٥ على بعض تصنيفات الدخول وهي الضريبة على التصرفات العقارية والأرباح الناتجة عن تأجير محل تجاري أو صناعي والضريبة على أصحاب الحرف واعتبار إيرادات رؤوس الأموال المنقولة ضمن الأرباح التجارية والصناعية.

رابعاً: تغيير بعض أساليب الحوافز الضريبية:

لقد استحدث القانون رقم ٩١ لعام ٢٠٠٥ بعض أساليب الحوافز الضريبة وهي (تطبيق الإهلاك المعجل، إلغاء التخفيض في الوعاء الضريبي لتشجيع أنشطة التصنيع والتصدير، تغيير نطاق استخدام الإجازة الضريبية).

١. تطبيق الإهلاك المعجل: جاء في القانون ٩١ لعام ٢٠٠٥ المادتين /٢٧،٢٥/ والذي بموجبهما استحدث أسلوب لإهلاك العدد والآلات والحاسبات الآلية ونظم المعلومات والبرامج وأجهزة تخزين البيانات بنسبة ٥٠% من أساس الإهلاك لكل سنة ضريبية و٢٥% لجميع أصول النشاط الأخرى وتحسم نسبة ٣٠ % من تكلفة الآلات والمعدات المستخدمة في الاستثمار في مجال الإنتاج سواء كانت جديدة أو مستعملة وذلك في أول فترة ضريبية يتم خلالها استخدام تلك الأصول ولكن المشرع المصري لم يكن موفقاً بتطبيق الإهلاك المعجل لأنه لم يفرق بين المشروعات المختلفة فيما بينها في معدل إهلاك العدد والآلات وفقاً لمعدل الاستخدام الفعلي وطبيعة هذه العدد والآلات ومثال ذلك آلة تستخدم في مجال استصلاح الأراضي وآلة أخرى في مجال إنتاج المشروبات الغازية. فهل من المعقول أن يتم حساب إهلاك الآلتين بنفس معدل الإهلاك.

والأصول التي تتعرض عادة للهلاك ، ومن ثم تكون قابلة للإهلاك هي أساسا الأصول المادية كالمباني والآلات والأثاث والسيارات ، ومع ذلك فالأراضي ، وهي من أهم الأصول المادية ، لا تخضع كقاعدة عامة لنظام الإهلاك ، لعدم توافر حكمته بالنسبة لها ، فالأرض لاتنقص قيمتها عادة بسبب الاستعمال[٢] ولذلك جعل المشرع في البند الأول من المادة ٢٥ حساب نسبة ٥% تحسب على بند إهلاكات لأصول المنشأة .

---

[١] – د. ظاهر بطرس، ماهر: التشريع الضريبي، دار النهضة العربية، ٢٠٠٧، ص ١١٢.

[٢] – د. صدقي ،عاطف– د. الرزاز ، محمد:التشريع الضريبي المصري ، طبعة ٢٠٠٠ ، ص٢٩٠

٢. إلغاء التخفيض في الوعاء الضريبي لتشجيع أنشطة التصنيع والتصدير. ويشير استقراء القانون رقم ٩١ لعام ٢٠٠٥ إلى إلغاء ما قرره المشرع الضريبي في نطاق القانون رقم ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ من معاملة تمييزية لأنشطة التصدير والتصنيع من خلال تخفيض ما يزيد عن ٨٠٠٠ جنيه من وعاء الضريبة بنسبة ٢٠%، ٣٠% في حالة أنشطة التصدير والتصنيع في نطاق المعاملة الضريبية للأرباح التجارية والصناعية[١]، حيث ليس من المعقول تصور منح اعفاء زمني مطلق للمنشآت التعليمية التي تحصل على مبالغ طائلة تصل إلى ٥٠٠٠٠ جنيه من الطالب . وتحقق أرباحاً خرافية ، وتحرم أنشطة التصدير من أية حوافز ضريبية [٢].

٣. تغيير نطاق الإعفاءات الضريبية: استخدام القانون رقم ٩١ لعام ٢٠٠٥ في المواد (٣١، ٤٣، ٥٠) الإعفاءات الضريبية في نطاق الضريبة على دخول الأشخاص الطبيعيين وكذلك الضريبة على دخل الشركات وذلك لمدة عشر سنوات لكل من الإنتاج الداجني وتربية النحل مشروعات مصايد ومزارع الأسماك وحظائر تربية المواشي وتسمينها مشروعات استصلاح أو استزراع الأراضي وأرباح مشروعات مواكب الصيد، ولمدة خمس سنوات بالنسبة للمشروعات المنشأة حديثاً بتمويل الصندوق الاجتماعي للتنمية في حدود نسبة هذا التمويل.

وما يؤخذ على ذلك هو أخذ المشرع بالعمومية باستخدام الإعفاءات الضريبية، بدون الأخذ بالحسبان اختلاف ربحية المشروعات وبخاصة في السنوات الأولى ومعدل دوران رأس المال، عدم جدوى أو فاعلية الإعفاءات الضريبية إذا تم احتساب أقساط الإهلاك أثناء فترة الإعفاء فقد ينخفض الوفر الضريبي إلى الصفر خاصة وإن المشرع قد جعل قسط الإهلاك في السنة الأولى يعادل ٤٧,٥% من قيمة العدد والآلات وهذا ما يؤكد انعدام هذا الحافز بمشروعات استصلاح الأراضي باعتبارها من المشروعات المكثفة لعنصر رأس المال، والمشكلة الأخرى هي عدم تحديد القانون لتاريخ بدء الإجازة الضريبية فهل هو تاريخ الترخيص للمشروع أو تاريخ بدء المشروع، أو بداية الإنتاج[٣]؟

خامساً: توسيع الشرائح وتخفيض معدل الضريبة :

جعل القانون الجديد الحد الأدنى للإعفاء الضريبي ٥٠٠٠ جنيه، بغض النظر عن الحالة الاجتماعية، كما تم توسيع حجم شرائح الضريبة وتخفيض معدلات الضريبة على هذه الشرائح في القانون رقم ٩١ لعام ٢٠٠٥ مقارنة بالقانون رقم ١٨٧ لعام ١٩٩٣ على النحو التالي :

---

[١] – د. عمر أبو دوح ، محمد: الإصلاح الضريبي – المرجع السابق، ص ٦١.

[٢] – د. احمد لطفي ، امين السيد: فلسفة المحاسبة على الضريبة على الدخل ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، ٢٠٠٧ ، ص١٠٥٠

[٣] – د. أبو دوح، عمر: الإصلاح الضريبي، المرجع السابق، ص ٦٣-٦٤.

القانون ١٨٧ لعام ١٩٩٣			القانون الجديد رقم ٩١ لعام ٢٠٠٥		
مدى الشريحة	الشريحة	معدل الضريبة	مدى الشريحة	الشريحة	معدل الضريبة
١-٢٥٠٠	٢٥٠٠	٢٠%	أكثر من ٥٠٠٠- ٢٠٠٠٠	١٥٠٠٠	١٠%
٢٥٠١-٧٠٠٠	٤٥٠٠	٢٧%	أكثر من ٢٠٠٠٠- ٤٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	١٥%
٧٠٠١-١٦٠٠٠	٩٠٠٠	٣٥%	أكثر من ٤٠٠٠٠		٢٠%
١٦٠٠١ فأكثر		٤٠%			

أما بالنسبة للأشخاص الاعتبارية، فانخفض معدل الضريبة إلى ٢٠% بعد أن كان ٤٠% في القانون القديم.

وفي ضريبة الأجور والمرتبات فقد أصبح الإعفاء الشخصي ٤٠٠٠ جنيه بدلاً من ٢٥٠٠ جنيه في القانون القديم وانخفض معدل الضريبة إلى ١٠% بدلاً من ٢٠% في القانون القديم بالنسبة للمرتبات لغير المقيمين والمقيمين من غير جهة عملهم الأصلية.

وخلاصة القول يمكن أن نحدد أهم الخطوات الواجب اتباعها للقيام بعملية الإصلاح الضريبي والتي من أهمها:

١. إصلاح الإدارة الضريبية وتطويرها بشكل مستمر كجزء من الإصلاح الضريبي وإعطاؤها الأولوية من التأهيل والتدريب المستمر والإمكانيات البشرية والمادية.

٢. ضرورة إعادة النظر وبصورة شاملة في الضريبة العامة على المبيعات والتي أصبحت وبحق من أهم معوقات الاستثمار في مصر، فهذه الضريبة تفرض على مشتريات المشروعات من السلع الرأسمالية دون السماح بحسم الضريبة من تلك الضريبة المستحقة على المخرجات، ونفس الأمر حادث فيما يتعلق بالخدمات، إذ أصبحت الضريبة تفرض – وخلافاً لما كان عليه الحال عند صدور القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ وبأثر التعديلات العديدة التي لحقت بالقانون – على العديد من الخدمات التي تمثل مدخلات للعمليات الإنتاجية، مثل خدمات النقل والتخزين والتشغيل لدى الغير وغيرها دون السماح بحسم الضريبة المدفوعة عن تلك الخدمات من تلك المستحقة على المخرجات، علاوة على ما سجلته هذه الضريبة من ارتفاع معدلات التقاضي وهو ما يزيد من

تكلفة الاستثمار خاصة في ظل تباطؤ القضاء في مصر والذي يعد من أهم معوقات الاستثمار في مصر[١] كما أنه يجب تقويم السياسة الجمركية وإعادة النظر فيها بالتزامن مع إعادة النظر في الضريبة العامة على المبيعات.

٣. مكافحة التهرب الضريبي وتغليظ العقوبات على مرتكبي التهرب الضريبي عن طريق فرض عقوبات بالسجن وليس بالغرامات على المكلفين لأنهاء هذه الظاهرة .

٤. تشجيع الاستثمار وتحسين المناخ العام للاستثمار، وإعادة النظر بفرض الرسوم وغيرها تتقاضاها الجهات الحكومية والتي تؤدي إلى ارتفاع تكاليف الاستثمار.

٥. إحداث توازن حقيقي في الحقوق والواجبات على الممولين، وفي ذات الوقت على الإدارة الضريبية ، حيث إن القانون رقم ٩١ لعام ٢٠٠٥ لم يتضمن مسؤوليات وواجبات حقيقية على القائمين بالإدارة الضريبية ، ولا سيما على تلك الممارسات المختلفة في ظل إتاحة سلطات واسعة في أيديهم في تقرير الدخل الخاضع للضريبة [٢].

---

[١] - أبو دوح ، عمر: الإصلاح الضريبي ، المرجع السابق، ص ٧١.

[٢] - د. احمد لطفي ، امين السيد: فلسفة المحاسبة عن الضريبة على الدخل ، المرجع السابق ، ص١٠٥١

الفصل الثاني

دراسة تحليلية للنظام الضريبي السوري

المبحث الأول : تحليل العبء الضريبي في سورية

المطلب الأول : ماهية العبء الضريبي

المطلب الثاني : تحليل العبء الضريبي في سورية

المطلب الثالث : الطاقة الضريبية

المبحث الثاني : الهيكل الضريبي السوري

المطلب الأول : الضرائب على الدخل

المطلب الثاني : الضرائب على رأس المال (الثروة)

المطلب الثالث : الضرائب على الإنفاق

الفصل الثاني

دراسة تحليلية للنظام الضريبي السوري

من البديهي أنه لا بد للنظام الضريبي في أي بلد من أن يتوافق مع العلاقات القانونية والاجتماعية والاقتصادية السائدة في البلد. إلا أن تطور العلاقات الاقتصادية والاجتماعية وتغير الظروف الاقتصادية يتطلب إصلاحاً جذرياً للنظام الضريبي القائم، بحيث تصبح الضريبة أداة هامة في معالجة العديد من المشكلات الاقتصادية والاجتماعية كالتضخم والبطالة وسوء توزيع الدخل القومي وتحقيق الاستقرار الاقتصادي.

و يمكننا أن نرسم صورة واضحة للنظام الضريبي من خلال دراسة الطاقة الضريبية و العبء الضريبي و مدى مطابقتها مع بقية الدول الأخرى إضافة إلى دراسة مدى مساهمة الضرائب المباشرة و غير المباشرة في حصيلة الإيرادات .

سنحاول من خلال هذا الفصل دراسة النظام الضريبي السوري من وجهة نظر تحليلية حيث سوف أتناول في المبحث الأول دراسة الطاقة الضريبية والعبء الضريبي في سورية بكل أنواعه سواء كان مباشراً ام غير مباشر أما في المبحث الثاني فسوف أقوم بدراسة الضرائب المباشرة وغير المباشرة وعلاقتها بالناتج المحلي الإجمالي.

المبحث الأول

العبء الضريبي في سورية

تعد الإيرادات العامة الموجه الثاني للنشاط الحكومي، وهي تمثل الوجه الآخر للنفقات العامة وتأتي الإيرادات الضريبية لتشكل أهم بنود الإيراد العام، خاصة في البلاد غير النفطية، ولا يخفى أن الضرائب في عصرنا الراهن تعد من أهم موارد الدولة على الإطلاق، حيث تمول حوالي ٩٠% من الإنفاق العام في الدول المتقدمة. هذا وتشكل نسبة الإيرادات الضريبية في تكوين الدخل القومي الإجمالي في بلدان السوق المشتركة ما بين ٣٥ – ٤٥([1]) ، كما تبرز أهمية الضرائب ليس لكونها أحد أهم بنود الإيراد العام من حيث تكونها له فقط ، بل لأن الدول أصبحت تستخدمها وسيلة لتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية وغيرها وتستطيع أن تتحكم فيها باعتبارها مورداً سيادياً يختلف عن الموارد الأخرى .

وعلى العموم يمكن القول إن الضرائب تؤدي إلى حدوث مجموعة من الظواهر الاقتصادية والاجتماعية وحتى السياسية، ومن تلك الظواهر التي يحدثها فرض الضريبة أو ما يسمى بالعبء الضريبي؟ فما المقصود بالعبء الضريبي؟ وكيف يمكننا تقييمه في سورية؟

---

[1] – زيدان، رامي: المرجع السابق، ص ٩٧.

المطلب الأول

ماهية العبء الضريبي

المقصود بالعبء الضريبي" Tax Burden "حصيلة الضرائب المباشرة وغير المباشرة منسوبة إلى الدخل القومي، ويعبر عنه بنسبة مئوية([١])، ويمكن تعريفه بأنه ما يتحمله المكلف من أعباء مالية واقتصادية نتيجة استقرار الضرائب المفروضة عليه بشكل نهائي.

ولقد تنوعت مفاهيم العبء الضريبي، فهناك العبء الضريبي الإجمالي أو الكلي، وهناك العبء الضريبي الصافي ،وهناك العبء القطاعي والعبء المباشر والعبء غير المباشر...

إلا أن جميعها تحمل مفهوم اقتطاع دخل جهة معينة منسوباً إلى كامل دخل تلك الجهة.

ويعتمد العبء الضريبي أو الطاقة الضريبية في المستوى الوطني على حجم الدخل القومي والقطاعات والأنشطة الاقتصادية المولدة للدخل القومي، كالزراعة والصناعة والتجارة والسياحة، كما يعتمد العبء الضريبي على متوسط الدخل الفردي وتوزيع الدخول على طبقات المجتمع أو فئاته، فكلما اتسعت قاعدة الدخل كثرت الحدود الدنيا المعفاة من الضريبة لأغراض معاشية([٢]).

وبشكل عام يمكن القول: إن العبء الضريبي لا يعدو أن يكون تخصيصاً لجزء معين من الموارد لأغراض الاستهلاك أو الاستهلاك أو الاستثمار العام، ويمكن أن نتصور عندئذ وجود عبء ضريبي بمقدار الفرق بين الخدمات التي تقدمها الدولة والضرائب التي يدفعها المستفيد، وبالتالي يختلف معنى العبء الضريبي تبعاً للنظرة الفردية أو الجماعية التي تصدر عنها.

وتجدر الإشارة إلى الاختلافات الدولية في تحديد مفهوم العبء الضريبي، نظراً لاختلاف الأسس التي تعتمدها كل دولة وطريقة الإنفاق العام وشموليته، فحتى لو افترضنا اتباع أسس واحدة في حساب العبء الضريبي، فإن عبئيين ضريبيين متساويين في النسبة المئوية إلى الدخل القومي لا تتساوي آثارهما إذا كانت مستويات الدخول متفاوتة؛ فاقتطاع ١٥% من دخل ضئيل أشد وطأة من اقتطاع ١٥% من دخل مرتفع ، وهذا ما تأكد عند دراسة العبء الضريبي في فرنسا.

تهدف دراسة العبء الضريبي إلى التعرف على المبالغ التي يمكن اقتطاعها من الدخل القومي وتحديد قدرة المكلف الضريبية للمساهمة في تحمل الأعباء العامة، وكلما زادت النفقات العامة تطلب الأمر زيادة الاقتطاعات من الدخل القومي، فالدولة النامية تكون أحوج من الدولة المتقدمة لزيادة الاقتطاعات الضريبية بينما نلاحظ في الواقع العكس، حيث وصلت الاقتطاعات الضريبية في بعض

---

[١] – د. كنعان، علي: المالية العامة و الإصلاح المالي في سورية، المرجع السابق. ص٤١.

[٢] – د. القاضي، حسين: الإصلاح الاقتصادي في سورية إلى أين(دمشق:دار الرضا ، ٢٠٠٢)، ص١٢٣.

الدول الاسكندنافية إلى ٣٥% من الدخل القومي، إضافة إلى ذلك تهدف دراسة العبء الضريبي إلى كشف التناقضات الحاصلة عند تطبيق النظام الضريبي على المكلفين وتوزيع هذا العبء عليهم ([1]).

وفي سياق الحديث عن العبء الضريبي تجب الإشارة إلى أن هناك فرقاً بين مفهوم العبء الضريبي ومفهوم الطاقة الضريبية فالطاقة الضريبية (Taxable capacity) أو الطاقة الاقتصادية للضرائب التي تعرف على أنها أقصى قدر ممكن من الأموال يمكن الحصول عليها من الدخل القومي بواسطة الضرائب مع الأخذ بعين الاعتبار الحدود الاقتصادية والمالية والاعتبارات النفسية والسياسية لدى الممولين.

يتحدد العبء الضريبي في سورية بعوامل عدة أهمها:

- العامل الأول: المسائل التشريعية والإدارية حيث نلاحظ عدم وجود نظام الضريبة على الإيراد العام في سورية هذا ما أدى إلى إضعاف الطاقة الضريبية.

- العامل الثاني: توزيع الدخل القومي ونقصد به التوزيع القطاعي الاجتماعي الاقتصادي، حيث يُثبت الفكر المالي أنه كلما زادت عدالة التوزيع الاجتماعي للدخل القومي ، كلما زادت الطاقة الضريبية للمجتمع، حيث أن كينز قد أثبت وجود علاقة طردية موجبة بين زيادة الدخل وزيادة الميل الحدي للادخار، وبناء على ما وصل إليه الاقتصادي الانكليزي جون مينارد كينز ظهر مفهوم الضريبة التصاعدية. ولكن على الرغم أن التوزيع الطبقي للدخل القومي السوري غير موضوعي، إلا أن ذلك لم يؤدِ إلى زيادة العبء الضريبي، أما فيما يتعلق بالتوزيع الاقتصادي للدخل القومي، فنلاحظ أن الدخل القومي ينقسم إلى دخل العمل أو الرواتب والأجور والدخول المختلطة أو أرباح، ودخل رأس المال أو الفوائد، والريوع أما الأرباح فتعاني من تهرب ضريبي كبير نتيجة سوء التقدير أو التواطؤ في معرفة مطرح ضريبة الارباح ، وأما الريوع فكبار أصحاب العقارات يتهربون من الضرائب، ويبقى دخل العمل المتمثل في الرواتب والأجور هو الجزء الذي يصعب فيه التهرب، وكلما زادت التركيبة النسبية للرواتب والأجور عن وزن الريوع والأرباح في الدخل القومي كلما زاد العبء الضريبي على هذا الجزء من الدخل([2]).

- العامل الثالث المؤثر في الطاقة الضريبية هو الفائض الاقتصادي:

ينصح العالم كالدور وهو الاقتصادي الذي درس في الهند بعدم جواز الاقتطاع الضريبي إلا من الفائض الاقتصادي، ويعرّفه بأنه ذلك الجزء من الدخل القومي الذي يفيض عن اتساع الحاجات الضرورية للسكان، ولكن مفهوم الحاجات كمفهوم نسبي "حركي" يختلف باختلاف الزمان والمكان، كما يتأثر حتى بالنسبة الفوقية للمجتمع، ومن هنا طرح ضرورة فرض الضرائب على الاستهلاك والمشكلة أنه في البلدان المتخلفة لدينا:

---

[1] – د. كنعان، علي: المالية العامة و الإصلاح المالي في سورية، المرجع السابق،٤٢.

[2] – د. بشور، عصام: المالية العامة والتشريع الضريبي، دمشق، مطبعة دأودي، ١٩٨٥، ص١١٩.

الإنتاج÷ الاستهلاك < ١

بينما في الدولة المتقدمة لدينا:

الإنتاج ÷ الاستهلاك > ١

وهذا يعني وجود عامل موضوعي يخفض الفائض الاقتصادي في البلدان النامية ومن بينها سورية وبالتالي يضعف من العبء الضريبي([١])

هناك عدة معايير لقياس العبء الضريبي على المواطنين أو المؤسسات، لكن لكل معيار عيوب ومساوئ، ما يجعله بعيداً عن الحقيقة.

ويمكن حساب العبء الضريبي كما يلي:

- **العبء الضريبي المجمل = كتلة الضرائب/ الناتج المحلي الإجمالي.**
- **العبء الضريبي الصافي= [كتلة الضرائب . كتلة الإعانات الحكومية] / الناتج القومي الإجمالي.**
- **العبء الضريبي القطاعي= [كتلة الضرائب . كتلة الإعانات] في قطاع / الناتج القومي الإجمالي.**

إن العبء الضريبي الذي يقيس نسبة الضرائب إلى الناتج المحلي الإجمالي هو أشهر المقاييس المستخدمة لمقارنة الأهمية النسبية للنظام الضريبي ضمن أي نظام اقتصادي وبشكل آخر:

العبء الضريبي= <u>حجم الاستقطاع الضريبي (الإيرادات الضريبية)</u>([٢])

الناتج المحلي الإجمالي.

إن اختلاف كل من مستوى التقدم الاقتصادي والاجتماعي يؤدي إلى الوصول إلى دلالات متفاوتة لمعايير العبء الضريبي تبعاً للظروف الاجتماعية والاقتصادية في كل دولة، لذلك حاول سليجمان Seligman عام ١٩٢٥ حساب العبء الضريبي لكل مواطن على حده، واقترح ديسريه (Dessirier) عام ١٩٥٣ معياراً قائماً على أساس معدل الاستقطاع الضريبي إلى الدخل القومي الحدي (marginal) ،وهو ذلك الجزء من الدخل القومي الذي يفوق مستوى الإنفاق أو الحد الأدنى لنفقات المعيشة وفيما يلي جدول يبين العبء الضريبي الإجمالي في مجموعة من البلدان المتقدمة والنامية:

---

[١] – د. دويدار ، محمد: مبادئ الاقتصاد السياسي، ج ٤ "الاقتصاد المالي"(لبنان: منشورات الحلبي، ٢٠٠١)، ص٢٠٨.

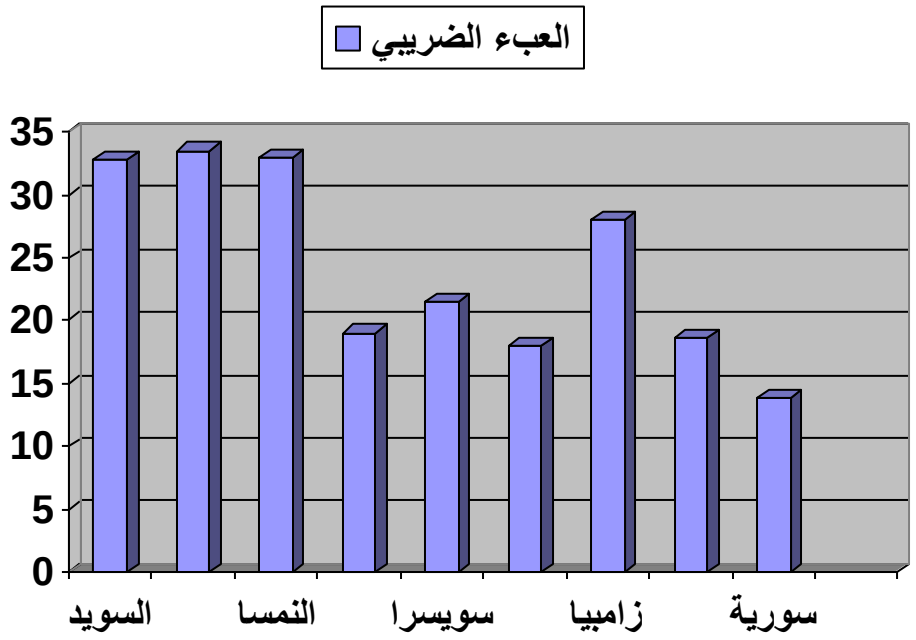
[٢] – زيدان، رامي: المرجع السابق، ص١٠١.

الجدول رقم ١٣ : العبء الضريبي في بعض البلدان

الدولة	العبء الضريبي الإجمالي	الدولة	العبء الضريبي	الدولة	العبء الضريبي
السويد	%٣٢,٨	أمريكا	%١٩	زامبيا	%٢٨
إنكلترا	%٣٣,٥	سويسرا	%٢١,٥	البرازيل	%١٨,٦
النمسا	%٣٢,٩	اليابان	%١٨	سورية	%١٣,٨

المرجع : رمزي زكي، انفجار العجز(دار المدى، دمشق، ٢٠٠١)، ص٥٧.

الشكل رقم ٨ : العبء الضريبي في بعض البلدان



ويرجع سبب انخفاض العبء الضريبي إلى كثرة الإعفاءات الضريبية التي منحها المشرع بهدف دعم النشاطات والمشاريع الإنتاجية، والتي غالباً ما يبتعد عنها المستثمرون، إلا أن الإعفاء الضريبي في سورية قد منح للمشاريع الخدمية مثل النقل والسياحة والزراعة ومشاريع قانون الاستثمار رقم ١٠ لعام ١٩٩١ ،مما يشير إلى أن العبء الضريبي كان متركزاً في حوالي ٤٠% من الناتج القومي فقط، كما يلاحظ وجود ضعف في الحصيلة الضريبية و اختلال في الجهاز المالي، وغالباً ما يكون سببه انخفاضاً في مستوى الدخل القومي ونصيب الفرد منه، والاعتماد على تقدير نتائج نشاط المشروعات وفقدان

المحاسبة المنظمة لذلك، وكثرة الإعفاءات الضريبية وضعف الجهاز الضريبي، وانتشار ظاهرة التهرب الضريبي واتساع القطاع غير المنظم البعيد عن رقابة الدولة([١]).

يلاحظ من خلال الأرقام الواردة في الجدول أن الدول المتقدمة تقتطع بين ٣٢-٣٥% من دخلها القومي في سبيل تمويل برامجها الاقتصادية والاجتماعية، بينما البلدان النامية والتي هي أحوج إلى زيادة الاقتطاع الضريبي من أجل تمويل برامجها التنموية نلاحظ أنها تقتطع ما بين ١٣-٢٠% من دخلها القومي([٢]).

المطلب الثاني

تحليل العبء الضريبي في سورية

إن أول تقدير للعبء الضريبي في سورية كان في عام ١٩٤٣ حيث كان الدخل القومي لسورية ولبنان يقارب ١,٥ مليون ليرة، وكان معدل العبء الضريبي ٤% لأن حجم الاقتطاعات الضريبية بلغ ٧,٤٨٨ ليرة في القطرين([٣])، ومن الملاحظ أن الأداء الضريبي السوري كان عاجزاً عن الوصول إلى نسبة معتبرة من العبء الضريبي وذلك لعدة أسباب:

- وصول معدل الضريبة الفعلي على الشريحة العليا للأرباح الحقيقية إلى ما يزيد عن ٦٠% مما يقود المكلفين إلى عدم ادخار أي جهد في التهرب الضريبي.
- انخفاض مستوى رواتب وتعويضات لدى العاملين في القطاع العام والخاص .
- الإعفاءات العشوائية التي يعاني منها النظام الضريبي السوري.
- عدم تطبيق مهنة المحاسبة القانونية بشكل دقيق وصارم في البيانات المالية التي تقدم إلى وزارة المالية([٤]).

---

[١] -تحليل الاقتصاد الكلي، هيئة تخطيط الدولة، مسودة المناقشة، ٢٠٠٥، ص ص٨٠-٨١.

[٢] - د. كنعان، علي: المالية العامة و الإصلاح المالي في سورية ، ص٤٤.

[٣] - زيدان، رامي: المرجع السابق، ص١٠١.

[٤] -د. زكي، رمزي: المرجع السابق، ص ص٨٩-٩٦.

جدول رقم ١٤ : تطور الإيرادات العامة والضريبية وتحليل العبء الضريبي(٢٠٠١-٢٠٠٨)

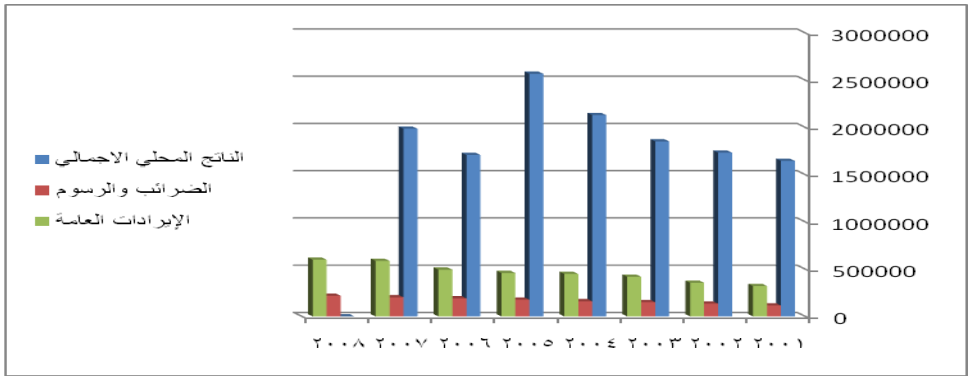
(الوحدة: ملايين الليرات)

	٢٠٠١	٢٠٠٢	٢٠٠٣	٢٠٠٤	٢٠٠٥	٢٠٠٦	٢٠٠٧	٢٠٠٨
ن.م.ا* بالأسعار الجارية	١٦٤٥٧٠٠	١٧٣٣٣٠٠	١٨٥٢٣٨٨	٢١٣٠٥٣٣	٢٥٦٧٨٧٣	١٧٠٨٧٠٠	١٩٨٦٠٠٠	-
ن.م.إ بالأسعار الثابتة ٢٠٠٠	١٦٣٠٦١٤	١٧٠٩٧٦٩	١٧٤٥٤٤٢	١٨٥٢١٣٠	١٤٧٩٠٠٠	-	١٢٦٠٠٠٠	-
معدل نمو ن.م.ا بالأسعار الجارية	.	٥,٣٢	٦,٨٧	١٥,٠٨	٢٠،٥٢	٣٣,٥-	١٦,٢	-
الضرائب والرسوم	١١٥٩٣٢	١٣٥٨٤٤	١٥١٥٥٨	١٦١٠٢٨	١٧٦٩٣١	١٩١٣٠٠	٢٠٢٦٠٠	٢١٩٣٠٠
الأيرادات العامة	٣٢٢٠٠٠	٣٥٦٣٨٩	٤٢٠٠٠٠	٤٤٩٥٠٠	٤٦٠٠٠٠	٤٩٥٠٠٠	٥٨٨٠٠٠	٦٠٠٠٠٠
معدل نمو الضرائب%	.	١٧,١٧	١١,٥٦	٦,٢٤	٩,٨٧	٨,١٢	٥,٩	٨,٢
العبء الضريبي ١/٤%	٧,٠٤	٧٠٨٣	٨,١٨	٧,٥٥	٦,٨٩	١١,٢	١٠,٢	-

المرجع : أرقام من المجموعة الإحصائية للسنوات المذكورة ، الاعوام ٢٠٠٧-٢٠٠٨ الموازنات التقديرية للسنوات المذكورة

***الناتج المحلي الإجمالي**

الشكل ٩ : تطور الإيرادات العامة والضرائب والناتج المحلي الإجمالي



من خلال تحليل معطيات الجدول رقم (١٤) يمكننا إدراج الملاحظات التالية:

نلاحظ أن معدل نمو الناتج المحلي الإجمالي ازداد بشكل ملحوظ حيث انتقل من ٥,٣٢ % سنة ٢٠٠٢ إلى ١٥,٠٨ %٢٠٠٤، وإلى ١٦,٢% سنة ٢٠٠٧ و هذا ناتج – حسب رأيي – عن ارتفاع أسعار المحروقات في السوق العالمية.

نلاحظ ارتفاع الإيرادات العامة حيث انتقلت من ٣٥٦٣٨٩ مليون ليرة سورية سنة ٢٠٠٢ وبلغت ٤٤٩٥٠٠ مليون ليرة سورية سنة ٢٠٠٤ وبلغت سنة ٢٠٠٨ حوالي ٦٠٠,٠٠٠ مليون ل.س.

أما فيما يتعلق بمعدل نمو الضرائب والرسوم فقد عرف انخفاضاً حيث انخفض من ١٧,١٧% سنة ٢٠٠٢ إلى ١١,٥٦% سنة ٢٠٠٣، وقد عرف ارتفاعاً طفيفاً بين سنتي ٢٠٠٤ و ٢٠٠٥ وبلغ حوالي ٨,٢% سنة ٢٠٠٨.وإذا قمنا الآن بحساب معدل النمو السنوي المتوسط للناتج المحلي الإجمالي ومعدل النمو الوسطي للإيرادات وزيادة معدل نمو الإيرادات الضريبية عن معدل نمو الناتج الإجمالي بالأسعار الجارية يمكننا صياغة الجدول التالي:

الجدول رقم ١٥ : معدل النمو المتوسط الناتج المحلي الإجمالي والإيرادات الضريبية خلال الفترة ٢٠٠١-٢٠٠٨

البيان	الفترة ٢٠٠١- ٢٠٠٨
معدل النمو السنوي الوسطي بالأسعار الجارية للناتج المحلي الإجمالي	%٥,١
معدل النمو السنوي للأيرادات الضريبية	%٨,٤
زيادة معدل نمو الإيرادات الضريبية عن معدل نمو الناتج الإجمالي بالأسعار الجارية	%٣,٣

من الملاحظ أن الفارق بين النمو المتوسط للناتج المحلي ونمو المتوسط للإيرادات الضريبية ليس بالفارق الكبير، حيث بلغ ٣,٣% خلال الفترة ٢٠٠١- ٢٠٠٨ على الفترة ١٩٩٥-١٩٩٩ مثلاً التي عرفت معدل نمو سنوي للضرائب أكبر من معدل نمو الوسطي للناتج المحلي. والسؤال الذي يطرح هنا: ما تفسير ذلك؟

كما هو معلوم فإن الضريبة هي أكثر أدوات السياسة المالية أهمية، إذ يتم استخدامها لمعالجة ظاهرة التضخم والركود. ومن الملاحظ أن الناتج المحلي الإجمالي بالأسعار الجارية عرف نمواً متسارعاً خلال الفترة ٢٠٠١-٢٠٠٨، حيث وصلت النسبة إلى ٥,١%.

ومن الملاحظ أن الإيرادات الضريبية نمت بشكل يتماشى تقريباً مع نمو الناتج المحلي الإجمالي.

شهد الاقتصاد السوري حالة ركود اقتصادي في النصف الثاني من التسعينات و بداية القرن الواحد والعشرين، هذا ما انعكس على معدل النمو المتوسط للإيرادات الضريبية حيث إن زيادة الضرائب تكون في حالة الرخاء الاقتصادي، وبالتالي فإنه من المنطقي انخفاض معدلات نمو الإيرادات الضريبية في حالات الركود الاقتصادي.

ومن الملاحظ أن انخفاض معدل النمو المتوسط للإيرادات الضريبية انعكس سلباً على وضعية الموازنة العامة، حيث إزداد عجز الموازنة من ٩,٧% كنسبة من الناتج سنة ٢٠٠١ إلى ١٠,٥% سنة ٢٠٠٢ وبلغت نسبة العجز سنة ٢٠٠٣ نسبة ١٢%.

لو نظرنا إلى السياسة الضريبية المتبعة منذ بداية التسعينات لوجدنا أن هذه السياسة تنطوي على الإفراط في منح الإعفاءات الضريبية وذلك على الرغم من وجود عجز متزايد في الموازنة العامة، حيث تهدف السلطات الضريبية من خلال منح الإعفاءات الضريبية إلى تحفيز المستثمرين، ولكن تجب الإشارة إلى أن هناك عدة عوامل أخرى إضافة إلى الإعفاء من الضريبة والتي تساعد على استقطاب الاستثمارات الأجنبية، والتي من بينها توفير المناخ الاستثماري والبنية التحتية، ووجود سوق مالي كفء لتداول الأوراق المالية.

وبالتالي فإن أهم خواص الأنظمة الضريبية في البلدان النامية هي الضعف الشديد للعبء الضريبي حيث إن أعلى نسبة خلال الخمس سنوات الأخيرة هي ١١,٢% سنة ٢٠٠٦ ويعود سبب ضعف العبء الضريبي في سورية وفي البلدان النامية عموماً إلى عدة أسباب منها انخفاض متوسط دخل الفرد وعدم وجود جهاز ضريبي كفء، وغياب الوسائل اللازمة وكثرة الإعفاءات الضريبية، والتهرب الضريبي الواسع الانتشار، إضافة إلى انتشار ظاهرة الاقتصاد السري أو اقتصاد الظل ([1]).

ويمكن إضافة أسباب أخرى لانخفاض العبء الضريبي في سورية فيمايلي:

- ارتفاع معدل الضرائب الذي يدفع المكلف للتهرب الضريبي.
- الوساطة والنفوذ السياسي لبعض التجار والصناعيين، يجعل السلطات الضريبية غير قادرة على تكليفهم.
- انخفاض مستوى الأجور والرواتب للموظفين يدفعهم إلى التعامل مع المكلفين ومساعدتهم للتهرب من دفع الضرائب.
- الإعفاءات الضريبية بهدف تشجيع الاستثمار تؤدي لانخفاض عدد المكلفين.

إن هذه الأسباب مع غيرها من الأسباب الاجتماعية والثقافية تساعد المكلفين على التهرب ([2]).

---

[1] – زيدان، رامي: المرجع السابق، ص١١٢.

[2] – د. كنعان، علي: المالية العامة و الإصلاح المالي في سورية ، المرجع السابق، ص٤٨.

إن العبء الضريبي في سورية هو عبء ظاهري ولا يمثل العبء الضريبي الحقيقي؛ لأنه لم ينزل عن الناتج المحلي حجم القطاعات المهمة المعفاة أصلاً من التكليف الضريبي كدخل الاستثمارات الزراعية والدخول السياحية و وسائل المداخيل العامة الأخرى المعفاة من التكليف بنصوص خاصة، مما يؤدي إلى خروج ما لا يقل عن نسبة تتراوح بين ٣٠% ٥٠% من الناتج المحلي الإجمالي من دائرة التكليف الضريبي([1])، وكذلك لم يتم إدراج ضمن الضرائب والرسوم فروقات الأسعار التي ترد مباشرة للخزينة والتي في حال احتسابها سوف يصل العبء الضريبي إلى ما يزيد ٢٠% من الناتج المحلي الإجمالي([2]).

أولاً- العبء الضريبي المباشر:

بعد استعراضنا لتطورات العبء الضريبي الكلي في سورية خلال الفترة ٢٠٠١ -٢٠٠٨ سنحاول دراسة العبء الضريبي المباشر وذلك بدراسة وتحليل الضرائب المباشرة ومدى مساهمتها في مجموع الإيرادات العامة للدولة.

الجدول رقم ١٦ : تطور العبء الضريبي المباشر خلال الاعوام (٢٠٠١-٢٠٠٨)

(الوحدة: ملايين الليرات)

	٢٠٠١	٢٠٠٢	٢٠٠٣	٢٠٠٤	٢٠٠٥	٢٠٠٦	٢٠٠٧	٢٠٠٨
الناتج المحلي الإجمالي	١٦٤٥٧٠٠	١٧٣٣٣٠٠	١٨٥٢٣٨٨	٢١٣٠٥٣٣	٢٥٦٧٨٧٣	١٧٠٨٧٠٠	١٩٨٦٠٠٠	-
الضرائب والرسوم المباشرة	٩١٣٦٢	١٠٣٨٢٠	١١٤٨٧٠	١١٧١٩٢	١٢١٢٠٠	١٥٩٥٠٠	١٦٨٣٠٠	١٧٦٥٠٠
نسبة الضرائب المباشرة إلى الإيرادات الضريبية%	٧٨,٨٠	٧٦,٤٢	٧٥,٧٩	٧٢,٧٧	٦٨,٥٠	٨٣,٤	٨٣,١	٨٠,٥
معدل نمو الضرائب المباشرة	.	%١٣,٦٣	%١٠,٦٤	%٢,٠٢	%٣,٤٢	%٣١,٦	%٥,٥	%٤,٩
العبء الضريبي المباشر	%٥,٥٥	%٥,٩٨	%٦,٢٠	%٥,٥٠	%٤,٧١	%٩,٣	%٨,٥	-

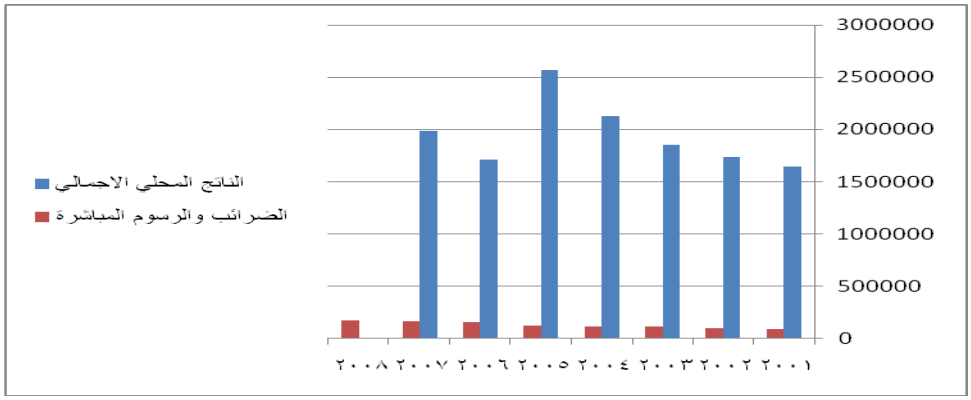
المرجع : أرقام من المجموعة الإحصائية ،أرقام ٢٠٠٧-٢٠٠٨ الموازنات التقديرية لسنوات الدراسة

الشكل رقم ١٠ : تطور الضرائب والرسوم المباشرة

---

[1] - د. المهايني، محمد خالد : المرجع السابق، ص٢٢٩.

[2] - د. جليلاتي، محمد: المرجع السابق ، ص٨ .



من خلال تحليلنا لمعطيات الجدول (١٦) نلاحظ أن الضرائب والرسوم المباشرة قد تزايدت خلال الفترة ٢٠٠١-٢٠٠٨، حيث ارتفعت من ٩١٣٦٢ مليون ليرة سنة ٢٠٠١ إلى ١١٤٨٧٠ مليون ليرة سورية سنة ٢٠٠٣، وبلغت سنة ٢٠٠٨ مبلغ ١٧٦٥٠٠ مليون ليرة سورية حيث بلغ معدل النمو السنوي في المتوسط ٩%.

- وعند ملاحظتنا لمعدل نمو الضرائب المباشرة نستنتج أنها عرفت انخفاضاً مذهلاً، حيث كان معدل نمو الضرائب المباشرة سنة ٢٠٠٢ هو ١٣,٦٣% ثم انخفض إلى ١٠,٦٤% سنة ٢٠٠٣ ثم عرفت معدلات نمو الضرائب المباشرة أنهياراً شديدا حيث بلغت سنة ٢٠٠٤ (٢,٠٢%).

ثم ارتفعت بشكل خفيف سنة ٢٠٠٨، وبلغت ٤,٩%.

- أما فيما يتعلق بالعبء الضريبي المباشر فقد عرف تذبذباً حيث بلغت نسبته سنة ٢٠٠١، ٥,٥٥ % ثم عرفت ارتفاعاً خفيفاً سنة ٢٠٠٢ لتصل النسبة إلى ٥,٩٨% سنة ٢٠٠٢ ثم واصل الارتفاع في سنة ٢٠٠٣ حيث بلغت نسبته ٦,٢٠ % ثم عرف العبء الضريبي انخفاضاً حيث بلغ سنة ٢٠٠٤ بنسبة ٥,٥% ثم ارتفع سنة ٢٠٠٧ إلى ٨,٥%.

نلاحظ أن الضرائب المباشرة تعاني من ضعف في حصيلتها، و ذلك للأسباب التالية::

- استمرار حالة الركود الاقتصادي التي عانت منها سورية، مما يضعف مستوى الدخل بشكل عام، فيؤدي ذلك إلى تراجع حصيلة الضرائب المباشرة، و من الملاحظ تحسن الحصيلة الضريبية المباشرة، و هذا دليل على بدء انحسار حالة الركود الاقتصادي فيها .
- تزايد الإعفاءات الضريبية التي أراد المشرع الاعتماد عليها في تحفيز الاستثمار.
- زيادة مستوى التهرب الضريبي وارتفاع معدلات تواطؤ المكلفين مع مراقبي الدخل على الخزينة العامة.
- تتعدد في الاقتصاد السوري المساحات غير المغطاة بالتكليف الضريبي خاصة في الزراعة.
- عدم تحفيز مراقبي الدخل بمنحهم نسبة من تحصيلهم الضريبي.
- ارتفاع معدل نمو الضرائب على الأرباح حيث تم تخفيضه من ٦٠% إلى ٤٠% في حين لا يتجاوز ٥٠% في بريطانيا.

- ضعف الإدارة الحكومية في تشريع وتطبيق الفن الضريبي([1])
- عدم الكشف عن المطارح الضريبية المجهولة أو غير المصرح عنها، وهي كثيرة في مجال الصناعات الصغيرة والمحلات التجارية وتوزيع المواد الغذائية وغيرها .

ثانيا- العبء الضريبي للضرائب غير المباشرة :

بعد دراستنا للعبء الضريبي المباشر سنحاول دراسة وتحليل العبء الضريبي غير المباشر، وذلك بدراسة معدلات نمو الضرائب غير المباشرة ومقارنتها بمعدلات نمو الضرائب المباشرة.

الجدول رقم ١٧ : تحليل العبء الضريبي غير المباشر خلال الاعوام (٢٠٠١-٢٠٠٨)

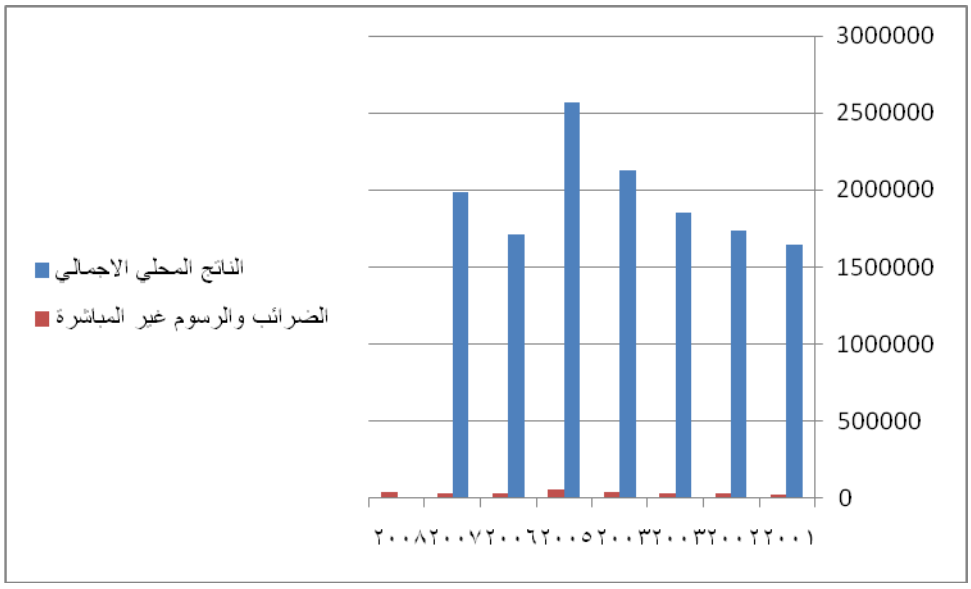
(الوحدة: ملايين الليرات)

	٢٠٠١	٢٠٠٢	٢٠٠٣	٢٠٠٤	٢٠٠٥	٢٠٠٦	٢٠٠٧	٢٠٠٨
الناتج المحلي الإجمالي	١٦٤٥٧٠٠	١٧٣٣٣٠٠	١٨٥٢٣٨٨	٢١٣٠٥٣٣	٢٥٦٧٨٧٣	١٧٠٨٧٠٠	١٩٨٦٠٠٠	-
الضرائب والرسوم غير المباشرة	٢٤٥٧٠	٣٢٠٢٤	٣٦٦٨٨	٤٣٨٣٦	٥٥٧٣٢	٣١٨٠٠	٣٤٣٠٠	٤٢٨٠٠
نسبة الضرائب والرسوم غير المباشرة إلى الضرائب	٢١٠١٩	٢٣,٥٨	٢٤,٢١	٨٧,٢٣	٣١,٥٠	١٦,٦	١٦,٩	١٩,٥
معدل نمو الضرائب والرسوم غير المباشرة	.	٣٠,٣٣	١٤,٥٦	١٩,٤٨	٢٧,١٣	-٤٣	٧,٩	٢٤,٨
العبء الضريبي غير المباشر	%١,٤٩	%١,٨٤	%١,٩٨	%٢,٠٥	%٢,١٧	%١,٩	%١,٧	-

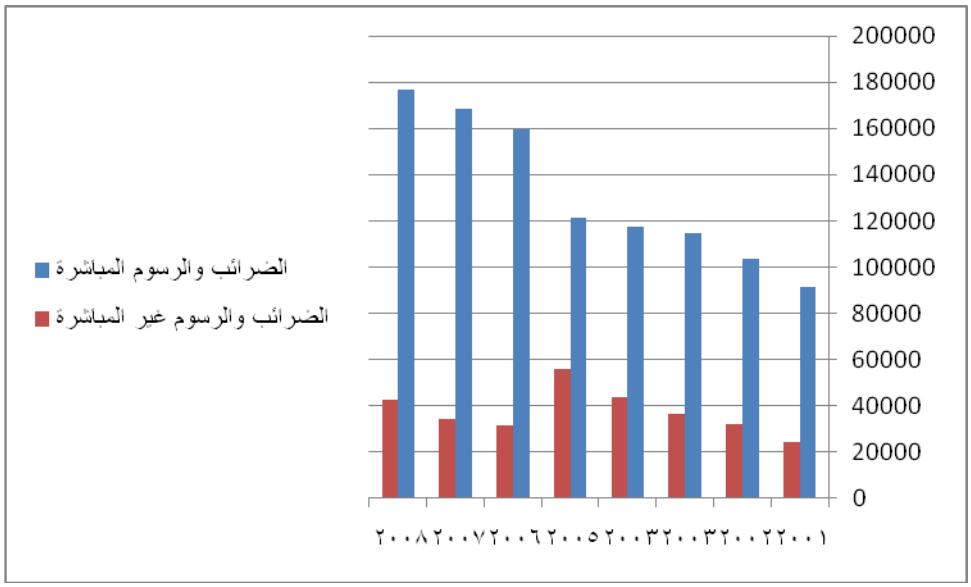
المرجع : أرقام من المجموعة الإحصائية، أرقام ٢٠٠٧-٢٠٠٨ من الموازنات التقديرية للاعوام المذكورة

الشكل ١١ : تطور الضرائب و الرسوم غير المباشرة

[1] - د. كنعان، علي: المالية العامة و الإصلاح لمالي في سورية ، المرجع السابق، ص ص٣٠٠-٣١٠.



الشكل رقم ١٢ : تطور الضرائب و الرسوم المباشرة و غير المباشرة



– من خلال تحليل بيانات الجدول (١٧) نلاحظ أن الضرائب والرسوم غير المباشرة تزايدت بشكل ملحوظ خلال الفترة الزمنية ٢٠٠١.٢٠٠٨، حيث انتقلت من ٢٤٥٧٠ مليون ليرة سورية سنة ٢٠٠١إلى ٣٦٦٨٨ مليون ليرة سنة٢٠٠٣، وبلغت سنة ٢٠٠٨مبلغ ٤٢٨٠٠ مليون ل.س ، حيث بلغ معدل النمو السنوي في المتوسط ١٠,١٥%، حيث شهد هذا المعدل زيادة معتبرة بالمقارنة مثلاً مع الفترة ١٩٩٥.١٩٩٩، حيث بلغت ما نسبة ١٧,٠١% ولو قارنا المعدل المتوسط لنمو الضرائب المباشرة التي بلغت ٩% والمعدل المتوسط لنمو الضرائب غير المباشرة، لوجدنا أن الضرائب غير المباشرة تنمو بصورة أسرع من الضرائب المباشرة. انظر الشكل(١٢)–

– أما فيما يتعلق بالعبء الضريبي غبر المباشر فعرف زيادة طفيفة خلال هذه الفترة حيث انتقل من ١,٤٩% سنة ٢٠٠١إلى ٢,٠٥% سنة ٢٠٠٤ ،وبلغ سنة٢٠٠٧ ما نسبته ١,٧% من مجموع الناتج المحلي الإجمالي، ولو قارنا العبء الضريبي غير المباشر لنفس الفترة بالعبء الضريبي المباشر لوجدنا أن هذا الأخير يتناقص، بينما وكما لاحظنا في الجدول (١٥) فإن العبء الضريبي غير المباشر يتزايد.

– كما أن الجدول رقم (١٦) يبين لنا أن نسبة الضرائب والرسوم غير المباشرة إلى مجموع الإيرادات الضريبية تزايدت بشكل مستمر حيث بلغت سنة ٢٠٠١ ما نسبته ٢١,١٩% أما في سنة ٢٠٠٥ فقد بلغت ٣١,٥٠% ،هذا الارتفاع كان على حساب الضرائب المباشرة التي انخفضت نسبتها من ٧٨,٨٠% سنة ٢٠٠١ إلى ٦٨,٥٠% سنة ٢٠٠٥، وهذا يزيد من عدم عدالة النظام الضريبي السوري.

المطلب الثالث

الطاقة الضريبية

تعرف الطاقة الضريبية على أنها تلك النسبة من الدخل القومي التي يمكن اقتطاعها عن طريق الضرائب، شريطة ألا تؤدي إلى آثار اقتصادية واجتماعية سلبية على المجتمع، وتقتطع هذه النسبة من الفائض الاقتصادي الذي يعني ما تبقى من الدخل بعد إشباع الحاجات الأساسية للمجتمع، وترتبط الطاقة الضريبية طردياً مع حجم الدخل القومي وكيفية توزيعه بين القطاعات الاقتصادية وأفراد المجتمع، وكلما كانت النسبة أكبر لصالح القطاعات الاقتصادية الحديثة كلما ازدادت الضرائب، وكلما كان توزيع الدخل القومي أقرب إلى العدالة، كلما ازدادت الطاقة الضريبية ودراسة الطاقة الضريبية تقودنا إلى دراسة العبء الضريبي باعتباره النسبة الفعلية المحصلة من الضرائب ويبين لنا العبء الضريبي من استغلال النظام الضريبي للطاقة الضريبية للاقتصاد كما يبين لنا توزع الأعباء الضريبية بين القطاعات الاقتصادية من جهة وبين الأفراد من جهة أخرى.

والطاقة الضريبية كما عرفها الدكتور إلياس نجمة."النسبة من الدخل القومي التي يمكن اقتطاعها عن طريق الضرائب دون إثارة اعوجاجات أو انعكاسات اقتصادية أو اجتماعية ضارة بالمجتمع"([1]).

وتحمل الطاقة الضريبية مفهومين متفاوتين:

. القدرة على الدفع دون مشقة.

. القدرة على الدفع بغض النظر عن المشقة.

ويشكل الفائض الاقتصادي الشريان الرئيس الذي يغذي جسم الحياة الاقتصادية و الاجتماعية، ويعرف على أنه الفرق بين الإنتاج والاستهلاك الضروري إضافة إلى هذا المفهوم، هناك مجموعة من المفاهيم الأخرى:

– الفائض الاقتصادي الجاري= الناتج الاجتماعي المتاح– مجموع استهلاك المنتجين وأسرهم.

---

[1] – د. نجمة، إلياس: السياسة المالية في البلدان النامية، مجلة المعرفة، دمشق، ١٩٧١، ص٨١.

- الفائض الاقتصادي المتاح= الفائض الجاري- المصاريف العمومية الاجتماعية.

ويمكننا تعريف الفائض الاقتصادي بالمعادلة التالية([١]):

الفائض الاقتصادي=الادخار الفعلي+ الاستهلاك الكمالي+ الإنفاق الحكومي النهائي.

ومن الملاحظ أن حصيلة الضرائب في الدول النامية لا تعكس حقيقة الطاقة الضريبية، ويرجع سبب انخفاض العبء الضريبي إلى الطاقة الضريبية إلى مجموعة من المعوقات الاقتصادية والفنية والسياسية والاجتماعية([٢]):

أ- حجم الدخل القومي وكيفية توزيعه.

ترتبط الطاقة الضريبية بحجم الدخل القومي، وكلما ازداد حجم الدخل القومي كلما أمكننا اقتطاع نسبة أكبر منه وبالتالي زيادة الطاقة الضريبية([٣]) ، وهذا يتوقف بدوره على الهيكل الضريبي في الدولة .

ب- كفاءة الإدارة الضريبية الضمان الأساسي لنجاح أي نظام ضريبي فعال والحيلولة دون هدر موارده الضريبية، .

ج- سياسة الإنفاق العام:

إذا كانت النفقات العامة توجه نحو الاستثمارات الإنتاجية، فإن الدخل القومي سيزداد، وبالتالي فإنه سيتحمل سهولة العبء الضريبي، ومن ثم فإن سياسة الإنفاق العام تلعب دوراً مهماً ومزدوجاً من حيث تأثيرها على نمو الدخل القومي من جهة، وعلى ثقة المواطنين بسياسة الحكومة من جهة أخرى([٤]).

- طرق قياس الطاقة الضريبية:

يعد حساب الطاقة الضريبية انطلاقاً من مفهوم الفائض الاقتصادي، من أهم مسالك قياس الطاقة، حيث إنه باستخدام أسلوب التحليل الكمي نجد أنَّ([٥]):

الدخل القومي=الاستهلاك الضروري+ الاستهلاك الكمالي+الادخار الخاص+ الإنفاق الحكومي النهائي.

الفائض الاقتصادي= الاستهلاك الكمالي+ الادخار الخاص+ الإنفاق الحكومي النهائي.

---

[١] - آغا، ريم جودت يعقوب: دور الإيرادات الضريبية في تمويل الإنفاق العام في سورية،(رسالة ماجستير كلية الاقتصاد، جامعة دمشق،١٩٩٢) ص٨٣

[٢] - د. نجمة، الياس: السياسة المالية في البلدان النامية، ١٩٧١، ص٨٢.

[٣] - د. المتوكل، مصطفى حسين: محددات الطاقة الضريبية في البلدان النامية(مركز الإمارات للدراسات والبحوث، ٢٠٠٠)، ص٨٢

[٤] - د. دليلة، عارف: عجز الموازنة و سبل معالجته ، سورية، جمعية العلوم الاقتصادية، ١٩٩٨، ص٨

[٥] - آغا، ريم: المرجع السابق، ص ص٨٧ ٨٨

وبما أن الطاقة الضريبية هي أقصى ما يمكن للدولة أن تقتطعه من الدخل القومي دون إحداث أي اعوجاجات، فإن الطاقة الضريبية هي ما تبقى من الدخل القومي بعد طرح الاستهلاك الضروري والحكومي:

الطاقة الضريبية = الدخل القومي– الاستهلاك الضروري– الإنفاق الحكومي النهائي.

ولكن المشكلة تكمن في صعوبة حساب الاستهلاك لذلك تم الانتقال إلى استخدام تقنية ونموذج البنك الدولي الذي يقوم على أساس أن الطاقة الضريبية في الدول النامية تعتمد على متوسط دخل الفرد، و درجة الانفتاح الاقتصادي، وكفاءة الإدارة الضريبية، ودرجة النقدية في الاقتصاد.

يجمع أكثر الاقتصاديين على أن المقدرة التكليفية للدخل القومي أو الطاقة الضريبية بأنها: "الدخل القومي مطروحاً منه حد الكفاف"

أما من حيث الإنتاج فالطاقة الضريبية هي: "المقدرة الإنتاجية للمجتمع، مطروحاً منها مستوى الاستهلاك الضروري (مقومين بالنقد) الذي تحتاجه العائلة لمتابعة حياتها العامة"

وإذا ما أردنا التوسع في تحديد المقدرة التكليفية أو الطاقة الضريبية نستطيع القول بأنها:

"الدخل القومي مطروحاً منه الحد الأدنى للاستهلاك الاجتماعي وجزء من المدخرات لمواجهة الظروف الطارئة"[١]

إن هذا التعريف أو المفهوم يجمع بين ضروريات الحياة والرفاه، فالجزء المخصص – للاستهلاك وخاصة ما يسميه البعض (حد الكفاف) والطوارئ تمثل القدرة على المعيشة، بينما يمثل الجزء الثاني من الدخل الرفاه، لأنه يشبع الحاجات الكمالية.

فإذا اعتبرنا أن [٢]:

حد الكفاف في بلد نام هو /١٥%/ من الدخل القومي والطوارئ /٥%/ فالدخل الذي يخضع للضريبة هو: ١٠٠% – ٢٠% = ٨٠%

فإذا حذفنا الإعفاءات التي تمنحها الدول النامية للاستثمار وهي بحدود /٢٥%/ والدخل الذي لا يمكن تكليفه (التهرب) بحدود /٢٥%/ فتكون المقدرة التكليفية

١٠٠% – (٢٠% + ٥٠%) = ٣٠%

إن هذا الدخل لا يمكن مهما فرضنا عليه من ضرائب أن يسد حاجة الإنفاق العام الوطني أي أن الطاقة الضريبية سوف تكون منخفضة أي لا يمكن جباية أكثر من /٥٠%/ من هذا الدخل .

---

[١] – د.علي كنعان: محاضرات في الاقتصاد المالي، لطلبة السنة الثالثة، قسم المصارف والتأمين، جامعة دمشق، عام٢٠٠٨

[٢] – المرجع نفسه

٣٠% / ٢ = ١٥ %

إذا أخذنا النسب السابقة وطبقناها على الدخل السنوي فهل تتقارب من الضرائب الفعلية في سورية ؟
بلغ الناتج المحلي الإجمالي في سورية عام ٢٠٠٦ حوالي /١٧٠٨,٧/ مليار ليرة سورية، ويصل الدخل القومي إلى /١٥٧٥,٥/ مليار ليرة سورية

وبالتالي يكون حجم الضرائب استناداً للنسب السابقة :

١- استهلاك الكفاف: ١٥٧٥,٥ * ١٥% = ٢٣٦,٦ مليار ليرة سورية

٢- الطوارئ: ١٥٧٥,٥ * ٥ % = ٧٨,٧ مليار ليرة سورية

٣- الدخل المعفى: ١٥٧٥,٥ * ٢٥% = ٣٩٣,٨ مليار ليرة سورية

٤- الدخل المتهرب من الضرائب: ١٥٧٥,٥ * ٢٥% = ٣٩٣,٨ مليار ليرة سورية

إجمالي الدخل غير الخاضع للضريبة :

٢٣٦,٦ + ٧٨,٧ + ٣٩٣,٨ + ٣٩٣,٨ = ١١٠٢,٦

المقدرة التكليفية للدخل السوري:

١٥٧٥,٥ – ١١٠٢,٦ = ٤٧٢,٢ مليار ليرة سورية

الضرائب المتوقعة في هذا الاقتصاد:

٤٧٢,٩ * ٥٠% = ٢٣٦,٤ مليار ليرة سورية

ولدى العودة لقطع الحسابات (ميزانية الدولة) يتبين بأن مقدار الضرائب المتحصلة في سورية لعام ٢٠٠٦ بلغت /٢٢٢,٧/ مليار ليرة سورية، وفي حال قمع التهرب الضريبي فإن الضرائب ترتفع إلى :

المقدرة التكليفية الجديدة ٤٧٢,٩ + ٣٩٣,٨ = ٨٦٦,٧ مليار ليرة سورية

الضرائب الممكنة ٨٦٦,٧ * ٥٠% = ٤٣٣,٣ مليار ليرة سورية

ولدى المقارنة مع إجمالي الإنفاق العام الفعلي لعام ٢٠٠٦ البالغ /٤٩٣,٧/ مليار ليرة سورية [١]

فإن العجز بين الواردات الضريبية قبل التهرب هي :

٤٩٣,٧ – ٢٣٦,٤ = ٢٥٧,٣ مليار ليرة سورية.

أما العجز عند عدم التهرب الضريبي:

٤٩٣,٧ – ٤٣٣,٣ = ٦٠,٤ مليار ليرة سورية.

استناداً للأرقام الفعلية فإن المقدرة التكليفية للدخل السوري متدنية جداً؛ لأن العبء الضريبي محدود.

---

[١] – قانون قطع الحسابات لعام ٢٠٠٦ ، وزارة المالية ، دمشق ٢٠٠٧ ، ص٣

والعبء الضريبي = ٢٣٦,٤ / ١٥٧٥,٥ = ١٥%

أما العبء الضريبي بدون تهرب ضريبي، أي إذا تم تكليف جميع الأفراد ومنع أي تاجر أو صناعي من تقديم البيانات الكاذبة يكون العبء.

العبء الضريبي المثالي = ٤٣٣,٣ / ١٥٧٥,٥ = ٢٧%

واستناداً إلى ذلك نصل إلى النتائج التالية :

١- على كل دولة تطبيق نسب للحد الأدنى من الاستهلاك والاحتياط للطوارئ بحدود ٢٠% من الدخل كحد أدنى .

٢- تقدم جميع الدول إعفاءات ضريبية لتشجيع الاستثمار .

٣- ينبغي على جميع الدول محاربة التهرب الضريبي بكافة الوسائل القانونية والسياسية والاجتماعية، وذلك للوصول إلى العدالة الضريبية التي يسعى إليها كل نظام ضريبي .

٤- إظهار نتائج إيجابية للإنفاق العام بهدف رفع مستوى الوعي الضريبي .

٥- ربط حسن السلوك والمواطنة (بالضريبة) بحيث يصبح المواطن دافع الضريبة من المواطنين الجيدين .

المبحث الثاني

الهيكل الضريبي السوري

تختلف دراسة الضرائب باختلاف الفكر الاقتصادي، وتختلف أيضاً التصنيفات العامة للضرائب بين بلد وأخر، لكن هذه الاختلافات قد لا تؤدي لاختلاف الأدوات، فالضريبة التي يدفعها المكلف على دخله تسمى بالضريبة المباشرة بينما التي يدفعها عند الاستفادة من خدمة محددة فتسمى بالضريبة غير المباشرة. والنظام الضريبي السوري الحالي ينقسم كما هو معتمد في الموازنة العامة للدولة إلى قسمين: القسم الأول هي الضرائب المباشرة، أما القسم الثاني فهي الضرائب غير المباشرة. ونستطيع أن نميز في النظام الضريبي السوري الضرائب التالية:

- الضرائب على الدخل: وهي كالتالي:

* الدخل الناجم عن العمل: وتقع عليه ضريبة الرواتب والأجور.

* الدخل الناجم عن رأس المال:

- ضريبة ريع العقارات.
- ضريبة رؤوس الأموال المتداولة.

* الدخل الناجم عن العمل و رأس المال معاً : ضريبة دخل المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية والضريبة على الأرباح الحقيقية وضريبة الدخل المقطوع.

- الضرائب على رأس المال(الثروة) :

*رسوم السيارات.

*ضريبة المواشي.

*رسم الانتقال على التركات والوصايا والهبات.

*رسم الفراغ والانتقال والتسجيل العقاري.

*ضريبة العرصات.

- الضرائب التي تقع على الإنفاق(الاستهلاك) : وتسمى في النظام الضريبي السوري بالضرائب غير المباشرة، تشمل كافة الرسوم والضرائب المتبقية .

ويمكننا تتبع تطور كل ضريبة ونسبة مساهمتها في مجمل الإيرادات الضريبية، ومجمل إيرادات الموازنة من خلال الجدول رقم (١٨) والشكل البياني (١٣) التالي :

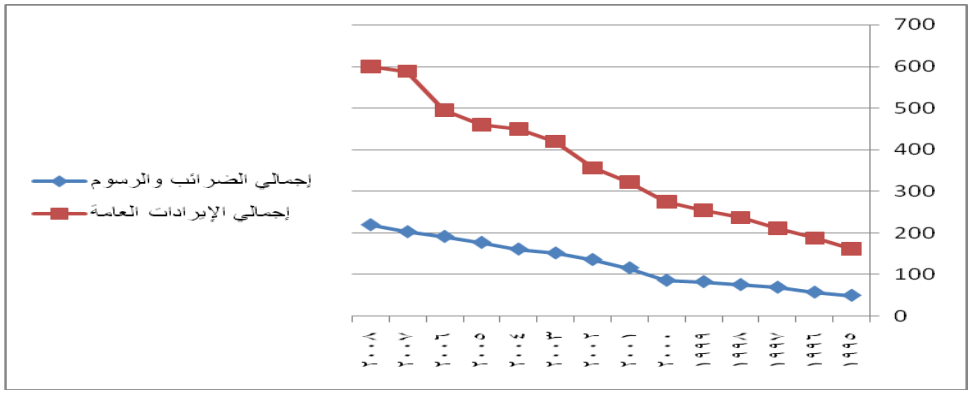
جدول رقم ١٨ : تطور الإيرادات الضريبية في سورية ونسبتها لإيرادات الموازنة خلال الأعوام (١٩٩٥– ٢٠٠٨)

(بمليارات الليرات السورية)

البيان	إجمالي الضرائب والرسوم	إجمالي الإيرادات العامة	الضرائب على الدخل				الضرائب على رأس المال	الضرائب على الإنفاق	نسبة (٣) إلى (١)	نسبة (٤) إلى (١)	نسبة (٥) إلى (١)	نسبة (١) إلى (٢)
			دخل العمل	دخل رأس المال	دخل العمل رأس المال	المجموع						
	(١)	(٢)				(٣)	(٤)	(٥)	(٦)	(٧)	(٨)	(٩)
١٩٩٥	٤٩,٨	١٦٢	٣,٩	١	٢,٣	٧,٢	٢	٤٠,٦	١٤,٥	٤	٨١,٥	٣٠,٧
١٩٩٦	٥٧,٤	١٨٨,١	٤,٣	١,١	٢٥,٩	٣١,٣	٢,٥	٢٣,٦	٥٤,٥	٤,٤	٤١,١	٣٠,٥
١٩٩٧	٦٩,٣	٢١١,١	٤,٥	١,٣	٣٧,٢	٤٣	٢,٥	٢٣,٨	٦٢	٣,٦	٣٤,٤	٣٢,٨
١٩٩٨	٧٥,٥	٢٣٧,٣	٥,١	١,٤	٤٠,٩	٤٧,٤	٢,٧	٢٥,٤	٦٢,٨	٣,٦	٣٣,٦	٣١,٨
١٩٩٩	٨٢,٧	٢٥٥,٣	٥,٢	١,٥	٤٧,٢	٥٣,٩	٢,٦	٢٦,٢	٦٥,٢	٣,١	٣١,٧	٣٢,٤
٢٠٠٠	٨٥,٩	٢٧٥,٤	٥,٥	١,٤	٥٢,٥	٥٩,٤	٢,٧	٢٣,٨	٦٩,٢	٣,١	٢٧,٧	٣١,٢
٢٠٠١	١١٥,٩	٣٢٢	٦,٤	١,٤	٧٦,٥	٨٤,٣	٣,٥	٢٨,٢	٧٢,٧	٣	٢٤,٣	٣٦
٢٠٠٢	١٣٥,٨	٣٥٦,٤	٧,٣	١,٦	٩٤,٨	١٠٣,٧	٣,٨	٢٨,٣	٧٦,٤	٢,٨	٢٠,٨	٣٨,١
٢٠٠٣	١٥١,٦	٤٢٠	٨	١,٧	١٠٥	١١٤,٧	٤,٢	٣٢,٧	٧٥,٧	٢,٨	٢١,٥	٣٦,١
٢٠٠٤	١٦١	٤٤٩,٥	٣	١,٧	١١٢,٣	١١٧	٤,٤	٣٩,٦	٧٢,٧	٢,٧	٢٤,٦	٣٥,٨
٢٠٠٥	١٧٦,٩	٤٦٠	٦	١,١	١١٤	١٢١,١	٥,٥	٥٠,٣	٦٨,٥	٣,١	٢٨,٤	٣٨,٥
٢٠٠٦	١٩١,٣	٤٩٥	٦	٢,١	١٢٦	١٣٤,١	٧,٩	٤٩,٣	٧٠,١	٤,١	٢٥,٨	٣٨,٦
٢٠٠٧	٢٠٢,٦	٥٨٨	٦,٣	٢	١٢٥	١٣٣,٣	٧,٩	٦٩,٣	٦٥,٨	٣,٩	٣٤,٢	٣٤,٥
٢٠٠٨	٢١٩,٣	٦٠٠	٧	٢,٥	١١٩,٥	١٢٩	٨,٦	٨١,٧	٥٨,٨	٣,٩	٣٧,٣	٣٦,٦
ملاحظات	تقديري	تقديري	تقديري	تقديري	تقديري	تقديري	تقديري	تقديري	%	%	%	%

المرجع : أرقام من المجموعات الإحصائية للسنوات المذكورة ، أرقام ٢٠٠٧–٢٠٠٨ من الموازنات التقديرية للاعوام المذكورة

الشكل رقم ١٣ : تطور الإيرادات الضريبية ونسبتها لإيرادات الموازنة



المطلب الأول

الضرائب على الدخل

تبنى النظام الضريبي السوري فرض التكليف على أساس الدخل الحقيقي بالنسبة لبعض الضرائب النوعية (ضريبة الدخل على الأرباح الحقيقية ، ضريبة الرواتب والأجور ، ضريبة ريع رؤوس الأموال المتداولة) من جهة ، كما كرس من جهة أخرى فرض التكليف على مظاهر الدخل بحيث يعتمد فيه على الأسلوب التقديري أو المقطوع (كضريبة الدخل المقطوع وضريبة ريع العقارات).

وقد شرعت الضرائب على الدخل في الجمهورية العربية السورية ونظمت أصول طرحها بموجب عدة مراسيم تشريعية وقوانين ، فقد حددت المادة الأولى من المرسوم التشريعي رقم (٨٥) لعام ١٩٤٩ أنواع الضرائب على الدخل في سورية على الشكل التالي :

أ- الدخل الناتج عن العمل وتفرض عليه ضريبة الرواتب والأجور .

ب-الدخل الناتج عن رأس المال وتفرض عليه ضريبتا رؤوس الأموال المتداولة والريع العقاري .

ت-الدخل الناتج عن رأس المال والعمل وتفرض عليه ضريبة أرباح المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية .

أولاً- ضريبة دخل المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية :

فرضت بموجب المرسوم التشريعي رقم /٨٥/ لعام /١٩٤٩/ وهي الآن تخضع لقانون ضريبة الدخل رقم /٢٤/ لعام /٢٠٠٣/ .

وتعد حصيلة الضرائب على الدخل الناتج عن رأس المال والعمل منخفضة في سورية على الرغم من كونها ركيزة الضرائب في الدول المتقدمة، نتيجة تنوع مطارحها وغزارة حصيلتها وعدالة توزيعها، ولأن التهرب منها يعد جريمة مخلة بالشرف.

ويمكننا تتبع تطور ضريبة دخل المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية خلال الأعوام (١٩٩٥-٢٠٠٨) من خلال الجدول رقم (١٩) التالي، مرفقاً بالشكل البياني (١٤) :

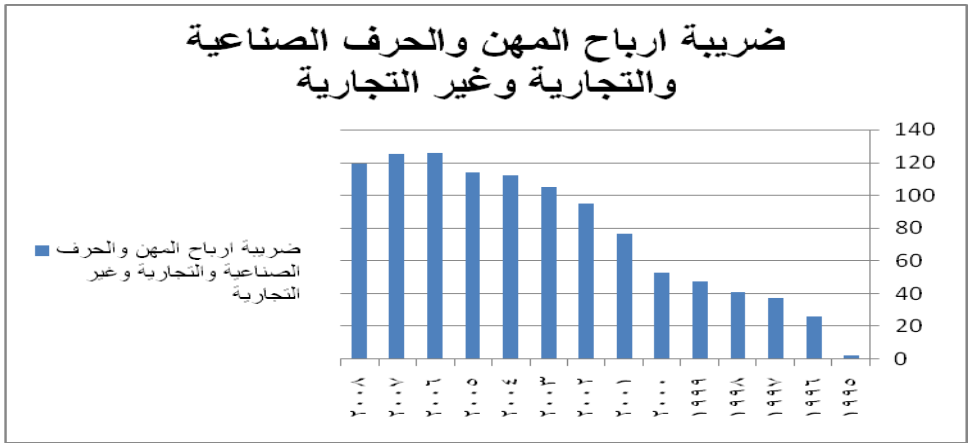
جدول رقم ١٩: تطور ضريبة أرباح المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية خلال الأعوام (١٩٩٥-٢٠٠٨)

(بمليارات الليرات السورية)

البيان	ضريبة أرباح المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية	الضرائب على الدخل	إجمالي الضرائب والرسوم	إجمالي الأيرادات	نسبة (١) إلى (٢)	نسبة (١) إلى (٣)	نسبة (١) إلى (٤)
	(١)	(٢)	(٣)	(٤)	(٥)	(٦)	(٧)
١٩٩٥	٢٢,٣	٢٧,٢	٤٩,٨	١٦٢	٣١,٩	٤,٦	١,٤
١٩٩٦	٢٥,٩	٣١,٣	٥٧,٤	١٨٨,١	٨٢,٧	٤٥,١	١٣,٨
١٩٩٧	٣٧,٢	٤٣	٦٩,٣	٢١١,١	٨٦,٥	٥٣,٧	١٧,٦
١٩٩٨	٤٠,٩	٤٧,٤	٧٥,٥	٢٣٧,٣	٨٦,٣	٥٤,٢	١٧,٢
١٩٩٩	٤٧,٢	٥٣,٩	٨٢,٧	٢٥٥,٣	٨٧,٦	٥٧,١	١٨,٥
٢٠٠٠	٥٢,٥	٥٩,٤	٨٥,٩	٢٧٥,٤	٨٨,٤	٦١,١	١٩,١
٢٠٠١	٧٦,٥	٨٤,٣	١١٥,٩	٣٢٢	٩٠,٧	٦٦	٢٣,٨
٢٠٠٢	٩٤,٨	١٠٣,٧	١٣٥,٨	٣٥٦,٤	٩١,٤	٦٩,٨	٢٦,٦
٢٠٠٣	١٠٥	١١٤,٧	١٥١,٦	٤٢٠	٩١,٥	٦٩,٣	٢٥
٢٠٠٤	١١٢,٣	١١٧	١٦١	٤٤٩,٥	٩٦	٦٩,٨	٢٥
٢٠٠٥	١١٤	١٢١,١	١٧٦,٩	٤٦٠	٩٤,١	٦٤,٤	٢٤,٨
٢٠٠٦	١٢٦	١٣٤,١	١٩١,٣	٤٩٥	٩٤	٦٥,٩	٢٥,٥
٢٠٠٧	١٢٥	١٣٣,٣	٢٠٢,٦	٥٨٨	٩٣,٨	٦١,٧	٢١,٣
٢٠٠٨	١١٩,٥	١٢٩	٢١٩,٣	٦٠٠	٩٢,٦	٥٤,٥	١٩,٩
ملاحظات	تقديري	تقديري	تقديري	تقديري	%	%	%

المرجع : أرقام من المجموعات الإحصائية للسنوات المذكورة ، أرقام ٢٠٠٧ – ٢٠٠٨ من الموازنات التقديرية للسنوات المذكورة

الشكل رقم ١٤ : تطور ضريبة الأرباح



صفاتها:

* تعد من أهم الضرائب على الدخل من حيث كمية تمويل الموازنة العامة للدولة ، ونلاحظ من الجدول رقم (١٩) والشكل رقم (١٤) السابق بأنه بلغت نسبتها من إجمالي الضرائب والرسوم في عام /٢٠٠٨/ نسبة /٥٤,٥%/ ومن إجمالي الإيرادات العامة /١٩,٩%/ وبلغت نسبتها من إجمالي الضرائب على الدخل عام /٢٠٠٤/ حوالي /٩٦%/ .

إلا أنه بالنظر للإيرادات نلاحظ انخفاض نسبة مساهمة هذه الضريبة فعلاً من إجمالي الإيرادات العامة، مقارنة مع الدول المتقدمة التي تصل فيها نسبة هذه الضريبة إلى إجمالي الإيرادات العامة إلى ٦٠-٦٣% وهذا راجع لأن :

- اقتصاد سورية اقتصاد منشآت صغيرة ذات إنتاجية ضئيلة وهو قطاع عائلي أكثر من أن يكون اقتصادياً – أي هدفه الربح – أي غير قادر على التوسع واستيعاب يد عاملة مؤهلة .
- توجه القطاع الخاص لهذه المشاريع الصغيرة بدافع عدم الخضوع للضريبة وسهولة التهرب من دفعها .
- تدني التجهيز الرأسمالي خاصة – الآلات – مما يصعب وضعية المنافسة في حال الاستمرار في تحرير الأسواق وإلغاء الحماية الجمركية ضمن اتفاقية الشراكة الأوروبية ومنطقة التجارة الحرة العربية الكبرى ، وهذا رغم التشجيعات المختلفة إذ زاد عدد المنشآت في عام /٢٠٠٣/ بنسبة /٣٦,٧%/ عن عام /٢٠٠٢/ مع تخفيض عدد العمال من /٤ / إلى /٢/ للمنشأة الواحدة ، وتخفيض متوسط رأس المال من /١,٣٥٧/ مليون ليرة سورية إلى /٤٩٣/ ألف ليرة سورية ، نتيجة زيادة معدل البطالة وتوفر عرض من اليد العاملة تقبل بأي شروط عمل مهما تكن صعوبته أو انخفاض أجوره [١].

* يميز المشرع السوري فيما يتعلق بضريبة الأرباح بين فئة مكلفي الدخل المقطوع وفئة مكلفي الأرباح الحقيقية .

أ- ضريبة دخل الأرباح الحقيقية :

تفرض هذه الضريبة على الأرباح الناشئة عن ممارسة المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية وسائر الأعمال التجارية وإن كانت عارضة ومصادر الدخل الأخرى غير الخاضعة لضريبة دخل أخرى ولا لضريبة ريع العقارات والعرصات . وقد حددت المادة /٢/ من قانون ضريبة الدخل رقم /٢٤/ لعام /٢٠٠٣/ وتعديلاته المكلفين الخاضعين لهذه الضريبة :

١- مؤسسات القطاع العام وشركاته ومنشآته على اختلاف أنواعها .

---

[١] – لوكريز، سمية : بحث حول السياسة المالية في سورية ، إشراف الدكتور إلياس نجمة ، ٢٠٠٥-٢٠٠٦ ، ص٧

* عدل هذا البند بموجب أحكام المادة /٨/ من القانون رقم /٤١/ لعام /٢٠٠٥/ وأصبح على النحو التالي :

الشركات المساهمة والشركات ذات المسؤولية المحدودة مهما يكن نوعها وغايتها باستثناء الشركات التي ينحصر نشاطها بالجامعات والمدارس والمعاهد الخاصة بكافة مراحلها ورياض الأطفال (والتي أصبحت خاضعة لضريبة الدخل المقطوع)

٢- المؤسسات المالية بما فيها المصارف وأعمال الصرافة، وشركات التأمين وإعادة التأمين ومؤسسات التوفير .
٣- الشركات المساهمة والشركات ذات المسؤولية المحدودة مهما يكن نوعها وغايتها.
٤- المؤسسات التجارية والصناعية التابعة لمنشآت خارج الجمهورية العربية السورية والمنشآت التجارية والصناعية التي تنتسب إليها مؤسسات كائنة خارج الجمهورية العربية السورية .
٥- المنشآت التجارية والصناعية التي لها فرع على الأقل في غير الوحدة الإدارية التي تعمل فيها.
٦- تجار الاستيراد والتصدير وتجار الجملة والوسطاء بالعمولة عدا السماسرة العاديين. ويعد تاجر نصف الجملة كتاجر الجملة إذا كان بيع الجملة هو الأغلب على فعاليته .
٧- وكلاء المعامل الوطنية والأجنبية والوكالات الممثلة لمنشآت وشركات أجنبية ووطنية .
٨- تجارة العقارات المبنية وغير المبنية وأعمال التعهدات .
٩- المخلصون الجمركيون .
١٠-محطات بيع الوقود والمواد المشتعلة .
١١- بيع الأدوات الطبية وأجهزة العيادات والمخابر .
١٢- معامل صنع الأدوية والمواد الكيميائية والعطورات ومستحضرات التجميل .
١٣- معامل صنع الكحول .
١٤- المنشآت الصناعية غير المعددة في الفقرات السابقة إذا تجاوز مجموع قيمة المنشآت والآلات المستخدمة فيها لأغراض العمل الصناعي مليوني ليرة سورية بموجب التقدير النافذ للضريبة على ريع العقارات .
١٥- المشافي الخاصة.[١]
١٦- دور السينما من الصنف الأول بحسب تصنيف الدوائر المالية لاستيفاء ضريبة الملاهي، ودور الفنادق من المستوى الدولي والدرجات الممتازة والأولى والثانية، والمطاعم من الدرجات الممتازة والأولى والثانية بحسب تصنيف وزارة السياحة[٢].
١٧- الإنتاج الفني : أفلام سينمائية، مسلسلات تلفزيونية، أفلام دعاية وما شابهها .
١٨- موزعو الإنتاج الفني المستورد والمحلي .
١٩- الملاهي من الدرجتين الممتازة والأولى بحسب تصنيفها من قبل وزارة السياحة[١] .

---

[١] حذف هذا البند بموجب أحكام المادة /٧/ من القانون رقم /٤١/ لعام /٢٠٠٥/ والتي أصبحت خاضعة لضريبة الدخل المقطوع
[٢]عدل هذا البند بموجب أحكام المادة /١/ من المرسوم التشريعي رقم /٥١/ لعام /٢٠٠٦/ وتم إلغاء دور السينما من الصنف الأول بحسب تصنيف الدوائر المالية لاستيفاء ضريبة الملاهي .

٢٠- مستثمرو مدن الملاهي والمشاهد العامة، ومستثمرو الفرق الرياضية واستعراضات السيرك[٢] .

٢١- منشآت المبيت السياحية من المستوى الدولي والدرجات الممتازة والأولى والثانية، وما يتبع لها من مطاعم وشاليهات وكازينوهات، والمسابح البحرية المستقلة من المستوى الدولي والدرجات الممتازة والأولى .

٢٢- المكاتب السياحية .

٢٣- مكاتب تدقيق الحسابات والمحاسبين القانونيين [٣].

٢٤- مكاتب الدراسات المالية والاقتصادية[٤] .

٢٥- المشاورون في الأمور المالية والمحاسبية .

٢٦- ممارسو مهنتي الخدمات البحرية وتموين السفن والبواخر[٥] .

٢٧- مكاتب السفريات التي تستخدم سيارات البولمان السياحية[٦] .

٢٨- مهنة تأجير وإعادة تأجير المنشآت الصناعية والتجارية والحرفية والمهنية وبعض أصولها[٧].

٢٩- منشآت المباقر والمداجن[١] .

---

[١] عدل هذا البند بموجب المادة /١/ من المرسوم التشريعي رقم /٥١/ لعام /٢٠٠٦/ وأصبح على النحو التالي : خدمات الملاهي من جميع الدرجات حسب تصنيف وزارة السياحة .

[٢] عدل بموجب أحكام المادة /١/ من المرسوم التشريعي رقم /٥١/ لعام /٢٠٠٦/ حيث تم إلغاء عبارة (المشاهد العامة) ليصبح النص على النحو التالي : مستثمرو مدن الملاهي ومستثمرو الفرق الرياضية واستعراضات السيرك .

[٣] عدل بموجب أحكام المادة /١/ من المرسوم التشريعي رقم /٥١/ لعام /٢٠٠٦/ حيث تم إضافة كلمة (وشركات) وأصبح على النحو التالي : مكاتب وشركات تدقيق الحسابات والمحاسبين القانونيين

وهنا لابد من التوضيح بأن المحاسبين القانونيين الذين يمارسون عملهم ضمن المكاتب، يخضعون لضريبة الدخل على الأرباح الحقيقية بغض النظر عن شخصية المكلف سواء فردا أم شركة . أما المحاسبون الذين يمارسون عملهم بلا مكاتب فيخضعون لضريبة الدخل على الرواتب والأجور واعتبار أجورهم بمثابة دفعة مقطوعة نسبتها /٥%/ من البدل .

وفي هذا المجال أيضا ينبغي أن نوضح بأن البيانات الأولية ونتائجها التي ينبغي تقديمها إلى الدوائر المالية يجب أن تكون معتمدة من محاسب قانوني باستثناء المخلصين الجمركيين ومحطات بيع الوقود والمواد المشتعلة ومكاتب وشركات تدقيق الحسابات والمحاسبين القانونيين ومستثمرو مدن الملاهي والفرق الرياضية واستعراضات السيرك ومهنة تأجير وإعادة تأجير المنشآت الصناعية والتجارية والحرفية والمهنية أو بعض أصولها .

[٤] عدل بموجب أحكام المادة /١/ من المرسوم التشريعي رقم /٥١/ لعام /٢٠٠٦/ حيث تم إضافة كلمة (وشركات) وأصبح البند على النحو التالي : مكاتب وشركات الدراسات المالية والاقتصادية .

[٥] عدل اسمها بموجب أحكام المادة /٦/ من القانون رقم /٦٠/ لعام /٢٠٠٤/ وأصبح على الشكل التالي : ممارسو مهن الخدمات الجوية والبحرية وتموينها .

[٦] حذف هذا البند بموجب أحكام المادة /٧/ من القانون رقم /٤١/ لعام /٢٠٠٥/ وأخضع لضريبة الدخل المقطوع .

[٧] بموجب المادة /٥/ من المرسوم التشريعي رقم /٥٢/ لعام /٢٠٠٦/ أخضعت العقارات غير السكنية المؤجرة للسوريين وغير السوريين لنسبة موحدة بواقع /٥%/ من بدل الإيجار المسمى من العقد .

٣٠- مكاتب نقل البضائع[٢] .

٣١- الوحدات المهنية الجامعية الرئيسة[٣] .

٣٢- الجامعات والمدارس والمعاهد الخاصة بكافة مراحلها ورياض الأطفال[٤] .

٣٣- كل مكلف يقرر تكليفه بالضريبة على الأرباح الحقيقية .

٣٤- شركات ومشاريع النقل المشمولة بأحكام قانون الاستثمار رقم /١٠/ لعام /١٩٩١/ وتعديلاته ، وتعد هذه المشاريع وحدة مستقلة بالتكليف وليس الآلية الواحدة، وتكلف عن مجمل نشاط المشروع مع مراعاة الإعفاءات المنصوص عليها في القانون المذكور [٥] .

٣٥- مؤسسات النقل الجوي والبحري [٦].

٣٦- المكلفون الذين يتم اعتبارهم من عداد كبار المكلفين ، وقد أحدث قسم خاص لهذه الفئة لمعالجة تكاليفهم وقد حددت معايير للتسجيل في هذا القسم بموجب قرار وزير المالية رقم /٢٩٣٧/ تاريخ ٢٠٠٦/١٠/٥ المتضمن أنه يتوجب خضوع المكلف الذي يبلغ رقم عمله السنوي مبلغ سبعون مليون ليرة سورية أو تبلغ أرباحه السنوية الصافية مبلغ خمسة ملايين ليرة سورية بموجب تكليفه بضريبة دخل الأرباح الحقيقية أو الدخل المقطوع[٧] .

٣٧- مكاتب وشركات تدأول الأوراق المالية ، وهي المكاتب التي تمارس مهنة الوساطة بتداول الأسهم وسترخص بضوء إحداث سوق الأوراق المالية، ومما تجدر الإشارة إليه بأن أرباح تداول الأسهم لمقتنيها لا تخضع للضريبة أما أرباح المكاتب فتخضع لها[٨] .

ب- نص القانون رقم/٢٤/ لعام ٢٠٠٤، على إعفاء النشاطات التالية من ضريبة الأرباح، وهي:

١- جمعيات الاستهلاك والاستثمار التعاونية التي ينحصر عملها بجمع طلبات مشتركيها وتوزيع المواد والحاصلات والبضائع المطلوبة في مستودعاتها .

٢- 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 .

---

[١] حذف هذا البند بموجب أحكام المادة /٧/ من القانون رقم /٤١/ لعام /٢٠٠٦/ وأخضع لضريبة الدخل المقطوع .

[٢] عدل بموجب أحكام المادة /٨/ من القانون رقم /٤١/ لعام /٢٠٠٥/ وأصبح على النحو التالي : مكاتب الشحن الخارجي.

[٣] عدل بموجب أحكام المادة /٦/ من القانون رقم /٦٠/ لعام /٢٠٠٤/ وأصبح على النحو التالي : الوحدات المهنية الجامعية.

[٤] ألغي هذا البند بموجب أحكام المادة /٧/ من القانون رقم /٤١/ لعام ٢٠٠٥ وأخضعت هذه المنشآت لضريبة الدخل المقطوع.

[٥] تم إضافة هذا البند بموجب أحكام المادة /٥/ من القانون رقم /٦٠/ لعام /٢٠٠٤/

[٦] تم إضافة هذا البند بموجب أحكام المادة /٥/ من القانون رقم /٦٠/ لعام /٢٠٠٤/

[٧] تم إضافة هذا البند بموجب أحكام المادة /١/ من المرسوم التشريعي رقم /٥١/ لعام /٢٠٠٦/

[٨] تم إضافة هذا البند بموجب أحكام المادة /١/ من المرسوم التشريعي رقم /٥١/ لعام /٢٠٠٦/

٣- الجمعيات التعاونية الزراعية التي ينحصر عملها باستلام حاصلات مشتركيها وتحويلها وبيعها، ولا يتناول هذا الإعفاء سوى الأعمال الداخلة عادةً في الاستثمار الزراعي والتي لا تخضع للضريبة إذا مارسها ضمن الشروط نفسها أعضاء الجمعية منفردين .

٤- 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 .

٥- الأشخاص الذين يمارسون أحد الأعمال الآتية :

التأليف ، العزف ، التلحين ، الرسم باليد ، نحت التماثيل.

٦- دور الحضانة.

٧- معاهد ودور مؤسسات ذوي الاحتياجات الخاصة.

٨- ٧٥% من الأرباح السنوية الصافية لنشاط النقل الجوي والبحري، ويشترط في منح هذا الإعفاء إلى الأشخاص غير السوريين توفر شرط المعاملة بالمثل [١] .

٩- يعفى من ضريبة الدخل المقطوع مستثمرو الحصادات والدراسات والجرارات وآلات التذرية التي مضى على استثمارها عشر سنوات[٢] .

ج- وقد بين المشرع أسس التكليف بهذه الضريبة على النحو التالي :

- تطرح الضريبة على أساس الربح الصافي المتحقق خلال سنة الأعمال، وتحسب السنة من ١ كانون الثاني إلى ٣١ كانون الأول .

- على كل مكلف أن يمسك قيوداً محاسبية منتظمة وكاملة تظهر نتائجه الحقيقية .

- كما حدد الربح الصافي بأنه 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 .

حيث تنطوي الأعباء والنفقات القابلة للتنزيل على سبيل المثال لا الحصر على الآتي :

- بدلات إيجار المحلات المعدة لممارسة العمل أو قيمتها التأجيرية .
- الرواتب والأجور والحوافز التي تدفع للمستخدمين والعمال بدلاً عن خدماتهم .
- المدفوع لقاء حصة رب العمل في التأمينات الاجتماعية .

---

[١] عدل هذا البند بموجب أحكام الفقرة /أ/ من المادة /٩/ من القانون رقم /٤١/ لعام ٢٠٠٥ وأصبح على النحو التالي : يعفى الأشخاص الطبيعيون والاعتبار يون الذين يتعاقدون النقل الجوي أو البحري، ويشترط في منح الإعفاء إلى الأشخاص غير السوريين توفر شرط المعاملة بالمثل .

[٢] تم إضافة هذا البند بموجب المادة /٢٠/ من المرسوم التشريعي رقم /٥١/ لعام ٢٠٠٦

- المخصص المدخر لدفع تعويض التسريح أو مكافأة نهاية الخدمة أو تعويضات الطوارئ وفقاً لقانون العمل .
- الاستهلاكات المقبولة بصورة عامة تبعاً للقواعد الفنية المتبعة في كل نوع من أنواع الصناعة والتجارة والمهن والحرف، ماعدا استهلاك العقارات، وكذلك المخصصات التي تمثل عبئاً حقيقياً ومحدداً .
- الضرائب والرسوم المترتبة في الجمهورية العربية السورية على المكلف والمدفوعة خلال السنة التي تحققت فيها الأرباح ماعدا ضريبة الأرباح الصافية هذه .
- التبرعات المدفوعة من قبل المكلفين مقابل وصولات رسمية لجهات عامة أو خاصة معترف بها رسمياً بأنها ذات نفع عام شريطة أن تكون الجهتان – المتبرعة والمتبرع لها – تمسكان قيوداً ودفاتر نظامية مقبولة من قبل دوائر ضريبة الدخل وبما لا يتجاوز ٣% من الأرباح الصافية .
- المصروفات والنفقات الشخصية الموثقة ذات الصلة المباشرة بالعمل الصناعي والتجاري [١].

أما الأعباء والنفقات غير القابلة للتنزيل فتنطوي بصورة خاصة على الآتي :

- النفقات الرأسمالية التي تؤدي إلى زيادة قيمة الموجودات الثابتة.
- النفقات الشخصية أو المبالغ التي يحسبها رب العمل أو شريكه أجرة له عن إدارة العمل.
- المبالغ التي يحسبها الشركاء في شركة التضامن أو الشركاء المسؤولون بدون حد في شركات التوصية البسيطة أجرةً لهم عن إدارة العمل .

– تطرح الضريبة على مؤسسات التأمين وإعادة التأمين ومؤسسات التوفير وجمع رؤوس الأموال على مجموع الدخل الصافي الذي يتألف من الربح الصافي المتحقق من مختلف نشاطاتها واستثماراتها .

– يترتب على المكلفين أن يقدموا إلى الدوائر المالية بياناً خطياً بنتائج أعمالهم الصافية من ربح أو خسارة خلال السنة السابقة ، متى يقدم هذا البيان (الإقرار) .

– يترتب على المكلفين أن يقدموا مع البيان صورة عن كل من حساب التشغيل (بالنسبة للمنشآت الصناعية) وحساب المتاجرة وحساب الأرباح والخسائر، وصورة عن الموازنة، وجدولاً بالمبالغ المأخوذة من الأرباح باسم الاستهلاك، مع بيان هذه الاستهلاكات بصورة مفصلة .

– على المكلفين أن يدفعوا إلى الخزينة خلال ثلاثين يوماً تلي تاريخ انتهاء مهلة تقديم البيان عن الضريبة المترتبة على الأرباح المصرح بها في البيان ، حيث تحسب المبالغ المدفوعة من أصل الضريبة التي تقرها اللجان الضريبية المختصة.

د– المعدلات الضريبية وحوافز تخفيضها :

– تطرح الضريبة على الأرباح الصافية بحسب النسب الآتية[١] :

---

[١] تم إضافة هذا البند بموجب أحكام المادة /١٢/ من القانون رقم /٤١/ لعام ٢٠٠٥

١٠% عن جزء الربح الصافي الواقع بين الحد الأدنى المعفى وحتى ٢٠٠٠٠٠ ل.س
١٥% عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز ٢٠٠٠٠٠ ل.س وحتى ٤٠٠٠٠٠ ل.س
٢٠% عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز ٤٠٠٠٠٠ ل.س وحتى ٧٠٠٠٠٠ ل.س
٢٣% عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز ٧٠٠٠٠٠ ل.س وحتى ١٠٠٠٠٠٠ ل.س
٢٦% عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز ١٠٠٠٠٠٠ ل.س وحتى ٢٠٠٠٠٠٠ ل.س
٢٩% عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز ٢٠٠٠٠٠٠ ل.س وحتى ٣٠٠٠٠٠٠ ل.س
٣٥% عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز ٣٠٠٠٠٠٠ ل.س .

– تطرح ضريبة الدخل على الأرباح الصافية التي تحققها الشركات المساهمة التي تطرح أسهمها على الاكتتاب العام بنسبة لا تقل عن ٥٠% في القطاعين الخاص والمشترك والتي مركزها الرئيس في الجمهورية العربية السورية عن جميع نشاطاتها بمعدل ٢٠% بما فيها الإضافات عدا الإدارة المحلية ، كما تطرح ضريبة الدخل على الأرباح الصافية التي تحققها الشركات المساهمة الصناعية والشركات الصناعية ذات المسؤولية المحدودة التي تتجاوز قيمة الآلات المستخدمة فيها للعمل الصناعي مبلغ خمسة ملايين ليرة سورية حسب التقدير المالي المعتمد في استيفاء ضريبة ريع العقارات والتي مركزها الرئيس في الجمهورية العربية السورية في القطاعين الخاص والمشترك عن جميع نشاطاتها بمعدل ٢٥% بما فيها الإضافات عدا الإدارة المحلية [٢] .

---

[١] عدلت بموجب أحكام الفقرة /أ/ من المادة /٣/ من المرسوم التشريعي رقم /٥١/ لعام ٢٠٠٦ فأصبحت شرائح الأرباح كمأيلي :
١٠% عن جزء الربح الصافي الواقع بين الحد الأدنى المعفى وحتى ٢٠٠٠٠٠ ل.س
١٥% عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز ٢٠٠٠٠٠ ل.س وحتى ٥٠٠٠٠٠ ل.س
٢٠% عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز ٥٠٠٠٠٠ ل.س وحتى ١٠٠٠٠٠٠ ل.س
٢٤% عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز ١٠٠٠٠٠٠ ل.س وحتى ٣٠٠٠٠٠٠ ل.س
٢٨% عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز ٣٠٠٠٠٠٠ ل.س

[٢] عدلت بموجب أحكام الفقرة /ب/ من المادة /٣/ من المرسوم التشريع رقم /٥١/ لعام ٢٠٠٦ فأصبحت نسبة الضريبة معدلاً وحيداً عن كامل أرباح شركات الأموال كما يلي :
١٤% عن مجموع أرباح الشركات المساهمة التي تطرح أسهمها على الاكتتاب العام بنسبة لا تقل عن ٥٠% بما فيها الإضافات والإدارة المحلية .
٢٢% عن مجموع الأرباح للشركات المساهمة والشركات ذات المسؤولية المحدودة التي مركزها أو فرعها في الجمهورية العربية السورية في القطاعين الخاص والمشترك عن جميع نشاطاتها وبغض النظر عن طبيعة هذا النشاط صناعياً أم سواه وبغض النظر أيضاً عن قيمة الآلات الصناعية بما فيها الإضافات عدا الإدارة المحلية . وسبب هذه المعاملة التفضيلية لهذه الشركات هو تشجيع إقامة هذا النوع من الشركات لتعود وتأخذ دورها الذي كانت عليه في الخمسينيات عندما كانت فاعلة قبل مرحلة التأميم ، وإن لهذه الشركات قدرة على جمع الأموال وإقامة مشاريع كبيرة تعود بالنفع على جميع المساهمين وعلى الاقتصاد الوطني وليس فقط على أصحاب الأموال .

– وبموجب المادة /٤/ من المرسوم التشريعي رقم /٥١/ لعام ٢٠٠٦ فأن أرباح جهات القطاع العام الاقتصادي و أرباح الشركة السورية للنفط وأرباح الشركة السورية للغاز تخضع لمعدل قدره ٢٨% بما فيها جميع الإضافات .

– كما نص المرسوم التشريعي رقم /٥١/ بمادته الخامسة أن يتم منح تخفيضات على المعدلات الضريبية وفق ما يلي :

أ– تخفيض درجتين من كل من النسب عن كل شريحة للمنشآت المقامة في المناطق النائية التي يتم تحديدها بقرار من مجلس الوزراء بناء على اقتراح وزير المالية .

ب– تخفيض درجة واحدة من كل من النسب عن كل شريحة للمنشآت الصناعية التي تستخدم ٢٥ عاملاً أو أكثر ودرجتين للمنشآت الصناعية التي تستخدم ٧٥ عاملاً فأكثر وثلاث درجات للمنشآت الصناعية التي تستخدم ١٥٠ عاملاً فأكثر . ويشترط للاستفادة من تخفيضات هذه الدرجات الثلاثة أن يكون العمال مسجلين في التأمينات الاجتماعية أصولاً .

ج– تخفيض درجة واحدة من كل من النسب عن كل شريحة بالنسبة للشركات الصناعية إذا كانت مقامة ضمن المدن الصناعية .

د– لا تسري هذه التخفيضات على منشآت القطاع العام والشركات المساهمة التي تطرح أسهمها على الاكتتاب العام بنسبة لا تقل عن ٥٠% من أسهمها .

وبشكل عام يمكننا إيراد الملاحظتين التاليتين على هذه الضريبة :

الأولى (إيجابية): نرى بأن النسب والشرائح التي عدلت بموجب المرسوم التشريعي رقم /٥١/ لعام ٢٠٠٦ هي نسب متناسبة ومتوازنة وقد اقتربت ولا مست النسب المحفزة على الاستثمار، حيث أصبحت بحدود /٢٤%/ بعد أن كانت تصل حتى نهاية عام ١٩٩١ إلى /٩٠%/ وعن أرباح صافية قدرها مليون ليرة سورية فقط ، وإذا ما نظرنا أيضاً إلى النسب الضريبية المعتمدة عن أرباح شركات الأموال على اختلافها نراها تتراوح مابين /١٤%/ و/٢٢%/ وإذا ما أخذنا بعين الاعتبار أيضاً ملاحظة التخفيضات التحفيزية والتي قد تصل إلى /٦%/ من المعدلات بالنسبة لشركات الأشخاص والأفراد والشركات المساهمة المغفلة وشركات ذات المسؤولية المحدودة، وبالشروط الخاصة بالتخفيض نرى بأن هذه النسب والتخفيضات تساعد وتمكن المستثمرين على الاستثمار وإقامة وتوسيع المنشآت الصناعية والتجارية في سورية .

الثانية (سلبية): إن اتباع أسلوب التصاعد في نسب الضريبة حسب الربح المعلن عنه كما اعتمدها المشرع حتى يكون فعالاً لابد من فرض الضريبة على الدخل الكلي، وليس على ضرائب نوعية تصيب بعض مصادر الدخل مما يؤدي إلى الابتعاد عن العدالة الضريبية ذلك أن هذه الضريبة التصاعدية لا تصيب أصحاب الدخول المتعددة بينما صاحب الدخل الوحيد هو الذي يصيبه التصاعد وبشكل خاص ذوي الدخل المحدود .

ثانيا– ضريبة الدخل المقطوع :

– يمكن تعريف هذه الضريبة بأنها الضريبة التي يكلف بها كل من يمارس حرفة أو مهنة صناعية أو تجارية أو غير تجارية، ولا يدخل ضمن فئة مكلفي دخل الأرباح الحقيقية، وتقدر أرباحهم من قبل لجان بدائية و استئنافية ، هذه الزمرة من المكلفين كبيرة ومنتشرة ومتناثرة جغرافياً في أنحاء المدن والمحافظات والأرياف والحارات .

تميزت هذه الضريبة بالاستقرار لوضوح أحكامها وسهولة إجراءات تطبيقها ومرونتها ورفد خزينة الدولة بمواردها السنوية إضافة إلى اعتياد المكلفين عليها وتمرس وخبرة العاملين فيها خاصة بعد التعديلات الأخيرة في ظل القانون رقم /٢٤/ والمرسوم التشريعي رقم /٥١/ المتعلقة بتخفيض النسب الضريبية والشرائح، ومنح الحد الأدنى المعفى المناسب وقدره /٥٠٠٠٠/ ل.س سنوياً .

أ – إجراءات التكليف :

تفرض هذه الضريبة على الأرباح السنوية الصافية للمكلف، والتي تحدد كما جاء في ظل أحكام القانون رقم ٢٤ لعام ٢٠٠٣ [١]، بطريقة التقدير من قبل لجان التصنيف البدائية أو الاستئنافية المخصصة والمؤلفة بقرار من وزير المالية من :

- مراقب دخل أو موظف مالي (رئيساً)
- ممثل عن إحدى الإدارات والهيئات العامة أو مؤسسات وشركات القطاع العام الأكثر صلة بالمهنة موضوع التكليف وبتسمية منها (عضواً)
- ممثل للحرفة أو المهنة (عضواً)

وتقوم هذه اللجنة مجتمعة بزيارة المكلف والاطلاع على واقع وموقع عمله وعلى نوعية وطبيعة الأصناف التي يتعامل بها أو تصنيفها إذا كان صاحب ورشة أو منشأة صناعية وعلى عدد الآلات ونوعيتها وعدد العمال وأسعار المنتجات والمؤشرات الأخرى .....الخ ، ومن ثم بعد المقارنة ومداولة اللجنة في هذه الأسس والاعتبارات تصدر قرارها وتبلغه إلى المكلف، وفي حال اعتراضه أو اعتراض الدوائر المالية تبت اللجنة الاستئنافية في التكليف ويصبح قطعياً .

ب – دورة التصنيف :

---

[١] عدلت إجراءات التكليف بموجب أحكام المواد /١٤،١٥،١٦/ من المرسوم التشريعي رقم ٥١ لعام ٢٠٠٦ وأصبحت على النحو التالي :

ينبغي أن يقوم مراقب الدخل منفرداً بزيارة المكلف لإعداد تقريره ورفعه إلى لجنة التصنيف البدائية المتفرغة التي تضم مراقب دخل آخر يرأسها ، وعضوية موظف مالي بدلاً عن ممثل المؤسسات العامة والذي يكون مهندساً أو فنياً أو ذو خبرة في الأعمال التجارية يستفاد من خبرته لصلته بالمهنة ، وعضو ثالث هو خبير المهنة فتقوم هذه اللجنة بمشاهدة التقرير مكتبياً دون أن تشاهد الواقع عن كثب، وتصدر حكمها بإصدارها القرار تثبيتاً أو زيادة بصورة تكاد أن تكون غيابية .

في ظل أحكام القانون رقم ١١٢ لعام ١٩٥٨ وتعديلاته وبخاصة منها أحكام القانون رقم /٢٤/ لعام ٢٠٠٣ تم تحديد دورة تصنيف لكل مكلف يخضع لهذه الضريبة بخمس سنوات تبدأ من بدء عمله وتستمر لغاية السنة الخامسة منه، ويجوز تعديلها لسنتين من بدء سريان التصنيف السابق في حال طرأ تبدل على رقم عمل المكلف وبما لا يقل عن ٢٥% نقصاً أو زيادة ، ولكن هذه الدورة أصبحت ثلاث سنوات بموجب المرسوم التشريعي رقم ٥١ لعام ٢٠٠٦ ، ويمكن تعديلها بعد سنة بما لا يزيد أو ينقص عن ٢٥% من الدخل المقدر السابق، وهذه المدة فيها إرهاق للإدارة الضريبية والمكلف وترفع من تكلفة تحصيل الضريبة.

– وبشكل عام يمكننا ملاحظة أن إجراءات التكليف المتعلقة بهذه الضريبة أصبحت بعيدة عن العدالة والواقع وذلك بسبب عدم زيارة اللجنة ميدانياً ومجتمعة للاطلاع على واقع عمل المكلف بصورة فعلية، حيث أسندت هذه المهمة إلى مراقب دخل منفرد سيوزع عليه العمل جغرافياً، وهذا يقتضي منه زيارة مئات المكلفين وعشرات المهن الذين يتواجدون في الشارع الواحد وفروعه وجاداته، وهو ليس بقادر أن يلم بشؤون هذه المهن الكثيرة وهؤلاء المكلفين جميعاً نظراً لأن تجواله سيكون يومياً وعلى مختلف هذه المهن المختلفة ومكلفيها بصورة آنية وبالتالي فهو غير قادر على تنظيم تقرير يمثل واقع عمل المكلف.

إن هذا التمييز بين فئتي دخل الأرباح كثيراً ما يثير الجدل والكل يسعى لأن يضم لفئة مكلفي الدخل المقطوع بحجة عدم القدرة على مسك الدفاتر النظامية ، وقد استطاعت الفئات القوية اجتماعياً من إخضاع نفسها لضريبة الدخل المقطوع ، وبالتالي يجب إعادة النظر بهذا التمييز حيث إن الأصل في التكليف هو خضوع الجميع لضريبة الأرباح الحقيقية من خلال الضريبة الموحدة على الدخل التي ستحل هذه المشكلة .

ثالثاً: بعض الملاحظات على ضريبة دخل الأرباح:

١– إن ضريبة دخل المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية تدفع من قبل القطاع العام والقطاع الخاص :

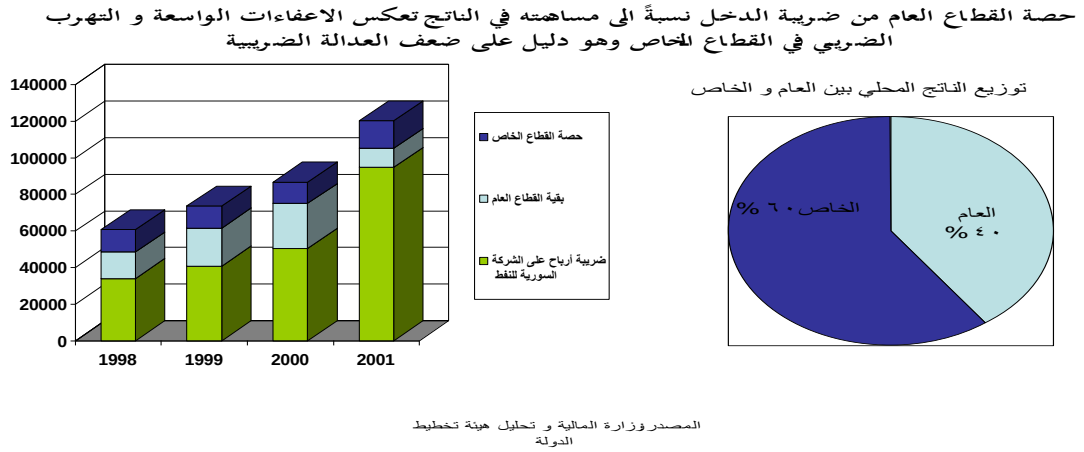
يساهم القطاع العام بـ/٧٨%/ بضريبة دخل الأرباح لعام /١٩٩٧/ بينما تبلغ حصته من الناتج المحلي الإجمالي /٤٠%/ ، وعلى العكس فإن القطاع الخاص يساهم ب/٢٢%/ من ضريبة دخل الأرباح بينما تبلغ حصته من الناتج المحلي الإجمالي /٦٠%/ في نفس العام /١٩٩٧/[١].

وبالتالي فإن الجزء الأكبر من ضريبة الدخل والأرباح تتأتى من القطاع العام الذي لا يستطيع التهرب غالباً وبالتحديد من الضرائب المفروضة على الشركات النفطية والتي تمول جزءاً كبيراً من هذه الضرائب وخاصة في أوقات الطفرات النفطية ، وهذا يعني وجود حالة من التشوه في هيكلية الضرائب في الموازنة بحيث لا تمثل فعلياً الضرائب الواجب فرضها ، كما يعكس مدى الإعفاءات الواسعة والتهرب الضريبي

[١] – د. سعيفان، سمير: قضأيا الإصلاح الاقتصادي والمالي في سورية، الرضا للمعلومات، دمشق، عام ٢٠٠٣، ص٦٤

في القطاع الخاص الناجم عن الفساد أحياناً وضعف الإدارة الضريبية أحياناً أخرى ، مما يتطلب تطوير الإدارة الضريبية والابتعاد قدر الإمكان عن استخدام الإعفاءات الضريبية والشكل التالي يوضح بنية مساهمة كل من القطاع الخاص والعام في الحصيلة الضريبية

الشكل رقم ١٥ : حصة كل من القطاع العام و الخاص في الحصيلة الضريبية



٢- هناك جزء كبير من هذه الضريبة ناجم عن ضرائب دخل الشركات النفطية :

إن المقصود بضرائب دخل الشركات النفطية هنا هي الضريبة المفروضة على أرباح الشركة السورية للنفط إضافة إلى شركات عقود الخدمة [١] ، حيث تظهر في الموازنة ضمن بند ضريبة دخل الأرباح التجارية والصناعية وغير التجارية .

والجدول التالي رقم ٢٠ مرفقاً بالرسم البياني (١٦) يبين نسبة مساهمة ضرائب دخل الشركات النفطية من ضريبة الأرباح.

جدول رقم ٢٠: حصة ضرائب دخل الشركات النفطية من ضريبة الأرباح خلال الأعوام (٢٠٠٠-٢٠٠٦)

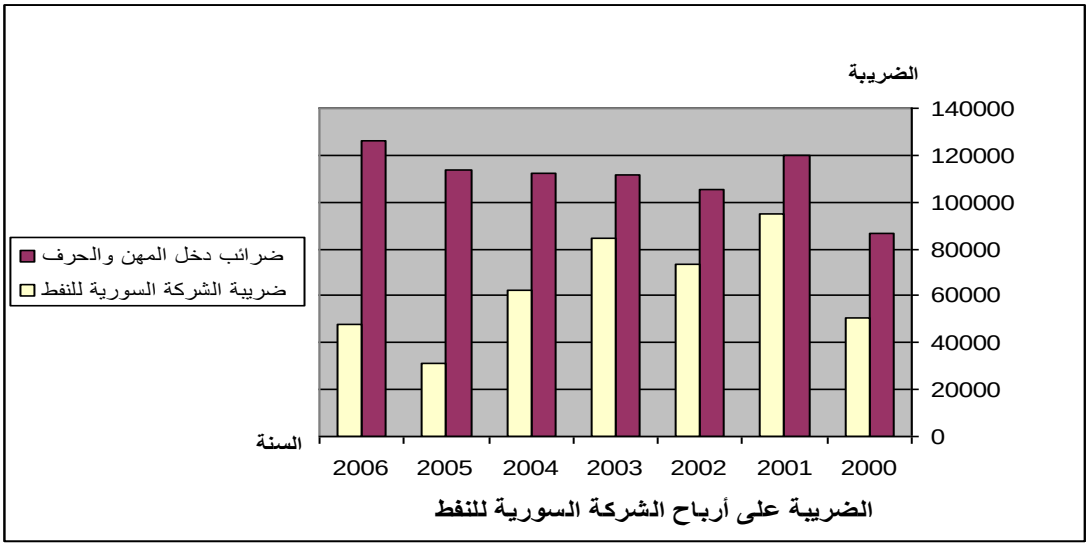
الأعوام	ضرائب دخل المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية (ضريبة الأرباح)	ضريبة دخل الشركات النفطية	نسبة مساهمة النفط في ضرائب الدخل
٢٠٠٠	٨٦٧٠٩	٥٠٥٠٠	%٥٨,٢
٢٠٠١	١٢٠١٤٨	٩٤٨٠٠	%٧٨,٩
٢٠٠٢	١٠٥٤٩٥	٧٣٣٠٠	%٦٩,٥
٢٠٠٣	١١١٩٠٤	٨٤٦٠٠	%٧٥,٦

[١] – شعيب ، يمنى : بحث غير منشور حول الإيرادات النفطية ،كلية الاقتصاد، جامعة دمشق ، عام ٢٠٠٦ ، ص٧

٢٠٠٤	١١٢٣٠٠	٦٢٣٩٦	%٥٥,٥
٢٠٠٥	١١٤٠٠٠	٣١١١٢	%٢٧,٣
٢٠٠٦	١٢٦٠٠٠	٤٧٩١١	%٣٨,١

يمنى شعيب، المرجع_السابق، ص١٣.

الشكل رقم ١٦ : تطور الضريبة على أرباح الشركة السورية للنفط



نلاحظ من الجدول رقم (٢٠) السابق ما يلي :

إن نسبة مساهمة ضرائب دخل الشركات النفطية في مجمل ضرائب دخل المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية قد وصل أحياناً إلى /٧٨,٩%/ عام /٢٠٠١/ ، وهذا الرقم يخفي وراءه مشكلة خطيرة وهي عدم قدرة الحكومة على تحصيل إيرادات كافية لتغطية التزاماتها مما جعلها تعتمد على النفط كمصدر سهل لتأمين هذه الإيرادات ، وبالتالي فإن أي انخفاض في الثروة النفطية سوف يؤدي إلى انخفاض هائل في حصيلة إجمالي الضرائب والرسوم على اعتبار أن ضرائب دخل المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية من أهم الضرائب من حيث كمية تمويل الموازنة العامة للدولة .

ثالثاً- ضريبةالرواتب والأجور :

شرعت هذه الضريبة ونظمت أصول طرحها بموجب عدة مراسيم تشريعية وقوانين أولها المرسوم التشريعي رقم /٨٥/ لعام /١٩٤٩/ ويتم تحصيل هذه الضريبة مباشرةً من المنبع وتحويلها إلى الخزانة العامة للدولة أصولاً؛ أما الآن فهي تخضع لقانون ضريبة الدخل رقم /٢٤/ لعام ٢٠٠٣ وتعديلاتها وخاصة المرسوم التشريعي رقم ٣٣ لعام ٢٠٠٩ .

تعد هذه الضريبة إحدى الضرائب النوعية على الدخل والتي تتسم بالطابع الشخصي، وتتناول كل شخص يتقاضى دخلاً مقابل عمل أو خدمة قام بأدائها ، وتقتصر على الأشخاص الطبيعيين دون

الاعتباريين، كما تفرض على الدخل الشهري الصافي الذي يحصل عليه كل من يتقاضى راتباً أو أجراً أو تعويضاً .

١-مطرح الضريبة [١]:

تطرح ضريبة الرواتب والأجور على كل شخص يتقاضى راتباً أو أجرة أو تعويضاً من خزينة خاصة إذا كان مقيماً في الجمهورية العربية السورية، ومن خزينة عامة إذا كان مقيماً في الجمهورية العربية السورية أو في الخارج .

٢-يعفى من ضريبة الرواتب والأجور :

١- 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 .

٢- العسكريون التابعون للقوات المسلحة وعناصر قوى الأمن الداخلي وعناصر الإطفاء .

٣- القائمون على المساجد والكنائس.

٤- العاملون المحليون المستخدمون في البعثات السورية الخارجية من السوريين وغير السوريين.

٥- معاشات التقاعد والتعويضات العائلية التي تصرف معها، وتعويضات التسريح أو الصرف من الخدمة .

٦- التعويضات التي تدفع لضحايا حوادث العمل .

٧- أجور الخدم في المنازل الخاصة .

٨- المنح النقدية التي تصدر من قبل السيد رئيس الجمهورية .

٣-معدل الضريبة:

لقد حدد قانون ضريبة الدخل رقم ٢٤ لعام ٢٠٠٣ ضريبة الرواتب والأجور على الشكل التالي :

جدول رقم ٢١ : ضريبة الرواتب و الأجور حسب القانون ٢٤

الشريحة	المبلغ	نسبة الضريبة	الضريبة	المجموع
١-٥٠٠٠	٥٠٠٠	إعفاء	ـــــ	ـــــ
٥٠٠١-٨٠٠٠	٣٠٠٠	%٥	١٥٠	١٥٠

[١] بموجب أحكام المادة /٦/ من المرسوم التشريعي رقم /٥١/ لعام ٢٠٠٦ تم خضوع العاملين لدى المنشآت السياحية بنسبة /٠,٥%/ نصف بالمائة من رقم عمل المنشأة كضريبة رواتب وأجور، إضافة إلى نسبة /٢,٥%/ ضريبة دخل أرباح ، وأن يقدم بيان شهري فيها ، وكذلك خضوع المعتمدين لتوزيع مادة التبغ لضريبة الدخل المقطوع والرواتب والأجور بنسبة /٢,٥%/ بالألف من قيمة استجراراتهم تورد من قبل المؤسسة إلى الخزينة أصولاً .

١٢٠٠٠-٨٠٠١	٤٠٠٠	%٧	٢٨٠	٤٣٠
١٦٠٠٠-١٢٠٠١	٤٠٠٠	%٩	٣٦٠	٧٩٠
٢٠٠٠٠-١٦٠٠١	٤٠٠٠	%١١	٤٤٠	١٢٣٠
٣٠٠٠٠-٢٠٠٠١	١٠٠٠٠	%١٣	١٣٠٠	٣٥٣٠
٣٠٠٠١ فما فوق		%٢٠		

المرجع: قانون ضريبة الدخل رقم ٢٤ لعام ٢٠٠٣ .

وقد تم تعديل هذه المعدلات وفق المرسوم التشريعي رقم ٣٣ لعام ٢٠٠٩ وأصبحت على الشكل التالي:

الحد الادنى المعفى من الضريبة ٦٠١٠ ليرة سورية .

/٥/ بالمئة عن جزء الدخل الصافي الشهري الواقع بين الحد الأدنى المعفى و ١٢٠٠٠ ليرة سورية وعن كل دفعة مقطوعة.

/٧/ بالمئة عن جزء الدخل الصافي الشهري الواقع بين ١٢٠٠١ و ١٦٠٠٠ ليرة سورية.

/٩/ بالمئة عن جزء الدخل الصافي الشهري الواقع بين ١٦٠٠١ و ٢٠٠٠٠ ليرة سورية.

/١١/ بالمئة عن جزء الدخل الصافي الشهري الواقع بين ٢٠٠٠١ و ٢٤٠٠٠ ليرة سورية.

/١٢/ بالمئة عن جزء الدخل الصافي الشهري الواقع بين ٢٤٠٠١ و ٣٠٠٠٠ ليرة سورية.

/١٦/ بالمئة عن جزء الدخل الصافي الشهري الواقع بين ٣٠٠٠١ و ٥٠٠٠٠ ليرة سورية.

/١٩/ بالمئة عن جزء الدخل الصافي الشهري الواقع بين ٥٠٠٠١ و ٧٥٠٠٠ ليرة سورية.

/٢٢/ بالمئة عن جزء الدخل الصافي الشهري الذي يتجاوز ٧٥٠٠٠ ليرة سورية.

الإعفاءات الشخصية والاجتماعية :

قدر المشرع السوري الإعفاءات منذ أكثر من نصف قرن بحدود /١٥٠/ ل.س، لمن راتبه أقل من /٢٠٠/ ل.س أي /٧٥%/ من متوسط الراتب، مع العلم أن متوسط الدخل كان /٢٠٠/ ل.س. ولمن دخله أكبر من هذا المستوى /٢٠٠/ ل.س، يعفى بنسبة/٥٠%/ أي /١٠٠/ ل.س ، وظلت هذه الحدود مستخدمة لفترة ليست بعيدة، رغم ما تعانيه سورية من ارتفاع كبير في الأسعار، خاصة إذا تمت المقارنة بينها وبين دول مجاورة، حيث يظهر من خلال الجدول رقم (٢٢) التالي مدى التفاوت الاجتماعي بين سورية وهذه الدول :

جدول رقم ٢٢: الإعفاءات الشخصية الاجتماعية في كل من الأردن، مصر، اليمن.

الوحدة العملة المحلية لكل دولة

الدولة	الإعفاءات السنوية
الأردن	١٠٠٠ إعفاء شخصي+ ٥٠٠ عن الزوجة الأولى+ ٥٠٠ عن الولد الأول+ ١٥٠٠ عن كل ولد بالدراسة الجامعية+نفقات علاج بحدود ٥٠٠٠.
مصر	٥٠٠٠ جنيه للفرد الواحد.
اليمن	٢٤٠٠ الحد الأدنى للمعيشة+ ٤٨٠٠ للمكلف الأعزب+ ٦٠٠٠٠ للمكلف المتزوج ولا يعيل و ٨٤٠٠٠ للمكلف المتزوج الذي يعيل.

المرجع : www.umsia.com.

٤- تحقق الضريبة وجبايتها :

- يجب على كل شخص خاضع للضريبة أن يقدم إلى الدائرة المالية المختصة التي ينتسب إليها خلال ٣٠ يوماً من تاريخ مباشرته العمل بياناً يتضمن هويته وعنوانه ، وهوية صاحب عمله الحالي والسابق وعنوانهما ، ومقدار دخله الصافي. وأي تناسب أو تأخير أو مغالطة بالمعلومات المعطاة يحمل صاحبه غرامات معينة .

- يجب على جميع الجهات العامة والخاصة وغيرها من الجهات والأفراد الذين يستخدمون موظفين أو عمالاً أو مساعدين أو يتعاقدون مع فنانين مقابل راتب أو أجرة أو تعويض أو مكافأة أن يمسكوا سجلاً للموظفين يسجل فيه كل ما يتعلق بالعامل والعمل، وكافة التبدلات التي تطرأ لاحقاً، وكذلك هناك غرامة تأخير أو مغالطة حسب الخطأ المقترف ، كما تقع عليه مسؤولية اقتطاع الضريبة عند تأدية المبالغ، وأن يدفعها في أوقاتها المحددة .

- تنظم الدوائر المالية جداول الضريبة بالاستناد إلى القوائم المنصوص عليها أو إلى نتائج تحقيقاتها، وفي حال التكليف المباشر أو عند وجود اختلاف بين المبالغ المترتبة على المكلف بموجب طرح الدوائر المالية والمبالغ المقتطعة من قبل صاحب العمل، يبلغ صاحب العمل إخبارا بالفرق، وعليه أن يدفع الفرق المذكور إلى خزينة الدولة خلال ١٥ يوماً من تاريخ التبليغ .

٥- صفات الضريبة على الرواتب والاجور :

أ- تعد هذه الضريبة من أكثر أنواع الضرائب انضباطاً في سورية ، وذلك لعدم إمكانية التهرب منها، وذلك بالنسبة للعاملين في القطاع العام، حيث يتم تحصيل هذه الضريبة مباشرة من المنبع وتحويلها إلى الخزانة العامة للدولة ، ولكن المشكلة تكمن في حجم التهرب الكبير بالنسبة للعاملين في القطاع الخاص من دفع هذه الضريبة، وذلك نتيجة غياب إجراءات التحقق والجباية اللازمة لتحصيل هذه الضريبة .

ب- الحد الأدنى المعفى من الضريبة يبلغ /٥٠٠٠/ ل.س شهرياً، وأصبح ٦٠١٠ ليرة سورية بموجب المرسوم التشريعي رقم ٣٣ لعام ٢٠٠٩ ، وبمقارنة هذا الحد مع الحد الأدنى الضروري لمعيشة المواطن في سورية نجد أن هذا الحد غير كافٍ، وبالتالي لم تراعِ الضريبة هنا المبدأ الاقتصادي الهام في الضرائب الحديثة، وهو مبدأ "كالدور" (الضريبة تدفع من الفائض الاقتصادي، وهو الفرق بين الدخل الحقيقي والنفقات الأساسية لإعالة المواطن وأسرته)، وبالتالي يجب إعادة النظر بهذه الإعفاءات (الحد الأدنى المعفى من هذه الضريبة والإعفاءات الشخصية والاجتماعية) لتصبح أكثر عدالة وملامسة للواقع .

ويمكننا تتبع تطور ضريبة الرواتب والأجور خلال الأعوام ١٩٩٥-٢٠٠٨ من خلال الجدول رقم (٢٣) مرفقاً بالرسم البياني :

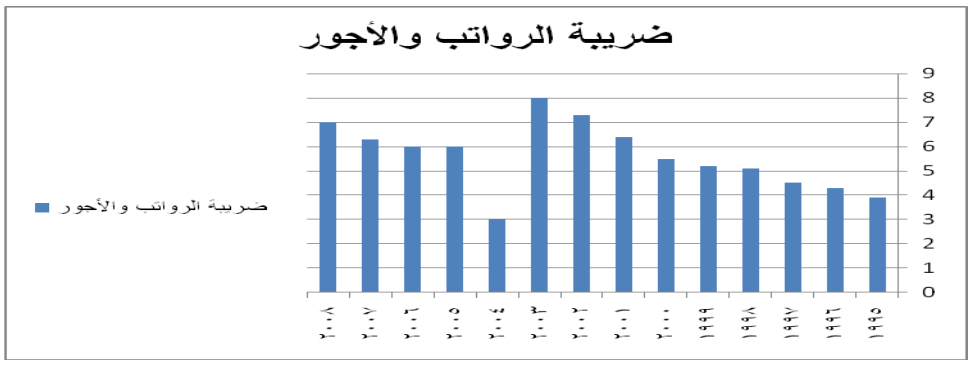
جدول رقم ٢٣ : تطور ضريبة الرواتب والأجور خلال الأعوام (١٩٩٥-٢٠٠٨)

(بمليارات الليرات السورية)

البيان	ضريبة الرواتب والأجور	الضرائب على الدخل	إجمالي الضرائب والرسوم	إجمالي الإيرادات	نسبة (١) إلى (٢)	نسبة (١) إلى (٣)	نسبة (١) إلى (٤)
	(١)	(٢)	(٣)	(٤)	(٥)	(٦)	(٧)
١٩٩٥	٣,٩	٧,٢	٤٩,٨	١٦٢	٥٤,٢	٧,٨	٢,٤
١٩٩٦	٤,٣	٣١,٣	٥٧,٤	١٨٨,١	١٣,٧	٧,٥	٢,٣
١٩٩٧	٤,٥	٤٣	٦٩,٣	٢١١,١	١٠,٥	٦,٥	٢,١
١٩٩٨	٥,١	٤٧,٤	٧٥,٥	٢٣٧,٣	١٠,٨	٦,٨	٢,١
١٩٩٩	٥,٢	٥٣,٩	٨٢,٧	٢٥٥,٣	٩,٦	٦,٣	٢
٢٠٠٠	٥,٥	٥٩,٤	٨٥,٩	٢٧٥,٤	٩,٣	٦,٤	٢
٢٠٠١	٦,٤	٨٤,٣	١١٥,٩	٣٢٢	٧,٦	٥,٥	٢
٢٠٠٢	٧,٣	١٠٣,٧	١٣٥,٨	٣٥٦,٤	٧	٥,٤	٢
٢٠٠٣	٨	١١٤,٧	١٥١,٦	٤٢٠	٧	٥,٣	١,٩
٢٠٠٤	٣	١١٧	١٦١	٤٤٩,٥	٢,٦	١,٩	٠,٧
٢٠٠٥	٦	١٢١,١	١٧٦,٩	٤٦٠	٥	٤	١,٣
٢٠٠٦	٦	١٣٤,١	١٩١,٣	٤٩٥	٤,٥	٣,١	١,٢
٢٠٠٧	٦,٣	١٣٣,٣	٢٠٢,٦	٥٨٨	٤,٧	٣,١	١,١
٢٠٠٨	٧	١٢٩	٢١٩,٣	٦٠٠	٥,٤	٣,٢	١,٢
ملاحظات	تقديري	تقديري	تقديري	تقديري	%	%	%

المرجع : أرقام من المجموعات الإحصائية للسنوات المذكورة ، أرقام ٢٠٠٧-٢٠٠٨ من الموازنات التقديرية للسنوات المذكورة

الشكل رقم ١٧ : تطور ضريبة الرواتب والأجور



نلاحظ من الجدول (٢٣) السابق ما يلي :

- هناك زيادة مستمرة في ضريبة الرواتب والأجور حيث بلغت /٤,٣/ مليار ل.س في عام /١٩٩٦/ ، ثم ارتفعت لتصل إلى /٨/ مليار ل.س في عام /٢٠٠٣/ ويفسر ذلك بانخفاض الحد الأدنى المعفى منها قبل تطبيق القانون ٢٤ لعام ٢٠٠٣ لذلك نلاحظ أنها انخفضت بعد ذلك إلى /٣/ مليار ل.س في عام /٢٠٠٤/ وذلك بسبب زيادة الحد الأدنى المعفى من ضريبة الرواتب والأجور إلى /٥٠٠٠/ ل.س ، غير أن هناك نوع من الاستقرار في إيراداتها في الأعوام ٢٠٠٥-٢٠٠٦- ٢٠٠٧
- إن نسبة النمو في ضريبة الرواتب والأجور بين عامي /١٩٩٥-٢٠٠٣/ والبالغة /١٠٥,١%/ تفوق بكثير نسبة النمو في الناتج المحلي الإجمالي في الفترة نفسها والبالغة /٨٦,٩%/ ، وذلك يعود إلى الزيادة التي قامت بها الحكومة على الرواتب منذ عام ٢٠٠٠ ، وذلك بعد سياسة الإنفاق الانكماشية التي اتبعتها الحكومة منذ عام ١٩٩٥ حتى عام ٢٠٠٠ ، والتي أدخلت الاقتصاد السوري في حالة ركود ، حيث نلاحظ خلال هذه الفترة ثبات الاعتمادات المخصصة للرواتب والأجور في الموازنة العامة للدولة وذلك بسبب سياسة التثبيت التي انتهجتها الحكومة، حيث جرت آخر زيادة للرواتب والأجور في عام ١٩٩٤ ، ثم بقيت على ما هي عليه حتى عام ٢٠٠٠ ، أي بقي المواطن يدفع ثمن التضخم طوال ست سنوات ، مما أدى إلى تحويل الدخل والثروة من أصحاب الرواتب والأجور إلى أصحاب الأرباح والريوع أو من الفقراء إلى الأغنياء .

رابعا – ضريبة ريع رؤوس الأموال المتداولة :

نظمت هذه الضريبة بموجب قانون ضريبة الدخل رقم ٢٤ لعام ٢٠٠٣ ، وهي ضريبة نوعية ومباشرة ، إذ تفرض على الإيراد الإجمالي لا الصافي، كما أنها ضريبة عينية تفرض على إيراد الثروة المنقولة دون الأخذ بعين الاعتبار لشخصية المكلف وقدرته على الدفع، وليس ثمة تنزيلات على الأعباء العائلية فيها .

تفرض هذه الضريبة وحسب نص المادة /٨٣/ من قانون الدخل رقم /٢٤/ لعام /٢٠٠٣/ على الأسهم والسندات وكافة الأوراق المالية التي تطرحها المؤسسات السورية على اختلاف أنواعها أو المؤسسات الأجنبية القائمة في سورية وكذلك الديون التأمينية والودائع النقدية والحسابات الجارية ، وتتناول الضريبة مختلف الإيرادات الناتجة عن هذه الأموال وأرباحها وفوائدها وعائداتها وجوائز السحب (اليانصيب) والتسديد وغيرها ، وهي ضريبة نسبية مقدرة بـ/٧,٥%/ من الإيراد .

وتساهم هذه الضريبة في تمويل الموازنة بشكل ضئيل ومحدود ، والجدول التالي رقم (٢٤) والشكل (١٨) يوضحان تطور إيرادات ضريبة ريع رؤوس الأموال المتداولة :

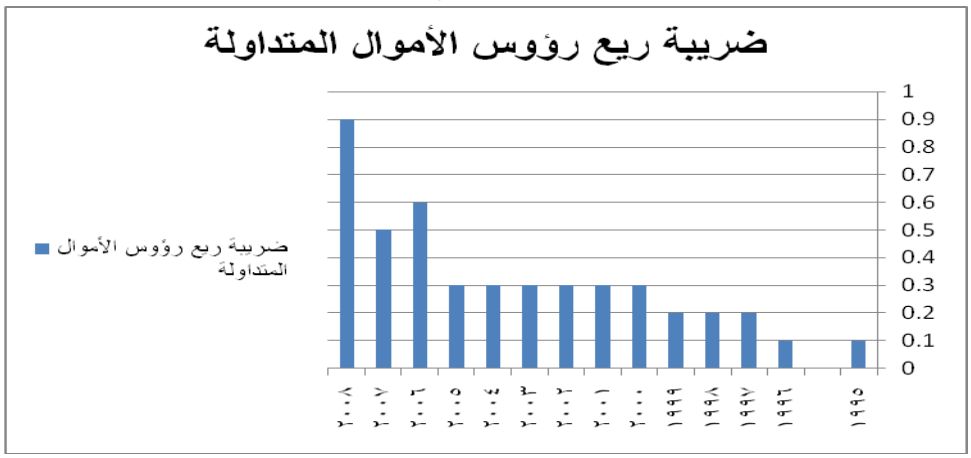
جدول رقم ٢٤ : تطور ضريبة ريع رؤوس الأموال المتداولة خلال الأعوام (١٩٩٥-٢٠٠٨)

(بمليارات الليرات السورية)

البيان	ضريبة ريع رؤوس الأموال المتدأولة	الضرائب على الدخل	إجمالي الضرائب والرسوم	إجمالي الأيرادات	نسبة (١) إلى (٢)	نسبة (١) إلى (٣)	نسبة (١) إلى (٤)
	(١)	(٢)	(٣)	(٤)	(٥)	(٦)	(٧)
١٩٩٥	٠،١	٧،٢	٤٩،٨	١٦٢	١،٤	٠،٢	٠،١
١٩٩٦	٠,١	٣١,٣	٥٧,٤	١٨٨,١	٠,٣	٠,٢	٠,١
١٩٩٧	٠,٢	٤٣	٦٩,٣	٢١١,١	٠,٥	٠,٣	٠,١
١٩٩٨	٠,٢	٤٧,٤	٧٥,٥	٢٣٧,٣	٠,٤	٠,٣	٠,١
١٩٩٩	٠,٢	٥٣,٩	٨٢,٧	٢٥٥,٣	٠,٤	٠,٢	٠,١
٢٠٠٠	٠,٣	٥٩,٤	٨٥,٩	٢٧٥,٤	٠,٥	٠,٣	٠,١
٢٠٠١	٠,٣	٨٤,٣	١١٥,٩	٣٢٢	٠,٤	٠,٣	٠,١
٢٠٠٢	٠,٣	١٠٣,٧	١٣٥,٨	٣٥٦،٤	٠،٣	٠،٢	٠،١
٢٠٠٣	٠،٣	١١٤،٧	١٥١،٦	٤٢٠	٠،٣	٠،٢	٠،١
٢٠٠٤	٠،٣	١١٧	١٦١	٤٤٩،٥	٠،٣	٠،٢	٠،١
٢٠٠٥	٠،٣	١٢١،١	١٧٦،٩	٤٦٠	٠،٢	٠،٢	٠،١
٢٠٠٦	٠،٦	١٣٤،١	١٩١،٣	٤٩٥	٠،٤	٠،٣	٠،١
٢٠٠٧	٠،٥	١٣٣،٣	٢٠٢،٦	٥٨٨	٠،٤	٠،٢	٠،١
٢٠٠٨	٠،٩	١٢٩	٢١٩،٣	٦٠٠	٠،٧	٠،٤	٠،٢
ملاحظات	تقديري	تقديري	تقديري	تقديري	%	%	%

المرجع : أرقام من المجموعات الإحصائية للسنوات المذكورة ، أرقام ٢٠٠٧-٢٠٠٨ من الموازنات التقديرية للسنوات المذكورة

الشكل رقم ١٨ : تطور ضريبة ريع رؤوس الأموال المتداولة



من الجدول رقم (٢٤) أعلاه نلاحظ بأن هذه الضريبة من أقل الضرائب أهمية بالنسبة إلى الضرائب على الدخل من حيث مقدار التمويل في الموازنة العامة للدولة ، حيث بلغت نسبتها من إجمالي الضرائب والرسوم في عام /٢٠٠٨/ مقدار/٠،٤%/ فقط ، ومن إجمالي الإيرادات العامة /٢،٠%/ في العام نفسه ، وبلغت نسبتها من إجمالي الضرائب على الدخل عام /٢٠٠٨/ حوالي /٧،٠%/ ، في حين لها مردود كبير في الدول المتقدمة ، ويعود سبب تدني حصيلة هذه الضريبة إلى مجموعة من الأسباب أهمها : انخفاض معدل هذه الضريبة غير المبرر، وكثرة التهرب الضريبي ووجود إدارة ضريبية غير كفؤة حيث هذه الضريبة تتطلب إدارة ضريبية متطورة إضافة لغياب نظم المعلوماتية المتطورة .

خامسا – ضريبة ريع العقارات :

صدرت هذه الضريبة في سورية بموجب قانون ريع العقارات رقم /١٧٨/ لعام /١٩٤٥/ ، ومن ثم صدر القانون رقم /٣٥/ لعام /١٩٧٥/ الذي أحدث تغييراً جذرياً في طريقة تقدير ريع العقارات ، فبدل أن يعاد تقدير العقارات كل عشر سنوات مرة قضى بإضافة نسب مئوية تزيد من قيمة العقارات المضمنة في عام ١٩٦٥ علماً أن قيم العقارات زادت لأكثر من ١٠٠ إلى ٢٠٠ ضعف منذ ذلك التاريخ وحتى الآن ، وبالتالي القيمة التخمينية للعقارات لا تعبر أبداً عن القيمة الحقيقية له، وهذا أدى لفقدان هذه الضريبة لعدالتها ، أما الآن فإن هذه الضريبة تخضع للمرسوم التشريعي رقم /٥٣/ لعام /٢٠٠٦/ .

تعرف ضريبة ريع العقارات على أنها : " ضريبة نصف شخصية ومكانية، تفرض على ريوع العقارات الكائنة في الاراضي السورية، بغض النظر عن جنسية المكلف أو محل إقامته "[١]

١-مطرح الضريبة :

[١] – د. الحلاق، محمد– د. الحردان، عبد الهادي: دراسات في التشريع الضريبي، منشورات جامعة دمشق، عام ٢٠٠٣-٢٠٠٤، ص٢٩٤-٢٩٥

هي ضريبة على الدخل لا على الملكية، فهي لا تطرح على العقار وإنما تطرح على ريعه أي ما يدره العقار من دخل ، والمقصود بالعقارات ما يلي :

-جميع الإنشاءات المعدة للاستعمال على اختلاف أنواعها وتخصيصها سواء كانت تامة البناء أو على الهيكل .

-القسم الذي لا تتجاوز مساحته الألف متر مربع من الأراضي المتصلة بالإنشاءات المذكورة أعلاه .

-الأراضي والأسطح المستعملة لأغراض تجارية أو مهنية أو خدمية أو صناعية أو إعلانية.

يعفى من هذه الضريبة إعفاءً تاماً :

- الأملاك العامة
- عقارات الجهات العامة ذات الطابع الإداري غير المؤجرة .
- العقارات المعدة لحفظ الحاصلات والآلات والأدوات الزراعية ولإيواء المواشي .
- العقارات التي تملكها الهيئات والجمعيات الخيرية واتحاداتها المرخصة أصولا .
- عقارات الدول الأجنبية .
- العقارات غير المؤجرة المخصصة لإقامة الشعائر الدينية، أو الأديرة أو المعاهد أو المدارس الشرعية والمساكن التابعة لها .
- العقارات المعفاة بموجب معاهدات أو اتفاقيات دولية أو صكوك امتياز .
- الأماكن المخصصة لتربية الخيول ودودة القز .
- العقارات المعدة للسكن التي لا يتجاوز الريع السنوي لكل منها ٢٥٠ ليرة سورية .
- عقارات الأحزاب والمنظمات الشعبية والنقابات المهنية غير المؤجرة .

يعفى من هذه الضريبة إعفاءً مؤقتاً :

-يستفيد من إعفاء مؤقت وفقاً للقوانين والأنظمة الخاصة بها :

أ- المؤسسات الصناعية.

ب-المنشآت السياحية.

ج-الجمعيات التعاونية السكنية والمساكن الشعبية.

- لمدة عشر سنوات العقارات المخصصة لمواجهة الحالات الطارئة والكوارث.

٢- أسس التكليف :

-تفرض هذه الضريبة كنسبة من ريع العقار الذي هو بدل إيجاره المقدر من قبل لجان التقدير.

- تتولى تقدير قيمة العقارات وتحديد ريعها لجان بدائية تؤلف في مراكز المحافظات والمناطق.

- يذاع تاريخ بدء التقدير العام للعقارات في كل منطقة أو قرية قبل ثلاثين يوماً على الأقل.

- يجري تقدير قيمة العقارات وتحديد ريعها السنوي بالاستناد إلى العوامل المؤدية إلى تحديدها، ومنها ميزات الموقع والمساحة وأنواع مواد البناء والتقسيمات، وغير ذلك من العوامل .
- تتخذ لجان التقدير قراراتها بأكثرية الأصوات ويبلغ المكلف بالذات أو في محل إقامته نتيجة التقدير البدائي
- يحق للمكلف وللدوائر المالية طلب إعادة النظر في التقدير البدائي خلال ثلاثين يوماً، اعتباراً من اليوم التالي لتاريخ تبليغ التقدير .
- تتولى لجنة استئنافية أو أكثر تؤلف في مراكز المحافظات والمناطق البت في الاعتراضات على التقدير البدائي ، وتكون قراراتها قطعية .
- على المعترض أن يتقدم بطلب يبين فيه أوجه اعتراضه، وأن يدفع للخزينة أجور اللجنة الاستئنافية، وتأميناً قدره /٥٠٠/ ليرة سورية .

٣- الأشخاص المكلفون بهذه الضريبة :

أ- في المناطق التي تم فيها التحديد والتحرير وأثبتت نتائجه في السجل العقاري .

-تطرح الضريبة على المنتفع بالعقار حسب قيود السجل العقاري.

-تطرح الضريبة على المالك الفعلي للعقارات التي يثبت ملكيته لها.

-تطرح الضريبة على واضع اليد على الإنشاءات المقامة على الأملاك العامة.

ب-في المناطق التي يتم فيها التحديد والتحرير :

-تطرح الضريبة على من يثبت ملكيته للإنشاءات بوثائق تقبل بها الدوائر المالية لغرض تأدية الضريبة حصراً

-في حال انتقال الملكية للغير يترتب على أحد الطرفين تقديم بيان خطي للدوائر المالية، وتطرح الضريبة على المالك الجديد، اعتباراً من أول السنة الميلادية التالية لتاريخ اكتسابه الملكية .

ت- إذا تعدد المالكون في عقار تطرح الضريبة على مالك الإنشاءات، وتبقى ضريبة العرصات على بقية المالكين كل حسب حصته السهمية في حال خضوع العقار لضريبة العرصات .

يعاد تقدير قيم العقارات في الحالات التالية :

-عند إفراز العقار.

-في حال دمج العقار أو العقارات مع عقارات أخرى.

-تبدل الأوصاف الأساسية للعقار.

-دخول العقار ضمن المخطط التنظيمي المصدق.

-تبدل صفة استعمال العقار.

-بناءً على طلب المؤجر أو المستأجر شريطة أن يكون قد مضى على آخر تقدير مالي لها ثلاث سنوات .

-إذا طرأ تعديل على قيمة العقار أو العقارات في الحي أو القرية أو المدينة بوجه عام ولسبب ثابت نقص أو زيادة تتجاوز ٢٥%

٤- معدلات الضريبة : تحدد نسب ضريبة ريع العقارات كما يلي :

١٤% عن جزء الريع أو الريوع السنوية الذي لا يتجاوز ١٧٥٠ ل.س.

١٦% عن جزء الريع أو الريوع السنوية الذي يتجاوز ١٧٥٠ ل.س وحتى ٢٠٠٠ ل.س.

٢٠% عن جزء الريع أو الريوع السنوية الذي يتجاوز ٢٠٠٠ ل.س وحتى ٥٠٠٠ ل.س.

٣٠% عن جزء الريع أو الريوع السنوية الذي يتجاوز ٥٠٠٠ ل.س وحتى ١٠٠٠٠ ل.س.

٤٠% عن جزء الريع أو الريوع السنوية الذي يتجاوز ١٠٠٠٠ ل.س وحتى ١٥٠٠٠ ل.س.

٥٠% عن جزء الريع أو الريوع السنوية الذي يتجاوز ١٥٠٠٠ ل.س وحتى ٢٠٠٠٠ ل.س.

٦٠% عن جزء الريع أو الريوع السنوية الذي يتجاوز ٢٠٠٠٠ ل.س.

هذا من الناحية التشريعية أما من الناحية التطبيقية، فالملاحظ على موارد هذه الضريبة أنها شبه معدومة، كما أنها تتميز باختلال كبير وسوء في التقدير، وهي غير منتظمة – مع أن مصدرها من أكثر المصادر دواماً وانتظاماً – كما هو ملاحظ في الجدول رقم (٢٥) والشكل (١٩).

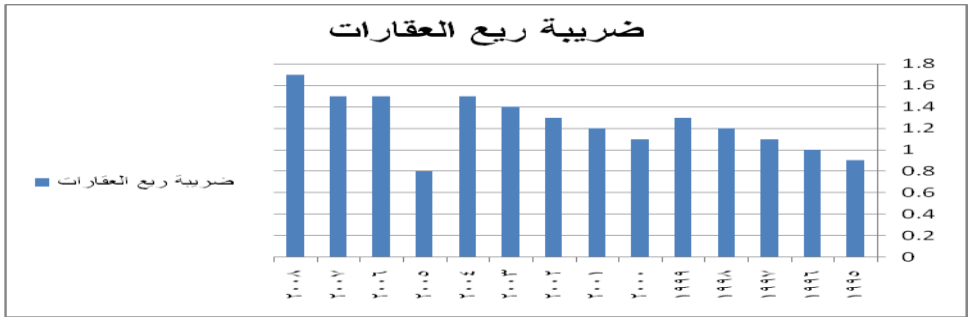
جدول رقم ٢٥ : تطور ضريبة ريع العقارات خلال الأعوام (١٩٩٥-٢٠٠٨)

(بمليارات الليرات السورية)

البيان	ضريبة ريع العقارات	الضرائب على الدخل	إجمالي الضرائب والرسوم	إجمالي الإيرادات	نسبة (١) إلى (٢)	نسبة (١) إلى (٣)	نسبة (١) إلى (٤)
	(١)	(٢)	(٣)	(٤)	(٥)	(٦)	(٧)
١٩٩٥	٠،٩	٧،٢	٤٩،٨	١٦٢	١٢،٥	١،٨	٠،٦
١٩٩٦	١	٣١،٣	٥٧،٤	١٨٨،١	٣،٢	١،٧	٠،٥
١٩٩٧	١،١	٤٣	٦٩،٣	٢١١،١	٢،٦	١،٦	٠،٥
١٩٩٨	١،٢	٤٧،٤	٧٥،٥	٢٣٧،٣	٢،٥	١،٦	٠،٥
١٩٩٩	١،٣	٥٣،٩	٨٢،٧	٢٥٥،٣	٢،٤	١،٦	٠،٥
٢٠٠٠	١،١	٥٩،٤	٨٥،٩	٢٧٥،٤	١،٩	١،٣	٠،٤
٢٠٠١	١،٢	٨٤،٣	١١٥،٩	٣٢٢	١،٤	١	٠،٤
٢٠٠٢	١،٣	١٠٣،٧	١٣٥،٨	٣٥٦،٤	١،٣	١	٠،٤
٢٠٠٣	١،٤	١١٤،٧	١٥١،٦	٤٢٠	١،٢	٠،٩	٠،٣
٢٠٠٤	١،٥	١١٧	١٦١	٤٤٩،٥	١،٣	٠،٩	٠،٣
٢٠٠٥	٠،٨	١٢١،١	١٧٦،٩	٤٦٠	٠،٧	٠،٥	٠،٢
٢٠٠٦	١،٥	١٣٤،١	١٩١،٣	٤٩٥	١،١	٠،٨	٠،٣
٢٠٠٧	١،٥	١٣٣،٣	٢٠٢،٦	٥٨٨	١،١	٠،٧	٠،٣
٢٠٠٨	١،٧	١٢٩	٢١٩،٣	٦٠٠	١،٣	٠،٨	٠،٣
ملاحظات	تقديري	تقديري	تقديري	تقديري	%	%	%

المرجع : أرقام من المجموعات الإحصائية للسنوات المذكورة ، أرقام ٢٠٠٧-٢٠٠٨ من الموازنات التقديرية للسنوات المذكورة

الشكل رقم ١٩ : تطور ضريبة ريع العقارات



حيث كانت تقدر بـ/٠,٩/ مليار ل.س عام /١٩٩٥/ ثم /١,٤/ مليار ل.س عام /٢٠٠٣/ ثم /٠,٨/ مليار ل.س عام /٢٠٠٥/ لترتفع إلى /١,٧/ مليار عام /٢٠٠٨/ ، غير أنها لا تمثل سوى /٠,٧%/ من إجمالي الضرائب والرسوم عام /٢٠٠٧/ و/٠,٨%/ عام /٢٠٠٨/ .

ويرجع ذلك إلى :

كثرة الإعفاءات الدائمة والمؤقتة الممنوحة فيها ، فقد أعفى المشرع بصورة دائمة بعض الريوع العقارية، نظراً لصفة مالكيها أو لغايات اجتماعية أو زراعية .

الاعتماد على التخمين المالي التقديري لسنوات قديمة دون وضع اعتبار لمعدلات التضخم .

وقد كان هناك اقتراح [١] من أجل حل مشكلة إعادة التقدير هذه ، ووضع نظام تثقيل سنوي لريوع العقارات المقدرة ، بحيث يعدل الربع المقدر برقم قياسي مساوياً لمعدل التضخم لذلك العام، حتى تبقى الضريبة متناسبة مع ارتفاعات الأسعار الحاصلة بشكل أوتوماتيكي سنوي . ولمعالجة هذا الاقتراح نرى بأنه من الصعب تحديد معدل للتضخم، وبالتالي تحديد الرقم القياسي المثقل لقيم العقارات وريوعها، إذ إن الزيادات في الأسعار لا تأتي بنسب واحدة ولا على جميع العقارات دفعة واحدة، لذلك نجد أن نظام إعادة التقدير كل عشر سنوات يعد أكثر فعالية ومناسبة لأوضاع بلادنا، ولكن على أن يطبق ويلتزم به بشكل صحيح.

[١] – د. السيوفي، قحطان: اقتصاديات المالية العامة، دار طلاس للطباعة والنشر، الطبعة الأولى، عام ١٩٨٩، ص٢٥٨

المطلب الثاني

ضرائب رأس المال والثروة

وهي النوع الثاني من الضرائب المباشرة، التي يكون مطرحها بشكل أساسي هو رأس المال والثروة . تعد من الضرائب الداعمة للتمويل ، إذ إن فرضها يكون دافعاً للاستثمار ومحركاً للأموال المكتنزة والمجمدة في ممتلكات ثابتة كالعقارات والأراضي وما شابه ، هذا بالإضافة إلى أن ضرائب كهذه يمكن أن تكون عوناً للحكومة في تنفيذ سياساتها الاقتصادية والاجتماعية (كتفتيت الثروات وإزالة الفوارق بين الطبقات) خاصة إذا أحسن اختيار معدلاتها بشكل منطقي دوري. كما أنها ضريبة سهلة التحقق نظراً لوجود سجلات التمليك في كل دولة ولكون مطارحها مادية يمكن حصرها، إلا أنه لا يمكن اعتبارها المرجع الوحيد للتمويل؛ لأن فرضها على كافة أنواع الثروة وبمعدلات عالية سيقلص الادخار ويشجع على التهرب منها .

وقد فرضت هذه الضريبة في قطرنا بأشكال مختلفة منها الدوري ومنها غير الدوري، على النحو التالي:

أ–ضرائب رأس المال الدورية :

i. ضريبة العرصات.

ii. ضريبة السيارات.

iii. الضريبة على المواشي.

ب–ضرائب رأس المال غير الدورية :

- رسم الانتقال على التركات والوصايا والهبات.
- رسم الفراغ والانتقال والتسجيل العقاري.

ويمكن دراسة تطور هذه الضرائب من خلال الجدول التالي رقم (٢٦) :

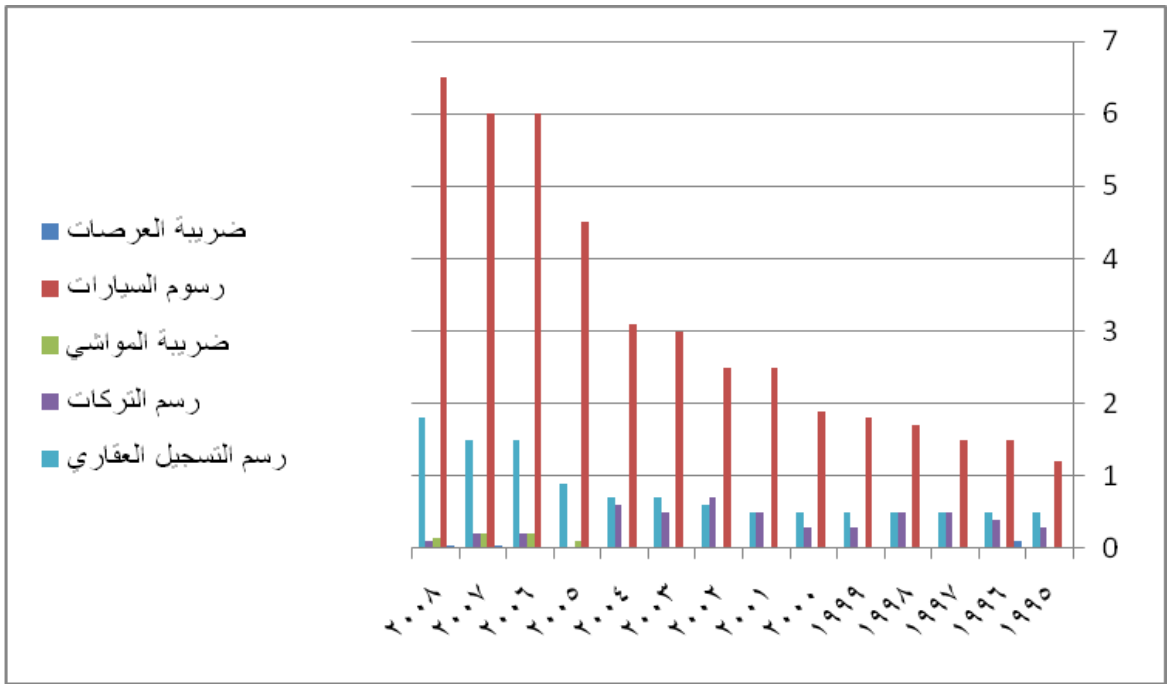
جدول رقم ٢٦ : تطور حصيلة الضرائب على رأس المال والثروة خلال الأعوام (١٩٩٥–٢٠٠٨)

(بمليارات الليرات السورية)

البيان	ضريبة العرصات	رسوم السيارات	ضريبة المواشي	رسم التركات	رسم التسجيل العقاري	الضرائب على رأس المال والثروة (١+٢+٣+٤+٥)	إجمالي الضرائب والرسوم	إجمالي الأيرادات	نسبة (١) إلى (٦)	نسبة (٢) إلى (٦)	نسبة (٣) إلى (٦)	نسبة (٤) إلى (٦)	نسبة (٥) إلى (٦)	نسبة (٦) إلى (٧)	نسبة (٦) إلى (٨)
	(١)	(٢)	(٣)	(٤)	(٥)	(٦)	(٧)	(٨)	(٩)	(١٠)	(١١)	(١٢)	(١٣)	(١٤)	(١٥)
١٩٩٥	٠	١،٢	٠	٠،٣	٠،٥	٢	٤٩،٨	١٦٢	٠	٦٠	٠	١٥	٢٥	٤	١،٢
١٩٩٦	٠،١	١،٥	٠	٠،٤	٠،٥	٢،٥	٥٧،٤	١٨٨،١	٤	٦٠	٠	١٦	٢٠	٤،٤	١،٣
١٩٩٧	٠	١،٥	٠	٠،٥	٠،٥	٢،٥	٦٩،٣	٢١١،١	٠	٦٠	٠	٢٠	٢٠	٣،٦	١،٢
١٩٩٨	٠	١،٧	٠	٠،٥	٠،٥	٢،٧	٧٥،٥	٢٣٧،٣	٠	٦٣	٠	١٨،٥	١٨،٥	٣،٦	١،١
١٩٩٩	٠	١،٨	٠	٠،٣	٠،٥	٢،٦	٨٢،٧	٢٥٥،٣	٠	٦٩،٣	٠	١١،٥	١٩،٢	٣،١	١
٢٠٠٠	٠	١،٩	٠	٠،٣	٠،٥	٢،٧	٨٥،٩	٢٧٥،٤	٠	٧٠،٤	٠	١١،١	١٨،٥	٣،١	١
٢٠٠١	٠	٢،٥	٠	٠،٥	٠،٥	٣،٥	١١٥،٩	٣٢٢	٠	٧١،٤	٠	١٤،٣	١٤،٣	٣	١،١
٢٠٠٢	٠	٢،٥	٠	٠،٧	٠،٦	٣،٨	١٣٥،٨	٣٥٦،٤	٠	٦٥،٨	٠	١٨،٤	١٥،٨	٢،٨	١،١
٢٠٠٣	٠	٣	٠	٠،٥	٠،٧	٤،٢	١٥١،٦	٤٢٠	٠	٧١،٤	٠	١١،٩	١٦،٧	٢،٨	١
٢٠٠٤	٠	٣،١	٠	٠،٦	٠،٧	٤،٤	١٦١	٤٤٩،٥	٠	٧٠،٥	٠	١٣،٦	١٥،٩	٢،٧	١
٢٠٠٥	٠	٤،٥	٠،١	٠	٠،٩	٥،٥	١٧٦،٩	٤٦٠	٠	٨١،٨	١،٨	٠	١٦،٤	٣	١،٢
٢٠٠٦	٠	٦	٠،٢	٠،٢	١،٥	٧،٩	١٩١،٣	٤٩٥	٠	٧٦	٢،٥	٢،٥	١٩	٤،١	١،٦
٢٠٠٧	٠،٠٤	٦	٠،٢	٠،٢	١،٥	٧،٩	٢٠٢،٦	٥٨٨	٠،٤	٧٥،٧	٢،٥	٢،٤	١٩	٣،٩	١،٣
٢٠٠٨	٠،٠٥	٦،٥	٠،١٥	٠،١	١،٨	٨،٦	٢١٩،٣	٦٠٠	٠،٥	٧٥،٦	١،٧	١،٢	٢١	٣،٩	١،٤
ملاحظات	تقديري	تقديري	تقديري	تقديري	تقديري	تقديري	تقديري	تقديري	%	%	%	%	%	%	%

المرجع: أرقام من المجموعات الإحصائية للسنوات المذكورة ، أرقام ٢٠٠٧-٢٠٠٨ من الموازنات التقديرية للسنوات المذكورة

الشكل رقم ٢٠ : تطور الضرائب على رأس المال



أولاً- ضريبة العرصات :

وهي ضريبة مباشرة على الثروة ورأس المال معاً وتتناول هذه الضريبة رأس المال العقاري الذي لا ريع له ، وفرضت هذه الضريبة بالقانون رقم /١٧٨/ لعام /١٩٤٥/ . وهي ضريبة تأخذ الطابع الشخصي، نظراً لاعتمادها المعدلات والشرائح التصاعدية . وهي ضريبة مباشرة وحقيقية ولا تأخذ بعين الاعتبار وضع المكلف المالي والاجتماعي وتحدد نسبة هذه الضريبة على أساس قيمة العرصة أو العرصات العائدة لمالك واحد في الأراضي السورية، وتحدد هذه النسبة تصاعدياً وفق أسلوب الشرائح كالتالي [١]:

٦,٥ بالألف عن جزء القيمة الذي لا يتجاوز ٢٠٠٠٠ ل.س.

٩,٥ بالألف عن جزء القيمة الواقع بين ٢٠٠٠٠ و ١٠٠٠٠٠ ل.س.

١٢,٥ بالألف عن جزء القيمة الذي يتجاوز الـ١٠٠٠٠٠ ل.س.

غير أنه لعدم وجود سجلات مركزية وإدارة ضريبية كفؤة ، فالتصاعد لن يؤتي ثمره، وستبقى الحصيلة ضئيلة ومتناقصة في الوقت نفسه حتى الانعدام وهذا ما يظهره الجدول رقم (٢٦) السابق ، إذ إن أكبر نسبة /٠,١%/ عام ١٩٩٦ وهذا راجع لعدم تقدير قيمة العرصات بما يتناسب مع معدلات التضخم وارتفاع أسعار العقار، بل يتم اللجوء للتخمين الثلاثي (كل ثلاث سنوات) بطريقة عفوية لا تمت بصلة للتقدير العلمي والواقعي .

ثانياً– رسوم السيارات :

تعد هذه الرسوم ضريبة سنوية دورية على رأس المال، توجه حصيلتها لإعادة تهيئة الطرق، لذلك فالخدمة المقابلة لهذا الرسم غير واضحة لكل شخص، لذلك يجب أن توصف بالضريبة أفضل من كلمة رسم .

فرضت هذه الرسوم وفق أحكام المرسوم التشريعي رقم /١١٧/ لعام /١٩٦١/ ، وتعد هذه الرسوم من أكثر الضرائب والرسوم جدوى، وأوفرها حصيلة حيث شكلت نسبتها إلى ضرائب رأس المال والثروة في عام /١٩٩٥/ نسبة /٦٠%/ وتتزايد نسبتها حيث وصلت عام /٢٠٠٥/ إلى /٨١,٨%/ وهذا راجع لـ :

– يمكن حصرها ضمن سجلات واضحة يسهل معها تحديد المكلف بها وإرغامه على أدائها ومعاقبة المتهربين منها .

–كما أنها تتزايد سنوياً حيث انتقلت من /١,٢/ مليار ل.س عام /١٩٩٥/ إلى /٦،٥/ مليار ل.س عام /٢٠٠٨/ وهذا نتيجة عدم إمكانية تهرب المكلفين منها وانخفاض حصيلة الضرائب الأخرى من جهة أخرى .

---

[١] – المادة /٣٤/ من المرسوم التشريعي رقم /٥٣/ لعام ٢٠٠٦

ثالثا- ضريبة المواشي / ألغيت في الوقت الحالي / :

فرضت هذه الضريبة وفق القانون رقم /٧٩٤/ لعام /١٩٢٨/ ، وتعد من أقدم الضرائب المفروضة على الثروة في القطر . أسلوبها بدائياً تعتمد على عدد المواشي في المراعي، وهذا ما يؤدي إلى انخفاض الدقة وارتفاع التكاليف الخاصة بجبايتها ونفقات تنقلاتها ، وهذا يتعارض مع مبدأ الضريبة أن يكون الإيراد الناتج عنها أكبر من تكاليف جبايتها في حين لم تتجاوز حصيلتها خلال الفترة /١٩٩٥-٢٠٠٨/ مقدار /٢٠٠/ مليون ل.س وكان ذلك عام /٢٠٠٦/

وهذا ما يخول لنا الحكم بأنها ضريبة غير مجدية يطالب بإلغائها أو بفرضها بشكل آخر، كأن تفرض عند ذبح الرأس وليس على تربيته مما يشجع الإنتاج ويوجه الاستهلاك خاصة وأن الاستهلاك في سورية للحوم الماشية يتبع العادات والتقاليد وليس الحاجة مما يؤدي لارتفاع حصيلتها ولكن في حدود المعقول حتى لا يؤدي ذلك إلى ضبط استهلاك اللحوم واختفاء العادات والتقاليد [١].

رابعا- رسم الانتقال على التركات والوصايا والهبات :

أحدثت هذه الضريبة بموجب المرسوم التشريعي رقم /١٠١/ لعام /١٩٥٢/ فهو يتناول جميع الأملاك والثروات المنقولة وغير المنقولة التي تؤول للغير بطريق الإرث أو الوصية أو الهبة، أو بأي طريق آخر شرط أن يكون بلا عوض .

من خلال الجدول السابق رقم (٢٦) تظهر هذه الضريبة بأنها غير مستقرة ، وهذا يعود إلى أنها غير دورية أولاً، إضافة إلى ما يلي :

- بما أن هذه الأموال متأتية بدون عوض أو جهد فالمكلف يدفعها دون أن يشعر بها، وعلى أساس هذا المبدأ عمدت الإدارة الضريبية لفرضها بمعدلات غير منطقية، حيث تتراوح ما بين (٤-٩٦%) في الأموال المنتقلة بالإرث وبين (٥-١٠٠%) إلى الأموال المنتقلة بالوصايا، وبذلك نكون أمام حالة مصادرة أموال لا علاقة لها بالضرائب كيفما كان نوعها [٢]. هذا ما أدى إلى التهرب، سواء بالوسائل المشروعة أو غير المشروعة وبدلاً من ازدياد حصيلتها كانت النتيجة ضآلتها ، حيث أعلى قيمة محققة كانت سنة /٢٠٠٢/ ب/٠,٧/ مليار ل.س في حين لم تسجل سنة /٢٠٠٥/ ولا ليرة سورية .
- كما أن إلغاء المرسوم التشريعي رقم /٥٦/ لعام /٢٠٠٤/ " ضريبة التركات " كان سبباً في انخفاض الحصيلة ، لذلك كان يجب إعادة العمل به، لكن بمعدلات تصاعدية وشرائح معتدلة حيث يمكن إصدار تشريع يجعل كل ثروة تقل عن عشرة ملايين ليرة لا تدفع ضريبة، وما يزيد عن هذا الرقم يدفع ضريبة، فنكون قد حققنا نوعاً من العدالة ، خاصة وأن هذه الضريبة معمول بها عالمياً ، وهي عادلة إذا أحسن تطبيقها من ناحية جبايتها وتقليل تكاليف ذلك .

---

[١] - لوكريز ، سمية: المرجع السابق، ص١٤

[٢] - د. الحلاق، محمد- الحردان، عبد الهادي، المرجع السابق، ص٢٦٠

خامساً- رسم الفراغ والانتقال والتسجيل العقاري :

فرض هذا الرسم بالقانون رقم /٤٢٩/ لعام /١٩٤٨/ وهو من الضرائب غير الدورية على رأس المال ويفرض بمعدلات متفاوتة حسب طبيعة العقار وقيمته، ويستوفى عند تسجيل العقود ونقلها، ولذلك يصعب التهرب من هذا الرسم ، وهذا الرسم يحتل المرتبة الثانية من الحصيلة من إجمالي الضرائب على رأس المال والثروة حيث بلغت نسبتها من إجمالي الضرائب على رأس المال والثروة /٢٥%/ عام /١٩٩٥/ ولكن هذه الضريبة تعد قليلة الحصيلة حيث بلغت /١،٥/ مليار ل.س عام /٢٠٠٦/ وهي قيمة متدنية جداً ، وبالتالي لا بد من إعادة النظر في هذه الضريبة لزيادة حصيلتها واستخدامها في الحد من ارتفاع أسعار العقارات دون مبرر .

من خلال الجدول رقم (٢٦) السابق يمكن القول إن الضرائب على رأس المال والثروة لا تساهم بشكل فعال في رفع حصيلة الإيرادات الضريبية بصفة خاصة والإيرادات الإجمالية بصفة عامة، وهذا راجع لتخلف أساليب التقدير وقدم التشريعات الضريبية مما يؤدي إلى سهولة في التهرب الضريبي، حيث إن أكبر نسبة سجلت هي /٤,٤%/ من إجمالي الضرائب والرسوم عام /١٩٩٦/ و /١,٦%/ من إجمالي الإيرادات خلال عام /٢٠٠٦/ .

المطلب الثالث

الضرائب على الإنفاق

إن الضرائب على الإنفاق والاستهلاك في سورية هي ضرائب ورسوم معظمها قديم يعود إلى منتصف هذا القرن وما قبل ، وتتسم هذه الضرائب والرسوم بالسمات والخصائص التالية :

١- انعدام الرابطة فيما بينها وبين السياسات الاقتصادية المنهجية للدولة مثل سياسة الأسعار وسياسة الاستهلاك ، لكون هذه الضرائب تستخدم أصلاً أداة من الدولة للتأثير في الاستهلاك وعاداته، وترتبط بسياسة دعم السلع وترشيد الاستهلاك والسياسات الاقتصادية الأخرى .

٢- تمثل ضرائب ورسوم مفروضة على سلع استهلاكية رئيسة مثل : الضريبة المفروضة على السكر والملح .....، لغاية واحدة هي تلبية حاجة الخزينة المتزايدة من المال وتحصيلها بأسهل الطرق دون مراعاة لمبدأ العدالة في التكليف ، غير أن معدلاتها المقطوعة والرمزية أصبحت ليست ذات نفع .

فإذا تتبعنا حصيلة هذه الضرائب من خلال الجدول رقم (٢٧) والشكل رقم (٢١) ، نلاحظ أنها في تزايد مستمر، حيث كانت تقدر بـ/٤٠,٦/ مليار ل.س عام /١٩٩٥/ لترتفع إلى /٨١,٧/ مليار ل.س عام /٢٠٠٨/ ، وهذا التحسن يعود إلى التعديلات التي طرأت على هذه الضرائب، والتي أدت لاكتساب مطارح ضريبية جديدة، وذلك بالنسبة لـ(رسم الإنفاق الاستهلاكي الكمالي الذي استبدل برسم الانفاق

الاستهلاكي عام ٢٠٠٤ ، الرسوم الجمركية) ، ولكن على الرغم من من ذلك مازالت مساهمة هذا النوع من الضرائب في إيرادات الموازنة العامة للدولة متواضعة .

وسنبحث مفصلاً في الضرائب والرسوم الأكثر أهمية والأكثر حصيلة من هذه الرسوم والضرائب ، كالرسوم الجمركية ، ورسم الإنفاق الاستهلاكي كمثال عن هذه المجموعة .

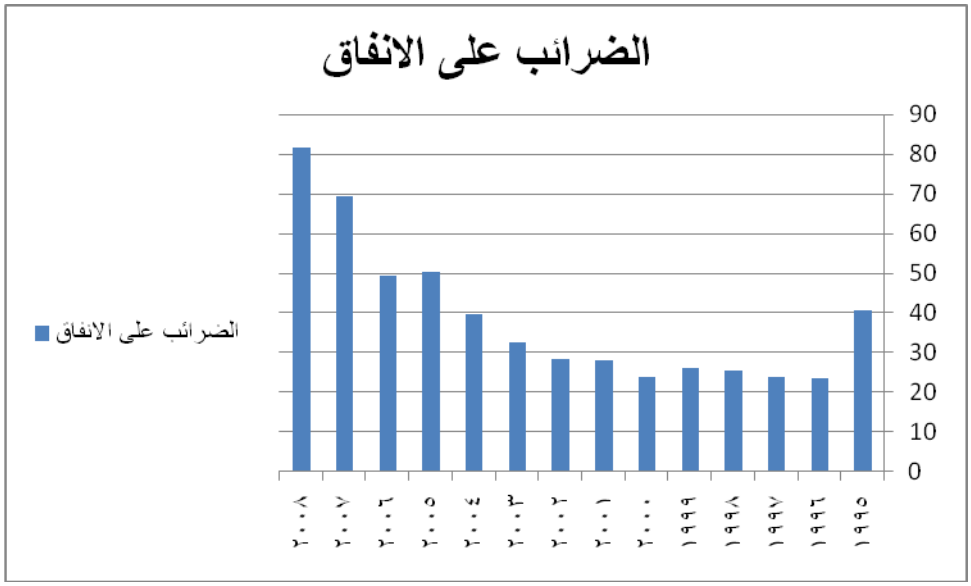
جدول رقم ٢٧ : تطور حصيلة الضرائب على الإنفاق خلال الاعوام (١٩٩٥-٢٠٠٨)

(بمليارات الليرات السورية)

البيان	الضرائب على الإنفاق	إجمالي الضرائب والرسوم	إجمالي الأيرادات	نسبة (١) إلى (٢)	نسبة (١) إلى (٣)
	(١)	(٢)	(٣)	(٤)	(٥)
١٩٩٥	٤٠,٦	٤٩,٨	١٦٢	٨١,٥	٢٥,١
١٩٩٦	٢٣,٦	٥٧,٤	١٨٨,١	٤١,١	١٢,٥
١٩٩٧	٢٣,٨	٦٩,٣	٢١١,١	٣٤,٣	١١,٣
١٩٩٨	٢٥,٤	٧٥,٥	٢٣٧,٣	٣٣,٦	١٠,٧
١٩٩٩	٢٦,٢	٨٢,٧	٢٥٥,٣	٣١,٧	١٠,٣
٢٠٠٠	٢٣,٨	٨٥,٩	٢٧٥,٤	٢٧,٧	٨,٦
٢٠٠١	٢٨,٢	١١٥,٩	٣٢٢	٢٤,٣	٨,٨
٢٠٠٢	٢٨,٣	١٣٥,٨	٣٥٦,٤	٢٠,٨	٧,٩
٢٠٠٣	٣٢,٧	١٥١,٦	٤٢٠	٢١,٦	٧,٨
٢٠٠٤	٣٩,٦	١٦١	٤٤٩,٥	٢٤,٦	٨,٨
٢٠٠٥	٥٠,٣	١٧٦,٩	٤٦٠	٢٨,٤	١٠,٩
٢٠٠٦	٤٩,٣	١٩١,٣	٤٩٥	٢٥,٨	١٠
٢٠٠٧	٦٩,٣	٢٠٢,٦	٥٨٨	٣٤,٢	١١,٨
٢٠٠٨	٨١,٧	٢١٩,٣	٦٠٠	٣٧,٣	١٣,٦
ملاحظات	تقديري	تقديري	تقديري	%	%

المرجع : أرقام من المجموعات الإحصائية للسنوات المذكورة ، أرقام ٢٠٠٧-٢٠٠٨ من الموازنات التقديرية للسنوات المذكورة

الشكل رقم ٢١ : تطور الضرائب على الإنفاق



أولاً- الرسوم الجمركية :

١- تعريف الرسوم الجمركية :

الرسوم الجمركية فريضة تجبى عند اجتياز السلع لحدود الدولة، سواء كانت عند الاستيراد أم عند التصدير . وقد ذهبت معظم التشريعات إلى إطلاق اسم الرسوم الجمركية على هذا النوع من الضرائب، إلا أن هذه التسمية غير دقيقة نظراً لأن الرسم عبارة عن مبلغ من المال يدفعه المنتفع بخدمة معينة تقدمها له الدولة مقابل هذا المبلغ، في حين أن الضريبة تفرض جبراً من قبل الدولة على المكلفين، بصرف النظر عن المنافع التي تعود عليهم من الخدمات العامة.

ولقد عمد المشرع إلى لفظ الرسوم الجمركية بدل الضرائب الجمركية في القرار رقم /١٣٧/ لعام /١٩٣٥ المعروف بقانون الجمارك السوري .

ويعد القانون رقم /٣٨/ عام /٢٠٠٦/ القانون الأساسي للجمارك في سورية، لأنه نظم الرسوم وأنواع البضائع وطرق فرض الرسوم وتحصيلها وغير ذلك، وقد هدف هذا القانون لتحقيق مطلبين أساسيين :

الأول : زيادة حصيلة الرسوم الجمركية ورفد الخزينة العامة بالموارد اللازمة .

الثاني : حماية الصناعة الوطنية الناشئة [١].

في الحقيقة إن السياسات والممارسات الجمركية لم تتغير، حيث بقيت تحافظ على الهدف الذي وضع من أجله القانون القديم رغم التطورات الكبيرة التي طرأت على هيكل التجارة الدولية في العالم والتي أصبحت تقتضي سياسة جديدة وأنظمة حديثة تستجيب لهذه التطورات . وطبعاً أدى هذا إلى تخلف القوانين الناظمة للرسوم الجمركية وعدم فاعليتها ومواكبتها للمستجدات الدولية على الصعيد الجمركي ، وبالتالي حال دون تفعيلها كأداة من أدوات السياسة المالية المؤثرة في توجيه النشاط الاقتصادي للدولة، بل كأنها أداة جباية لجمع الأموال وتوريدها للخزينة العامة، لا أكثر ولا أقل .

---

[١] – يعقوب آغا ، ريم : المرجع السابق ، ص٧٢

٢- واقع السياسة الجمركية في سورية :

يمكن تلخيص أهم نقاط السياسة الجمركية بما يلي :

أ- تخضع كافة السلع المستوردة لرسوم جمركية مرتفعة بالمقارنة مع الدول المجاورة ، حيث من السهولة بمكان تحصيل هذه الرسوم بسبب سهولة الرقابة على النقاط الحدودية ومناطق نفاذ السلع المستوردة من الخارج إلى الداخل ومنه تحقيق الهدف الجوهري، وهو رفع الحصيلة الجمركية ومنه إيرادات الخزينة .

ب- إضافة إلى ذلك كانت السياسة الجمركية تركز على فرض ضرائب مرتفعة على السلع التي يمكن أن تنافس الصناعة الوطنية والتي تسمى الضرائب المانعة[١] مما يؤدي إلى رفع أسعارها بشكل يعطي الفرصة للصناعة الوطنية للتمتع بميزات حمائية وتحقيق أرباح غير عادية بسبب عدم تعرضها لمنافسة السلع الأجنبية في السوق المحلية .

ج- كذلك هدفت السياسة الجمركية في سورية إلى ضغط الاستيراد إلى أقل ما يمكن، من أجل المحافظة على احتياطيات القطع الأجنبي، الأمر الذي دفع السلطات لاتباع سياسات مثل ربط الاستيراد بالتصدير عام ١٩٨٨ لتأمين القطع الأجنبي اللازم للاستيراد عن طريق التصدير [٢].

د- كما أن عمليات تحديث وتطوير القوانين الناظمة للرسوم الجمركية شبه معطلة من حيث الجوهر مما أبقى على تخلف هذه القوانين و أدى إلى ابتعادها عن التطورات العالمية أو حتى مسايرة التطور الذي حل بالجمهورية العربية السورية محلياً .

٣- نتائج السياسة الجمركية في سورية :

ليس خفياً على أحد النتائج التي أدت إليها هذه السياسة والتي نجملها بما يلي :

أ- تخلف القطاع الخاص بسبب تمتعه بالحماية بعيداً عن المنافسة ولمدة طويلة، مما خفض قدرة الصناعة الوطنية على التصدير والمنافسة في الأسواق العالمية .

ب- ارتفاع معدلات الرسوم الجمركية المفروضة على المستوردات أدى إلى انتشار ظاهرة التهريب وإدخال البضائع بالطرق غير المشروعة للقطر من الدول المجاورة امتدت من عام ١٩٨٦ وحتى صدور المرسوم رقم ١٠ لعام ١٩٩١ الذي قدم تسهيلات و إعفاءات جمركية كبيرة حدت من عمليات التهريب بشكل ملحوظ [٣] .

---

[١] - د. عتمان، سعيد عبد العزيز- العشمأوي، شكري رجب: اقتصاديات الضرائب (سياسات ، نظم ، قضأيا معاصرة)، الدار الجامعية، عام ٢٠٠٧، ص٢٣٩

[٢] - د. كنعان، علي: المالية العامة والإصلاح المالي في سورية، المرجع السابق، ص٣٩

[٣] - المرجع نفسه ، ص٣٩

ج- خلق عمليات التلاعب والفساد في الدوائر الجمركية بسبب تخلف القانون الجمركي، وفتح المجال أمام موظفي الدوائر الجمركية للتأويل والتلاعب بالأنظمة، وتقييم سلع على سلع أخرى، وتقييم المستوردات بأقل من قيمتها الفعلية .

د- تعقيد عمليات التخليص الجمركي الذي أدى إلى تلف الكثير من السلع الغذائية عند تأخرها في المطارات والموانئ والحدود البرية .

هـ- ازدياد أنشطة غير مشروعة كالتصدير الوهمي، نتيجة لربط الاستيراد بالتصدير بسبب ارتفاع سعر قطع التصدير بشكل كبير، وبالتالي أدى إلى ارتفاع تكاليف المستوردات على الصناعة الوطنية واضطرارها لاستخدام أساليب غير مشروعة في إدخال مستورداتها .

و-انخفاض الحصيلة الجمركية بالنتيجة وبشكل كبير بسبب هذه السياسة المضطربة، حيث يوضح لنا الجدول رقم(٢٨) التالي مرفقاً بالشكل البياني (٢٢) تطور حصيلة الرسوم الجمركية خلال الأعوام (١٩٩٥-٢٠٠٨)

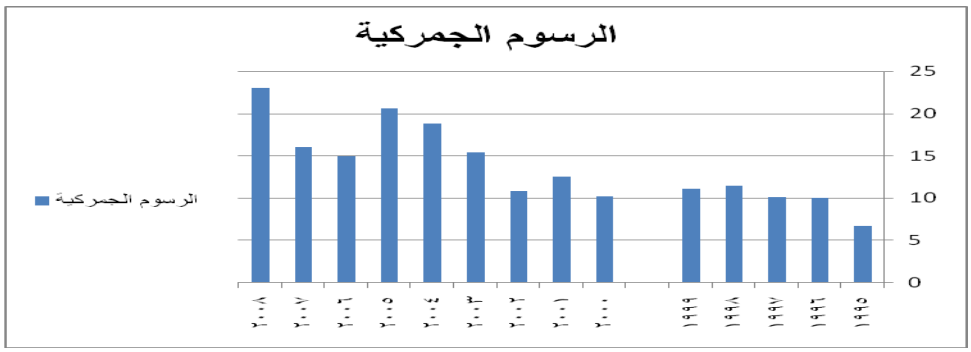
جدول رقم ٢٨ : تطور حصيلة الرسوم الجمركية خلال الأعوام (١٩٩٥-٢٠٠٨)

(بمليارات الليرات السورية)

البيان	الرسوم الجمركية	الضرائب على الإنفاق	إجمالي الضرائب والرسوم	إجمالي الإيرادات	نسبة (١) إلى (٢)	نسبة (١) إلى (٣)	نسبة (١) إلى (٤)
	(١)	(٢)	(٣)	(٤)	(٥)	(٦)	(٧)
١٩٩٥	٦،٧	٤٠،٦	٤٩،٨	١٦٢	١٦،٥	١٣،٥	٤،١
١٩٩٦	١٠	٢٣،٦	٥٧،٤	١٨٨،١	٤٢،٤	١٧،٤	٥،٣
١٩٩٧	١٠،١	٢٣،٨	٦٩،٣	٢١١،١	٤٢،٤	١٤،٦	٤،٨
١٩٩٨	١١،٥	٢٥،٤	٧٥،٥	٢٣٧،٣	٤٥،٣	١٥،٢	٤،٨
١٩٩٩	١١،١	٢٦،٢	٨٢،٧	٢٥٥،٣	٤٢،٤	١٣،٤	٤،٣
٢٠٠٠	١٠،٢	٢٣،٨	٨٥،٩	٢٧٥،٤	٤٢،٩	١١،٩	٣،٧
٢٠٠١	١٢،٥	٢٨،٢	١١٥،٩	٣٢٢	٤٤،٣	١٠،٨	٣،٩
٢٠٠٢	١٠،٨	٢٨،٣	١٣٥،٨	٣٥٦،٤	٣٨،٢	٨	٣
٢٠٠٣	١٥،٤	٣٢،٧	١٥١،٦	٤٢٠	٤٧،١	١٠،٢	٣،٧
٢٠٠٤	١٨،٨	٣٩،٦	١٦١	٤٤٩،٥	٤٧،٥	١١،٧	٤،٢
٢٠٠٥	٢٠،٦	٥٠،٣	١٧٦،٩	٤٦٠	٤١	١١،٦	٤،٥
٢٠٠٦	١٥	٤٩،٣	١٩١،٣	٤٩٥	٣٠،٤	٧،٨	٣
٢٠٠٧	١٦	٦٩،٣	٢٠٢،٦	٥٨٨	٢٣،١	٧،٩	٢،٧
٢٠٠٨	٢٣	٨١،٧	٢١٩،٣	٦٠٠	٢٨،٢	١٠،٥	٣،٨
ملاحظات	تقديري	تقديري	تقديري	تقديري	%	%	%

المرجع : أرقام من المجموعات الإحصائية، أرقام ٢٠٠٧-٢٠٠٨ من الموازنات التقديرية للسنوات المذكورة

الشكل رقم ٢٢ : تطور الرسوم الجمركية



نلاحظ من الجدول (٢٨) السابق أن مساهمة الرسوم الجمركية في تمويل الإيرادات العامة تشكل نسبة ضئيلة جداً، حيث وصلت عام /١٩٩٥/ إلى /٤,١%/ من إجمالي الإيرادات و /٤,٥%/ في عام /٢٠٠٥/ ويتوقع انخفاضها إلى /٣,٨%/ عام /٢٠٠٨/ ، في حين نجد أنه في لبنان – على سبيل المثال – تساهم الرسوم الجمركية بما نسبته /٣٨,٣٧%/ من إجمالي الإيرادات العامة في عام /٢٠٠١/ و نسبة /٤٩,٤٣%/ عام /١٩٩٩/ على الرغم من أن الحكومة اللبنانية كانت تسعى لتخفيض الرسوم الجمركية تمهيداً لإحلال ضريبة القيمة المضافة مكانها، تماشياً مع شروط الإنضمام إلى اتفاقات الشراكة الأوروبية المتوسطية ومنظمة التجارة العالمية والذي تم في عام ٢٠٠٢ .

إن انخفاض الحصيلة الجمركية يعود بشكل أساسي لانتشار عمليات التهرب والتهريب الناتج عن السياسة الجمركية المتبعة في سورية وفساد الدوائر الجمركية التي تساعد على التهرب الجمركي بأشكال متعددة ويمكن أن نجمل أهم أشكال التهرب الجمركي بما يلي [١]:

- تقليص قيمة فواتير السلع المستوردة بنسب تصل إلى ما دون لوائح الأسعار المعتمدة من قبل الجمارك، كي تقوم الجمارك بتطبيق لوائح أسعارها التي تقل غالباً عن الأسعار الفعلية بنحو ٢٠-٣٠% ، وهنا يحصل المستورد على تخفيض في الرسوم بنفس النسبة ، ويمكن للمستورد أن يعترض على أسعار لائحة الجمارك إذا كانت مرتفعة ويطلب تخفيضها ، غير أن مثل هذه المعاملة تحتاج نحو ثلاثة أشهر ليصل الشاكي إلى نتيجة ، ولكن بعض المستوردين يلجؤون إلى هذا الإجراء عن حق أحياناً أو بقصد التهرب أحياناً أخرى ويستخدمون أساليب فاسدة .
- تخليص البضاعة تحت بند جمركي آخر غير بندها الحقيقي بحيث تكون رسوم البند البديل أدنى ، أو أن يكون حسابه على سعر صرف أدنى .
- يتم تصنيف بعض المستوردات تحت بند جمركي مسموح، بينما هي في الحقيقة تعود لبند جمركي محظور استيراده ، وهذا في الحقيقة تهريب وليس تهرباً فقط .

[١] –د. سعيفان ، سمير : قضايا الإصلاح الاقتصادي والمالي في سورية ، عام ٢٠٠٣ ، ص٧٢-٧٣

- يتم تهريب صريح عبر عمليات التخليص من خلال مراكز الجمرك، إذ يقوم المستورد بتقديم وثائق شحن بأقل من الكمية الحقيقية (جزء منها) ثم يدخل كامل الكمية ، وتتم مثل هذه العمليات بخاصة عبر استعمال المناطق الحرة .
- التفاوت في الإجراءات بين مركز جمركي وآخر ، فنفس التعليمات تفسر في كل مركز جمركي على نحو مختلف ، ويمكن للمستوردين نقل بضائعهم إلى مركز آخر للحصول على معاملة أسهل أو لدفع أقل .

- لقد كانت أهم نتائج السياسة الجمركية في سورية هي تشويه هيكل الاقتصاد الوطني، فالقطاعات التي تحصل على الإعفاءات أو التي تحصل على المواد المهربة تنمو وتتطور، والقطاعات التي يقع عليها عبء الضريبة الجمركية تتراجع ولا تستطيع مجاراة المنشآت الأخرى ، مما شجع على التوجه نحو أعمال المضاربة بالعقارات والعملات والسمسرة، بدلاً من الاستثمارات في القطاعات الصناعية المنتجة. إضافة إلى تشوه هيكل الأسعار في الاقتصاد فوجد بعض السلع بأسعار رخيصة جداً وسلع أخرى ذات أسعار مرتفعة جداً بسبب فرض معدلات رسوم جمركية كبيرة جداً كالسيارات و الأدوات الكهربائية [١].
- في الظروف السائدة فإن الرسوم الجمركية لكثير من البنود مبالغ فيها ، وخاصة المواد الأولية ومستلزمات الصناعة ، كما أن رسوم بعض المكونات الصناعية أعلى من رسوم منتجها النهائي، مما يشجع على الاستيراد بدل التصنيع المحلي .

ثانيا– رسم الإنفاق الاستهلاكي الكمالي :

فرض أول مرة بالقانون رقم /١٨/ لعام /١٩٨٧/ وكان يعد آنذاك نقلة نوعية في التشريع الضريبي السوري ، وقد صدر لسد بعض نقاط الضعف في مطارح الضريبة والرسوم على الإنفاق ، وقد واجه هذا القانون بعض الصعوبات خلال التطبيق لعدم تقيد الخاضعين له بمسك القيود المحاسبية والبيع بدون فواتير، ونقص الوعي الضريبي، ووجود تهرب ضريبي كبير ، إضافة إلى أن تأثيره كان كبيراً على ذوي الدخل المحدود؛ لأن الكثير من السلع التي شملها لا يمكن وصفها بالكمالية ، وقد تم إلغاء قانون رسم الإنفاق الاستهلاكي الكمالي بالمرسوم التشريعي رقم /٦١/ لعام /٢٠٠٤/ المطبق حالياً، وذلك تماشياً مع التطوير المطلوب إحداثه في النظام الضريبي السوري ، وتحول من رسم الرفاهية إلى رسم الإنفاق الاستهلاكي، لتتوسع دائرة هذا الرسم وتشمل سلعاً ذات أهمية بالنسبة للمواطنين ذوي الدخل المحدود، دون مراعاة وضعهم المادي حسب مبدأ العدالة في التكليف الضريبي . ويصبح هذا الرسم واجب الأداء عند وقوع عملية البيع أو تقديم الخدمة الخاضعة للرسم، وكيفما تمت العملية نقداً أو لأجل أو للاستهلاك الشخصي ، ويبوب في الموازنة باسم رسم الإنفاق الاستهلاكي الكمالي ضمن الضرائب المباشرة، دون أي مبرر علمي ، إلا أنه من الضرائب غير المباشرة .

---

[١] – د. كنعان ، علي : المالية العامة والإصلاح المالي في سورية ، المرجع السابق ، ص٣٩

- يفرض رسم على الإنفاق الاستهلاكي يتناول كما جاء في المادة /١/ من المرسوم التشريع رقم /٦١/ لعام /٢٠٠٤/ البنود المبينة في الجدولين التاليين رقم (٢٩) و (٣٠) كما يلي :

جدول رقم ٢٩ : (مهن الخدمات)

نوع الخدمات	نسبة الرسم المئوية
١- خدمات المبيت والطعام والمشروبات والحفلات وركن الألعاب الكهربائية والخدمات المأجورة الأخرى في الفنادق والأندية والمطاعم من الدرجات الدولية والممتازة والأولى والثانية حسب تصنيف وزارة السياحة	%١٠
٢- خدمات الملاهي من جميع الدرجات	%٣٠
٣- تذاكر السفر بالطائرة إلى خارج أراضي سورية	%٣
٤- خدمات مدن الألعاب الكهربائية	%١٠

المرجع : المرسوم التشريعي رقم /٦١/ ، تاريخ ٢٠٠٤/٩/١٦

جدول رقم ٣٠ : (مهن المبيعات)

نوع المواد	نسبة الرسم المئوية
١- شراء السيارات السياحية الخاصة بمختلف أنواعها[١]	%١٥
٢- أ- الحلي الذهبية الخالصة ت- الحلي الذهبية الأخرى والمجوهرات وأجزاؤها على مختلف أنواعها ذهب مرصع ، لؤلؤ ، أحجار ثمينة ، الماس.....	%١٠ %١٥
٣- الأجهزة الكهربائية الآتية : أجهزة الفيديو ، أجهزة تسخين المياه الكهربائية ، المدافئ الكهربائية ، وحدات تكييف الهواء وتعديل الحرارة والرطوبة الكهربائية ، مكيفات	%١٥
٤- السجاد المستورد	%١٥
٥- مصنوعات الكريستال بما فيها الثريات	%١٥
٦- أجهزة عرض الصور المتحركة وأجهزة العرض السينمائية ، وآلات التصوير التي تزيد قيمتها على ألف ليرة سورية	%١٥
٧- الساعات المصنوعة من الذهب أو الفضة أو المعادن الثمينة	%١٥

[١] عدل هذا البند بموجب أحكام المادة /٥/ من المرسوم التشريعي رقم /٤١/ لعام /٢٠٠٥/ بحيث أصبح الرسم كالتالي :

أ- السيارات السياحية الخاصة (عدا الحكومية) التي لا تزيد سعة اسطوانتها على /١٦٠٠/سم مكعب تخضع لرسم إنفاق استهلاكي مقداره /٣٠%/

ب- السيارات السياحية الخاصة (عدا الحكومية) التي تزيد سعة اسطوانتها على /١٦٠٠/ سم مكعب تخضع لرسم إنفاق استهلاكي مقداره /٤٠%/

والبلاتين	
٨- أسلحة الصيد والرماية	%١٥
٩- أدوات المائدة المصنوعة من الذهب أو الفضة أو المعادن الثمينة	%٢٠
١٠- المشروبات الكحولية المنتجة محلياً أو المستوردة	%٣٥
١١- الرخام والمرمر الخالص والغرانيت	%١٥
١٢- المشروبات الغازية	%١٠
١٣- الشاي	%٢
١٤- أ- الزيوت النباتية ب- السمون الحيوانية	%٣٣ [١] %١٥
١٥- البن بمختلف أنواعه	%٥
١٦- روح البن نسكافه	%٥
١٧- المتة بمختلف أنواعها	%٢
١٨- البهارات والتوابل	%١٠
١٩- الفطر	%١٠
٢٠- الأفلام الخاصة بالتصوير الفوتوغرافي	%١٥
٢١- مستحضرات التجميل	%١٥
٢٢- الشوكولا	%٥
٢٣- عجينة ومسحوق الكاكاو	%٥
٢٤- أجهزة التلفاز وآلات التسجيل الصوتي	%١٠
٢٥- الأجهزة اللاسلكية اللاقطة المرسلة وقطعها	%٢٠
٢٦- الاسمنت بأنواعه المختلفة	١٤٠٠ ل.س عن كل طن
٢٧- السكر بأنواعه المختلفة	%٤
٢٨- الملح بأنواعه المختلفة	%٥
٢٩- الموز	%٥
٣٠- عصائر الفواكه	%٥
٣١- جميع المواد المستوردة عدا المواد الأولية اللازمة للصناعة	%١,٥
٣٢[٢]- أ- لفائف تبغ سيجار (المحلي والمستورد) ب- لفائف تبغ سجائر (المحلي والمستورد)	%١٥ %١٥

[١] عدلت النسبة من /٣٣%/ إلى نسبة /١٥%/ بموجب المادة /٤/ من المرسوم التشريعي رقم /٤١/ لعام /٢٠٠٥/

[٢] تم إضافة هذا البند بموجب المادة /٣/ من المرسوم التشريعي رقم /٤١/ لعام /٢٠٠٥/

ج- تبغ التدخين	١٥%
د- تبغ التدخين وإن احتوى على إبدال تبغ (المحلي والمستورد)	١٥%

المرجع : المرسوم التشريعي رقم /٦١/ ، تاريخ ٢٠٠٤/٩/١٦

- يترتب على كل بائع أو مستثمر :

- أن يقدم بياناً إلى الدوائر المالية يشعر بممارسة العمل وذلك خلال ثلاثين يوماً من بدء الممارسة .
- أن يحرر فاتورة أو عقداً لكل عملية من المبيعات أو الخدمات المؤداة وقيمتها الخاضعة لأحكام هذا المرسوم التشريعي رقم /٦١/ لعام /٢٠٠٤/ وأن يضيف النسب السابقة إلى الفاتورة لتدخل ضمن القيمة .
- أن يمسك السجلات والقيود اللازمة التي تظهر موجودات وحركة البضاعة المتداولة، والخدمات المؤداة في محله أو منشأته أو في مكان ممارسته العمل، وأن يبرز العقود المنظمة عند الاقتضاء .
- أن يقدم إلى الدوائر المالية التي يقع فيها محله أو منشأته أو يمارس العمل فيها خلال العشرة الأيام الأولى من الشهر التالي بياناً يدوّن فيه مبيعاته أو بدل الخدمات المؤداة في الشهر السابق وعليه أن يدفع إلى الدوائر المذكورة الرسوم المستحقة فور تقديم البيان المذكور ، وإلا ترتب عليه غرامات مالية إما (٢٥٠٠)[١] ليرة سورية، أو (١٠%) من قيمة الفاتورة أو العقد غير المنظم أيهما أكثر ، أو عقوبات أخرى مثل (١%) من الرسوم عن كل يوم تأخير، على أن لا تتجاوز الغرامة مثلي الرسم .

- يحق لوزير المالية وبقرار منه إغلاق المحل أو المنشأة لمدة تتراوح بين سبعة أيام وثلاثة أشهر إذا تبين أن ظرف المخالفة الواقعة تنطوي على التهرب من الرسم، وذلك بعد أن يصبح ضبط المخالفة مبرماً[٢] .

- يتم تقدير قيمة المبيعات أو الخدمات من قبل لجنة يرأسها مدير المالية، وتضم في عضويتها مدير الاقتصاد والتجارة أو مدير السياحة في المحافظة التي يقع المحل أو المنشأة أو جرت ممارسة العمل

---

[١] عدلت هذه الغرامة وأصبحت (٥٠٠٠) ليرة سورية وذلك بموجب أحكام المادة /٢١/ من المرسوم التشريعي رقم /٥١/ لعام /٢٠٠٦/

[٢] عدلت بموجب أحكام المادة /٢٢/ من المرسوم التشريعي رقم /٥١/ لعام /٢٠٠٦/ وأصبحت كما يلي :

أ- يحق لوزير المالية وبقرار منه إغلاق المنشأة الملزمة باستيفاء رسم الإنفاق الاستهلاكي لمدة لا تتجاوز عشرة أيام بناء على تقرير معلل من مديرية الاستعلام الضريبي

ب- يحق لوزير المالية بقرار منه استبدال عقوبة إغلاق المنشأة بغرامة مالية مقدارها /١٠٠٠٠/ وحتى /٥٠٠٠٠/ ليرة سورية عن كل يوم إغلاق، إذا تقدم مستثمر المنشأة بطلب ذلك .

فيها، وممثلاً عن الجمعية الحرفية المختصة يسميه رئيس اتحاد الحرفيين بالمحافظة ، ويكون قرارها مبرماً غير قابل للطعن .

هذا من الناحية التشريعية أما من الناحية التطبيقية فإننا نلاحظ أن مساهمة هذا الرسم بقيت ضئيلة، حيث قدرت عام /١٩٩٥/ نسبة /٢%/ أما عام /٢٠٠٥/ وصلت النسبة إلى /٧,٣%/ من إجمالي الضرائب والرسوم نتيجة المرسوم التشريعي الجديد والتعديلات التي جاء بها والذي أضاف مطارح جديدة لرسم الإنفاق الاستهلاكي الكمالي ، إلا أنها تبقى ضئيلة ولا تلعب دورها الحقيقي المالي (جباية موارد إضافية) أو الاقتصادي الاجتماعي (توجيه الاستهلاك) .

والجدول التالي رقم (٣١) يبين تطور حصيلة رسم الإنفاق الاستهلاكي ونسبته إلى إجمالي الضرائب والرسوم، وإجمالي الإيرادات العامة خلال الأعوام (١٩٩٥-٢٠٠٨)

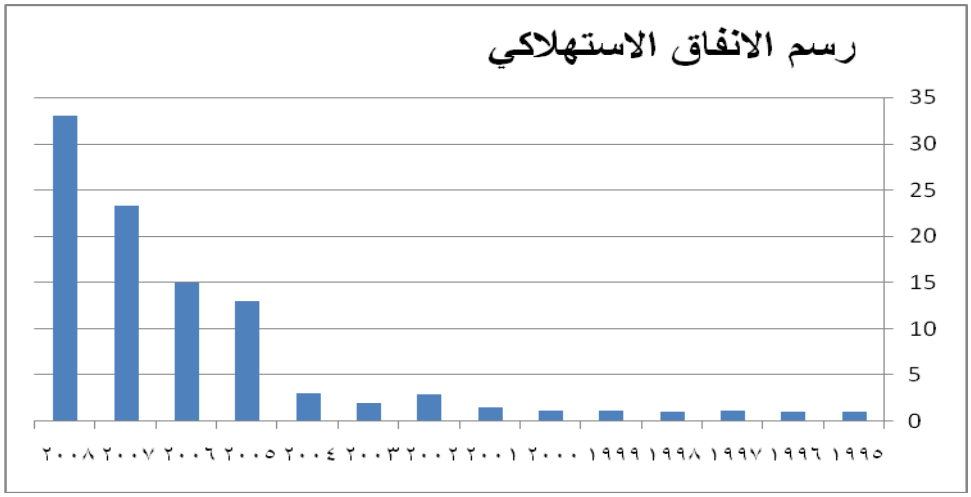
جدول رقم ٣١ : تطور حصيلة رسم الإنفاق الاستهلاكي الكمالي خلال الأعوام (١٩٩٥-٢٠٠٧)

(بمليارات الليرات السورية)

البيان	قيمة الرسم	الضرائب على الإنفاق	إجمالي الضرائب والرسوم	إجمالي الأيرادات	نسبة (١) إلى (٢)	نسبة (١) إلى (٣)	نسبة (١) إلى (٤)
	(١)	(٢)	(٣)	(٤)	(٥)	(٦)	(٧)
١٩٩٥	١	٤٠،٦	٤٩،٨	١٦٢	٢،٥	٢	٠،٦
١٩٩٦	١	٢٣،٦	٥٧،٤	١٨٨،١	٤،٢	١،٧	٠،٥
١٩٩٧	١،٢	٢٣،٨	٦٩،٣	٢١١،١	٥	١،٧	٠،٦
١٩٩٨	١	٢٥،٤	٧٥،٥	٢٣٧،٣	٣،٩	١،٣	٠،٤
١٩٩٩	١،٢	٢٦،٢	٨٢،٧	٢٥٥،٣	٤،٦	١،٥	٠،٥
٢٠٠٠	١،٢	٢٣،٨	٨٥،٩	٢٧٥،٤	٥	١،٤	٠،٤
٢٠٠١	١،٥	٢٨،٢	١١٥،٩	٣٢٢	٥،٣	١،٣	٠،٥
٢٠٠٢	٢،٩	٢٨،٣	١٣٥،٨	٣٥٦،٤	١٠،٢	٢،١	٠،٨
٢٠٠٣	٢	٣٢،٧	١٥١،٦	٤٢٠	٦،١	١،٣	٠،٥
٢٠٠٤	٣	٣٩،٦	١٦١	٤٤٩،٥	٧،٦	١،٩	٠،٧
٢٠٠٥	١٣	٥٠،٣	١٧٦،٩	٤٦٠	٢٥،٨	٧،٣	٢،٨
٢٠٠٦	١٥	٤٩،٣	١٩١،٣	٤٩٥	٣٠،٤	٧،٨	٣
٢٠٠٧	٢٣،٣	٦١،٤	٢٠٢،٦	٥٨٨	٣٧،٩	١١،٥	٤
ملاحظات	تقديري	تقديري	تقديري	تقديري	%	%	%

المصدر: أرقام من المجموعات الإحصائية للسنوات المذكورة ، النسب من إعداد الطالب

الشكل رقم ٢٣ : تطور حصيلة رسم الإنفاق الاستهلاكي الكمالي خلال الأعوام (١٩٩٥-٢٠٠٨)



لكن إذا نظرنا إلى النتائج الاقتصادية والاجتماعية والسياسية لهذه السياسات المالية الجبائية لوزارة المالية من خلال رسم الإنفاق الاستهلاكي، نجد مجموعة من السلبيات تتمثل في :

– السلع المفروض عليها هذا الرسم ليست كمالية فحسب، وإنما أساسية للمواطن، مثل: السكر، الشاي ، الزيوت ، الملح ...

– فرض رسم على التبغ بمعدل ١٥% وتعد هذه السلعة غير مرنة في السوق، وهذا ليس الطريق الأمثل لمحاربة التدخين .

– لا مبرر من إخضاع المنشآت السياحية والمطاعم؛ من الدرجة الثانية لهذا الرسم، لأنها تعد المتنفس الوحيد لأصحاب الدخل المحدود .

– إذا سلمنا بفرض الرسم على هذه المنشآت والمطاعم فإن عدم وجود نظام للفواتير صادرة عنها يؤدي إلى استحالة تطبيق الرسم بشكله الصحيح، وبالتالي توريده لجيوب أصحاب هذه المنشآت بدلاً من توريده للخزانة العامة .

– في المطاعم الشعبية من الصعب وضع ضوابط وإجراءات كفيلة بمراقبة تحصيل هذا الرسم، لكثرتها وانتشارها في أماكن متباعدة .

– عند تقديم بعض المواد من قبل المنشآت السياحية يجعلها تخضع مرة أخرى للرسم من خلال الفواتير الصادرة عن تلك المنشآت، مما يؤدي إلى وجود ما يسمى بالازدواج الضريبي لبعض السلع المستوردة، وكذلك الحال بالنسبة للسيارات، فهم يأخذون سعر السيارة ويضيفون عليها مبلغ الجمارك المدفوع عليها، ثم يضعون رسم الإنفاق الاستهلاكي على أساسه، أي ضريبة على ضريبة .

– جاءت المراسيم وتعديلاتها لأصحاب الدخل غير المحدود دون مراعاة لأصحاب الدخل المحدود.

– تم تعديل البند في الموازنة العامة للدولة من رسم الإنفاق الكمالي إلى رسم الإنفاق الاستهلاكي ليكون شاملاً لجميع الشرائح في المجتمع، دون مراعاة مبدأ العدالة في التكليف .

– إبقاء المرسوم على بعض السلع التي تعد كمالية بالفعل دون تغيير نسبته، مثل: السجاد المستورد ، أسلحة الصيد والرماية .

– يعد لجوء الدولة إلى ضرائب على الاستهلاك – حسب آراء الاقتصاديين – أقل عدالة وديمقراطية من الضرائب التي توضع على الدخل فالضرائب على الاستهلاك بشكل عام تكون ثقيلة على أصحاب الدخل المحدود ولا تعتمد التصاعدية حسب القدرة التكليفية للمكلف، فهي تصيب الجميع بنسبة واحدة .

– أدى رسم الإنفاق الاستهلاكي إلى ارتفاع الأسعار وبشكل كبير .

– يحرك السوق السوداء .

– عدل المرسوم ٦١ بعد صدوره بسبعة أشهر مرتين، فهل درس هذا القانون قبل إصداره من الناحية العملية والتطبيقية أم أنه أحدث تشوهات اقتصادية واجتماعية أثناء التطبيق، وأدى لإرباكات لموظفي المالية والمكلفين على حد سواء؟!

– عندما تقاعست وزارة المالية عن القيام بأي عمل جدي على صعيد الضرائب على الدخل اختارت الحل السهل وهو فرض ضريبة إنفاق استهلاكي ، فتخلت عن وضع نظام ضرائب على الدخل عادل ومنتج، ولم تقم على هذا الصعيد سوى بتخفيف المعدلات المفروضة على الدخل لكنها لم تستطع من خلال هذا التخفيض تطبيق ضريبة جامعة شاملة على الإيراد العام أو على مختلف فروع الدخل حيث لا زال التهرب الضريبي في هذا المجال لا حدود له .

خلاصة الفصل الثاني:

من خلال تحليلنا للنظام الضريبي السوري من مختلف الجوانب، وجدنا أن العبء الضريبي في سورية يعد من أدنى المستويات على المستوى الدولي، رغم ارتفاع المعدلات الضريبية التي كانت السبب في تفاقم ظاهرة التهرب الضريبي و بالتالي انخفاض الحصيلة الضريبية، إضافة إلى مساهمة المعدلات الضريبية المرتفعة في تثبيط الاستثمار الذي أدى إلى نقص الإنتاج، وبالتالي انحسار الوعاء الضريبي الذي تفرض عليه الضرائب، حيث أدخلت هذه الحالة الاقتصاد السوري في مرحلة حرجة من الركود، و انخفاض إيرادات الدولة اللازمة لقيامها بوظائفها الحيوية، كما وصلت إلى نتيجة مهمة، مفادها أن

الطاقة الضريبية في سورية غير قابلة للزيادة، لأن أي زيادة فيها في ظل بقاء ظروف سوء توزيع الدخل ستؤدي إلى الإضرار بمصالح الطبقات الأدنى دخلا، لان حجم الاقتطاع سيزيد عليها.

ومن جهة أخرى استنتجتا أن الضرائب المباشرة تنمو بشكل متناقص على عكس الضرائب غير المباشرة التي تنمو بشكل متزايد، كما دلت النتائج المتحصل عليها على بدء انحسار الركود الاقتصادي.

وأهم نتيجة نخرج بها من خلال هذا الفصل، هي ضعف الارتباط بين معدلات نمو الناتج الإجمالي، و معدلات نمو الضرائب سواء كانت مباشرة أو غير مباسرة، وهذا ما يدل على ضعف العلاقة بين النظام الضريبي السوري و التطورات الاقتصادية الحاصلة.

ومن أجل التأكد من هذه النتيجة سنتطرق إلى آثار النظام الضريبي على المتغيرات الاقتصادية الكلية في الجزء الثاني من هذه الدراسة .

الجزء الثاني

مدى تحقيق النظام الضريبي لأهدافه ورسم خطة الإصلاح الضريبي

الجزء الثاني

مدى تحقيق النظام الضريبي لأهدافه ورسم خطة الإصلاح الضريبي

ترافق مع مشروعات التحديث المالي والنقدي إعداد استراتيجية جديدة للإصلاح الضريبي ، باعتبار أن الإصلاح الضريبي هو إحدى أدوات الدولة لتحقيق النمو الاقتصادي .

وبدأت الاستراتيجية بتحديد أوجه القصور في النظام الضريبي المعمول به حالياً، رغم التعديلات التي أدخلت، عليه حيث ترصد أن النظام الضريبي الحالي ليس هو بالنظام المثالي، فهو يعاني ضعفاً بنيويا، ويتطلب إعادة هيكلية من جديد لإزالة الشوائب التي تعتريه .

وإصلاح هذا النظام ليس فقط لتأمين الموارد المالية الكافية لتغطية النفقات العامة في الدولة وانما لتفعيل عملية التنمية وتعزيز القدرة التنافسية للاقتصاد السوري في ظل التحديات التي تدق أبوابه من خلال منطقة التجارة الحرة العربية وموجبات الشراكة الأوروبية وفتح الاسواق التي تشكل التحدي النهائي الذي لابد من مواجهته على المدى المتوسط والطويل .

وقد استمرت وزارة المالية في الاهتمام بتطوير هذا النظام وفق توجهات الدولة وصدرت خلال السنوات الاخيرة مجموعة من القوانين تضمنت تعديلات مهمة على بعض تشريعات الضرائب النوعية النافذة .

كما أعدت الوزارة خططاً مبرمجة على مراحل لتطوير التشريعات الضريبية ، تعتمد أساساً على إصلاح الضرائب النوعية خطوة أولى، ومن ثم تطبيق الضريبة على إجمالي الدخل بعد استكمال تعديل الضرائب النوعية واستكمال الإجراءات القانونية اللازمة لهذه الغاية والعمل بالتوازي انسجاماً مع الفكر الضريبي الحديث بتخفيض العبء الضريبي عن مصادر توليد الدخل بهدف تشجيع الإنتاج والاستثمار وتعويض ذلك عن طريق الضرائب على أوجه استخدامات الدخل .

وقد تضمنت هذه الخطط والدراسات تطورات جديدة للنظام الضريبي في إطار المستجدات الاقتصادية الحاصلة وتطلعات المستقبل ، بحيث يمكن للضريبة أن تلعب دورها، بحسبانها أداة لخدمة أهداف السياسة الاقتصادية، إضافة إلى وظيفتها المالية ، وبات التوصل إلى نظام ضريبي متوازن، يتميز بالوضوح والشفافية والعدالة أمراً ملحاً ومطلباً للجميع .

الباب الأول **قصور التشريعات الضريبية وعدم فعالية النظام الضريبي**
الفصل الأول : قصور النظام الضريبي في تحقيق أهدافه المالية والاقتصادية في التأثير على الاقتصاد الوطني
المبحث الأول : تأثير النظام الضريبي في تحقيق عملية التنمية
المطلب الأول : التهرب الضريبي
المطلب الثاني : العدالة الاجتماعية والضريبية
المبحث الثاني : النظام الضريبي والإصلاح المالي
المطلب الأول : لمحة عن الإصلاح المالي في سورية
المطلب الثاني : الوضع المالي للدولة بين عامي ١٩٩٥-٢٠٠٠
المطلب الثالث : الوضع المالي للدولة مع وبعد إجراء الإصلاحات من عام ٢٠٠١-٢٠٠٧

الباب الأول

قصور التشريعات الضريبية وعدم فعالية النظام الضريبي

الباب الأول
قصور التشريعات الضريبية وعدم فعالية النظام الضريبي

أوضحت الدراسة التحليلية للنظام الضريبي السوري – كما رأينا في الجزء الأول – بأن النظام الضريبي السوري أصبح بحاجة إلى تعديل جذري ، نظراً إلى المدة الطويلة التي مرت عليه دون أي تعديل، مما أدى إلى جموده تجاه المتغيرات الاقتصادية والسياسية والاجتماعية التي حدثت على المستوى العالمي والإقليمي والمحلي، والتي غيرت البيئة التي يعمل فيها النظام الضريبي السوري، فهو لم يعد يتلاءم مع التطورات الاقتصادية والاجتماعية الجذرية التي مرت على سورية ، على الرغم من بعض التعديلات الجزئية والجارية في التشريع الضريبي السوري في السنوات الأخيرة .

كما أن التشريع الضريبي السوري لم يواكب التطورات الاقتصادية والاجتماعية بصورة فعلية ، فكان قصوره واضحاً في عملية التطوير عاجزاً عن مواكبة التغيرات الجذرية في بنية الاقتصاد الوطني ، والتي تؤكد ضرورة التعديل .

لذلك سنحاول من خلال هذا الباب دراسة قصور التشريعات الضريبية وعدم فعالية النظام الضريبي، حيث تناولنا في الفصل الأول دراسة قصور النظام الضريبي أداة مالية واقتصادية في التأثير في الاقتصاد الوطني ، أما في الفصل الثاني فقمنا بدراسة آلية تحقيق الإصلاح الضريبي .

الفصل الأول

قصور النظام الضريبي السوري في تحقيق أهدافه

إن النظام الضريبي الحالي في سورية لا يلبي الاحتياجات الاقتصادية والاجتماعية المطلوبة منه، فهو يعجز عن تحقيق وظائفه سواء كانت بوفرة الحصيلة، أم بالعدالة الاجتماعية، أم في تحفيز الاستثمارات الطليعية والحيوية .

المبحث الأول

تأثير النظام الضريبي في تحقيق عملية التنمية

حاول المشرع الضريبي الاستفادة من النظام الضريبي في التعجيل بالتنمية الاقتصادية وتحقيق الاستقرار الاقتصادي. وسنحاول تقدير الدور الضريبي الذي يلعبه النظام الضريبي في تحقيق التنمية من خلال مطلبين : المطلب الأول : التهرب الضريبي ، والمطلب الثاني : العدالة الاجتماعية والضريبية .

المطلب الأول

التهرب الضريبي

لا تقِلُّ مبالغ التهرب الضريبي المقدرة في سورية عن ٢٥٧ مليار ليرة سورية وفقاً لما توصلت إليه هذه الدراسة[١] ، وإن اجراءات الإصلاح الضريبي يمكنها أن تخفض مبالغ التهرب إلى النصف خلال عدد قليل من السنوات، وتؤمن مورداً إضافياً لا يقل عن ٢٠٠ مليار ليرة سورية للخزينة العامة، هذه الموارد التي نحن بأمسّ الحاجة إليها. ومن أهم أسباب التهرب الضريبي [٢]:

أ- تقديم وظيفة الجباية على الوظائف الأخرى للضريبة، وبالتالي غياب الجانب الاقتصادي والاجتماعي في أداء الدوائر المالية .

ب- شعور المكلف بارتفاع العبء الضريبي مقارنة ببلدان قريبة وبعيدة ، إذ إن المعدلات الضريبية السورية العالية تدفع المكلفين إلى التفكير بالتهرب منها كما أنها تعد أحد الأسباب الطاردة للاستثمار ، إذ تصل معدلاتها إلى ٢٨% على أرباح الأفراد وشركات الأشخاص .

ت- انخفاض الحد الأدنى المعفى من ضريبة الدخل على الارباح إلى ٥٠ ألف ليرة فقط، وهي غير كافية في هذه الظروف .

---

[١] -راجع ص ٢١٨ من هذه الدراسة.

[٢] – د. سعيفان ، سمير : التهرب والتهريب ، مقارنة صريحة ، ندوة الثلاثاء الاقتصادية ١٣ اذار ٢٠٠١

ث- تعقيد التشريعات الضريبية وتعارضها وعدم وضوحها يفسح المجال أمام المكلف إلى عدم القناعة بالضريبة المفروضة عليه، وإلى محاولة التهرب منها [١] وإعطاء دور واسع للعامل الذاتي في تفسيرها وتطبيقها، وبالتالي يتيح مجالاً أمام التدخل الفاسد .

ج- غياب جهاز الاستعلام الضريبي وضعف قواعد المعلومات عموما ، والضعف التنظيمي للضرائب ، وعدم تطبيق رقم ضريبي واحد ، وعدم استخدام الفواتير ، وعدم وجود شبكة حاسوبية تربط سورية بكاملها .

ح- غياب جهاز مكافحة التهرب الضريبي وضعف الإجراءات العقابية بحق المتهربين .

خ- قلة الوعي الضريبي لدى المكلف واحساسه أن الضرائب التي يدفعها لاتنعكس عليه في زيادة مستويات الخدمات التي تقدمها الدولة اليه وخاصة في الضرائب المحلية .

د- ضعف الرواتب والحوافز للعاملين في الدوائر المالية، بحيث لا تضمن لهم مستوى معيشة لائقاً ولا تتناسب مع المهام التي يقومون بها، ومع الخبرات المطلوبة ، وهذا ما يجعل مقاومتهم للفساد ضعيفة .

ذ- ضعف كفاءة الجهاز الضريبي عموماً من حيث التأهيل والتدريب والدورات والخبرات وعدم كفاية أعداد المراقبين .

ولمكافحة التهرب الضريبي، يجب معالجة أسبابه من خلال القيام بما يلي:

أ- إصدار تشريعات ضريبية جديدة تتسم بالوضوح والبساطة ، وتخفيض معدلات الضريبة إلى ٢٠% للشريحة العليا ، وإلى نسب أقل من ذلك للشركات الصناعية والشركات المساهمة لتصل التخفيضات إلى ٢٥% عما هي عليه الآن ، مع توسيع الشرائح ليرتفع مجموعها إلى خمسة ملايين بدلاً من ثلاثة ملايين كما هو الآن (إذ تضاءلت قيمة مبالغ الشرائح الضريبية بسبب التضخم على مر السنين دون ان يتم رفعها على نحو مماثل) .

ولقد كان ابن خلدون يقول :

" بمقدور النظام الضريبي جباية مبالغ كبيرة من خلال الرسوم القليلة " .

---

[١] – د. شباط، يوسف: المالية العامة والتشريع المالي ، ص٣١٣-٣١٤

كما أن أحد خبراء الضرائب في أمريكا أجرى دراسة عن العلاقة بين معدل الضريبة وحصيلتها، وتبين أن العلاقة تبقى طردية، وتزداد الحصيلة مع رفع الضريبة حتى نسبة ٣٠% بعدها تبدأ الحصيلة بالتراجع [١].

ب- إصدار قرار من وزير المالية يوجه للجمارك ويعمم على مختلف جهات الدولة يمنع التخليص على أية بضاعة أو إبرام أي عقد مع أية شركة غير سورية لم يسجل وكيلها وكالته أصولاً ، إذ يوجد عدد كبير من وكلاء الشركات الأجنبية لا يوثقون وكالاتهم أصولاً، ولا يدفعون أية ضرائب ، وهذا أحد أشكال التهرب الضريبي ، ولقد صدر المرسوم رقم ١٥ تاريخ ٣-٧-٢٠٠١ الذي يلزم وكلاء الشركات التي تتعاقد مع الدولة ومؤسساتها بتسجيل وكالاتهم أصولاً، وبالتالي تسديد ما يستحق عليهم من ضرائب ولو جزء منها بعد أن استمر تهريبهم لعقود طويلة .

ولكن هذا المرسوم جاء غير مكتمل إذ لا يشمل أعمال الشركات ، التي تنفذ أعمالاً لصالح القطاع الخاص، بل يشمل المتعاملين مع الدولة فقط، لذلك لابد من استكمال هذا المرسوم[٢] .

ج- رفع كفاءة الكادر العامل في شؤون الضريبة وتحسين جذري لرواتبهم وتعويضاتهم بشكل جذري ، وزيادة أعداد المراقبين وتجهيزهم بوسائط نقل للقيام بالعمل على أكمل وجه .

ر- رفع كفاءة التجهيزات المكتبية والحاسوبية، وربط سورية بشبكة ضريبية موحدة .

ز- إلزام قطاع الأعمال باستخدام فواتير في جميع عملياته .

س- تشكيل محاكم ضريبية مختصة تتبع القضاء الإداري، تنظر في الاعتراضات الضريبية، بدلاً من لجان وزارة المالية .

ش- تطبيق الرقم الضريبي الوطني الموحد، بحيث يشمل كل مواطن بلغ الثامنة عشرة، بحيث يسهل الاستعلام والتكليف والتحصيل ، كما يسهل على المكلف إجراء معاملاته بسهولة أكبر، مثل الحصول على براءة ذمة مالية وغيرها .

ص-تشديد رقابة الإدارة على المكلفين، مما يؤدي إلى شعور هؤلاء المكلفين بهذه الرقابة، وبالتالي يتخوفون من التهرب [٣].

---

[١] – د. جليلاتي، محمد : جريدة البعث الاقتصادي ، ٢٧-٤-١٩٩٩

[٢] – د. سعيفان، سمير: قضايا الإصلاح الاقتصادي والمالي ، ص٩٠

[٣] – د. شباط،، يوسف: المالية العامة ، ص٣١٥

المطلب الثاني

العدالة الاجتماعية والضريبية

لا يحقق النظام الضريبي السوري العدالة الضريبية، وبالتالي العدالة الاجتماعية وذلك بسبب اعتماده على الضرائب غير المباشرة التي تؤثر في ذوي الدخل المحدود ، وبالمقابل تتزايد الإعفاءات الضريبية لصالح أصحاب الثروات والمشاريع الكبيرة ، بينما نلاحظ أن حصة أصحاب قوة العمل من الضريبة (كما ذكرنا سابقا) .

٤٨% مقابل ٢٥,٦% حصة من الدخل، وحصة أصحاب الملكية الضريبية

٥٢% مقابل ٧٤,٤% من الدخل .

كما أن انخفاض الحد الادنى المعفى من الضريبة إلى درجة غيابه يدل على غياب العدالة الاجتماعية والضريبية رغم أنه موجود في جميع دول العالم ، ففي الأردن – مثلاً – من يبلغ دخله أقل من ٦٥٠٠ دينار أردني سنويا ، أي ما يعادل ٤٧٠٠٠٠ ليرة سورية لا يدفع ضريبة دخل ، وفي مصر يصل الحد الأدنى المعفى للرجل المعيل ٥٠٠٠ جنيه مصري سنويا ، (أي مأيعادل ٤٣٠٠٠ ليرة سورية)[١].

إن غياب العدالة الاجتماعية والضريبية يدل على عدم التلاؤم والانسجام بين أهداف الإصلاح الاقتصادي في سورية وآليات النظام المالي ، وبما أن الإصلاح الضريبي من أكثر المواضيع أهمية وحساسة لانعكاسه المباشر على إيرادات الموازنة، وعلى قطاع الأعمال ومناخ الاستثمار ومستوى معيشة المواطنين وصورة العدالة الاجتماعية، لذلك لابد من القيام بما يلي :

أ- رفع سقف الحد الأدنى المعفى من الراتب، بحيث يكون مساوياً للمقدار الذي يضمن مستوى معيشة لائقاً للمواطنين ، وتخفيض معدلات الضرائب على الرواتب والأجور أكثر مما هي عليه في المرسوم التشريعي رقم ٣٣ لعام ٢٠٠٩ فلا يمكن القبول بأن يكون معدل أعلى شريحة في هذه الضريبة ٢٢% عن جزء الدخل الذي يزيد عن ٧٥ الف ليرة سورية، وهو دخل ناتج عن العمل، بينما هي ١٤% عن الدخل الناتج عن الشركات المساهمة، وان تكون ١٨% على دخل الأشخاص الطبيعين عند تحقيقها لشروط التخفيض المنصوص عليها في المرسوم التشريعي رقم ٥١ لعام ٢٠٠٦ .

ب- إقامة ربط اجتماعي بين الضرائب وحالة كل مكلف ، بحيث يجب اخذ عدد الأولاد والحالة العائلية ومستوى الإعالة وتكاليف المعيشة والنفقات الأخرى وغيرها ، الأمر الذي يساهم في تحسين العلاقة بين المكلف والدوائر المالية .

---

[١] – د. سعيفان، سمير : قضأيا الإصلاح الاقتصادي والمالي ، ص٨٩

ت- اعادة النظر بجميع الإعفاءات الضريبية وحصرها في أضيق المطارح ولأسباب مبررة بقوة، اقتصادياً واجتماعياً .

ث- أن تخفض الضرائب والرسوم المرتفعة إلى مستويات دول الجوار ، وتجعل اجراءاتها تتسم بالوضوح والبساطة .

ج- الانتقال إلى نظام الضرائب العامة على الدخل أو على الإنفاق، لأن هذا النظام هو الذي يستطيع قياس المقدرة التكليفية الحقيقية للمكلفين ، مع ضرورة توسيع شرائح الضرائب التصاعدية، وتعديل هذه الشرائح نحو التوسع أكثر بما يتناسب مع معدلات التضخم ، أما بالنسبة إلى الضريبة العامة على المبيعات أو القيمة المضافة فلابد من الاخذ بها ولكن على ألا تفرض بمعدل واحد على كل السلع والخدمات، ولابد من وضع هيكل لمعدلات تتناسب مع ضرورة هذه السلعة أو الخدمة للمكلف، وضرورة إعفاء السلع والخدمات الأساسية والضرورة، لاستمرار حياة الأفراد من هذه الضريبة .

ونستطيع القول إن القيام بكافة الإجراءات المذكورة أعلاه والمذكورة سابقاً ، سوف تسهم في تحقيق العدالة الضريبية والاجتماعية، وتشجيع الإنتاج والاستثمار، وترشد الإنفاق الاستهلاكي التّرفي ، وبالتالي تساهم في زيادة إيرادات الدولة المالية، وتساهم في زيادة معدلات النمو الحقيقية .

المبحث الثاني

النظام الضريبي والإصلاح المالي

بدأت التطورات الاقتصادية الحديثة في ١٩٨٥ ، مع بداية الثورة التقنية في العالم، وبداية ثورة المعلومات، وظهور الأنماط المتطورة فيها ، وتوسع شبكة الاتصالات ، ووسائل الاتصال بين الشرق والغرب والشمال والجنوب ، حتى أصبح العالم يشكل قرية صغيرة ١.

كل هذه التطورات فرضت على جميع الدول – ومنها سورية – التفكير بالإصلاح الاقتصادي لمواكبة ما يجري على الصعيد العالمي من جهة ورفع سوية الاقتصاد على المستوى الوطني من جهة أخرى .

وسورية بدأت الإصلاح منذ عام ١٩٩٩ بإقرار تجربة الإدارة بالأهداف بالقطاع العام ، وتشجيع الاستثمار، وتعديل القوانين بهدف خلق بيئة مناسبة للإصلاح٢ ، إلا أن هذا الإصلاح لا يمكن أن يتم دون إصلاح مالي وضريبي، لذلك بدأ الإصلاح المالي والضريبي في سورية عام ٢٠٠٠ وتسارعت وتيرته منذ عام ٢٠٠٣ مع صدور حزمة من القوانين الضريبية والمالية من أجل تحقيق الأهداف التالية:

- زيادة موارد الدولة الضريبية وغير الضريبية بشكل دائم ، بحيث تستطيع تغطية نفقاتها العامة المتصاعدة الجارية والاستثمارية .

- توفير أدوات تدخل مالية لتحقيق أهداف اقتصادية اجتماعية إيجابية ، تتصل بتحفيز وتشجيع الاستثمار وإعادة توزيع الدخل القومي .

وتحقق هذه الأهداف من خلال نظام ضريبي متطور وفعال ويتصف بالشمولية ، ويحقق العدالة في التكاليف والوفرة في الموارد من خلال سياسة إنفاق جارية واستثمارية ترفع طاقة الدولة في خلق المنافع العامة وتلبي احتياجات الوطن على الصعيد الأمني والخدمي والاقتصادي والاجتماعي، فلا يمكن فصل الإصلاح المالي عن الاصلاح الضريبي، فكلاهما وسائل الإصلاح الاقتصادي المطلوب، حيث يتم التنسيق في إجراءات وخطوات هذا الاصلاح المالي والضريبي كيلا يهدم الأول أهداف الثاني .

ولذلك ستشمل دراسة الإصلاح المالي الجوانب التالية :

١- على صعيد النظام الضريبي والإيرادات

٢- على صعيد الموازنة العامة للدولة ونفقاتها

المطلب الأول

---

[١] – د. كنعان، علي: اقتصاديات المال والسياستين المالية والنقدية ، دار حسنين عام ١٩٩٧ ، دمشق ، ص٢٨٣

[٢] – المرجع السابق ، ص ٢٨٤

لمحة عن الإصلاح المالي في سورية حتى عام ١٩٧٠ [١]

شعرت الدولة بضرورة الإصلاح في النظام المالي في أواخر عام ١٩٦٤ وعام ١٩٦٥ . فأقر المنهاج المرحلي وحدة الموازنة العامة للدولة . بعد أن كان سائداً مبدأ تعدد الموازنات.

وحاولت وزارة المالية التعرف على تجارب البلدان الأخرى في هذا المضمار ، فاطلعت على تنظيمات المالية العامة والمحاسبة في عدد من البلاد العربية والأجنبية ، ووضعت الخطوط العامة لإعادة التنظيم المالي في البلاد وتبعا لذلك صدر القانون المالي الأساسي بالمرسوم التشريعي رقم ٩٢ لعام ١٩٦٧ م ، وأنشئ الجهاز المركزي للرقابة المالية بالمرسوم التشريعي رقم ٩٣ لعام ١٩٦٧م تحقيقا لبعض هذه الجوانب ، ثم تبعها عدد من الأنظمة التفصيلية .

ولقد حدد "القانون المالي الأساسي " المبادئ العامة لنظام الموازنة في الجمهورية العربية السورية من حيث تبويبها وتصديقها وتنفيذها وتسديد حساباتها، وإجراء الرقابة عليها .

أولاً – مبادئ الموازنة العامة :

وكانت مبادئ الموازنة العامة الموحدة في الجمهورية العربية السورية تحكمها مبادئ أربعة للإعداد والتنفيذ والرقابة، وأهم هذه المبادئ :

- وحدة وشمول الموازنة.
- سنوية الموازنة العامة.
- شيوع إيرادات الموازنة وتخصيص نفقاتها.
- تخطيط وتوازن الموازنة العامة، وتعد هذه المبادئ من الناحية الفكرية الأسس التنظيمية والتنفيذية لكل موازنة في العالم.[٢]

١–وحدة وشمول الموازنة العامة للدولة في الجمهورية العربية السورية :

المقصود بهذا المبدأ أن تشمل موازنة الدولة العامة النفقات والإيرادات كافة مهما اختلفت أنواعها وتعددت مصادرها٣. وقد أخذت سورية بمبدأ الشمول لأول مرة عام ١٩٢١، وذهب التشريع المالي الحديث في هذا الاتجاه، إذ قضى الأخذ بمبدأ الشمول بالنسبة للمؤسسات العامة ذات الطابع الإداري، بينما تظهر المؤسسات ذات الطابع الاقتصادي ومديريات الأوقاف والوحدات الإدارية المحلية في الموازنة العامة وفق مبدأ الصوافي، وفي ذلك استثناء لمبدأ الشمول وفي حدود ضيقة[٤].

---

[١] – د. مراد، احمد: انظر النظام المالي في البلدان الاشتراكية مع دراسة خاصة عن الإصلاح المالي في سورية ، منشورات وزارة الثقافة ، ١٩٧٠ ، ص٣٦٢ ص٤٢٣

[٢] - د. كنعان ، علي : المالية العامة والإصلاح المالي في سورية، ص٩٤.

[٣] - د. بشور ، عصام : المالية العامة والتشريع المالي ، ص٤٨١.

[٤] - د. شباط ، يوسف: موازنة الدولة العامة – طبعة ثانية- منشورات جامعة دمشق ١٩٩٧ – ص١٠٣.

٢-مبدأ سنوية الموازنة :

تحدد هذه القاعدة المدة التي توضع لأجلها الموازنة وتنفذ خلالها، وبأن تكون هذه المدة المحددة الآتية سنة واحدة ، أي على السلطة التنفيذية أن تحضر الموازنة لمدة سنة واحدة، وأن تقرها السلطة التشريعية لمدة سنة واحدة أيضاً[١].

وقد جاء في الدستور السوري في المادة ٧٦ منه: "لكل سنة مالية موازنة واحدة، ويحدد مبدأ السنة المالية بقانون".

٣-مبدأ شيوع الموازنة :

يقضي هذا المبدأ بأن تجمع جميع الإيرادات التي تدخل خزينة الدولة العامة في كتلة واحدة دون تمييز في مصدرها، حتى تغطي مجموع النفقات العامة، وبالتالي عدم تخصيص مورد ما بنفقة ما، ويستند مبدأ عدم تخصيص الإيرادات إلى مسوغات اقتصادية وسياسية ومالية واجتماعية[٢].

٤-مبدأ توازن الموازنة :

يقتضي هذا المبدأ بأن تتساوى النفقات العامة مع الإيرادات العامة دون زيادة أو نقصان[٣].

ثانيا- الأسلوب التطبيقي التبويبي للموازنة السورية :

عملا بأحكام القانون المالي الأساسي ، صدر المرسوم رقم ١٨٢١ لعام ١٩٦٨ ، متضمنا نظام "تبويب نفقات وإيرادات الموازنة العامة للدولة " على أساس الترقيم العشري ، ولحق به " دليل حسابات نفقات وإيرادات الموازنة العامة للدولة " متضمنا تسعة نماذج للتبويب أولها حسابات نفقات وإيرادات الموازنة ، ثم يتبعه أربعة نماذج لتبويب نفقات الموازنة حسب الأنواع المختلفة للتبويب ، ثم أربعة نماذج أخرى لتبويب إيرادات الموازنة حسب الأنواع الأربعة المختلفة للتبويب .

حيث يحدد النموذج رقم ١ حساب نفقات وإيرادات الموازنة العامة للدولة.

ويحدد النموذج رقم ٢ التبويب الوظيفي لنفقات الموازنة العامة للدولة.

يحدد النموذج رقم ٣ التبويب الإداري لنفقات الموازنة العامة للدولة.

يحدد النموذج رقم ٤ التبويب النوعي لنفقات الموازنة العامة للدولة.

يحدد النموذج رقم ٥ التبويب الإقليمي لنفقات وإيرادات الموازنة العامة للدولة.

يحدد النموذج رقم ٦ التبويب الوظيفي لإيرادات الموازنة العامة للدولة.

يحدد النموذج رقم ٧ التبويب الإداري لإيرادات الموازنة العامة للدولة.

---

[١] - د. شباط ، يوسف : موازنة الدولة العامة- ص٨١.

[٢] - د. بشور عصام :المالية العامة والتشريع المالي- ص٤٨٦.

[٣] - د. كنعان، علي: المالية العامة والاصلاح المالي، ص١٠٣

يحدد النموذج رقم ٨ التبويب النوعي لإيرادات الموازنة العامة للدولة.
يحدد النموذج رقم ٩ التبويب الإقليمي لإيرادات الموازنة العامة للدولة.
كما أن دليل الحسابات هو المنهاج الرئيس المتضمن رقم واسم حساب كل نفقة وإيراد ، وهو مترجم لكل رمز يستعمل للدلالة على أسماء الحسابات، وبهذا يعد المرشد المحدد لأوجه الإنفاق العام أو منابع الموارد العامة ومصادرها.
أما عن كيفية إعداد الموازنة واعتمادها في سورية ، فيجب أن نعرض الموضوع في النقاط التالية:

١- كيفية تقدير إيرادات الموازنة العامة للدولة ونفقاتها.

٢- تهيئة مشروع الموازنة العامة للدولة من قبل السلطة التنفيذية.

٣- محتوى مشروع الموازنة العامة للدولة.

٤- اعتماد الموازنة العامة من قبل السلطة التشريعية .

١-تقدير إيرادات الموازنة العامة السورية ونفقاتها :

أ- أسلوب التقدير القياسي .

ب- أسلوب التقدير الوسط .

ت- أسلوب التقدير المباشر .

وكانت سورية تقدر إيرادات الموازنة بأسلوب التقدير الوسط ، ولكن وزارة المالية أخذت منذ سنوات بالتخلي فعلياً عن هذا المبدأ والانتقال إلى تقدير الموارد بأسلوب التقدير المباشر، مع الاستئناس بالتحصيلات الفعلية للسنوات السابقة .
ومع تطوير نظام الموازنة العامة في السنوات الأخيرة ، كان لابد من تحديد أساليب متفاوتة لتقدير إيرادات تتناسب مع أنواع إيرادات الدولة، والتي تتمثل بـ :

أ- الإيرادات الناجمة عن الضرائب والرسوم وملكية الدولة واستثماراتها العامة ، وهي تشكل إيرادات الدولة الناتجة عن سلطتها الحكومية .

ب- فوائض الموازنة وفوائض السيولة ، وهي تشكل فوائض لمؤسسات ذات الطابع الاقتصادي وفوائض مديريات الأوقاف والوحدات الإدارية .

وتقدر الإيرادات بمختلف أنواعها على أساس ما يتوقع تحصيله في السنة المقبلة، وهي تبنى على أساس المحصل فعلاً في السنتين الماليتين الأخيرتين السابقتين لسنة تحضير الموازنة ، والمرتقب تحصيله خلال سنة تحضير الموازنة ، مع مراعاة العوامل التي تدعو إلى تعديل هذا التقدير ، ويرفق بالتقديرات مذكرة إيضاحية تبين التحصيل الفعلي والمقدر خلال السنة المالية التي يجري تحضير الموازنة فيها ، وتقديرات الإيرادات للموازنة المقبلة مع الإيرادات الفعلية للسنتين الماليتين قبل سنة تحضير الموازنة.

وعلاوة على هذا المبدأ العام يحدد فائض موازنة كل من المؤسسات ذات الطابع الاقتصادي على الشكل التالي :

أ- بالنسبة للمؤسسات التي تمسك محاسبة تجارية يحدد الفائض بصافي حصة الدولة من الأرباح، مضافاً إليها الاحتياطات بمختلف أنواعها بالاستناد إلى الحسابات الختامية .

ب- بالنسبة للمؤسسات التي تمسك محاسبة تجارية يحدد الفائض بالزيادة في الإيرادات المتحققة على النفقات المتحققة فعلاً خلال السنة المالية.

ويحدد فائض السيولة في كل من المؤسسات ذات الطابع الاقتصادي وفقا لما يلي :

أ- بالنسبة للمؤسسات التي تمسك محاسبة تجارية يحدد فائض السيولة بصورة أساسية من عنصري الاستهلاك والمؤونات .

ب- بالنسبة للمؤسسات التي لاتمسك محاسبة تجارية يحدد فائض السيولة بمقدار المبالغ المقبوضة التي تفيض عن الالتزامات المقدر تسديدها خلال السنة المالية .

ويقدر فائض السيولة وفق الضوابط التالية :

أ- الاستهلاكات الفعلية للموجودات الثابتة وفق المعدلات المقررة بصورة نظامية في كل منشأة .

ب- المؤونات المتقطعة قبل الوصول إلى الأرباح الصافية والتي تكون طبيعتها لأكثر من سنة .

ويتم تقدير نفقات الموازنة العامة في الجمهورية العربية السوريةوفق أساليب مختلفة، تبعاً لنوع النفقات.

وتقدر النفقات على الرواتب والأجور والتعويضات على أساس الاحتياج الفعلي ويتبع لذلك أسلوب التقدير المباشر استناداً لعدد من المعطيات التي تختلف من نوع إلى اخر من أنواع النفقات .

وتقدر النفقات الإدارية العامة التي يستلزمها سير العمل في الهيئة كاللوازم والإيجارات على أساس التقدير المباشر أيضا استنادا لعناصر دراسية كثيرة .

أما النفقات الاستثمارية التي تستهدف تحقيق زيادة في الموجودات الثابتة، فيتوجب أن تكون لها دراسة معللة لكل مشروع توضح أسس تحديد مقدار الإنفاق عليه بمنتهى الدقة ، ويرفق بهذه الدراسة بيانات بتكاليف المشروعات الفردية والإجمالية ومبرراتها الاقتصادية مع ما يتعلق بالاستهلاكات والإنشاءات والتجهيزات ونفقات الترميم ومستلزمات الانتاج... الخ .

أما النفقات التحويلية التي تنفقها الدولة بهدف توزيع الثروة والدخل العام ، وتشمل الإعانات الخيرية والثقافية والمساعدات الاجتماعية في أعباء الوحدات الإدارية المحلية ومديريات الأوقاف وبدلات الاشتراك في المؤسسات العربية والدولية فهذه يتم تقديرها على أساس جداول رقمية تحدد الاحتياج الفعلي والاحتياج المقدر وفق أسلوب التقدير المعدل .

٢-تهيئة مشروع الموازنة العامة السورية :

في إطار السلطة التنفيذية تتمايز الدول عن بعضها في الجهاز المختص المسؤول عن إعداد موازنة الدولة ، وفي مدى الصلاحيات المخولة لهذا الجهاز ، وقد انيطت مسؤولية اعداد موازنة الدولة بوزارة المالية، ولما كانت الموازنة هي لجميع أجهزة الدولة فقد وجب إشراك هذه الأجهزة في تهيئة الموازنة وإعدادها .

وتتم تهيئة موازنة الدولة لدى السلطة التنفيذية على مراحل أربع :

تحدد في أولها الأسس المعتمدة لتحضير مشروع الموازنة ، ويتم في ثانيها تهيئة مشروع الموازنة العامة لدى الأجهزة المختلفة ، ويتم في ثالثها إعداد مشروع الموازنة من قبل وزارة المالية ، وفي خاتمة هذه المراحل يجري وضع مشروع الموازنة في صيغته النهائية من قبل مجلس الوزراء .

يتم تحضير موازنة الدولة استناداً لبلاغ تحدد فيه الأسس المعتمدة لتحضير موازنة الدولة للعام المقبل ، ويصدر هذا البلاغ في الجمهورية العربية السورية عادة عن وزارة المالية وهو يتضمن عادة:

- تحديد محتوى الموازنة وشمولها.
- كيفية إعداد مشروع الموازنة العامة وتقديمه إلى وزارة المالية.
- تعليمات حساب النفقات وإيرادات الموازنة العامة.

إن التوجيه لتحضير الموازنة العامة أصبحت مسألة تختص بها السلطة التنفيذية لا وزارة المالية وحدها ، وحيثما أصبحت الموازنة جزءا من الخطة الاقتصادية القومية فان من الضروري أن تصدر بلاغات تحضير الموازنة من قبل رئاسة مجلس الوزراء متضمنة السياسة المالية العامة للدولة بالنسبة للسنة القادمة .

واستناداً لبلاغ تحضير الموازنة تقوم مختلف الوزارات والإدارات العامة والمؤسسات العامة ذات الطابع الإداري والمؤسسات ذات الطابع الاقتصادي والوحدات الإدارية المحلية بإعداد التقديرات الأولية لنفقاتها وإيراداتها العامة في الموازنة العامة للدولة، وترسلها إلى الوزارة التي تتبعها تلك الجهات .

وتعيد الوزارة المعنية النظر في هذه التقديرات وتنسيقها مع بعضها وتدخل عليها التعديلات اللازمة حسب الخطة التي يود الوزير اتباعها في وزارته، ويرسلها إلى وزارة المالية مشفوعة بجميع المستندات والإحصاءات اللازمة لتبرير كل اعتماد من الاعتمادات المطلوبة .

بعد وصول تقديرات الوزارات المختلفة إلى وزارة المالية تبدأ مرحلة جديدة في إعداد الموازنة حيث يجري تدقيق ومراقبة التقديرات ومناقشتها مع الوزارات المعنية .

ولوزارة المالية أن تعدل في تلك التقديرات بما ينسجم مع واقع تلك الجهات وحاجاتها ومع إمكانات البلاد المالية ، ويتم ذلك كله في إطار الخطة الاقتصادية للدولة، وبعد التشاور مع الوزارة المختصة هيئة تخطيط الدولة بالنسبة إلى النفقات الاستثمارية ، ثم تقوم وزارة المالية بتنسيق تلك التقديرات في شكل

مشروع موحد وفقا لأنواع التبويب المقررة، بعد ان تضيف إليها تقديرات نفقاتها والإيرادات المسؤولة عن تحصيلها .

وتعمل وزارة المالية على إجراء التوازن بين إيرادات الموازنة ونفقاتها، فإذا جاوزت الاعتمادات المطلوبة الإيرادات المقدرة يترتب على وزير المالية ان يؤمن التوازن المطلوب باقتراح مايراه ضروريا من خلال التدابير التالية :

١- تخفيض النفقات

٢- تغطية الفرق بأخذه من الأموال الاحتياطية إذا كان ذلك ممكنا .

٣- إيجاد موارد جديدة .

ويرفع وزير المالية مشروع الموازنة العامة إلى مجلس الوزراء مشفوعا بتقريره عنه ، ويتضمن هذا التقرير عرضا واضحا للحالة الاقتصادية والمالية ومدى علاقتها بمشروع الموازنة ، كما يتضمن دراسة تحليلية لأرقام النفقات والإيرادات العامة ومقارنتها بأرقام السنة السابقة ، كما يوضح حالة التوازن والاعتمادات التي لم يتم الاتفاق عليها مع الوزارات والإيرادات المختلفة .

إن المشروع المرفوع من قبل وزارة المالية يدرس في مجلس الوزراء مع التقارير المرفوعة بخصوص :

١- حالة توازن الموازنة.

٢- الاعتمادات التي لم يتم الاتفاق عليها بين وزارة المالية والوزارات الأخرى.

٣- عرض الحالة الاقتصادية والمالية.

٤- الدراسة التحليلية لأرقام النفقات والإيرادات العامة .

وبعد أن يوافق مجلس الوزراء على المشروع بشكله النهائي يرفعه إلى السلطة التشريعية مصحوبا بتقارير وزير المالية قبل شهرين على الأقل من بداية السنة المالية التي تعود إلى الموازنة .

إن النقص الأساسي في إعداد الموازنة العامة في سورية هو عدم ارتباط الموازنة العامة بالخطة الاقتصادية القومية ، وذلك عدا ارتباط إعداد النفقات الاستثمارية بخطة التنمية الاقتصادية والاجتماعية، ويرجع ذلك إلى أن الخطط الاقتصادية السنوية تقتصر بصورة رئيسة على خطة الاستثمارات إضافة للاطار العامة للخطة ورغم إعداد خطة إنتاجية زراعية وصناعية منذ عام ١٩٦٩، وخطة للتجارة الخارجية عام ١٩٧٠ ، فإن هذه الخطط لم تشكل بعد جزءاً مترابطاً وعضوياً من خطة اقتصادية قومية موحدة، وهي ليست خططا إلزامية .

ويعد التخطيط أحد السمات الأساسية للاقتصاد الاشتراكي ، ولذلك يتم إعداد مشروع الموازنة مع إعداد الخطة الاقتصادية السنوية ، كما وتعتمد الأرقام والمؤشرات الواردة في الخطة الاقتصادية القومية عند إعداد الموازنة العامة .

ويتم وضع الموازنة – كما هو الحال في الخطة الاقتصادية – من الهيئات المحلية واللامركزية، وتنتقل باتجاه القمة حتى وزارة المالية وعند تحديد أرقام إيرادات ونفقات الموازنة يجب العمل على ما يلي :

١- تنفيذ المهام المقررة في الخطة من اجل الاستثمارات وتطوير الخدمات الثقافية والاجتماعية والصحية .

٢- دراسة نتائج الخطة المالية للمنشات الاقتصادية العاملة حسب مبادئ المحاسبة الاقتصادية .

٣- دراسة نتائج الحسابات المالية لوحدات الموازنة (مشافٍ ، مدارس ، ... الخ) والواجب تمويلها كلياً أو جزئياً من الموازنة العامة للدولة .

٣- محتوى مشروع الموازنة العامة السورية :

يتألف مشروع الموازنة السورية من ثلاثة اقسام :

أ- تقرير الموازنة.

ب- صك اصدار الموازنة.

ت- جداول الموازنة.

أ–يعد تقرير الموازنة بمثابة الأسباب الموجبة لقانون الموازنة. ومع صدور القانون المالي الأساسي لعام ١٩٦٧ أصبح هذا التقرير واجب التقديم بموجب نصوص القانون (المادة ١٣ والمادة ١٤ من القانون المالي الأساسي) ويفترض أن يتضمن هذا التقرير :

- عرضا واضحا للحالة الاقتصادية والمالية في البلاد.
- عرضا لمدى علاقة الحالة الاقتصادية والمالية بمشروع الموازنة العامة
- مقارنة أرقام مشروع الموازنة بأرقام السنة السابقة (مادة ١٣ من القانون المالي الأساسي)

ب– أما صك إصدار الموازنة فهو النص التشريعي المحدد للموازنة العامة للدولة .

ج– وتعد جدأول الموازنة الجزء الأساسي في مشروع الموازنة ، وهي تختلف عددياً ونوعياً من بلد إلى آخر ومن وقت إلى اخر ، وتتألف جداول الموازنة العامة للدولة في سورية من جدولين: أحدهما خاص بتقديرات النفقات، والثاني خاص بتقديرات الإيرادات .

يتألف جدول تقديرات النفقات من جدولين فرعيين :

١- النموذج رقم ١ وهو خاص بإجمالي النفقات، ويتبع في تنظيمه المبادئ والأسس التالية :

– ترد أفقيا تقديرات النفقات بحسب نوعها (التبويب النوعي) موزعة على الأبواب وقد أعطي لكل باب رقم معين يرمز له.

- وترد بحقل رأسي تقديرات النفقات بحسب :
- الوزارات والهيئات (التبويب الإداري)
- وظائف الدولة (التبويب الوظيفي)

٢-النموذج رقم ٢ وهو خاص بتفصيل النفقات، وقد حددت فيه بنود الباب الواحد، وأعطي لكل بند رقم محدد .

أما جدول تقديرات الإيرادات فقد اقتصر على جدول واحد يأخذ التبويب النوعي للإيرادات، وقسمت إيرادات الموازنة بموجبه إلى خمسة أبواب، أعطي لكل باب رقم معين يرمز له ، كما قسم كل باب إلى بنود ثابتة كما هو عليه الحال بالنسبة للنفقات.

٤-اعتماد الموازنة العامة السورية وتوزيع اعتماداتها :

نصت المادة ١٤ من القانون المالي الأساسي على ضرورة دراسة مجلس الوزراء لمشروع الموازنة وبعد أن يوافق عليه بشكله النهائي يرفعه إلى السلطة التشريعية مصحوباً بتقرير وزير المالية قبل شهرين على الأقل من بداية السنة المالية التي تعود لها تلك الموازنة ولايشتمل القانون المالي الأساسي على نصوص بكيفية اعتماد الموازنة من قبل السلطة التشريعية فهذه النصوص محلها الدستور .

وقد نص الدستور السوري لعام ١٩٧٣م على أنه يتم التصويت على الموازنة باباً باباً، وأن ليس للمجلس أثناء دراسة الموازنة أن يزيد في تقدير مجموع الواردات أو النفقات .

وإذا لم ينته المجلس من إقرار الموازنة حتى بدء السنة المالية الجديدة، يعمل بموازنة السنة السابقة حتى اعتماد موازنة السنة الجديدة وتحصل الواردات وفقا للقوانين النافذة .

ويسمى العمل بموازنة السنة السابقة باسم " موازنة اثني عشرية "

وللموازنة الاثني عشرية محاذير عديدة تدعو إلى اجتناب اللجوء إليها قدر الامكان ، فهي تؤدي إلى تعطيل تنفيذ المشروعات الإنمائية وتعطيل الإنفاق على نشاطات الأجهزة الحكومية .

إن إقرار الموازنة من قبل السلطة التشريعية يسمح بجباية الإيرادات وصرف النفقات المحددة فيها ، ولكن الاعتمادات في بنود الموازنة هي اعتمادات إجمالية شاملة ، لذا لابد من توزيعها على الأنواع المختلفة للنفقات وبين الإدارة المركزية والمحافظات المختلفة ، وهذه العملية تسمى " توزيع اعتمادات الموازنة "

ويتم توزيع الاعتمادات الملحوظة في الموازنة العامة للدولة بشكلين :

أ-توزيع نوعي :

يهدف إلى توزيع الاعتمادات الإجمالية الملحوظة في الموازنة إلى اعتمادات بنود تفصيلية حسب كل نوع من أنواع النفقات، وتبعاً لذلك توزع الاعتمادات المخصصة في الأبواب إلى بنود وإلى فقرات

عند الاحتياج ، ويتم ذلك بقرار من وزير المالية بناء على اقتراح الوزير المختص ، وذلك وفق الناظم الخاص بتبويب الموازنة العامة للدولة (المادة ١٨ من القانون المالي الأساسي)

ب- توزيع جغرافي :

يهدف إلى توزيع الاعتمادات الإجمالية الملحوظة في كل بند لصالح مختلف أجهزة الوزارة المعنية في القطر إلى اعتمادات جغرافية لكل محافظة من المحافظات ، ويتم ذلك بموجب جداول تنظمها الوزارة المختصة وتبلغها إلى أجهزتها الإدارية وإلى أجهزة الخزينة عن طريق وزارة المالية.

وبذلك ينتهي اعتماد وتوزيع الموازنة العامة للدولة وتصبح جاهزة للتنفيذ .

ثالثاً: الإصلاح الضريبي الجاري في الستينات:

شهد النظام الضريبي في الجمهورية العربية السورية تعديلين عام ١٩٦٤ وعام ١٩٦٧ ، وقد انصب هذان التعديلان بصورة رئيسة على زيادة معدلات بعض الضرائب ، وإلغاء بعض الإعفاءات ، والتوسع في حدود بعض الإعفاءات الأخرى ، وبذلك بقي محافظاً على بنيته الأصلية .

ولذلك يمكن القول إن النظام الضريبي لم يواكب التحويلات الاجتماعية ، ولم يتكيف معها بصورة كافية سواء من حيث تنظيمه أو من حيث مضمونه ، ويتجلى ذلك بصورة **خاصة بمايلي :**

١- تطبيق الضرائب نفسها على مختلف أنواع الملكية .

٢- عدم استخدام التشريع الضريبي لدعم الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للمرحلة القادمة .

مثالب هذا النظام في هذه المرحلة يتمثل في كونه :

١- يتعارض مع الاتجاه الاشتراكي العام للدولة فالنظام الضريبي الاشتراكي يقوم على أساس أنواع الملكية ، فهو يميز بين :

أ- الإيرادات من القطاع العام ، وهي تسيل لصناديق الدولة من خلال مجريين :

الاقتطاعات وتحويل الأرباح، وبذلك لا يخضع القطاع العام للضرائب المعروفة .

ب-الإيرادات من اقتطاعات أخرى غير القطاع العام ، وهي ضرائب على القطاع التعاوني، وضرائب على القطاع المشترك ، وضرائب على القطاع الخاص الحرفي ، وتعطى تخفيضات وإعفاءات مؤقتة أو دائمة لصالح القطاع التعاوني والقطاع المشترك ، ويعد التفريق بين الدخل المقطوع والدخل على الأرباح أحد أركان هذا الأسلوب لدينا .

ج-إيرادات من السكان ، مثل الضرائب على دخل العمل والضرائب الأخرى.

٢- ضعف أساليب التحقق والجباية : يشكو التنظيم الضريبي من روتين طويل في تحقيق الضريبة وجبايتها الأمر الذي أدى إلى تأخير واسع في التحقق والجباية، يستفيد منه المكلفون على حساب الدولة

وقد جرى جزئيا تحسين توريد استحقاقات الدولة سواء من قبل المنشأت الاقتصادية للقطاع العام أو من قبل القطاع الخاص ، ولكن نظام جباية الأموال مازال يعد متخلفاً .

٣- عدم تنظيم المحاسبة الضريبية : يجهل المواطن العادي الضرائب المفروضة عليه ولا تستطيع الدوائر الضريبية في الكثير من الحالات معرفة حساب المواطن اذا اراد تسديد ما عليه من الضرائب وقد وضع بعض خبراء وزارة المالية مشروعاً لتعليم المحاسبة الضريبية واستخدام الآلات فيها .

المطلب الثاني

الوضع المالي للدولة بين عامي ١٩٩٥-٢٠٠٠

في ضوء جوانب الإصلاح التي حددناها سابقا سنقوم بعرض الواقع من خلال بعض المؤشرات على صعيدين وضمن أهداف الإصلاح :

أولا : على صعيد النظام الضريبي والإيرادات غير الضريبية :

١- على صعيد النظام الضريبي :

الجدول رقم ٣٢ : الإيرادات الضريبية والعبء الضريبي للأعوام ١٩٩٥-٢٠٠٠ (ألف ليرة سورية)

العام	١٩٩٥	١٩٩٦	١٩٩٧	١٩٩٨	١٩٩٩	٢٠٠٠
الناتج المحلي الإجمالي	٥٧٠٩٧٥	٦٩٠٨٥٧	٧٤٥٥٦٩	٧٩٠٤٤٤	٨١٩٠٩٢	٩٠٣٩٤٤
الأيرادات العامة	١٦٢٠٤٠	١٨٨٠٥٠	٢١١١٢٥	٢٣٧٣٠٠	٢٥٥٣٠٠	٢٧٥٤٠٠
الأيراد الضريبي	٤٨٩٠٣	٥٧٣٧١	٦٩٢٩٦	٧٥٥١٦	٨٢٦٨٦	٨٥٩١٣
الأيراد الضريبي / الإيرادات العامة	٣٠،١٧	٣٠،٥	٣٢،٨	٣١،٨	٣٢،٤	٣١،٢
العبء الضريبي	٨،٥٦	٨،٣	٩،٢	٩،٥	١٠	٩،٥
التضخم %	٦،٧	١١،٢	٢،٩	-	٧	٩،٤
معدل نمو الإيراد الضريبي %	-	١٧،٣	٢٠،٧	٨،٩	٩،٤	٣،٩
معدل النمو الحقيقي للأيراد الضريبي %	-	٦،١	١٧،٨	٩،٩	٢،٤	٥،٥

المرجع : المجموعة الاحصائية للسنوات المذكورة

من الجدول نلاحظ:

أ- إن مساهمة الضرائب في تمويل الموازنة العامة في سورية يشكل رقماً متواضعاً حيث يصل في أحسن حالاته إلى ٣٢,٤% من الإيرادات الإجمالية ، بينما يصل في الدول المتقدمة إلى حدود ٩٠% .

ب- إن العبء الضريبي منخفض بشكل عام ، وإنه يتذبذب بين ٨,٢% في أدنى مستوى له ، و ١٠% في أعلى مستوى له بين عامي ١٩٩٥-٢٠٠٠ ، ويعد هذا العبء منخفضا قياسا بالدول المتقدمة والنامية كذلك ، فهو في مصر يصل إلى حوالي ٢١% وفي تركيا ٢٣% والأردن ٢٤%،

وفي اليابان ٣٠% وفي أميركا ٣٢% بينما يصل في المانيا إلى حوالي الـ ٣٨%[١] ، ويعود انخفاض العبء الضريبي لكثرة الإعفاءات الضريبية التي منحها المشرع بهدف دعم الانشطة والمشاريع الإنتاجية ، والتي غالباً ما يبتعد عنها المستثمرون .

ج- إن معدل نمو الإيراد الضريبي ضعيف جدا ، وكان أقل من الربع في أحسن حالاته عام ١٩٩٧ ، بينما معدل النمو الحقيقي بعد طرح معدل التضخم فقد كان بحدود ١٧,٨% عام ١٩٩٧، وهذا يدل على ضعف نمو هذا الإيراد بشكل عام، وبدلاً من أن يزداد عام ٢٠٠٠ فقد انخفض بمقدار ٥،٥% .

ويعد المحللون أن ضعف الحصيلة الضريبية واختلال الجهاز المالي غالباً ما يكون سببه انخفاض في مستوى الدخل القومي ونصيب الفرد منه ، والذي يصل في سورية إلى ٤٠١٩١ ليرة سورية عام ٢٠٠٠ ، وتقدر بحوالي ١١٥٩ دولار عن تلك الفترة ، وهو رقم متدنٍ جداً مقارنة بالدول الأخرى .

إن هذه المؤشرات تدلل على ضعف النظام الضريبي والذي يعزى لسببين :

الأول : تشريعي

ويعود إلى عدم ملائمة القانون لمقاييس العدالة التي يرسمها العلم الضريبي الحديث ، ويتمثل ذلك باعتماد القانون المذكور للضرائب النوعية دون أية ضريبة عامة تصاعدية على مجموع الدخل ، واعتماد تكليف الدخل الفردي بدلا من دخل الأسرة ، وإبقاء مداخيل عديدة خارج نطاق الضريبة .

وكذلك المسارب القانونية للتهرب الضريبي بالنسبة للضرائب غير المباشرة ، والذي يضاف إلى اقتصار فرضها على عدد محدود من السلع، استناداً إلى تشريعات متعددة ، ووفقا لمبالغ مقطوعة أصبحت رمزية في ذلك الوقت مع ارتفاع الأسعار وظاهرة التضخم النقدي ، بحيث أصبحت ضرائب غير اقتصادية من جهة الحصيلة الضريبية ، وتحتاج إلى نفقات كبيرة في إعمال التحقق والجباية .

الثاني : تنفيذي:

ويعود إلى ضعف تطبيق التشريع الضريبي ، يعود السبب في ذلك إلى عدم توفر الوعي الاجتماعي لدى المكلفين بالضريبة وعدم فعالية الإدارة الضريبية في فرض الانضباط الضريبي ، وذلك لأسباب تعود إلى القانون الضريبي ، وضعف الصلاحيات الممنوحة لجهاز الضرائب لضبط التهرب ومكافحته ، وعدم توفر جهاز للاستعلام الضريبي يزوّد إدارة الضرائب بالمعلومات اللازمة عن أعمال ونشاطات المكلفين بالضريبة ، إضافة إلى ضرورة استكمال شبكة نظم البرمجيات والأتمتة بما يغطي جميع مديريات المالية في المحافظات والمناطق ، والتوسع الأفقي في استخدام الحواسب في مراحل التدقيق الضريبي .

٢- على صعيد الإيرادات غير الضريبية :

---

[١] – د. سعيفان ، سمير : قضايا الإصلاح الاقتصادي والمالي في سورية، ص٦٣

الجدول رقم٣٣ : الإيرادات غير الضريبية للأعوام ١٩٩٥-٢٠٠٠ (ألف ل.س)

العام	١٩٩٥	١٩٩٦	١٩٩٧	١٩٩٨	١٩٩٩	٢٠٠٠
الناتج المحلي الإجمالي	٥٧٠٩٧٥	٦٩٠٨٥٧	٧٤٥٥٦٩	٧٩٠٤٤٤	٨١٩٠٩٢	٩٠٣٩٤٤
الإيرادات العامة	١٦٢٠٤٠	١٨٨٠٥٠	٢١١١٢٥	٢٣٧٣٠٠	٢٥٥٣٠٠	٢٧٥٤٠٠
الإيرادات غير الضريبية	١١٣١٣٧	١٣٠٦٧٩	١٤١٨٢٩	١٦١٧٨٤	١٧٢٦١٤	١٨٩٨٧
الإيرادات غير الضريبية / الإيرادات العامة %	٦٩،٨٣	٦٩،٥	٦٧،٢	٦٨،٢	٦٧،٦	٦٨،٨
الإيرادات غير الضريبية / الناتج %	١٩،٨	١٨،٩	١٩	٢٠،٤	٢١	٢٠،٩

المرجع : المجموعة الاحصائية للسنوات المذكورة

من الجدول التالي نلاحظ :

أ- إن الإيرادات غير الضريبية تمثل النسبة الأكبر من مجموع الإيرادات وتشكل أكثر من ضعف الإيرادات الضريبية .

ب- إن الإيرادات غير الضريبية تشكل حوالي ٢٠,٩% من الناتج المحلي الإجمالي في أعلى مستوى لها خلال فترة الدراسة ، و ١٨,٩% في أدنى مستوى لها ، وهي تتكون من فوائض القطاع العام وفوائض شركات النفط والمنح الخارجية ، وليس خافياً علينا أن النسبة الأكبر من هذه الإيرادات تعود إلى فوائض شركات النفط .

ثانيا : على صعيد الموازنة العامة ونفقاتها

تعد موازنة الدولة واحدة من أهم مكونات النظام المالي ، وأحد أهم أدوات السياسة المالية بآثارها الاقتصادية كونها أداة لتحفيز التنمية الاقتصادية وآثارها الاجتماعية، كونها أداة للمساهمة في تحفيز التنمية الاجتماعية وإعادة توزيع الدخل .

وبالرغم من هذه الأهمية، فإن الموازنة لا تلعب الدور الإيجابي الممكن ، حيث مازالت أشكال تنظيمها وطرائق عملها تقليدية بيروقراطية وتفتقد الشفافية، وتعاني نفقاتها ضعف الكفاءة ونقص الترشيد ، وبالتالي ضعف المردود الاقتصادي .

وهي لم تستطع أن تلعب الدور الموازن الذي تلعبه الموازنات في اقتصاديات البلدان المتقدمة كونها أداة في توجيه النمو الاقتصادي .

ولعل أبرز عيوب الموازنة أنها ركزت في سنوات الثمانينات على تقليص النفقات من أجل خفض عجز الموازنة ، وتحقيق توازنها ، بدلاً من أن تركز على زيادة الإيرادات

وهذه السياسة أدخلت الاقتصاد السوري في حالة ركود استمر من عام ١٩٩٥ إلى ٢٠٠٠ ، فقد تراجع معدل النمو للناتج المحلي الإجمالي وسجل في عام ١٩٩٩ بالأسعار الثابتة –٢%

وسنلاحظ ذلك من خلال الجدول التالي :

الجدول رقم ٣٤ : الإنفاق العام ومعدل نموه خلال الاعوام من ١٩٩٥–٢٠٠٠ (مليون ليرة سورية)

العام	١٩٩٥	١٩٩٦	١٩٩٧	١٩٩٨	١٩٩٩	٢٠٠٠
الإنفاق العام	١٦٢٠٤٠	١٨٨٠٥٠	٢١١١٢٥	٢٣٧٣٠٠	٢٥٥٣٠٠	٢٧٥٤٠٠
معدل نمو الإنفاق العام %	–	١٦	١٢،٢	١٢،٣	٧،٥	٧،٨
الإنفاق العام / الناتج	١٨،٣٦	١٧،٢	٢٨،٢	٢٩،٩	٣١	٣٠،٤
معدل التضخم %	٦،٧	١١،٢	٢،٩	١	٧	٩،٤
معدل النمو الحقيقي%	–	٤،٨	٩،٣	١١،٣	٠,٥	١،٦–
معدل نمو الناتج المحلي%	٥،٨	٤،٤	١،٨	٧،٦	٢–	٢٥

المرجع : المجموعة الاحصائية للسنوات المذكورة

يؤكد الجدول السابق لنا ما يلي :

- يؤكد على أن سياسة الانكماش التي اتبعتها الدولة، فنلاحظ أن معدلات النمو الحقيقي للإنفاق العام كانت متدنية جداً، وفي أحسن حالاتها وصلت إلى ١٣,٣% كما وأن هذا الإنفاق انخفض في سنة ٢٠٠٠ بمعدل ١،٦% .

هذا بالنسبة للإنفاق العام ككل والآن سندرس الإنفاق بشقيه: الاستثماري والجاري من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم ٣٥ : الإنفاق العام بشقيه الجاري والاستثماري للأعوام ١٩٩٥-٢٠٠٠ (مليون ليرة)

العام	١٩٩٥	١٩٩٦	١٩٩٧	١٩٩٨	١٩٩٩	٢٠٠٠
الإنفاق العام	١٦٢٠٤٠	١٨٨٠٥٠	٢١١١٢٥	٢٣٧٠٠	٢٥٥٣٠٠	٢٧٥٤٠٠
الإنفاق الجاري	٨٧٩٤١	٩٦٥٧٧	١٠٢٤٢٥	١١٧٧٠٠	١٣٣٥٠٠	١٤٣٤٠٠
الإنفاق الاستثماري	٧٤٠٩٩	٩١٤٧٣	١٠٨٧٠٠	١١٩٦٠٠	١٢١٨٠٠	١٣٢٠٠٠
الإنفاق الاستثماري / العام%	٤٥،٧٢	٤٨،٦٧	٥١،٤٨	٥٠،٤٠	٤٧،٧٠	٤٧،٩٣

المرجع : المجموعة الاحصائية للسنوات المذكورة .

نلاحظ من الجدول :

- إن الإنفاق الجاري يتزايد سنوياً ، غير أن هذا الأمر يعزى لارتفاع الأسعار ، وتتراوح نسبته من الإنفاق العام حوالي ٥٠% صعوداً قليلاً أو هبوطاً .
- تميزت هذه الفترة بتثبيت أسعار الرواتب والأجور .
- وإن الإنفاق الاستثماري كان أقل بشكل عام من الإنفاق الجاري خلال تلك الفترة ، وهذا يؤكد السياسة الانكماشية التي اتبعتها الدولة .
- عدم استخدام الموازنة العامة في معالجة الانكماش الاقتصادي من خلال زيادة نسبة النفقات الاستثمارية، بل إنها أدت إلى تعميق هذا الانكماش.

المطلب الثالث

الوضع المالي للدولة بين العامين (٢٠٠١-٢٠٠٨)

سندرس الوضع المالي الآن من خلال نفس المؤشرات التي درسنا من خلالها الوضع المالي قبل ٢٠٠١ وعلى الأصعدة ذاتها .

أولا : على صعيد النظام الضريبي والإيرادات غير الضريبية :

١- <u>على صعيد النظام الضريبي :</u>

سندرس ذلك من خلال الجدول التالي :

مازالت أكثر الدول تعتمد على الضرائب في تمويل الموازنة العامة للدولة، وسورية كغيرها من الدول تسعى للاعتماد على الضرائب في ذلك ، والجدول التالي يوضح مدى اعتماد سورية في هذه الفترة في تمويل موازناتها على الإيرادات الضريبية:

الجدول رقم ٣٦ : الإيرادات الضريبية للأعوام ٢٠٠١-٢٠٠٨ (ملايين الليرات)

العام	٢٠٠١	٢٠٠٢	٢٠٠٣	٢٠٠٤	٢٠٠٥	٢٠٠٦	٢٠٠٧	٢٠٠٨
الناتج المحلي الإجمالي	٩٧٤٠٠٠	٩٩٩٤٥١	١٠٦٧٣٠٠	١٢٠٣٥٠٠	١٢٣٨٠٠٠	١٣٣٤٠٠٠	١٩٨٦٠٠٠	-
الإيرادات العامة	٣٢٢٠٠٠	٣٥٦٣٨٩	٤٢٠٠٠	٤٤٩٥٠٠	٤٦٠٠٠٠	٤٩٥٠٠٠	٥٨٨٠٠٠	٦٠٠٠٠٠
الإيراد الضريبي	١١٥٩٣٢	١٣٥٨٤٤	١٥١٥٥٨	١٦١٠٢٨	٧٦٩٣١	١٩١٣١٧	٢٠٢٦٢٧	٢١٩٣٠٠
الإيراد الضريبي / الإيرادات العامة%	٣٦	٣٨	٣٦	٣٥،٨	٣٨،٤	٣٨،٦	٣٤،٤	٣٦،٦
العبء الضريبي%	١١،٩	١٣،٥	١٤،٢	١٣،٣	١٤،٢	١٤،٣	١٠،١	-
التضخم%	٣	٢-	٤	١١	٩،٨	٩٧	١٨،٨	-
معدل التغيير في الإيراد الضريبي%	٣٤،٩	١٧،١	١١،٥	٦،٢	٩،٨	٨١	٧	-
معدل التغيير الحقيقي%	٣١،٩	١٩،١	٧،٥	٤،٨-	٥	١،٦-	١١،٨-	-
معدل النمو للناتج المحلي%	٧،٧	٢،٦	٦،٧	١٢،٧	٢،٨	٧،٧	-	-

المرجع : المجموعة الإحصائية للسنوات المذكورة ، أرقام ٢٠٠٧ – ٢٠٠٨ من الموازنات التقديرية للأعوام المذكورة

من الجدول نلاحظ :

ت- إن مساهمة الضرائب في تمويل الموازنة ارتفعت بشكل ضعيف عما كانت عليه قبل عام ٢٠٠٠ حتى وصلت إلى ٣٨,٤ % في أحسن حالاتها عام ٢٠٠٥ ، بينما لم تتجاوز ٣٢,٤% في السنوات المدروسة ، أي من ١٩٩٥-٢٠٠٠ ، وعلى الرغم من هذا الارتفاع إلا أنها لم تقترب من المستويات العالمية، ولازال الطريق أمامها طويلاً جداً في هذا المجال، حيث لا يمكن ان

تصل نسبة مساهمة الضرائب في سورية إلى ٩٠% في ظل ظروفها الحالية والمستقبل القريب، فهي تعتمد على قطاع عام عريض، فيها تساهم أرباحه التي ترفد الخزينة بجزء هام منها وهو غير متوافر لدى الدول المتقدمة.

ث-أما بالنسبة للعبء الضريبي فإنه وصل إلى ١٤,٢ % في أعلى مستوى له في عام ٢٠٠٦ ، وهو لا يزال يحبو أمام معدلات العبء الضريبي للدول النامية والمتقدمة التي ذكرناها سابقا .

ج- إن معدل النمو الحقيقي للإيراد الضريبي ارتفع ليصل إلى ٣١,٩% عام ٢٠٠١ ، ثم هبط إلى ٥% عام ٢٠٠٥ ، ثم انخفض إلى -١١,٨% عام ٢٠٠٧ .

ح-نلاحظ أن معدل نمو الناتج المحلي الإجمالي كان يتذبذب ، فبينما وصل إلى ٧،٧% عام ٢٠٠١ ، انخفض إلى ٢،٦ عام ٢٠٠٣ ، ثم ارتفع ليصل أعلى مستوى له عام ٢٠٠٤ إلى ١٢,٦ % .

إذاً، أخذ معدل نمو الإيراد الضريبي بعد الإصلاح يتناقص عاماً بعد عام ، والعبء الضريبي على حاله أو تحسّن بشكل بسيط ، كما أن نسبة الإيراد الضريبي إلى الإيرادات العامة بقيت دون المستوى المطلوب ، وهذا إن دل على شيء فإنه يدل على أن خطوات الإصلاح لم تحقق أية نتائج ملموسة ، إذ لم نلحظ أي تحسن ، ولازالت نتائج هذا الإصلاح دون الطموح ، انطلاقا من كون التغيير الأيجابي في المؤشرات هو هدف الإصلاح ، وليس الإصلاح هو الهدف بحد ذاته .
ومن الجدير بالذكر أيضاً أن معظم تلك التشريعات والقوانين لم تأخذ دورها على أرض الواقع ، ولم تصبح موضع التنفيذ، أو أن تنفيذها لا زال دون المطلوب .

٢- <u>على صعيد الإيرادات غير الضريبية :</u>

الجدول رقم ٣٧ : الإيرادات غير الضريبية بين ٢٠٠١-٢٠٠٨ (ملايين الليرات)

العام	٢٠٠١	٢٠٠٢	٢٠٠٣	٢٠٠٤	٢٠٠٥	٢٠٠٦	٢٠٠٧	٢٠٠٨
الناتج المحلي الإجمالي بالأسعار الجارية	٧٩٤٠٠٠	٩٩٩٤٥١	١٠٦٧٣٠٠	١٢٠٣٥٠٠	١٢٣٨٠٠٠	١٣٣٤٠٠٠	١٩٩٣٠٠٠	-
الإيرادات العامة المخططة	٣٢٢٠٠٠	٣٥٦٣٨٩	٤٢٠٠٠٠	٤٤٩٥٠٠	٤٦٠٠٠٠	٤٩٥٠٠٠	٥٨٨٠٠٠	٦٠٠٠٠٠
الإيرادات غير الضريبية	٢٠٦٠٦٨	٢٢٠٥٤٥	٢٦٨٤٤٢	٢٨٨٤٧٢	٢٨٣٠٦٩	٣٠٣٦٨٣	٣٨٥٣٧٣	٣٨٠،٧
الإيرادات غير الضريبية / الإيرادات العامة%	٦٤	٦٢	٦٤	٦٤,٢	٦١,٦	٦١,٤	٦٣,٦	٦٣,٤
الإيرادات غير الضريبية / الناتج المحلي الإجمالي%	٢٥,٩	٢٢	٢٥,١	٢٣,٩	٢٢,٨	٢٢,٧	١٩,٣	-

المرجع : المجموعة الإحصائية للسنوات المذكورة ، أرقام ٢٠٠٧ – ٢٠٠٨ من الموازنات التقديرية للأعوام المذكورة

من الجدول نلاحظ :

خ- انخفضت نسبة الإيرادات غير الضريبية من الإيرادات العامة بشكل طفيف لصالح الإيرادات الضريبية ، ولكنها لازالت تشكل النسبة الأكبر، والتي تصل إلى حوالي ثلثي الإيرادات العامة خلال الفترة السابقة من ٢٠٠١-٢٠٠٨

د- نسبة الإيرادات غير الضريبية من الناتج المحلي الإجمالي قد تحسنت بشكل طفيف لتصل إلى ٢٥,٩% في أعلى مستوى لها عام ٢٠٠١ ، وتعود لتنخفض إلى ١٩,٣% عام ٢٠٠٧ .

نلاحظ أن التغيير في هيكل الإيرادات غير الضريبية طفيف جداً ، ولا يكاد يذكر ،و بالتالي فإن بنية الإيرادات العامة لم تتأثر ولم تتغير بعد إجراء كل هذه الإصلاحات، وبقيت دون المستوى المطلوب.

ثانيا : على صعيد الموازنة العامة ونفقاتها :

الجدول رقم ٣٨ : تطور الإنفاق العام خلال الاعوام ٢٠٠١-٢٠٠٧ (مليون ل.س)

العام	٢٠٠١	٢٠٠٢	٢٠٠٣	٢٠٠٤	٢٠٠٥	٢٠٠٦	٢٠٠٧
الإنفاق العام	٣٢٢٠٠٠	٣٥٦٣٨٩	٤٢٠٠٠٠	٤٤٩٥٠٠	٤٦٠٠٠٠	٤٩٥٠٠٠	٥٨٨٠٠٠
الناتج المحلي الإجمالي	٩٧٤٠٠٠	١٠١٦٥٠٠	١٠٦٧٣٠٠	١٢٠٣٥٠٠	١٢٣٨٠٠٠	١٣٣٤٠٠٠	١٩٩٣٠٠٠
التغير في الإنفاق العام%	١٦،٩	١٠,٦	١٥,١	٦,٥	٢،٢	٧،٦	٢٠,٢
التضخم%	٣	٢-	٤	١١	٩،٧	٩،٨	١٨،٨
التغيير الحقيقي%	١٣،٩	١٢،٦	١١،١	٤،٥-	٧،٥-	٢٢-	١،٤-
الإنفاق العام / الناتج%	٣٢،٥	٣٥،٠	٣٩،٣	٣٧،٣	٣٧،١	٣٧،١	٢٩،٥

المرجع : المجموعة الاحصائية للسنوات المذكورة .

نلاحظ من الجدول :

ذ- إن الإنفاق العام يزداد بشكل مطرد ، ولكن التغيير الحقيقي بالمقارنة مع التضخم كان بحدود ١٣,٩% عام ٢٠٠١ ، وقد أصبح هذا التغيير سالباً -٧,٥% لعام ٢٠٠٣

ر- أما نسبة الإنفاق العام إلى الناتج المحلي كانت ٣٢,٨% وازداد إلى ٣٩,٣% عام ٢٠٠٣ . لكن هذه النسبة انخفضت إلى ٢٩,٥% عام ٢٠٠٧ .

ز- إن نسبة الإنفاق إلى الناتج المحلي الإجمالي قد تحسنت بشكل عام عن ما قبل الإصلاح . أما معدل النمو الحقيقي فقد كان متذبذباً، مرة أعلى ومرة أدنى ، إلا أنه كان بالمتوسط أفضل .

هذا بالنسبة للإنفاق العام ككل ، والان سندرس الإنفاق بشقيه: الجاري والاستثماري، من خلال الجدول الآتي :

الجدول رقم ٣٩ : تطور الإنفاق العام بشقيه الجاري والاستثماري بين ٢٠٠١-٢٠٠٧ (مليون ليرة سورية)

العام	٢٠٠١	٢٠٠٢	٢٠٠٣	٢٠٠٤	٢٠٠٥	٢٠٠٦	٢٠٠٧
الإنفاق العام	٣٢٢٠٠٠	٣٥٦٣٨٩	٤٢٠٠٠٠	٤٤٩٥٠٠	٤٦٠٠٠٠	٤٩٥٠٠٠	٥٨٨٠٠٠
الإنفاق الجاري	١٦١٠٠٠	١٧٢٣٨٩	٢٠٩٠٠٠	٢٣٢٥٠٠	٢٨٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠	٣٣٠٠٠٠
الإنفاق الاستثماري	١٦١٠٠٠	١٨٤٠٠٠	٢١١٠٠٠	٢١٧٠٠٠	١٨٠٠٠٠	١٩٥٠٠٠	٢٥٨٠٠٠
الإنفاق الاستثماري/ الإنفاق العام%	٥٠	١٥،٦	٥٠،٢	٤٨،٢	٣٩،١	٣٩،٤	٤٣،٨

المرجع : المجموعة الإحصائية للأعوام المذكورة

من الجدول نلاحظ ان :

- النسبة الأكبر من الإنفاق العام هي الإنفاق الجاري ، فالإنفاق الاستثماري تراوحت نسبته من ٥٠% عام ٢٠٠١ ، و ٥١,٦% عام ٢٠٠٢ ، ثم انخفضت لتصل إلى ٣٩,٤% عام ٢٠٠٦ ، ثم عادت لتصل إلى ٤٣،٨% عام ٢٠٠٧ .
- حيث تركز الإنفاق الاستثماري والجاري بشكل رئيس على الخدمات الاجتماعية (الأمن القومي ، الإدارة العامة والقضاء ، التربية ، الرواتب والأجور) [١].

من ذلك فإن الاصلاح المالي في سورية وإن كان قد بدأ والحكومة كما نراها مصرة على القيام به إلا أن نتائجه مازالت متواضعة ومازال يسير دون خطة محددة الأهداف. ولا أدل على ذلك إلا النتائج المتناقصة له في كل سنة من السنوات محل الدراسة.

ثالثاً: الملاحظات على الاصلاح المالي والضريبي في هذه الفترة:

١- إن التهرب الضريبي على مستوى العالم منتشر ، ففي الاقتصاد الأمريكي يصل إلى ١٠% من الناتج القومي ، بينما يبلغ ١٦% في الاتحاد الأوروبي ، وهناك دراسة [٢] جرت عام ٢٠٠٣ وضعت درجات للدول بحسب انتشار دفع الرشاوي فيها ، ونالت الدول المحيطة بنا علامات متدنية من أصل ١٠ دليلاً على الانتشار (الأردن ٤,٤ ، تركيا ٣,٦ ، مصر ٣,٣) ، وكانت الدنمارك في مقدمة الدول التي تدفع أقل الرشاوي ١٠/١٠ ، بينما الكاميرون في نهايتها ١٠/٥,١ ، ولذلك فإن جميع الباحثين والدارسين في سورية يرجعون انخفاض الحصيلة الضريبية إلى التهرب الضريبي ، فقد ذكر الدكتور رسلان خضور في محاضرته عن الفساد في ندوة الثلاثاء الاقتصادي

[١] - تقرير هيئة تخطيط الدولة ، تحليل الاقتصاد السوري، دمشق، ٢٠٠٥ ، ص٨٨

[٢] - د. سعيفان ، سمير: مرجع سابق ، ص٦٢

[١]، أنهم أجروا دراسة لتقدير حجم التهرب الضريبي عام ١٩٩٣ ، فوجدوا أنها تبلغ ٢٠٠% من حجم الإيرادات الضريبية المحصلة في ذلك العام، وقدروا مبالغها آنذاك بنحو ٢٩ مليار ل.س على أساس أن إيرادات ضرائب أرباح القطاع الخاص كانت ١٤,٥ مليار ل.س ، وعليه فإن الإصلاح الضريبي والتشريعات التي اتخذت لم تؤت أكلها إلى الآن ، لأن نسبة الحصيلة الضريبية من الناتج المحلي الإجمالي فيما بعد الإصلاح لم تتحسن كثيراً .

٢- بالإضافة للتهرب الضريبي، فإن الإعفاء الضريبي يلعب دوراً كبير في ضعف الحصيلة ، فنحن نعلم ان [٢] القطاع العام يساهم في الناتج المحلي الإجمالي بحوالي ٤٠% والقطاع الخاص بحوالي ٦٠% ، في حين أن الجزء الأكبر من ضريبة الدخل والأرباح تسددها الشركة السورية للنفط والقطاعات الانتاجية في القطاع العام ، وهذا يعكس مدى الإعفاءات الواسعة والتهرب والتجنب الضريبي في القطاع الخاص ، مما يعكس مدى الضعف والفساد الموجود في الجهاز الإداري القائم على تنظيم الضرائب وجبايتها ، وهو دليل واضح كذلك على ضعف العدالة الضريبية ، وعدم كفاءة ووضوح الإدارة الضريبية ، وسوء العلاقة وانعدام الثقة بين المكلف والخزينة ، مما يظهر الأهمية لتطوير الإدارة الضريبية ، والابتعاد قدر الإمكان عن استخدام الإعفاءات الضريبية مثل الإجازة الضريبية والتفضيل والتخفيض الضريبي على أساس مستويات الربحية أو الاستثمار .

٣- أن المشرع منح الإعفاءات الضريبية بهدف دعم الأنشطة والمشاريع الانتاجية والتي غالبا ما يبتعد عنها المستثمرون ، إلا أن الإعفاء الضريبي منح في سورية للمشاريع الخدمية مثل النقل والسياحة والزراعة ومشاريع قانون الاستثمار رقم ١٠/١٩٩١ ، مما يشير إلى أن العبء الضريبي متركز على حوالي ٤٠% [٣] من الناتج ، مما يجعل العبء مرتفعا على شرائح ومنخفضا على أخرى ، تفاقمت معه – أيضا – من أزمة توزيع الدخل القومي ، فالأغنياء ازدادوا غنى والفقراء ازدادوا فقر وإعادة التوزيع كانت ومازالت لصالح الاغنياء مما كرس عدم عدالة النظام الضريبي في سورية .

٤- وكذلك فإن ضعف الحصيلة الضريبية غالبا يكون سببه انخفاض في مستوى الدخل القومي ونصيب الفرد منه ، وفقدان المحاسبة المنظمة، واتساع ظاهرة نشاطات القطاع غير المنظم البعيد عن رقابة الدولة .

٥- لاحظنا كيف ازداد الإنفاق العام في سورية بشقيه الجاري والاستثماري ولكن هذه الزيادة لم تكن كبيرة بشكل كافٍ ، ولا تتلاءم مع معدلات التضخم في بعض الأحيان ، كما أنها لم تستطع الحد من الركود الذي خيم على الاقتصاد منذ التسعينات.

---

[١] – د. سعيفان، سمير: مرجع سبق ذكره، ص٦٢

[٢] – هيئة تخطيط الدولة ، تحليل الاقتصاد السوري، دمشق، ٢٠٠٥ ، ص ٨٦

[٣] – المرجع السابق نفسه ، هيئة تخطيط الدولة ، ص٨٠

٦- الإصلاح المالي للإنفاق الجاري يفرض ضغط الإنفاق الاستهلاكي الحكومي العقيم ، مقابل زيادة الإنفاق الإداري المنتج حيث تغدو زيادة الرواتب والأجور الجزء الأهم من الاستهلاك الحكومي ، وذلك من أجل إعادة التوازن لتوزيع الدخل القومي مرة أخرى .

٧-أما الإصلاح للانفاق الاستثماري فيتطلب زيادة حجم الإنفاق الاستثماري العام وتمويله للمشاريع المدروسة ومحاربة الهدر والفساد ، بدلاً من أن تكون هذه الزيادات غير فعالة .

الفصل الثاني **آلية تحقيق الإصلاح الضريبي**
المبحث الأول : مفاهيم عامة في الإصلاح الضريبي
المطلب الأول: الإجراءات المتخذة للقيام بعملية الإصلاح الضريبي
المطلب الثاني : الإصلاح الضريبي جزء أساسي من الإصلاح المالي والاقتصادي
المبحث الثاني : مراحل الإصلاح الضريبي المرغوب فيه في سورية
المطلب الأول : التعرف على الواقع الضريبي
المطلب الثاني : تحديد السياسة الضريبية
المطلب الثالث : صياغة التشريع الضريبي
المطلب الرابع :رسم خطة الإصلاح الضريبي وحساب تكاليفه
المطلب الخامس: إصلاح الإدارة الضريبية

الفصل الثاني

آلية تحقيق الإصلاح الضريبي

إن الإصلاح المطلوب يجب أن يتجاوز نقاط الضعف التي يعاني منها النظام الضريبي ويحقق القواعد المتعارف عليها للضريبة على أفضل نحو ممكن ، مثل قاعدة العدالة وقاعدة الوضوح وقاعدة الشفافية وقاعدة الملائمة وقاعدة الاقتصاد في النفقات وقاعدة المرونة والتكيف مع المتغيرات ، والتغلب على المشاكل الخاصة ذات الطبيعة المحلية ، وذلك من أجل الوصول إلى نظام ضريبي يعزز الوظيفة الاقتصادية والاجتماعية ويساهم في تحفيز التنمية وفي رفع مستوى الرفاه الاجتماعي للجميع .

المبحث الأول

مفاهيم عامة في الإصلاح الضريبي

يمكن تحديد هذه المفاهيم من خلال تحديد الاتجاهات العامة لعملية الإصلاح الضريبي بعد تحليل النظام الضريبي السوري فيما سبق ومعرفة مظاهر قصور. وتخلفه عن تحقيق أهدافه الاقتصادية والاجتماعية والتحويلية ، والتعرف على الإجراءات الواجب اتخاذها للقيام بعملية الإصلاح الضريبي فيها، وذلك من خلال المطلبين التاليين :

المطلب الأول

الاتجاهات العامة لعملية الاصلاح الضريبي

أولاً- على صعيد التشريع الضريبي:

تكون عملية إعادة النظر في التشريع الضريبي ضمن التوجهات العامة التالية:

١- الانتقال من التشريع الضريبي الحالي الذي يتسم بالتشتت والقدم وافتقاره للتجانس في فرض الضريبة سواء على الدخل والثروة أو الاستهلاك إلى نظام ضريبي عصري وحديث يتجاوب ومتطلبات العصر من خلال اتصافه بالعدالة والفعالية .

٢- الانتقال من أسلوب التخمين والتقدير الافتراضي في تحديد قيم مطارح الضريبة إلى اعتماد الدخل الحقيقي والقيمة الحقيقية سواء لجهة حجم الدخل أم الاستهلاك أم الثروة[١] .

٣- الانتقال من نظام الضرائب المباشرة النوعية إلى نظام الضريبة العامة كما هو الحال في معظم دول العالم مقسمة إلى نوعين: الأولى الضريبة على الأشخاص الطبيعيين، والثانية الضريبة على الشركات. وإعطاء مزايا إضافية لشركات الأموال[٢].

([١]) د. نجمة، إلياس: برنامج الإصلاح الاقتصادي (بحث اقتصادي قدم لطلبة الدبلوم ٢٠٠٦)، ص ٢١-٢٢.

([٢]) د. الجليلاتي، محمد: مرجع سابق، ص ٢١.

٤- إعادة النظر في بعض الضرائب النوعية مثل ضريبة الدخل المقطوع وضريبة ريع العقارات من خلال تطويرها وتحديثها، سواء بما يتصل بمعدلاتها أو تقييم مطارحها أو طرق تحققها وجبايتها لحين الانتهاء من كل هذه الضرائب بضريبة الإيراد العام [١].

٥- الأخذ بنظام الضريبة العامة على المبيعات ليكون بديلا عن كافة الضرائب غير المباشرة المتعلقة بالاستهلاك مع الأخذ بعين الاعتبار أن لا تكون أسعارها (معدلاتها) مرتفعة مع توسيع دائرة السلع والخدمات المشمولة وتقسيم فئاتها من حيث المبدأ إلى معدل صفر للصادرات والمواد الغذائية المصنعة والأدوية ومعدل ١٠% على معظم الأصناف العادية القابلة للتكليف الضريبي ومعدل ١٥% على السلع والخدمات الكمالية (كمالية فعلا). إلا أن إدخال الضريبة على المبيعات بديلاً عن رسم الإنفاق الاستهلاكي دون إجراء إصلاح ضريبي جذري كجزء رئيس من إصلاح اقتصادي شامل خاصة إعادة النظر بمعدلات وشرائح ضريبة الدخل على الأرباح وعلى الرواتب ووضع الإعفاءات الشخصية والاجتماعية المناسبة سوف ينعكس سلبا في الاقتصاد الوطني حيث سيؤدي إلى ارتفاع أسعار السلع والخدمات.

٦- معالجة موضوع تقادم الضريبة وتقصير مدته إلى ثلاث سنوات أو خمس - على أكبر تقدير - حتى لا يكون هذا الأمر مصدر ضغط على المكلف من طرف الإدارة الضريبية كما أن المدة الطويلة تشجع الإدارة الضريبية على التقاعس[٢]؛

٧- تكليف الثروة ورأس المال عبر ضريبتين:

- ضريبة سنوية على الثروة تساوي ١% من هذه الثروة مكلف بها أصحاب الثروة التي تصل إلى ٢٠ مليون ل.س مع استثناء أصحاب المنشآت الصناعية، الزراعية والتجارية أو في العقارات المؤجرة أو الأموال المودعة في البنوك، وذلك لتشجيع الاستثمار ومكافحة الإنفاق الترفي وسحب النقد من التداول عن طريق تجميده في قيم غير منتجة اقتصاديا

- ضريبة ظرفية عند انتقال المال من يد إلى يد بدون عوض "الهبات والتركات" وذلك بتكليف الوارث بضريبة تصاعدية على ما آل إليه من ثروة تتراوح بين ٥و ٢٠% على أن يأخذ بالقيمة الحقيقية لهذه الثروة وإعادة النظر بالإعفاءات المتصلة بها هذا ما يجعل من هذه الضريبة تراعي الجانب الاجتماعي والاقتصادي من جهة، وتحقق مورداً للدولة في ظل العدالة والمساواة بين المكلفين بها من جهة أخرى

٨- إعادة النظر في الإعفاءات الضريبية من ناحية أسسها، حيث يجب أن تكون موضوعية اقتصادية واجتماعية، وهذا يتم باتباع الضوابط التالية:

---

[١] - د. نجمة، إلياس: برنامج الإصلاح الاقتصادي. ص ٢٢.

[٢] -د. نجمة ، إلياس: برنامج الإصلاح الاقتصادي ص ٢٣.

– إلغاء الإعفاءات الدائمة، أي يكون لكل إعفاء هدف محدد، ويجب أن يرتبط منح الاعفاء بتحقيق هذا الهدف .

– تخفيض حجم الإعفاءات القائمة حاليا والتي تمثل ٥٠–٦٠% من الناتج المحلي الإجمالي، وذلك بإلغاء بعضها كلياً أو جزئياً وتخفيض المدة الزمنية لبعضها، وضع سقوف لبعض المداخيل والثروات المعفاة تدريجياً حتى تصل إلى نسبة ٢٠% من الناتج بدل ٥٠ أو ٦٠%

– عملا بمبدأ أن الضريبة تدفع عن الفائض الاقتصادي تمنح إعفاءات ضريبية – تساوي الحد الأدنى للأجور – لأصحاب الدخل المحدود [١]، أي رفع الحد الأدنى المعفى من الضريبة، وتحريك هذا الحد سنوياً مع نسبة التضخم.

٩– الأخذ بمبدأ التشخيص الضريبي لتحقيق العدالة في التكليف ، ومراعاة المقدرة التكليفية للمكلفين تحقيقا للعدالة الضريبية، وذلك عن طريق الانتقال من نظام الضرائب النوعية إلى نظام الضريبة على إجمالي الدخل ، وتحديد حد ادنى معفى من الضريبة تبعاً لذلك [٢].

<u>ثانيا– على صعيد الإدارة الضريبية:</u>

١– إعادة النظر كلياً بتنظيم الإدارة الضريبية وأساليب عملها وتقنياتها وذلك بتحديثها ومواكبتها للتطور، بإحداث إدارة للاستعلام الضريبي – خاصة – يختار لها أفضل العاملين كفاءة ونزاهة، وأخرى للشرطة الضريبية على غرار بقية الدول العربية والأجنبية

٢– إعداد الكوادر للعاملين في وزارة المالية من خلال معهد ضريبي لتدريب الخريجين قبل دخولهم إلى العمل.

٣– إعادة النظر في وضع العاملين في وزارة المالية وخاصة مديرية الجمارك العامة حيث يخضع هؤلاء إلى اختبارات ومقاييس تبقي من يتمتع بالأهلية والكفاءة والنزاهة أما المقصرون فيحولون إلى وظائف أخرى لا تحتاج لهذه الشروط، والاستعاضة عنهم بخريجي معهد الضرائب – سابق الذكر –

٤– منع كافة عاملي وزارة المالية ومديرياتها وكامل فروعها من العمل لدى المكلفين أو ممارسة مهنة المحاسبة، ومسك الدفاتر المحاسبية والتجارية لدى المكلفين، سواء كانوا مواطنين أو شركات ، ومراقبة ذلك بشكل صارم .

٥– تبسيط الإجراءات في علاقة المكلف بالإدارة الضريبية، والاستعاضة عن التعقيد بالإجراءات الناجعة أو التعديل التشريعي إذا لزم الأمر [٣] .

---

[١]) د. نجمة، الياس: المرجع نفسه، ص ٢٣.

[٢])– د. رفعت ، عصام : سورية أعمدة التحديث الاقتصادي ، دار الاهرام، مصر، العدد ١٦٣ ، ٢٠٠١ ، ص٦٠–٦١

[٣]) د. نجمة، الياس: برنامج الإصلاح الاقتصادي، المرجع نفسه، ص ص ٢٤–٢٥.

كما يمكن معالجة هذه الظاهرة المرضية بما يلي:

أ- تأمين نظام معلومات من خلال الاستعانة بالحواسيب وأنظمة المعلومات التي تساعد في الحصول على المعلومات والبيانات المتعلقة بالمكلفين بالسرعة والدقة الكافيتين والانتقال من العمل اليدوي إلى العمل الآلي من خلال إدخال استمارة التقدير الذاتي التي يقدمها المكلفون على الحواسيب.

ب- تطبيق نظام الرقم القومي "بطاقة التسجيل الضريبي" لحصر كافة المكلفين بشكل دوري وذلك عند التعامل مع الدوائر المالية وتعميم هذه البطاقة على كافة أنواع الضرائب.

جـ- منح مراقبي الدخل واللجان المالية ولجان الفرض ولجان إعادة النظر دخول مجزية ليستطيعوا تأدية عملهم بدقة وتفرغ كامل[١]. كما أن الدخل المجزي يعد بمثابة الحجة على كل موظف متواطئ مع المكلفين المتهربين ضريبيا.

د- خلق الثقة بين المكلفين والدوائر المالية وتنمية الوعي الضريبي من خلال الندوات، النشرات والإصدارات الدورية إذ يعتقد قسم كبير من المكلفين أنهم لو صدقوا في بياناتهم المقدمة إلى الدوائر المالية فلن يؤدي ذلك إلى فرض الضريبة الصحيحة عليهم لذلك يقوم أغلبهم بعملية التلاعب في الأرقام (إيرادات أو نفقات) حتى إذا ما أجرت الدوائر المالية تعديلات على بياناتهم يتوصل للضريبة الحقيقية أي الصحيحة[٢] ، وهذا الدور من المأمول أن تقوم به الهيئة العامة للضرائب والرسوم التي تم إحداثها بالمرسوم التشريعي رقم ٣٠ لعام ٢٠٠٧ .

المطلب الثاني

الإجراءات المتخذة للقيام بعملية الإصلاح الضريبي

أولاً-على صعيد التشريع الضريبي [٣]:

١) إصدار قانون الضريبة على الدخل رقم ٢٤ لعام ٢٠٠٣ ليحل محل القانون رقم ٨٥ لعام ١٩٤٩ وتعديلاته ، والمعدل بالمرسوم التشريعي رقم ٥١ لعام ٢٠٠٦ ورقم ٣٣/لعام٢٠٠٩ ، صدر هذا القانون الخاص بالضرائب النوعية على الدخل حيث تم من خلاله تدارك السلبيات الموجودة بالمرسوم رقم (٨٥) لعام ١٩٤٩ ، وتوسيع الشريحة الضريبية ، وخفض نسبة الضرائب ، كما تم رفع الحد الأدنى المعفى من الضريبة للرواتب والأجور ليصبح ٦٠١٠ ل.س من الأجر .

---

(١) د. الجليلاتي، محمد: مرجع سابق، ص ٢٢.

(٢) المرجع نفسه.

٣ -موقع وزارة المالية على الإنترنت ١٥-٥-٢٠٠٧

٢) المرسوم التشريعي المتعلق برسم الانتقال على التركات والوصايا والهبات رقم ٥٦ لعام ٢٠٠٤ ، إذ صدر هذا المرسوم من أجل إلغاء ضريبة التركات، مما يسمح بذلك تسجيل الملكية التي على الشيوع ، ويؤدي إلى زيادة الحصيلة الضريبية بشكل قانوني .

٣) القانون رقم ٣٩ لعام ٢٠٠٤ ، حول ضريبة ريع العقارات لغير السوريين .

٤) القانون رقم ٦٠ لعام ٢٠٠٤ ، الخاص بتعديل القانون الناظم لضريبة الدخل على المقاولات والتعهدات والعقود .

٥) المرسوم التشريعي رقم ٦١ لعام ٢٠٠٤ ، المتضمن قانون رسم الإنفاق الاستهلاكي ، والمعدل بالمرسوم رقم ٤١ لعام ٢٠٠٥ ، والذي حل محل عدة رسوم وضرائب متشابكة .

٦) القانون رقم ٤١ لعام ٢٠٠٥ ، المتضمن ضرائب الدخل على البيوع العقارية.

٧) المرسوم التشريعي رقم ٥٢ ، المتضمن بعض التعديلات على القانون رقم ٤١ لعام ٢٠٠٥ ، والمتضمن إلغاء رسم الاغتراب ، وكذلك كافة الغرامات المترتبة عليهم إذا سددوا حتى نهاية ٢٠٠٥ .

٨) المرسوم التشريعي ٥٣ لعام ٢٠٠٦ ، المتضمن تعديل القانون ١٧٨ لعام ١٩٧٥ المتعلق بضريبة ريع العقارات والعرصات .

٩) المرسوم التشريعي ٥٤ لعام ٢٠٠٦ ، المتضمن القانون المالي الأساسي الجديد ، إضافة إلى الكثير من القوانين والمراسيم التشريعية الأخرى .

في الحقيقة إن الفترة السابقة حملت الكثير من التعديلات في التشريعات الضريبية وشملت معظم هذه التشريعات .

وإن جميع هذه القوانين والمراسيم شرعت بهدف تحقيق غايات واتجاهات الإصلاح السابقة الذكر.

ثانياً- على صعيد الإدارة الضريبية :

١) إحداث مديرية الاستعلام الضريبي في وزارة المالية ، وأقسام الاستعلام الضريبي في جميع مديريات ماليات المحافظات لتحديث العمل الضريبي وتأمين الوسائل اللازمة للتكليف الضريبي ،

وذلك على الرغم من عدم كفاية النصوص القانونية وقصورها لهذا الغاية ، كما تم إدخال بيانات نظام الاستعلام الضريبي على الحاسب الإلكتروني في وزارة المالية من خلال نظام المعلوماتية المتطور في الوزارة [١].

٢) قامت الوزارة بإعداد دراسة ميدانية لتحديد نسب الأرباح لجميع المهن ضمن حدين أدنى وأعلى، بسبب حجم المنشآت من جهة والمستوى الاقتصادي لكل محافظة من جهة أخرى [٢].

٣) تم إحداث قسم كبار المكلفين (كبار دافعي الضرائب) ، وهو متخصص بمعالجة شؤونهم الضريبية ، وإعطائهم مزايا خاصة ضمن إجراءات بسيطة وواضحة وباستخدام تكنولوجيا حديثة ومتطورة [٣].

٤) إحداث موقع لوزارة المالية على الإنترنت تنشر فيه جميع القوانين الجديدة الصادرة وتعليماتها التنفيذية .

٥) افتتاح عدد من الدوائر المالية في تجمعات سكانية عديدة .

٦) التركيز على التأهيل والتدريب للعاملين ، وذلك لإعداد الكوادر المالية والمحاسبية لوزارة المالية ولجميع الجهات العامة، والعمل مع الاتحاد الأوروبي على تنفيذ برنامج واسع للتدريب، وإعادة التأهيل للعاملين في الوزارة والجهات التابعة .

٧) تم إصدار مجلة عالم المال التي توزع على كافة الفعاليات ، بما في ذلك سفاراتنا في الخارج ، وذلك بهدف نشر الثقافة والوعي الضريبي ، وكذلك تم إصدار دليل خاص بقسم كبار المكلفين، ودليل للمكلف يتضمن شرحاً وتوضيحاً لمهام القسم والخدمات التي يقدمها ، إضافة للإعلان بوسائل الإعلام المرئية والمقروءة عن كافة نشاطاته وفعالياته ، وكذلك عقد العديد من الندوات واللقاءات المفتوحة مع غرف التجارة والصناعة بالمحافظات ومع الاتحاد العام للحرفيين [٤].

- والسؤال الذي يطرح نفسه : هل ما قام به المشرع من تعديلات كافية للنصوص بعملية إصلاح ضريبي جدي وملموس في سورية ؟ للإجابة على هذا السؤال لا بد من التعرّف على مراحل الإصلاح الضريبي المرغوب فيه في سورية في المبحث الثاني .

---

[١] –البيطار، محمد: رؤية في الإصلاح الضريبي، ندوة الثلاثاء الاقتصادي، دمشق، ٢٠٠٣ .

[٢] –المرجع السابق نفسه.

[٣] –تقرير وزارة المالية ، حول تتبع الخطة الخمسية العاشرة لوزارة المالية والجهات التابعة لها، غير منشورة، ٢٠٠٧.

[٤] –تقرير وزارة المالية ، مرجع سبق ذكره.

المبحث الثاني

مراحل الاصلاح الضريبي المرغوب به في سورية

يلعب النظام الضريبي دوراً بارزاً في صياغة الحياة الاقتصادية والاجتماعية ، الأمر الذي يطرح قضية إصلاحه على نحو مُلحّ .

ومهمة الإصلاح هذه ليست بالأمر السهل والواضح ، بل هي مسألة يمكن أن تتخذ اتجاهات متباينة تؤدي لنتائج مختلفة ، وهذا لا يعود لاختلاف قناعات وخبرات القائمين بعملية الإصلاح والمشرفين عليها وحسب ، بل لوجود مصالح اقتصادية ومالية كبيرة مع آثار اجتماعية وسياسية بالغة الأهمية مما يتطلب منح قضية الإصلاح أهمية كبرى ، وإشراك أوسع طيف من ذوي المعرفة والخبرة وممثلي مختلف المؤسسات والهيئات الممثلة لكافة الفئات الاجتماعية في مناقشة هذا الإصلاح واتجاهاته وشكله ومنعكساته .

ولابد من الإشارة إلى أن القيام بالإصلاح الضريبي المطلوب يجب ان يتم بشكل تدريجي وفق الخطوات التالية :

المطلب الأول

التعرف على الواقع الضريبي

للقيام بالإصلاح الضريبي الجيد لابد من التعرف على الواقع الضريبي ، وبما أن سورية تفتقد للدراسات والبحوث الميدانية والإحصائيات اللازمة للواقع الضريبي فإن أولى خطوات الإصلاح تتطلب فريق عمل لإعداد دراسة تشخيصية، تشخص الواقع الضريبي في سورية بمختلف جوانبه ، وتدرس عيوب ونواقص التشريعات الضريبية ، ومكامن القوة والضعف فيه وفي الإدارة الضريبية ، كما تدرس سلوك المكلفين وموقفهم تجاه النظام الضريبي وشكل تعاملهم مع الإدارة الضريبية .

كما تغطي هذه الدراسة الآثار الإيجابية والسلبية للنظام الضريبي القائم ومدى تحقيقه لأهدافه وغاياته ، مع الاهتمام بالدراسات المقارنة التي يفتقر إليها نظامنا الضريبي القائم والتي تعد مصدراً هاماً لصياغة صورته الجديدة .

وبالتالي فإن هذا التشخيص يعني المعرفة التجريبية بالواقع الضريبي ، مما يساعد على صياغة بناء ضريبي جديد يغتني بخبرة واقعية، ويستفيد من نقاط القوة، ويتجنب نقاط الضعف ، ويغلق الثغرات ، ويضمن انسجام وتكامل النظام الجديد مع الواقع الاقتصادي والاجتماعي ومع الأهداف الاقتصادية الموجودة .

المطلب الثاني

تحديد السياسة الضريبية

ينطلق رسم السياسة الضريبية من كون الضرائب أداة مالية، وبالتالي اقتصادية بأبعاد وآثار اجتماعية، ومن ثم يجب أن تكون السياسة الضريبية منسجمة مع السياسة المالية والاقتصادية والاجتماعية للدولة ، ويكون الإصلاح الضريبي جزءاً من الإصلاح المالي والاقتصادي . وإن رسم السياسة الضريبة يعني رسم دور الضريبة في تشجيع الادخار والاستثمار، وتوجيه الاستهلاك وتشجيع قطاعات إنتاجية هامة ، كما يهتم بالدور الذي ستلعبه الضرائب في إعادة توزيع الدخل ، وتأمين موارد للانفاق الاجتماعي ، وتحديد معدلات الأعباء الضريبية بالنسبة للدخل الوطني ولمتوسط دخل الفرد .

ويحدد ما يجب أن تتحمله الفئات الاجتماعية المختلفة بين محدودي وغير محدودي الدخل ، ويحدد الاتجاه العام للتكليف بين تكليف الأرباح الحقيقية وتكليف المواطن ، وبين التوجه نحو الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة، والمزج بينهما من أجل تحقيق أهداف النظام الضريبي .

المطلب الثالث

صياغة التشريع الضريبي

وتعني صياغة التشريع الضريبي ، ترجمة السياسة الضريبية في نصوص مكتوبة ، فلا ضريبة أو رسم إلا بنص ، إذ يتميز النص القانوني بالتحديد الدقيق الذي ينقل الأهداف العامة إلى إجراءات محددة عبر قواعد وشروط ملموسة، معتمداً على الدراسة التشخيصية للواقع الضريبي ، وعلى الدراسات المقارنة والخبرات المحلية من أجل تشريع ضريبي متكامل واضح ومعاصر ، وبقدر ما يكون النص دقيقا وواضحا بقدر ما يشكل قاعدة جيدة للنظام الضريبي الجيد .

وبسبب الأهمية المطلقة للتشريعات يجب أن تصوغها لجنة تتبع مجلس الشعب ممثلة تمثيلاً صحيحاً تضم خبراء قانون ومال واقتصاد واجتماع ، وأن تناقش التشريعات علنا في وسائل الإعلام قبل مناقشتها وإقرارها في مجلس الشعب .

كما أن التشريعات والتعليمات التنفيذية للتشريعات يجب أن تتسم بالوضوح والبساطة ليسهل فهمها وتطبيقها .

وحيث إن عمومية التشريع وتعديله باستمرار ، وما يترتب عليهما من غموض وعدم دقة وعدم تحديد وصعوبة في الفهم ، يفسحان المجال لثغرات يستفيد منها المكلف أو الإدارة للتهرب من الضريبة[١]، والحكومات – عند إصدارها التشريع الضريبي – إنما تسعى إلى تنمية المدخرات لدى الأفراد وتحجيم مستوى الاستهلاك غير المنتج أو الذي لا يساهم في تعزيز القدرة الإنتاجية للاقتصاد الوطني ، كما إنها

---

[١] –د. السويسي، فاطمة: المالية العامة، المؤسسة الحديثة للكتاب، طرابلس، لبنان، ٢٠٠٥، ص٢٣١

تحاول من خلال النظام الضريبي تحقيق شيء من العدالة الاجتماعية في توزيع الثروة، وكذا تصحيح الاختلالات الاقتصادية [١].

والنظام الضريبي السوري هو عبارة عن مجموعة تشريعات صدرت خلال فترات طويلة منذ عام ١٩٤٩ ، ومازالت تصدر حتى الوقت الحاضر ، دون أن يلغي الحديث منها القديم ، ومازال القديم ساري المفعول إلى جانب الحديث [٢].

يتضمن التشريع الضريبي عقوبات جزائية وغرامات شديدة بحق المكلفين الذين يقدمون معلومات غير صحيحة أو يستعملون أساليب احتيالية بغية التهرب من الضريبة كلاً أو بعضاً، وكذلك بحق الموظفين الذين يساعدون في التهرب من الضريبة أو يتساهلون في ذلك والقانون رقم /١٢/ في مادته ١٣ لا يعد كافيا لتحقيق هذا الغرض لأنه يطبق فقط إحدى هاتين العقوبتين ، وفي الظروف الراهنة وبسبب تفاقم ظاهرة التهرب الضريبي يجب الجمع بين العقوبتين وليس الاكتفاء بإحداهما، وفرض مثل هذه العقوبة على الموظفين الماليين الذين يثبت تواطؤهم مع المكلفين المتهربين من الضرائب [٣].

وماتزال الجهود متواصلة بغية التوصل إلى تشريع ضريبي يتسم بالدقة والوضوح، وفي هذا الصدد صدرت مراسيم تشريعية تنهي العمل ببعض القوانين والمراسيم التي ترجع إلى فترات قديمة .

أرست التشريعات الجديدة تبسيط الإجراءات الضريبية وجعلها أكثر شفافية وسهولة ، وألغت التقدير الشخصي لموظفي الدوائر المالية والعلاقات الشخصية ..وتحقق ذلك بالكامل في ضرائب الدخل على الأرباح الحقيقية ، وكذلك في ضرائب الرواتب والأجور، والتعهدات والتوريدات ، وتجارة العقارات والمستوردات...[٤] إلا أن ذلك كان على حساب تحقيق العدالة .

المطلب الرابع

رسم خطة الإصلاح وحساب تكاليفه

لا يمكن القيام باصلاح ضريبي شامل على نحو جيد، دون خطة جيدة تحتوي مكوناته وتحكم سيره وتنسق خطواته من حيث جوهرها وشكلها وزمنها ، ومن الضروري إعداد مثل هذه الخطة قبل المباشرة بعمليات الإصلاح الفعلية ، وأن تعلن هذه الخطة كي يكون كل من له علاقة بالشأن الضريبي على دراية ومعرفة جيدة بها ، ومن أجل تحقيق تناسق الإصلاح الضريبي مع الإصلاح الاقتصادي ومع مجمل السياسة الاقتصادية والاجتماعية للدولة .

---

[١] – د. التوني، ناجي: سياسات الإصلاح الضريبي، مجلة جسر التنمية، المعهد العربي للتخطيط، الكويت، يناير ٢٠٠٣، ص٢

[٢] – د.كنعان، علي: المالية العامة والإصلاح المالي في سورية، ص١٨

[٣] – د. حبيب، مطانيوس: أوراق في الاقتصاد السوري، دار الرضا للنشر، الطبعة الأولى، دمشق، ٢٠٠٦ ، ص٣٤٠

[٤] –د. الحسين، محمد: أداء النظام الضريبي في سورية عبر الموقع ***Syria-news.com***

كما يحتاج الإصلاح الضريبي الجيد إلى تكاليف مالية ومادية وبشرية غير قليلة، فهو يحتاج إلى تكاليف من أجل تدريب وإعادة تدريب الكادر الضريبي في المركز والمحافظات، إضافة إلى تكاليف نشر المعرفة الضريبية ورفع الوعي الضريبي وغيرها من التكاليف .

لذلك لابد من تقدير هذه التكاليف وإدراجها ضمن خطة الإصلاح مع دراسة مصادر تمويله، سواء كان عبر مساهمات الخزينة العامة أو مساهمات قطاع الأعمال، الذي يعد المستفيد الأكبر من هذه الإصلاحات [١].

المطلب الخامس

إصلاح الإدارة الضريبية

تتكون الإدارة الضريبية من الكادر البشري ، والتجهيزات المادية ونظام الإدارة ، وتلعب كفاءة الكادر البشري وكفاءة التجهيزات المادية، مثل المباني ومرافقها، والتجهيزات المكتبية وخاصة تقنية جمع المعلومات وتخزينها ومعالجتها ، ووسائط الانتقال والمخصصات المالية الكافية، ومنح العاملين مكافآت مجزية تتناسب مع كفاءاتهم ومع خطورة الدور الذي يلعبونه وكفاءة الهيكل التنظيمي للإدارة الضريبية ومرونته ... كل هذه تلعب دوراً حاسماً في كفاءة النظام الضريبي .

وإن الإدارة الضريبية يجب أن تتولى تطبيق القوانين وتنفيذ التشريعات فقط ، واقتراح التعديلات التي تراها مناسبة في التشريعات الضريبية، وتخصيص أداة متخصصة فيها لإدارة المنازعات بينها وبين المكلفين .

الإدارة الضريبية الفعالة شرط أساسي لكي ينجح النظام الضريبي في تحقيق الإيرادات المحتملة ، فأفضل النظم تخطيطاً يتساوى في الأهمية مع الإدارة التي تنفذها، وبالتالي فإن الإدارة الضريبية الفعالة تشكل عنصراً رئيساً في قدرة الحكومة على اتباع سياسة ضريبية سليمة، وبذل أكبر مجهود في مجال الضريبة وإنشاء هيكل ضريبي ملائم .

إن القوانين الضريبية معرضة للفشل في تحقيق أهدافها في الواقع مالم تنفذ بطريقة فعالة ومالم يحفز دافعو الضرائب أو يجبروا إذا لزم الأمر على الامتثال لها .

ولكي يحدث ذلك يجب أن تتوفر للإدارة الضريبية القدرة على تنفيذ هذه القوانين ، ويتطلب ذلك وجود الموظفين الملائمين إضافة إلى القدرة اللوجيستية والتقنية .

وبخلاف ذلك ربما يختلف الواقع على المستوى الميداني للنظام الضريبي الفعلي بشكل كبير من الأهداف الاصلية ، فربما تحال الضرائب على أشخاص لم يكن المقصود منهم تحملها وقد يصبح توزيع العبء عشوائياً، مما يزيد من الخلل في توزيع الإيرادات .

---

[١] – د. سعيفان، سمير: قضايا الإصلاح الضريبي ، ص٩٦-١٠٢

ولذلك ينبغي للحكومات التي تقرر إجراء إصلاحات ضريبية أن تضع في الاعتبار أيضاً الإصلاح اللازم للإدراة الضريبية ، لكنها الإدارة المعنية بإنجاز وإنجاح أهداف هذه الإصلاحات .

كما يتعين أن يتيح الهيكل التنظيمي للإدراة الضريبية تحقيق أكبر قدر ممكن من امتثال دافعي الضرائب الطوعي، ومن إدارة القوانين الضريبية بفعالية وكفاءة وإنصاف، وبأكبر قدر من النزاهة .

وليس هناك خلاف على استراتيجيات الإصلاح الضريبي التي حددها تقرير الأمم المتحدة عام ٢٠٠٢ ، والذي أولى للإدارة الضريبية دوراً كبيراً في إنجاحها أو إفسادها [١]:

- فالمبدأ الأول هو التبسيط، فينبغي مثلاً إنقاص عدد الشرائح الضريبية في ضريبة الدخل وإلغاء الإعفاءات والخصومات قدر الإمكان .

- والمبدأ الثاني هو الحاجة إلى استراتيجية واضحة للإصلاح بدلاً من التدابير المخصصة . فمن الضروري تقييم النظام الضريبي الحالي لأجل فهم المصادر التي تأتي منها الإيرادات في الوقت الراهن واستخدامات الموارد الإدارية وكيفية ارتباطها بالإيرادات، وبعدد الحالات التي يتم تناولها والأوعية الضريبية الفعلية والمحتملة والمشاكل القائمة .

- والمبدأ الثالث هو توافر درجة عالية من الالتزام نحو الإصلاح ، لاسيما على أرفع المستويات مع تطبيق ذلك أيضاً على جميع من يعنيهم الأمر. ويتوقف النظر إلى النظام الضريبي على مدى مافيه من فرص للتهرب وما يتميز به من أوجه العدالة والتعقيد والجزافية والعبء الذي تفرضه الإدارة على دافعي الضرائب .

- والمبدأ الأخير هو الكفاءة التقنية من جانب مديري الضرائب وموظفي النظام الضريبي ككل . فالكفاءة لا تعزز زيادة الفرص في جمع الضرائب فحسب، ولكن تساهم أيضاً في إيجاد الثقة في دافعي الضرائب .

و يتمثل احد المعايير المفيدة لقياس التحسن في الإدارة الضريبية في التقدم المحرز في سد ثغرة الامتثال، أي الفجوة بين الإيرادات الفعلية والإيرادات المحتملة .

---

[١] –تقرير الامم المتحدة / المجلس الاقتصادي والاجتماعي / ، عام ٢٠٠٢

ويتسبب ارتفاع معدلات عدم الامتثال كقاعدة عامة بـ :

١) انعدام الموارد المالية والمادية.

٢) ضعف تأهيل وتدريب الموظفين .

٣) الفشل في تنفيذ التدابير التي تحد بشكل مباشر من عدم امتثال المكلفين للالتزامات الملقاة على عاتقهم في قوانين فرض الضرائب .

٤) انعدام الخدمات الفعالة لدافعي الضرائب .

٥) ارتفاع معدلات نقل الموظفين التقنيين والإدارة .

٦) الممارسات الفاسدة ، فعندما لا يتم جمع المبلغ الفعلي من الإيرادات المستحقة، لا تتحقق الفعالية للهيكل الضريبي، ويتعرض معيار الانصاف الأفقي والرأسي للهيكل الضريبي للتشويه .

الباب الثاني

جوهر الإصلاح الضريبي ومتطلباته

الباب الثاني
جوهر الإصلاح الضريبي ومتطلباته

يتأثر النظام الاقتصادي في أية دولة تأثيراً مباشراً وفعالاً بنظامها الضريبي ، ومن ذلك نخلص إلى نتيجة مفادها أن الهيكل الضريبي للدولة يتأثر بدرجة تقدمها الاقتصادي والاجتماعي ، فهو يتطور مع تطور المجتمع خلال مراحل التنمية الاقتصادية ، ومما ينبغي الإشارة إليه هنا أن صور تطور هيكل النظام الضريبي لاتصل إلى درجة النظرية العامة المحتم تطبيقها في كل حالة ، فالنظام الاقتصادي السائد ودرجة التقدم الاقتصادي يُعدّان من أهم العوامل التي تؤثر في الهيكل الضريبي .

وتهدف سائر الأنظمة الضريبية إلى الإسهام في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية وكثيرا ماتتشابه الأهداف الاقتصادية التي تسعى إلى تحقيقها كل من المجتمعات المتقدمة والنامية على السواء، فكلها تسعى إلى إشباع الحاجات العامة وتحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية ، إلا أن تشابه الأهداف الاقتصادية لا يعني بالضرورة تشابه النظم الضريبية ، لاختلافها في الهياكل الاقتصادية والثقافة والعادات والتقاليد السائدة في مجتمع ما ، بالإضافة إلى الاختلاف في مستويات التقدم الاقتصادي.

وتهتم كل البلدان المتقدمة صناعيا والنامية بحجم الضرائب التي تستطيع تحصيلها فيمكن التعرف على الملامح الرئيسة للدخل في دولة معينة بمجرد دراسة عناصر الحصيلة الصريبية فيه ، لان النظام الضريبي ينقل الملامح الرئيسة لهيكل الدخل القومي .

ويلاحظ أن الدول المتقدمة اقتصاديا ، تعتمد بصفة أساسية على القطاع الصناعي ، للحصول على الجانب الأكبر من مواردها الضريبية ، وأما الدول الآخذة في النمو فيلاحظ أنها تعتمد بصفة أساسية على الضرائب غير المباشرة ، لتحقيق الغرض نفسه ، ولا يقتصر الأمر على تأثير الهيكل الضريبي في الدخل القومي بل إن الثاني يؤثر أيضاً في الأول ، كون الضريبة من أهم الأدوات التي تتسم بالفاعلية في توجيه النشاط الاقتصادي سواء عن طريق الحوافز الضريبية والتي تقرر لبعض أوجه دون غيرها، أو بفرض ضريبة ذات سعر منخفض على بعضها ، وفرض الضريبة ذات السعر المرتفع على غيرها من هذه الأوجه .

واتجه التفكير في سورية إلى مواكبة هذه التطورات ومواءمة تعديل التشريع الضريبي في هذا الاتجاه، لخدمة أهداف التنمية الاقتصادية والاجتماعية فيه، وزج كافة الإمكانات المتاحة في سبيل دعم مسيرة

الاقتصاد الوطني وتطويره ، ثم رفد الموازنة العامة للدولة بالموارد المالية اللازمة لمواجهة المتطلبات المتزايدة للإنفاق العام ، وتشجيع الاستثمارات واستقدام رؤوس الأموال المغتربة [١].

توضح دراسة تحليلية للنظام الضريبي السوري بوضعه الراهن أنه أصبح بحاجة إلى تعديل جذري، نظرا إلى المدة الطويلة التي مرت عليه ، كما توضح أنه لم يعد يتلاءم مع التطورات الاقتصادية والاجتماعية الجذرية التي مرت على سورية .

ويتضح مما سبق ، ان من الصعوبة بمكان التحدث عن الضريبة في سورية بوصفها وسيلة فعالة ونشيطة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية . ويرى الباحث ضرورة الحرص على جعل النظام الضريبي أداة فعالة في الحث على الاستثمار ، أو في التخفيف من حدة التفاوت الطبقي ، أو في معاقبة النشاطات غير الإنتاجية، وخاصة بما يتعلق بالمضاربات العقارية .

ولا يقوم نظام ضريبي إلا بالاعتماد على أسس سليمة وعملية ، والسؤال الذي يطرح نفسه في هذه المرحلة :

أي إصلاح ضريبي يمكن أن يناسب وضعنا الاقتصادي والاجتماعي ، ويقيم علاقة ثقة بين المكلف والإدارة الضريبية مع المحافظة على مصلحة الخزينة والمكلف معا

وتشير المعطيات إلى أنه يجب اختيار الضرائب والرسوم التي تعطي نتائج أيجابية منسجمة مع الأهداف الاقتصادية والاجتماعية المنتظرة منذ البدء ، فأي إصلاح ضريبي جاد وفعال لن يعطي نتائجه المرجوة منه ما لم يقم على دراسات مفصلة ومعمقة لمعطيات المجتمع السوري السياسية والاقتصادية والاجتماعية .

فالنظام الضريبي هو أحد عناصر السياسة المالية للدولة ، ولا يقتصر تأثيره في تأمين الموارد العامة فحسب، وإنما يتعداه إلى سلسلة من النتائج على النشاط الاقتصادي العام، كالحد من التفاوت في توزيع الدخل والثروة، والمساهمة في تحقيق الاستقرار على مستوى الإنفاق النقدي، وبالتالي على المستوى العام للأسعار والاستهلاك والعمالة .

من ناحية أخرى فإن مكونات هيكل النظام الضريبي تضم ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة ، وثمة عوامل عديدة تؤخذ بعين الاعتبار لتحديد نوعية الضريبة التي يفترض أن تعطى الأولوية ، طبقاً لاعتبارات مالية واقتصادية واجتماعية كوفرة الحصيلة أو الحد من الاستهلاك، أو مراعاة دخول شرائح المجتمع المختلفة .

وهذا ما يضع الجهات المسؤولة المعنية في كل دولة أمام خيارين:

أولهما : يعتمد فرض الضريبة على الدخل عند تحققه (أي تحقق الدخل)

---

[١] –الشيخ، أحلام: رسالة ماجستير، إشراف الدكتور محمد خالد المهايني، نظام الضرائب النوعية ونظام الضرائب على الإيراد العام ، ١٩٩٨–١٩٩٩، ص٣١.

وثانيهما: يرى أن من الأفضل فرض الضريبة عند انفاق الدخل أو التصرف به. وبمعنى آخر الاختيار بين الضرائب المباشرة وأهمها (الضرائب على الدخل والثروة) وبين الضرائب غير المباشرة وأهمها (الضرائب على الإنفاق والاستهلاك) وهذه الأخيرة تمتاز عادة بوفرة حصيلتها وسهولة جبايتها، لأنها تدمج عادة مع ثمن السلعة أو الخدمة، هذا من الناحية النظرية ولكن الواقع وحاجة الدولة إلى الإيرادات يؤدي إلى الاعتماد على كلا النوعين من هذه الضرائب ولكن دواعي العدالة تؤكد أيضاً كما أن تكون ضرائب الدخل عماد النظام الضريبي العادل تعتمد عليها بالدرجة الأولى في تكوين إيراداتها الضريبية ، ومن ثم تعتمد على الضرائب غير المباشرة سواء كانت ضرائب جمركية أم ضريبة عامة على المبيعات أو على القيمة المضافة، كما هو الحال في الدول المتقدمة لا التوسّع في فرض هذه الضرائب على حساب الضريبة على الدخل .

فالواقع أن الدول النامية مدعوة لإيجاد سياسة ضريبية متكاملة تعتمد على الضرائب على الدخل والثروة مع الأخذ أيضا بالضرائب على الإنفاق والاستهلاك غير الضروري مدخلاً صحيحاً لسياسة ضريبية تراعي العدالة في التكليف كما تهتم أيضا بما يسمى (المكلف الاقتصادي) الذي يتحمل عبء الضريبة الفعلي في حين أن المكلف القانوني يدفع الضريبة إلى الخزينة العامة وينقل عبأها إلى المستهلك ، ويجمع معظم خبراء المالية والاقتصاد على أن الضرائب المباشرة على الدخل تعد من أكثر الضرائب عدالة ومرونة لأنها تحقق عمليا اقتطاعات أكبر من الدخول المرتفعة واقتطاعات أقل من الدخول المتوسطة والمنخفضة ولكن – وبالمقابل – فإن الاستقطاعات الضريبية غير المباشرة وخاصة (الضريبة على القيمة المضافة) تعطي للسلطة في الدول النامية مرونة أكبر لتحقيق زيادة في حصيلة الضرائب ، وتحقق أيضاً نوعاً من العدالة من خلال تطبيقها بمعدلات ضريبية متدرجة بحيث تعفى السلع والخدمات الأساسية ، وفرضها بمعدلات ومعدلات متدنية للسلع غير الكمالية معدلات أعلى للسلع والخدمات الكمالية .

وسنحاول من خلال هذا الباب استعراض جوهر الإصلاح الضريبي المرغوب به في سورية، وإبراز متطلبات نجاح هذا الإصلاح، وذلك في فصلين :

الفصل الأول: إصلاحات هيكلية في نظام ضريبة الدخل (اعتماد الضريبة على الدخل الإجمالي أو الإيراد العام)

الفصل الثاني: اعتماد الضريبة على القيمة المضافة.

وسنتكلم في الأول عن ضرورة انتقال سورية إلى نظام الضريبة العامة على الدخل من أجل توسيع قاعدة فرض الضريبة وتحسين الإيرادات الضريبية المباشرة فيه ، والثاني نتكلم عن ضرورة الأخذ بالضريبة على القيمة المضافة والبحث عن متطلباته لتطبيق هذه الضريبة بنجاح بدلاً من نظام الضرائب النوعية على الإنفاق وذلك بشكل تدريجي.

الفصل الأول

إصلاحات هيكلية في نظام ضريبة الدخل (اعتماد الضريبة على الدخل الإجمالي أو الإيراد العام)

المبحث الأول : مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي وخصائصها

المطلب الأول : مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي

المطلب الثاني : خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي

المبحث الثاني : الدول المطبقة للضريبة على الدخل الإجمالي وقابلية تطبيقها في سورية

المطلب الأول : التجربة في الجزائر

المطلب الثاني : التجربة في مصر

المطلب الثالث : التجربة في فرنسا

المطلب الرابع : محاولات الإصلاح لنظام ضرائب الدخل في الجمهورية العربية السورية

الفصل الأول

إصلاحات هيكلية في نظام ضريبة الدخل

(اعتماد الضريبة العامة على الدخل أو الإيراد العام)

تعد الضريبة على الإيراد العام التنظيم العلمي والفني المتطور لضرائب الدخل ، والتي تعكس العلاقة مابين النظام الضريبي والأوضاع الاقتصادية والاجتماعية ، والتي تسعى معظم الدول لتوفير معطياته وشروط تطبيقه ، فيمكن عن طريق الضريبة على الإيراد العام التأثير في البنية الاقتصادية وتوجيهها نحو التنمية من خلال ما تتمتع به هذه الضرائب من خصائص ومزايا .

ومعظم الدول الحديثة تتجه حاليا إلى الأخذ بالضريبة الموحدة على الدخل (الإيراد العام) ، لأنها دليل صحيح على مقدرة المكلف المالية ، وتحديد درجة تحمله لعبء الضريبة لذلك تعد من الضرائب العادلة .

وفي الواقع إن أغلب الاتجاهات المعاصرة [١] والمؤسسات الدولية، تنصح بتطبيق نظام الضريبة الموحدة ، وإن كانت القابلية الإدارية ضعيفة نسبيا ، خصوصا بعد أن اتضحت المشكلات الاقتصادية والمالية والاجتماعية الناجمة عن تطبيق النظامين السابقين (النظام النوعي ، النظام المختلط أو التكميلي) لذلك يتعين على هذين النظامين من الأنظمة المؤقتة في الدول التي تأخذ بها .

وهناك بعض الدول طبقت الضريبة الموحدة [٢] دون أن تمر بالنظام النوعي أو بالنظام المختلط ، ولكن ليس هناك دولة وفق معلومات الباحث ، انتقلت من الضريبة الموحدة إلى النظام المختلط أو النظام النوعي ، فبعض الدول سمحت لها ظروفها المختلفة بالأخذ بالضريبة الموحدة دون المرور بنظام الضرائب المختلط كالولايات المتحدة الأمريكية وكندا والمانيا ، وهناك دول لم تسمح لها ظروفها الاجتماعية والاقتصادية بتطبيق الضريبة الموحدة التصاعدية حتى الآن ، لهذا اضطرت إلى قبول النظام الضريبي المختلط ثم انتقلت منه إلى الضريبة الموحدة كما هو الحال في فرنسا وانكلترا وبلجيكا وأيطاليا .

وكانت هذه الدول مقتنعة بأن النظام الضريبي المختلط لا يمكن أن يدوم طويلاً ، بل إن المفكر الفرنسي جوزيف كايو ، وهو العقل المخترع والمدبر للضرائب المختلطة ، لم يكن يعني من اقتراحه للنظام الضريبي المختلط إلا تهيئة المناخ الملائم لتطبيق الضريبة الموحدة ، ولم يكن النظام المختلط النظام المثالي حتى بالنسبة إلى واضعه، إلى درجة أن كايو كان يقول : " إن الضريبة العامة على الدخل هي أكثر الضرائب عدالة " .

---

[١] – د. نعوش، صباح: الضرائب في الدول العربية، ص٣٣

[٢] –الشيخ ، أحلام: رسالة الماجستير، المرجع السابق، ص٣٤

المبحث الأول
مفهوم الضريبة العامة على الدخل وخصائصها

أولاً – مفهوم الضريبة العامة على الدخل

المقصود بها: الضريبة التي تفرض على مجموع الدخل المتحقق للمكلف بالضريبة من مصادر متعددة .

ويكون إقرار المكلف هو الأساس في تحقيق الضريبة وربطها وتحصيلها مع قيام الإدارة الضريبة بالتأكد من صحة المعلومات المقدمة ، مما يتطلب وجود إدارة ضريبية على درجة عالية من الكفاءة الفنية والإدارية والحزم [١] ، لتحقيق أهداف النظام وغاياته ، بالإضافة إلى ضرورة توافر الوعي الضريبي لدى المكلفين، إلى الحد الذي يدفعهم بالإقرار بكل ما يتم حصولهم عليه من دخول .

ثانيا – خصائص الضريبة العامة على الدخل

تتميز الضريبة العامة على الدخل بعدة خصائص هي [٢]:

١) تطبق على دخل الأشخاص الطبيعيين .
٢) ضريبة سنوية : تستحق كل سنة على أساس الأرباح أو الدخول التي حققها المكلف بالضريبة أو التي تحصل عليها خلال السنة .
٣) ضريبة إجمالية : تقع على الدخل الإجمالي الصافي الذي يتحصل عليه المكلف بعد طرحه من الدخل الإجمالي التكاليف المنصوص عليها قانونا .
٤) ضريبة أحادية : أي تضم أو تشمل كل فئات الدخل .
٥) ضريبة تصاعدية : يتم حساب الضريبة بتطبيق سلم تصاعدي مقسم إلى شرائح من الدخول ، الذي يسمح بتطبيق معدل تصاعدي كذلك ، بشكل يكون في العبء الضريبي الملقى على عاتق المكلف بالضريبة أكثر أهمية كلما زاد دخله .
٦) ضريبة تصريحية : مادام أنه يوضع ويحصل عن طريق جداول أو قائمة اسمية على أساس التصريحات بالدخول المكتسبة من طرق المكلفين بالضريبة ، فيتم النظر إلى المكلف بالضريبة بصورة شاملة، والي إجمالي دخله المتحقق من انشطته المختلفة، ومصادر ملكيته المتعددة دون التمييز بينها ، وبالتالي يمكن معرفة مقدرته التكليفية وحالته المالية التي لا يمكن التعرف عليها ، باتباع نظام الضرائب النوعية على فئات الدخل، وعلى هذا الأساس فلو كان الشخص يمتلك قطعة أرض ويمارس نشاطاً تجارياً ويمتلك أوراقا مالية، فإن الضريبة تفرض على إجمالي الدخل المتحقق من تلك المصادر المختلفة .

---

[١] – د. بركات ، عبد الكريم صادق– د. دراز، حامد: المالية العامة، مؤسسة باب الجامعة، الاسكندرية ١٩٨٥ ، ص٦٦

[٢] –د. محرزي، محمد عباس: اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة، الجزائر، سنة النشر غير واردة ، ص٩٦–٩٧

وتتضمن هذه الضريبة – انطلاقا من هذه الخصائص – المزايا التالية [١]:

١) الشفافية: وذلك من خلال النظرة الإجمالية لمجموع مداخيل المكلف وطريقة تحديد الدخل الخاضع للضريبة .

٢) البساطة بالنسبة للمكلف ولإدارة الضرائب معاً، بحيث يطالب هؤلاء المكلفين بضريبة واحدة على الدخل رغم تعدد مداخيلهم ، وبالتالي تسهل عملية مسك الملفات الضريبية ومراقبتها .

٣) الاقتراب من العدالة بحيث تحسب على أساس جدول متصاعد مع مراعاة الظروف الشخصية للمكلف كما تمكن من معرفة القدرة الحقيقية للمكلفين بحسبان أن مجموع الدخل من أفضل الوسائل لقياس المقدرة المالية للفرد .

[١] – د. مراد، ناصر: الإصلاح الضريبي في الجزائر، منشورات بغدادي، الجزائر، عام ٢٠٠٣، ص٤٨

المبحث الثاني
الدول المطبقة للضريبة على الدخل الإجمالي وقابلية تطبيقها في سورية

المطلب الأول
التجربة في الجزائر

يعرف المشرع الجزائري الضريبة على الدخل الإجمالي : يتم تأسيس ضريبة سنوية واحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تدعى ضريبة الدخل الإجمالي . تطبق هذه الضريبة على دخول وأرباح المكلف بالضريبة التي يحققها أو يحصل عليها كل سنة [١].

١-الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي :

الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي هم [٢]:

- الأشخاص الذين يتوفرون على إقامة جبائية في الجزائر وهم :

أ- الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن في الجزائر بصفتهم مالكين له ، سواء أكانوا منتفعين به أم مستأجرين له .

ب-الأشخاص الذين لديهم في الجزائر مكان إقامة رئيس .

ت-الأشخاص الذين يمارسون وظائفهم أو يكلفون بمهام في بلد أجنبي والذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخلهم .

ث-الأشخاص الذين لا يتوفرون على إقامة جبائية في الجزائر ولهم عائدات من مصدر جزائري .

إضافة إلى ماسبق ، يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي مداخيل الأشخاص سواء كان موطن تكليفهم الجزائر أو الأشخاص من جنسية أجنبية والذين يتحصلون في الجزائر على مداخيل يحوّل فرق الضريبة عليها إلى الجزائر، بموجب اتفاقية جبائية تم عقدها مع بلدان أخرى .

كما يخضع أيضاً للضريبة على الدخل الإجمالي بصفة شخصية على حصة الفوائد العائدة من الشركات إلى فائدة الأشخاص التالية :

---

[١] -المادة الأولى ، قانون الضرائب المباشرة لسنة ١٩٩١

[٢] -المادة الثالثة من قانون الضرائب المباشرة لسنة ١٩٩١

- الشركاء في شركات الأشخاص.
- شركاء الشركات المدنية المهنية المشكلة من أجل الممارسة المشتركة لمهنة أعضائها .
- أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له الشركات باسم جماعي، شريطة ألا تشكل هذه الشركات في شكل شركة أسهم أو شركة المسؤولية المحدودة .
- أعضاء الجمعيات المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية .

٢- تحديد المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي :

يتكون الدخل الصافي من مجموع المداخيل الصافية التالية [١]:

أ- الأرباح الصناعية التجارية والحرفية .

ب-عائدات المزارع .

ت-الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية.

ث-عائدات رؤوس الأموال المنقولة .

ج- الرواتب والأجور والريوع العمرية .

ويتم حسم التكاليف التالية للوصول إلى الدخول الصافية الخاضعة للتكليف [٢]:

ح- فوائد القروض المقترضة لأغراض مهنية ، وتلك المقترضة لشراء مساكن أو بنائها، والتي هي على عاتق المكلف بالضريبة .

خ- اشتراكات منح الشيخوخة والضمان الاجتماعي، والتي يدفعها المكلف بالضريبة بصفة شخصية

د- نفقات الإطعام .

ذ- وثيقة تأمين بصفة فردية من طرف المالك المؤجر .

ر- الخسائر المسجلة للسنوات الخمس السابقة .

---

[١] -المادة ٢ من قانون الضرائب المباشرة (قانون المالية ٢٠٠٣)

[٢] - المادة ٨٥ من قانون الضرائب المباشر (قانون المالية ٢٠٠٣)

٣- معدلات الضريبة المطبقة :

لقد تطورت معدلات الضريبة المفروضة على الدخل الإجمالي منذ ١٩٩٢ ، لغاية ٢٠٠٣ ، وكان ذلك كالتالي :

- في سنة ١٩٩٢[١] : تم تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي حسب جدول تصاعدي وفق ست شرائح ، بحيث الحد الأدنى المعفى من الضريبة لا يتجاوز ٢٥٢٠٠ دينار جزائري، وأعلى معدل للضريبة يساوي ٧٠ % الموافق للدخل الذي يزيد عن ٧١٨٢٠٠ دينار جزائري .

- في سنة ١٩٩٤ : تم تحديد معدلات هذه الضريبة كالتالي [٢]:

الدخل الخاضع للضريبة (د.ج)	معدل الضريبة %
لا يتجاوز ٣٠٠٠٠	%٠
من ٣٠٠٠١ إلى ١٢٠٠٠٠	%١٥
من ١٢٠٠٠١ إلى ٢٤٠٠٠٠	%٢٠
من ٢٤٠٠٠١ إلى ٧٢٠٠٠٠	%٣٠
من ٧٢٠٠٠١ إلى ١٩٢٠٠٠٠	%٤٠
أكثر من ١٩٢٠٠٠٠	%٥٠

ثم جاء قانون المالية لعام ١٩٩٩ ونص في المادة ١٠ منه على تعديل معدلات ضريبة الدخل لتصبح كما يلي :

الدخل الخاضع للضريبة (دج)	معدل الضريبة (%)
لا يتجاوز ٦٠٠٠٠	%٠
من ٦٠٠٠١ إلى ١٨٠٠٠٠	%١٠
من ١٨٠٠٠١ إلى ٣٦٠٠٠٠	%٢٠
من ٣٦٠٠٠١ إلى ٧٢٠٠٠٠	%٣٠
من ٧٢٠٠٠١ إلى ١٩٢٠٠٠٠	%٣٥
أكثر من ١٩٢٠٠٠٠	%٤٠

[١] – د. مراد، ناصر: مرجع سابق، ص١٤٢

[٢] – المادة التاسعة من قانون المالية لسنة ١٩٩٤ ، المادة ١٠٤ من قانون الضرائب المباشرة.

ثم جاء قانون المالية لعام ٢٠٠٣ ، ونصت المادة ١٠٤ من قانون الضرائب المباشرة على إجراء التعديلات التالية (وهي سارية المفعول إلى اليوم) :

الدخل الخاضع للضريبة (دينار جزائري)	معدل الضريبة %
لا يتجاوز ٦٠٠٠٠	%٠
من ٦٠٠٠١ إلى ١٨٠٠٠٠	%١٠
من ١٨٠٠٠١ إلى ٣٦٠٠٠٠	%٢٠
من ٣٦٠٠٠١ إلى ١٠٨٠٠٠٠	%٣٠
من ١٠٨٠٠٠١ إلى ٣٢٤٠٠٠٠	%٣٥
أكثر من ٣٢٤٠٠٠٠	%٤٠

وعلى الرغم من من هذه التعديلات منذ سنة ١٩٩٢ إلى الوقت الحالي ، فإنه يمكن وضع جملة من الملاحظات على هذا القانون هي :

أ- الحد الأدنى المعفى من الضريبة هو ٦٠٠٠٠ دينار جزائري والذي يعد زهيدا خاصة مع ارتفاع الأسعار ، مع العلم أن مستوى هذا الحد يجب أن يضمن مستوى المعيشة المادي للمكلف .

ب- غياب المرونة التصاعدية في معدل الضريبة المعتمد ، بحيث نجد حجم الشريحة الأولى ٦٠٠٠٠ دينار جزائري ، بينما حجم الشريحة الثانية ١٢٠٠٠٠ دينار جزائري ، بينما حجم الشريحة الثالثة يساوي ١٨٠٠٠٠ دينار جزائري ... وهذا في الواقع لصالح الدخول المرتفعة ، لذلك يجب أن تكون الشريحة الأولى واسعة .

ت- قد تدفع تصاعدية الضريبة بالمكلف في حالة وقوع دخله في شريحة ذات معدل مرتفع العمل على تدني دخله، لإلحاقه بشريحة ذات معدل منخفض، لذلك يجب أن يكون الانتقال بين شريحة وأخرى في المعدل بدرجة صغيرة لتجنب تحايل المكلفين وتقليص مدة التهرب ، إذ يمكن ان تخسر الخزينة من التهرب أكثر مما تحصله من التصاعدية .

ث- تعد المعدلات المدرجة في الجدول مرتفعة جداً خاصة وأن الحد الأقصى يصل إلى ٤٠% .

٤- الإعفاءات في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي[١] :

الأشخاص المعفون وهم :

أ- الأشخاص الذين لا يتجاوز دخلهم السنوي الصافي الإجمالي ٦٠٠٠٠ دينار جزائري .

ب- السفراء والاعوان الدبلوماسيون والقناصل والأعوان القنصليون من جنسية أجنبية وهذا عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيين والقنصليين الجزائريين .

المداخيل المعفية:

أ- بالنسبة للأرباح الصناعية والتجارية :

١ ً - الأرباح المستفيدة من الإعفاءات الدائمة:

- المؤسسات التابعة لجمعيات المعاقين المعتمدة، وكذا الهياكل التابعة لها.
- إجمالي المداخيل المحققة من طرف الفرق المسرحية .
- الأرباح المستعملة لإقامة مساكن اجتماعية ، ريفية / وترقوية .

٢ ً- الأرباح المستفيدة من إعفاء لمدة عشر سنوات هي :

- الحرفيون التقليديون والأشخاص الذين يمارسون نشاطاً في الحرف الفنية.

٣ ً - تستفيد ولمدة ٣ سنوات من الاعفاء - وهذا بدءا من تاريخ الاستغلال - الأنشطة التي يقوم بها الشباب والمدعمة من الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب .

- تستفيد ولمدة ٣ سنوات من الإعفاء وهذا بدءا من تاريخ الاستغلال ، مداخيل الأنشطة المقامة من الشباب المستفيدين من نظام خلق أنشطة إنتاج مدعمة من طرف الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة .
- هذا الإعفاء الأخير يخص الاستثمارات المعتمدة بدءاً من ٣١-١٢-٢٠٠٦ .

---

[١] - المديرية العامة للضرائب ، اعتمادا على الموقع : ***http//:www.impots-dz.org***

ب- بالنسبة للمداخيل الفلاحية :

١ ً – تستفيد بصفة دائمة المداخيل الناتجة عن زراعة الحبوب ، البقول الجافة ، الخضراوات ، والتمور.

٢ ً – تستفيد من إعفاءات مؤقتة ولمدة ١٠ سنوات : مداخيل الأنشطة الزراعية وتربية المواشي المقامة في المناطق الجبلية أو في المناطق المستصلحة حديثاً .

٣ ً- بالنسبة لمداخيل رؤوس الأموال المنقولة :

- تستفيد من إعفاء لمدة خمس سنوات ، نواتج اسهم الصندوق الوطني لدعم الاستثمار من اجل التشغيل .
- تستفيد من إعفاء لمدة خمس سنوات – بدءاً من ١ كانون الثاني ٢٠٠٣ – الأرباح الناتجة من كل من الأسهم والسندات المسعرة في البورصة وبالنسبة للسندات فإنه يشترط أن يكون تاريخ استحقاقها ٥ سنوات كأدنى تقدير .

٤ ً- بالنسبة للأجور والمرتبات:

- الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة بدون مقابل منصوص عليها باتفاق دولي .
- مداخيل العمال المعوقين حركيا ، ذهنيا ، بصرياً وسمعياً الذي يقل دخلهم عن ١٥٠٠٠ دينار جزائري.
- معاشات المجاهدين، النساء الأرامل لحرب التحرير الوطنية.
- المكافآت المخصصة لتكاليف الانتقال أو لمهمة ما.
- المكافآت المخصصة للمناطق الجغرافية.
- المكافآت المنصوص عليها قانوناً، منها: إعانات الامومة، إعانات عائلية
- الإعانات المقدمة لضحايا حوادث العمل.

٥- التخفيضات في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي [١]:

أ- يتم تخفيض الضريبة على المداخيل الناتجة عن أنشطة مقامة ولايات: إليزي، تندوف، أدرار وتمنراست ، بشرط أن تكون دائمة ، وتستفيد من تخفيف بنسبة ٥٠% بدءا من ١ كانون الثاني ٢٠٠٥ وفي هذا تُستثنى مداخيل عمال قطاع المحروقات .

ب-بالنسبة للأرباح المعاد استثمارها ، تستفيد من تخفيض بنسبة ٣٠% .

المطلب الثاني

التجربة في مصر

يعرّف المشرع المصري الضريبة العامة على الدخل: يتم فرض ضريبة سنوية واحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين، تدعى الضريبة العامة على الدخل ، تطبق هذه الضريبة على دخول وأرباح المكلف بالضريبة التي يحققها أو يحصل عليها كل سنة [٢].

أولاً – الأشخاص الخاضعون للضريبة :

تفرض الضريبة الموحدة على صافي الإيراد الكلي الذي يحصل عليه الأشخاص الطبيعيون والاعتباريون .

كما أن المشرع المصري أخضع للضريبة الموحدة الأشخاص التالين :

أ- يخضع الشخص للضريبة لأنه مواطن أو مقيم في مصر أو الدولة التي فرضت ضريبة الدخل تطبيقا لمبدأ التبعية الاجتماعية .

ب- يخضع الشخص للضريبة على اعتبار أن مصدر دخله أو إيراده قد أتى من ممارسته للمهنة وبالتالي لم يتم الأخذ بمبدأ التبعية السياسية أي جنسية الشخص عند تحديد مدى خضوعه للضريبة

ويعد المكلف (الطبيعي أو الاعتباري) مقيماً عادةً في مصر في الحالات الآتية [٣]:

- اذا كان له موطن دائم في مصر .
- المقيم في مصر مدة تزيد على ١٨٣ يوما متصلة أو متقطعة خلال اثني عشر شهراً .
- المصري الذي يؤدي مهام وظيفته في الخارج ويحصل على دخله من خزانة مصرية .

---

[١] –المديرية العامة للضرائب ، اعتماداً على الموقع السابق .

[٢] - المادة الأولى من القانون رقم ٩١ لعام ٢٠٠٥

[٣] –المادة الثانية من القانون رقم ٩١ لعام ٢٠٠٥ ، المادة ٣ من اللائحة التنفيذية للقانون المذكور .

ويكون الشخص الاعتباري مقيماً في مصر في أي من الأحوال الآتية :

- إذا كان قد تأسس وفقاً للقانون المصري .
- إذا كان مركز إدارته الرئيس أو الفعلي في مصر .
- إذا كان شركة تملك فيها الدولة أو أحد الأشخاص الاعتبارية العامة أكثر من ٥٠% من رأسمالها .

يكون للشخص الطبيعي موطن دائم في مصر في أي من الحالتين الآتيتين :

- إذا تواجد في مصر معظم أوقات السنة سواء في مكان مملوك له أو مستأجر أو بأية صفة كانت .
- إذا كان للممول محل تجاري أو مكتب مهني أو مصنع أو غير ذلك من أماكن العمل التي يزاول فيها الشخص الطبيعي نشاطه في مصر .

وتكون مصر مركزاً للإدارة الفعلي للشخص الاعتباري إذا تحققت في شأنه حالتان على الأقل من الحالات الآتية :

- إذا كانت هي المقر الذي تتخذ فيه قرارات الإدارة اليومية.
- إذا كانت هي المقر الذي تنعقد به اجتماعات مجلس الإدارة أو المديرين.
- إذا كانت هي المقر الذي يقيم فيه ٥٠% على الأقل من أعضاء مجلس الإدارة أو المديرين.
- إذا كانت هي المقر الذي يقيم فيه الشركاء أو المساهمون الذين تزيد حصصهم على نصف رأس المال أو حقوق التصويت .

ثانيا – أما بالنسبة لصور الدخل المحققة في مصر، وحسب ماجاء في نص المادة ٣ من القانون رقم ٩١ لعام ٢٠٠٥ تشمل ما يأتي :

١) الدخل من الخدمات التي تؤدى في مصر بما في ذلك المرتبات ومافي حكمها .

٢) الدخل الذي يدفعه رب عمل مقيم في مصر ، ولو أُدى العمل في الخارج .

٣) الدخل الذي يحصل عليه الرياضي أو الفنان من النشاط الذي يقوم به في مصر.

٤) الدخل من الأعمال التي يؤديها غير المقيم من خلال منشأة دائمة في مصر.

٥) الدخل من التصرفات في المنقولات التي تخص منشأة دائمة في مصر.

٦) الدخل من الاستغلال والتصرف في العقارات ومافي حكمها الكائنة بمصر، وما يلحق بها من عقارات بالتخصيص .

٧) التوزيعات على أسهم شركة أموال مقيمة في مصر.

٨) حصص الأرباح التي تدفعها شركة أشخاص مقيمة في مصر.

٩) العائد الذي تدفعه الحكومة أو وحدات الإدارة المحلية أو الأشخاص الاعتبارية العامة، أو أي شخص مقيم في مصر، والعائد الذي يتم سداده من منشأة دائمة في مصر، ولو كان مالكه غير مقيم فيها .

١٠) مبالغ الإيجار ورسوم الترخيص والأتاوات التي يدفعها شخص مقيم في مصر أو التي تدفع من منشأة دائمة في مصر، ولو كان مالكها غير مقيم فيها.

١١) الدخل من أي نشاط آخر يتم القيام به في مصر .

ثالثا- وعاء الضريبة :

أ- تستحق الضريبة ابتداءً من أول كانون الثاني وتنتهي في ٣١ كانون الأول من كل عام، ويجوز حساب الضريبة عن فترة تقل أو تزيد على اثني عشر شهراً.

وتحدد اللائحة التنفيذية للقانون رقم ٩١ لعام ٢٠٠٥ إجراءات المحاسبة عن هذه الفترة وتستحق الضريبة في اليوم التالي لانتهاء الفترة الضريبية، كما تستحق بوفاة الممول أو بانقطاع إقامته أو توقفه كلياً عن مزاولة النشاط [١].

ب-تفرض ضريبة سنوية على مجموع صافي دخل الأشخاص الطبيعيين المقيمين وغير المقيمين بالنسبة لدخولهم المحققة في مصر .

[١] -المادة ٥ من اللائحة التنفيذية للقانون رقم ٩١ لعام ٢٠٠٥

ويتكون مجموع صافي الدخل من المصادر الآتية [١]:

- المرتبات ومافي حكمها.
- النشاط التجاري أو الصناعي.
- النشاط المهني أو غير التجاري.
- الثروة العقارية.

رابعا- الإعفاءات الضريبية :

حدد القانون رقم ٩١ لعام ٢٠٠٥ في المادة ١٣ منه الإعفاءات الضريبية بما يلي :

أ- مبلغ ٤٠٠٠ جنيه إعفاءً شخصياً سنوياً للممول عن جزء الدخل الذي يأتي من الراتب .

ب-اشتراكات التأمين الاجتماعي وغيرها مما يستقطع وفقاً لأحكام قوانين التأمين الاجتماعي أو أية نظم بديلة عنها .

ت-اشتراكات العاملين في صناديق التأمين الخاصة التي تنشأ طبقاً لأحكام قانون صناديق التأمين الخاصة الصادر بالقانون رقم ٥٤ لسنة ١٩٧٥ .

ث-أقساط التأمين على الحياة والتأمين الصحي على الممول لمصلحته أو مصلحة الزوج أو أولاده القصَّر ، وأية أقساط تأمين لاستحقاق معاش.

ج- المزايا العينية الجماعية التالية :

- الوجبة الغذائية التي تصرف للعاملين.
- النقل الجماعي للعاملين أو ما يقابله من تكلفة .
- الرعاية الصحية.
- الأدوات والملابس اللازمة لأداء العمل .
- المسكن الذي يتيحه رب العمل للعاملين بمناسبة أدائهم للعمل .

---

[١] – المادة ٦ من القانون رقم ٩١ لعام ٢٠٠٥

- حصة العاملين من الأرباح التي يتقرر توزيعها طبقاً للقانون .
- ما يحصل عليه أعضاء السلكين الدبلوماسي والقنصلي والمنظمات الدولية وغيرهم من الممثلين الدبلوماسيين الأجانب، وذلك في نطاق عملهم الرسمي، بشرط المعاملة بالمثل، وفي حدود تلك المعاملة .

ويشترط بالنسبة للبندين ٣ و ٤ ألا تزيد جملة مايعفى للممول على ١٥% من صافي الإيراد أو ثلاثة آلاف جنيه، أيهما أكبر .

خامسا –المعدلات الضريبية :

- تستحق الضريبة على ما يجاوز خمسة آلاف جنيه من مجموع صافي الدخل الذي يحققه الممول المقيم خلال السنة [١].
- تكون اسعار الضريبة على النحو الاتي :

الشريحة الأولى : أكثر من ٥٠٠٠ جنيه حتى ٢٠٠٠٠ جنيه (١٠%)
الشريحة الثانية : أكثر من ٢٠٠٠٠ جنيه حتى ٤٠٠٠٠ جنيه (١٥%)
الشريحة الثالثة : أكثر من ٤٠٠٠٠ جنيه (٢٠%)

ويتم تقريب مجموع صافي الدخل السنوي عند حساب الضريبة لأقرب عشرة جنيهات [٢]

- يكون حساب الشريحة التي لا تستحق عنها ضريبة ، وقدرها خمسة آلاف جنيه ، دون تخفيض بالنسبة للممول المقيم حتى ولو لم تستمر مدة عمله أو مزاولة نشاطه الفترة الضريبية بأكملها ، وفي حالة تعدد مصادر الدخل تخصم تلك الشريحة أولاً من إيرادات المرتبات ومافي حكمها ، فإذا تبقى منها جزء يتم خصمه من أي إيراد آخر [٣].

وأخيراً:

لابد من ذكر أهمية الإصلاح الضريبي الذي حدث في مصر باتجاه الضريبة الموحدة، من ناحية توزيع أعباء الضريبة توزيعاً عادلاً على أفراد المجتمع ، ومن ناحية زيادة حصيلة الإيرادات. وأكدت الإدارة الضريبية في مصر على إعادة النظر في الاتجاهات من آن إلى آخر من ناحية الأعباء العائلية وحدود الشرائح المختلفة ، في ضوء التطور الاقتصادي والاجتماعي .

---

[١] – المادة ٧ من القانون رقم ٩١ لعام ٢٠٠٥

[٢] – المادة ٨ من القانون رقم ٩١ لعام ٢٠٠٥

[٣] – المادة ٩ من اللائحة التنفيذية للقانون رقم ٩١ لعام ٢٠٠٥

وبناءً عليه تم تعديل نطاق هذه الإعفاءات بالقانون ١٦٢ لعام ١٩٩٧ ومن ثم بالقانون رقم ٩١ لعام ٢٠٠٥ حيث تم تخفيض أسعار الضريبة في مقابل إلغاء الإعفاءات الضريبية ، كما ذكر في سياق البحث، حيث يؤكد النقاد الماليين على ضرورة إعادة النظر في الأعباء العائلية حسب الظروف الاقتصادية التي تمر بها مصر ويرى البعض الآخر أن هذا الحد من الإعفاء مازال لا يتناسب ودخل المواطن المصري. ورغم تباين الآراء، إلا أن الكل يجمع على أهمية القانون الجديد للتخفيف من الأعباء عن كاهل محدودي الدخل .

وخلاصة القول :

إن السلطة المالية في مصر سعت إلى أن يكون قانون الضريبة الموحدة خطوة جادة على طريق إصلاح النظام الضريبي المصري ، خاصة وأن مرحلة الإصلاح الاقتصادي تستلزم إصلاحاً جذرياً للسياسات المالية ، وفي مقدمتها السياسات الضريبية، حتى تتوافق مع استراتيجية الإصلاح الاقتصادي، وتؤدي إلى الإسهام الفعال في تحضير النشاط الاقتصادي ، وتشارك في حل المشكلات ، ومنها مشكلة البطالة .

المطلب الثالث

التجربة في فرنسا

تعرف الضريبة العامة على الدخل بأنها ضريبة سنوية وحيدة تفرض على دخل الأشخاص الطبيعيين ، وهي ضريبة تصريحية ما عدى بعض الحالات الاستثنائية المرتبطة بطبيعة المداخيل [١]

أولا–المكلفون الخاضعون للضريبة :

يخضع لهذه الضريبة الأشخاص التي تعد فرنسا موطناً جبائياً لهم وهم :

الأشخاص الطبيعيون و أعضاء الشركات و الشركاء في الشركات المدنية المهنية أو أعضاء في شركات مدنية خاضعة لنفس نظام شركات التضامن[٢]، حيث أخذ المشرع الضريبي الفرنسي بمبدأي التبعية

1) – Emmanuel disle et jaques saraf , Fiscalité, Edition DUNOD ,Paris,2001/2002 , p150 .

[2]) Bouchachia Hichem, cours d’impot direct, IRG,IBS,Ecole Nationale des Impots,2001, p95.

السياسية والتبعية الاقتصادية ، فسرت الضريبة على إيراد الأشخاص الطبيعيين ، وذلك عن جميع دخولهم بصرف النظر عن مصدرها كما يلي :

١- الأشخاص المقيمون في فرنسا أو مكان إقامتهم الأساسي فرنسا.

٢- الأشخاص الذين يمارسون نشاطاً مهنياً مأجوراً أو غير مأجور ، شرط أن يكون نشاطاً أساسياً للمكلف بفرنسا.

٣- الأشخاص الذين تعد فرنسا مركز مصالحهم الاقتصادية .

كما ميز هذا النظام المكلفين الذين يمارسون نشاطاً أو مهمة في بلد أجنبي ، ولا يخضعون لضريبة شخصية على مجموع دخولهم ، فعد موطن تكليفهم فرنسا .

وأخضع الأشخاص من جنسية فرنسية أو أجنبية سواء عد أم لم يعد موطن تكليفهم فرنسا في حال حققوا أرباحا خاضعة للضريبة تخص فرنسا بالاتفاق الدولي ، لمكافحة الازدواج الضريبي .

وأكد المشرع الفرنسي على ضرورة فرض الضريبة على دخل الأسرة بأكملها، بمعنى أن التكليف يتم في شخص رب الاسرة عن دخله الشخصي ، إضافة إلى دخول زوجته وأولاده الذين يعدون عبئاً قانونياً عليه .

وتسري هذه الضريبة في بعض الحالات ، على بعض الشركات التي لها حق الاختيار بين الخضوع لهذه الضريبة أو للضريبة على الشركات .

تطرح الضريبة استنادا إلى بيانات المكلف فيتناول التكليفُ الدخل الكلي ، وهو في الواقع مجموع الدخول النوعية المحددة وفقا للقواعد الخاصة بها ، والمقررة لكل نوع من الدخل، أي يجري تحديد الدخل نوعياً وفق القواعد المقررة لكل نوع ، ومن ثم يصار إلى تجميع المداخيل وفرض الضريبة على مجموع الدخل .

ثانياً – أساس فرض الضريبة [1]:

تتأسس الضريبة على المداخيل التي تأتي من الأجور و التعويضات و الإيرادات و الريوع و المعاشات و المداخيل الدائمة و الأرباح الصناعية و التجارية و الأرباح المهنية غير التجارية و المداخيل

[1])– Emmanuel disle et jaques saraf , Fiscalité, Edition DUNOD ,Paris,2001/2002. P : 166

المشابهة و المداخيل العقارية و مداخيل رؤوس الأموال المنقولة و علاوة بعض المسيرين للمؤسسات و أرباح الإستغلال الزراعي و زيادة القيمة للتنازل المحقق من بيع دين أو حق من طرف شخص طبيعي .

ثالثا– وعاء الضريبة :

المداخيل التي تخضع لهذه الضريبة هي كل المداخيل المحققة خلال السنة المدنية من طرف الأشخاص الطبيعيين الذين تعد فرنسا موطناً جبائياً لهم ، هذه المداخيل تضم الأرباح الصناعية و التجارية، والأرباح غير التجارية و المداخيل الزراعية و مداخيل الإجارة و رؤوس الأموال المنقولة و فوائض القيمة عند التنازل عن العقارات المبنية و غير المبنية، و كذلك الأجور و المرتبات [1].

سنّ التشريع الفرنسي ضريبة موحدة تطال دخول الأشخاص الطبيعيين ، وشمل الدخول الصافية الكلية للمكلفين والمحددة بناء على الدخول الصافية للفئات التالية :

١ – الدخول العقارية :

هي الدخول الناتجة عن العقارات المبنية وغير المبنية . ويتحدد الدخل العقاري الخاضع للتكليف بناتج تفاضل الدخل غير الصافي (أي مجموع الدخول العقارية التي يتقاضاها المكلف من سائر ملكياته) مع النفقات المدفوعة خلال العام .

ويستبعد من الدخل العقاري الإجمالي جميع الأعباء المختلفة الواجبة الخصم ، كنفقات الصيانة والإصلاح والترميم والتحسينات، وفوائد القروض المصرفية المعقودة من أجل تملك هذه العقارات وإصلاحها أو إدخال تحسينات عليها ...الخ

ويحسم إضافة إلى ذلك الأعباء الأخرى على أساس جزافي ، وبمعدل

٢٥% من الدخل بالنسبة إلى العقارات في المدن .

٢٠% من الدخل للملكيات الزراعية.

٢٥% من الدخل مدة خمس وعشرين سنة بالنسبة إلى المساكن الحديثة ، فيمكن حسم قيمة الخسارة من مجموع دخول المكلف خلال خمس سنوات تالية .

---

[1] - Bouchachia Hichem, cours d'impot direct, IRG,IBS,Ecole Nationale des Impots,2001. P, 151

وفي الدخول العقارية يميّز المشرع الفرنسي بين حالتين هما [١]:

أ- العقار غير المخصص للإيجار، فيحدد الدخل الصافي العقاري بعد تنزيل العجز العقاري من الريوع العقارية خلال خمس سنوات متتابعة .

ب-العقار المخصص للإيجار يدور عجزه العقاري على تسع سنوات متتالية .

٢ - الأرباح الصناعية والتجارية :

يتم تقدير هذا النوع من الأرباح تقديراً حقيقياً ، وذلك بالنسبة إلى كبار المكلفين الذين يزيد رقم أعمالهم السنوي عن :

٥٠٠,٠٠٠ فرنك بالنسبة إلى المنشآت التي تبيع السلع.

١٥٠,٥٠٠ فرنك بالنسبة إلى المنشآت التي تقدم خدمات.

أما بالنسبة إلى المنشأة التي يقل رقم أعمالها عن الحدود السابقة ، فيتم تقدير الأرباح فيها جزافيا فيقدم المكلفون إقراراتهم في المواعيد المقررة .

ويتم التقدير الجزافي بناء على إقرارات المكلفين قبل أول شباط ، من كل عام ، فيوضح الإقرار رقم الأعمال والمشتريات والأجور والإيجارات المدفوعة، إضافة إلى عدد الأفراد الذين يعولهم .

وتتولى الإدارة الضريبية تدقيق البيانات المقدمة المدعومة بالمستندات، وبعد التأكد منها يتم الإتفاق بين كل من الإدارة والمكلف على قيمة الأرباح ، بشرط أن يرفع أي خلاف إلى اللجنة الإقليمية للضرائب المباشرة .

٣ - الأرباح الزراعية :

يتم تحديد هذه الأرباح بصورة تقديرية مقطوعة ، فتقوم اللجنة الإقليمية للضرائب المباشرة بتقدير الأرباح تقديراً جزافياً حسب خصوبة الأرض أو فرع الزراعة ، وقد تقدر حقيقياً في حال احتفاظ المكلف بدفاتر منتظمة .

وسمح المشرع الفرنسي بإجراء حسم للعجز الناشئ عن الاستثمارات الزراعية من الأرباح نفسها خلال خمس سنوات متتالية ، شرط ألا تكون الدخول الصافية للمكلف من مصادر أخرى تجاوزت ١٥٠,٠٠٠ فرنك من أجل سنة ١٩٩٤ علما أنها كانت سنة ١٩٨٩ (١٠٠,٠٠٠) فرنك .

---

[١] - د. البطريق، يونس- واخرون: النظم الضريبية ، مرجع سابق، ص٤٤٣ -٤٤٦

٤ – المرتبات والأجور :

تعد المرتبات والأجور من أهم عناصر الدخل الخاضع للضريبة ، فيمثل مايقارب ٦% من مجموع الدخول في فرنسا .

وتعتمد الإدارة الضريبية فيها بالنسبة إلى هذا العنصر من عناصر الدخل على الإقرارات السنوية التي تتولى تقديمها المنشآت المتولية صرف هذه المرتبات والأجور لمستحقيها، كونها عنصراً واجب الخصم من وعاء الضريبة المستحق على هذه المنشآت

وتحدد الأجور بعد حسم مقدار ١٠% من المعاش والتقاعد شرط ألا يتجاوز الحسم ٢١٤٠٠ فرنك لسنة ١٩٨٣ أما في سنة ١٩٩٣ فحدد السقف فيها بـ ٣٠٨٠٠ فرنك ، وحق للمكلف طلب تنزيل نفقاته الحقيقية شريطة تقديم المؤيدات المستندية لها .

وبعد إجراء الحسم والنفقات على المعاش والتقاعد يدخل ٨٠% من المبلغ المصرح به في مطرح الضريبة على ألا يتجاوز الدخل من الرواتب والمعاشات ٤٦٠٠٠ فرنك.

وحدد سقف الراتب سنة ١٩٩٣ بمبلغ ٥٦٧٠٠ فرنك ، وذلك في حال تقاضي المكلف دخولاً مدى العمر .

ولابد من التنويه بأنه يتم تحديد الأجزاء من المبالغ التي تخضع للضريبة حسب عمر المكلف ، على النحو التالي :

إذا كان عمر المكلف أقل من ٥٠ سنة يخضع ٧٠% من الدخل.

إذا كان عمر المكلف بين ٥٠ سنة – ٥٩ سنة يخضع ٥٠% من الدخل.

إذا كان عمر المكلف أكثر من ٥٩ سنة يخضع ٣٠% من الدخل .

٥- أرباح المهن الحرة :

يتم تقدير الأرباح الناتجة عن ممارسة المهنة الحرة تقديراً حقيقياً في حال توفر دفاتر منتظمة ، ويكون ذلك اجباريا بالنسبة إلى المكلفين الذين تزيد إيراداتهم السنوية عن ١٧٥٠٠٠ فرنك، أو يتم على أساس طريقة التقدير الإداري ، وهو نوع من التقدير المقطوع يتم من قبل الإدارة، استناداً إلى المعلومات يطلب تقديمها على أنموذج بيان مبسط خاص ، إضافة إلى المعلومات التي تقع تحت تصرف المراقب ، وللمكلف الحق في مناقشته وهي طريقة تشبه إلى حد كبير طريقة التقدير الجزافي،

ويسمح بإجراء حسم للعجوزات الناشئة عن ممارسة المهنة الحرة من الأرباح من الطبيعة نفسها في حال عدم تمتع المكلف بالصفة التجارية خلال مدة سنة أو خمس سنوات متتالية .

٦- أرباح الأسهم وسندات القرض :

يعتمد أسلوب خاص لتكليف إيرادات الأسهم ، والغرض منه منع الازدواج في التكليف عن الأرباح الموزعة للأسهم (ضريبة في شخص الشركة) ثم ضريبة على مجمل الدخل .

فيما يتعلق بأرباح سندات القرض للمكلف يتم الاختيار بين أسلوبين هما :

١-التسديد على أساس اقتطاع عشوائي بمعدل ٣٣%

٢-التكليف بالطريق العادي أي إدراج هذا الإيراد وبرقمه الكلي، ضمن وعاء الضريبة على مجمل الدخل .

٧- الأرباح الرأسمالية :

هي الأرباح المتحققة نتيجة التنازل عن بعض الممتلكات الخاصة ، وخصوصاً الأراضي المعدة للبناء .

٨ – إيرادات رؤوس الأموال المتداولة :

هي الإيرادات الناتجة من الأسهم والسندات والحصص وصكوك القروض العامة والودائع والديون والتأمينات والحسابات الجارية .

وشملت إيرادات رؤوس الأموال ما يلي :

أ – أسهم أو أوراق مالية صادرة في فرنسا ، ومسجلة في الجدول الرسمي لبورصة الأوراق المالية الفرنسية .

ت- الفوائد من القسائم والسندات وفوائد الحسابات المحددة من المصرف.

ث- فوائد الحصص في الشركات أو الاستثمار الزراعي محدود المسؤولية مع الاشارة إلى أنه لايسمح للمكلف بالاستفادة من الحسم في حال ملك المكلف أكثر من ٣٥% من الحقوق في رأس مال الشركة الموزعة لهذه الأسهم والفوائد ، وكذلك بالنسبة إلى الزوج الخاضع للضريبة المشتركة .

رابعا -الأعباء والنفقات المسموح بتنزيلها من الوعاء الضريبي :

١ ً- سمح المشرع الفرنسي بتنزيل الخسائر الناتجة عن عمليات البيوع المنفذة في سوق مالي ، أو عمليات بيع البضائع المنجزة في الخارج من الأرباح من الطبيعة نفسها وخلال السنة نفسها أو خلال خمس سنوات متتالية .

٢ ً- سمح المشرع بإجراء حسم من مجمل الدخل بما يخص الأعباء والنفقات التالية:

- النفقات المصروفة من قبل المخترعين للحصول على الشهادة (براءة الاختراع) وحمايتها.
- فوائد قروض متعاقد عليها مع الخارج في ١-١٠-١٩٥٩ ومابعد .
- الأعباء العقارية المتعلقة بالمباني المصنفة كمعالم أثرية .

- النفقات الشرعية المدفوعة بأمر قضائي في حال الهجر أو الطلاق .
- النفقات المتعلقة بأولاد القصر، بشرط أن يمتلك المكلف حضانتهم .
- النفقات الشرعية المدفوعة لصالح الولد المسجل في التعليم العالي ، بشرط ألا تتجاوز (٣٥%) من مجموع نفقات المكلف .
- في حال غياب الإعانة الشرعية الإلزامية ، وكان المكلف معيلاً لشخص تجاوز عمره ٧٥ عاماً ، يسمح بإجراء حسم بحدود التقديرات المتعلقة بالسكن والفناء وفق نظام الضمان الاجتماعي .
- الاشتراكات والدفعات المتعلقة بالضمان الاجتماعي أو بعقود تأمين إلزامية .
- أشار المشرع الضريبي إلى بعض الفوائد والحصص والعلاوات التي لا تدخل عند حساب الدخل الصافي الإجمالي .
- بما يخص خطة الإدخار بالأسهم : لا يمكن للمكلف أو لأحد الزوجين الخاضعين لضريبة مشتركة أن يكون صاحب حق إلا في خطة الادخار الواحدة ، أي أن الخطة لا تحق إلا لشخص واحد ، ويؤدي صاحب الحق في الخطة دفعات نقدية بحدود (٦٠٠٠٠٠) فرنك .

ويؤدي سحب المبالغ الموضوعة في الخطة قبل السنة الثامنة إلى إغلاق الخطة وتعفى الفوائد على المبالغ الموضوعة قبل السنة الثامنة لإغلاق الخطة .

كما تعفى الفوائد على المبالغ الموضوعة في الخطة من الضريبة إذا تمت إضافة هذه الفوائد إلى الدفعات المخصصة للخطة وعدم التصرف بها خلال مدة ثماني سنوات، وفي حال تم خرق التزام الخطة يعاد فرض الضريبة ، وتلغى الحسومات المعطاة في السنة التي تم فيها خرق الالتزام .

أ- بما يخص خطة الادخار من أجل التقاعد : يقوم المكلف بدفع مبالغ نقدية في خطة الادخار من أجل التقاعد بحدود (٨٠٠٠) فرنك خلال سنة للمكلف العازب أو الأرمل أو المطلق ، (١٦٠٠٠) فرنك خلال السنة للمكلفين المتزوجين والخاضعين للضريبة ، وتحسم هذه الدفعات من الدخل الخاضع للضريبة، وتعفى الفوائد على الاستثمارات المحققة ضمن خطة الإدخار من أجل التقاعد، على أن تضاف هذه الفوائد إلى الدفعات المخصصة للخطة .

ب–في حال حقق المكلف دخلاً لا يجبى بطبيعته سنوياً ، ويتجاوز مبلغ هذا الدخل الاستثنائي متوسط دخوله الصافية الخاضعة للضريبة على الدخل ، وخلال السنوات الثلاث الاخيرة يمكن للمكلف أن يطلب احتساب الضريبة بإضافة ريع الدخل الاستثنائي الصافي إلى دخله الصافي الإجمالي الخاضع للضريبة ، وتضرب الحصة الإضافية الحاصلة بأربعة .

ت–هناك علاقة بين خزينة الدولة والمكلفين ، فسمح بإنشاء تسليفات على الضرائب تجبى من الضرائب النوعية ، فإذا تجاوزت هذه التسليفات الضريبية الواجبة على المكلفين من خلال فرضها على مجمل الدخل أعيدت الزيادة في هذه التسليفات إلى المكلف .

خامساً–الإعفاءات الضريبية :

يعفى في النظام الضريبي الفرنسي الأشخاص ذوو الدخل الضعيف، و السفراء و الأعوان الديبلوماسيون و القناصل و الأعوان القنصليون عند تلقي المعاملة نفسها من طرف البلدان التي يمثلونها، فيعفى من الضريبة :

١- الأشخاص الطبيعيون الذين يتقاضون رواتباً وأجوراً ومعاشات ، والتي لا تتجاوز مجموع دخولهم الحد الأدنى من الضمان الوارد في قانون العمل والذي يصل إلى ٣٥٤٠٠ فرنك سنوياً .

٢- دخول المكلفين من الأعمال المهنية التي لاتتجاوز مطرح الضريبة فيها ٢٤٠٠٠ فرنك ، وإذا كان عمر المكلف أكثر من ٦٥ سنة فيكون المطرح ٢٦٢٠٠ فرنك .

٣- يطبق شرط العمر الوارد أعلاه ، إذا كان أحد الزوجين يخضع للضريبة ، وعمره أكثر من ٦٥ سنة .

٤- السفراء والممثلون الدبلوماسيون والقناصل والممثلون القنصليون من جنسيات أجنبية ، بشرط المعاملة بالمثل .

وبما أن الضريبة تفرض في النظام الضريبي الفرنسي على أساس المسكن الضريبي الواحد، فقد وضع المشرع مجموع أحكام خاصة بالإعفاءات العامة ضمن هذا المسكن ، وهي :

أ- منح النظام الضريبي الفرنسي المكلفين حق تنزيل نفقات الأطفال والأشخاص المعالين من مجموع دخولهم الصافية الخاضعة للضريبة .

ب- في حال كان مصدر دخل الأطفال أو المعالين من ثروات آبائهم أو معيلهم، تخضع الأرباح على هذه الثروة للضريبة في حال تصريح المكلف عنها .

ت- يستطيع المكلف التصريح لفرض ضرائب متميزة على دخول الأطفال المحققة من أعمالهم ، أو من ثروتهم الخاصة ، وقد عامل المشرع الدخول المحققة من عمل الأطفال معاملة خاصة .

ث- أعطى النظام الضريبي الفرنسي الحق للقصر الذين لم تتجاوز أعمارهم ٢١ سنة أو اقل من ٢٥ سنة ، إذا كانوا يتابعون دراستهم ، أو مهما كان عمرهم في حال اداء الخدمة الإلزامية، وإذا كان عاجزا أن يختار خلال مهلة التصريح أحد أمرين :

- ❖ أن يخضع للضريبة ضمن أحكام القانون العام.
- ❖ أن يلحق بيان التكليف الضريبي للأهل أو للأب أو الأم في حال انفصالهم، على أن يوافقوا على ذلك .

سادسا-حساب الضريبة :

وضع المشرع الضريبي الفرنسي معدلاً للضريبة على مجموع دخول الأشخاص على أساس تصاعدي ، وفرق بين الدخول الناجمة عن العمل أو إيرادات مدى الحياة والتي لا يتوفر لتقاضيها مطرح ضريبي ، فيتم اقتطاعها عند المنبع ، وتخضع إلى معدلات تصاعدية خاصة بها وهي :

الشريحة	**النسبة**
أقل من ٢٠٠٠٠ فرنك	%٠
من ٢٠٠٠٠-٦٠٠٠٠ فرنك	%١٥
أعلى من ٦٠٠٠٠ فرنك	%٢٥

وروعيت المناطق النائية ومحافظات ما وراء البحار ، وخفضت الشريحة الثانية من ١٥% إلى ١٠% والشريحة الثالثة من ٢٥% إلى ١٨% بالنسبة إلى المكلفين الذين يتقاضون أجوراً خاضعة للضريبة في تلك المحافظات ، ومن ثم فإن المشرع راعى أوضاع أبناء تلك المناطق ودفعهم للبقاء والعمل ضمنها من خلال المحفزات الضريبية .

واعتمد المشرع أسلوب المسكن الضريبي الواحد في فرض الضريبة ، وعد كل فرد فيه مشاركا في تحمل العبء الضريبي بوضعه حصصاً ضريبية تختلف باختلاف عدد أعضائه وأحوالهم الاجتماعية .

فيما يلي جدول بالحصص الضريبية بالنسبة إلى المسكن الضريبي :

المكلف	**الحصة الضريبية**

أ- أعزب أو مطلق أو أرمل دون أطفال معالين.	١
ب-متزوج دون اطفال معالين.	٢
ت-أعزب أو مطلق معيل لطفل واحد.	٢
ث-متزوج أو أرمل معيل لطفل واحد .	٢،٥
ج- أعزب أو مطلق معيل لطفلين.	٢،٥
ح- متزوج أو أرمل معيل لطفلين .	٣
خ- أعزب أو مطلق معيل لثلاثة أطفال .	٣،٥
د- متزوج أو أرمل معيل لثلاثة أطفال.	٤
ذ- أعزب أو مطلق معيل لأربعة أطفال.	٤،٥
ر- متزوج أو أرمل معيل لاربعة أطفال .	٥
ز- أعزب أو مطلق معيل لخمسة أطفال .	٥،٥
س- متزوج أو أرمل معيل لخمسة أطفال .	٦
ش- أعزب أو مطلق معيل لستة أطفال .	٦،٥

وحدد المشرع الضريبي المعدلات التصاعدية الواجب تطبيقها على المداخيل الخاضعة للضريبة ومراعاة الحد الأدنى المعفى منها وهو ٢١٩٠٠ فرنك في الأحوال العادية، وحالة المأجورين الذين حددت لهم معدلات تصاعدية خاصة بهم ، والحصص للمسكن الخاضع للمعدلات التصاعدية الآتي ذكرها :

الشريحة	**المعدل**
الدخول المتجاوزة لـ٢١٩٠٠ إلى الدخول المساوية لـ٤٧٩٠٠ فرنك	%١٢
الدخول المتجاوزة لـ٤٧٩٠٠ إلى الدخول المساوية لـ٨٤٣٠٠ فرنك	%٢٥
الدخول المتجاوزة لـ٨٤٣٠٠ إلى الدخول المساوية لـ١٣٦٥٠٠ فرنك	%٣٥
الدخول المتجاوزة لـ١٣٦٥٠٠ إلى الدخول المساوية لـ ٢٢٢١٠٠ فرنك	%٤٥

الدخول المتجاوزة لـ٢٢٢١٠٠ إلى الدخول المساوية لـ ٢٣٧٩٠٠ فرنك ٥٠%

الدخول المتجاوزة لـ ٢٣٧٩٠٠ فرنك ٥٦,٨%

وقام المشرع الضريبي بمنح بعض التخفيضات الضريبية ، من أهمها :

١- التخفيض المتعلق بالحفاظ على المصادر والائتمانات الضريبية.

٢- التخفيض المتعلق بالاعتماد لمركز إداري أو جمعية وكلاء.

٣- التخفيض المتعلق بأوراق الإنفاق لحماية الاطفال.

٤- التخفيض المتعلق بباب الإنفاق لمدة الدراسة على الأطفال ، ليتابعوا دراستهم الثانوية والعالية .

٥- التخفيض المتعلق بباب الإنفاق على المسكن الرئيس.

٦- التخفيض المتعلق بباب أقساط التأمين المتعددة .

٧- التخفيض المتعلق بباب مجموع الإيداعات ضمن الأموال المأجورة.

٨- التخفيض المتعلق بباب الاستثمار بالمباني المؤجرة.

٩- التخفيض المتعلق بباب الاستثمار المحقق ما وراء البحار.

١٠- التخفيض المتعلق بباب الاكتتاب برأسمال الشركات الجديدة.

١١- التخفيض المتعلق بباب الاكتتاب في نقود عينية برأسمال شركة بلا تسعير.

١٢- التخفيض المتعلق باسترجاع مشروع لعماله.

١٣- التخفيض المتعلق باستضافة مشروع لقطاع معالجة طبية مدة طويلة.

١٤- التخفيض المتعلق بباب المجموع المحدد للموظفين عن أجورهم كمسكن ضريبي ولجمعية وكلاء أو لمنظمة تأهيل أو تعاقد اجتماعي يكون لها الهدف نفسه .

١٥- التخفيض الضريبي المتعلق بباب عمل الهبات وما يختص بها .

ألحق النظام الضريبي بعض الأحكام الخاصة بالضرائب المباشرة على الدخل ، ومنها فرض ضريبة على الأرباح الصافية على رأس المال ، والمحققة بسبب التخلي عن أوراق مالية لأموال منقولة ، ولحقوق

رأس المال ، إضافة إلى وضع أحكام خاصة بالتطبيق في حال التخلي عن المطرح الضريبي أو توقيفه أو في حالة وفاة المكلف .

ويرى الباحث أن التخفيضات التي منحها المشرع الضريبي الفرنسي كانت موجهة من أجل خدمة الأهداف العامة للدولة، من تشجيع التعليم العالي ، والعمل على الحد من البطالة ، وتشجيع دور التأهيل، والانتهاء إلى الجمعيات والنوادي الاجتماعية ، بالإضافة إلى تشجيع الاستثمار في المحافظات النائية ، وكل هذه التخفيضات هامة وضرورية .

سابعا – تحديد مجمل الدخل الخاضع للضريبة :

يتكون مجمل الدخل الخاضع للضريبة في فرنسا من مجموع الدخول النوعية المحددة كل وفق طبيعتها نوعياً ، والمحققة في المسكن الضريبي الواحد مع إمكان حسم العجوزات المحققة من هذه الدخول النوعية من الأرباح من الطبيعة نفسها ، وإمكان تدوير هذه العجوزات في حال عدم كفاية الدخل وتم تحديد بعض الأعباء الممكن حسمها من مجمل الدخل ومراعاة الوضع العائلي للمكلف من خلال جدول الحصص الضريبية ، ومراعاة الوضع المادي في حال الفقر أو التسريح .

وتعد المعدلات والشرائح التي تم الأخذ بها في فرض الضريبة غير ثابتة ، فيعاد النظر فيها في كل سنة تكليف حسب معدل الارتفاع بالأجور ومستويات المعيشة .

يرى الباحث من خلال ما سبق حرص المشرع الفرنسي على تشجيع المكلفين على الادخار من خلال الإعفاءات المقدمة ، أو التخفيضات الضريبية على الدخول ، والفوائد التي يتم توظيفها وتخصيصها لغرض الادخار .

ثامنا- تحصيل الضريبة [1]:

التحصيل عن طريق الاقتطاع من المصدر

قبل تحصيل الضريبة يتم التصريح السنوي عن طريق اكتتاب لدى مصالح الضرائب بتحديد كل المداخيل المحققة خلال السنة، و يتم التحصيل في النظامين بواسطة طريقتين:

- نظام الأقساط و الدفعات على الحساب الاحتياطية، و يتم عن طريق الدفع على ثلاث مرات، حيث يدفع المكلف قسطين محسوبين على أساس الضريبة على الدخل للسنة الماضية، ثم يوفي بالباقي من الضريبة عندما يتم معرفة قيمة ضريبة السنة .
- نظام اختيار الدفع الشهري و هو نظام اختياري تعاقدي و يتم باقتطاع مباشر من الحساب البنكي للمكلف عن طريق عشرة اقتطاعات شهرية، تمثل الأقساط الاحتياطية .

التحصيل الفعلي : يتم حساب الضريبة من طرف المصالح الجبائية طريقة الحساب : الدخل الخاضع للضريبة / عدد الحصص .
تقوم مصلحة الضرائب بحساب الضريبة المستحقة و التي تقوم بإعداد كشف الضرائب، يوجه إلى مصالح الخزينة المكلفة بتحصيل الضريبة المعينة مع تحديد السعر الواجب دفعه و الشروط المطلوبة، وكذا تاريخ التحصيل و آخر أجل للتحصيل .

تاسعا-التكليف على أساس الأسرة :

١- تطرح الضريبة على الدخل أو من مجموع إيرادات الأسرة ، وتعطى صفة رب الأسرة إلى الزوج عموما وتعطى إلى الزوجة في حال قيام ما يمنع الزوج بهذه المهمة ، وعلى وجه الخصوص اذا لم تتوفر لديه الأهلية للتمتع بكامل إرادته بسبب العجز أو لغيابه ، أو لأي سبب آخر .
وتشمل دخول الأسرة الضريبية علاوة على الدخول الشخصية لرب الأسرة دخل الزوجة ودخل أولاده الذي يقع عبؤهم على عاتقه ، ودخول الأولاد المنضمين للأسرة ، بالطبع يمكن للأسرة الضريبية ألا تضم سوى شخص واحد كما في حالة: الأعزب ، الأرمل ، المطلق ، والأزواج المنفصلين عن بعض وليس على عاتقهم أحد .

[1] - Bouchachia Hichem, cours d'impot direct, IRG,IBS,Ecole Nationale des Impots,2001, p. 201

٢ – قاعدة تكليف الأسرة الضريبية :

أ- إن واجب رب الأسرة ضم دخل زوجته ودخول الأشخاص الذين هم عبء عليه إلى دخله الشخصي المطلق ، وأياً كان نظام الزواج .

ب- في نطاق كل من أنواع الدخل : رواتب وأجور ، أرباح غير تجارية وسواها يجب تحديد كل نوع من الربح أو الدخل العائد لكل فرد من أفراد الاسرة الضريبية على حده، ويجري ضم الدخول والأرباح جميع بعضها إلى بعض بعد مرحلة التحديد بغرض طرح الضريبة عليها باسم رب الأسرة ، وفي معرض تحديد الإيرادات العقارية يتم تجميع الإيرادات غير الصافية والأعباء المتعلقة بمجموعة العقارات المملوكة والخاضعة للتكليف باسم رب الأسرة .

ت- إن مبدأ تكليف مجموع دخل الأسرة في شخص رب الأسرة لا يعني بالضرورة تحمله وحده عبء الضريبة ، فكل من الزوجين اللذين يسكنان في بيت واحد يعد مسؤولا عن الضريبة المطروحة باسم رب الاسرة .

٣ – الاستثناءات :

هناك استثناءات اختيارية واجبارية :

أ– اختيارية :

- ❖ تكليف منفرد للأولاد العزب ، ممن لم يبلغوا سنة الثامنة عشرة .
- ❖ ضم الأولاد العزب البالغين والأولاد الذين استقلوا في أسرة على حدة .

ب–إجبارية : حالات تكليف المرأة المتزوجة بصورة منفصلة عن زوجها :

- ❖ قيام الزواج في أثناء السنة، فالعبرة دوماً في الأصل للوضع في بداية السنة المالية.
- ❖ في ظل نظام الزواج باستقلال أموال الزوجين والمرأة التي لا تعيش مع زوجها.
- ❖ في أثناء إجراءات الطلاق ، أو انفصال الزوجين.
- ❖ المرأة المهجورة من زوجها والتي عادت بنفسها دار الزوجية .

٥- حالات خاصة: كوفاة المكلف، أو وفاة زوجة المكلف، أوالطلاق.

وخلاصة القول:

إن فرنسا من الدول التي انتقلت إلى نظام الضريبة الموحدة على الدخل، بعد أن مرت بنظام الضرائب النوعية وبعدما وجدت أن هذا النظام هو النظام الأكثر عدالة لذلك جاء إصلاحها لهذه الضريبة عام ١٩٨٤ ، وقد سبقتها إلى ذلك عدة دول ، بالإضافة إلى أن مصر أيضاً كانت قد أخذت بالضريبة الموحدة عام ٢٠٠٥ مما يدعو المشرع الضريبي السوري نحو الإسراع باتجاه خطوة إصلاحية جادة بالأخذ بالضريبة الموحدة على الدخل .

المطلب الرابع

محاولات الإصلاح لنظام ضرائب الدخل في الجمهورية العربية السورية

جرت في الجمهورية العربية السورية محاولتان لإصلاح نظام ضرائب الدخل ، وكانت المحاولة الأولى بصدور القانون رقم ١٣٠ تاريخ ١٩٦١/٧/٢٥ الذي تضمن الضريبة العامة على الإيرادات المستمدة من التشريع الضريبي المصري في ذلك الوقت .

وكانت المحاولة الثانية بإعداد مشروع قانون الضريبة على مجمل الدخل من قبل وزارة المالية ، والتي أدخل عليها مجموعة من التعديلات إلى أن وصلت إلى صورتها النهائية .

وسيخصص الباحث مبحثين لعرض هاتين المحاولتين وتحليلهما كما يلي :

١- القانون رقم ١٣٠ الصادر في ١٩٦١/٧/٢٥

٢- مشروع قانون الضريبة على مجمل الدخل

أولاً- القانون رقم ١٣٠ لعام ١٩٦١ :

بعد حصول سورية على استقلالها واستردادها حقها السيادي في فرض الضرائب سارعت إلى فرض الضرائب ، فبدأت في عام ١٩٤٢ بإصدار قانون ضريبة الدخل وشمل الأرباح الصناعية والتجارية والرواتب والأجور ودخل رؤوس الأموال المتداولة، كما أصدرت غيرها من القوانين المعدلة له وبعدها تتابعت القوانين كالقانون رقم ٨٥ لعام ١٩٤٩ المتضمن نظام ضريبة الدخل ثم قانون التركات بالإضافة إلى قانون ضريبة الدخل المقطوع .

ومع ازدياد نفقات الدولة زيادة هائلة لمواجهة حاجاتها المتعددة، ولما كانت الضرائب النوعية بمفردها كالضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية وضريبة ريع العقارات وضريبة الدخل المقطوع لا تتحقق معها وحدة العدالة الاجتماعية لذلك رأت الدولة إصدار القانون رقم ١٣٠ لعام ١٩٦١ القاضي بفرض ضريبة على الإيراد العام حيث كان صدوره وسيلة لتصحيح المتناقضات التي تسود النظام الضريبي السوري النوعي ويعد صدوره من أولى محاولات الإصلاح الضريبي ، وخصوصاً ان النظام السوري قديم والتعديلات عليه قليلة مما أدى إلى تخلفه وعدم مواكبته للتطورات الاقتصادية والاجتماعية ، في ذلك الوقت[١].

وقد أكد القانون على ضرورة إشراك أصحاب الثروات الكبيرة عن طريق إخضاع مداخيلهم للمعدلات التصاعدية، كما تضمن من جهة أخرى تلافي العيوب التي تشوب الضرائب النوعية، وبالتالي الحصول على الإيرادات اللازمة لدعم مشاريع التنمية الاقتصادية ودفع عجلة التطور الاقتصادي إلى الأمام كذلك سوف يكون لهذه الضريبة دور فعال في المساواة في التضحية وتحمل الأعباء، كل حسب قدرته الحقيقية

---

[١] – د. ضبيط، نوري : دراسات الضريبة على الدخل ، مطبعة الشرق ، دمشق ١٩٦٢ ، ص٥٠٥

، وتحقيق العدالة الضريبية المرغوب فيها في نظام الضرائب النوعية على الدخل وصولاً للأخذ بالضريبة العامة على الدخل .

١- المكلفون بالضريبة :

تسري الضريبة على صافي الإيراد الكلي لكل من :

أ- الأشخاص الطبيعيين المتمتعين بالجنسية السورية أياً كان موطنهم .

ب-الأجانب المتوطنين في سورية حتى ولو كانت إيراداتهم ناتجة من مصادر خارج سورية.

ت-الأجانب غير المتوطنين يخضعون للضريبة عن الجزء من الإيراد الذي ينتج في سورية .

هذا وتستحق الضريبة في الأول من كانون الثاني من كل عام، كما تستحق بوفاة المكلف أو انقطاع توطنه في سورية .

٢- المشمولون بالاعفاء :

١- الأشخاص الذين لا تتجاوز مجموع إيراداتهم ١٠٠٠٠ ل.س سنويا ، مضافا إليها عند الاقتضاء مبلغ الإعفاء المصرح به للأعباء العائلية .

٢- رجال السلكين السياسي والقنصلي الأجانب بشرط المعاملة بالمثل .

٣- الفنيون والخبراء الأجانب القاطنون في سورية ، متى كان استخدامهم بناء على طلب الحكومة، أو إحدى الهيئات العامة أو الخاصة ، بالنسبة إلى إيراداتهم الناتجة من مصادر خارج سورية.

٣- مطرح الضريبة (وعاء الضريبة) :

تسري الضريبة على المجموع الكلي للإيراد السنوي الصافي الذي حصل عليه المكلف خلال السنة السابقة ، ويحدد الإيراد طبقاً للقواعد المقررة فيما يتعلق بوعاء الضرائب النوعية .

ولا يدخل في الحسابات إيراداً ومصروفاً عند تحديد المبالغ الخاضعة للضريبة الإيراد المفترض عن المنزل المملوك للمكلف ، أو المنزل الذي له فيه حق الانتفاع، متى كان يشغله فعلاً، أو فوائد الأسناد والقروض المعفاة من الضريبة بقانون خاص .

ويجوز حسم خسائر الاستغلال التجاري من وعاء الضريبة العامة على الإيراد في عام تحققها دون غيرها من السنوات .

٤- التكاليف التي يسمح بخصمها من الإيراد الخاضع للضريبة :

١- فوائد القروض وفوائد الديون التي في ذمته .

٢- أقساط الإيرادات مدى الحياة والمعاشات والنفقات الملزم لها قانوناً أو تنفيذاً لحكم قضائي .

٣- سائر الضرائب المباشرة التي دفعها المكلف خلال العام السابقة غير الضريبة العامة على الإيراد .

٤- أقساط التأمين على حياة المكلف لمصلحته أو لمصلحة زوجته أو أولاده، على ألا تتجاوز قيمة الأقساط ٥% من صافي الإيراد الكلي السنوي أو ٢٠٠٠ ل.س ، أيهما أقل .

٥- التبرعات والإعانات المدفوعة للحكومة والهيئات الخيرية والمؤسسات الاجتماعية المعترف بها، والتي يكون مركزها سورية ، بشرط ألا تتجاوز قيمتها ٣% من الإيراد السنوي الصافي الذي حصل عليه المكلف .

٥- الإعفاءات العائلية :

يحسم للمكلف من إيراده السنوي ٥٠٠ ل.س نظير كل ولد من أولاده وزوجته ، بشرط ألا يتجاوز مبلغ ٢٠٠٠ ل.س ، ولا يمنح الإعفاء إلا إذا زاد الإيراد على ٢٠٠٠٠ ل.س .

٦- معدل الضريبة :

		معفاة
ال١٠٠٠٠ الأولى		
١٠٠٠٠ -	١٥٠٠٠٠	%٨
١٥٠٠٠ -	٢٠٠٠٠	%٩
٢٠٠٠٠ -	٣٠٠٠٠	%١٠
٣٠٠٠٠ -	٤٠٠٠٠	%١٥
٤٠٠٠٠ -	٥٠٠٠٠	%٢٥
٥٠٠٠٠ -	٦٠٠٠٠	%٣٥
٦٠٠٠٠ -	٧٠٠٠٠	%٤٥
٧٠٠٠٠ -	٨٠٠٠٠	%٥٥
٨٠٠٠٠ -	٩٠٠٠٠	% ٦٥
٩٠٠٠٠ -	١٠٠٠٠٠	%٧٥
فوق ١٠٠٠٠٠		%٩٠

وتم تعديل سعر ضريبة دخل الأرباح المفروضة بموجب المرسوم التشريعي رقم (٨٥) لعام ١٩٤٩، فأصبحت على الوجه الآتي :

المبالغ الخاضعة للضريبة إلى :

١٠٠٠٠	%٨,٥
٢٠٠٠٠-١٠٠٠٠	%١٢,٥
أكثر من ٢٠٠٠٠	%١٧

ويعدل سعر ضريبة ريع العقارات إلى ١٠,٥% مهما كان مجموع بدلات إيجار العقارات .

وتعد الضريبة النوعية التي تحصل زيادة على السعر النسبي وفاء معجلاً للضريبة العامة على الإيراد، وتحسم من قيمة هذه الضريبة .

ويرى الباحث ضيق الشرائح وارتفاع معدلات الضريبة عليها ، كونها ضريبة تكميلية ، أي تفرض إلى جانب الضرائب النوعية ، مما يؤدي إلى زيادة العبء على المواطن ، ومن ثمة زيادة حالات التهرب من دفع الضريبة .

٧- البيانات :

يجب على المكلف الذي يزيد إيراده الصافي على حد الإعفاء أن يقدم إلى الدوائر المالية بياناً خطياً بإيراده الكلي ، فإذا كان المكلف غائباً أو قاصراً أو محجوراً عليه أو مفلساً ، فيلتزم واجب الإقرار الوكيل أو الولي أو القيم أو وكيل التفليسة .

ويقدم البيان خلال الأشهر الثلاثة الأولى من كل عام ، ويؤدي المكلف الضريبة المستحقة عليه من واقع البيان المقدم منه عند تقديمه .

٨- العقوبات :

يعاقب كل من قدم بيانات غير صحيحة بقصد التهرب من الضريبة بغرامة لا تزيد على ٥٠٠ ل.س وأداء تعويض لا يقل عن ٢٥% ، ولا يزيد على ثلاثة أمثاله ، مالم يؤد من الضريبة .

٩- الهدف من الضريبة :

١- حصر المكلفين الخاضعين للضريبة على الإيراد العام بالذين يتجاوز دخلهم الصافي السنوي مبلغ ١٠٠٠٠ ل.س (يشمل جميع مصادر الدخل التجارية والصناعية والزراعية والعقارية والرواتب والمكافآت والتعويضات).

٢- إفادة صغار المكلفين من التجار والصناعيين الخاضعين لضريبة الأرباح التجارية والصناعية وغير التجارية وحملة الأسهم في الشركات المساهمة من التعديل الذي قضى به قانون ضريبة

الإيراد العام ، بتخفيض معدل الحد الأعلى للضريبة على الأرباح من ٤٩% إلى حد أقصى مقداره ١٧%

١٠- تأجيل نفاذ الضريبة على الإيراد العام :

أصدرت الدولة القانون رقم ٦ تاريخ ٢١-٥-١٩٦٢ والقاضي بوقف تنفيذ قانون الضريبة على الإيراد العام رقم ١٣٠ عام ١٩٦١ لمدة عام ريثما يتم إجراء الدراسات الفنية والواقعية .

نصت المادة ١٧ من القانون ١٣٠ على أن وزارة المالية تصدر القرارات اللازمة ، لتنفيذه ولم تستطع إصدار هذه القرارات ، ولم تتمكن من تأمين الجهاز الفني اللازم لتطبيق أحكام هذه الضريبة [١].

ويلاحظ أن معدلات الضرائب النوعية (دخل الأرباح ، ريع العقارات) قد خفض بعضها وإرجاء التنفيذ يتطلب العودة لإيرادات ١٩٦١ قبل التخفيض حفاظاً على حقوق الخزينة ، وإقامة للعدل بين المكلفين ، فلذلك تم تأجيل تطبيق القانون ريثما يتم اتخاذ بعض التدابير الضرورية لوضع الضريبة على الإيراد العام موضع التنفيذ ، بما يكفل حسن التطبيق ، ويضمن حقوق الخزينة الكاملة نظرا إلى أهمية الضريبة ، وكونها كسبا اصلاحياً كبيراً للنظام الضريبي السوري ، بما ينسجم وسياسة الحكومة في جعل الضرائب التصاعدية العادلة وسيلة اصلاحية ناجحة .

ودعت وزارة المالية المكلفين بأن يراعوا النسب الضريبية السابقة حين دفع الضريبة على الأرباح المصرح بها ، والتي كانت نافذة قبل صدور قانون الضريبة العامة على الإيراد ، وان يضعوا في حساباتهم السنوية النهائية مؤونات كافية ، لتسديد الضريبة على الأرباح الصافية وفقا للنسب المحددة في المرسوم رقم ٨٥ عام ١٩٤٩ قبل تخفيضها ، وبالتالي لم تستطع وزارة المالية اجراء الدراسات الفنية والواقعية اللازمة لتطبيق هذا القانون وهذا يعني أن ضعف الإدارة الضريبية كان قد حال دون تطبيق هذا القانون الهام في ذلك الوقت من اجل تحقيق نوع من العدالة الضريبية ، وربما لو طبق هذا القانون لكان قد سرّع من انتقال سورية إلى نطاق الضريبة العامة على الدخل ، والتي لم تبق حتى الآن.

ثانياً- مشروع قانون الضريبة على مجمل الدخل المقترح من قبل وزارة المالية [٢]:

تعد الدراسة الواقعية للأوضاع الاقتصادية والاجتماعية المختلفة وتطوراتها التي أجرتها وزارة المالية بالتعاون مع الهيئات العامة الأخرى، ركيزة أساسية نتج عنها في أواخر الثمانينيات مشروع قانون الضريبة على مجمل الدخل، الذي تضمن تعديلاً جذرياً لنظام ضريبة الدخل النوعي .

ويعد المشروع المقترح من قبل وزارة المالية متقدماً على القانون ١٣٠ الصادر عام ١٩٦١ لدعوته إلى فرض ضريبة واحدة تصاعدية على مجمل الدخل للمكلف ، ولذلك سمي المشروع بالضريبة على مجمل الدخل ، وهو مكافئ تماماً لتعبير الضريبة على الإيراد العام وضرائب الدخل الواحدة التي بموجبها يعد

---

[١] – د. ضبيط، نوري: دراسات في الضريبة على الدخل، ص ٥١٦

[٢] - وزارة المالية في الجمهورية العربية السورية

مطرح الضريبة مجموعة الإيرادات التي يحصل عليها المكلف ، بغض النظر عن نوعها أو مصدرها وسنبين فيما يلي التنظيم المقترح للضريبة :

١- المكلف: الشخص الطبيعي المقيم الذي يحصل على الدخول النوعية المنصوص عليها في هذا القانون، والشريك في شركات الأشخاص .

٢- إجمالي الدخل : مجموع دخول المكلف الناتجة عن مختلف مصادر الدخل النوعية الخاضعة للتكليف .

٣- صافي إجمالي الدخل الخاضع للضريبة : رصيد إجمالي الدخل بعد تنزيل النفقات والأعباء والإعفاءات .

٤- المقيم :

أ- الشخص الطبيعي السوري الجنسية ، والذي يقيم في الجمهورية العربية السورية.

ب- الشخص الطبيعي الأجنبي الذي له محل إقامة في سورية ، والذي لا يقل مدة إقامته عن ١٨٠ يوماً في العام .

ت- الشريك في شركات الأشخاص المسجلة في سورية ، أو التي لها مركز أو فرع يمارس فعالية خاضعة لأحكام هذا القانون .

٥- السنة المالية :السنة الميلادية تبدأ في اليوم الأول من شهر كانون الثاني ، وتنتهي في اليوم الحادي والثلاثين من شهر كانون الأول .

أولاً – الدخول النوعية الداخلة ضمن وعاء ضريبة مجمل الدخل :

١- الأرباح الناتجة عن ممارسة المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية بما في ذلك :

- أرباح تجارة العقارات وبيعها ، وتحدد بالفرق بين سعر البيع وكلفة الشراء مع إضافة نسبة ١٥% عن كل عام من سنوات الحيازة ، يتسنى من ذلك عمليات بيع سكن واحد يختاره المكلف إذا تمت عملية البيع بعد خمس سنوات من تاريخ الحيازة .
- الدخول الناتجة عن استثمار العلامات التجارية ، أو التصاميم ، أو براءات الاختراع أو حقوق الطبع والنشر ، والأرباح الناتجة عن بيع الأصول المعنوية .

- أرباح المستشفيات الخاصة، بدءاً من أول العام التي تلي العام السابقة على بدء استثمارها ، شريطة مسكها لقيود محاسبية كاملة ومنتظمة ، وفي حال عدم مسكها لدفاتر تكلف بالضريبة بدءاً من تاريخ استثمارها .
- أرباح بيع السيارات
- أرباح أية صفة يقوم بها المكلف ، ولا تخضع لضريبة نوعية يحدد أسسها ومعاييرها وزير المالية بقرار منه .

٢- الرواتب والأجور والتعويضات المنصوص عليها في الباب الثاني من المرسوم التشريعي ٨٥ لعام ١٩٤٩ وتعديلاته .

٣- ريوع العقارات المبنية والمؤجرة ، وغيرها من ريوع الأموال غير المنقولة المؤجرة سواء كانت مخصصة للسكن أم لممارسة المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية .

٤- الريع الناتج عن استثمار رؤوس الأموال المتداولة بما في ذلك الأرباح ، والفوائد ، والعوائد وغيرها من الموارد النقدية والعينية ، مالم يرد نص بإعفائها .

٥- الأرباح الناتجة عن الاستثمار الزراعي ، ويدخل في ذلك مشاريع البستانية وتربية المواشي والدواجن والأسماك ، على أن تعفى الأرباح الناتجة عن استثمار الأراضي المستصلحة والأراضي المحولة من بعلية إلى مروية مدة ٥ سنوات من تاريخ بدء الاستصلاح .

٦- أية أرباح أو دخول أخرى خاضعة لضرائب نوعية يقرر وزير المالية إدخالها ضمن مطرح ضريبة إجمالي الدخل .

ثانياً– الدخول التي لا تخضع للضريبة على مجمل الدخل :

١- أرباح شركات القطاع العام والمشترك وشركات الأموال وتبقى خاضعة لأحكام القانون الخاص بالضريبة النوعية .

٢- أرباح المكلفين وحصص شركات الأموال وأسهمها .

٣- الدخول والإيرادات الناتجة عن مصادر خارج سورية.

٤- أرباح استثمار الجرارات الزراعية.

٥- ريع العقارات السكنية التي يشغلها مالكوها ، وكذلك العقارات المبنية التي لاريع لها .

٦- إجمالي دخل المكلف السنوي الذي لا يتجاوز مبلغ ٥٠٠٠٠ ل.س

ثالثاً – العناصر التي يجوز حسمها من الوعاء الضريبي :

١- فوائد القروض وفوائد الديون المدفوعة من قبل المكلف في سبيل تحقيق الدخول النوعية الخاضعة للتكليف .

٢- المعاشات والنفقات الملزم بأدائها قانوناً .

٣- الخسارة الناتجة عن ممارسة الحرف والمهن الصناعية والتجارية وغير التجارية خلال السنة المالية التي نشأت فيها ، فإذا زادت عن مجموع إجمالي دخل المكلف السنوي يمكن تدوير الرصيد للسنوات اللاحقة، وصولاً إلى السنة المالية الخامسة التي تلي عام نشوء الخسارة .

رابعاً– الإعفاءات الضريبية :

نصت المادة السابعة من المشروع على أن ينزل المكلف من إجمالي دخله السنوي حدا أدنى معفى من التكليف لقاء الأعباء العائلية ، ويحسب كما يلي :

٢٤٠٠ ل .س سنوياً عن شخص المكلف.

٢٤٠٠ ل.س سنوياً عن زوجة واحدة إذا كانت لا تتقاضى دخلاً خاصاً بها خاضعاً لضريبة نوعية .

١٢٠٠ ل.س سنويا عن كل ولد من الأولاد الذين يعيلهم المكلف ، والذين لم يحجب عنهم الإعفاء .

ونظمت المادة الثامنة من مشروع القانون قواعد حجب الإعفاءات طبقا لما يلي :

١- لا يستفيد المكلف الخاضع لضرائب نوعية متعددة على الدخل من تنزيل الحد الأدنى المعفى من الضريبة السنوية إلا مرة واحدة ، عن الضريبة النوعية التي يعينها المكلف .

٢- تستفيد الزوجة المكلفة بضريبة نوعية على الدخل الخاص بها من تنزيل الحد الأدنى المقرر لشخص المكلف .

٣- تستفيد الزوجة من تنزيل الحد الأدنى المعفى العائلي المقرر للأولاد من دخلها النوعي الخاص بها في حالتين :

أ- وفاة الزوج وعدم زواجها ثانية.

ب- ثبوت كونها معيلة فعلاً لأسرتها، لعدم قدرة الزوج على الكسب لأي سبب كان بشرط أن يثبت ذلك بوثائق أصولية تقبل بها لجان الضرائب النوعية .

٤- لا يستفيد المكلف من تنزيل الحد الادنى المعفى عن الأولاد الذكور الذين تجاوزوا سن الثامنة عشرة من عمرهم في مطلع عام التكليف ، عدا الذين ثبت متابعتهم الدراسة العالية إذ يستفيد عنهم المكلف من التنزيل حتى بلوغهم سن السادسة والعشرين من العمر في مطلع عام التكليف

أما الأولاد المصابون بعاهات دائمة تمنعهم من العمل، فيستفيد المكلف عنهم من التنزيل في جميع الأحوال دون استثناء .

خامساً- المعدلات الضريبية :

صافي الدخل السنوي الواقع بين ١ وبين ١٠٠٠٠ ل.س	%٧
٢٠٠٠٠-١٠٠٠٠	%١١
٣٠٠٠٠-٢٠٠٠٠	%١٥
٤٠٠٠٠-٣٠٠٠٠	%٢٠
٥٠٠٠٠ -٤٠٠٠٠	%٢٥
٦٠٠٠٠-٥٠٠٠٠	%٣٠
١٠٠٠٠٠-٦٠٠٠٠	%٣٥
٢٠٠٠٠٠-١٠٠٠٠٠	%٤٠
٤٠٠٠٠٠-٢٠٠٠٠٠	%٤٥
٦٠٠٠٠٠-٤٠٠٠٠٠	%٥٠
٨٠٠٠٠٠-٦٠٠٠٠٠	%٥٥
أكثر من ٨٠٠٠٠٠	%٦٠

سادساً- البيانات :

يترتب على المكلف (الذي حصل خلال العام على موضوع التكليف على دخل من أكثر من مصدر نوعي واحد خاضع للضريبة) ، أن يقدم إلى الإدارة الضريبية الكائنة في مركز نشاطه الرئيس أو محل إقامته بياناً خطياً بمقدار صافي إجمالي دخله السنوي .

ويجب أن يتضمن البيان المذكور جميع عناصر دخل المكلف النوعية التي تكون إجمالي دخله السنوي الخاضع للتكليف مع النفقات القابلة للتنزيل .

فإذا كان المكلف غائبا أو قاصراً أو محجوراً عليه أو مفلساً فيجب في الحالات المذكورة على الوكيل أو الولي أو القيم أو وكيل التفليسة تقديم البيان عوضا عن المكلف .

في حال وفاة المكلف أو انقطاع إقامة الأجنبي المقيم في الأراضي السورية نهائيا فيجب تقديم البيان من قبل ورثته شرط أن يتضمن البيان مقدار مجمل الدخل السنوي إلى تاريخ الوفاة أو انقطاع الإقامة.

في حال وفاة المكلف أو انقطاع إقامة الاجنبي المقيم في سورية ، فيلتزم الورثة تقديم البيان خلال مائة وعشرين يوماً من تاريخ الوفاة ، وفي حال انقطاع الإقامة فيجب تقديم البيان خلال ٣٠ يوما التي تسبق الانقطاع .

على المكلف أن يؤدي الضريبة المترتبة على صافي إجمالي دخله الخاضع للضريبة المصرح عنه في بيانه السنوي خلال مهلة لا تتجاوز ١٥ يوما تلي تاريخ انتهاء المهل المحددة لتقديم البيانات .

٧ – العقوبات :

ينذر المكلفون الذين لا يقدمون البيانات الأصولية والمستندات المطلوبة بوجوب الامتثال لأحكام القانون ، فإذا لم يمتثلوا للإنذار خلال ١٠ أيام تقوم الإدارة الضريبية بتقدير مجمل دخلهم الخاضع للتكليف من خلال المعلومات المتوفرة لديها ، وفرض غرامة قدرها ٢٠% من الضريبة .

أما إذا امتثلوا للإنذار خلال المهلة المذكورة اكتفي بتغريمهم بنسبة ١٠% من الضريبة ، أما المكلفون الذين يثبت إخفاؤهم بعض المداخيل الخاضعة للضريبة أو جميعها أو استعمالهم أساليب احتيالية بغية التهرب من الضريبة، فيخضعون لغرامة تعادل مثل الضريبة المكتومة ، ويلاحقون أمام القضاء بجرم الاحتيال .[١]

يرى الباحث من خلال ماتقدم ، أن المشكلات التي يعاني منها النظام الضريبي في سورية لا تكمن في جمود التشريعات الضريبية وقصورها في القيام بأداء واجباتها فحسب ، بل في افتقار هذا النظام إلى مقومات النظام الضريبي العادل ، فاتسم تطور النظام الضريبي السوري بتغليب الحسابات الخاصة بالحصيلة على غيرها من حسابات العدالة ، ولعل السبب في ذلك أن الدولة منذ عام ١٩٧٠ أخذت على عاتقها العديد من الوظائف في مجالات الإنتاج والتوزيع ، وقد ترافق ذلك مع تقليص لدور القطاع الخاص في عملية التنمية ، وفي رغبة الدولة في إعادة توزيع الدخل القومي لصالح الادخار ، ولحساب مالية الدولة على حساب الاستهلاك حتى يتسنى لها استخدام هذا الادخار في تمويل الإنفاق العام ، أي ضمنت هدف العدالة مقابل وفرة الحصيلة .

---

[١] – المادة ١٢–١٣ من المشروع المقترح

ويقترح الباحث – بعد استكمال إصلاح الضرائب النوعية النافذة وتعديلها – الاتجاه إلى فرض ضريبة جديدة تتوج مجموعة الضرائب على الدخل بمختلف مصادره في الإطار المباشر ، وذلك بعد القيام بدراسات ميدانية موسعة ومعمقة للأشخاص الذين سيشملهم هذا النوع من الضرائب .

ويتطلب هذا النوع من الضرائب تطوير المستويات الإدارية، إضافة إلى تعاون وثيق بين الإدارة الضريبية وبقية أجهزة الدولة ، وحملة توعية نشيطة وفعالة تصيب في الدرجة الأولى للمواطنين ذوي القدرات التكليفية العالية .

وتعد هذه الضريبة ذات قدرة في التمييز بين الضريبة على الشخص الطبيعي وعلى بعض شركات الأشخاص والضريبة على الشخص الاعتباري ، كالشركات المساهمة ومؤسسات القطاع العام.

فإقامة ضريبة خاصة بالشخص المعنوي ضرورة تمليها الطبيعة الخاصة لهذه الشخصية، كونها تستطيع أن تتحمل عبئاً ضريبياً أكبر من الشخص الطبيعي .

وتعد الضريبة على مجمل الدخل (الإيراد العام) الذروة في تشخيصه ، فيكون العبء الضريبي الإجمالي المترتب على الشخص الطبيعي من جميع مصادر دخوله النوعية المختلفة متناسباً مع الحجم الإجمالي لهذه الدخول ، بما يحقق العدالة المطلوبة في التكليف ، ويعيد العبء الضريبي العام على المكلفين ، وفق إمكاناتهم المادية الحقيقة .

وترتكز أهم منطلقات التشريع الجديد على القواعد التالية :

١- جمع مختلف مصادر الدخل النوعية لكل مكلف طبيعي ضمن وعاء ضريبي واحد ، مقرر لهذا الوعاء النوعي ، وإعادة تكليف المجموع لهذه الدخول التي تكون في النتيجة وعاء ضريبياً واحداً ، بضريبة تصاعدية وفق معدلات جدول عام واحد .

٢- تعد الضرائب النوعية التي كان قد سددها المكلف على مختلف مصادر دخوله الفرعية سلفة على الضريبة المترتبة على مجمل دخله ، ومطالبته بالرصيد المتبقي عند الاقتضاء .

٣- استفادة المكلف من تنزيل الحد الادنى المعفى من التكليف بالضريبة على مجمل الدخل (الإيراد العام) لقاء الأعباء العائلية .

٤- اعتماد الدخل الفعلي أو المقدر والمحدد من قبل الإدارة الضريبية المختصة في المطارح النوعية أساسا في التكليف .

٥- اعتماد مبدأ تقديم البيان منطلقاً رئيساً في تكليف الدخل النوعي والاكتفاء به، إذا كان المكلف قاصرا على نوع واحد من الدخل ، ووجوب تقديم البيان السنوي للضريبة على مجمل الدخل في حال وجود أنواع أخرى من الدخل.

٦- توحيد حجم الدخل النوعي المعفى من التكليف لقاء الأعباء العائلية وتطوير حجمه المالي بما يحقق العدالة الممكنة ، وترك الخيار للمكلف ، لتحديد الضريبة النوعية التي ينزل من مطرحها، ويتطلب الإصلاح الضريبي الشامل التصدي لهذا التعديل الجذري في بنية الضرائب النافذة ، وأثره في موارد الموازنة العامة، وتأمين مستلزمات أساسية لاغنى عنها ، ومن أهمها:

آ- لابد من وضع هذا التعديل موضع التنفيذ على مراحل سنوية متدرجة ، فيراعى فيها بدقة وضع موارد الموازنة العامة الجارية السنوية التي لابد من تنميتها سنويا بصورة دورية تلبية لمتطلبات الإنفاق العام الجاري السنوي الذي ينمو باضطراد واستمرار .

ب- ضرورة إحداث جهاز فني متخصص وفعال، للاستعلام الضريبي على مختلف القطاعات، مزود بالإمكانات المادية والبشرية المؤهلة تأهيلاً خاصاً ، وأن تتوفر لهم الحوافز و الترفيعات ، لتحصينهم وتشجيعهم على كشف المطارح الضريبية المكتومة وبذل الجهد لحسن تطبيق القانون .

٧- إحداث رادع قوي، وتوفير مؤيدات جزائية كافية لحالات المخالفات ولمكافحة التهرب الضريبي ، فبعض المكلفين لا يخاف الغرامة أو الجزاء ، وما يخافه فعلاً هو السجن (مدة ما...) في حال تخلفه عن تقديم البيان الضريبي ، أو دفع الضريبة مع إحداث حملة إعلامية ترافق عملية الإحالة للمحاكمة ، مما يعطي ردعا لبقية المكلفين أو المتهربين بسبب الخوف من الفضيحة ، وخاصة إذا كانوا من كبار التجار ، ويخافون على سمعتهم المالية والتجارية .

٨- إدخال التقنية الآلية الحديثة في عمليات طرح الضرائب وتحصيلها ، وتحقيق الرقابة عليها، مع تأمين الإحصائيات المطلوبة بصورة دورية ودقيقة .

٩- تأمين الأجهزة التنفيذية العاملة في سائر حقول الضرائب ، وتدريبها محلياً وخارجياً ، وتأمين تطويرها من الناحية الكمية بصورة مستمرة .

١٠- كسر الحاجز النفسي بين المكلفين والإدارة الضريبية ، وخلق جو من التعاون والإقناع لدى المكلفين بأن الإدارة الضريبية إدارة فعالة ، ولديها رغبة في التعاون معهم . ويمكن أن تقوم بهذا الدور الهيئة العامة للضرائب والرسوم المحدثة مؤخراً .

الفصل الثاني
اعتماد الضريبة على القيمة المضافة

المبحث الأول : مفهوم الضريبة على القيمة المضافة ومزاياها

المطلب الأول : مفهوم الضريبة على القيمة المضافة

المطلب الثاني : آلية تطبيق الضريبة على القيمة المضافة

المطلب الثالث : الإعفاءات من الضريبة على القيمة المضافة

المطلب الرابع : تحديد وعاء الضريبة على القيمة المضافة

المطلب الخامس : مزايا تطبيق ضريبة القيمة المضافة

المبحث الثاني : الدول المطبقة للضريبة على القيمة المضافة وقابلية تطبيقها في سورية

المطلب الأول : التجربة في لبنان

المطلب الثاني : التجربة في الجزائر

المطلب الثالث : التجربة في فرنسا

المطلب الرابع : إمكانية التطبيق في التشريع الضريبي السوري

المطلب الخامس : التوصيات

الفصل الثاني

اعتماد الضريبة على القيمة المضافة

إن النظام الضريبي مرآة تعكس صورة المجتمع وتقدمه ، حيث تسعى الاقتصاديات إلى ترقية نظمها الضريبية وتحسينها .

تعد الضريبة على القيمة المضافة ، من التوجهات الحديثة نسبياً في مجال التشريع الضريبي ، إذ ينحو هذا التشريع في اتجاهاته الحديثة نحو نقل العبء الضريبي من مجالات توليد الثروة ليضعه في مجالات استعمالها ، أي التخفيف من ضرائب الدخل والزيادة في ضرائب الإنفاق هذا الاتجاه الحديث يتناسب مع التحرير التجاري والاستثماري الذي يعيشه العالم وإن كان على حساب تحقيق العدالة الضريبية ، وعليه فإن الضريبة على القيمة المضافة هي ضريبة على الإنفاق وليست على الدخل، بمعنى أن دافعي الضرائب هم مستهلكو السلع والخدمات المنتجة عند مختلف مراحل الإنتاج ، وأما دور المنتج أو البائع فيقتصر على اقتطاع الضريبة من المستهلكين والمشترين ليقوم بدفعها للدوائر المالية وفق آلية منصوص عليها .

إن بعض الدول تطبق ضريبة القيمة المضافة تحت اسم الضريبة العامة على المبيعات، مثال مصر والأردن ، وهي تختلف عن الضريبة على المبيعات بالمفرق التي تعد ضريبة على مرحلة واحدة، إذ لاتطال السلع المصنعة إلا عند بيعها النهائي ، علماً أن الضريبة العامة على المبيعات في مصر والمطبقة منذ عام ١٩٩١ وهي مطبقة في الأردن منذ عام ١٩٩٤ .

وتجدر الإشارة هنا إلى العالمين "بيكر ومولیفان" قاما في الفترة الممتدة بين / ١٩٧٢-١٩٩٠ / بإجراء دراسة على ٤٨ دولة صناعية ونامية حول نتائج تطبيق هذه الضريبة ، فوجدا أن الدول التي اعتمدتها تمكنت من تحصيل نسبة ضرائب من الناتج المحلي يفوق تلك المحصلة في الدول التي لم تعتمدها ، ما يعني أن ضريبة القيمة المضافة استطاعت التعويض عن الضرائب العادية الأخرى التي زالت لأسباب اقتصادية أو قانونية ، وفي سورية تحتاج الدولة لزيادة حجم الاقتطاع الضريبي نظرا لتزايد حجم الإنفاق العام الجاري والاستثماري، والحاجة لتطوير مشاريع البنية الأساسية من طرقات وجسور ومرافئ...، نظراً لأنها تحتاج للتطوير لكي تجاري تطورات العصر. والضريبة على القيمة المضافة هي أفضل أنواع الضرائب لزيادة حجم الاقتطاع الضريبي ، لكن تطبيقها يرتبط بالأسس والمبادئ العامة للاعتماد على مثل هذا النوع من الضرائب .

لذلك سنتحدث عن مفهوم الضريبة على القيمة المضافة ومزاياها في المبحث الأول ، والدول المطبقة للضريبة على القيمة المضافة وقابلية تطبيقها في سورية في المبحث الثاني .

المبحث الأول
مفهوم الضريبة على القيمة المضافة ومزاياها

المطلب الأول
التعريف بالضريبة على القيمة المضافة وخصائصها

الضريبة على القيمة المضافة هي ثمرة تطور تاريخي طويل للضرائب على الإنفاق والاستهلاك، انتقل خلالها هذا النوع من الضرائب من نظام الضرائب النوعية إلى نظام الضريبة العامة على الاستهلاك، وانتقلت هذه الضريبة في هذا النظام من صورة لأخرى، لتتلافى عيوب سابقتها، حتى وصلت لأسلوب الضريبة على القيمة المضافة.[١]

وعبء هذه الضريبة ينتقل بالكامل إلى المستهلك النهائي في شكل ارتفاع في سعر السلعة بمقدار كامل الضريبة ، وإن كان يعني ان المستهلك النهائي ينتقل اليه العبء إلا أن للضريبة عبئاً آخر على المتعاملين كافة في إنتاج وتوزيع وتقديم السلع والخدمات .

إذاً ، الضريبة على القيمة المضافة هي ضريبة على استهلاك البضائع والسلع والخدمات ضمن أراضي الدولة (المعنية بتطبيقها) ، سواء كانت مصنعة محليا أم مستوردة .

ومن أجل التعرف على الضريبة على القيمة المضافة علينا أولا أن نتعرف على القيمة المضافة وهي مقدار ما يضيفه المنتج للسلعة أو المقدم للخدمة على قيمة مدخلاته ، باستثناء العمل .

القيمة المضافة = النقل والتخزين + الأجور + الأرباح = المخرجات – المدخلات

فمثلا إذا كانت قيمة السلعة في مرحلة تجارة الجملة ٢٠ ل.س ، وقيمتها لدى المنتج ١٥ ل.س تكون القيمة المضافة لتاجر الجملة هي ٥ ل.س ، وهي التي تفرض عليها الضريبة في مرحلة تجارة الجملة ، ولا تفرض الضريبة على العشرين ليرة، وهي قيمة السلعة في نهاية مرحلة تجارة الجملة ، لذا يحرص كل متعامل في إنتاج السلعة وتوزيعها على التأكد من قيام المتعامل السابق له بسداد الضريبة حتى لا يقوم هو بسدادها ، وبذلك تنخفض أرباحه ويطلق على السمة في الضريبة على القيمة المضافة ب " الرقابة الذاتية " .

لذلك فقد عرفها مدير المعهد المالي اللبناني بأنها ضريبة على الاستهلاك، يتم استيفاؤها في كل مرحلة من مراحل الدورة الاقتصادية، وتطبق وفقا لكمية الاستهلاك ، وبمعنى آخر تلحق القيمة التي يدفعها المستهلك من أجل الحصول على السلع أو الخدمات [٢]

---

[١]) د. العكام، محمد خير ، الضريبة على القيمة المضافة ودورها التكاملي، هيئة الموسوعة العربية – الطبعة الأولى ٢٠٠٥ – ص٢١

[٢] - د. درويش، محمد كامل: ضريبة القيمة المضافة خطوة أساسية لمواكبة الاقتصاد العالمي، منشورات الحلبي الحقوقية، ط ١،بيروت ،عام ٢٠٠٣ ، ص٢٧

أما الدكتور عبد الرؤوف قطيش فقد عرفها بأنها ضريبة غير مباشرة تقع على الدخل أو على المال عند انفاقه، وليس على المال المدخر أو المال المستثمر، وهي تؤخذ على قيمة السلعة المباعة أو المنتجة أو الخدمة المقدمة، وبالتالي فإن هذه الضريبة لا تفرض على القيمة المضافة في كل مرحلة من مراحل الانتاج التي تمثل الفرق بين قيمة الإنتاج وثمن تكلفته، وانما تفرض على مجموع قيمة الانتاج في كل مرحلة بعد خصم الضريبة المدفوعة في المراحل السابقة، فيقوم الخاضع للضريبة في كل مرحلة بحساب قيمة هذه الضريبة على إجمالي سعر البيع ودفع المستحق من الضريبة، بعد خصم قيمة مادفع منها في المراحل السابقة[١].

إذاً الضريبة على القيمة المضافة هي ضريبة غير مباشرة ، تفرض في كل مرحلة من مراحل الإنتاج والتوزيع على الزيادة في قيمة السلع والخدمات ، أي انها تفرض بدءا من الفرق بين سعر مبيع المادة الخاضعة للضريبة وتكلفة شراء المستلزمات الوسيطة اللازمة لانتاجها[٢].

من خلال ماتقدم، يمكن أن نستنتج خصائص الضريبة على القيمة المضافة:

١- هي ضريبة غير مباشرة على الاستهلاك المحلي : لانها لاتجبى مباشرة بل يتم تحصيلها من المؤسسات والأفراد الخاضعين لها ، الذين يعكسونها زيادة في سعر بيع السلعة أو بدل تأدية الخدمة الخاضعة للضريبة ووفق الظروف الاقتصادية المرتبطة بذلك ، وبالتالي فإن هذه الضريبة تتنأول الاستهلاك المحلي لانها تفرض وفق أسلوب دولة المقصد ، أي تخضع السلعة أو الخدمة فيها لضريبة الدولة التي تستهلك فيها وليس لضريبة الدولة التي أنتجتها مما يستدعي خصم الضريبة التي تتحملها السلعة أو الخدمة عند تصديرها من دولة الإنتاج إلى دولة الاستهلاك لتخضع بعد ذلك للضريبة وفق القواعد المفروضة في هذه الدولة الأخيرة [٣] ، لذا تعد وسيلة لخفض الاستهلاك والقضاء على الإسراف والتبذير [٤].

٢- هي ضريبة عامة : لأنها تفرض على جميع السلع والخدمات ، سواء كانت محلية الصنع أم مستوردة ، ولا يعفى من هذه الضريبة إلا ماتم استثناءه بشكل خاص في القانون .

٣-هي ضريبة إقليمية : لأنها تفرض على السلع والخدمات المنتجة والمستهلكة داخل حدود اقليم الدولة، كما أنها تفرض على السلع والخدمات المستوردة من الخارج إلى داخل حدود إقليم الدولة .

أما البضائع التي تنتج داخل الإقليم وغير المستهلكة فيه، أي المصدرة إلى خارج حدود الإقليم فهي تخضع في هذه الحالة للمعدل الصفري .

---

[١] - د. قطيش، عبد الرؤوف: الضريبة على القيمة المضافة تشريعاً وتطبيقاً، دار الخلود، بيروت، الطبعة الأولى، ٢٠٠٢، ص١٥

[٢] - د.العكام، محمد خير: الضريبة على القيمة المضافة ودورها التكاملي، مرجع سابق، ص٤٨

[٣] - د.العكام، محمد خير : المرجع السابق، ص٥٠

[٤] - د. بريك، صابر يونس: دور الضريبة العامة على المبيعات في تمويل التنمية الاقتصادية في مصر ومدى إمكانية تطويرها إلى ضريبة على القيمة المضافة، دار النهضة العربية ، القاهرة، عام ٢٠٠٦، ص١٣٥

٤- هي ضريبة تدفع مجزأة وعلى مراحل: تفرض هذه الضريبة على السلعة في مختلف مراحل إنتاجها وتداولها، أي عند انتقالها من المنتج إلى المستهلك، فتفرض على مبيعات كل من المنتجين وتجار الجملة والمفرق والمستوردين وبالتالي لاتفرض هذه الضريبة على إجمالي قيمتها، وانما على القيمة المضافة اليها في كل مرحلة ليكون مجموع القيم المضافة إلى هذه السلعة يساوي القيمة النهائية للمنتج.

٥-انها ضريبة تقوم على نظام الخصم : وهو الذي يقوم على تنزيل مجموع الضرائب المدفوعة على السلع والخدمات المشتراة من مجموع الضرائب المحصلة على بيع المنتجات وتأدية الخدمات .

ويعد نظام الخصم من أهم خصائص الضريبة على القيمة المضافة حيث يقوم على تشجيع الاستثمارات الجديدة والقائمة أيضا وذلك لأنه يتيح للمؤسسات تنزيل الضريبة المدفوعة على الأصول المستعملة في هذه الاستثمارات[١].

٦- تطبيق المعدل صفر على الصادرات : أي عندما يتم تصدير المنتجات إلى خارج بلد الإنتاج فهي تكون غير محملة بأية ضريبة على القيمة المضافة ويسمى هذا مبدأ المقصد ، إذ يصبح المنتج معفياً من أي عبء ضريبي ليتمكن من تحمل الضريبة المفروضة في البلد المصدر إليه أي بلد الاستهلاك ، وبالمقابل عندما يعبر المنتج المستورد الحدود فإنه يخضع للضريبة على القيمة المضافة للبلد الذي دخل اليه ، وجميع الدول متفقة تقريباً على هذا المبدأ [٢].

٧- هي ضريبة دورية التحصيل: يلزم المكلف بتحصيل الضريبة بتقديم إقرار دوري يحدد فيه مقدار الضريبة الواجب سدادها خلال فترة زمنية يحددها قانون فرض الضريبة، ولكن تختلف الدول فيما بينها في دورية الإقرار، فبعضها يكون الإقرار فيها شهرياً مثل / مصر والسويد / وبعضها يكون الإقرار فيها سنوياً مثل / لبنان / ومنها من يجعله ربع سنوي لبعض الخاضعين وشهرياً للبعض الآخر مثل / فرنسا ، المغرب / [٣] .

٨-ضريبة تأخذ بالأساس الفعلي : أي أنها تسري على القيمة الفعلية للسلعة أو اداء الخدمة .

٩- ضريبة نسبية : فهي تفرض بنسب مئوية من ثمن السلعة أو مقابل الخدمات الخاضعة لها ، فبعض الدول تفرضها بمعدلات منخفضة على السلع والخدمات الضرورية ، وبمعدلات عالية على السلع والخدمات الكمالية، وبمعدل عام على باقي السلع والخدمات .

المطلب الثاني

---

[١] - د. قطيش، عبد الرؤوف: مرجع سابق، ص١٨٦

[٢] - أوغريه، جورج: ترجمة كامل مجيد سعادة ، الضريبة على القيمة المضافة، المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع ، بيروت، الطبعة الأولى، ٢٠٠٢ ، ص٦٨

[٣]- د. بريك، صابر: المرجع السابق، ص١٠٦

آلية تطبيق الضريبة على القيمة المضافة

تعتمد الآلية وفق الخطوط العامة الآتية :

-تحديد نطاق الضريبة على القيمة المضافة (VAT) :

تسري الضريبة على القيمة المضافة على السلع المنتجة محليا والمستوردة وعلى الخدمات التي تنتج وتؤدى على أراضي الدولة ، ويتم تحديد العمليات والأشخاص الخاضعين للضريبة [١] في جميع مراحل الإنتاج والتوزيع وفق التالي :

أولاً- العمليات الخاضعة للضريبة :

تشتمل هذه العمليات إنتاج السلع وتقديم الخدمات من قبل أشخاص طبيعيين أو معنويين خاضعين للضريبة ، وكذلك عمليات الاستيراد من بضائع وسلع وخدمات سواء كان المستورد خاضعاً للضريبة أم غير خاضع لها .

١- مفهوم السلع: هي الأموال المادية المنقولة وغير المنقولة وتشمل الأموال المادية المنقولة بطبيعتها، وتعد أموالاً منقولة السندات التي تمنح من يحوزها ملكية مال مادي منقول مثل الأسهم والحصص.

اما الاموال غير المنقولة فتشمل العقارات بطبيعتها والعقارات بالتخصيص وكافة الحقوق العينية مثل حق التصرف والانتفاع، لأنها تتيح لمالكها حق استعمال اموال مادية غير منقولة [٢].

٢-مفهوم الخدمات: لا يوجد تعريف للخدمات ولكن قام البعض يسرد بعض الأنشطة مثل : المحاسبة ، وأعمال المصارف، التأمين، السياحة، الصحة، التعليم .../ [٣].

ولكن تختلف الدول فيما بينها في تطبيق هذه الضريبة نتيجة لاختلاف درجة التطور الاقتصادي، فالدول المتطورة صناعيا تطبقها بطريقة شاملة نظرا لكفاءة الإدارة الضريبية العالية وقدرتها على حل كافة المشكلات التي تعترضها في تطبيق هذه الضريبة على السلع والخدمات كافة وعلى جميع مراحل الإنتاج والتوزيع هذا من جهة ، ومن جهة أخرى نظراً لتطور الوعي الضريبي في هذه الدول .

أما في الدول النامية، فإنه يؤخذ عليها ضعف إدارتها الضريبية وانخفاض الوعي الضريبي، مما يجعلها تطبق هذه الضريبة تدريجيا وعلى مراحل حتى تؤهل كوادرها وأجهزتها الضريبة للتعامل مع المشكلات التي سترافق تطبيقها [٤].

٣-العمليات الخاضعة للضريبة : هي تلك التي تتم لقاء عوض، وتعد بمثابة تسليم أموال أو تقديم خدمات لقاء عوض، والعمليات التي تتعلق بتسليم المكلف الخاضع للضريبة أموالاً لنفسه أو تقديم خدمات لها

---

[١] - صحيفة الاقتصادية ، العدد ٤٤ ، دمشق ، تاريخ ٥-٥-٢٠٠٢ ، ص٥

[٢] - د. قطيش، عبد الرؤوف: المرجع السابق، ص٣٠ ومابعد

[٣] - د.بريك، صابر يونس: المرجع السابق، ص٢٩٩

[٤] - د. العكام، محمد خير: المرجع السابق ، ص٦٢

وهذا ما يسمى بالتسليم الذاتي للسلع والخدمات. ولكن هناك نوعان من التسليم إلى الذات [١] وهي التسليمات المتعلقة بالأموال والتسليمات المتعلقة بالخدمات .

ثانيا- الأشخاص الخاضعون للضريبة :

إن الشخص الخاضع للضريبة هو كل شخص طبيعي أو معنوي – مهما كان شكله القانوني – يمارس بصورة مستقلة نشاطا اقتصاديا خاضعا للضريبة على القيمة المضافة أو معفى منها مع حق الحسم وذلك عندما يتجاوز رقم أعماله مبلغا تحدده كل دولة وفقاً لمستويات النمو الاقتصادي لديها ويسمى هذا الحد بحد التسجيل .

(والمقصود برقم الأعمال هنا قيمة العمليات الخاضعة للضريبة مشتملة على الضرائب والرسوم كافة باستثناء الضريبة على القيمة المضافة) .

فإذا كان رقم أعمال الشخص أقل من حد التسجيل للضريبة يكون غير خاضع للضريبة .

مثال : (في لبنان الشخص المكلف هو من يتجاوز رقم أعماله خمسمائة مليون ليرة لبنانية خلال أربعة فصول متتالية، وقد خُفض مؤخراً إلى مائة وخمسين مليوناً فقط) ورقم الأعمال الخاضعة للضريبة تحدده كل دولة وفقا لأوضاعها الاقتصادية ومتوسط دخل الفرد لديها ويختلف من دولة إلى أخرى .

ويتوقف تحديد مقدار حد التسجيل على عدة عوامل :

أ- حاجة الخزينة إلى الإيراد : أي كلما زادت حاجة الخزينة إلى الإيرادات يتم خفض حد التسجيل .

ب-كفاءة الادارة الضريبة : من خلال قدرتها على الرقابة المطلوبة منها كادارة على الاشخاص المكلفين بتحصيل الضريبة وتوريدها للتأكد من قيامها بالإلتزامات المطلوبة منهم من إصدار فواتير ضريبية أو تقديم الإقرارات الضريبية أو مسك الدفاتر التجارية وغيرها من الالتزامات[٢].

ت-سياسة الدول بالنسبة للمنشآت الصغيرة ، فالدول التي تعاني من البطالة تقوم بدعم المنشآت الصغيرة وبالتالي ترفع من حد التسجيل كي لاتشمل الضريبة هذه المنشآت ، وقد اختلفت الدول بنظرتها إلى فكرة حد التسجيل ، فهناك دول لم تعترف بها مطلقا مثل هنغاريا والمانيا وإيطاليا ، ولكن أغلبية الدول اعترفت بفكرة حد التسجيل، ووضعت حداً يزيد أو ينقص في كل منها [٣]

---

[١] - أوغريه، جورج: المرجع السابق، ص٨٠

[٢] - د. العكام، محمد خير: المرجع السابق، ص٩٧ .

[٣] - د. بريك، صابر يونس: مرجع سابق ، ص٩٤ .

المطلب الثالث
الإعفاءات من الضريبة على القيمة المضافة

تشتمل هذه الإعفاءات بشكل عام على عدة أنواع، فهناك أنشطة اقتصادية معفاة من الضريبة، وسلع وخدمات معفاة، بالإضافة إلى إعفاءات أخرى ترتبط بعمليات الاستيراد والتصدير والنقل الدولي وبعض أنواع الخدمات على النحو الآتي :

أولاً–الخدمات الاقتصادية المعفاة من الضريبة [١]:

تعفى – في هذه الحال – العمليات المتعلقة بالأنشطة كافة التي تتم داخل الدولة من هذه الضريبة، وهي أنشطة :

أ- خدمات الأطباء

ب- التعليم

ت- التأمين

ث- الخدمات المصرفية والمالية

ج- أنشطة الهيئات والجمعيات التي لاتتوخى تحقيق الربح، باستثناء الأنشطة المتكررة ، التي تمثل منافسة غير متكافئة مع المؤسسات الخاضعة للضريبة .

ح- النقل المشترك للأشخاص (بما فيها سيارات الأجرة).

خ- المراهنات واليانصيب وسائر ألعاب الحظ.

د- بيع العقارات أو تأجيرها إلى التاجر.

إن قطاع الصحة والأطباء يعفى من الضريبة لأسباب اجتماعية وإنسانية ، وكذلك يعفى النقل المشترك لأسباب اجتماعية لمحدودي الدخل ، بينما يعفى القطاع التربوي (التعليم) لاعتبارات ثقافية، وتشجيعاً للمؤسسات التي لا تهدف إلى تحقيق الربح ، أما قطاع الزراعة فيعفى من الضريبة لأسباب إدارية واجتماعية منها تأثير الظروف الطبيعية وخصوصاً المناخية على حجم الإنتاج الزراعي، حيث يصبح من الصعوبة تقدير مقدار القيمة المضافة بدقة ، أما الخدمات المصرفية والمالية والتأمين فتعفى

---

[١] - د. قطيش، عبد الرؤوف: المرجع السابق، ص٩٢ ومابعدها .

إما لصعوبة تحديد وعاء الضريبة (القيمة المضافة) لمثل هذه الخدمات ، أو لتمكين هذه الأنشطة في الدولة من منافسات الخدمات المناظرة التي تقدمها البنوك والشركات الأجنبية ، ولكن مع ذلك يفضل فرض الضريبة على هذه الأنشطة .

ثانياً–السلع المعفاة من الضريبة :

تشتمل هذه السلع على كل مما يأتي :

أ- السلع الزراعية التي تباع بحالتها الطبيعية وكذلك المواشي والدواجن.

ب- الخبز والطحين واللحوم والأسماك والحليب والألبان ومشتقاتها ، الأرز والبرغل والسكر والملح والمعكرونة (أي سلة الغذاء الرئيسة معفاة).

ت- البذور والأسمدة والعلف.

ث- الكتب والمجلات ، والخدمات الصحية والأدوية ، وكذلك الغاز المعد للاستهلاك المنزلي .

يظهر من قائمة تلك السلع أن إعفاء السلع الزراعية ومدخلات الإنتاج الزراعي إنما هو لتشجيع هذا النشاط الاقتصادي الزراعي، لما له من أهمية اقتصادية تتمثل في زيادة الناتج القومي الإجمالي وفي تحقيق الأمن الغذائي . أما إعفاء الخبز والطحين والمنتجات الغذائية الأخرى فيعود ذلك لأغراض اجتماعية متمثلة في المحافظة على مستويات المعيشة لذوي الدخول المحدودة ، أما الكتب والمجلات والصحف فهي للرغبة في نشر الثقافة بين أفراد المجتمع .

ثالثاً–الإعفاءات المرتبطة بالاستيراد والتصدير والنقل الدولي :

تشتمل هذه الإعفاءات من الضريبة على القيمة المضافة في مجال الاستيراد على ذات الإعفاءات الموجودة في التشريع الجمركي، وهي تلك الإعفاءات المرتبطة برئاسة الجمهورية ومنظمة الأمم المتحدة والإعفاءات السياسية والقنصلية والامتيازات العسكرية أو الهبات الواردة لإدارة الدولة والمؤسسات العامة ، إضافة إلى الأمتعة الشخصية للمسافرين والأدوات المنزلية .

أما في مجال التصدير[١] فإن القاعدة العامة هي أن الصادرات السلعية وتقديم الخدمات خارج أراضي الدولة معفاة من الضريبة على القيمة المضافة بالإضافة إلى ذلك يحق للمصدر المسجل للضريبة على أساس القيمة المضافة أن يسترد الضريبة التي تم دفعها على المراحل الإنتاجية والتوزيعية السابقة

---

[١] – د. السيد حجازي، المرسي: ضرائب الدخل والثروة والإنفاق في لبنان مع عرض وتحليل لضريبة القيمة المضافة ، الدار الجامعية ، بيروت، ٢٠٠٤ ، ص٢٦٧

للتصدير، وهو ما يطلق عليه المعدل الصفري للضريبة ، حيث يعني تطبيق المعدل الصفري للضريبة على صادرات سلعة معينة أمرين :

الأول : هو حق الحسم أو إعفاء تصدير هذه السلعة من الضريبة على القيمة المضافة في مرحلة التصدير .

الثاني : حق استرداد ماسبق دفعه من ضريبة القيمة المضافة على مدخلات هذه السلعة (حيث إن مصدر السلعة لن يدفع الضريبة على القيمة المضافة في مرحلتها الأخيرة وله الحق أيضاً أن يسترد قيمة ما دفعه في مرحلتي التصنيع وتجارة الجملة، ويشترط بالطبع توفر فواتير دفع الضريبة) ومن أجل تقديم التسهيلات وتشجيع التصدير .

أما الإعفاءات المتعلقة بالنقل الدولي فتشتمل على ما يلي :

١- إنتاج أو تمويل أو اصلاح أو صيانة أو استثمار أو تأجير السفن البحرية المخصصة للملاحة في عرض البحر طالما تؤمن حركة النقل بمقابل وسفن الإنقاذ المساعدة بحراً وتلك المخصصة للصيد .

٢- وسائل النقل الجوي التي تستعملها شركات الطيران للنقل بمقابل .

٣- تقديم الخدمات المتعلقة بالسفن أو وسائل النقل الجوي وحمولتها بمقابل.

٤- النقل الدولي للأشخاص والبضائع .

كما تعفى بعض أعمال الوسطاء :

إذ تعفى من الضريبة الخدمات التي يقدمها الوسطاء الذين يتصرفون باسم ولحساب الغير ، عندما تتناول هذه الخدمات عمليات معفاة من الضريبة مثل عمليات التصدير .

فالإعفاءات من الضريبة على القيمة المضافة والمرتبطة بالاستيراد نجد أنها تتم عادة لاعتبارات سياسية أو لتشجيع الصناعة المحلية (استيراد مواد أولية تكون الصناعة الوطنية بحاجة إليها) والأهم من ذلك أن السلع المعفاة من الضرائب الجمركية، تعفى أيضاً من الضريبة على القيمة المضافة .

أما فيما يتصل بالنقل الدولي فيأخذ حكم التصدير، ولذا يعفى من الضريبة على القيمة المضافة وتسترد الضريبة على القيمة المضافة السابقة (بشرط توفر المستندات الدالة على دفع الضريبة) تشجيعاً للتصدير والخدمات المرتبطة به، وزيادة للمقدرة التنافسية للسلع الوطنية وخدمات التصدير وما يتعلق بها، مما يشجع في الحصول على قدر أكبر من العملات الصعبة، بما يسهم في تخفيف العبء على ميزان المدفوعات.

ومن خلال استعراض الاعفاءات من الضريبة على القيمة المضافة، يلاحظ الآتي:

١- اخلال الاعفاءات بمبدأ المقصد، باعتبار أن السلعة أو الخدمة تخضع لضريبة الدولة التي تستهلك فيها، وليس لضريبة الدولة التي أنتجتها ، مما يستدعي خصم الضريبة التي تتحملها السلعة أو الخدمة عند تصديرها من دولة الإنتاج إلى دولة الاستهلاك ، فإذا استخدم أحد المصدرين سلعاً معفاة كمدخلات إنتاج، تكون ضريبة القيمة المضافة المحملة على سعر السلعة في مرحلة سابقة من مراحل الإنتاج متضمنة السعر الصفري المطبق على صادرات ذلك المصدر [١] وهذا يعني وجود خلل في تنافسية هذه السلع في الأسواق الخارجية ، ولكي تخفف الدول من هذه الاثار فقد تلجأ إلى اعفاء مدخلات إنتاج السلع المعفاة من الضريبة ، أو تسمح باسترداد الضريبة السابق تحميلها على مدخلات الإنتاج .

٢- تسبب الاعفاءات تراكماً ضريبياً ومايصاحبه من تشوهات في الإنتاج، لذلك فعندما تكون سلعة معفاة مدخلا في إنتاج سلعة أخرى لا يمكن المطالبة بخصم ضريبة القيمة المضافة المحملة على سعر السلعة المعفاة في مرحلة سابقة من مراحل الانتاج [٢]، وبالتالي عندما يتم بيع سلع مفعاة من الضريبة فلا يحق للمنتج استرداد الضريبة التي دفعها على مدخلاته بل سوف يضيفها على سعر السلعة مما يؤدي إلى ازدياد سعرها النهائي ، وبالتالي عدم استفادة المستهلك من الإعفاء .

المطلب الرابع

تحديد وعاء الضريبة على VAT

أولاً- أساس فرض الضريبة داخل أراضي البلد :

المقصود بأساس فرض الضريبة ، المبلغ (مطرح الضريبة) الذي تحتسب على أساسه قيمة الضريبة المتوجبة عن المال أو الخدمة .

١- يعتمد أساساً لفرض الضريبة البدل الذي حصل أو سوف يحصل عليه مورد الأموال أو مقدم الخدمات مقابل تسليم هذه الأموال وتقديم هذه الخدمات .

٢- فيما يتعلق بالعمليات المختصة بتسليم أموال للذات ، يعتمد أساساً لفرض الضريبة ثمن شراء الأموال أو أموال مماثلة وعند تعذر معرفة الثمن ، يعتمد ثمن الكلفة بتاريخ إجراء هذه العمليات .

٣- فيما يختص بالعمليات المتعلقة بتقديم خدمات للذات ، تعتمد أساساً لفرض الضريبة مجموع النفقات التي تحمّلها الخاضع للضريبة من أجل تقديم هذه الخدمات .

---

[١] - ضريبة القيمة المضافة – التجارب والقضأيا، وثيقة اعدت لمؤتمر الحوار الدولي حول القضأيا الضريبية المعني بضريبة القيمة المضافة ، روما ١٥-١٦ اذار ٢٠٠٥ ، ص١٨ ومابعدها .

[٢] - المرجع نفسه .

٤- في الحالات التي يتعذر فيها تحديد البدل المقابل ، تفرض الضريبة على أساس القيمة المتعارف عليها للعملية المنفذة . تعني القيمة المتعارف عليها الثمن المتوجب على أراضي البلد لقاء عملية مشابهة خاصلة بتاريخ تنفيذ العملية موضوع الضريبة بين بائع ومشتر مستقلين عن بعضهما بعضا وضمن شروط تنافسية كاملة .

٥- تدخل في أساس فرض الضريبة ، الرسوم والضرائب ، باستثناء الضريبة على القيمة المضافة ، وكذلك جميع النفقات الملحقة كنفقات الوساطة والتوضيب والنقل والتأمين وغيرها .

ثانيا- أساس فرض الضريبة عند الاستيراد :

عند الاستيراد ، يعتمد أساساً لفرض الضريبة القيمة ذاتها المعتمدة لتصفية الرسوم الجمركية المتوجبة مضافا إليها جميع الرسوم المتوجبة أصولا معها ، وتتمثل القيمة المتخذة أساسا لتحديد الضريبة الجمركية بثمن شراء البضاعة وجميع النفقات المرتبطة بالشراء من مصاريف نقل وضمان وعمولات ونفقات تخليص البضائع من الجمرك ...الخ [١]، وذلك باستثناء الضريبة على القيمة المضافة.

وأخيرا يتحدد وعاء الضريبة على القيمة المضافة على السلع المستوردة[٢] بالمعادلة التالية :

وعاء الضريبة VAT = قيمة السلعة للأغراض الجمركية عند الإخراج الجمركي + الضريبة الجمركية المدفوعة عليها .

ثالثا- ربط وتحصيل الضريبة :

يتم ربط الضريبة على المكلفين من خلال التصريح الدوري (يحسب بالأشهر عادة) الذي يلتزم المكلفون بالضريبة بتقديمه ، ويرفق مع التصريح عادة مقدار الضريبة المطلوب حسمها ، ويلتزم المكلف بالضريبة إصدار الفواتير أو المستندات الأخرى التي تقوم مقامها وذلك عند تقديمه السلع والخدمات لأي شخص آخر ويجب أن تتضمن الفاتورة على الأقل ما يلي [٣]:

ث-اسم وعنوان ورقم تسجيل مورد السلع أو مقدم الخدمات لدى وزارة المالية، وأيضاً أسم وعنوان الشخص الصادرة الفاتورة لمصلحته .

ج- موضوع توريد السلعة أو تقديم الخدمة.

ح- رقم الفاتورة التسلسلي وتاريخها .

---

[١] - د. سعيد، عبد المنعم: الضريبة العامة على المبيعات / تأصيل علمي وعملي / ، مكتبة عين شمس، القاهرة ، ٢٠٠٣ ، ص٧٠ .

[٢] - د. أبو شقرا، أسامة كامل: أصول تطبيق ضريبة القيمة المضافة، برعأية بنك المدينة ، بيروت ، ٢٠٠٢ ،ص٣٩

[٣] - السيد حجازي، المرسي: مرجع سبق ذكره ، ص٢٨٩

خ- المبلغ المتوجب عن توريد السلعة ، أو تقديم الخدمات .

أما بالنسبة لضمان تحصيل الضريبة تفرض وزارة المالية غرامة تأخير تسديد الضريبة، تبدأ من انتهاء مهلة تأدية الضريبة ، أما بالنسبة للأشخاص غير المقيمين، تحصل الضريبة والغرامات من الشخص (الطبيعي أو المعنوي) الذي أدى التعاقد معه إلى توجب الضريبة .

تتراوح المخالفات المرتبطة بالضريبة على القيمة المضافة بين التأخر في تقديم المستندات المختلفة (طلب التسجيل أو طلب إلغاؤه ، التصريح الشهري) وبين تقديم المستندات على غير حقيقتها (التصريح غير الصحيح والطلب غير المبرر لاسترداد الضريبة والفواتير غير الصحيحة وعدم مسك السجلات والمستندات) ، ومن هنا يأتي دور وزارة المالية بتحديد جهاز كبير من العاملين المتخصصين بشؤون الضرائب لتوعية المواطنين ضريبيا ، أي توعية المواطن بحقوقه وواجباته، وهي قضية مهمة جدا عند بدء عملية تطبيق الضريبة فوزارة المالية تشكل لجنة للاعتراضات مكونة من قاض وموظف من وزارة المالية يختاره وزير المالية ومندوب من غرفة التجارة والصناعة وتتخذ اللجنة قراراتها بالأكثرية ويبلغ قرار اللجنة إلى الوحدة الضريبية المختصة وإلى الخاضع للضريبة خلال خمسة عشر يوما من تاريخ صدوره .

ويحق لكل من المكلف والوحدة الضريبية استئناف قرار اللجنة بشرط إيداع مبلغ تأمين يعادل نسبة محددة من قيمة الضريبة .

أما في حال الاعتراضات على الضريبة عند الاستيراد، فتراعى عندها الأصول المتبعة في التشريع الجمركي .

رابعاً- استحقاق الضريبة :

تستحق الضريبة في التواريخ التالية، أيهما أسبق :

أ- بتاريخ تسليم الأموال والخدمات، حتى ولو لم تصدر فاتورة أو لم يتم قبض الثمن .

ب-إذا تم قبض الثمن كلياً أو جزئياً ، قبل تاريخ تسليم المال أو تقديم الخدمة ، فتستحق الضريبة بتاريخ القبض، وذلك على أساس المبلغ المقبوض .

ت-إذا أصدر الخاضع للضريبة فاتورة ، قبل تسليم الأموال أو تقديم الخدمات وقبل قبض الثمن ، فتستحق الضريبة بتاريخ إصدار الفاتورة [١].

ث-فيما يتعلق بالسلع المستوردة ، تستحق الضريبة عند توجب الرسم الجمركي.

---

[١] - قانون الضريبة على القيمة المضافة اللبناني / ***www.majzoub-cpas.com*** /

خامسا– فاتورة الضريبة على القيمة المضافة :

وهي الفاتورة الضريبية التي يتوجب على كل خاضع للضريبة تسليمها إلى أي شخص آخر يتعامل معه عند قيامه بعملية تسليم الأموال أو تقديم الخدمات ، ليتمكن هذا الشخص من حسم الضريبة التي أصابت مشترياته .

سادسا– التسجيل في الضريبة على القيمة المضافة :

على كل شخص تتوفر فيه – بتاريخ صدور قانون الضريبة – شروط الخضوع للضريبة أن يبادر إلى تسجيل الضريبة ، وذلك حسب قانون كل دولة حيث نص القانون اللبناني أن يكون رقم أعماله العائد للأشهر الاثني عشر السابقة يفوق / ٥٠٠ / مليون ل.ل ويكون ملزما بالتسجيل أن يبادر إلى تقديم طلب تسجيل الضريبة مع مهلة أخرها ١/٣١ تحت طائلة فرض غرامة مالية . أما إذا كان رقم أعماله مابين / ١٥٠– ٥٠٠ / مل ل.ل [١] فيمكن للشخص أن يتقدم اختياريا للتسجيل .

سابعا– موجبات المسجل في الضريبة على القيمة المضافة :

١- تحصيل الضريبة على القيمة المضافة ، والتصريح عنها وتأديتها للخزينة ضمن المهل المحددة في القانون .

٢- مراعاة الدقة المتناهية في احتساب عمليات الحسم من أصل المبالغ المحصلة .

٣- مسك الدفاتر وتنظيم المستندات المحاسبية العائدة للمكلفين على أساس الربح الحقيقي مع الاحتفاظ بكافة السجلات والفواتير وغيرها من المستندات المحاسبية لمدة معينة يحددها القانون مثل دفاتر المشتريات ، المبيعات ، اليومية ، الجرد .

٤- إصدار فواتير وإشعارات بالزيادة أو الحسم وفقاً للقانون .

ومن الملاحظ بأن للمكلف الحق في جميع حالات تقدير وعاء الضريبة للسلعة أو الخدمة، حق التظلم من هذا التقدير وفقاً للطرق والإجراءات المحددة في قانون فرضها .

ثامناً– معدل الضريبة :

يختلف معدل الضريبة على القيمة المضافة من دولة إلى أخرى، ففي / فرنسا / يوجد ثلاث معدلات لضريبة القيمة المضافة :

---

[١] – دليل الضريبة على القيمة المضافة ، دليل التسجيل، وزارة المالية اللبنانية ، ص٤ ، عام ٢٠٠٢

١- المعدل المعياري : ويبلغ ١٩,٦ % ويخصص هذا المعدل للسلع والخدمات التي لاتخضع لمعدل اخر[١] .

٢- المعدل المنخفض : ويبلغ ٥,٥% ويسري على [٢] عمليات الشراء والاستيراد والبيع والتسليم والعمولة والسمسرة ...وغيرها . بالإضافة إلى ما يتعلق وبشكل خاص بالمنتجات الغذائية وغيرها .

٣- المعدل الخاص [٣]: ويبلغ ٢,١% ويسري على الإيرادات المحققة من العروض السينمائية لأعمال درامية وغنائية وموسيقية مبتكرة حديثا ...الخ .

٤- المعدل الصفري والجدول التالي يبين معدل الضريبة في عدة دول وفق الآتي :

جدول رقم ٤٠: معدلات الضريبة على القيمة المضافة في البلدان المختلفة

البلد	تاريخ التطبيق أو الاقتراح	المعدل الأولي	المعدل في حزيران ١٩٩٧
الدول العربية			
الجزائر	نيسان ١٩٩٢	٧-٣-٢١	٧-١٤-٢١
مصر	تموز ١٩٩١	٥-١٠-٢٥	٥-١٠-٢٥
المغرب	نيسان ١٩٨٦	٧-١٢-١٤-١٩-٣٠	٧-١٠-١٤-٢٠

[١] - طبق هذا المعدل في عام ٢٠٠٠ وقد كان سابقا ٢٠,٦ وفق المادة ٢٧٨ من قانون الضرائب العام في فرنسا .
[٢] - راجع المواد ٢٧٨ ، ٢٧٩ من قانون الضرائب العام في فرنسا .
[٣] - راجع المادة ٢٨١ من القانون العام للضرائب في فرنسا .

تونس	تموز ١٩٨٨	٦-١٧-٢٩	٦-١٧-٢٩
الدول الأوروبية			
فرنسا	كانون الثاني ١٩٦٨	٦-٤-١٣،٦-٢٠-٢٥	١٩,٦-٥،٥-٢،١
المانيا	كانون الثاني ١٩٦٨	٥-١٠	٧-١٥
اليونان	كانون الثاني ١٩٨٧	٦-١٨-٣٦	٤-٨-١٨
أيطاليا	كانون الثاني ١٩٧٣	٦-١٢-١٨	٤-١٠-١٦-١٩
اسبانيا	كانون الثاني ١٩٩٥	٦-١٢-٣٣	٤-٧-١٦
سويسرا	كانون الثاني ١٩٩٥	٢-٦،٥	٢-٣-٦،٥
المملكة المتحدة	نيسان ١٩٧٣	١٠	١٧-٥
بلجيكا	كانون الثاني ١٩٧١	٦-١٤-١٨	١-٦-١٢-٢١
تركيا	كانون الثاني ١٩٨٥	١٠	١-٨-١٦-٢٥
قبرص	تموز ١٩٩٢	٥	٨
بلغاريا	نيسان ١٩٩٤	١٨	٢٢
الدول الاميريكية			
فنزويلا	تشرين الأول ١٩٩٣	١٠	١٦،٥-٢٥
البرازيل	كانون الثاني ١٩٦٧	١٥	٩-٨،٩-١٢،٣٦-٢٠،٤٨ (٦-٧)
كندا	كانون الثاني ١٩٩١	٧	٧
البلادان الأخرى			
سنغفورا	نيسان ١٩٩٤	٣	٣
اليابان	نيسان ١٩٨٩	٣-٦	٥-٤،٥
الصين	كانون الثاني ١٩٩٤	١٣-١٧	١٣-١٧
اندونيسيا	نيسان ١٩٨٥	١٠	٥-١٠-٢٠-٣٥
ساحل العاج	كانون الثاني ١٩٦٠	٨	١١-١-٢٠
افريقيا الجنوبية	أيلول ١٩٩١	١٠	١٤

المرجع : وثيقة مؤتمر الحوار الدولي المعني بضريبة القيمة المضافة(١٦)

الجدول رقم ٤١: يبين توزيع عدد معدلات الضريبة في الدول التي تطبقها

معدل واحد	معدلان	ثلاثة معدلات	اربعة معدلات	خمسة معدلات
٥١ دولة	٣٠ دولة	١٣ دولة	٥ دولة	١ دولة

المصدر: وثيقة مؤتمر الحوار الدولي المعني بضريبة القيمة المضافة(١٦)

ويعود التباين في معدلات الضريبة إلى اعتبارات اجتماعية تتمثل في تحقيق العدالة حيث وضع السعر المرتفع لجعل العبء الضريبي أكبر على الشرائح العليا للدخول لارتفاع المقدرة التكليفية لدى هذه الشرائح حيث يجب أن يشمل السعر المرتفع السلع الرأسمالية والأسهم والسندات وشركات التأمين وغيرها

ويوضع السعر المنخفض لاعتبارات اجتماعية وذلك للسلع الضرورية، كالخبز والمواد الغذائية الأساسية والأدوية وغيرها ، كما يبين الجدول عدد الدول التي تتبع معدلات مختلفة للضريبة بغية تحقيق سياسات كل منها .

وهنالك اتجاه متزايد لفرض هذه الضريبة بمعدل وحيد بدءا من التسعينات من القرن الماضي ولكن فرضها بمعدل واحد يؤثر سلبا في تحقيق العدالة الضريبية ، لذلك يجب الابتعاد عن فرضها بمعدل واحد ، فالدولة التي ابتدعت هذه الضريبة هي فرنسا ومازالت تفرضها بثلاث معدلات.

المطلب الخامس

مزايا تطبيق ضريبة القيمة المضافة

للضريبة على القيمة المضافة العديد من المزايا أهمها :

١-مالياً : تواجه الدول النامية عموماً وسورية خصوصاً مشكلة نقص في الإيرادات الضريبية ، وفي حال تطبيق ضريبة القيمة المضافة (بعد إجراء الإصلاحات الاقتصادية وتحسين مستوى دخل الفرد) فإن حصيلة هذه الضريبة ستوجه لزيادة حجم هذه الإيرادات، بالإضافة إلى ذلك فإن من الشروط الرئيسة لدخول سورية اتفاقية الشراكة الأوروبية المتوسطية تخفيض الرسوم الجمركية تمهيدا لإلغائها ، وكذلك في حال انضمام سورية إلى منظمة التجارة العالمية عندها لا تستطيع الحفاظ على الضرائب الجمركية كما هي عليه كونها مورداً مالياً هاماً للخزينة وبالتالي تحل هذه الضريبة محل الضرائب الجمركية في تحقيق أهدافها المالية ، ومن هنا تأتي أهمية تطبيقها في سورية من أجل تقليص عجز الموازنة ومعالجة الخلل المالي.

إضافة إلى أن منظمة التجارة العالمية لا تسمح باستمرار العوائق الكمية وغير التعريفية لتحقيق تحرير التجارة، ولكنها تقبل بوجود الضريبة على القيمة المضافة، لأنها تتسق مع مبدأ المعاملة الوطنية أو مبدأ عدم التمييز ضد المنتجات الأجنبية، حيث تفرض الضريبة على القيمة المضافة بنفس المعدلات

على كل من السلع المحلية والمستوردة البديلة لها ، باعتبار هذه الضريبة غير تمييزية لا تميز في طبيعتها بين السلع والخدمات الوطنية والمستوردة .

ومما يشجع أيضاً على زيادة حصيلة هذه الضريبة انخفاض معدلات التهرب الضريبي منها بسبب وجود آلية التصريح الدوري (الشهري) وآلية الحسم المرتبطة بالفواتير حيث يحاول كل منتج في سلسلة الإنتاج والتوزيع أن يتأكد من سداد الضريبة على مدخلاته في المرحلة السابقة، ويتأكد من ذلك عن طريق الحصول على فواتير سداد الضريبة من المنتجين في المرحلة السابقة لمرحلته الإنتاجية أو التوزيعية ، وإلا تعرض المنتج لدفع الضريبة بالكامل مما يقلل من ربحه .

٢-اقتصادياً : يؤدي تطبيق الضريبة على القيمة المضافة إلى نتائج مفيدة ، لعل أهمها هو أنها تعمل على رفع مستوى الكفاءة الاقتصادية في تخصيص الموارد الاقتصادية في المجتمع للأسباب الآتية :

أ- مقارنة بالضريبة على رقم الأعمال لا تشجع الضريبة على القيمة المضافة على الاندماج الرأسي للمؤسسات الاقتصادية من أجل تجنب العبء الضريبي المرتفع على المراحل الإنتاجية والتوزيعية للسلعة (عن طريق تقليل عدد مرات بيع وشراء مدخلات السلعة) حيث لا يتحقق الازدواج أو التعدد الضريبي في حال الضريبة على القيمة المضافة .

إضافة إلى احتفاظ المشروع بكامل الضريبة (VAT) ودفعها مرة واحدة إلى الإدارة الجبائية المختصة يمكن المشروع من الحصول على سيولة إضافية خلال تلك الفترة القصيرة، ويرفع هذا بدوره من الكفاءة الاقتصادية للمشروع .

ب- تشجع الضريبة التصدير لأنها تمكن المسجلين لهذه الضريبة من استرداد الضرائب على القيمة المضافة التي تم سدادها على المدخلات ، وهذا يزيد من تنافسية الاقتصاد الذي يطبق مثل هذه الضريبة . بينما لا يمكن أن يتحقق ذلك بالنسبة لضرائب الدخل أو ضرائب الشركات ، ولذا فإن إدخال هذه الضريبة في النظام الضريبي الوطني إلى جانب ضرائب الدخل يدعم من المقدرة التنافسية للمنتجات المحلية في الأسواق الأجنبية .

ج- يؤدي تطبيق الضريبة على القيمة المضافة من النوع الذي يفرض على الاستهلاك إلى إعفاء الواردات من السلع الرأسمالية والسلع الرأسمالية المنتجة محلياً باعتبارها من مدخلات العملية الإنتاجية ، مما يؤدي إلى تشجيع الاستثمارات وما يترتب عليها من زيادة الطاقة الإنتاجية والعمالة والدخل وغيرها .

٣- اجتماعياً: إن تطبيق الضريبة على القيمة المضافة – خاصة لدى الدول النامية – ليست تنازلية ، بمعنى أنها لا تستحوذ على نسبة أكبر من دخل الفقير مقارنة مع دخل الغني وذلك لإعفاء السلع الغذائية والخدمات والصحة والنقل المشترك وغيرها ، فهناك إعفاء لسلة الغذاء الرئيسة من الضريبة .

ج- مثال: دولة لبنان إذا ما نظرنا إلى ميزانيات الأسرة في لبنان واستهلاكها من سلع وخدمات حسب مستويات الدخل، فإننا نجد أن كافة ذوي الدخول المحدودة ستكون بمنأى عن هذه الضريبة وحسب تصريح وزير المالية اللبناني [١] فإن ٥٥% من مجمل الاستهلاك معفى بصورة كاملة من الضريبة، وإن الضريبة لن يكون لها تأثير كبير على الأسعار حيث تزيد الأسعار بالمتوسط بمقدار ٣,٧ مرة واحدة للعائلات ذات الدخل المحدود (بسبب إعفاء سلة الغذاء الرئيسة من الضريبة) و ٥,٤% لعائلة دخلها ميسور ولمرة واحدة، وإن هذه الضريبة تشكل عبئا أقل من الأعباء التي كانت يمكن أن تحصل فيما لو لم تطبق ، فالمهم أن هذه الضريبة تصب في مصلحة الاقتصاد والاستقرار المالي كما أنها تحسن مردود الخزينة وتنعكس إيجابياً على المواطنين ، ولا سيما أصحاب الدخل المحدود ، ولكن لا يتحقق ذلك إلا بتوسيع قائمة إعفاءاتها .

---

[١] – د. درويش، محمد كامل: ضريبة القيمة المضافة خطوة أساسية لمواكبة الاقتصاد العالمي، منشورات الحلبي الحقوقية ، بيروت ، ٢٠٠٣ ،ص٢٢

المبحث الثاني

الدول المطبقة للضريبة على القيمة المضافة وقابلية تطبيقها في سورية

نظراً لانتفاء العدالة والفاعلية نتيجة الطبيعة التراكمية للضريبة العامة على رقم الأعمال، ورغبة في التخلص من الأثر التراكمي لها ، نشأ الاقتراح الأول باقامة الضريبة على القيمة المضافة كبديل للضريبة على رقم الأعمال في عام ١٩١٨ عندما أوصى د.ويهلم فون سيمنز وهو رجل أعمال صناعي ومستشار حكومي ألماني بإقامة نظام الضريبة على القيمة المضافة كبديل للضريبة على رقم الأعمال وقد أطلق د.سيمنز على مشروعه هذا: **تحسين الضريبة على رقم الأعمال**

ويرجع الاتجاه المتزايد نحو الأخذ بـ (VAT) إلى كونها فناً ضريبياً جديداً متميزاً له فعاليته وشفافيته[١].

وإن تبني نظام الضريبة على رقم الأعمال من قبل دول أوروبا جعل كثيراً من الدول تولي اهتماماً متزايدا لهذا الشكل الجديد من أشكال الضريبة باعتبارها احدى الوسائل للمعالجة المنطقية لضرائب المبيعات ومن ثم لزيادة إيراداتها ، لقد اعتمدت فرنسا في تطبيقها للضريبة على رقم الأعمال نظام الضريبة على القيمة المضافة وأدخلته لأول مرة عام ١٩٥٤ حيث كانت الضريبة تطبق على مستوى مبيعات الجملة فقط ، وفي عام ١٩٦٧ دعت المجموعة الاقتصادية الأوربية بلدانها إلى إحلال نظام الضريبة على القيمة المضافة محل الضريبة على رقم الأعمال حيث اعتبرت أداة من أدوات التكامل الاقتصادي منذ ولادة السوق الأوربية المشتركة ، ومن الجدير ذكره إن هذه الضريبة تشكل نسبتها في فرنسا مع الضرائب الجمركية ٤٥% من مجموع الإيرادات الضريبية.

كما طبقت في روسيا عام ١٩٩٢ وتشكل حوالي ٢٨% من مجموع إيراداتها الضريبية ، كما أن عدد البلدان التي تطبقها ارتفع من ٤٧ عام ١٩٨٩ إلى ١٢٥ في عام ٢٠٠٤ في العالم [٢] ، أما عن الدول العربية فتوجد ١٠ دول عربية هي الجزائر ، الأردن ، السودان ، موريتانيا ، مصر، لبنان ، مغرب ، تونس ، السلطة الفلسطينية واليمن وتفكر دول اخرى في تطبيقها حاليا مثل قطر [٣].

ومن الممكن لهذه الضريبة أن تعوض عن الإيرادات الضريبية المتأتية من الضرائب الجمركية التي ستنخفض بشكل حاد في حالة إقامة مناطق التجارة الحرة وتوجهات تحرير التجارة الدولية ، فكثير من الدول وفي إطار الإصلاح الضريبي تحاول تطبيق ضريبة القيمة المضافة لتحقيق جملة أهداف من بينها زيادة الإيرادات الضريبية والاستعداد للحد من الاعتماد على الضرائب الجمركية التي تشكل نسبة مهمة

---

[١] – القباني، غسان فوزي: نظام الضريبة على القيمة المضافة وإمكانية الأخذ بها في سورية ، رسالة دكتوراه جامعة دمشق،كلية الاقتصاد ، ١٩٨٣ ،ص٤

[٢] – ندوة ضريبة القيمة المضافة في أبو ظبي ١١ / مايو ٢٠٠٤ ، ص

٣ – مؤتمر الضريبة على القيمة المضافة تجارب و قضايا ، وزارة المالية، ٢٠٠٨ .

من مجمل إيراداتها الضريبية بعد الدعوات إلى تحرير التجارة العالمية وإقامة مناطق التجارة الحرة (حيث يشير التقرير الاقتصادي العربي الموحد لعام ٢٠٠٣) إلى أنه طرأ انخفاض في حصة الضرائب الجمركية على التجارة الخارجية من إجمالي الإيرادات الضريبية في الوطن العربي ، حيث وصلت النسبة إلى ٥% من إجمالي الإيرادات الضريبية البالغة ٢٩,٩% من إجمالي الإيرادات بعد أن كانت النسبة ٧,٣ في عام ١٩٩٩ وذلك في ضوء إجراءات تحرير التجارة الدولية وتخفيض الرسوم الجمركية عليها والعمل في المقابل على تطبيق ضرائب ذات قاعدة عريضة كالضريبة على المبيعات وضريبة القيمة المضافة .

المطلب الأول

التجربة في لبنان

يؤكد مستشار وزير المال اللبناني أن وزارة المال نجحت في التحدي الذي فرضه تطبيق الضريبة على القيمة المضافة ، إذ إن عائدات الضريبة تجاوزت توقعات وزارة المال التي تحدثت عن ٨٠٠ مليار ليرة لبنانية خلال السنة الأولى، فإذا كانت الأرقام تعد مؤشراً على نجاح السياسة الضريبية من وجهة النظر الرسمية ، فان الواقع على الأرض يخفي حقائق من نوع آخر، منها ما يكشف حجم الثغرات التي تعتري هذه الضريبة وقدرة المعنيين من التجار على التحايل عليها ، ومنها ما يشير إلى انعكاسها السلبي على صغار التجار والمستثمرين وأصحاب المهن الحرة ، علماً أن المواطن يبقى الضحية الأولى لهذه الضريبة التي يدفع ثمنها من دون أن يتقاضى أي بديل كما هو متعارف عليه في كل دول العالم .

يروي صاحب مصبغة كيف اختلف تعاطي التجار معه قبل الضريبة على القيمة المضافة وبعدها. فرغم أن تأثير هذه الضريبة جاء محدودا على أصحاب المصابغ الذين تعتمد إنتاجيتهم في شكل أساسي على اليد العاملة وليس على المواد الأولية ، فان التكلفة ارتفعت في طبيعة الحال، من دون أن يقابلها ارتفاع في الأسعار ، للأسباب عينها المتعلقة بالضائقة الاقتصادية . ويقول صاحب المصبغة إن التجار يسألونه ما إذا كان يريد فاتورة بالمشتريات أو يفضلها بلا فاتورة . والفارق كبير.

فالفاتورة تعني الالتزام في دفع الضريبة التي لا نستطيع استردادها من الزبون؛ لأننا غير مسجلين في المديرية ، في حين يعني الشراء من دون فاتورة دخول قيمة المشتريات من ضمن الأرباح ، إذ إننا لا نملك فواتير نقدمها إلى المالية تميز بين التكلفة والأرباح . ويوضح صاحب المصبغة أسباب هذا الخيار مشيراً إلى أن دفع الضريبة على الكلفة بصفتها ربحا ، أوفر علينا من دفع الضريبة على القيمة المضافة ، وخصوصا أنه لا يحق لنا استردادها . أما كيف يتدبر التاجر أمر الفواتير ، فتلك مسألة بسيطة ، إذ بعد إقرار قانون الضريبة على القيمة المضافة لجأت الشركات الكبيرة إلى تأسيس شركات وهمية يقل

رأس مال كل واحدة منها عن ال٥٠٠ مليون ليرة لبنانية ، تستورد تحت أسمائها بضائعها ، متفادية بذلك دفع الضريبة على القيمة المضافة [١].

يأتي تطبيق الضريبة على القيمة المضافة في إطار إصلاح هيكلية النظام الضريبي اللبناني العام، الرامي إلى تخفيض العجز المالي والتضخم الناتج عنه، إلا أن هذه الضريبة تعكس المتطلبات الدولية والإقليمية التي يواجهها لبنان، لهذه الأسباب ، ولإيجاد مداخيل بديلة لإيرادات الجمارك التي كانت تشكل جزءاً كبيراً من إيرادات الخزينة، أصبح لبنان بحاجة ماسة لاعتماد الضريبة على القيمة المضافة.[٢]

لذلك لابد من دراسة أهم القواعد الفنية للضريبة على القيمة المضافة في لبنان وفق التالي :

أولاً– نطاق تطبيق الضريبة: وهنا لابد أن نفرق بين حالة شمولها السلع والخدمات وحالة شمولها مرحلتي الإنتاج والتوزيع .

١– من حيث شمولها السلع والخدمات : القاعدة العامة في لبنان هي الخضوع الشامل والعام للضريبة : كما استثنى فيها بنص خاص في قانون فرضها من غير تفريق بين سلع وخدمات ، تطبيقا للقاعدة العامة في الضريبة على القيمة المضافة في هذا المجال، وبناء عليه فقد استثني من تطبيق الضريبة حصريا كل من : تأجير الاملاك العامة ، الاتصالات ، المال ، الكهرباء ، الإعلام المرئي والمسموع ، الأسواق الاستهلاكية ، المخازن ، مواقف السيارات ، المطارات، التعاونيات[٣] .

٢– من حيث مراحل التطبيق : تم تطبيق هذه الضريبة في لبنان على مرحلتي الإنتاج والتوزيع، دون أي تفريق بين هاتين المرحلتين [٤].

ثانياً– الواقعة المنشئة لاستحقاق الضريبة: تستحق الضريبة عند تسليم الأموال إذا كانت منتجة داخليا، ويلاحظ هنا أن المشرع اللبناني استخدم تعبير تسليم بدلا من تعبير بيع، وهذا يعني تسليم الأموال نقل الحق بالتصرف بمال مادي منقول أو غير منقول إلى الغير، كما إنه استخدم تعبير الأموال بدلا من استخدام تعبير السلع أو الخدمات .

ثالثاً– تقدير قيمة الوعاء الضريبي: في حالة السلعة المنتجة أو الخدمة المؤداة محلية الصنع هي القيمة المدفوعة فعلا عندما تباع من مسجل إلى آخر مستقل عنه وإلا فتقدر بثمن التكلفة أو وفق السعر السائد

---

[١] – جريدة النهار عام ٢٠٠٢ من موقعها على الانترنت ***www.annaharonline.com***

٢ – د.قطيش ، عبد الرؤوف : مرجع سابق – ص١٢.

٣ – د. زين الدين ، عارف: قانون الضريبة على القيمة المضافة والمراسيم المتعلقة به ، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت ، عام ٢٠٠٢ ، ص٤ ومابعدها .

٤ – راجع المادة / ٢ / من قانون الضريبة على القيمة المضافة في لبنان .

في السوق في الظروف العادية لتداولها ، أما حالة السلعة أو الخدمة المستوردة : هي قيمة السلعة أو الخدمة في مرحلة الإفراج الجمركي، مضافاً إليها قيمة الضريبة الجمركية [١].

رابعاً– سعر الضريبة: اخذ المشرع اللبناني بنظام السعر الواحد مع بعض التوسع في إعفاءات الضريبة، وحدد معدل هذا السعر بـ١٠% من سعرها دون أي تمييز بين سلع وخدمات شائعة أو كمالية.

خامساً– إعفاءات الضريبة : قسم قانون الضريبة على القيمة المضافة اللبناني الاعفاءات إلى ستة اقسام هي [٢]:

القسم الأول: خصص للنشاطات المعفاة لذاتها مثل خدمات التعليم ، الخدمات الطبية، الضمان...الخ

القسم الثاني: خصص للسلع المعفاة لذاتها ، وقد حددها بثلاث عشرة مجموعة سلعية هي: المواشي، الدواجن، الأسماك، المواد الزراعية الغذائية، الخبز، الطحين، اللحم، الأسماك والحليب، الألبان ومشتقاتها والأرز، والبرغل، والسكر، والكتب، والمطبوعات، والمجلات، والصحف، والحبر.....الخ ويلاحظ توسع المشرع اللبناني في هذه الاعفاءات.

القسم الثالث: خصص للاعفاء عند الاستيراد ويشمل المستوردات المشمولة بالقسمين السابقين والمستوردات المعفاة من الجمارك.

القسم الرابع: وهو لإعفاءات عمليات التصدير، ويشمل السلع والخدمات.

القسم الخامس: وهو للإعفاءات المتعلقة بالنقل الدولي.

القسم السادس: وهو لإعفاءات بعض الأعمال التي يقدمها الوكلاء والمتعلقة بالخدمات المشمولة بالقسمين الرابع والخامس .

سادساً– نطاق الخصم: حدد القانون اللبناني نطاق الخصم في الحالات التالية:

أ– عندما تتوجب الضريبة على سلع وخدمات حصل عليها المسجل من مسجل آخر خاضع للضريبة.

ب–على السلع والخدمات المستوردة بما في ذلك الاصول الثابتة اللازمة للقيام بصناعة سلع أو تأدية خدمات خاضعة للضريبة من آلات ومعدات مخصصة للاستعمال الدائم لدى المؤسسات التي تقوم بذلك، عندما تستخدم هذه الأصول الثابتة في انتاج سلعة أو خدمات خاضعة للضريبة أو تتعلق بالعمليات المتعلقة بالتصدير وعمليات النقل الدولي المعفاة من الضريبة[٣] وفق المادة ٢٨ من القانون اللبناني.

ت–السلع والخدمات المصدرة من الخارج .

المطلب الثاني

---

١ – د.العكام، محمد خير : المرجع السابق ، ص١٣١ .

٢ - د. العكام، محمد خير : المرجع السابق ، ص ١٤٣ ومابعدها .

٣ - د. زين الدين ، عارف: مرجع سابق، ص١٠ ومابعدها .

التجربة في الجزائر

أولا- مفهوم وخصائص الضريبة على القيمة المضافة :

أسس الرسم على القيمة في الجزائر بموجب قانون المالية لسنة ١٩٩٢ ، بالمقابل ألغي النظام السابق المتشكل من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج، والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات، وذلك نتيجة المشاكل التي شهدها هذا النظام من حيث تعقده وعدم ملاءمته مع الإصلاحات التي شهدها الاقتصاد الوطني .

إن هذا الرسم (TVA) وحسب التسمية، يتعلق بالقيمة المضافة المنشأة خلال كل مرحلة من مراحل العمليات الاقتصادية والتجارية ، وتتحدد هذه القيمة المضافة بالفرق بين الإنتاج الإجمالي والاستهلاكات الوسيطة للسلع والخدمات ، كما أن الرسم على القيمة المضافة يفرض على الفرق بين الإنتاج الإجمالي والاستهلاكات الوسيطة للسلع والخدمات ، وبالتالي فإن الرسم هو ضريبة غير مباشرة على الاستهلاك تجمع من طرف المؤسسة ، إلى فائدة الخزينة العمومية ليتحملها المستهلك النهائي .

يعد الرسم على القيمة المضافة أداة ضريبية لعصرنة الاقتصاد الوطني ضريبة واسعة التطبيق سواء في الدول المتقدمة أو النامية ، وذلك لما تتمتع به هذه الضريبة من خصائص هي :

ثانيا-توسيع مجال التطبيق :

يعد مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة واسعاً جداً، يتضمن العمليات الخاضعة للرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج والخدمات وعمليات أخرى مثل التجارة بالجملة والمساحات الكبرى والمهن الحرة إن توسيع مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة يسمح للدولة التحكم أكثر في النشاط الاقتصادي إضافة إلى الحصول على موارد إضافية هامة وبالتالي زيادة مردودية هذه الضريبة [١].

ثالثا- توسيع مجال الخصم :

يمنح نظام الرسم على القيمة المضافة للخاضعين لهذه الضريبة مبلغ الرسم المحمل على مشترياتهم من مبلغ الرسم على مبيعاتهم إن مجال ذلك الخصم لم يكتفِ بالحسم المادي أو المالي كما هو الشأن في الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج بل تعداه ليشمل أيضا عمليات القطاعين الإداري والتجاري بالإضافة إلى العمليات الخاضعة بتأدية الخدمات والتي ترتبط بالنشاط الخاضع للرسم على القيمة المضافة .

ويسمح أسلوب الحسم الجديد من جهة حيادية الضريبة ، فهو لا يعرقل توسع نشاط المؤسسة بل يشجع المنافسة والمبادلات على المستوى الدولي : ومن جهة ثانية يعمل على ضبط المعاملات التجارية بحيث يجبر التعامل بالفواتير التي تشكل الوسيلة الضرورية للاستفادة من حق الخصم .

رابعا- تقليص عدد المعدلات :

---

[١] – د. عينوش، محمد الشريف: مرجع سابق، ص٣٤٧

حسب قانون المالية لسنة ٢٠٠١ يحتوي نظام الضريبة على القيمة المضافة على معدلين فقط بدل ثمانية عشر معدل كانو سائدين في النظام السابق ، ويطبق المعدلين على أساس رقم الأعمال غير متضمن للرسم ، بينما في النظام السابق كانت تطبق تلك المعدلات على أساس رقم الاعمال متضمن للرسم ، ويترتب على ذلك تخفيف العبء الضريبي .

لقد أدت الخصائص السابقة إلى بساطة وسهولة تطبيق الرسم على القيمة المضافة سواء بالنسبة لإدارة الضرائب أو المؤسسة ، وقد ساهم في فعالية النظام الضريبي ويسعى المشرع إلى تحقيق عدة أهداف من خلال تأسيس الضريبة على القيمة المضافة ، يمكن تصنيفها إلى قسمين كما يلي [١]:

١- تبسيط الضرائب غير المباشرة وذلك بإدخال الضريبة على القيمة المضافة مع تقليص عدد المعدلات من ثمانية عشر معدلاً إلى ٢

٢- الانتعاش الاقتصادي من خلال تخفيف تكلفة الاستثمارات

٣- تشجيع الاستثمارات والمنافسة وذلك من خلال حيادية وشفافية الضريبة

خامسا- نتائج تطبيق الضريبة على المستوى الخارجي :

١- تحفيز منافسة المؤسسات الجزائرية في الأسواق الخارجية عن طريق إلغاء العبء الضريبي الذي تتحمله المنتجات الوطنية عند تصديرها إلى الخارج.

٢- إحداث انسجام بين الضرائب غير المباشرة على المستوى المغاربي، علماً أن المغرب اعتمد الضريبة على القيمة المضافة سنة ١٩٨٦ ، أما تونس فقد اعتمدها في سنة ١٩٨٨ ، وبالتالي دفع وتيرة الاتحاد المغاربي

سادساً- مجال تطبيق الضريبة على القيمة المضافة :

بصفة عامة تخضع الضريبة على القيمة المضافة إلى العمليات التالية :

١- عمليات البيع ، الأعمال العقارية والخدمات من غير تلك الخاضعة للرسوم الخاصة والتي تكتسي طابعاً صناعياً أو تجارياً أو حرفياً حراً ، ويتم إنجازها في الجزائر بصفة اعتيادية أو عرضية .

٢- عمليات الاستيراد

---

[١] - نشرة الخدمات الضريبية ، العدد ١٢ ، ص٣

أما عن المجال الاقليمي للضريبة على القيمة المضافة فيكمن في انجاز العملية في الجزائر وفي هذا المجال يميز بين صنفين من العمليات حسب طبيعتها هما :

٣- بالنسبة للمبيعات ، المعيار الذي يأخذ فيه فرض الرسم هو مكان التسليم بغض النظر عن مكان استعمال أو تسديد قيمة البضاعة .

٤- بالنسبة لتأدية الخدمات ، المعيار الذي يأخذ فيه فرض الرسم هو مكان الاستعمال أو الاستغلال وليس مكان تقديم الخدمة فمثلا تصليح آلة في الجزائر تستعمل في فرنسا ، ليست عملية خاضعة للرسم على القيمة المضافة .

سابعا- الإعفاءات من الضريبة على القيمة المضافة :

توجد عدة عمليات معفاة من الضريبة على القيمة المضافة على الرغم من وجودها في مجال تطبيق تلك الضريبة ، ويمكن تصنيف هذه العمليات المعفاة في أربعة أصناف هي [١]:

١- العمليات المعفاة والتي تتم في الداخل.

٢- العمليات المعفاة والتي تتم عند الاستيراد.

٣- العمليات المعفاة والتي تتم عند التصدير.

٤- عمليات الشراء بالإعفاء.

١-العمليات المعفاة والتي تتم في الداخل :

وهي تشمل العمليات التالية :

أ- عمليات البيع المتعلقة بالمنتجات التي تخضع لضريبة غير مباشرة عن الصنع والتداول أو الاستهلاك .

ب- عمليات البيع المتعلقة بالمنتجات ومسالخ الحيوانات التي تخضع للرسم على الربح .

ت- العمليات التي يقوم بها الأشخاص الذين يساوي أو يقل رقم أعمالهم عن مبلغ ٥٠٠٠٠ دينار جزائري بالنسبة لمؤدي الخدمات ، وعن ٨٠٠٠٠ دينار جزائري بالنسبة لبقية الخاضعين للضريبة .

---

[١] - المديرية العامة للضرائب: اعتماداً على الموقع ***www.impots-dz.org***

٢-العمليات المعفاة التي تتم عند الاستيراد :

العمليات المعفية عند الاستيراد من (VAT) هي :

أ- المنتجات المعفية بيعها في الداخل من (VAT).

ب- البضائع التي تستفيد من قبول استثنائي وتشمل :

*البضائع المستوردة من طرف أشخاص البعثة الدبلوماسية.

*الأشياء الموجهة للمتاحف والمكتبات.

*العينات التي ليست لها قيمة سلعية .

* سفن الملاحة والسفن الحربية وكذا آليات الصيد البحري والطائرات المخصصة للمؤسسة الوطنية للخطوط الجوية الجزائرية .

* النقود والذهب .

٣- العمليات المعفاة والتي تتم عند التصدير:

باستثناء عمليات التصدير للتحف الفنية ، الأحجار الكريمة والمعادن النفيسة فإن باقي البضائع معفاة من VAT ، ويمنح هذا الإعفاء بتوفر الشروط التالية :

- التقييد المحاسبي للصادرات ، بصفة منتظمة مع وضع العلامات اللازمة للبضائع المصدرة ، لمعرفة اتجاهها وقيمتها .
- تقييد علامات البضائع في وثيقة الإثبات (تذكرة النقل ، ورقة البيع ..)
- يجب ألا يكون التصدير مخالفا للقوانين والتنظيمات .

٤-عمليات الشراء بالإعفاء :

إن الأشخاص المعفيين من الرسم على القيمة المضافة ليس لهم حق في حسم الرسم المتضمن في مشترياتها ، إن هذا الوضع قد يخلق صعوبات على مستوى خزينة المؤسسة إلا أن تقنية الشراء بالإعفاء تسمح لهؤلاء الأشخاص بتحقيق مشتريات غير متضمنة للرسم على القيمة المضافة .

ويمكن الاستفادة من نظام الشراء بإعفاء الأشخاص التالية:

- موردو الشركات البترولية.
- الأشخاص الذين يقومون بعمليات التصدير.
- منتجو السلع المعفية من (vat) .

آ- مشتريات التجهيزات الموجهة إلى عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة من طرف المؤسسات التي تمارس نشاطات ذات أولوية في مخططات التنمية .

ويشكل الاعتماد الوسيلة التي تثبت حق الاستفادة من تقنية الشراء بإعفاء هذا الاعتماد الذي يتم بموجب قرار يتخذه المدير الجبائي للضرائب المختص إقليمياً ، بعد تقديم طلب الاعتماد من طرف الأشخاص المعنيين . ويتوقف منح اعتماد الشراء بالإعفاء على الشروط .

ب- مسك المؤسسة المستفيدة دفاتر حسابية على الشكل القانوني.

جـ - تقديم نسخ من سجلات الضرائب تثبت الوفاء بكل الضرائب المستحقة أو آجال الدفع التي منحتها الإدارة الجبائية ، عند تاريخ أيداع طلب الاعتماد.

د - إيداع في نهاية السنة وفي ١٥ حزيران من السنة المقبلة كاخر اجل لدى ادارة الضرائب المعنية كشفاً مفصلاً يبين فيه نوع وقيمة المخزونات المشتراة بالإعفاء من الضريبة والباقية في حوزتهم في نهاية السنة .

ثامنا- حساب الضريبة على القيمة المضافة [١]:

إن كيفية حساب الضريبة على القيمة المضافة يتطلب منا معرفة ما يلي :

١- معدلات الضريبة على القيمة المضافة :

لقد حدد قانون المالية لعام ١٩٩٢ أربعة معدلات للضريبة على القيمة المضافة وهي:

أ- المعدل المخفض الخاص : ٧%

ب-المعدل المخفض : ١٣%

ت-المعدل العادي : ٢١%

ث-المعدل المضاعف : ٤٠%

تحدد قائمة المنتجات الخاضعة لكل معدل وتعديلها يتم بموجب قوانين المالية في هذا المجال ألغي المعدل المضاعف ٤٠% في قانون المالية لسنة ١٩٩٥ ، كما تم تعديل المعدل المخفض إلى ١٤% وفق قانون المالية لسنة ١٩٩٧ ، بينما في قانون المالية لسنة ٢٠٠١ تم إعادة هيكلة معدلات الرسم على القيمة المضافة، حيث أصبح يشمل معدلين فقط هما : المعدل المخفض ب٧% والمعدل العادي ب١٧%

[١] - د. مراد، ناصر: مرجع سابق، ص٩٤

ويندرج هذا التعديل في اتجاه زيادة تبسيط الرسم على القيمة المضافة وتخفيض تكلفة الاستثمارات وبالتالي زيادة فعالية (vat) .

٢-آلية حساب (VAT) :

يتم حساب الضريبة على القيمة المضافة شهريا أو فصليا وذلك باتباع الخطوات التالية :

الخطوة الأولى : نحسب الرسم المستحق على المبيعات ، بضرب المعدل المناسب في رقم الاعمال خارج الرسم .

الخطوة الثانية : نستخرج الرسم القابل للخصم لمختلف المشتريات المحققة مع احترام المواعيد الزمنية المحددة .

الخطوة الثالثة : حساب الضريبة على القيمة المضافة الواجب دفعه ، وذلك بالفرق بين الرسم المستحق على المبيعات والرسم القابل للحسم للمشتريات .

تاسعا- تقييم الضريبة على القيمة المضافة :

بعد استعراضنا لأهم جوانب الرسم على القيمة المضافة في الجزائر نضع الملاحظات التالية:

١- يعمل الرسم على القيمة المضافة على تحفيز الاستثمار وتوسيعه بحيث سمح المشرع باسترجاع الرسم على القيمة المضافة المتعلق بمشتريات التجهيزات ووسائل الإنتاج في نفس الشهر الذي اشتريت فيه ، أي دون التأخير الشهري .

٢- تتميز هذه الضريبة بالحياد ولا تؤثر على نتيجة المؤسسة ، بحيث تؤدي المؤسسة دور الوسيط بين المستهلك النهائي وإدارة الضرائب كما أنها لا تدرج ضمن تكاليف المؤسسة .

٣- تعد تقنية الشراء بالإعفاء للرسم على القيمة المضافة أداة فعالة بحيث إنها تسمح للمؤسسة المعفية من الرسم على القيمة المضافة بتحقيق مشتريات غير متضمنة للرسم على القيمة المضافة ، ومن ثم تخفيف تكلفة الاستثمار.

٤- تسمح هذه الضريبة بتوفير إيرادات كبيرة لخزينة الدولة وعلى مدار السنة، نظراً لاتساع تطبيقها ، ومواعيد تحصيلها الشهرية .

وعلى الرغم من المزايا السابقة للضريبة على القيمة المضافة إلا أننا نسجل الملاحظات التالية :

١- عدم عدالة هذه الضريبة، حيث أنها نسبية ولا تراعي المقدرة التكليفية للمستهلك .

٢- رغم حيادية الضريبة على القيمة المضافة على نتيجة المؤسسة، إلا أن خزينة المؤسسة قد تتأثر سلبا ، وذلك من خلال التأخير الشهري لاسترجاع الرسم المحمل على مشتريات

البضائع والخدمات ، أضف إلى ذلك فإن دفع الرسم على المشتريات يتم مباشرة عن اقتناء البضاعة ، بينما البيع قد يتم على الحساب، وفي هذا الوضع تطرح مشكلة السيولة النقدية على مستوى خزينة المؤسسة .

٣- يشكل ضعف الوسائل المادية والبشرية لإدارة الضرائب عائقا لفعالية هذه الضريبة بحيث يسمح لبعض التجار غير النزهاء التهرب من الضريبة على القيمة المضافة ، من خلال تضخيم الرسوم القابلة للاسترجاع، باستعمال فواتير شراء وهمية أو بتخفيض مبالغ المبيعات عن قيمتها الحقيقية .

المطلب الثالث
التجربة في فرنسا

أولاً- مراحل تطبيق الضريبة حتى الوصول إلى الضريبة على القيمة المضافة :

تعود بدايات نشوء فكرة الضريبة على القيمة المضافة إلى عام ١٩١٧ [١]وتبلورت في شكلها النهائي في عام ١٩٦٨ حيث مرت خلال تلك الفترة بأربع مراحل هي :

١- **المرحلة الأولى** : وتمتد من عام ١٩١٧ وحتى ١٩٣٦ وهي مرحلة الضريبة العامة على رقم الأعمال والضرائب الخاصة، وتقسم إلى فترتين :

أ- منذ عام ١٩١٧ وحتى ١٩٢٠ : سادت ضريبة المدفوعات، وكانت تستوفى من المستهلك الأخير إلا أن نتيجة التطبيق لم تكن مشجعة ذلك أن الموارد لم تلب الطموحات بسبب انخفاض نسبة الضريبة المفروضة .

ب- منذ عام ١٩٢٠ وحتى ١٩٣٦ : سادت الضريبة على رقم الأعمال، وجاءت نتيجة لخيبة الأمل التي حصلت في المرحلة السابقة . وبموجب هذه الضريبة تم تشميل جميع أعمال البيع والإنتاج بالضريبة من خلال فرض ضرائب نوعية مرافقة للضريبة على رقم الأعمال، فكانت النتائج وفرة في الموارد، وإثارة مشاكل منها شعور الناس بعبء الضرائب المفروضة عليهم، وانخفاض نشاط التجار الصغار لتكليفهم بالعديد من الضرائب التي تؤثر في تكلفة المنتجات في حين أن المؤسسات الكبيرة لم تكن مكلفة سوى بضريبة واحدة فقط.

---

[١] - جورج أوغريه ، مرجع سابق، ص١٦ .

٢- **المرحلة الثانية :** وجاءت نتيجة لسلبيات المرحلة الأولى وامتدت من عام ١٩٣٧ وحتى عام ١٩٥٤ حيث فرضت ضريبة على الإنتاج تعد بمثابة مزيج بين النظامين القديم والجديد وأصبح المنتج الاخير هو الملتزم بتسديد الضريبة .

٣- **المرحلة الثالثة :** وتمتد من عام ١٩٥٤ وحتى ١٩٦٦ وهي مرحلة الضريبة على القيمة المضافة لتجارة الجملة .

٤- **المرحلة الرابعة :** وتبدأ من عام ١٩٦٦ حتى يومنا هذا، حيث تقرر توسيع نطاق الضريبة على القيمة المضافة لتشمل مرحلة تجارة التجزئة، حيث صدر القانون في ١٩٦٦/١/٦ ، إلا أنه طبق في ١٩٦٨/١/١ [١]فاعتبر هذا التاريخ يوما مميزا في فرنسا لأن الضريبة على القيمة المضافة أخذت شكلها النهائي والشامل حيث ألغيت جميع الضرائب السابقة على الخدمات والضريبة المحلية والضرائب النوعية وضرائب النقل كما ألغيت العديد من الإعفاءات . واعتبرت هذه الضريبة هي الضريبة العامة الوحيدة على الإنفاق . واقترن تطبيق القانون بقلة التهرب منه نظرا لكثرة معدلات الضريبة ولقوة المؤيدات الجزائية المرافقة له .

ومع تطبيق هذه الضريبة حدثت اضطرابات اقتصادية وآثار سلوكية سلبية لدى الأفراد بحيث أدت إلى زيادات مضطردة في الأسعار ضمن حلقات مفرغة، ولم يتحسن الوضع حتى تدخلت الدولة وضبطت الأسعار وثبتتها ، وقد ظهرت لتلك الضريبة تأثيرات سلوكية عند بدء تطبيقها وتختلف هذه التأثيرات حسب التوازنات والاختلالات في الأسواق وحسب الوضع الاقتصادي للبلد .

وقد تمت عدة تعديلات لهذه الضريبة كان آخرها في عام ١٩٩٣ نتيجة العمل بنظام توحيد أوروبا (الاتحاد الأوروبي) حيث تم إلغاء الرسوم الجمركية بين دول الاتحاد الأوروبي كافة فحددت نسبة الضريبة على القيمة المضافة ب٥% في دول الاتحاد كحد أدنى ، كما عدلت أسعارها (معدلاتها) عام ٢٠٠٠.

[١] - جورج أوغريه ، المرجع السابق ، ص٣٧

ثانياً- سمات الضريبة على القيمة المضافة في فرنسا :

يعرفها النظام الضريبي الفرنسي على أنها ضريبة تفرض على القيمة المضافة لا على القيمة الكلية للسلعة أو الخدمة، بل على الإضافات المتتالية في قيمتها ، وهي ضريبة على الإنفاق تمكن من تحقيق هدفين اثنين : الحياد الضريبي و الشفافية .

أي الحياد تجاه المؤسسات أو الخاضعين لها ، و الشفافية لأن دافعها ينقلها لتظهر جلية في أسعاره [١].

هذا وقد أعطى القانون الفرنسي بعض الميزات للتعامل مع أعضاء المجموعة الأوروبية فيما يتعلق بتوصيات إنشاء جدار جمركي مشترك ومراعاة التجارة البينية بين الدول الأعضاء .

ثالثاً- مطرح الضريبة :

إن مطرح الضريبة على القيمة المضافة هو عبارة عن قيم السلع والخدمات التي حصل عليها المورد أو مقدم الخدمة لقاء تسليم أو تقديم الخدمة [٢].

وحيث إن هذه الضريبة عامة فإنها تشمل جميع العمليات الاقتصادية، سواء كانت زراعية أم تجارية أم مدنية أم مهنة حرة أم خدمات كما تشمل أيضا المبادلات التجارية المتكافئة . أما العمليات الجارية من قبل الوحدات الإدارية المحلية فلا تخضع للضريبة على القيمة المضافة .

وهناك طريقتان لتقدير المطرح الخاضع للضريبة [٣]:

١-التقدير الجزافي : ويطبق عندما يكون رقم الاعمال السنوي محدوداً والاستغلال أما فردياً أو يتم من قبل شركات الأشخاص .

٢-التقدير الحقيقي : ويدخل في تقدير مطرح الضريبة حسب هذه الطريقة ما يلي:

أ- مبالغ التأمين المدفوعة ورسوم التعاقد التي يطلبها المؤجرون من عملائهم عندما يؤجرون لهم سلعا .

ب-مصاريف الحصول على التراخيص .

ت-المكافآت والجوائز التشجيعية لسرعة إنهاء العمل، والتي يلتزم العميل بدفعها من أجل استلام بضاعته ، والتي تضاف إلى الثمن الخاضع للضريبة .

---

[1] – Emmanuel disle et jaques saraf , Fiscalité, Edition DUNOD ,Paris,2001/2002.

[٢] - أوغريه، جورج : المرجع السابق ، ص٩٧ .

[٣] – د. علي، عبد المنعم عبد الغني: الضريبة على القيمة المضافة، مرجع سابق، ص١٦٨

ث–الفوائد والنفقات الأخرى للدين .

ج– مبالغ التأمين التي يدفعها المورد، والتي تعد عنصراً من عناصر ثمن البيع .

ح– المصاريف المدفوعة للسماسرة والوسطاء والتي تضاف إلى ثمن البيع، وبالتالي تدخل في مطرح الضريبة .

خ– مصاريف التغليف التي تضاف إلى ثمن البيع .

د– مصاريف النقل التي تعد نفقات ثانوية تدخل ضمن المادة الخاضعة للضريبة على القيمة المضافة .

هذا وتجدر الإشارة إلى أن مطرح الضريبة – حسب القانون الفرنسي – عبارة عن ثمن البيع أو أداء الخدمة متضمنا جميع النفقات المضافة عليه، ناقصاً جميع الضرائب المدفوعة سلفاً ، ولا يدخل فيه نفقات النقل والتحميل والتخزين التي يدفعها المشتري .

في حين أن مطرح الضريبة على القيمة المضافة المفروضة من قبل الاتحاد الأوروبي يشمل ثمن السلعة أو مقابل الخدمة مضافا إليه أجور النقل ورسم الإدارة المحلية ورسوم الدخل والرسوم الجمركية. الأمر الذي يؤدي إلى حدوث ازدواج ضريبي نتيجة فرض ضريبة على الرسوم الأخرى[١].

رابعاً– الواقعة المنشئة للتكليف بالضريبة على القيمة المضافة :

لتحديد الواقعة المنشئة للتكليف بالضريبة على القيمة المضافة لابد من التمييز بين عمليات تسليم السلع وعمليات أداء الخدمات [٢].

١–عمليات تسليم السلع: تعد عملية تسليم البضائع المباعة هي الواقعة المنشئة للتكليف بالضريبة في حالة السلع .

وقد عرف القانون المدني الفرنسي التسليم بأنه: " نقل ملكية الشيء المباع إلى المشتري " . وبما أن لكل قاعدة استثناء فإن عملية البيع بالتقسيط هي الاستثناء من هذه القاعدة، ذلك أن الثمن يسدد على أقساط ولا يعد المشتري مالكاً، للبضاعة إلا بعد دفع كل الأقساط المطلوبة، حيث لا يحق له التصرف في الشيء المباع قبل ذلك. وفي هذه الحالة فإن الضريبة تتحقق عند دفع آخر قسط من ثمن البيع .

---

[١] - أوغريه ، جورج: المرجع السابق، ص٩٨-٩٩ .

[٢] –د. علي، عبد المنعم عبد الغني: الضريبة على القيمة المضافة ، مرجع سابق، ص١٦٥

٢-عمليات أداء الخدمات[١]: في هذه الحالة تعد الواقعة المنشئة للتكليف بالضريبة هي تقديم الخدمة أو أداء العمل . وفي حال وجود تتابع أو استمرارية في أداء الخدمة فإن الضريبة تستحق عند انتهاء المدة التي تؤدى فيها الخدمة.

٣-التصرفات الذاتية: والمقصود بها استجرار صاحب المحل من بضاعته لاستعماله الشخصي أو استفادته من الخدمات التي يقوم بتأديتها . وهنا تتحقق الواقعة المنشئة للتكليف بالضريبة عند أو استعمال للسلع أو الخدمات التي يقدمها الخاضع للضريبة لنفسه .

خامساً- استحقاق الضريبة:

يتم تحقق الضريبة عند إجراء البيع أو تقديم الخدمة وتستوفى بشكل مقدم وفقا لتقديرات المبيعات أو الخدمات المعدة من قبل المكلف ويتم إجراء التقاص في نهاية العام حسب الموازنة الختامية عن فعالية المكلف وعلى مراحل، أي كل ثلاثة أشهر أو كل شهر حسب الاتفاق مع الإدارة الضريبية.

سادساً- المكلفون بالضريبة:

١- الأشخاص الخاضعون للضريبة

أ- الأشخاص الخاضعون للضريبة حسب النظام العام :

فرق المشرع الضريبي في فرنسا بين الأشخاص الخاضعين للضريبة إجباريا والأشخاص الخاضعين للضريبة اختياريا [٢].

١-الأشخاص الخاضعون للضريبة إجبارياً :

وهم الأشخاص الذين يقومون بعمليات بيع السلع أو أداء الخدمات ، التي تدخل في إطار النشاط الاقتصادي بغض النظر عن صفة هؤلاء الأشخاص أو خضوعهم لضرائب أخرى سواء تم ذلك العمل بصورة عارضة أم اعتيادية ، ولكن يشترط في هؤلاء الأشخاص التمتع بالحرية الكاملة في تنفيذ الأعمال التي يقومون بها سواء كان ذلك بمقتضى عقد شركة أو بتفويض ، وبالتالي فالأشخاص الذين يتبعون رب العمل كالأجراء أو خدم المنازل أو الوسطاء التجاريين لا يخضعون للضريبة على القيمة المضافة .

أما الأشخاص الاعتباريون[٣] التابعون للحكومة فقد استثنتهم المادة ٢٥٦-أ من القانون العام للضرائب من الخضوع للضريبة على القيمة المضافة عن نشاط خدماتهم الإدارية والاجتماعية والتعليمية والثقافية والرياضية نظراً لأن اعفاءهم لا يغير من شروط المنافسة بالنسبة للأنشطة المذكورة أما إذا قاموا بالعمليات التالية فإنه يتوجب إخضاعهم للضريبة : تسليم السلع الحديثة الصنع من أجل البيع ، توزيع الغاز والطاقة الحرارية ، عمليات مخازن التوريدات والمنشآت المماثلة ، نقل السلع باستثناء الأعمال

---

[١] - ***earnst and young , the 2008 world wide vat , gst guide , p172***

[٢] -د.علي، عبد المنعم عبد الغني: الضريبة على القيمة المضافة، ص١٤٠.

[٣] - د. القباني، غسان فوزي: نظام الضريبة على القيمة المضافة وإمكانية الأخذ بها في سورية، رسالة دكتوراه ، جامعة الزقازيق ١٩٨٣ ، ص٧١-٧٣

المنفذة من قبل إدارة البريد والمواصلات السلكية ، نقل الأشخاص ، عمليات الجمعيات الزراعية والمحملة على المنتجات الزراعية ، تنظيم المعارض ذات الصفة التجارية ، تقديم الخدمات في الميناء البحري أو الجوي ، تنظيم عمليات السفر والإقامة السياحية ، بث أو إعادة توزيع برامج الإذاعة والتلفزيون.

٢-الأشخاص الخاضعون للضريبة اختيارياً:

وقد حددتهم المادة ٢٦٠ من القانون العام للضرائب على الشكل التالي :

أ- الجمعيات المحلية وتكتلاتها أو المؤسسات العامة التي تقوم بعمليات توزيع المياه وعمليات التسويق وعمليات نزح المجاري...الخ .

ب-المنشآت التي تقوم بعمليات معالجة المخلفات الصناعية .

ت-تعاونيات استخدام الآلات الزراعية وتعاونيات التلقيح الصناعي .

ث-الأشخاص الذين يقومون بأنشطة بنكية معفاة.

ج- الأشخاص الذين يقومون ببعض الأنشطة الحرة مثل :

- المحامون والمستشارون القانونيون أو الماليون وكتّاب المحاكم والمحضرون وموثقو العقود ومراجعو الحسابات والمثمنون والمصفون القضائيون .
- الاطباء البيطريون
- الكتاب ومترجمو ومعلقو اللغات الأجنبية وفنانو الملاهي.

فإذا كان الشخص يمارس مهنتين أو أكثر من المهن الحرة، فإن الاختيار يكون لإحدى هذه المهن فقط ولا يمتد إلى غيرها .

ب-المكلفون الخاضعون لأنظمة خاصة :

يوجد في فرنسا إلى جانب النظام العام للضريبة على القيمة المضافة أنظمة خاصة على الشكل التالي:

- المنشآت الصغيرة :

والمقصود بالمنشآت الصغيرة المنشآت التي لا يتجاوز رقم مبيعاتها السنوي بما فيها الضريبة حدا معيناً، ويختلف في حالة السلع عنه في حالة الخدمات ، وتستفيد هذه المنشآت من ثلاثة أنظمة هي :

النظام الجزافي: ويتطلب تقديم بيان قبل الخامس عشر من شباط من كل عام يتضمن المعلومات الضرورية للتعريف بالمشروع فتقوم الإدارة الضريبية بتقدير مبلغ الضريبة على القيمة المضافة الخاصة برقم المبيعات[١] لكل سنة من مدة التقدير الجزافي وهي عامان.

وتجدر الإشارة إلى أن الخضوع للضريبة حسب النظام الجزافي ليس إجباريا وإنما يحق للمكلف أن يختار النظام المبسط وذلك حسب رقم مبيعاته السنوي الحقيقي فإذا تعدى المشروع رقم المبيعات المحدد لتطبيق النظام الجزافي فإنه يستبعد من هذا النظام الذي يظل ساريا خلال السنة الأولى التي تعدى فيها المشروع رقم المبيعات المحدد .

أما بالنسبة لأداء الضريبة حسب النظام الجزافي فأنها تؤدى على شكل أقساط شهرية تعادل جزءاً من إثني عشر جزءاً .

النظام المبسط: ويعد النظام المبسط القانون العام للمنشآت التي استبعدت من النظام الجزافي والتي لا يتعدى رقم مبيعاتها مليون فرنك فرنسي بالنسبة لعمليات بيع السلع وثلاثمئة الف فرنك بالنسبة لأداء الخدمات وذلك في حال عدم اختيار الخضوع لنظام التقدير الحقيقي .

ويفرض هذا النظام على المنشآت أن تقدم كل سنة بيانا خلال الثلاثة أشهر التي تلي نهاية النشاط السنوي، ويشمل هذا البيان إجمالي العمليات المنجزة خلال السنة الماضية، بحيث يمكن حساب الضريبة.

.نظام الإعفاء والتخفيف: ويطبق هذا النظام من أجل تخفيض العبء عن صغار المكلفين وخاصة أصحاب الحرف، وذلك أما بإعفائهم كلياً من الضريبة أو تخفيف مبلغ الضريبة المستحق .

٣ ً- كيفية تطبيق ضريبة القيمة المضافة على المؤسسات :

حيث نميز ثلاثة أنواع من المؤسسات :

الأولى: المؤسسات الصغيرة، ويشترط فيها أن يكون رقم أعمالها أقل من ٧٠٠٠٠ فرنك فرنسي [٢]، ويتم الوصول إلى هذا الرقم من خلال دفتر المشتريات العامة للمؤسسة الخاضع لعملية الرقابة من قبل الدوائر المالية : بحيث إذا ازداد رقم عملها عن المبلغ المشار إليه يتم شطبها من هذا النوع من المؤسسات وتصنف في الصنف الأعلى . أما الميزات الممنوحة لهذه المؤسسات فهي أنها لا تسدد الضريبة على القيمة المضافة عندما تقوم ببيع سلعها ، إلا أن مشترياتها من المواد الأولية تكون خاضعة للضريبة بحيث تعد الضريبة جزءاً من التكلفة .

الثانية: المؤسسات التي يزيد رقم عملها عن ٧٠٠٠٠ فرنك ولا يتجاوز ٥٠٠٠٠٠ فرنك فرنسي ، وتقسم إلى قسمين:

---

[١] – حدد رقم المبيعات بـ/ ٥٠٠٠٠٠ / فرنك بالنسبة لمبيعات السلع / ١٥٠٠٠٠ / فرنك بالنسبة لتقديم الخدمات (الضريبة على القيمة المضافة ، مرجع سابق ، ص١٩٥)

[٢] - ***earnst and young , the 2008 world wide vat , gst guide , p172***

أ- مؤسسة يزيد رقم عملها عن ٧٠٠٠٠ فرنك ولا يتجاوز ١٠٠٠٠٠ فرنك حيث يتوجب على مثل هذه المؤسسات مسك دفاتر مبيعات ومشتريات وفواتير . ولكن تقدم سنويا إلى الدوائر المالية للمراقبة .

ب- المؤسسات التي يزيد رقم أعمالها عن ١٠٠٠٠٠ فرنك ولا يزيد عن ٥٠٠٠٠٠ فرنك . ويحدد رقم العمل من خلال بيان يقدم من قبل المؤسسة إلى الدائرة المالية التي تتولى تدقيقه ومناقشته مع المؤسسة في حال وجود قصور أو نقص فيه ، وذلك بهدف رفع مقداره. ويعد المحضر الذي يتم فيه الاتفاق بين الدائرة المالية والمؤسسة ملزماً للمؤسسة لمدة سنتين يصار في نهايتهما إلى مناقشة جديدة .

الثالثة: وهي المؤسسات التي يزيد رقم عملها عن ٥٠٠٠٠٠ فرنك فرنسي وتقسم إلى فئتين :

أ- مؤسسات يتراوح رقم عملها بين ٥٠٠٠٠٠ فرنك و ٣٨٠٠٠٠٠ فرنك ، تخضع لنظام التدقيق المبسط حيث يجب عليها تقديم بيان واحد في السنة وتسديد الضريبة كل ثلاثة أشهر .

ب- المؤسسات التي يزيد رقم عملها عن ٣,٨ مليون فرنك فرنسي تخضع للنظام العادي المنصوص عليه في اللائحة التنفيذية للضريبة .

- **نظام المستغلين الزراعيين :**

خضع المستغلون الزراعيون للضريبة على القيمة المضافة بدءاً من أول عام ١٩٧٩ ولكن تطبق عليهم قاعدة الاسترداد الجزافي الذي يعفيهم من دفع الضريبة المعنية ويمكنهم اختيار نظام مبسط للضريبة . أي يمكن للمستغلين الزراعيين أن يخضعوا للضريبة، إما إجبارياً أو اختيارياً .

الخضوع الاجباري ، ويشمل :

أ- المستغلين الزراعيين الذين يمارسون نشاطاً غير زراعي .

ب-المستغلين الزراعيين الذين يقومون بعمليات تجارية أو صناعية .

ت-مربو الماشية .

ث-المستغلين الذين يربون الحيوانات ويبيعونها .

الخضوع الاختياري : ويكون إما جزافياً يطبق على بعض الأنشطة الزراعية، أو كلياً يطبق على جميع الأنشطة دون استثناء .

- **نظام الأنشطة العقارية :**

وتفرض الضريبة هنا على القيمة المضافة العقارية، حيث تخضع للضريبة العمليات التي تدخل في إنشاء أو تسليم العقارات أياً كانت طبيعتها . ويتعلق هذا النظام بعمليات شراء الأراضي الصالحة للبناء وعمليات بيع العقارات الجديدة، وفي بعض الأحيان على التصرفات الذاتية .

٤-الأنظمة الخاصة ببعض المنتجات [١]:

إضافة إلى الأنظمة الخاصة – سالفة الذكر – فإن هناك أنظمة خاصة بالمنتجات البترولية ، والأشياء القديمة والمستعملة والأعمال الفنية الأصلية والصحافة .

– المنتجات البترولية : تخضع للضريبة جميع المنتجات البترولية ماعدا الغاز الطبيعي ، ونميز بين حالتين:

أ- قبل طرح المنتجات البترولية للاستهلاك، فإنها لا تخضع للضريبة على القيمة المضافة .

ب-في حال طرح هذه المنتجات للاستهلاك، فهذا يعني عملية جمركية تتطلب بياناً جمركياً لتخليصها وذلك بدفع الرسوم الجمركية المقررة عليها والمادة الخاضعة للضريبة تكون محددة جزافيا وتخضع للمعدل العادي .

– الأشياء القديمة أو المستعملة: في حال بيعها على حالها وتصليحها من أجل استعمالها فأنها لا تخضع للضريبة. أما في حال حدوث عمليات تؤدي إلى تغيير حالتها المستعملة فإنها تعد سلعة جديدة تخضع للضريبة على القيمة المضافة.

– الأعمال الفنية الأصلية، وتشمل:

اللوحات والرسوم المائية والصور المرسومة بيد فنان ،النقوش الفنية،المفارش المنسوجة يدويا

ويطبق على هذه الأعمال النظام التالي إذ :

تعفى من الضريبة، المبيعات التي تتم من قبل الفنان مباشرة ،كما تعفى من الضريبة الأعمال المباعة في المزاد العلني حيث تخضع المبيعات لرسوم التسجيل النسبية ، أما عمليات الوساطة والسمسرة بالنسبة لتلك الأعمال فإنها تخضع للضريبة ويكون مطرح الضريبة هو المبلغ الإجمالي للعمولة أو السمسرة ،وتعفى من الضريبة أعمال البيع والتسليم والوساطة والسمسرة بالنسبة للأعمال الفنية

[١] – د. علي، عبد المنعم عبد الغني: الضريبة على القيمة المضافة . ص ٢١٥

المصدرة، في حين أنها تكون معفاة من الضريبة في حال استيرادها من أجل بيعها في المزاد العلني فقط وذلك لكونها تخضع لرسوم التسجيل .

– النشرات الصحفية: تخضع للضريبة إجبارياً وبالسعر المنخفض مع تخفيض قدره ٧٠% من قيمة الضريبة بحيث تصبح نسبة الضريبة ٢,٥% إذا كانت تصدر يومياً أو أسبوعياً على الأكثر.

أما النشرات غير اليومية فتخضع لمعدل خاص مقداره ٤% وتتحقق الواقعة المنشئة للتكليف بالضريبة بتحصيل الثمن من قبل الناشر ويمكن تسديد الضريبة بالتقسيط .

٢- الأعمال الخاضعة للضريبة:

يمكن تقسيم الأعمال الخاضعة للضريبة على القيمة المضافة في فرنسا إلى ثلاث مجموعات هي :

أ- أعمال خاضعة للضريبة بطبيعتها.

ب-أعمال خاضعة للضريبة محددة بنص القانون.

ت- أعمال تخضع للضريبة اختيارياً.

وجاء هذا التقسيم انطلاقاً من نصوص المواد ٢٥٦-٢٥٧-٢٦٠ من القانون العام للضرائب .

١ ً-الأعمال الخاضعة للضريبة بطبيعتها [١]:

عرفت الاعمال الخاضعة للضريبة بموجب المادة ٢٥٦ من القانون على الشكل التالي :

أ- يخضع للضريبة على القيمة المضافة تسليم الموجودات المتداولة (البضائع) وتقديم الخدمات التامة بعوض من قبل شخص خاضع للضريبة قام بمثل تلك الأعمال .

ب- وينسحب مفهوم بيع الموجودات المتداولة (تسليمها) إلى تحويل ملكية الموجودات المتداولة الملموسة حتى ولو كان هذا التحويل قد تم بناء على طلب جهة حكومية ويشبه تسليم موجودات متداولة مادية عندما يتم بموجب عقد ينص على البيع بالتقسيط أو عقد تأجير لهذه الموجودات خلال فترة معينة مشروطة، ويحصل بموجب هذا العقد على ملكية هذا المال حال الانتهاء من سداد التزامات العقد .

ت- تسليم الموجودات المتداولة المعنوية، مثل الأشغال العقارية وعمليات الوساطة التي تعد من قبيل الخدمات .

---

[١] - أوغريه، جورج: المرجع السابق ، ص٧٦ .

نستنتج مما سبق أن الضريبة تسري على جميع الأعمال التي تتم في فرنسا والمتعلقة بالأنشطة ذات الطبيعة الصناعية أو التجارية أو الخدمية، بغض النظر عن الاعتبارات التالية :

-أهداف ونتائج عمل المشروع؛ لأن الضريبة على القيمة المضافة ضريبة حقيقية تفرض على الإنفاق.

- الصفة القانونية لأصحاب المشروع لأن الضريبة لا تتعلق بالشخصية الاعتبارية للمشروع .

- شكل أو طبيعة تدخل الأشخاص الخاضعين للضريبة.

- الصفة التي مارسوا بها هذه الأعمال اعتيادية كانت أو عارضة .

ً٢-الأعمال الخاضعة للضريبة بموجب نص القانون [١]:

نصت المادة ٢٥٧ من القانون على إخضاع الأعمال التالية للضريبة على القيمة المضافة :

أ- الأعمال التي تقوم بها الجمعيات التعاونية واتحاداتها.

ب- تسليم البضائع من قبل الجمعيات التعاونية واتحاداتها، وكذلك الشركات أيا كان نوعها .

ت- أعمال إنتاج وتمويل وبيع المنتجات الزراعية التي تقوم بها الجمعيات الإنتاجية، باستثناء ما يتم استهلاكه من قبل عائلات أعضاء الجمعية التعاونية والذي يعد معفياً من الضريبة .

ث- الأعمال التي تنصب على الموجودات الثابتة والعقارات وأموال التجارة والأسهم والحصص في الشركات العقارية والتي تدخل نتائجها في وعاء الضريبة على دخل الأرباح الصناعية أو التجارية .

ج- أعمال إنجاز أو تسليم العقارات، حيث إنها تخضع للضريبة ولو أسبغ عليها الصفة المدنية وهي:

- **العمليات المؤشر عليها بصفة خاصة وهي :**

أ- عمليات التقسيم.

ب-المبيعات وحصص المشاركة في الأراضي الصالحة للبناء، وكذلك التعويضات بأنواعها كافة، المحصلة من قبل الأشخاص الذين لهم حق ملكية تلك الموجودات أو التمتع بها .

ت-مبيعات الموجودات أو التنازل عنها عن طريق البيع أو المشاركة في حصة الأرباح أو الأسهم، حيث يضمن المشتري حقه في الملكية أو التمتع بالعقار أو بجزء منه .

---

[١] - أوغريه ، جورج : المرجع السابق، ص٧٩ .

ث–تسليم العقارات لأصحابها بالذات.

ج– العقارات المبنية بالوساطة أو عن طريق متعهد، كالمهندسين المعمارين والجمعيات التي لاتهدف إلى الربح وغير داخلة بصفة متعهد .

ح– العقارات المبنية من قبل الشركات، حيث تضمن الأسهم حق الملكية أو المساهمة في الملكية أو الانتفاع بعقار أو بجزء منه .

- **التصرفات الحاصلة قبل صدور القانون :**

– العمليات الواقعة على العقارات أو أجزاء منها، والتي تمت منذ أكثر من خمس سنوات أو التي تمت خلال خمس سنوات من إتمامها وكانت في السابق محلاً للتنازل .
– العمليات الواقعة على حقوق مالكي العقارات التامة منذ أكثر من خمس سنوات.
– تسليم حيوانات المسالخ والقصابين لشخص غير مكلف بالضريبة على القيمة المضافة .
– الشراء من أشخاص غير مكلفين بالضريبة على القيمة المضافة .
– كميات من المشروبات عند تجار الجملة وزيادة التخفيضات والخضوع للرسوم غير المباشرة .
– حق استعمال أجهزة الاستقبال كالراديو والتلفزيون .

٣ ً– الأعمال الخاضعة للضريبة اختيارياً [١]:

سمحت المادة ٢٦٠ من القانون العام للضرائب لبعض الأشخاص الخضوع اختيارياً للضريبة، وذلك باختيار الأعمال والأموال المشمولة بأحكام المادة ٢٥٦ أو الأموال المعفاة بموجب المادة ٢٦١ من القانون. والهدف من هذا الخضوع هو استفادة هؤلاء الأشخاص من الحسم الضريبي المعطى للخاضعين للضريبة، ومن ثم حساب الضريبة على زبائنهم .

سابعاً :معدلات الضريبة :

هناك ثلاثة معدلات للضريبة : المعدل المنخفض ٢,١% والمعدل العادي ٥,٥% والمعدل المرتفع ١٩,٦% وذلك تحقيقا للعدالة الاجتماعية بين أفراد المجتمع .

وتتحدد القيمة التي تستوفى على أساسها الضريبة بثمن السلعة مضافاً إليها أجور النقل، إلا أنه وبموجب العمل بالنظام الأوروبي للضريبة على القيمة المضافة ، فقد أضيفت إلى تلك الأسس رسوم الإدارة المحلية المفروضة على عمليات البيع أو تأدية الخدمات.

---

[١] - أوغريه، جورج : المرجع السابق، ص٨٦ .

أولا : نطاق تطبيق المعدل المنخفض ٢,١% ويسري على ما يلي[١]:

١-السلع الخاضعة للمعدل المنخفض:

أ- المواد الغذائية الصالحة للاستخدام البشري: حيث تتحقق الضريبة بتحقق عمليات البيع أو الاستيراد أو الوساطة الحاصلة على هذه المواد. وتشمل هذه المواد منتجات الحبوب ومشتقات الحليب والاسماك والمأكولات الجاهزة والفواكه والخضار واللحوم والمربى والسكر والشاي والقهوة.

ب- المنتجات المخصصة لتغذية الحيوان: وكذلك المواد التي تدخل في تركيب هذا الغذاء المخصص لتغذية الحيوانات أو الدواجن أو الاسماك المرباة ...الخ

ت- المنتجات الزراعية ومنتجات الصيد عند بيعها على حالتها، وكذلك المواد المستخدمة في الزراعة مثل الأسمدة والكبريت والفلزات التي تحتوي على ١٥% على الأقل من النحاس ومضادات الطفيليات المرخص باستعمالها من قبل وزير الزراعة .

ث- الأدوية والمواد المشابهة لها والمحضرة طبقاً لقانون الصيدلة الفرنسي وكذلك الأدوية التي يحضرها أساتذة متخصصون ومسموح بتداولها في السوق . والأدوية اللازمة لطب الأسنان المنصوص عليها في قانون الصحة العامة .

ج- الكتب والنشرات بشرط أن تكون مجموعة مطبوعة نشرت تحت عنوان ، وهدفها نشر عمل ذهني لكاتب أو مجموعة من الكتّاب من أجل التعليم ونشر الثقافة .

ويطبق المعدل المنخفض أيضاً على الصحف والنشرات المشابهة مع تخفيض قدره ٧٠% من قيمة الضريبة.

٢- الخدمات الخاضعة للمعدل المخفض :

أ- إيجار المساكن: ويشمل تقديم السكن المؤثث أو المجهز (فنادق – قرى سياحية – شقق مفروشة للإيجار) سواء تم تقديم هذه الخدمات من قبل محترفين للفندقة أو من قبل أشخاص عاديين وسواء تمت هذه العملية بصفة دائمة أو عرضية.

ولا يدخل في هذا المعدل الخدمات التي تقدمها مؤسسات الإيواء التي لاتهدف إلى تقديم السكن وكذلك عمليات إيجار السلع المنقولة.

---

[١] - المواد ٢٧٨ ، ٢٧٩ من قانون الضرائب في فرنسا .

ب- تقديم الوجبات في المطاعم التابعة للمنشآت العامة أو الخاصة.

ت- خدمات الري والصرف الصحي.

ث- عمليات نقل الأشخاص داخل فرنسا.

ج- العروض الفنية، سواء المسرحيات والحفلات الموسيقية أو الافلام.

ثانياً : نطاق تطبيق المعدل العادي ٥,٥%

١- عمليات نقل البضائع داخل الحدود الفرنسية.

٢- المشروبات مثل الكحول والمياه المعدنية وعصير الفواكه.

٣- الزيوت النباتية.

٤- الحلويات.

٥- الأدوية البيطرية.

ثالثا : نطاق تطبيق المعدل المرتفع ١٩,٦%

يخضع لهذا المعدل السلع غير الضرورية التي يمكن الاستغناء عنها وهي[١] :

١- أجهزة التصوير والسينما.

٢- أجهزة الراديو وأسطوانات التسجيل.

٣- السيارات:

أ- السيارات أياً كانت قوتها والمخصصة لنقل الأشخاص أو النقل المختلط والتي تضمن تسعة كراسي على الأكثر بما فيها كرسي السائق.

ب- الإطارات والأجهزة وقطع الغيار والهياكل الخاصة بتلك السيارات.

ت- مصاريف نقل السيارات من المصنع إلى وكيل السيارات المكلف بالبيع .

ثامناً :الإعفاءات المقررة من الضريبة على القيمة المضافة:

[١] - تم تطبيق هذا المعدل في العام ٢٠٠٠ حيث كان سابقاً ٢٠,٦% ، المادة ٢٧٨ من قانون الضرائب العام في فرنسا .

نورد فيما يلي الإعفاءات المقررة من الضريبة على القيمة المضافة في فرنسا، حيث وردت في قانون الضرائب العام بالمواد ٢٦١ ، ٢٦٢ ، ٢٦٣ ونذكر منها [١]:

١ – العمليات الخاضعة لضريبة أخرى مثل:

أ– الأعمال الخاضعة على أعمال البورصة.

ب–العمليات الخاضعة لضريبة الملاهي.

ت–العمليات التي تقوم بها شركات التأمين والتي تخضع للضريبة على عقود التأمين .

٢– الزراعة والصيد وتضم :

أ– الأعمال التي تقوم بها الجمعيات الزراعية والمتعلقة بآلات الزراعة.

ب–العمليات التي تتم من قبل الصيادين وحملة أسلحة الصيد فيما يتعلق ببيع محصول صيدهم.

٣– مخلفات الصناعة الحديثة .

٤– السماسرة وخدم المنازل ، حيث تعفى من الضريبة العمولات التي يتقاضاها سماسرة السلع أو المحلفون والسماسرة البحريون وسماسرة التأمين .

٥– العمليات العقارية [٢]:

أ– عمليات تقسيم الأراضي التي تقوم بها الجمعيات والمؤسسات على أملاكها.

ب–العمليات العقارية التي تقوم بها شركات الاستغلال العقاري.

ت–عمليات التنازل دون مقابل عن أراضي البناء لصالح الجمعيات العمومية.

ث–عمليات انتقال الحيازة والتي تنتج عن عقود إيجار أو عقود تمليك.

٦– أجهزة الدولة والمجالس المحلية :

أ– تعفى من الضريبة عمليات البيع وتقديم الخدمات التي تقوم بها أجهزة الدولة التي لا تتمتع بالاستقلال المالي عن الدولة .

---

[١] - موقع التشريع الفرنسي على الانترنت www.legirance.gov

[٢] – د. علي، عبد المنعم عبد الغني: الضريبة على القيمة المضافة ، ص١٨٨

ب–العمليات الخاصة ببيع السلع المحتكرة من قبل الدولة وكذلك الطوابع والأوراق المدموغة باستثناء الدخان والسجائر .

ت–العمليات التي تقوم بها المجالس المحلية وتحمل طابعاً اجتماعياً أو ثقافياً وتهدف إلى تحقيق المنفعة العامة .

٧ – منظمات النفع العام [١]:

١- تعفى من الضريبة على القيمة المضافة الخدمات ذات الصفة الاجتماعية أو الثقافية أو الزراعية أو الرياضية، والتي يعود دخلها إلى أعضاء المنظمات أو الجمعيات غير الهادفة للربح .

٢- الأعمال التي لا تستهدف الربح، وتمثل صفة اجتماعية أو خيرية.

٣- إيرادات أعمال البر أو المساعدة المنظمة السنوية.

ومن الملاحظ ان المشرع الفرنسي قد توسع في قائمة الإعفاءات ، ولكن حسناً فعل عندما أعفى خدمات التعليم والصحة والمنظمات الاجتماعية الخيرية والتي لاتهدف إلى تحقيق الربح وجانب من قطاع الزراعة .

تاسعاً : تحصيل الضريبة [٢]:

يتم تحصيل هذا الرسم في النظام الضريبي الفرنسي كل شهر أو كل ثلاثة أشهر، أو يكون سنوي و هاتان المدتان الأخيرتان يمكن أن يلجأ إليها المكلفون أو الممولون استثناءاً. ويتم الدفع أو التحصيل عن طريق :

- الدفع نقداً: و يتم الدفع عن طريق السيولة أو بشيك بنكي أو بريدي أو حوالة ضريبية أو بطاقة حوالة أو حوالة بريدية أو عن طريق تحويلات بنكية أو بريدية .
- الدفع لأجل: عندما تلجأ المؤسسة إلى هذا الدفع – أي المؤجل – فإنها تؤجل الدفع إلى حين أن تستلم مستحقاتها إلا شهور من بعد و في هذه الحالة يمكنها أن تستخدم سندات الضمان ، و هي سندات لأمر تمضيها المؤسسة و تستعملها كوسيلة لدفع دينها من الضريبة على القيمة المضافة .

---

[١] – د. القباني: غسان فوزي: الضريبة على القيمة المضافة وإمكانية الأخذ بها في سورية ، ص٨١

[2] –Bouchachia Hichem, cours d'impot direct, IRG,IBS,Ecole Nationale des Impots,2001,p23

- عندما يكون رقم أعمال المؤسسة عند النشاط يفوق ١٠٠٠ مليون فرنك فرنسي أي ١١٢,٩١٩ أورو يجب عليها أن تكتب تصريحها عبر القنوات الإلكترونية و دفع الرسم على القيمة المضافة إلكترونياً.

عاشراً : خصم الضريبة :

يتبين مما سبق أن الضريبة تفرض على القيمة المضافة في كل مرحلة من مراحل الانتاج والتوزيع، بحيث يكون العبء الضريبي المفروض على جميع مراحل تداول السلعة يعادل في النهاية الضريبة التي حملت على ثمن بيع السلعة للمستهلك.

ولابد عند دراسة الضريبة على القيمة المضافة، من التطرق إلى البحث في حق الخصم ولهذا الحق شروط عامة وأخرى خاصة بالمنشآت التي تمارس عمليات بعضها خاضع للضريبة وبعضها الآخر يخرج عن نطاقها[١].

١- الشروط العامة

أ- شرط الشكل: حيث لابد لسريان حق الحسم، أن تظهر الضريبة المدفوعة على فاتورة الشراء إذا كانت المبيعات منتجات محلية، أو تظهر في المستندات الجمركية إذا كانت مستوردة للاستهلاك أو في البيانات التي تقدمها المنشأة للدوائر المالية إذا كانت المنشأة هي التي قامت بدفع الضريبة.

ب- شرط المدة: وهو الوقت الذي يتم فيه الحسم، حيث نميز بين الحسم الآجل والخصم العاجل.

أما الحسم العاجل: خاص بالضريبة المفروضة على الموجودات الثابتة، حيث يسدد المكلفون بالضريبة الفرق بين الضريبة المقررة على العمليات الخاضعة للضريبة خلال الشهر والضريبة على المشتريات خلال الشهر.

وأما الحسم الآجل: يتعلق بالضريبة على الموجودات المنقولة، حيث يسدد المكلفون الفرق بين الضريبة المقررة على العمليات الخاضعة لها خلال الشهر الحالي والضريبة على مشتريات الشهر الماضي .

٢ - الشروط الخاصة بالمنشآت التي تمارس عمليات خاضعة للضريبة وأخرى غير خاضعة لها :

إن حق الخصم بالنسبة لهذه المنشآت يختلف باختلاف طبيعة السلع التي تتاجر فيها ، فإذا كانت سلعا ثابتة فإنها تطبق قاعدة الحصة أما إذا كانت سلعا منقولة أو خدمات فإنها تطبق قاعدة التخصيص.

أ- قاعدة الحصة: وتعني إعطاء حسم محدد لحصة عمليات البيع والتسليم الحاصلة على السلع الثابتة والتي تخضع للضريبة على القيمة المضافة، وذلك بحسم نسبة مئوية من الضريبة

---

[١] - د. علي ، عبد المنعم عبد الغني: الضريبة على القيمة المضافة ، مرجع سابق، ص٢٣٤

المحسوبة على تلك السلع ،حيث تعادل هذه النسبة قيمة الضريبة المفروضة على المشتريات من هذه السلع والخاضعة للضريبة.

ب- قاعدة التخصيص: تطبق في حالة السلع المنقولة والخدمات، حيث يكون خصم الضريبة كاملاً إذا كانت هذه السلع أو الخدمات تدخل في إطار عملية خاضعة للضريبة .

أما إذا كانت السلع والخدمات تدخل في إنتاج سلع أخرى أو أداء خدمات لا تخضع جميعها للضريبة فإننا نطبق قاعدة الحصة ولا قاعدة التخصيص

تقويم نظام الضريبة على القيمة المضافة في فرنسا :

يمتاز المجتمع الضريبي الفرنسي بارتفاع الوعي الضريبي لدى المكلفين، وباعتياد هؤلاء المكلفين على تطبيق نظام محاسبي موحد وشامل الفعاليات الاقتصادية كافة ولفترة طويلة، مما يحقق مزايا الدقة المحاسبية والتوحيد الضريبي ، ويخدم الاستعلام الضريبي، ويسهل عملية تحصيل الضريبة.

ويرى الباحث أن نظام الضريبة على القيمة المضافة المطبق في فرنسا يمتاز بما يلي:

١- حدد النظام المؤيدات الجزائية والإعفاءات بشكل واضح ومفصل، بحيث لا يحتمل التأويل ويلقى القبول والفهم من قبل المكلفين والدوائر المالية على حد سواء.

٢- نظم العلاقة بين المكلفين والدوائر المالية من خلال تقسيمه للمؤسسات حسب رقم أعمالها إلى مؤسسات صغيرة ومتوسطة وكبيرة ، وتحديده للمهام المناطة بكل نوع منها فيما يتعلق بتقديم البيانات ومناقشتها ومواعيد تسديد الضريبة، مما مكّن الدوائر المالية من حصر المكلفين وتنظيمهم، وسهّل تحيد مطرح الضريبة بشكل دقيق وسهل جبايتها بشكل دوري.

٣- ميزت معدلات الضريبة بين السلع الضرورية ذات الاستخدام الشعبي الواسع والسلع الأخرى الكمالية وشبه الكمالية بأن قررت معدل ٢% بالنسبة للأولى و ١٩,٦% بالنسبة للثانية، وذلك من أجل تحقيق العدالة الضريبية بين المكلفين على اختلاف فئاتهم.

المطلب الرابع

إمكانية تطبيق الضريبة على القيمة المضافة في سورية

أولاً- تطبيق رسم الانفاق الاستهلاكي :

تم تطبيق رسم الإنفاق الاستهلاكي خطوة أولى للوصول مستقبلا إلى ضريبة القيمة المضافة بصدور المرسوم التشريعي رقم ٦١ تاريخ ١٦-٩-٢٠٠٤ والجدولين الملحقين به والمتضمنين إخضاع بعض المواد والسلع والخدمات لرسم الإنفاق الاستهلاكي وفق النسب المذكورة بهما ، وصدور تعديلاته بموجب المرسوم رقم ٤١ تاريخ ٦-٥-٢٠٠٥

حيث تم إلغاء مجموعة الرسوم والضرائب المذكورة، نظراً لأن التشريعات الضريبية في سورية أصبحت بحاجة إلى الإصلاح لتنسجم مع التطورات الاقتصادية العالمية من جهة ، ومع توجهات الدولة في التطوير والتحديث من جهة ثانية خاصة أن المرسوم ٢٠٠٤/٦١ والجدولين الملحقين به يخضعان المواد المذكورة بهما إلى رسم الإنفاق الاستهلاكي حيث تم تخفيض بعض المعدلات وتوحيد المعدلات بين مواد أخرى ضمن آلية جديدة تتلاءم مع برنامج الإصلاح الضريبي والتطورات الاقتصادية العالمية [١].

ومن خلال رسم الإنفاق الاستهلاكي المطبق في ٢٠٠٤/١٠/١ ، نجد أن مفهوم هذا الرسم هو عبارة عن أحد مراحل تطبيق ضريبة القيمة المضافة، أو كما تسميها بعض الدول ضريبة المبيعات ، وليس رسماً . إذ إن الرسم يجبى مقابل خدمة تقدم للمنتفع، وهذه الرسوم تفرض دون أي مقابل وبالتالي فهي ضريبة ، وربما أتت هذه التسمية لتسهيل تقبل هذا المرسوم شعبياً ، ومن دون التحضير المسبق له بما يناسب الواقع الاقتصادي والاجتماعي السوري ، حيث يعاني المجتمع الاقتصادي السوري من عدة مشكلات :

١- انخفاض مستويات الدخل الفردي ومحدودية القدرة الشرائية للمواطن السوري وتطبيق VAT في هذه الحالة سينعكس في شكل ارتفاع في المستوى العام لأسعار السلع والخدمات بمقدار الضريبة على الأقل .

خاصة أن العبء الضريبي سينتقل بالكامل إلى المستهلك النهائي ، وهذا يؤدي إلى انخفاض في القدرة الشرائية للطبقات الفقيرة وذوي الدخل المحدود .

٢- ان تطبيق ضريبة القيمة المضافة يحتاج لنظام فوترة في جميع المحلات والشركات ووتجارة الاستيراد والتصدير وهذا ما نفتقده في سورية حيث لاتعطي المحلات والشركات فاتورة نظامية حتى يومنا هذا ، فكيف سيتم تقدير هذه الضريبة بدون فاتورة ؟

---

[١] – المرسوم التشريعي رقم ٦١ الصادر عن السيد رئيس الجمهورية بتاريخ ٢٠٠٤/٩/١٦

٣- البيانات الجمركية هي بيانات كاذبة حيث يدوّن فيها السعر المخفض، وتباع في السوق بسعر آخر مختلف تماماً عن ذاك السعر ، ولابد من معالجة هذه المشكلة قبل تطبيق الضريبة على القيمة المضافة .

٤- إن تطبيق الضريبة على القيمة المضافة يحتاج إلى جهاز ضريبي كفء، كما يحتاج إلى وعي ضريبي عال لأفراد المجتمع ، وهذان أمران متكاملان مع بعضهما ونفتقر إليهما في سورية، حيث تعاني الدوائر المالية في مختلف المحافظات السورية من الروتين كما أن مجتمعنا يفتقر إلى الوعي الضريبي حيث يحاول أفراده التهرب من أداء ضرائبهم بمختلف الوسائل، وكمثال على ذلك[١]، عندما طبقت ضريبة الإنفاق الكمالي عام ١٩٨٧ وهي ضريبة مبيعات تحت اسم آخر فباستثناء ما تم تحصيله من مشتري السيارات نتيجة اضطرارهم لتسجيل سياراتهم لدى الدوائر المالية المختصة فإن التهرب الضريبي كان عنوانا شبه دائم لهذه الضريبة ، فبائعو الحلي الذهبية لا يلتزمون بالفواتير الممهورة من الدوائر المالية عند البيع، وكذلك منتجو وبائعو أجهزة التدفئة والتسخين الكهربائية لا يلتزمون أيضا بتحصيل وتوريد الضريبة المفروضة على هذه السلع .

وإذا كان هذا حال ضريبة جزئية محدودة فكيف ستكون الحال مع فرض ضريبة شاملة كضريبة القيمة المضافة ، ضريبة تشمل ملايين المشترين والمكلفين وتتصل بمئات من السلع والخدمات ، وترتب على التجار والمنتجين والمستوردين واجبات كبيرة ليس أقلها الاحتفاظ بفاتورة عن كل عملية بيع ، ومن ثم توريد ما حصلوا عليه من ضرائب من المستهلكين والمشترين بشكل دوري (شهري) إلى الخزينة العامة .

إن تطبيق ضريبة شاملة على المبيعات تحت اسم ضريبة القيمة المضافة يحتاج إلى عوامل وظروف قد تكون غير متوافرة في مجتمعنا ، حتى هذه اللحظة على الأقل فهي تحتاج قبل كل شيء إلى جهاز ضريبي كفء ووجود مكلف واع ضريبياً ... والأهم من ذلك أنها تحتاج إلى مستوى مقبول من الدخل الفردي بحيث لا تنقلب هذه الضريبة لتصبح عبئا ثقيلا على المكلفين.

لذلك لابد لنا من ان نتحدث عن الضرورات التي تدعو المشرع السوري أخذ بالقيمة المضافة، والعقبات التي لابد من تذليلها قبل الأخذ بهذا النظام .

---

[١] – المرسوم التشريعي رقم ٤١ الصادر عن السيد رئيس الجمهورية بتاريخ ٦-٥-٢٠٠٥

ثانياً– نتائج تطبيق رسم الإنفاق الاستهلاكي :

إن تطبيق رسم الإنفاق الاستهلاكي قبل استكمال الإصلاحات الاقتصادية المطلوبة (خاصة عدم تحسين دخل المواطن السوري وزيادة قدرته الشرائية) أدى إلى ما يلي [١]:

١- إن هناك سلعاً أصابها المرسوم تنعكس مباشرة على المواطن العادي (والطبقة الكادحة) وتشمل المواد الغذائية الأساسية ، كالزيوت والسمون والملح والسكر والشاي.....الخ ، إضافة إلى أن زيادات الأسعار تناولت سلعا أخرى غير مشمولة بالمرسوم ورفعت أسعار السلع المشمولة بنسب أعلى ، وهذا أدى إلى ارتفاع تكاليف المعيشة للمواطنين من أصحاب الدخل المحدود من دون زيادات في الدخل ، مما يجعل إعادة النظر بتكاليف المعيشة وتصحيح العلاقة بين الرواتب والأجور من جهة ، والأسعار من جهة أخرى أمراً لابد منه .

٢- بالنسبة لرسم الإنفاق الاستهلاكي على السيارات البالغ ٣٠% على السيارات التي لاتزيد سعتها عن ١٦٠٠ cc و ٤٠% على السيارات التي تزيد سعتها عن ١٦٠٠ cc [٢]إضافة إلى الرسم الجمركي المحسوب بطريقة معقدة يجعله تكراراً للرسم الجمركي ، وكان من المفروض إعادة النظر بالرسم الجمركي ، وتضمين هذا الرسم لقيمة رسم الإنفاق الاستهلاكي، بحيث يدفع على السيارة المبلغ نفسه ولمرة واحدة ، دون إخضاعها لرسمين [٣].

٣- إن المرسوم لم يأخذ موضوع التصدير في الحسبان ، إذ إن ضريبة القيمة المضافة كما هي مطبقة في دول العالم تخضع الصادرات لمعدل ضريبة صفري .

ثالثاً– ضرورات تطبيق نظام القيمة المضافة في سورية :

١– الإلغاء التدريجي للرسوم الجمركية : تتجه سورية حالياً باتجاه المناطق التجارية الحرة والتحرر الاقتصادي، وذلك من خلال السوق العربية المشتركة ، ودخول منطقة التجارة الحرة العربية حيز التنفيذ ، والمفاوضات في سبيل الدخول في اتفاقية الشراكة السورية الأوروبية بالإضافة إلى السعي للدخول في منظمة التجارة العالمية ، مما يستدعي تخفيض الرسوم الجمركية تدريجيا ليصار إلى الغائها نهائيا .

٢– تراجع إنتاج النفط وتصديره : إن تراجع إنتاج النفط وتصديره يعني تراجع الإيرادات النفطية ، فقد ساهمت الإيرادات النفطية بثلثي الإيرادات العامة حتى عام ٢٠٠٢ ولكنها بدأت بالتراجع

---

[١] – ابا زيد ، ثناء: مرجع سبق ذكره

[٢] - عدل هذا الرسم في المرسوم التشريعي رقم ٤١ لعام ٢٠٠٥

[٣] – وثيقة مؤتمر الحوار الدولي حول القضايا الضريبية المعني بضريبة القيمة المضافة ، روما ، ٢٠٠٥

، وبالتالي ستتحول سورية إلى دولة مستوردة للنفط إذا لم يتم اكتشاف آبار جديدة.[١] فبعد أن ساهمت الإيرادات النفطية بنسبة ١١,١ % في عام ٢٠٠٤ فقد أصبحت تساهم في العام ٢٠٠٧ بنسبة ٤,٩% [٢].

٣- حاجة سورية إلى استثمارات جديدة من أجل رفع معدلات النمو والتنمية فيها والتخفيف من مشكلة البطالة .

٤- تشجيع الصادرات السورية من خلال إخضاعها للمعدل الضريبي والسماح باستيراد الضريبة المسددة على مدخلات السلع المصدرة .

أما العقبات التي قد تعترض تطبيق ضريبة القيمة المضافة ويجب معالجتها فهي:

أ- انخفاض كفاءة الادارة الضريبية

ب- انخفاض الوعي الضريبي لدى المكلف والمستهلك .

ت- عدم الالتزام باعتماد نظام الفوترة من قبل المنتجين والتجار .

ث- انخفاض مستوى التقانات اللازمة لتطبيق الضريبة على القيمة المضافة .

ج- انخفاض مستوى دخل الفرد لدى المواطن السوري وبالتالي محدودية القدرة الشرائية لديه.

لذلك ولضمان نجاح عملية تطبيق ضريبة القيمة المضافة في ظل الواقع الاقتصادي يجب مراعاة ما يلي[٣]:

١- ضرورة تحسين الدخل الفردي للمواطن السوري (وبالتالي تزداد المقدرة الشرائية للأفراد) حتى لا تنقلب هذه الضريبة عبئاً على المكلفين وتؤدي إلى مفعول عكسي بإحجام الأفراد عن الإنفاق وما يتبع ذلك من انكماش اقتصادي غير مرغوب فيه .

٢- أن يرافق تطبيق ضريبة القيمة المضافة في سورية تعديلات أساسية في قوانين الجمارك، والتأكيد على تزامن تطبيق VAT مع الإلغاء التدريجي للرسوم الجمركية .

٣- تطوير وزارة المالية الجهاز الضريبي ليصبح فعالاً ونشيطاً ، وتستعين بالخبراء بشؤون الضريبة على القيمة المضافة، بالإضافة إلى إجراء دورات تدريبية للموظفين وتوزيعهم على وحدات للعمل داخل جميع المحافظات السورية، وإجراء ندوات للصناعيين ورجال الأعمال والطلاب لتكوين وعي ضريبي لدى أفراد المجتمع .

---

[١] - الخطة الخمسية العاشرة ٢٠٠٦-٢٠١٠ .

[٢] - النشرات الربعية للبنك المركزي ، ٢٠٠٨ ، ص٢٧

[٣] – أبا زيد، ثناء: مجلة جامعة تشرين ، العلوم الاقتصادية والقانونية ، المجلد ٢٨ ، العدد١ ، عام ٢٠٠٦

رابعاً- متطلبات تطبيق الضريبة على القيمة المضافة في سورية:

١-لابد من تسوية للأوضاع الاقتصادية وبناء استراتيجية بعيدة المدى لتحقيق الأهداف المرجوة، والعمل على تحسين دخل المواطن السوري وأن لا يرافق زيادة الرواتب زيادة في الأسعار حتى لاتدخل الحكومة في سباق الرواتب والأسعار[١] .

٢-يجب أن يرافق تطبيق ضريبة القيمة المضافة تعديلات أساسية لقوانين الجمارك، ويجب أن يكون تطبيق ضريبة القيمة المضافة متزامنا بشكل فعلي مع تخفيض الرسوم الجمركية تمهيداً لإلغائها (وهذا شرط أساسي من شروط الشراكة الأوروبية) ، حتى لا تحصل أي ازدواجية في فرض الضرائب يتحمل عبئها المواطن ، ويؤدي إلى تفريغ ضريبة القيمة المضافة من أهم مزاياها .

٣-أن تشمل الإعفاءات المواد الغذائية الأساسية والخدمات الصحية والنقل المشترك للمواطنين كما هو مطبق في دول العالم لأن من ميزات ضريبة القيمة المضافة أنها تحقق العدالة الاجتماعية، نظرا لتلك الإعفاءات حتى لا يتأثر بها أصحاب الدخل المحدود .

٤-تكوين كوادر بشرية نزيهة ومؤهلة علميا وتقنيا لدى وزارة المالية لتكون قادرة على إدارة الضريبة، إضافة إلى تشكيل وحدات عديدة للعمل في مختلف المحافظات السورية .

٥-التدرج في التطبيق لتخفيف وقعها على المواطن بصفته المتحمل الوحيد لها.

٦-ضرورة الاستعانة بالخبراء والاستفادة من التجارب العالمية والعربية المطبقة للضريبة على القيمة المضافة .

٧- ضرورة تطبيقها بمعدلات متعددة، لتحقيق شيئاً من العدالة الضريبية فيها، وكيلا يمولها محدودو الدخل فقط، وتؤثر سلبا في إعادة توزيع الدخل لمصلحة الاغنياء .

٨- زيادة الوعي الضريبي سواءً كان لدى المكلف أم لدى المستهلك .

واخيرا

إن تجارب الدول المطبقة لهذه الضريبة تؤكد أهميتها في الاقتصاد لاسيما في الدول الصناعية الكبرى والمغرب العربي، كتونس ، والجزائر ، والمغرب ومصر ولا بد من الإشارة إلى أن الإدخال الناجح للضريبة على القيمة المضافة يتطلب تحضيرات طويلة على مستويات عدة، بدءاً من الإدارة العامة إلى القطاع الخاص والمستهلكين ، فيما تكمن صعوبة التطبيق في إلزام كل المنتجين باعتماد نظام محاسبي دقيق وكامل، بحيث يسجل كل شيء للاستفادة من الحسومات الضريبية التي ترتكز عليها الضريبة .

كما يجب التأكيد على أن تخفيض معدلات الضريبة سوف يزيد من حصيلة واردات الضرائب وسيكون علاجاً عملياً لظاهرة التهرب الضريبي .

---

[١] – د. نجمة، الياس: محاضرة ماجستير مالي ونقدي ٢٠٠٨

هذه الظاهرة التي يمكن قمعها بفعالية عن طريق اكتساب تأييد المكلفين ورفع وعيهم الضريبي بعدالة التكليف . لأن الإجراءات الرادعة مع بقاء التكاليف بمستواها العالي سيهدد مطرح الضريبة نفسه .

أما عند فرض ضرائب أو رسوم جديدة فيجب توخي الحيطة والحذر في ذلك، وأن لا يتم ذلك إلا عند الضرورة وفي الوقت المناسب وضمن الإمكانات التي يستطيع المواطن تحملها ويتمكن الاقتصاد السوري من امتصاصها دون أن تؤثر على مستوى الاستهلاك وبالتالي على عملية التنمية وانكماش المطارح الضريبية ، ولابد من العمل على تأمين هذه المتطلبات قبل العمل على تطبيقها في سورية ، على الرغم من اهمية تطبيقها فيها .

أما وقد بدأت سورية بمسيرة الإصلاحات الاقتصادية؛ فلا بد من السعي لتطبيق الضريبة على القيمة المضافة ، وما يستدعي الأخذ بهذه الضريبة هو تراجع انتاج النفط وتصديره، وبالتالي تراجع الإيرادات النفطية ، وكذلك اتجاه سورية للانضمام إلى منظمة التجارة العالمية والسوق الأوربية المشتركة، مما يترافق مع الالغاء التدريجي للرسوم الجمركية وباعتبار أن ضريبة القيمة المضافة هي ضريبة على الاستهلاك، فهي تقوم بالتالي على تشجيع الاستثمار وتعمل على تخفيض الاستهلاك وترشيده .

الخاتمة

من خلال إلقاء نظرة على الهيكل الضريبي الموجود في سورية نجد أنه يتألف من مجموعة الفرائض القانونية والفنية التي تقتطعها الدولة، دون أن تشكل نسيجاً منسجماً يجمع بين عناصره وحدة الهدف ولم يتمكن من مسايرة التطورات الاقتصادية والاجتماعية التي جرت في سورية، خاصة في الأونة الأخيرة، وبالتالي لم يعد يلبي الاحتياجات الاقتصادية والاجتماعية المطلوبة منه، حيث عجز عن تحقيق وظائفه سواء كان في تحقيق موارد كافية لقيام الدولة بوظائفها الإدارية والاجتماعية والاستثمارية أم في تحفيز الاستثمارات المطلوبة أو في القضاء على الأزمات وتفادي التضخم أو تحقيق العدالة وإعادة توزيع الدخل، وبالتالي عدم قدرته على تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية وتوجيه السياسة الاقتصادية، الأمر الذي يطرح قضية إصلاحه على نحو ملحّ وعاجل.

وبناءً على ماتقدم فقد توصلتُ من خلال دراسة هذا البحث إلى عدد من النتائج والتوصيات والمقترحات والتي من أهمها:

أولاً : النتائج

لقد توصلنا إلى النتائج التالية من خلال دراستنا لهذا الموضوع:

١- يتضمن النظام الضريبي السوري مجموعة من الضرائب المباشرة الرسوم غير المباشرة التي تعود في أكثرها لفترات قديمة صدرت بموجب قوانين ومراسيم يفصل بينها أبعاد زمنية طويلة، لدرجة أننا نلاحظ تداخل القديم مع الحديث والماضي مع الحاضر، فالضريبة في سورية لا زالت غير متطورة ولا ترقى إلى ما هو موجود في العالم والدول المجاورة حيث تفتقر للأسس القائمة عليها من وضوح، بساطة، ملائمة، عدالة، مساواة وتلاؤم توقيتها... حيث يظهر أن أصحاب النفوذ هم الطبقة الأكثر استفادة من الضريبة بوضعها هذا في سورية. كما أن النظام الضريبي يتميز بالتناقض بين قسوته وبين ضآلة الموارد، بالإضافة إلى تقديم وظيفة الجباية على كل الوظائف الأخرى، مما يظهر أن وزارة المالية تقدم التوازن النقدي والمالي على التوازن الاقتصادي و الاجتماعي.

٢- تراجعت الأهداف الاجتماعية للنظام الضريبي أمام تراجع الاستثمارات وظهرت البطالة التي تتناقض مع الحصيلة الضريبية، فكلما ازدادت البطالة انخفضت الحصيلة، وتأثر الدخل، ولذلك أصحبت جميع التشريعات الضريبية بحاجة لإعادة النظر في ضوء الركود الاقتصادي الذي وصلت إليه البلاد.

٣- إن العلاقة غير ديناميكية بين التطور الاقتصادي الذي شهده القطر والنظام الضريبي السوري، أي إن النظام الضريبي لم يعد يجاري التطور الاقتصادي، فقد سبقت معدلات النمو تطور النظام الضريبي، وأصبح من غير الممكن الاستمرار بهذا النظام، على الرغم من أنه يأخذ من سياسية الدولة وخططها الاجتماعية و الاقتصادية والسياسية

٤-مشكلة النظام الضريبي السوري لا تكمن في وجود التشريعات الضريبية القديمة فحسب، بل في افتقار هذا النظام إلى مقومات النظام الضريبي العادل التي صاغها "آدم سميث"، إن عدم تحقيق النظام الضريبي لأهدافه إنما مرده إلى عدم الاهتمام الكافي من قبل الجهات بهذه الوسيلة، وبالتالي لا بد من رسم خطة واحدة وشاملة للإصلاح الضريبي تتحقق من الأهداف المنوطة بالنظام الضريبي وتتناسب مع الإمكانات المتوفرة.

٥- يساهم القطاع العام في الناتج المحلي الإجمالي بحوالي ٤٠% والقطاع الخاص بحوالي ٦٠% في حين أن الجزء الأكبر من ضريبة الدخل والأرباح تسددها الشركة السورية للنفط والقطاعات الإنتاجية في القطاع العام، وهذا يعكس مدى الإعفاءات الواسعة والتهرب الضريبي في القطاع الخاص، مما يظهر مدى الضعف والفساد الموجود في الجهاز الإداري القائم على تنظيم الضرائب وجبايتها.

٦-يمكن القول إن ضريبة أرباح المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية تعد من أهم الضرائب على الدخل من حيث كمية تمويل الموازنة العامة للدولة ، وذلك يعود إلى أن جزءاً كبيراً من هذه الضريبة ناجم عن ضرائب دخل الشركات النفطية ، وبالتالي فإن أي انخفاض في الثروة النفطية سوف يؤدي إلى انخفاض هائل في حصيلة إجمالي الضرائب والرسوم على اعتبار أن ضرائب دخل المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية من أهم الضرائب من حيث كمية تمويل الموازنة العامة للدولة وعلى الرغم من انخفاض نسبة مساهمة هذه الضريبة فعلاً من إجمالي الإيرادات العامة مقارنة مع الدول المتقدمة التي تصل فيها نسبة هذه الضريبة إلى إجمالي الإيرادات العامة من ٦٠-٦٣ % .

٧- إن الزيادة في معدل النمو في ضريبة الرواتب والأجور بين عامي ١٩٩٥-٢٠٠٣ والبالغة ١٠٥,١% كانت أكبر من معدل النمو في الناتج المحلي الإجمالي في الفترة نفسها والبالغة ٨٦,٩% وهذا ماساهم في تعميق حالة الركود الاقتصادي في سورية، حيث يقود ذلك إلى انخفاض الطلب الاستهلاكي وبالتالي انخفاض الاستثمارات .

٨- لم تعد التعريفة الجمركية المطبقة حالياً تتناسب بمعدلاتها وبنودها الجمركية مع التطورات التي حصلت في الصناعة الوطنية والتطورات الدولية في التجارة الخارجية، وانفتاح الأسواق السورية على الأسواق العربية والمجاورة مع الإعفاء الكامل لكافة البضائع من الرسوم الجمركية، مما أدى إلى خلل كبير كان من نتيجته توقف العديد من المنشآت الصناعية وإغلاقها، والاستغناء عن عمالها والكفاءات الفنية العاملة وذلك بسبب انسياب السلع الصناعية الجاهزة في الأسواق السورية بدون رسوم جمركية في حين أن المواد الأولية المكونة لهذه السلع التي تستخدمها المصانع السورية تخضع للرسوم الجمركية، وكذلك فإن الإعفاءات التي منحها المشرع السوري بهدف دعم الأنشطة والمشاريع الإنتاجية والتي غالبا ما يبتعد عنها المستثمرون ، إلا أن الإعفاء الضريبي منح في سورية للمشاريع الخدمية مثل النقل والسياحة والزراعة ومشاريع قانون الاستثمار رقم ١٠ لعام ١٩٩١ والذي استبدل مؤخرا بالقانون رقم ٨ لعام ٢٠٠٧ ، حيث جعل العبء مرتفعاً على شرائح ومنخفضا على أخرى ، مما فاقم أيضا أزمة توزيع الدخل القومي .

٩- إن ضعف الحصيلة الضريبية غالبا ما يكون سببه انخفاض في مستوى الدخل القومي ونصيب الفرد منه ، وفقدان المحاسبة المنظمة واتساع ظاهرة نشاطات القطاع غير المنظم البعيد عن رقابة الدولة.

١٠- لاحظنا كيف ازداد الإنفاق العام في سورية بشقيه الجاري والاستثماري ولكن هذه الزيادة لم تكن كبيرة كفاية ، ولا تتلاءم مع معدلات التضخم في بعض الأحيان ، كما أنها لم تستطع الحد من الركود الذي خيم على الاقتصاد منذ التسعينات ، وبذلك لم تكن بجهة الإصلاح المالي المقرر، ولذلك يجب ضغط الإنفاق الاستهلاكي الحكومي العقيم ، مقابل زيادة الإنفاق الإداري المنتج، حيث تغدو زيادة الرواتب والأجور الجزء الأهم من الاستهلاك الحكومي ، وذلك من أجل إعادة التوازن لتوزيع الدخل القومي مرة أخرى .

أما الإصلاح للإنفاق الاستثماري فيتطلب زيادة حجم الإنفاق الاستثماري العام وتمويله للمشاريع المدروسة ومحاربة الهدر والفساد، بدلاً من أن تكون هذه الزيادات غير فعالة.

١١- بلغت المقدرة التكليفية للدخل السوري في عام ٢٠٠٦ حوالي ٤٧٢,٩ مليار ليرة سورية ، كما بلغت قيمة الضرائب المتوقعة خلال نفس العام ٢٣٦,٤ مليار ليرة سورية، وذلك قبل حساب التهرب الضريبي، وفي حال قمع التهرب الضريبي فإن المقدرة التكليفية الجديدة ترتفع إلى ٨٦٦،٧ مليار ليرة سورية، والضرائب الممكنة ترتفع إلى ٤٣٣،٣ مليار ليرة سورية خلال عام ٢٠٠٦، فالطاقة الضريبية للدخل القومي في سورية خلال عام ٢٠٠٦ تعد متدنية جداً لأن العبء الضريبي المحدود يقدر بحوالي ١٥% من الناتج المحلي الإجمالي قبل التهرب الضريبي ، في حين أن العبء الضريبي المثالي (أي

بدون تهرب ضريبي) يبلغ حوالي ٢٧% من الناتج المحلي الإجمالي، وبالتالي فإن أي محاولة لزيادة الطاقة الضريبية للدخل القومي في سورية في ظل محدودية العبء الضريبي نتيجة التهرب الضريبي الكبير إضافة إلى سوء توزيع الدخل القومي لصالح أصحاب الدخول العالية على حساب ذوي الدخل المحدود ، سوف يؤدي إلى المساس بحد الكفاف لذوي الدخل المحدود وسوف تمس بالاعتبارات الاجتماعية لهذه الفئات وتترك آثاراً سيئة على الاقتصاد القومي حيث تدفع إلى زيادة الركود الاقتصادي، وقد بلغ انخفاض العبء الضريبي العام في سورية خلال الفترة المدروسة ١٩٩٥-٢٠٠٦ بين (١٠,٥% ، ١٧,٣%) من الناتج المحلي الإجمالي ويرجع ذلك إلى:

* كثرة التعقيدات والروتين يدفع المكلف للتهرب الضريبي.

*الوساطة والنفوذ السياسي لبعض التجار والصناعيين، مما يجعل السلطات الضريبية غير قادرة على تكليفهم.

* انخفاض مستوى الأجور والرواتب للموظفين الذي يدفعهم إلى التعامل مع المكلفين ومساعدتهم للتهرب من دفع الضرائب.

* الإعفاءات الضريبية بهدف تشجيع الاستثمار تؤدي لانخفاض عدد المكلفين.

فالعبء الضريبي في سورية هو عبء ظاهري ولا يمثل العبء الضريبي الحقيقي في سورية، لأنه لم ينزل من الناتج المحلي حجم القطاعات المهمة المعفاة أصلاً من التكليف الضريبي، كدخل الاستثمارات الزراعية والدخول السياحية و سائر المداخيل العامة الأخرى المعفاة من التكليف، حيث يؤدي إلى خروج ما لا يقل عن نسبة تتراوح بين ٥٠% ٦٠% من الناتج المحلي الإجمالي من دائرة التكليف الضريبي. مما يدل على أنه لا يزال أمام الاقتصاد السوري احتياطي كبير لزيادة العبء الضريبي، دون إحداث تشوهات كبيرة، مقارنة بدول أخرى .

١٢- نلاحظ أن النظام الضريبي السوري، لم يواكب التطور الاقتصادي الذي حصل في سورية، والمقصود به النمو الاقتصادي المقترن بتغيرات بنيوية. وبصيغة أخرى: التطور يجب أن يتضمن زيادة في الدخل من جهة وحدوث تغيرات بنيوية من جهة أخرى، كما أن العلاقة بين المتغيرات الاقتصادية الكلية والمتغيرات المالية ضعيفة، أي أن النظام السوري لا يتمتع بالمرونة الداخلية التي تسمح له بالاستجابة للتغيرات الاقتصادية، وبالتالي فإن هناك عدم تلاؤم بين المتغيرات الاقتصادية والمتغيرات المالية، على الرغم من زيادة معدل نمو الضرائب والرسوم بـ ٦,٢٤% سنة ٢٠٠٤ بنسبة ١١,٣٤% وهذا ما يدل على أن الإيرادات الضريبية لم يكن لها أي دور في تمويل الاستثمار العام، ومن الملاحظ أيضاً أنه في عام ٢٠٠٥ بلغ معدل نمو تكوين رأس المال الثابت ١٧,٥٧% في حين كان معدل نمو الضرائب والرسوم ٩,٨٧%، وبالتالي يمكن القول إن الضرائب من جهة لم تكن أداة فعالة في زيادة معدل الاستثمار العام ومن جهة أخرى هناك مصادر أخرى في تمويل الاستثمار العام مثل الإصدار النقدي الجديد أو القروض سواء من المصرف المركزي أو من الخارج.

ومن الملاحظ أن القطاع العام في سورية مستقل ومقيد بالعديد من العقبات التي تحول دون قيامه بالدور الحقيقي المناط له وزيادة الإنتاج، حيث إن القطاع العام لم يستفد من الإعفاءات الضريبية للقطاع الخاص التي قد تصل إلى تسع سنوات. كما أن النظام الضريبي لم يستطع لعب دور إيجابي في عملية إعادة توزيع الدخل القومي لم يستطع حتى الوقت الراهن من إعادة التوزيع لصالح ذوي الدخل المحدود بل ما زالت لصالح الأغنياء وهي تساهم في زيادة غنى الأغنياء وزيادة فقر الفقراء وتؤدي لضعف السوق الداخلية السورية ولظهور الركود الاقتصادي الوطني، وذلك باتباعها لسياسة الإعفاء و نقل العبء الضريبي على أصحاب الدخول الضعيفة ، و تم تجاهل أن الحد من الطلب عن طريق تثبيت الرواتب و الأجور سوف يقود إلى حالة حرجة من الركود .

١٣- إن معدلات نمو الاستثمار خلال الفترة المدروسة عرفت زيادة خاصة سنة ٢٠٠٤ ،حيث بلغت نسبة النمو حوالي ٨٠% حيث تميزت مشاريع القطاع الخاص بربحية عالية وقلة المخاطر، و هذا يؤكد نتيجة دراستنا لمعامل الارتباط الذي وجدناه مساويا لـ ٠,٨٢

١٤- إن علاقة الضرائب بالاستهلاك الكلي كانت تمثل ١٦,٢٤% من الاستهلاك سنة ٢٠٠١ تم زادت سنة ٢٠٠٣ لتصل إلى ١٩% في حين وصلت في عام ٢٠٠٩ إلى ٢١% وهي معدلات منخفضة مقارنة مع بقية الدول الأخرى، والنسبة العالية تتراوح ما بين ٢٥-٣٥% وبما أن الاقتصاد السوري يمر بمرحلة ركود اقتصادي فإن نسبة الضرائب للاستهلاك تعد مرتفعة، حيث يجب أن تنخفض أقل من ذلك للتشجيع على زيادة الاستهلاك.

١٥- تأخر سورية بتطبيق ضريبة القيمة المضافة ، وذلك لعدم توافر الظروف الاقتصادية والإدارية والتنظيمية لنجاح تطبيقها، على الرغم من تطبيق رسم الإنفاق الاستهلاكي عام ٢٠٠٤ والاقتراب خطوة نحو هذا النظام .

١٦- التأخر في تطبيق الضريبة العائد على الدخل، على الرغم من التغيرات الكثيرة التي جرت على ضريبة الدخل في سورية منذ عام ٢٠٠٣ وحتى الآن .

ثانياً : التوصيات والمقترحات:

وفي ضوء الاستنتاجات السابقة يوصي الباحث بما يلي :

١-ضرورة الانتقال من نظام الضرائب المباشرة النوعية إلى نظام الضريبة الموحدة على الدخل، كما هو الحال في معظم دول العالم، مقسمة إلى نوعين، الأولى الضريبة على الأشخاص الطبيعيين والثانية الضريبة على الشركات وإعطاء مزايا إضافية لشركات الأموال وأهمها إعفاء مبلغ من الأرباح يعادل نسبة من رأس المال المدفوع تحدد بسعر البنك المركزي للإقراض والحسم عن سنة المحاسبة وذلك بشرط أن تكون أسهمها قابلة للتداول، وإعادة النظر في بنود الموازنات سواء الإنفاق أو الإيراد ومحأولة تطبيق الضريبة على الإيراد العام بدل التنوع الضريبي والتعدد الذي يشتت الضريبة ويرفع تكلفة جبايتها.

٢- تخفيض معدلات الضرائب بحيث تصبح قريبة من معدلات الضرائب في الدول ذات الاقتصاديات المماثلة بحيث لا تزيد في شريحتها العليا أكثر من ٢٠% عن الدول المجاورة، مما يساعد مستقبلاً على الدخول في التكتلات الاقتصادية بما في ذلك منطقة التجارة الحرة العربية القائمة حالياً وتنشيط التصدير من خلال تقارب الأعباء الضريبية في دول المنطقة.

٣- متابعة تهيئة الأطر المالية والضريبية، وإجراء الدورات العلمية والتدريب المستمر لتطوير معلوماتهم وتحسين أدائهم، والبحث عن الكفاءة المالية التي تقدس المصلحة العامة على حساب المصلحة الخاصة، والقضاء على كل أوجه التهرب والتجنب والاختلاس والفساد في السلطات المعنية، وكذلك تفعيل جهاز الاستعلام الضريبي وإحداث محاكم خاصة بالضرائب .

٤- تنمية الوعي الضريبي للمكلفين من خلال الاتصال المباشر معهم وإقامة الندوات وإصدار النشرات الدورية ودليل الضرائب، واستخدام وسائل الإعلام أداة لتوجيه الخطاب الإعلامي الضريبي للمكلفين ويمكن أن تقوم بذلك الهيئة العامة للضرائب والرسوم التي أحدثت مؤخراً. وربط حسن السلوك والمواطنة (بالضريبة) بحيث يصبح المواطن دافع الضريبة من المواطنين الجيدين، وبالرغم من أن أي إصلاح أو تعديل في التشريع أو تطوير البنود أو تغيير للمعدلات لن يجدي نفعا مقابل جهل المكلف بقيمة واجب دفع الضريبة وجهل السلطات المعنية لمدى أهمية مسؤوليتها تجاه المال العام؛ المال الذي تعود ملكيته لكل مواطن سوري والكف عن التعامل معه كمال خاص تتصرف فيه كيفما تشاء ومنه "إحياء الضمير المهني في قلوب جباة الضريبة والقائمين عليها".

٥- القيام بدراسات وافية حول الآثار المحتملة للنظام الضريبي في المتغيرات الاقتصادية، باعتباره يساهم في عملية التنمية الاقتصادية.

٦- تطبيق مقولة " الضريبة تدفع من الفائض الاقتصادي" و ذلك برفع الحد الأدنى المعفى من الدخل لأصحاب الدخول المحدودة ، سواءً كانت على الدخل أم إعفاء السلع والخدمات الضرورية من الضريبة على الانفاق .

٧- إظهار نتائج إيجابية للانفاق العام بهدف رفع مستوى الوعي الضريبي للمكلفين.

٨- تشجيع الكادر الضريبي من خلال منحهم العلاوات والمكافئات والحوافز التي تتناسب مع المهام الملقاة على عاتقهم.

٩- تشخيص الواقع الضريبي الحقيقي في سورية ، ومن ثم الانطلاق لإصلاحه ، وذلك عن طريق مجموعة من المتخصصين والخبراء، تناط بها دراسة عيوب ونواقص التشريعات وآثارها على تطبيق النظام الضريبي .

١٠- إعادة النظر في الإعفاءات الضريبية الحالية واقتصارها على الاستثمارات التي تساهم في التنمية الاقتصادية ، وتحقق زيادة في القيمة المضافة وتؤمن المزيد من فرص العمل .

١١- إعادة دراسة توازن الإنفاق الجاري والاستثماري ، وتخصيص الإنفاق الجاري والاستثماري على قطاعات الاقتصاد الوطني الإدارية والاقتصادية والخدمية ، بما ينسجم والخطة الاقتصادية والتنموية الوطنية .

١٢- تركيز الجهود لتحقيق التوازن الاقتصادي بين النفقات والإيرادات، عن طريق السعي لزيادة إيرادات الخزينة وتنويعها ، وليس العكس ، وخاصة عبر تكليف مطارح ضريبية كثيرة مازالت مغفلة، ومكافحة التهرب الضريبي والجمركي ، عبر إصلاح القطاع العام، لتحويله من خاسر إلى رابح.

١٣- الإسراع في تهيئة المناخ الايجابي للأخذ بنظام الضريبة على القيمة المضافة ، وهندسة قواعدها الفنية بما يتناسب والظروف الاقتصادية والاجتماعية التي يمر بها الاقتصاد والمجتمع السوري.

((مراجع البحث))

١ . المراجع العربية:

أولاً- الكتب:

١- د.أبو دوح ، محمد عمر: **الإصلاح الضريبي** – الدار الجامعية ، الإسكندرية ، ٢٠٠٨ .

٢- د.أبو شقرا، أسامة كامل: **أصول تطبيق ضريبة القيمة المضافة**، بنك المدينة ، بيروت ، ٢٠٠٢.

٣- د.أبو قحف، عبد السلام: **اقتصاديات الإدارة والاستثمار** بيروت، الدار الجامعية،، ١٩٩٢ .

٤- د.أحمد عمر، إسماعيل: **المحاسبة والتحاسب الضريبي على الدخل** – جامعة المنوفية – كلية التجارة ٢٠٠٦ .

٥- د.أحمد لطفي ، أمين السيد: **فلسفة المحاسبة على الضريبة على الدخل** ، الدار الجامعية ، الاسكندرية ، ٢٠٠٧ .

٦- د.أوغريه، جورج: **الضريبة على القيمة المضافة**، ترجمة كامل مجيد سعادة، المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع، بيروت، الطبعة الأولى، ٢٠٠٢ .

٧- د.بركات، عبد الكريم صادق- دراز، حامد: **المالية العامة**، مؤسسة باب الجامعة ، الإسكندرية ١٩٨٥ .

٨- د.بريك، صابر يونس: **دورالضريبة العامة على المبيعات في تمويل التنمية الاقتصادية في مصر ومدى إمكانية تطويرها إلى ضريبة على القيمة المضافة**، دار النهضة العربية، القاهرة، عام٢٠٠٦.

٩- د.بشور، عصام – نور الله ، نور الله – البطريق ، يونس : **التشريع الضريبي** ، منشورات جامعة دمشق ، الطبعة ٦ ، عام ١٩٩٩-٢٠٠٠ .

١٠-د.بشور، عصام: **المالية العامة والتشريع الضريبي**، سورية منشورات جامعة دمشق، ١٩٩٣ .

١١-د.بطرس، ماهر ظاهر : **التشريع الضريبي** ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ٢٠٠٧ .

١٢-د.البطريق، يونس : **النظم الضريبية ،الدار الجامعية** ، الإسكندرية ، عام ٢٠٠٥ .

١٣-د.البطريق، يونس: **النظم الضريبية**، الجزء الأول، القاهرة، المكتب المصري الحديث، ١٩٧٣.

١٤- د.البطريق، يونس: **مقدمة في علم المالية العامة** ، القاهرة، ، مطابع الأهرام ، ١٩٧٧ .

١٥- د.الجمل، برهان الدين: **المالية العامة**، دمشق: دار طلاس، ١٩٩٢ .

١٦- د.حبيب، مطانيوس: **أوراق في الاقتصاد السوري** ، دار الرضا، دمشق، ٢٠٠٦ .

١٧- د.حبيب، مطانيوس: **أوراق في الاقتصاد السوري**، دار الرضا للنشر، الطبعة الأولى، دمشق، ٢٠٠٦ .

١٨- د.حسين المتوكل، مصطفى: **محددات الطاقة الضريبية في البلدان النامية**، مركز الإمارات للدراسات والبحوث، ٢٠٠٠.

١٩- د.الحلاق، محمد- الحردان، عبد الهادي: **دراسات في التشريع الضريبي**، منشورات جامعة دمشق، ٢٠٠٣-٢٠٠٤ .

٢٠- د.خليفة، محمد عبد العزيز: **دراسات في النظم الضريبية المقارنة** – جامعة عين شمس، ٢٠٠٣.

٢١- د. حشيش، عادل : التشريع الضريبي المصري، مؤسسة الثقافة الجامعية،الإسكندرية، ١٩٨٤.

٢٢- د. محب حافظ ، مجدي : قانون الضريبة الموحدة معلقاً عليه بالفقه وأحكام النقض والإدارية العليا حتى عام ١٩٩٥.

٢٣- د. حماد ، محمد عمر، منظمة التجارة العالمية واقتصاديات الدول النامية، الدار الجامعية، الاسكندرية ٢٠٠٣.

٢٤- د. زوبع ، هاني عبد الله عبد العزيز : المعاملة الضريبية للمنشآت السياحية في مصر والمشكلات المترتبة عليها ، دار النهضة العربية ، القاهرة – ٢٠٠٠ .

٢٥- د. فوزي ، عبد المنعم، المالية العامة والسياسية والمالية، دار النهضة العربية بيروت ١٩٧٢.

٢٦- د. قاسم ، منى، الإصلاح الاقتصادي، دار النهضة المصرية اللبنانية القاهرة ١٩٩٧.

٢٧- د. قطيش ، عبد الرؤوف : الضريبة على القيمة المضافة ، دار الخلود، بيروت ، الطبعة الأولى، ٢٠٠٢.

٢٨- د. دراز، حامد عبد المجيد: **النظم الضريبية**، الدار الجامعية، الإسكندرية ، عام ٢٠٠٤ .

٢٩- د. درويش، محمد كامل: **ضريبة القيمة المضافة خطوة أساسية لمواكبة الاقتصاد العالمي**، منشورات الحلبي الحقوقي،بيروت، الطبعة الأولى ،٢٠٠٣.

٣٠- د. دويدار، محمد: **مبادئ الاقتصادي السياسي، ج ٤ "الاقتصاد المالي"**، لبنان، منشورات الحلبي، ٢٠٠١ .

٣١- د. الدجاني، برهان: الاقتصاد العربي بين الماضي والمستقبل، الجزء السادس – بيروت – ط٢ ١٩٩٣.

٣٢- د.رفعت، عصام: **سورية أعمدة التحديث الاقتصادي**، مؤسسة الأهرام للدراسات الاستراتيجية ، مصر، العدد ١٦٣، ٢٠٠١.

٣٣- د. زكي، رمزي: **انفجار العجز**، دار المدى، دمشق، ٢٠٠١ .

٣٤- د. زكي، رمزي: **علاج عجز الموازنة العامة للدولة في ضوء المنهج الانكماشي والمنهج التنموي**. دمشق، دار المدى، ٢٠٠٠.

٣٥- د. زيدان، رامي : **حساسية النظام الضريبي السوري** ، منشورات وزارة الثقافة السورية ، دمشق ٢٠٠٦.

٣٦- د. زين الدين، صلاح: **الإصلاح الضريبي**، دار النهضة العربية، طبعة ثانية، ٢٠٠٦ .

٣٧- د. زين الدين، عارف: **قانون الضريبة على القيمة المضافة والمراسيم المتعلقة به**، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت/لبنان، عام ٢٠٠٢ .

٣٨- د. سعيد، عبد المنعم: **الضريبة العامة على المبيعات / تأصيل علمي وعملي /** ، مكتبة عين شمس، القاهرة ٢٠٠٣ .

٣٩- د. سعيفان، سمير: **قضايا الإصلاح الاقتصادي والمالي في سورية**، دمشق ، دار الرضا للنشر، ٢٠٠٣ .

٤٠- د. السويسي، فاطمة: **المالية العامة**، المؤسسة الحديثة للكتاب، طرابلس، لبنان، ٢٠٠٥ .

٤١- د. السيوفي ، قحطان، السياسة المالية في سورية ، منشورات وزارة الثقافة ، دمشق ٢٠٠٨.

٤٢- د. السيد حجازي، المرسي: **ضرائب الدخل والثروة والإنفاق في لبنان مع عرض وتحليل لضريبة القيمة المضافة** ، الدار الجامعية ، بيروت، ٢٠٠٤ .

٤٣- د. السيد أحمد، عزت : **انهيار مزاعم العولمة**، اتحاد الكتاب العرب – دمشق ٢٠٠٠.

٤٤- د. السمان، نبيل: **الاقتصاد السوري والرأسمالية الجديدة** – دمشق ١٩٩٥.

٤٥- د. المهايني، محمد خالد: **المالية العامة والتشريع الضريبي** ، منشورات جامعة دمشق ، ٢٠٠٠.

٤٦- د. شباط ، يوسف: **المالية العامة والتشريع المالي** – منشورات جامعة دمشق، ٢٠٠٢-٢٠٠٣.

٤٧- د.شباط، يوسف : **المالية العامة – موازنة الدولة العامة** ، ط٢- منشورات جامعة دمشق ١٩٩٧.

٤٨- د.شباط، يوسف- العكام، محمد خير: **المالية العامة**، منشورات جامعة دمشق، ٢٠٠٦-٢٠٠٧ .

٤٩- د.شمس الدين، عبد الأمير: **الضرائب ، أسسها العلمية وتطبيقاتها العلمية** ، بيروت، المؤسسة الجامعية، ١٩٨٧ .

٥٠- د.صدقي، عاطف: د. محمد أحمد الرزاز، **التشريع الضريبي المصري**، دار النهضة العربية، ٢٠٠٦ .

٥١- د.ضبيط، نوري : **دراسات في الضريبة على الدخل** ، مطبعة الشرق، دمشق، ١٩٦٢ .

٥٢- د.عبد الحميد عز، أحمد ماهر: **التشريع الضريبي المصري** ، القاهرة ، ٢٠٠٦ .

٥٣- د.عبد الفضيل، محمود: **العرب والتجربة الآسيوية** - مركز دراسات الوحدة العربية بيروت عام ٢٠٠٠.

٥٤- د.عبد الله ناصر السويدي وشيخه سيف الشامي : **دراسات مترجمة حول معجزة شرق آسيا** – مركز الإمارات للدراسات والبحوث الاستراتيجية أبو ظبي ط١ عام ٢٠٠٠.

٥٥- عبد الحفيظ عبد الله عيد ، القاهرة : **المعاملة الضريبية لفروع الدخل في إطار الضريبة الموحدة**، دار النهضة العربية ، ١٩٩٥ .

٥٦- د.عثمان، سعيد عبد العزيز: **النظام الضريبي وأهداف المجتمع**، الدار الجامعية، الإسكندرية ، ٢٠٠٨ .

٥٧- د.العشماوي، شكري رجب – د.عتمان، سعيد عبد العزيز: **اقتصاديات الضرائب** ، الدار الجامعية ،الاسكندرية ، ٢٠٠٧ .

٥٨- د.العكام، محمد خير: **الضريبة على القيمة المضافة ودورها التكاملي**، هيئة الموسوعة العربية، الطبعة الأولى، ٢٠٠٥ .

٥٩- د.عوض الله، زينب: **مبادئ المالية العامة**، ، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، بيروت ،١٩٩٥.

٦٠- د.العيسوي، إبراهيم، نموذج النمور الآسيوية، دار الثقافة الجديدة ، القاهرة ١٩٩٥.

٦١- د.فرهود ، محمد سعيد: **مبادئ المالية العامة** ، جامعة حلب ، ٢٠٠١ .

٦٢- د. القاضي، حسين: **الإصلاح الاقتصادي في سورية إلى أين**، دمشق، دار الرضا ، ٢٠٠٢.

٦٣- د. قطيش، عبد الرؤوف: **الضريبة على القيمة المضافة تشريعاً وتطبيقاً**، دار الخلود، بيروت، الطبعة الأولى، ٢٠٠٢ .

٦٤- د. كنعان، علي: **النظام النقدي والمصرفي مشكلاته واتجاهاته إصلاحه**، مركز الرضا للكمبيوتر دمشق ٢٠٠٠.

٦٥- د.كنعان ، علي : **المالية العامة والإصلاح المالي سورية** ،دمشق، دار الرضا ، عام ٢٠٠٣ .

٦٦- د.كنعان ، علي : **النظام النقدي والمصرفي السوري** ، دمشق ، دار الرضا ، عام ١٩٩٩ .

٦٧- د.كنعان، علي: **اقتصاديات المال و السياستين المالية و النقدية** دمشق ، دار الحسين ، ١٩٩٧.

٦٨- د. اللمساوي، فايز: **قانون الضرائب على الدخل الجديد**، دار عماد للتوزيع والنشر.

٦٩- د.مجدي، شهاب: **الاقتصاد المالي**. جامعة الإسكندرية، ١٩٨٨ .

٧٠- د.محرزي، محمد عباس: **اقتصاديات الجباية والضرائب**، دار هوامة، الجزائر، سنة النشر غير واردة .

٧١- د.مراد، احمد: **النظام المالي في البلدان الاشتراكية مع دراسة خاصة عن الإصلاح المالي في سورية** ، منشورات وزارة الثقافة ، ١٩٧٠ .

٧٢- د.مراد، ناصر: **الإصلاح الضريبي في الجزائر**، منشورات بغدادي، الجزائر، عام ٢٠٠٣ .

٧٣- د.مقبل، عبد الهادي: **من تشريعات الضرائب المصرية** ، مكتبة جامعة طنطا ، ١٩٩٦-١٩٩٧.

٧٤- د. المجذوب ، أسامة: **العولمة والإقليمية**، مستقبل العالم العربي في التجارة الدولية، الدار المصرية اللبنانية ، ط١ – القاهرة ٢٠٠٠.

٧٥- د.المهر، عباس: **التقلبات الاقتصادية بين السياسة المالية والنقدية**، عمادة شؤون المكتبات جامعة الرياض ١٩٩٤.

٧٦- د.نافع، إبراهيم- وآخرون : **ماذا جرى في آسيا بالقاهرة** ، مؤسسة الأهرام مركز النشر والترجمة ١٩٩٨.

٧٧- د.هندي، محمد إبراهيم: **الفكر الحديث في مجال الاستثمار**، الإسكندرية، منشأة المعارف، ١٩٩٧.

ثانياً- الدوريات والمجلات العلمية والصحف:

- د.جليلاتي، محمد : جريدة البعث الاقتصادي ، ٢٧-٤-١٩٩٩
- أبا زيد، ثناء: مجلة جامعة تشرين ، العلوم الاقتصادية والقانونية ، المجلد ٢٨ ، العدد١ ، عام ٢٠٠٦.
- التوني، ناجي: سياسات الإصلاح الضريبي، مجلة جسر التنمية، المعهد العربي للتخطيط، الكويت، يناير ٢٠٠٣
- د.نجمة، إلياس: السياسة المالية في البلدان النامية، مجلة المعرفة(آب، ١٩٧١)
- د. أبو الشامات، أحمد، الآثار الاقتصادية الناجمة عن انضمام سورية إلى منظمة التجارة العالمية، جريدة تشرين ، ٢٠ تشرين الثاني ٢٠٠١.
- د. الأطرش، محمد : السوق العربية المشتركة ، جريدة البعث.
- جريدة الثورة السورية ، ٢٩ اذار، ٢٠٠١
- جريدة الحياة ٢٠٠٨/١٢/٢٣.
- جريدة النهار عام ٢٠٠٢
- جبيل دوبون وأنري سيردينياك. قسم التحليل والتقديرات لدى المرصد الفرنسي للأحوال الاقتصادية. مجلة المرصد الفرنسي للأحوال الاقتصادية العدد رقم ٧٥ أكتوبر ٢٠٠٠.
- زيدان، رامي: "الإعفاءات الضريبية هل شجعت الاستثمار واستقطاب رؤوس الأموال"، مجلة التأمين والتنمية، تموز . يوليو ٢٠٠٤
- سعيفان، سمير: من يدفع الضرائب محاولة للجواب على سؤال صعب ، جريدة الاقتصادية السورية ، ٢٤ اذار ، ٢٠٠٢
- محمد الحسين : النشرة الاقتصادية ، غرفة تجارة دمشق ، العدد الأول ، أيار ٢٠٠٥ ،
- نشرة الخدمات الضريبية ، العدد ١٢، الجزائر

ثالثاً- المؤتمرات والندوات العلمية:

١. د.كنعان، علي: الركود الاقتصادي في سورية، ندوة الثلاثاء الاقتصادية، جمعية العلوم الاقتصادية السورية، ٢٠٠٣.

٢. د. الإمام ، محمد محمود : التكتلات الإقليمية بين النظرية والتطبيق، ورقة عمل مقدمة إلى المؤتمر الحادي عشر لاتحاد الاقتصاديين العرب – الدار البيضاء ١٩٨٩.

٣. د.نجمة، إلياس: المسألة الاقتصادية في القطر العربي السوري. ندوة الثلاثاء الاقتصادية؛ جمعية العلوم الاقتصادية السورية ، ٢٠٠٣ .

٤. د.البيطار، محمد: رؤية في الإصلاح الضريبي، ندوة الثلاثاء الاقتصادي، دمشق، ٢٠٠٣ .

٥. د.الجليلاتي ، محمد : النظام الضريبي السوري واتجاهات إصلاحه ، دمشق ، جمعية العلوم الاقتصادية السورية ، عام ٢٠٠٠ .

٦. د.قنبرية، جمال: رؤية في الإصلاح الضريبي.جمعية العلوم الاقتصادية،سورية، ٢٠٠٢.

٧. سعيفان ، سمير : التهرب والتهريب ، مقارنة صريحة ، ندوة الثلاثاء الاقتصادية ١٣ آذار ٢٠٠١ .

٨. د.دليلة، عارف: *عجز الموازنة وسبل معالجتها، ندوة الثلاثاء الاقتصادية ١٩٩٩*

٩. د.جميل، قدري: الأزمة المالية العالمية- الجذور والآفاق، ندوة الثلاثاء الاقتصادية الثانية والعشرون، ٢٠٠٩.

١٠. د.عزت الميداني، محمد أيمن: قراءة في الأزمة الاقتصادية الراهنة، ندوة الثلاثاء الاقتصادية الثانية والعشرون، ٣/٣ /٢٠٠٩ .

١١. د.الحسين، محمد: الإصلاح الضريبي ، أهدافه وأبعاده سورية،جمعية العلوم الاقتصادية، ٢٠٠٤ .

١٢. د.الحمش، منير: الأزمة المالية ومصير النظام الرأسمالي، ندوة الثلاثاء الاقتصادية الثانية والعشرون تاريخ ٢٠٠٩/٣/١٧.

١٣. ندوة ضريبة القيمة المضافة في أبو ظبي ١١ / أيار ٢٠٠٤

١٤. مؤتمر الضريبة على القيمة المضافة (قضايا وتجارب) وزارة المالية ، دمشق ٢٠٠٨ .

١٥. نجمة، إلياس: السياسة المالية في سورية ، جمعية العلوم الاقتصادية ،٢٠٠٣

١٦. الضريبة على القيمة المضافة التجارب والقضايا، وثيقة اعدت لمؤتمر الحوار الدولي حول القضايا الضريبية المعني بضريبة القيمة المضافة، روما ١٦، ٢٠٠٥ .

١٧. المؤتمر الضريبي الخامس، متطلبات الإصلاح الضريبي الشامل في مصر ١٦،١٧،١٨ نوفمبر ١٩٩٩.

١٨. المؤتمر العلمي السنوي الخامس للأكاديمية ومركز البحوث بعنوان تكنولوجيا الإدارة الضريبية في القرن الحادي والعشرين ٦-٧ تشرين الثاني ١٩٩٩.

١٩. ندوة القانون المقارن، دمشق ٥-٨ تشرين الأول ١٩٩٦.

٢٠. د. شباط ، يوسف: دراسة حول منظمة التجارة العالمية ومسألة انضمام سورية إليها، ورقة عمل مقدمة إلى مؤتمر بوابة دمشق ٢٠٠٧.

رابعاً- الدوريات والتقارير الإحصائية:

١. النشرة المصرفية العربية – الفصل الثالث- ١٥

٢. تحليل الاقتصاد الكلي، هيئة تخطيط الدولة، مسودة المناقشة، ٢٠٠٥

٣. البيان المالي للحكومة حول مشروع الموازنة العامة للدولة لعام ٢٠٠٧

٤. هيئة الأمم المتحدة، تقرير التنمية الإنسانية العربية، ٢٠٠٢

٥. قطع الحسابات لعام ٢٠٠٦ ، وزارة المالية ، دمشق ٢٠٠٧

٦. تقرير الأمم المتحدة / المجلس الاقتصادي والاجتماعي / ، عام ٢٠٠٢

٧. المديرية العامة للضرائب في الجزائر

٨. المكتب المركزي للإحصاء، رئاسة مجلس الوزراء، المجموعة الإحصائية للقطر العربي السوري لسنوات متعددة.

خامساً- الرسائل الجامعية:

١. ريم جودت يعقوب آغا: **دور الإيرادات الضريبية في تمويل الإنفاق العام في سورية**،(رسالة ماجستير، جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، ١٩٩٢) .

٢. الشيخ، أحلام: **نظام الضرائب النوعية ونظام الضرائب على الإيراد العام** ، رسالة ماجستير ، كلية الاقتصاد/ جامعة دمشق، ١٩٩٨-١٩٩٩.

٣. صندوق عفيف عبد الكريم، **دور السياسة المالية في تحقيق التوازن الاقتصادي** رسالة ماجستير، جامعة دمشق/ كلية الاقتصاد، ٢٠٠٠) .

٤. القباني، غسان فوزي: **نظام الضريبة على القيمة المضافة وإمكانية الأخذ بها في سورية** ، رسالة دكتوراه جامعة الزقازيق ، كلية الاقتصاد، ١٩٨٣.

٥. د.العكام، محمد خير، دور السياسات الضريبية العربية في إنجاز السوق العربية المشتركة ، رسالة دكتوراه في الحقوق – جامعة القاهرة ٢٠٠٣.

سادساً- مواقع الانترنت:

- www.umsia.com
- Syria-news.com
- www.impots-dz.org
- www.legifrance.gov

سابعاً – التشريعات والقوانين

١. قانون الضرائب على الدخل في مصر رقم ٩١ لعام ٢٠٠٥
٢. المرسوم التشريعي رقم ٥٤ لعام ٢٠٠٦.
٣. المرسوم التشريعي رقم ٥١ لعام ٢٠٠٦.
٤. المرسوم التشريعي رقم ٥٢ لعام ٢٠٠٦.
٥. المرسوم التشريعي رقم ٥٣ لعام ٢٠٠٦.
٦. المرسوم التشريعي رقم ٦١ لعام ٢٠٠٤ .
٧. القانون رقم ٤١ لعام ٢٠٠٥ .
٨. القانون رقم ٦٠ لعام ٢٠٠٤ .
٩. قانون ضريبة الدخل رقم ٢٤ لعام ٢٠٠٣.
١٠. قانون الضرائب المباشرة في الجزائر لسنة ١٩٩١
١١. قانون الضرائب المباشرة في الجزائر لسنة ١٩٩٩
١٢. قانون الضريبة على القيمة المضافة اللبناني.
١٣. دليل الضريبة على القيمة المضافة ، دليل التسجيل، وزارة المالية اللبنانية ، ص٤ ، عام ٢٠٠٢.
١٤. الدستور السوري.
١٥. دليل قانون الضرائب في سورية ٢٠٠٧.

ثامناً- دراسات ومراجع متنوعة:

١. د.نجمة، إلياس: برنامج الإصلاح الاقتصادي ، بحث اقتصادي قدم لطلبة الدبلوم ٢٠٠٦.

٢. تقرير وزارة المالية ، حول تتبع الخطة الخمسية العاشرة لوازارة المالية والجهات التابعة لها، غير منشورة، ٢٠٠٧

٣. رونزا، رزق ورشا، زين الدين: بحث حول الإنفاق الجاري العام تحت إشراف ادكتور: إلياس نجمة، ٢٠٠٥،

٤. لوكريز، سمية : بحث حول السياسة المالية في سورية ، إشراف الدكتور إلياس نجمة ، ٢٠٠٥-٢٠٠٦

٥. شعيب ، يمنى : بحث غير منشور حول الإيرادات النفطية ، جامعة دمشق ، عام ٢٠٠٦

٦. عبد القادر، بوزيان ، ومؤيد، السمارة. الإنفاق الاستثماري العام. بحث في إطار السياسة المالية في سورية تحت إشراف الدكتور: إلياس نجمة. دبلوم مالي ونقدي

٧. د.كنعان، علي: محاضرة لطلاب الدراسات العليا في كلية الاقتصاد ٢٠٠٩.

٨. د.علي كنعان: محاضرات في الاقتصاد المالي، لطلبة السنة الثالثة، قسم المصارف والتأمين، جامعة دمشق، عام٢٠٠٨

٩. هيئة تخطيط الدولة، دراسة تحليل الوضع الاقتصادي في سورية، دراسة غير منشورة، ٢٠٠٥/٠١/٢٥.

المراجع الاجنبية:

1. Alan A.Tait،: "Value Added Tax international Practice and Problems"، IMF، Washington، D.C، 1988.'
2. Allingham، M. and A. Sandom (1972). 'Income tax evasion: A theoretical analysis'، Journal of Public Economics، 1،323-38.
3. Andreoni، J.، B. Erard and J. Feinstein (1998). 'Tax compliance' ، Journal of Economic Literature، 36، 818 -60.
4. *ARIFF، Mohamed and muthisemubsam: Trade and Financing strategies: Acase study of Malaysia. London: over year Development Institute 1987.*
5. Balligand j.، P. et J-B. De Foucauld، 2000: L'epargne salariale au coeur du contrat social، La Documentation francase.
6. *Bank Negara Malaysia. Annual report (Ekuala Lumpur): the Banks، Various issues.*
7. Belorgey j.-M. et A. Fouquet، 2000: Mimima sociaux، revenus d'activite، precarite، La documentation francaise ، mai.
8. Blundell، R.، A. Duncan and C. Meghir (1998). 'Estimating labour supply responses using tax reforms'، Econometrica، 66، 827-61.
9. Bouchachia Hichem، cours d’impot direct، IRG،IBS،Ecole Nationale des Impots،2001
10. Bourguignon F. et D. Bureau، 1998 : L'architecture des prelevements en France، Rapport du Conseil d'analyse economique، La Documentation francaise.
11. Brooks، N. (2001). 'Key issues in income tax: Challenges of tax administration and compliance'، document of 2001 Tax Conference of the Asian Development Bank، at http://www.adb.org/Documents/Events/2001/Tax_Conference/paper_brooks.pdf.
12. *Cf. lim kok wing، Robert Ho you chai and yee mee fah، in the cyes of the tiger (Malaysia limkokwing integrated 1998)*
13. Chay، K.، P. McEwan and M. Urquiola (fourthcoming). 'The central role of noise in evaluations that use test scores to rank schools'، forthcoming in the American Economic Review.

14. Chua، D. (2003). 'Tax reform in Russia'، pp. 77-98 in D. Owen and D.Robinsn (eds.)، Russia Rebounds، International Monetray Fund، Washington، DC.

15. Conseil Des impots، 2000: L'imposition des revenus، Le journal officiel.

16. David Newbery، Nicholas Stern: The Theory of Taxation for Developing countries، The world Bank، Washington، D.C.، U.S.A، 1987.

17. Desai M.، A. Dyck and L.Zingales (2004). 'Theft and taxes'، NBER working paper No. 10978.

18. Direction Generale Des Impots، 2000: Les delocalisations de contri-buables، personnes physiques، note.

19. Dupont G.، J. Le Cacheux، H. Sterdyniak et V. Touze، 2000: (Faut-il vraiment reduire les impots?) Lettre de 1 OFCE، n 196، 23 juin.

20. EARNST&YOUNG، THE 2008 WORLD WIDE VAT . GST GUIDE .

21. Eilat، Y. and C. Zinnes (2000). 'The evaluation of the shadow economy in transition countries: Consequences for economic growth and donor assistance'، CAER II Discussion Paper 83.

22. Eissa، N. (1995). 'Taxation and labour supply of married women: The Tax Reform Act of 1986 as a natural experiment'، NBER working paper No. 5023.

23. Emmanuel disle et jaques saraf ، Fiscalité، Edition DUNOD ،Paris،2001/2002.

24. Engel، E.E. and J.R. Hines، Jr (1999). 'Understanding tax evasion dynamics'، NBER Working Paper 6903.

25. European Commission، 1998: Taxation and employment، mimeo.

26. Feige، E.L. ad I. Urban (2003). 'Estimationg the size and growth of unrecorded economic activity in transition countries: a re-evaluaion of electric consumption method estimates ad their implications'، William Davidson Institute Working Paper 636.

27. Feldstein، M. (1995). 'The effect of marginal tax rates on taxable income: A panel study of the 1986 Tax Reform Act'، Journal of political Economy، 103، 551-72.

28. Fleurbaey M.، C. Hagnere et A. Trannoy، 2000: (Minma sociaux et cumul d'emploi: evaluation d'une reforme a l'aide d'un nouveau critere de dominance)، mimeo، Thema، Universite de Cergy- pontoise، octobre.

29. Francois-poncet J.-.، 2000: (La fuite des cerveaux: mythe ou realite) Les Rapports du Senat، n 388.

30. Friedman، E.، S.Johnson، D. Kaufman and P. Zoido-Labaton (2000)، 'Dodging the grabbing hand: The determinants of unofficial activity in 69 countries'، Journal of public Economics، 76، 459-93.

31. Godino R.، R. Castel، M. J. et T. Piketty، 1999: (pour une reforme deu RMI) Notes de la foundation saint-simon، fevrier.

32. Goolsbee، A. (1999). 'Evidence on the high-income Laffer-curve from six decades of tax reform' Brookings Papers on Economic Activity، 2، 1-64.

33. Gordon، R. and J. Mackie-Mason (1994) . 'Tax distrotions to the choice of organizational form'، Journal of publicEconomics، 55، 297-306.

34. Gordon، R. and J. Slemrod (2000). Are "real" responses to taxes simply income shifting between corporate and personal tax bases?' ، pp. 240- 280 in J. Slemrod (ed.)، Does Atlas shrug? Economic Consequences of Taxing the rich، Russell Sage Foundation and Harvard University Press، New Youk and Cambridge.

35. Groupe Primarolo، 1999: Code of Conduct (Business taxation)، Econfin council on 29 November.

36. Guimbert S. et J.-C Vallat، 2000: (Quel avantage fiscal pur les stock- options? Une perspective internationale) mimeo، Direction de la Prevision، Ministere de l'economie et des financies.

37. Harold M. Somers: "Some Economic Implications of Sales And Excise Taxation "، it appears in ، "Excise Tax Compendium"، Government Printing Office، Washinngton.

38. Hugounenq R. et H. Sterdyniak، 1999: (pour la politique familiale)، Economie publique، n 3-4.

39. Hugounenq R.، J. Le Cacheux et T. Madies، 1999:(Diversite des fiscalites europeennes et risque de concurrence fiscale)، revue de 1' OFCE n 70 juillet.

40. Kwon، G. (2003). 'Post-crisis fiscal revenue developments in Russia: from an oil perspective'، Public finance and management، 3، 505-30.

41. Lacko، M. (1999). 'Hidden economy-an unkown quantity? Comparative analysis of hidden economics in transition countries in 1989-1995'، University of Linz، Department of Economics Working paper 9905.

42. Laroque G. et B. Salanie، 1999: (prelevements et transferts sociaux: une analyse descriptive des incitations financieres au travail) Economie et statistique، n 328.

43. Laroque G. et B. Salanie، 2000: (Une decomposition du non-emploien france) Economie et statistique، n 331.

44. Le Cacheux J.، 2000: (Les dangers de la concurrence fiscale et sociale en Europe)، in Questions europeenes، Rapport du Conseil d'analyse economique، septembre.

45. *le problebnie se poredeja pour les plans d'Epargne Entrprise ainsi que pour les retraites garanties par les entreprises.*

46. Liam Ebrill، Michael Keen، Jean-Paul Bodin and Victoria Summers: "The modern VAT"، IMF، Washington، DOC، 2001.

47. Louis T.Wells، Nancy J.Allen: Tax Holidays to Attract foreign Direct Investment، The World Bank، Washington، D.C.، U.S.A، 2001.

48. Madies T.، 1997: (Concurrence fiscale et intercommunalite)، Revue de 1 OFCE، nn63، octobre.

49. Ministere De L'environnement Et De L'amenagement Du Territoire، 1999: Livre blanc sur les modalites d'extension de la TGAP aux consommations intermediaires d'energie des entreprises ، novembre، www.environnement.gouv.fr.

50. Otto Eckstein: Public Finance، Prentice-Hall، Inc.، New jersey، Fourth Edition، 1979.

51. *Ou، pire، dependant nombre d'enfants et de l'etat de sante de lassure et de sa Famille.*

52. Piketty T.، 1998: (L'impact des incitations financieres au travail sur les comportements individuels: une estimation pour Le cas francais)، Economie et prevision، n 132-133، p. 1-35.

53. Piketty T.، 1999: (Les hauts revenus face aux modifications des taux marginaux superieurs de l'impot sur le revenu en France، 1970-1996)، Economie et prevision، n 138-139، P. 25-60.

54. Richard A. Musgrave: "Excises In the Federal Tax Structure- A General Appraisal " ، it appears in "Excise Tax Compendium"، Government pPrinting Office، Washington، 1946.

55. Richard A. Musgrave: The theory of Public Finance ، McGraw-Hill KoGakusha، LTD، 1959.

56. Sterdyniak H.، 2000: (Econometrie de la misere، misere de l'econo-metrie)، revue de 1OFCE، n75.

57. Sterdyniak H.، M.-H. Blonde، G. Cornilleau، J. Le Cacheux et J. Le Dem، 1998: (pour une reforme du financemenmt de la securite sociale)، Revue de 1'OFCE n67.

58. Tiebout C. M.، 1956: (A Pure Theory of Local Expenditures)، Journal of political Economy، vol. 65، P. 416-424.

59. Voir H. sterdynialr: a pour defender le quotient familial" Economie et statistique، aout 1992

60. Voir m. vlllac (1992) cclermi، dernier maillon de lutte contre. Pauvrete Economie et statistique، Mars 1992.

61. Voir: Cadiou L، G. Comilleau، J-M Daniel et J. Le Cacheux: Reformer la taxe professionnell? Mimeo، 1994.

62. Voirg. Cormilleau etH. Sterdynialt: les retraites en france: des reformes

63. Wayne Thirsk (Editor): Tax Reform in Developing Countries، world Bank، Washington، D.C، 1997.

64. World investsment report 2004. United nations.

65. Yitzhaki، S. (1974). 'A note on Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis'، Journal of Public Economics، 3، 201-2.

قائمة المحتويات :

البيان	رقم الصفحة
المقدمة	١
باب تمهيدي : التحولات الاقتصادية العالمية ومدى تأثيرها على النظام الضريبي	٧
الفصل الاول : المتغيرات الدولية وأثرها على النظام الضريبي	١١
المبحث الأول : الأزمة المالية العالمية الراهنة	١٣
المطلب الأول : التعريف بالأزمة المالية	١٤
المطلب الثاني : مدى تأثير الأزمة على اقتصاديات العالم	٢٠
المبحث الثاني : الخصخصة وتجربة النمور الآسيوية (ماليزيا)	٢٩
المطلب الأول : الاقتصاد الماليزي بين الماضي والحاضر	٣١
المطلب الثاني : مقومات نجاح استراتيجية تنمية الصادرات في ماليزيا	٣٩
الفصل الثاني : العولمة وعلاقتها بالنظام الضريبي	٤٤
المبحث الأول : مظاهر العولمة	٤٥
المطلب الأول : الشرق أوسطية	٤٥
المطلب الثاني : الشراكة الأوروبية المتوسطية	٥٠
المطلب الثالث : مدى تأثر انضمام سورية إلى منظمة التجارة العالمية	٥٧
المبحث الثاني : التحديات والأبعاد المستقبلية للعولمة	٦٥
المطلب الأول : التحديات الاقتصادية	٦٧
المطلب الثاني : العولمة والسياسة الضريبية	٧٢
الجزء الأول : تشخيص الواقع الضريبي القائم	٨٠
الباب الأول : العقبات التي تعترض النظام الضريبي	٨٩
الفصل الأول : التناقض بين قسوة النظام الضريبي وقلة الموارد	٩٣
المبحث الأول : تدني الحاصلات الضريبية	٩٣
المطلب الأول : حصيلة الإيرادات الضريبية في سورية مقارنة مع بعض الدول الاخرى	٩٣
المطلب الثاني : ارتباط معدل نمو ضريبة الدخل بمعدل نمو الناتج المحلي الاجمالي	١٠٢
المبحث الثاني : الضعف البنيوي للنظام الضريبي	١٠٥

المطلب الأول : الخصائص العامة للنظام الضريبي السوري	١٠٧
المطلب الثاني : أهداف النظام الضريبي	١١٦
أولا : في الدول الرأسمالية المتقدمة	١٢٠
ثانيا : في الدول الرأسمالية المتخلفة	١٢١
المطلب الثالث : محددات النظام الضريبي	١٢٢
الفصل الثاني :غياب العدالة الاجتماعية والضريبية	١٣٠
المبحث الأول:أولوية التوازن المالي والنقدي على توازن النموالاقتصادي والاجتماعي	١٣٠
المطلب الأول : زيادة الإيرادات وتقليص النفقات هي مقياس لكفاءة الإدارة الضريبية	١٣١
المطلب الثاني : العلاقة بين تقليص الإنفاق والركود الاقتصادي	١٣٤
المبحث الثاني : غياب وظيفة دعم التنمية والاستثمار	١٤٣
أولا : أثر الضريبة على الاستثمار	١٤٣
ثانيا : أثر الضريبة على الاستهلاك الكلي	١٥٠
ثالثا : أثر الضريبة على الانتاج	١٥٤
رابعا : أثر الضريبة في اعادة توزيع الدخل القومي	١٥٦
الباب الثاني : تقييم النظام الضريبي	١٦٢
الفصل الأول : تجربة الاصلاح الضريبي في التشريعات المقارنة	١٦٣
المبحث الأول : تجربة الإصلاح الضريبي في فرنسا	١٦٣
المطلب الأول : الاصلاح الضريبي بين الواقع والمأمول	١٦٥
المطلب الثاني : النتائج والتوقعات	١٧١
المبحث الثاني : التجربة المصرية في مجال الاصلاح الضريبي	١٧٧
المطلب الأول : هيكل النظام الضريبي في مصر	١٧٧
المطلب الثاني : تقييم النظام الضريبي المصري	١٨٨
الفصل الثاني :دراسة تحليلية للنظام الضريبي السوري	٢٠١
المبحث الأول : تحليل العبء الضريبي في سورية	٢٠١
المطلب الأول : ماهية العبء الضريبي	٢٠٢
المطلب الثاني : تحليل العبء الضريبي في سورية	٢٠٦
المطلب الثالث : الطاقة الضريبية	٢١٤

المبحث الثاني : الهيكل الضريبي السوري	٢١٩
المطلب الأول : الضرائب على الدخل	٢٢١
المطلب الثاني : الضرائب على راس المال و الثروة	٢٤٧
المطلب الثالث : الضرائب على الإنفاق	٢٥١
الجزء الثاني: مدى تحقيق النظام الضريبي لأهدافه ورسم خطة الإصلاح الضريبي	٢٦٧
الباب الأول : قصور التشريعات الضريبية وعدم فعالية النظام الضريبي	٢٧٣
الفصل الأول : قصور النظام الضريبي السوري لتحقيق أهدافه	٢٧٥
المبحث الأول : تأثير النظام الضريبي في تحقيق عملية التنمية	٢٧٥
المطلب الأول : التهرب الضريبي	٢٧٥
المطلب الثاني : العدالة الاجتماعية والضريبية	٢٧٨
المبحث الثاني : النظام الضريبي والاصلاح المالي	٢٨١
المطلب الأول : لمحة عن الاصلاح المالي في سورية حتى عام١٩٧٠	٢٨٢
المطلب الثاني : الوضع المالي للدولة بين عامي ١٩٩٥-٢٠٠٠	٢٩١
أولا : على صعيد النظام الضريبي والإيرادات غير الضريبية	٢٩١
ثانيا : على صعيد الموازنة العامة للدولة ونفقاتها	٢٩٤
المطلب الثالث : الوضع المالي للدولة مع وبعد إجراء الاصلاحات بين العامين ٢٠٠١-٢٠٠٨	٢٩٦
أولا : على صعيد النظام الضريبي والإيرادات غير الضريبية	٢٩٦
ثانيا : على صعيد الموازنة العامة للدولة ونفقاتها	٢٩٩
ثالثاً: الملاحظات على الإصلاح المالي والضريبي في هذه فترة (٢٠٠١-٢٠٠٨).	٣٠٠
الفصل الثاني: آلية تحقيق الإصلاح الضريبي	٣٠٥
المبحث الأول : مفاهيم عامة في الاصلاح الضريبي	٣٠٥
المطلب الأول : الاتجاهات العامة لعملية الاصلاح الضريبي	٣٠٥
المطلب الثاني : الاجراءات المتخذة للقيام بعملية الاصلاح الضريبي	٣٠٨
المبحث الثاني : مراحل الاصلاح الضريبي المرغوب فيه في سورية	٣١١
المطلب الأول : التعرف على الواقع الضريبي	٣١١
المطلب الثاني : تحديد السياسة الضريبية	٣١٢
المطلب الثالث : صياغة التشريع الضريبي	٣١٢

المطلب الرابع : رسم خطة الإصلاح الضريبي وحساب تكاليفه	٣١٣
المطلب الخامس: اصلاح الإدارة الضريبية	٣١٤
الباب الثاني : جوهر الاصلاح الضريبي ومتطلباته	٣١٩
الفصل الأول : اصلاحات هيكلية في نظام ضريبة الدخل / الايراد العام /	٣٢٣
المبحث الأول : مفهوم الضريبة العامة على الدخل وخصائصها	٣٢٥
المبحث الثاني : الدول المطبقة للضريبة العامة على الدخل وقابلية تطبيقها في سورية	٣٢٧
المطلب الأول : التجربة في الجزائر	٣٢٧
المطلب الثاني : التجربة في مصر	٣٣٣
المطلب الثالث : التجربة في فرنسا	٣٣٨
المطلب الرابع : محاولات الاصلاح لنظام ضرائب الدخل في الجمهورية العربية السورية	٣٥٢
الفصل الثاني : اعتماد الضريبة على القيمة المضافة	٣٦٧
المبحث الأول : مفهوم الضريبة على القيمة المضافة ومزاياها	٣٦٩
المطلب الأول : التعريف بالضريبة على القيمة المضافة وخصائصها	٣٦٩
المطلب الثاني : آلية تطبيق الضريبة على القيمة المضافة	٣٧٢
المطلب الثالث : الإعفاءات من الضريبة على القيمة المضافة	٣٧٤
المطلب الرابع : تحديد وعاء الضريبة على القيمة المضافة	٣٧٧
المطلب الخامس : مزايا تطبيق ضريبة القيمة المضافة	٣٨٣
المبحث الثاني : الدول المطبقة للضريبة على القيمة المضافة وقابلية تطبيقها في سورية	٣٨٧
المطلب الأول : التجربة في لبنان	٣٨٨
المطلب الثاني : التجربة في الجزائر	٣٩١
المطلب الثالث : التجربة في فرنسا	٣٩٧
المطلب الرابع : امكانية التطبيق في التشريع الضريبي السوري	٤١٥
الخاتمة	٤٢٢
أولاً: النتائج	٤٢٣
ثانياً: التوصيات والمقترحات	٤٢٨
مراجع البحث	٤٣٠

قائمة الأشكال :

رقم الشكل	رقم الصفحة	العنوان
١	٩٧	نسبة الإيرادات من الناتج
٢	٩٧	مقارنة بين الإيرادات الضريبية لبعض الدول
٣	٩٩	ضريبة الدخل على الارباح ١٩٩٥-٢٠٠٨
٤	١٠٠	حصة كل من القطاع العام و الخاص في الحصيلة الضريبية
٥	١٤٤	تطور الضرائب والرسوم والاستثمارات العامة
٦	١٤٦	تطور الضرائب والرسوم والاستثمارات الخاصة
٧	١٥٣	الاستهلاك والناتج المحلي الاجمالي
٨	٢٠٥	العبء الضريبي في بعض البلدان
٩	٢٠٧	تطور الإيرادات العامة والضرائب والناتج المحلي الإجمالي
١٠	٢١١	تطور الضرائب والرسوم المباشرة
١١	٢١٣	تطور الضرائب و الرسوم غير المباشرة
١٢	٢١٣	تطور الضرائب و الرسوم المباشرة و غير المباشرة
١٣	٢٢٠	تطور الإيرادات الضريبية ونسبتها لإيرادات الموازنة
١٤	٢٢٢	تطور ضريبة الأرباح
١٥	٢٣٣	حصة كل من القطاع العام و الخاص في الحصيلة الضريبية
١٦	٢٣٤	تطور الضريبة على أرباح الشركة السورية للنفط
١٧	٢٣٩	تطور ضريبة الرواتب والاجور
١٨	٢٤١	تطور ضريبة ريع رؤوس الاموال المتداولة
١٩	٢٤٥	تطور ضريبة ريع العقارات
٢٠	٢٤٨	تطور الضرائب على رأس المال
٢١	٢٥٣	تطور الضرائب على الإنفاق
٢٢	٢٥٦	تطور الرسوم الجمركية
٢٣	٢٦٢	تطور حصيلة رسم الإنفاق الاستهلاكي الكمالي خلال الأعوام (١٩٩٥-٢٠٠٨)

قائمة الجداول :

رقم الجدول	رقم الصفحة	العنوان
١	١٦	الوضع الاقتصادي الامريكي
٢	١٧	تطور سعر الصرف والفائدة (أمام اليورو)
٣	٩٤	تطور الإيرادات الضريبية في سوريا خلال الاعوام (١٩٩٥- ٢٠٠٨)
٤	٩٥	العلاقة بين نصيب الفرد الواحد من الناتج المحلي الإجمالي ومعدل العبء الضريبي
٥	٩٩	تطور ضريبة ارباح المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية خلال الاعوام (١٩٩٥-٢٠٠٨)
٦	١٠٣	الارتباط بين ضريبة دخل المهن والناتج
٧	١٣٦	تطور الإنفاق الجاري- الإنفاق الإداري والرواتب والأجور- ونسبهم إلى الموازنة والناتج المحلي الإجمالي خلال ٢٠٠٠-٢٠٠٦
٨	١٣٩	تطور الإنفاق الاستثماري الجاري والفعلي ومقارنتها بالموازنة العمومية خلال ٢٠٠٠-٢٠٠٦
٩	١٤٤	تطور الضرائب والرسوم والاستثمارات العامة
١٠	١٤٦	تطور الضرائب والرسوم والاستثمارات الخاصة
١١	١٥١	الضرائب و الاستهلاك
١٢	١٥٣	نصيب إجمالي الاستهلاك على الناتج المحلي الإجمالي
١٣	٢٠٥	العبء الضريبي في بعض البلدان
١٤	٢٠٧	تطور الإيرادات العامة والضريبية وتحليل العبء الضريبي(٢٠٠١-٢٠٠٨)
١٥	٢٠٨	معدل النمو المتوسط الناتج المحلي الإجمالي والإيرادات الضريبية خلال الفترة ٢٠٠١-٢٠٠٨
١٦	٢١٠	تطور العبء الضريبي المباشر خلال الاعوام (٢٠٠١-٢٠٠٨)
١٧	٢١٢	تحليل العبء الضريبي غير المباشر خلال الاعوام (٢٠٠١-٢٠٠٨)
١٨	٢٢٠	تطور الإيرادات الضريبية في سوريا ونسبتها لإيرادات الموازنة خلال الأعوام (١٩٩٥- ٢٠٠٨)
١٩	٢٢٢	تطور ضريبة أرباح المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية خلال الأعوام (١٩٩٥-٢٠٠٨)

٢٠	٢٣٤	حصة ضرائب دخل الشركات النفطية من ضريبة الأرباح خلال الأعوام (٢٠٠٠-٢٠٠٦)
٢١	٢٣٦	ضريبة الرواتب و الأجور حسب القانون ٢٤
٢٢	٢٣٧	الإعفاءات الشخصية الاجتماعية في كل من الأردن، مصر، اليمن
٢٣	٢٣٨	تطور ضريبة الرواتب والأجور خلال الأعوام (١٩٩٥-٢٠٠٨)
٢٤	٢٤٠	تطور ضريبة ريع رؤوس الأموال المتداولة خلال الأعوام (١٩٩٥-٢٠٠٨)
٢٥	٢٤٥	تطور ضريبة ريع العقارات خلال الأعوام (١٩٩٥-٢٠٠٨)
٢٦	٢٤٨	تطور حصيلة الضرائب على رأس المال والثروة خلال الأعوام (١٩٩٥-٢٠٠٨)
٢٧	٢٥٢	تطور حصيلة الضرائب على الإنفاق خلال الاعوام (١٩٩٥-٢٠٠٨)
٢٨	٢٥٥	تطور حصيلة الرسوم الجمركية خلال الأعوام (١٩٩٥-٢٠٠٨)
٢٩	٢٥٨	(مهن الخدمات)
٣٠	٢٥٨	(مهن المبيعات)
٣١	٢٦١	تطور حصيلة رسم الإنفاق الاستهلاكي الكمالي خلال الأعوام (١٩٩٥-٢٠٠٧)
٣٢	٢٩١	الإيرادات الضريبية والعبء الضريبي للاعوام ١٩٩٥-٢٠٠٠
٣٣	٢٩٣	الإيرادات غير الضريبية للاعوام ١٩٩٥-٢٠٠٠
٣٤	٢٩٤	الإنفاق العام ومعدل نموه خلال الاعوام من ١٩٩٥-٢٠٠٠
٣٥	٢٩٥	الإنفاق العام بشقيه الجاري والاستثماري للاعوام ١٩٩٥-٢٠٠٠
٣٦	٢٩٦	الإيرادات الضريبية للأعوام ٢٠٠١-٢٠٠٨
٣٧	٢٩٨	الإيرادات غير الضريبية بين ٢٠٠١-٢٠٠٨
٣٨	٢٩٩	تطور الإنفاق العام خلال الاعوام ٢٠٠١-٢٠٠٧
٣٩	٣٠٠	تطور الإنفاق العام بشقيه الجاري والاستثماري بين ٢٠٠١-٢٠٠٧
٤٠	٣٠٢	معدلات الضريبة على القيمة المضافة في البلدان المختلفة
٤١	٣٨٣	يبين توزيع عدد معدلات الضريبة في الدول التي تطبقها