مجلة جامعة دمشق للعلوم القانونية

اسم المقال: دور الضرائب غير المباشرة في الإيرادات الضريبية في سورية خلال الفترة (1990 - 2018)
اسم الكاتب: د. فاطمة الهندي
رابط ثابت: https://political-encyclopedia.org/index.php/library/1837
تاريخ الاسترداد: 2026/11/02 01:41 +03

الموسوعة السياسيّة هي مبادرة أكاديمية غير هادفة للربح، تساعد الباحثين والطلاب على الوصول واستخدام وبناء مجموعات أوسع من المحتوى العلمي العربي في مجال علم السياسة واستخدامها في الأرشيف الرقمي الموثوق به لإغناء المحتوى العربي على الإنترنت.
لمزيد من المعلومات حول الموسوعة السياسيّة - Encyclopedia Political، يرجى التواصل على info@political-encyclopedia.org

استخدامكم لأرشيف مكتبة الموسوعة السياسيّة - Encyclopedia Political يعني موافقتك على شروط وأحكام الاستخدام المتاحة على الموقع https://political-encyclopedia.org/terms-of-use

تم الحصول على هذا المقال من موقع مجلة جامعة دمشق للعلوم القانونية ورفده في مكتبة الموسوعة السياسيّة مستوفياً شروط حقوق الملكية الفكريّة ومتطلبات رخصة المشاع الإبداعي التي ينضوي المقال تحتها.

دور الضرائب غير المباشرة في الإيرادات الضريبية في سورية خلال الفترة (1990–2018)

د. فاطمة الهندي*

الملخص

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أنواع الضرائب غير المباشرة في سورية، ومدى أهميتها وإسهامها في مجمل الضرائب خلال الفترة 1990–2018.

إذ يعد التفاوت الواضح في توزيع الدخل من أهم ملامح الحياة الاقتصادية والاجتماعية في سورية في السنوات الأخيرة ، نتيجة لتراجع دور الدولة في الحياة الاقتصادية وقد صاحب هذه الظواهر خلل في السياسة الضريبة لجهة عدم قدرتها على تصحيح هذا التفاوت، ومن أبرز أوجه الخلل في هذه السياسة غلبة الضرائب غير المباشرة على الضرائب المباشرة؛ إذ عمل هذا النظام في عكس الاتجاه المنوط به لتصحيح الخلل، فكان نظامًا ضريبيًا محابيًا للأغنياء على حساب الفقراء بتركيز الدولة على الضرائب غير المباشرة مع تراجع دور الضرائب المباشرة لاسيما بعد الحرب التي عصفت بسورية في أوائل عام 2011.

دُرِس في هذا البحث أثر الحرب هذه الإيرادات بمقارنة حجم هذه الإيرادات في مرحلة الحرب بحجمها في الفترة السابقة لها، والممتدة منذ عام 1990 ولغاية عام 2010، ودراسة هذا الأثر في بعض أنواع الضرائب التي تتمتع بأهمية نسبية مقارنة بغيرها من أنواع الضرائب غير المباشرة في النظام الضريبي السوري وهي : الرسوم الجمركية، رسم الإنفاق الاستهلاكي، ورسم الطابع.

* كلية الشريعة والقانون– قسم الاقتصاد – جامعة بلاد الشام– سورية.

un direct tax in in Syria and its role in revenues of tax

Abstract:

This study aim to known un direct tax kind and to major it's ration to all tax revenues in the period 1990-2018.

the major social economic countenance in Syria in the last years is clear gap in distribution ، and that return to recede the role of country in economic life. income

And attach this phenomena defect in tax policy trend to capacity to correct this gap ، were this system work reveres deseed to correct the defect were was rich favorable system against poor people by recognize the government on un direct tax especially after Crisi which blow in Syria since 2011.

So we try to study the impact this crises on the revenues by compeer the volume this revenues In war grade with the last period ، which extended since 1990end 2010.and studding this impact on some kind of taxes which enjoy relativity important comparing others kind of taxes in Syrian tax system ، such us، Custom revenues ، and consumptive expenditure tax ، typo graph draft.

مشكلة البحث:

تعدّ الضرائب من أهم الوسائل المالية التي تستخدم لإعادة توزيع الدخل القومي وتخفيف حدة الفوارق الاجتماعية بين الطبقات وتأمين الموارد المالية للتنمية، ولكن عندما تؤخذ الضريبة دون مراعاة المقدرة التكليفية للمكلف والمجتمع، تنتفي العدالة الضريبية وتصبح الضريبة عبئًا على كاهل المكلفين يعيق الادخار ويضعف الاستثمار والتنمية وتتهم الضرائب غير المباشرة بأنها أقل عدلاً من الضرائب المباشرة؛ إذ، تعمل على تعزيز هذه الفوارق. ومن ثمّ تتمحور مشكلة البحث في الآتي:

–ما نسبة إسهام الضرائب غير المباشرة في مجمل الإيرادات الضريبية؟ وما أهم أنواعها من حيث حجم الحصيلة؟. وهل تراعي هذه الأنواع من الضرائب المقدرة التكليفية للمكلف؟.

أهمية البحث:

تنبع أهمية البحث من أهمية هذه الضرائب ودورها في رفد الخزينة العامة بالإيرادات اللازمة لقيام الدوله بدورها الاقتصادي والاجتماعي والسياسي في ظل الحرب التي ألقت بظلالها على سورية منذ بداية عام 2011، وأدت إلى تراجع الإيرادات الضريبية ولاسيما الإيرادات الضريبية المباشرة؛ إذ حاولت الإدارة الضريبية تعويض هذا النقص بالتركيز على الضرائب غير المباشرة مثل الرسوم الجمركية، ورسم الإنفاق الاستهلاكي، ورسم الطابع.

أهداف البحث:

يهدف هذا البحث إلى تسليط الضوء على واقع الضرائب غير المباشرة في سورية، ودراسة تطور إيراداتها منذ عام 1990 ولغاية عام ، 2018 بتقسيم هذه الفترة إلى مرحلتين، مرحلة ما قبل الحرب أي ما قبل عام 2011، ومرحلة الحرب، بالإضافة إلى دراسة هيكل الضرائب غير المباشرة، مع اقتراح الآليات والسبل الكفيلة بتطوير هذه الإيرادات مراعاة لمبدأ العدالة الضريبية.

فرضيات البحث:

1- ازدادت حصة الضرائب غير المباشرة في مجمل الإيرادات الضريبية بعد الحرب التي شنت على سورية عام 2011.

2- تعدّ الضرائب الجمركية ورسم الإنفاق الاستهلاكي ورسم الطابع أهم أنواع الضرائب غير المباشرة.

3- إن السلع المتضمنة للضرائب غير المباشرة متنوعة لا يجمعها أي رابط وقد طبقت منذ فترة بعيدة بقوانين متعددة، وأساليب مختلفة في قواعد الطرح والجباية والمؤيدات الجزائية.

منهجية البحث:

اعتمد البحث المنهج الوصفي التحليلي الذي قام على بعض الإحصائيات وتحليلها للوصول إلى الهدف المطلوب للبحث؛ إذ سيستخدم:

1- **المنهج الوصفي:** سيستخدم في وصف واقع الضرائب غير المباشرة والقوانين الناظمة لها وشرحها، ومدى تحقيقها للعدالة الضريبية.

2- **المنهج التحليلي:** يستخدم في تحليل الإحصائيات واستعراضها مثل تحليل هيكل الضرائب غير المباشرة في سورية، وحصتها في مجمل الإيرادات الضريبية .

الإطار الزماني للبحث:

حددت المدة الزمنية للبحث بين عامي 1990 – 2018 وقد قُسِّمت إلى مرحلتين: المرحلة الأولى مرحلة ما قبل الحرب (1990-2010)، والمرحلة الثانية مرحلة الحرب (2011-2018).

الدراسات السابقة:

ليست هناك دراسات سابقة تناولت الموضوع تناولًا مباشرًا، وإنما هناك بعض الدراسات التي تناولت بعض عناصر الموضوع من زوايا مختلفة، لذلك نأمل بهذه العمل أن يسلّط الضوء على مختلف النواحي والجوانب التي تخص الموضوع راجين التوفيق في ذلك.

- **(الحوراني، منار عمر):** "دراسة بعنوان الاتجاهات الحديثة في الضرائب على الإنفاق وإمكانية تطبيقها في سورية" رسالة ماجستير، غير منشورة، كلية الاقتصاد جامعة دمشق، 1998.

اختار الباحث في معرض دراسته لموضوع الضرائب على الإنفاق، ،البحث بالتفصيل في كل من الضريبة على المبيعات والضريبة على القيمة المضافة، ،وذلك في كل من جمهورية مصر العربية، ،والمملكة الأردنية الهاشمية، ،والجمهورية الفرنسية،،ثم اتجه لدراسة إمكانية الاستفادة من هذه التجارب في سورية، وذلك بعد أن شخص واقع الضرائب غير المباشرة على الإنفاق والاستهلاك،، وبعد أن توقف على سلبياتها وسلط الضوء على التعديلات الواجب اعتمادها لتساير الاتجاهات الحديثة في الأنظمة الضريبية والرسوم غير المباشرة، ،وقام بدراسة تحليلية لبعض مؤشرات الهيكل الضريبي في القطر العربي السوري كالطاقة الضريبية، ،والعبء الضريبي والتهرب الضريبي للوقوف على الوضع التمويلي القائم.

- **(ثابت، ناديا خالد نعمان):** دراسة بعنوان الرسوم الجمركية في ظل تحرير التجارة الخارجية وإمكانية تطبيق ضريبة القيمة المضافة كبديل عنها في سورية، رسالة ماجستير بإشراف الدكتور محمد خالد الحريري، كلية الاقتصاد، جامعة تشرين، 2006.

هدفت إلى دراسة الضرائب غير المباشرة في سورية وضرورة تطويرها لتواكب التطورات الاقليمية والدولية واقتراح الالية المناسبة لضمان نجاح تطبيق ضريبة القيمة المضافة، خاصة في ظل انخفاض الإيرادات الجمركية مع تفعيل منطقة التجارة الحرة العربية

الكبرى واتفاقيات التحرير التجاري الأخرى، وقد خلصت الباحثة إلى ضرورة أن تتولى وزارة الاقتصاد تعميم نظام الفوترة بشكل جيد وإلزام كافة الفعاليات بها حتى تتمكن وزارة المالية من تطبيق ضريبة القيمة المضافة وتعويض النقص في إيرادات الرسوم الجمركية بعد تطبيق اتفاقيات التحرير التجاري الدولية والإقليمية.

- **(حساني، عبد الرزاق):** "دراسة بعنوان السياسة المالية في ظل الحرب الراهنة في سوريًا، مجلة جامعة دمشق، المجلد 29، العدد الثالث، 2013.

هدفت الدراسة إلى تعرف أثر الحرب في السياسة المالية ومدى تأثير ذلك في عجز الموازنة والتأثير المحتمل في تطوير السوق المالية لتأمين الاحتياجات الكبيرة للتمويل، وقد وجد الباحث أن استمرار المصرف المركزي بتمويل الإنفاق العام الحكومي، مع تنامي الحاجة للإنفاق العام، وقصور الإيرادات عن التمويل في ضوء تراجع الإيرادات الضريبية وتدهورها وخروج كثير من المنشآت الاقتصادية من أكثر الموضوعات خطورة، ومن ثمّ توقّع أن أخطارًا حقيقية تهدد استقرار أوضاع المالية العامة في سورية، وقد استعرض الباحث عدة سيناريوهات للمالية العامة في سورية يمكن بواسطتها اختبار قدرة الاقتصاد السوري على تحمل الدين العام في ظل أوضاع المالية العامة.

- **(زنبوعة، محمود قاسم):** "دراسة بعنوان الحرب السورية السياسات التنموية والآثار الاقتصادية والاجتماعية"، مجلة جامعة دمشق، المجلد 30، العدد الثاني، 2014.

هدفت هذه الدراسة إلى إلقاء الضوء على السياسات الاقتصادية والاجتماعية التي انتهجتها الحكومة في ظل الحرب ونتائجها، ومن ثم تقدير الخسائر الاقتصادية باستخدام منهجية تقوم على مقارنة المؤشرات الاقتصادية والاجتماعية خلال الحرب بالوضع قبل الحرب ، وقد توصل الباحث إلى نتائج أهمها: أن الحرب أدت إلى الإخلال بالوظيفة التنظيمية والإدارية للدولة، وأن الحكومة لم تتمكن من وضع رؤية واضحة لمعالجة الحرب وتداعيتها واقتصرت على وضع حلول إسعافية، واقترح الباحث وضع سياسة

اجتماعية متكاملة مبنية على تحليل الواقع والاستفادة من التجارب التنموية العالمية الناجحة والتركيز على قطاعي الصناعة والزراعة.

- **(الحوري، غزل):** دراسة بعنوان أثر السياسة الجمركية في الاقتصاد السوري في ظل تحرير التجارة الخارجية، أطروحة دكتوراه، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق،2015.

هدفت إلى دراسة واقع السياسة الجمركية والتجارة الخارجية في الاقتصاد الوطني ودراسة الانكشاف الاقتصادي بالإضافة إلى دراسة أثر الحرب في كل من التجارة الخارجية والرسوم الجمركية، وقد خلصت الدراسة إلى أن سياسة التحرير التجاري وفتح الأسواق في سورية قد أدت إلى إغراق أسواقنا المحلية بالسلع الأجنبية وأضرت بالصناعة السورية، كما وجدت الباحثة أن الحرب قد أثرت بشكل سلبي كبير في قطاع التجارة الخارجية وعجز الميزان التجاري، كما تأثرت الضرائب الجمركية تأثرًا كبيرًا في حصيلتها وقد اقترحت الباحثة إعادة النظر بسياسات الانفتاح والتحرر، وإعادة النظر بجميع الاتفاقيات الاقتصادية والتجارية وإلغاء المجحف منها.

تمهيد:

الضريبة غير المباشرة هي نوع من أنواع الضرائب التي تُحصّل لصالح الحكومة من خلال وسيط. وتفرض على الإنفاق أو الاستهلاك و المبيعات، وذلك على خلاف الضرائب المباشرة التي تُفرض على الدخل والأصول وتجبى دون التعرف على المكلف الذي قام بدفع الضريبة ويسهل على المكلفين القانونيين بالضرائب نقل عبئها إلى مكلفين آخرين.

وتفرض الضريبة الاستهلاكية على الأفراد عند الإنفاق أو الاستهلاك مثل: الاتصالات الهاتفية، والإنترنت، وأجور النقل، وغيرها. أما ضريبة المبيعات فهي ضريبة تفرض على المنتجات كافة في حالة تداولها أو بيعها.

وتعدّ الضرائب غير المباشرة أشد وطأة على الدخول الصغيرة منها على الدخول الكبيرة، خاصة إذا فرضت على السلع شائعة الاستعمال من أجل تحقيق إيراد كبير. إلا أنه مع تطور الفكر الضريبي أمكن اختيار تنظيم ضريبي يقرب الضرائب غير المباشرة من العدالة وذلك بأن تعفى منها السلع الضرورية وتخفف على السلع الشائعة التي تستهلكها الطبقات الفقيرة، وتفرض بمعدلات مرتفعة على السلع الكمالية التي يستهلكها ذوو الدخول المرتفعة.

أولاً: معايير التمييز بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة

ليس من السهولة بمكان التمييز ما بين هذين النوعين من الضرائب، وقد أجمع مفكرو المالية العامة على وضع بعض المعايير، لتسهيل التمييز بينهما، وهذه المعايير هي:

1- معيار الثبات:

ويعني ذلك ثبات المادة الخاضعة للضريبة، فتعدّ ضريبة مباشرة، إذا فرضت على مادة تمتاز بالثبات والتجدد، مثل الضرائب على الدخل أو رأس المال. ويكون الثبات هنا نسبيًا وليس مطلقًا.

وتعد ضريبة غير مباشرة، إذا كانت مفروضة على بعض الوقائع المتقطعة والتصرفات العرضية، مثل الضرائب على الإنتاج أو الاستهلاك أو المبيعات.

2- معيار التحصيل:

إنّ الطريقة التي تتبع للوصول إلى المادة الخاضعة للضريبة وتحصيلها يمكن أن تستخدم للتمييز بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة، تعد الضرائب مباشرة إذا كانت تجبى بناء على جداول مبين فيها اسم المكلف، والمال الخاضع للضريبة، ومبلغ الضريبة، مثل الضرائب على الدخل، ورأس المال، وتعد الضرائب غير مباشرة، إذا لم تُحصّل بناء على جداول معدة مسبقًا، بل تجبى بمناسبة حدوث وقائع، مثل تسليم البائع للمشتري سلعة أو عند إنتاج سلعة، أو عند اجتياز السلعة للحدود، فتفرض ضريبة مبيعات أو استهلاك أو جمارك.

3–معيار نقل العبء الضريبي:

ويعني من الذي يتحمل الضريبة؛ إذ تعد ضريبة مباشرة إذا تحملها المكلف نهائيًا مثل ضريبة الدخل، والضرائب على رأس المال، وتعد ضرائب غير مباشرة إذا تم نقل عبئها من مكلف إلى آخر، مثل الضريبة على الانتاج أو الاستهلاك.

وتتميز الضرائب المباشرة بأنها أكثر تحقيقًا للعدالة الضريبية من الضرائب غير المباشرة؛ إذ يمكنها مراعاة مقدرة الممول التكليفية، وظروفه الشخصية على نقيض الضرائب غير المباشرة التي تفرض بالمعدل نفسه على كل من يقوم بالفعل أو التصرف الخاضع لها دون تمييز، ما يجعل عبئها أشد وطأة على ذوي الدخول الصغيرة والمتوسطة، ولا سيما إذا فرضت على سلع الاستهلاك الشائعة الاستعمال، ويمكن تحقيق بعض العدالة في تنظيمها بجعل معدلها على الكماليات أعلى من السلع التي يستهلكها العامة. وعلى الرغم من وسم هذا النوع من الضرائب بقلة العدالة الضريبية إلا أنه يتميز بسمات عدة، أهمها:

1– وفرة الحصيلة نسبيًا.

2– عدم شعور المكلف بوطأتها ومن ثمّ الحد من التهرب الضريبي.

3– التحصيل التدريجيّ على مدى العام وعدم ارتباطه بانتهاء السنة الميلادية أو المالية.

4–انخفاض تكاليف التحصيل.

ثانيًا: هيكل الضرائب غير المباشرة في سورية:

إنّ السلع التي فرضت عليها الضرائب غير المباشرة في سورية متنوعة لا يجمعها أي رابط، وقد فرضت هذه الضرائب منذ فترة بعيدة بقوانين متعددة، وأساليب مختلفة في قواعد الطرح والجباية والمؤيدات الجزائية، والهدف الرئيسي منها وهو تأمين موارد مالية لخزينة الدولة.

وفي معرض حديثنا عن هيكل الضرائب غير المباشرة سنركز على أهمها من حيث الحصيلة وهي الرسوم الجمركية ورسم الإنفاق الاستهلاكي ورسم الطابع حيث بلغ وسطي حجم هذه الإيرادات من مجموع الضرائب غير المباشرة خلال الفترة 2012-2018 (77%) [1].

1- الرسوم الجمركية:

(فريضة تجبى عند اجتياز السلع لحدود الدولة سواء عند استيرادها أو تصديرها)[2]

ويعرفها المشرع المصري بأنها (ضريبة تفرضها الدولة بما لها من حق السيادة على البضائع المستوردة أو المصدرة)[3]؛ إذ يرى بأنها تفرض بمجرد إقرارها وفقًا للقواعد الدستورية.

وهناك نوعان من الرسوم الجمركية: الأول يفرض على الواردات؛ أي على البضائع الأجنبية المستوردة من الخارج والبضائع التي تجلب من المناطق الحرة للاستهلاك المحلي، والرسوم التي تفرض على الصادرات[4].. إلا أن أغلب الدول توقفت عن فرضها على الصادرات تشجيعًا لها على القيام بهذا النشاط، لا بل تقوم كثير من الدول بتقديم إعانات للصادرات بغية مساعدة الصناعات المحلية على ولوج الأسواق العالمية ومنافسة البضائع المختلفة وتوفير القطع الأجنبي.

[1] صحّح الخلل في تصنيف رسم الإنفاق الاستهلاكي ابتداءً من عام 2012 ؛ إذ نقل من الضرائب المباشرة إلى الضرائب غير المباشرة

[2] الحريري، محمد خالد، والمهايني، محمد خالد، والخطيب خالد شحادة : اقتصاديات المالية العامة والتشريع الجمركي، منشورات جامعة دمشق، دمشق، 2017. ص334.

[3]- عطية، محمود رياض:" موجز المالية العامة وتشريع الضرائب"، القاهرة، دار المعارف، 1965، ص 75.

[4] ثابت، ناديا خالد نعمان، الرسوم الجمركية في ظل تحرير التجارة الخارجية وإمكانية تطبيق ضريبة القيمة المضافة بوصفها بديلًا عنها في سورية، رسالة ماجستير بإشراف الدكتور محمد خالد الحريري، كلية الاقتصاد، جامعة تشرين، 2006، ص 9.

وتعدّ الضرائب الجمركية من أهم الضرائب في الدول النامية، وتشكل جزءًا أساسيًا من الإيرادات العامة للدولة، وترجع هذه الأهمية إلى أسباب عدة، منها: ضعف القاعدة الإنتاجية المحلية وبالمحصلة انخفاض ضرائب الدخل، وارتفاع معدل الاستهلاك في هذه الدول، لاسيما للبضائع المستوردة.

ويستوفى الرسم الجمركي وفق التعريفة الجمركية السورية التي عُرّفت في قانون الجمارك رقم 38 لعام 2006 بالمادة الأولى منه بأنها: الجدول المتضمن تسميات البضائع، ومعدلات الرسم الجمركية الخاضعة لها، والقواعد والملاحظات الواردة فيه.

وقد بلغ وسطي نسبة الإيرادات الجمركية في الإيرادات الضريبية خلال الفترة (1990–2010) (11%) وارتفعت إلى(16%) خلال فترة الحرب(2011–2018)[5] وذلك بعد تراجع حصيلة الإيرادات الضريبية الأخرى في سورية نتيجة تراجع حجم الضرائب على الدخل لا سيما الضرائب على الشركة السورية للنفط نتيجة خروج آبار النفط السورية عن الخدمة وسيطرة المجموعات الإرهابية عليها، وتراجع النشاط الاقتصادي بسبب الاضطرابات والعمليات العسكرية والأمنية، وتعطل عمليات النقل والانتقال وإغلاق العديد من المشاريع في القطاعات السياحية والصناعية والتجارية، ما انعكس سلبًا في النمو الاقتصادي ومن ثم في الإيرادات الضريبية.

وبملاحظة الجدول (2) نجد أن هذه الإيرادات قد ارتفعت من(44) مليون دولار عام 1990 إلى ما يقارب (605)مليون دولار عام2010؛ إذ أثر النمو الاقتصادي وعوامل عديدة في زيادة حجم المستوردات، على الرغم من(التوجه نحو تحرير التجارة الخارجية من خلال توقيع العديد من الاتفاقيات مع العديد من دول العالم مثل تركيا والصين، فضلًا عن محاولة توقيع اتفاقية الشراكة مع الاتحاد الأوروبي عام 2004)[6]، إلا أن هذه الإيرادات انخفضت بشكل حاد مع بدء الحرب في سورية؛ إذ انخفضت إيرادات الضرائب

[5] انظر الجدول 1.

[6] زنبوعة، محمود قاسم: الأزمة السورية – السياسات التنموية والآثار الاقتصادية والاجتماعية: مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 30، العدد الثاني، 2014، ص 228.

الجمركية انخفاضًا مثابرًا وحادًا خلال سنوات الحرب باستثناء عام 2011؛ إذ سجلت زيادة إلى ما يقارب (772) مليون دولار، وقد ثابرت بعد هذا العام في الانخفاض حتى بلغت عام 2016 ما يقارب (75) مليون دولار، لانخفاض الواردات[7] ولأسباب عدّة أهمها:(فقدان السيطرة على بعض المنافذ الجمركية ولا سيما الشمالية، إعفاء المؤسسات والشركات العامة ذات الطابع الاقتصادي من الرسوم الجمركية، وتوجيه الاستيراد نحو السلع الضرورية والأساسية ذات الرسوم الجمركية المنخفضة، والتراجع عن استيراد السلع الكمالية التي هي بطبيعتها ذات الرسوم الجمركية المرتفعة)[8]. كما عانت سورية من حصار من أغلب دول العالم ومن الدول العربية، وصعوبات تمويل عمليات الاستيراد بسبب العقوبات على المصارف السورية.

ولابد من التنويه بأن إيرادات الرسوم الجمركية في سورية تعتبر منخفضة سواء قبل الحرب أو بعد الحرب إذا ما أخذنا حجم المستوردات ومستوى التعرفة الجمركية المرتفعة نسبيًا بعين الاعتبار مقارنة بكثير من بلدان العالم، وهذا قد يفسر التهرب والتهريب الجمركي وانتشار فنون من أساليب الفساد والرشوة والمحسوبية؛ إذ يُذكر أن حجم الفساد في الجمارك لوحدها يزيد عن 15 مليار ليرة سورية[9]. وأشكال التهرب والتهريب الجمركي كثيرة، منها تقليص قيمة فواتير السلع المستوردة، أو تخليص البضاعة تحت بند جمركي آخر غير بندها الحقيقي، أو عبر قيام المستورد بتقديم وثائق شحن بأقل من الكمية الحقيقية ثم قيامه بإدخالها كاملة".

---

[7] انخفضت قيمة الواردات السورية إلى مستويات متدنية جدًا، وقد أسهمت عوامل عدّة في ذلك منها انعدام الأمان وانخفاض الطلب والعقوبات الخارجية للمزيد راجع: اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا (الإسكوا): النزاع في الجمهورية العربية السورية، تداعيات على الاقتصاد الكلي وعقبات في طريق الأهداف الإنمائية للألفية، حزيران /يونيو، 2014، ص4.

[8] الحوري، غزل: أثر السياسة الجمركية على الاقتصاد السوري في ظل تحرير التجارة الخارجية، أطروحة دكتوراه، غير منشورة، جامعة دمشق، 2015، ص 250-251.

9 للاطلاع على المزيد: سمير سعيفان، الفساد والترهل الإداري في سورية، سيريا مور، على الموقع : http://syriamore.com/fullnews.php?news_id=8698

2– رسم الإنفاق الاستهلاكي:

فرض هذا الرسم لأول مرة بالقانون رقم /18/ لعام 1987 وبدأ تحصيله ابتداءً من عام 1988 وينظمه حاليًا المرسوم التشريعي رقم 11 لعام 2015.

ويعدّ رسم الإنفاق الاستهلاكي من أهم الضرائب على الإنفاق المطبقة حاليًا في سورية ونلاحظ من مطالعة أنواع الخدمات والسلع الخاضعة لهذا الرسم والنسب المئوية المطبقة عليها أنها تتنوع بين سلع وخدمات الاستهلاك الضروري مثل السكر والملح والزيوت والسمون، وسلع وخدمات الاستهلاك الشائع مثل الشاي والمته والبن والبهارات ومكالمات الخليوي والثابت، وسلع وخدمات الاستهلاك الكمالي مثل الحلى الذهبية والمجوهرات ومصنوعات الكريستال والساعات المصنوعة من الذهب ولفائف السيجار...إلخ.

ونلاحظ بدراسة هذا الرسم أن المشرع الضريبي في القانون رقم /18/ لعام 1987 قد ركز في تطبيق رسم الإنفاق الاستهلاكي على السلع الكمالية التي تقتنيها الطبقة الغنية، وقد أُطلق عليه اسم رسم الإنفاق الاستهلاكي الكمالي ، ثم قام المشرع بتوسيع قاعدة السلع التي يشملها هذا الرسم لتشمل قائمة كبيرة من السلع والخدمات الضرورية والشائعة من خلال المرسوم التشريعي رقم 61 لعام 2004 وتعديلاته ليبتعد بذلك عن هدف العدالة الضريبية ويقترب من غايته في زيادة الحصيلة المالية، وإن كان على حساب العدالة الضريبية متجاهلًا ارتفاع نسبة الفقر وعدم ملاءمة هذا التشريع للسياسات الاجتماعية.

وبملاحظة كل من الجدول (1) و(2) نجد أن هذا الرسم سجل زيادات مستمرة وقفزات جيدة تؤكد على أهميته من الناحية المالية؛ إذ قفزت إيرادات هذا الرسم من(0.4) مليار ليرة سورية في عام 1990 إلى (3) مليار ليرة سورية في عام 2004، وقفزت خلال العام التالي . أي في عام 2005 ـ إلى(13) مليار ليرة سورية مع بداية

تطبيق المرسوم التشريعي رقم 61 لعام 2004؛ إذ نمت هذه الإيرادات ما بين هذين العامين 2004 و2005 بمقدار (333%)، وقد كان لصدور المرسومين التشريعين رقم 41 لعام 2005 ورقم 51 لعام 2006 المعدلين للمرسوم التشريعي رقم 61 لعام 2004 الأثر الكبير في زيادة إيرادات رسم الإنفاق الاستهلاكي لا سيما مع إخضاع مكالمات الخليوي والثابت لرسم الإنفاق الاستهلاكي بموجب المرسوم 41 لعام 2005 ؛ إذ ارتفعت هذه الإيرادات إلى (23) مليار ليرة سورية عام 2007، واستمرت هذه الزيادة حتى بلغت هذه الإيرادات عام 2010 (40) مليار ليرة سورية، وارتفعت في عام 2011 إلى (43.5) مليار ليرة سورية؛ إذ لم تكن البلاد قد تأثرت تأثرًا سلبيًا كبيرًا بالحرب، ثم بدأت بالانخفاض المثابر حتى بلغت عام 2014 (15) مليار ليرة فقط نتيجة تراجع الدخول والاستهلاك، إلا أنه سجل تحسنًا بدء" من عام 2015 بسبب فرض هذا الرسم على قائمة جديدة من السلع المستوردة والخدمات، وتعديل هذه النسبة على أنواع أخرى بموجب المرسوم التشريعي رقم 11 لعام 2015 . وقد سجل هذا الرسم كوسطي سنوي خلال فترة الحرب (2011–2018) (35) مليار ليرة سورية تقريبًا بما يعادل (263) مليون دولار مقابل (8.7) مليار ليرة سورية بما يعادل (180) مليون دولار خلال فترة المقارنة (1990–2010).

أما نسبة هذا الرسم إلى مجمل الإيرادات الضريبية فقد بلغت قبل صدور المرسوم التشريعي رقم 61 لعام 2004أي (1990 ولغاية 2004) كوسطي سنوي (1.7%) وارتفعت ابتداء" من عام 2005 مع دخول هذا المرسوم حيز التنفيذ إلى (7 %) واستمرت هذه النسبة في الارتفاع حتى بلغت عام 2008 (17%).

وقد شكل رسم الإنفاق الاستهلاكي نسبة (7%) وسطيًا خلال الفترة (1990–2010) من مجمل الإيرادات الضريبية وارتفعت هذه النسبة خلال الفترة (2011–2018) إلى (14%).

وهي نسبة جيدة إذا ما أخذنا بعين الاعتبار الصعوبات التي تحول دون التطبيق الدقيق أو الجيد له على أرض الواقع وكل حالات التهرب الضريبي منه.

علمًا أن هذا الرسم لا ينسجم مع مبدأ العدالة الضريبية؛ لأنّه من الضرائب الموجهة إلى الاستهلاك والسلع الاستهلاكية التي ترتفع أسعارها بعد فرض هذه الضريبة عليها، وتصيب الفقراء والأغنياء بمعدل واحد وتتجاهل دخل المستهلكين وأوضاعهم المادية والاجتماعية.

ويثير فرض الضرائب النوعية على الاستهلاك عددًا من القضايا التي تتعلق باختيار السلع والخدمات التي تخضع للضرائب وبأساليب جبايتها، ومن البديهي أن اختيار هذه السلع والخدمات التي تفرض عليها الضرائب يرتبط بالمناخ الاقتصادي والاجتماعي. لذلك لا بد من أن يتم التوفيق بين الهدف المالي الذي يتمثل في غزارة الحصيلة، ومبدأ العدالة في توزيع العبء الضريبي، ويتطلب ذلك التمييز بين السلع الضرورية لحياة الناس والسلع نصف الكمالية والسلع الكمالية.

ففرض الضريبة على السلع الضرورية يلغي مبدأ العدالة الضريبية، ذلك أن الطبقات الغنية تنفق على هذه السلع نسبة من دخلها أقل بكثير من النسبة التي تنفقها عليها الطبقات الفقيرة ويترتب على ذلك أن يكون العبء النسبي للضرائب المفروضة على السلع والخدمات الضرورية أشد على الطبقات الفقيرة منه على الطبقات الغنية.

3– رسم الطابع:

صدر رسم الطابع المالي بالقانون رقم /1/ لعام 1981 وأدخلت عليه بعض التعديلات بالقانون رقم 15 لعام 1993، وينظم هذا الرسم حاليًا المرسوم التشريعي رقم 44 لعام 2005

ويطبق رسم الطابع في حالات عدة وعلى العديد من المستندات المعدّدة في المادة الثالثة من المرسوم التشريعي رقم 44 لعام 2005، وأهمها العقود المبرمة مع الجهات العامة بقطاعيها الإداري والاقتصادي، وترخيص المؤسسات والمنشآت الفردية، والنظام

الأساسي للشركات محدودة المسؤولية، والأحكام القضائية عند استخراجها، بالإضافة إلى العقود والوثائق التي نظمت في الخارج أو في إحدى السفارات أو القنصليات الأجنبية عند إبرازها لجهة بصفة رسمية في الجمهورية العربية السورية. ويتميز هذا الرسم وتعليماته بالتعقيد والغموض وكثرة الحالات والمستندات وتعددها واختلاف الرسم عليها، وقد سبب ذلك صعوبات كبيرة في التطبيق وسوء فهم من العديد من الموظفين لحدودها وأنواعها حتى أصبح رسم الطابع من المشكلات التي يعاني منها معظم المكلفين وتدخلهم في متاهات مع موظفي الدوائر المالية المسؤولين عن رسم الطابع خلال جولات هؤلاء الموظفين الميدانية على منشآت المكلفين.

علمًا أن إيرادات هذا الرسم وكما نلاحظ من خلال الجدول رقم (1) ورقم (2) قد شهدت ارتفاعًا مستمرًا ابتداء" من عام 1990 لغاية 2010؛ إذ ارتفعت من (0.9) مليار ليرة سورية عام 1990 بما يعادل (20) مليون دولار تقريبًا حتى بلغت في عام 2010(13.5) مليار ليرة سورية، بما يعادل (6،291) مليون دولار، ثم انخفضت ابتداء" من عام 2011 حتى بلغت عام 2014 (7.5) مليار ليرة سورية بما يعادل (44.6) مليون دولار. ثم شهدت تحسنًا بالأسعار الجارية ابتداءً من عام2015 حتى بلغت (28) مليار ليرة سورية عام 2018 بما يعادل(64) مليون دولار؛ إذ يمكن القول: إنّ الضرائب والرسوم غير المباشرة قد سجلت زيادة نسبية مقارنة بباقي الضرائب؛ إذ حاولت الدولة بواسطتها تعويض النقص الحاصل في ضريبة دخل المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية.

وشكلت إيرادات هذا الرسم وسطيًا خلال الفترة (1990–2010) (4%) وارتفعت خلال الفترة (2011–2018) إلى (7%).علمًا أن الإيرادات المحصلة من هذا الرسم ليست كما هو متوقع لها؛ إذ إنّ التجار والمستثمرين الذين اعتادوا أن يخفوا أرباحهم الحقيقية لن يصرحوا عن كامل عقودهم المبرمة من أجل إيفاء الخزينة العامة ما يترتب عليهم.

الجدول (1): تطور إيرادات الرسوم الجمركية ورسم الإنفاق الاستهلاكي ورسم الطابع ونسبتهم إلى الإيرادات الضريبية خلال الفترة 1990– 2018 القيمة بـ(مليار ليرة سورية)

العام	إيرادات الرسوم الجمركية(1)	رسم الإنفاق الاستهلاكي (2)	رسم الطابع(3)	(3+2+1)	الإيرادات الضريبية المقدرة	إيرادات الرسوم الجمركية /الإيرادات الضريبية	رسم الإنفاق الاستهلاكي/ الإيرادات الضريبية	رسم الطابع/الإيرادات الضريبية	(3+2+1) /الإيرادات الضريبية
1990	2.0	0.4	0.9	3.3	22.1	9%	2%	4%	15%
1992	2.5	0.5	1.1	4.1	29.4	9%	2%	4%	14%
1993	3.5	0.6	1.5	5.6	29.5	12%	2%	5%	19%
1994	5.2	0.7	2.0	7.9	40.5	13%	2%	5%	20%
1995	6.7	1.0	3.7	11.4	48.9	14%	2%	8%	23%
1996	10.0	1.0	3.0	14.0	57.2	17%	2%	5%	24%
1997	10.1	1.2	3.0	14.3	69.3	15%	2%	4%	21%
1998	11.5	1.0	3.2	15.7	75.5	15%	1%	4%	21%
1999	11.1	1.2	4.0	16.3	82.7	13%	1%	5%	20%
2000	10.2	1.2	4.0	15.4	85.9	12%	1%	5%	18%
2001	12.5	1.5	4.2	18.2	115.9	11%	1%	4%	16%
2002	10.8	2.9	4.5	18.2	135.8	8%	2%	3%	13%
2003	15.4	2.0	4.8	22.2	151.6	10%	1%	3%	15%
2004	18.8	3.0	5.5	27.3	161	12%	2%	3%	17%
2005	20.6	13.0	6.5	40.1	176.9	12%	7%	4%	23%
2006	15.0	15.0	8.5	38.5	191.3	8%	8%	4%	20%
2007	16.0	23.3	8.7	48.0	202.6	8%	12%	4%	24%

30%	4%	15%	10%	219.3	65.6	9.6	33.0	23.0	2008
27%	4%	13%	10%	240.6	66.0	9.0	32.0	25.0	2009
29%	5%	14%	10%	278.4	81.5	13.5	40.0	28.0	2010
29%	4%	13%	12%	325	93.0	12.0	43.5	37.5	2011
32%	5%	14%	12%	242.9	77.0	12.0	35.0	30.0	2012
34%	5%	17%	12%	165.2	55.5	7.5	28.0	20.0	2013
36%	6%	13%	17%	117.3	42.5	7.5	15.0	20.0	2014
47%	12%	17%	17%	172	80.0	20.0	30.0	30.0	2015
39%	10%	16%	14%	253.5	100.0	25.0	40.0	35.0	2016
40%	7%	12%	21%	322.5	130.0	23.0	40.0	67.0	2017
38%	7%	11%	20%	409.5	155.0	28.0	47.0	80.0	2018
22%	4%	7%	11%	120.7	26.7	5.1	8.7	12.9	وسطي الفترة 1990-2010
36%	7%	14%	16%	251	91.6	16.9	34.8	39.9	وسطي الفترة 2011-2018

المصدر: الأعوام قبل 2011 المجموعة الإحصائية للأعوام المذكورة، 2011 وما بعد الموازنة التقديرية- وزارة المالية، العمود6-7 -8- من حساب الباحثة

الجدول (2): تطور إيرادات الرسوم الجمركية ورسم الإنفاق الاستهلاكي ورسم الطابع وفق وسطي سعر صرف الدولار خلال الفترة 1990– 2018 القيمة – مليون دولار

لعام	وسطي سعر صرف الدولار وفق نشرة البنك المركزي	الإيرادات الضريبية المقدرة	إيرادات الرسوم الجمركية	رسم الإنفاق الاستهلاكي	رسم الطابع
1990	45.2	489.4	44.2	8.3	19.9
1992	46.9	627	53.3	10.1	23.5
1993	48.3	610.5	72.2	11.4	30
1994	49.8	812.3	104.2	14.6	40.2
1995	50.4	970.8	133.4	19.3	72.4
1996	50.9	1127.1	196.5	19.6	58.9
1997	51.7	1340.3	195.4	23.2	58
1998	52.3	1443.9	219.9	19.1	61.2
1999	51.8	1596.3	214.3	22.2	77.2
2000	49.5	1735.6	205.5	23.9	80.8
2001	50.3	2304.8	248.5	29.8	83.5
2002	51.7	2627.5	208.9	56.1	87
2003	52.7	2875.9	291.7	38	91.1
2004	52.2	3084.8	360.5	57.5	105.4
2005	54.3	3258.4	379.4	239.4	119.7
2006	52.2	3665.1	287.4	287.4	162.8
2007	49.9	4060.7	320.6	466.3	174.3
2008	46.5	4715.4	494.6	709.7	206.5
2009	46.6	5163.9	536.5	686.7	193.1
2010	46.3	6013.6	604.8	863.9	291.6
2011	48.6	6687.3	771.6	895.1	246.9
2012	64.9	3742.4	462.2	539.3	184.9
2013	139.4	1185.2	143.5	200.9	53.8
2014	168.2	697.1	118.9	89.2	44.6
2015	275.1	625.2	109.1	109.1	72.7
2016	468.1	541.4	74.8	85.5	53.4
2017	507.7	635.2	132	78.8	45.3
2018	436.5	938.1	183.3	107.7	64.1
وسطي الفترة 1990 –2010	50	2426.2	258.6	180.3	101.9
وسطي الفترة 2011–2018	263.6	1881.5	249.4	263.2	95.7

المصدر: العمود الثاني نشرة أسعار البنك المركزي باقي الاعمدة تم حسابها بناء على الجدول رقم (1)

ثالثًا: حجم الضرائب غير المباشرة في مجمل الإيرادات الضريبة في سورية

تبوب الضرائب والرسوم ضمن الباب السادس من الموازنة العامة و(تتكون من الضرائب المباشرة، وأهمها الضرائب على دخل المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية، وضريبة الرواتب والأجور، ومن رسوم السيارات، ورسوم الفراغ والانتقال والتسجيل العقاري. أما الضرائب غير المباشرة فتشمل مقطوعية الكهرباء وحصر التبغ، والرسوم الجمركية، ورسم الطابع، ورسم الإنفاق الاستهلاكي)[10].

ومن أهم مبادئ العدالة الضريبية، كما هو متداول، أن تغلب الضرائب المباشرة على الضرائب غير المباشرة، نظرًا لكون الأولى سواءً كانت على الدخل أو الثروة تأخذ بظروف المكلف الشخصية والعائلية أكثر من الضرائب غير المباشرة.

والضريبة المباشرة، تصيب مباشرةً المال أو الدخل الذي تقتطع منه بلا موارية و لا التواء، أما الضريبة غير المباشرة فإنها تصل إلى المال أو الدخل بطريقة غير مباشرة، وذلك في أثناء استعماله أو تداوله.[11]

وبالتدقيق في بنية الإيرادات الضريبية من خلال الجدول (3) نجد أن الضرائب غير المباشرة شكلت (31%) من مجمل الإيرادات الضريبية كوسطي سنوي خلال الفترة (1990-2018) مقابل (69%) للضرائب المباشرة.

ونلاحظ من خلال هذا الجدول والشكل رقم (1) و(2)، أن نصيب الضرائب المباشرة من مجمل الإيرادات الضريبية قد انخفضت من (75%) خلال الفترة (1990-2010) إلى (54%) خلال فترة الحرب على سورية المدروسة والممتدة خلال الفترة (2011-2018)، مقابل ارتفاع نسبة الضرائب غير المباشرة من (25%) في الفترة الأولى إلى (46%) في فترة الحرب، وقد بلغت أعلى نسبة لهذه الضرائب في عام 2015 حيث سجلت (60%) من مجمل الإيرادات الضريبية.

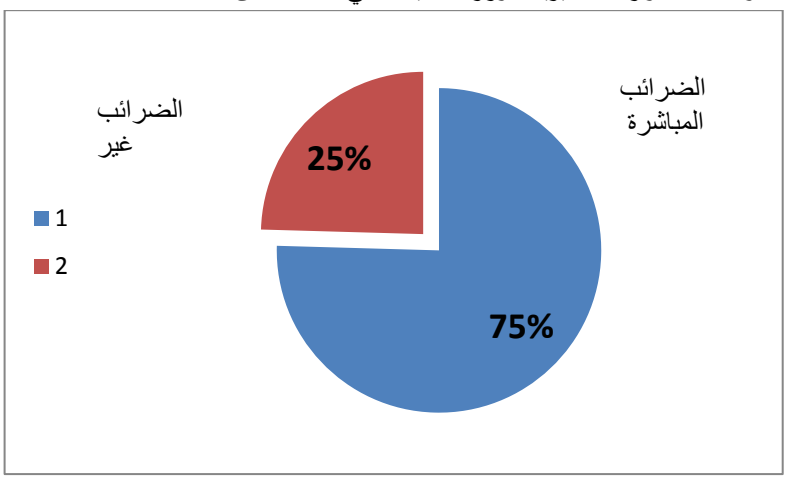
[10] حساني، عبد الرازق: السياسة المالية في ظل الأزمة، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 29، العدد الثالث، 2013، ص.264.

[11] الحريري، محمد خالد، والمهايني، محمد خالد، والخطيب، خالد شحادة : اقتصاديات المالية العامة والتشريع الجمركي، منشورات جامعة دمشق، دمشق، 2017،ص 185.

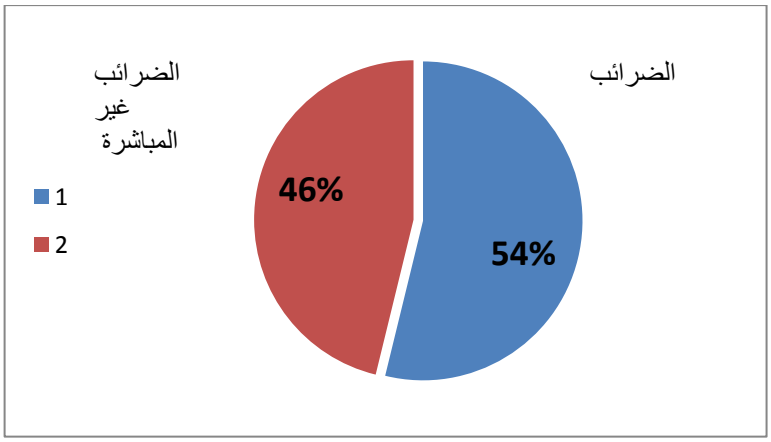
الجدول (3): تطور حصيلة الضرائب والرسوم المباشرة وغير المباشرة ونسبة مساهمة كل منها في مجمل الإيرادات الضريبية خلال الفترة 1990–2018 (مليون ليرة سورية)

العام	الإيرادات الضريبية المقدرة	ضرائب مباشرة	ضرائب غير المباشرة	الضرائب المباشرة /الإيرادات الضريبية	الضرائب غير المباشرة /الإيرادات الضريبية
1990	22123	16429	5694	74%	26%
1992	29408	21873	7535	74%	26%
1993	29488	20243	9245	69%	31%
1994	40455	27987	12468	69%	31%
1995	48930	31611	17292	65%	35%
1996	57371	36110	21261	63%	37%
1997	69296	48143	21153	69%	31%
1998	75516	52646	22870	70%	30%
1999	82686	59282	23404	72%	28%
2000	85913	64914	20999	76%	24%
2001	115932	91362	24570	79%	21%
2002	135844	112707	23137	83%	17%
2003	151558	123301	28257	81%	19%
2004	161028	127007	34020	79%	21%
2005	176931	142090	34840	80%	20%
2006	191317	159470	31847	83%	17%
2007	202627	168270	34357	83%	17%
2008	219268	176471	42797	80%	20%
2009	240640	193611	47029	80%	20%
2010	278428	223621	54807	80%	20%
2011	325005	257730	67275	79%	21%
2012	242885	151230	91655	62%	38%
2013	165221	99486	65735	60%	40%
2014	117252	65747	51505	56%	44%
2015	172000	69130	102870	40%	60%
2016	253450	121620	131830	48%	52%
2017	322500	134457	188032	42%	58%
2018	409500	179500	230000	44%	56%
وسطي الفترة 1990–2010	120738	94857	25879	75%	25%
وسطي الفترة 2011–2018	250977	134863	116113	54%	46%
وسطي الفترة 1990–2018	157949	106287.4	51660.14	69%	31%

الأعمدة 2-3-4 المصدر: الأعوام قبل 2011 المجموعة الإحصائية للأعوام المذكورة، 2011 وما بعد الموازنة التقديرية- وزارة المالية، باقي الأعمدة من حساب الباحث.



الشكل (1): هيكل الإيرادات الضريبية حسب توزع الضرائب المباشرة وغير المباشرة خلال الفترة 1990 -2010



الشكل (2) هيكل الإيرادات الضريبية حسب توزع الضرائب المباشرة وغير المباشرة خلال الفترة 2011- 2018

إذ عملت الإدارة الضريبية على تعويض النقص في الإيرادات الضريبية بالتركيز على الضرائب غير المباشرة. واستصدرت الدولة العديد من القوانين والمراسيم المتعلقة بزيادة نسب بعض الرسوم غير المباشرة مثل رسم الإنفاق الاستهلاكي[12]، الذي صنف ضمن الضرائب غير المباشرة ابتداءً من عام 2012، والرسوم الجمركية[13]. وشهدت هذه الأنواع من الضرائب زيادة نسبية بالمقارنة مع الضرائب المباشرة التي شهدت تراجعًا كبيرًا مثل ضريبة دخل المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية، لانخفاض الطاقة الضريبية القومية والفردية؛ إذ سجلت مؤشرات الاقتصاد السوري انخفاضًا حادًا خلال الحرب على سورية[14]؛ بسبب استنزاف موارد الدولة، وتراجع إنتاج سورية من النفط[15]، والتدمير الواسع للبنى التحتية والمنشآت الإنتاجية والخدمية والمقدرات والإمكانات الاقتصادية لتصل إلى خسائر كبيرة للأجيال الحالية والمستقبلية.

وهذا ما يفسر ازدياد حدة الفرز الاجتماعي والتباين المتزايد في توزيع الدخول، فمع خفض المعدلات الضريبية وعدم ضبط التهرب الضريبي في سياسة ممنهجة لتخفيف

[12] حيث صدر في عام 2014المرسوم التشريعي رقم149 المتضمن إخضاع السيارات السياحية الكهربائية إلى رسم إنفاق استهلاكي بمعدل 30%. والمرسوم التشريعي رقم 11 لعام 2015 المتضمن فرض رسم الإنفاق الاستهلاكي.

[13] المرسوم التشريعي رقم 277 لعام 2011 المتضمن تعديل الرسوم الجمركية على عدد من المواد والسلع. والمرسوم رقم 401 لعام 2011 الخاص بتعديل الرسوم الجمركية على بعض أنواع السيارات إلى 100% وإلى 150%. والمرسوم التشريعي رقم 2 لعام 2017 الخاص بالرسوم الجمركية والغرامات المتعلقة بالسيارات المصفحة.

[14] انخفض الناتج المحلي الإجمالي الحقيقي (بالأسعار الثابتة لعام 2010) من 60 مليار دولار عام 2010 إلى 56 مليار عام 2011، ثم إلى 40 مليار دولار عام 2012، وإلى نحو 33 مليار دولار عام 2013، بينما كانت القيم المتوقعة خلال نفس الفترة حسب تقديرات الخطة الخمسية الحادية عشرة للتنمية، وفي تقديرات صندوق النقد الدولي فيما لو لم يحدث النزاع أن يبلغ 70.1 مليار دولار، للمزيد راجع : النزاع في الجهورية العربية السورية، تداعيات على الاقتصاد الكلي وعقبات في طريق الأهداف الإنمائية للألفية، اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا (الإسكوا)، الأمم المتحدة، حزيران / يونيو 2014 ، ص xii.و ص 7
وقد أشار تقرير مسح التطورات النقدية والمالية في المنطقة العربية الصادر عن اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا (الإسكوا) – الأمم المتحدة لعام 2016-2017: إلى تراجع النمو الاقتصادي في عام 2016 بنسبة -6.5 أي أن الناتج لعام 2016 هو 25 مليار دولار تقريباً، بخسارة 1، 78 مليار دولار عن ناتج العام الماضي الذي قدرته الإسكوا بحوالي: 27.2 مليار دولار.

[15] تراجع إنتاج النفط في سورية من 386 ألف برميل في اليوم إلى 333.3 ألف برميل في عام 2011 ثم إلى 182.1 ألف برميل في عام 2012 ثم إلى 23 ألف برميل في عام 2013 للمزيد راجع:
النزاع في الجهورية العربية السورية، تداعيات على الاقتصاد الكلي وعقبات في طريق الأهداف الإنمائية للألفية، اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا (الإسكوا)، الأمم المتحدة، حزيران / يونيو 2014، ص 6.

العبء الضريبي عن أصحاب الدخول المرتفعة، ومع التركيز الممنهج على الضرائب غير المباشرة لزيادة الإيرادات الضريبية في فترة الحرب لسهولة فرضها وتحصيلها وغزارة حصيلتها، ازدادت مستويات الفقر إلى مستويات غير مسبوقة؛ لأنّ الضرائب غير المباشرة تقع على عاتق المستهلك النهائي، وهي ضريبة لا تميز بين الفقير والغني، في حين أن الضرائب على الدخل، التي على الرغم من أنّ الضرائب على شركات القطاع العام ومؤسساته تشكل القسم الأعظم منها، في انخفاض مستمر تقريبًا منذ العام 2002.

ويضاف إلى ما سبق أيضًا، ذلك التضخم الوهمي للضرائب المباشرة الناتج عن تصنيف بعض الضرائب غير المباشرة ضمن الضرائب المباشرة، في محاولة لإظهار السياسة الضريبية وكأنها أقرب إلى العدالة الضريبية.

ومن هذه الضرائب تلك الناتجة عن تطبيق القانون 60 لعام 2004، وتقتطع من المنبع من قبل الوحدات الحكومية أو شركات القطاع العام أو القطاع المشترك، وهي ضريبة تقتطع من قيمة السلع والخدمات الموردة وهي لا تتعلق بالربح، ولا تراعي ظروف المورد الشخصية، ما يجعلها أقرب إلى الضرائب غير المباشرة، ونعتقد أن قيمتها ذات أهمية نسبية كبيرة، ولم نتمكن من تحديد قيمتها بدقة بسبب عدم وجود البيانات التي تحدد هذه الضريبة بمعزل عن غيرها من الضرائب. ويقال الكلام نفسه عن الضريبة النسبية على المنشآت السياحية التي تفرض هي الأخرى على رقم الأعمال بموجب المرسوم التشريعي رقم 51 لعام 2006، ولا شك أن إعادة النظر بالتصنيف سيجعل هذه النسبة في السنوات الأخيرة أكثر تراجعًا[16].

[16] القاضي، حسين: السياسة الضريبية في سورية، جمعية العلوم الاقتصادية، ندوة الثلاثاء الاقتصادية الرابعة والعشرون،2011/3/1، ص 26-27.

الدراسة الميدانية:

- حُدد مجتمع الدراسة بالمحاسبين القانونين، وذلك لأهمية آرائهم، ولتمتعهم بالحياد الذي يعطي آراءهم أهمية كبرى، ولا سيما أن فئة المحاسبين القانونين تمثل صلة الوصل بين الإدارة الضريبية والمكلف، ومن ثمّ كانت العينة التي استهدفت بالاستبيان كما هو موضح في الجدول الآتي:

الجدول (4): عدد الاستبانات الموزعة والمستردة ونسبة الاسترداد

طبيعة العمل	عدد الاستبانات الموزعة	عدد الاستبانات المستردة	النسبة المئوية
محاسب قانوني	150	113	%75

نلاحظ من الجدول السابق أن عدد الاستبانات الموزعة بلغ 150 استبيانًا موزعة، وقد كانت عدد الاستبيانات المستردة والقابلة للتحليل 113أي بنسبة 75% ، وهي نسبة مقبولة لتحليل البيانات في العلوم الاجتماعية.

- معايير التوزيع الإحصائي لعوامل دور الضرائب غير المباشرة في الإيرادات الضريبية.

صمّمت استبانة احتوت على أسئلة تمثل فرضيات تتعلق بفعالية الضرائب غير المباشرة ودورها في الإيرادات الضريبية، وعدالتها. ووزّعت الاستبانة على عينة تمثل مجتمع الدراسة من المحاسبين القانونيين، وتقارب 5% من مجتمع الدراسة.

بلغ التقدير العام لكل (سؤال) ما بين +2 كحد أعلى؛ إذ يجمع المستبينين على أن الفرضية المطروحة صحيحة ومقبولة، و –2 كحد أدنى؛ إذ يجمع المستبينين على أن الفرضية المطروحة غير صحيحة وغير مقبولة، وقد قُسّمت الفرضيات، بحسب تأييدها من قبل المستبينين أو رفضها، إلى أربع فئات وفق الجدول (5) المبين أدناه:

الجدول (5): تكرار إجابات الاستبانات بالنسب المئوية، والوزن، والتقييم

الخيارات		أعارض بشدة	أعارض	لا رأي لي	أوافق	أوافق بشدة	المجموع
الضرائب الناتجة عن تطبيق القانون 60 لعام 2004 تعتبر ضرائب غير المباشرة	نسب مئوية	3	8	2	33	54	100
	الوزن	-2	-1	0	1	2	
	التقييم	-6	-8	0	33	108	1.27
يمكن تعويض النقص في الإيرادات الضريبية من خلال فرض ضريبة القيمة المضافة	نسب مئوية	4	8	1	39	48	100
	الوزن	-2	-1	0	1	2	
	التقييم	-8	-8	0	39	96	1.19
رسم الإنفاق الاستهلاكي يعتبر ضرائب غير مباشرة	نسب مئوية	1	2	4	27	66	100
	الوزن	-2	-1	0	1	2	
	التقييم	-2	-2	0	27	132	1.55
لم يستهدف المشرع الضريبي من الضرائب غير المباشرة تحقيق أهداف اقتصادية أو اجتماعية	نسب مئوية	14	10	2	29	45	100
	الوزن	-2	-1	0	1	2	
	التقييم	-28	-10	0	29	90	0.81
تفقد الخزينة العامة جزءًا مهمًا من إيرادات الرسوم الجمركية نتيجة التهرب والتهريب الجمركي	نسب مئوية	3	2	2	52	41	100
	الوزن	-2	-1	0	1	2	
	التقييم	-6	-2	0	52	82	1.26
رسم الإنفاق الاستهلاكي لا ينسجم مع مبدأ العدالة الضريبية؛ لأنه من الضرائب الموجهة إلى السلع الاستهلاكية فتصيب الفقراء والأغنياء بمعدل واحد	نسب مئوية	7	8	3	73	9	100
	الوزن	-2	-1	0	1	2	
	التقييم	-14	-8	0	73	18	0.69

تتميز تعليمات رسم الطابع بالتعقيد والغموض وكثرة الحالات والمستندات وتعددها واختلاف الرسم عليها.	نسب مئوية	6	7	6	44	37	100
	الوزن	-2	-1	0	1	2	
	التقييم	-12	-7	0	44	74	0.99
يحقق النظام الضريبي السوري العدالة الضريبية من خلال غلبة الضرائب المباشرة على الضرائب غير المباشرة	نسب مئوية	33	42	3	7	15	100
	الوزن	-2	-1	0	1	2	
	التقييم	-33	-42	0	7	30	-0.38
ركزت الإدارة الضريبية على الضرائب غير المباشرة التي تصيب الأغنياء بمعدل مرتفع خلال فترة الحرب في سورية	نسب مئوية	12	25	6	35	22	100
	الوزن	-2	-1	0	1	2	
	التقييم	-24	-25	0	35	44	0.3

الفئة الأولى: العوامل المهمة جدًا

تراوح تقديرها بين(1.10-2) والسبب في طول هذه الشريحة أن الإجماع في مثل هذا الاستبيان غير ممكن، الأمر الذي يجعل التقدير الأقصى عمليًا أقل من 2، وفي الحالة موضوع البحث لم يتجاوز التقدير الأقصى أكثر من 1.55. وهذه العوامل أو الفرضيات من الأهمية بمكان، الأمر الذي يستلزم من وزارة المالية أخذها بعين الاعتبار لتفعيل دور الضرائب غير المباشرة في الإيرادات الضريبية. وهذه الفرضيات وعددها 4 هي:

- يعدّ رسم الإنفاق الاستهلاكي ضرائب غير مباشرة، حصل هذا العامل على تقييم: 1.5ومن ثمّ هذا يدل على صحة ما قامت به وزارة المالية من إعادة تصنيف هذا الرسم ضمن الضرائب غير المباشرة. ويعدّ هذا الرسم ذا حصيلة جيدة، ويمكن أن يؤدي دورًا اقتصاديًا بإعادة تفعيل دوره في كبح الإنفاق الاستهلاكي الكمالي، لذلك لا بد من أن يتم التوفيق بين الهدف المالي الذي يتمثل في غزارة الحصيلة ومبدأ العدالة في توزيع العبء الضريبي.

- تعدّ الضرائب الناتجة عن تطبيق القانون 60 لعام 2004 ضرائب غير مباشرة، حصل هذا العامل على تقييم: 1.27 ؛ إذ استثنت المادة الأولى من هذا القانون الأشخاص الطبيعيين و الاعتباريين السوريين ومن في حكمهم الذين يقومون بتنفيذ أعمال التعهدات والمقاولات والخدمات والتوريدات مع جهات القطاع العام والمشترك والتعاوني السورية أو الشركات الأجنبية أو لصالحها من تطبيق أحكام قانون ضريبة دخل الأرباح الحقيقية وضريبة دخل الرواتب والأجور المنصوص عنها في القانون رقم 24 لعام 2003. ومن ثمّ إذا قمنا بتطبيق معايير الثبات والتحصيل ونقل العبء المذكورة في مقدمة البحث للتفريق بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة سنجد أن هذا المطرح الضريبي لا يتسم بالثبات ويتم فيه نقل العبء الضريبي. وبالتالي يجب أن يتم نقل إيرادات هذه الضريبة من الضرائب المباشرة إلى الضرائب غير المباشرة.

- تفقد الخزينة العامة جزءًا مهمًا من إيرادات الرسوم الجمركية نتيجة التهرب والتهريب الجمركي حصل على تقييم 1.26، ومن ثمّ على وزارة المالية أخذ هذه المشكلة بعين الاعتبار ومكافحة الفساد المستشري في الدوائر الجمركية لضخامة الحصيلة المفقودة نتيجة هذا التهريب.

- يمكن تعويض النقص في الإيرادات الضريبية بفرض ضريبة القيمة المضافة، حصل على تقييم 1.19. لكن يجب التفريق من حيث معدلات الضريبة بين السلع الأساسية والضرورية وبين السلع شبه الكمالية والكمالية تحقيقًا لمبدأ العدالة الضريبية.؛ إذ تتميز هذه الضريبة بوفرة الحصيلة، ومن الممكن بعد فرضها إلغاء العديد من الضرائب غير المباشرة التي شرعت منذ فترات طويلة وتعتبر حصيلتها منخفضة وغير ذات جدوى من حيث الحصيلة.

الفئة الثانية: العوامل المهمة:

تراوح تقديرها بين (0.55<1.10) وهذه العوامل أو الفرضيات مهمة ولها تأثير على تقويم فعالية الضرائب غير المباشرة. ودورها في الإيرادات الضريبية وهذه العوامل عددها3، وهي:

- تتميز تعليمات رسم الطابع بالتعقيد والغموض وكثرة الحالات والمستندات وتعددها واختلاف الرسم عليها. حصل على تقييم 0.99. وهو تقييم جيد، ومن ثمّ يجب أخذه بعين الاعتبار لا سيما أن إيرادات هذا الرسم شهدت زيادات مستمرة ويمكن أن يكون رافدًا جيدًا للخزينة في حال تم تلافي هذا الأمر، علمًا أن هذا الرسم لا يتنافى مع مبدأ العدالة الضريبة لأنّ عبئه يقع بشكل أساسي على أصحاب رؤوس الأموال.
- لم يستهدف المشرع الضريبي من الضرائب غير المباشرة تحقيق أهداف اقتصادية أو اجتماعية، حصل على تقييم 0.81. وهو تقييم يدل على تأييد جيد، وهذا مؤشر على ضرورة عدم إهمال دراسة الأثر الاقتصادي والاجتماعي لأي ضريبة تفرض، لا سيما غير المباشرة منها لأن عبئها يكون أكبر على الفقراء.
- رسم الإنفاق الاستهلاكي لا ينسجم مع مبدأ العدالة الضريبية؛ لأنّه من الضرائب الموجهة إلى السلع الاستهلاكية فتصيب الفقراء والأغنياء بمعدل واحد، حصل هذا العامل على تقييم 0.69. وهو عامل مهم، ويجب إعادة النظر بمعدلات هذا الرسم ونوع السلع التي يفرض عليها؛ إذ أطلق على هذا الرسم في بداية تشريعه اسم رسم الإنفاق الاستهلاكي الكمالي؛ لأنّه استهدف ضبط الاستهلاك الكمالي وإعادة توزيع الدخل بفرض ضرائب على الطبقة الغنية، إلا أن المشرع فرضه لا حقًا بواسطة التعديلات الكثيرة التي طالته على سلة واسعة من السلع الأساسية والضرورية ما أفقده دوره الاقتصادية والاجتماعي.

الفئة الثالثة: العوامل قليلة الأهمية:

- تتراوح بين (0>0.55) والسبب في اعتبار تقدير صفر عامل مؤثر وإن كان ضعيفًا هو أن ذلك يعني وفق حسابات الجدول الإحصائي أن المؤيدين يعادلون المعارضين تمامًا:

- ركزت الإدارة الضريبية على الضرائب غير المباشرة التي تصيب الأغنياء بمعدل مرتفع خلال فترة الحرب، حصلت على تقييم 0.3. وهي نسبة قبول منخفضة؛ إذ نلاحظ مثلًا أنه صدرت تعديلات خجولة وقليلة برفع نسب الرسوم الجمركية على بعض سلع الاستهلاكي الكمالي في محاولة لإيقاف استنزاف القطع الأجنبي والتركيز على استيراد السلع الأساسية والضرورية إلا أن هذه التعديلات جاءت متأخرة، ولم تطل معظم السلع الكمالية.

الفئة الرابعة: العوامل المهملة

وهي تلك التي حصلت على تقدير سالب أقل من صفر، وهي:

- يحقق النظام الضريبي السوري العدالة الضريبية بواسطة غلبة الضرائب المباشرة على الضرائب غير المباشرة حصلت على تقييم 0.38- وهذا التقييم يدل على رفض الفرضية، وهو ما دل عليه البحث من تراجع نسبة الضرائب المباشرة مقارنة بالضرائب غير المباشرة خلال فترة الحرب في سورية، علمًا أن حصة الضرائب غير المباشرة سترتفع بشكل كبير جدًا في حال قمنا باستثناء إيرادات ضرائب القطاع العام ذات الحصيلة المرتفعة سواء في فترة قبل الحرب أو بعد الحرب.

النتائج:

- أظهرت الدراسة صحة الفرضية الأولى التي تنص على ازدياد حصة الضرائب غير المباشرة في هيكل الإيرادات الضريبية بعد الحرب التي شنت على سورية؛ ارتفعت من (25%) في الفترة الممتدة من (1990 لغاية 2010) إلى (46%) في فترة الحرب الممتدة من (2011-2018)، وقد بلغت أعلى نسبة لهذه الضرائب في عام 2015 ؛

إذ سجلت (60%) من مجمل الإيرادات الضريبية، وهذا ما أدى إلى تفاوت واضح في توزيع الدخل، وعدم قدرة النظام الضريبي على تصحيح هذا الخلل؛ إذ كان نظامًا محابيًا للأغنياء على حساب الفقراء من خلال تركيز الدولة على الضرائب غير المباشرة مع تراجع الضرائب المباشرة لا سيما بعد الحرب التي عصفت بسورية في أوائل عام 2011.

- تعدّ الرسوم الجمركية ورسم الإنفاق الاستهلاكي ورسم الطابع أهم الضرائب غير المباشرة في سورية من حيث الحصيلة؛ إذ بلغ وسطي حجم هذه الإيرادات من مجموع الضرائب غير المباشرة خلال الفترة 2012–2018 (77%) حيث تم تصحيح تصنيف رسم الإنفاق الاستهلاكي ابتداء" من عام 2012من الضرائب المباشرة إلى الضرائب غير المباشرة.

- حاولت الإدارة الضريبية تعويض النقص في الإيرادات الضريبية بالتركيز على الضرائب غير المباشرة مثل الرسوم الجمركية ورسم الإنفاق الاستهلاكي ورسم الطابع؛ إذ شهدت زيادة نسبية بالمقارنة مع الضرائب المباشرة.

التوصيات:

1–يمكن تفادي الخلل في تجربة الاقتطاع من المنبع والاحتفاظ بها لأنها تساعد في التحصيل الفوري للضريبة وتفادي التهرب منها بأتمتة البيانات الجمركية المستوردة من قبل المكلف وتطبيق التصاعد الضريبي عليها ضمن إدارة الجمارك العامة بعد سن التشريعات المناسبة. ويجب أن تفصل هذه الضريبة عن ضرائب الدخل وتصنيفها ضمن الضرائب غير المباشرة.

2–مع ارتفاع نسبة الفقر في سورية فإنه من الضروري خفض رسم الإنفاق الاستهلاكي أو إزالته على السلع والخدمات الضرورية وإعفائها في المستقبل في حال تطبيق ضريبة القيمة المضافة، وهذه المواد والخدمات هي المواد الغذائية الأساسية والدوائية والخدمات الصحية والإنتاج الزراعي والماء والكهرباء والغاز المعد للاستخدام المنزلي والعقارات المعدة للسكن، والتعليم بكل مراحله وخدمات الهيئات والجمعيات

الخيرية. مع التأكيد على ضرورة تطوير قانون رسم الإنفاق الاستهلاكي ليأخذ شكل الضريبة العامة على المبيعات تمهيدًا لتطبيق ضريبة القيمة المضافة التي تعد ضريبة أكثر تعقيدًا، بحيث تطبق هذه الضريبة على مجمل سلة احتياجات المستهلك بدلًا من اقتصاره على عدد معين من السلع والخدمات مع التفريق من حيث معدلات الضريبة بين السلع الأساسية والضرورية وبين السلع شبه الكمالية والكمالية تحقيقًا لمبدأ العدالة الضريبية. علمًا أن ضريبة القيمة المضافة يمكن من بواسطتها تعويض النقص في إيرادات الضرائب الجمركية سواء ما كان منه بسبب الحرب، أو ما سيكون لاحقًا بعد انتهاء الحرب وعودة دخول سورية في مفاوضات التحرير التجاري.

المراجع:

1–الحريري، محمد خالد، والمهايني، محمد خالد، والخطيب، خالد شحادة: اقتصاديات المالية العامة والتشريع الجمركي، منشورات جامعة دمشق، دمشق، 2017.

2–الحوري، غزل: أثر السياسة الجمركية على الاقتصاد السوري في ظل تحرير التجارة الخارجية، أطروحة دكتوراة، غير منشورة، جامعة دمشق، 2015.

3–الضابط، مدين: دور ضرائب الدخل في تمويل الموازنة العامة للدولة في سورية، رسالة ماجستير بإشراف الدكتور خالد الخطيب، جامعة دمشق، 2001.

4– القاضي، حسين: السياسة الضريبية في سورية، جمعية العلوم الاقتصادية، ندوة الثلاثاء الاقتصادية الرابعة والعشرون،2011/3/1.

5–اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا (الإسكوا)– الأمم المتحدة، النزاع في الجمهورية العربية السورية، تداعيات على الاقتصاد الكلي وعقبات في طريق الأهداف الإنمائية للألفية، حزيران / يونيو 2014.

6–اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا (الإسكوا) – الأمم المتحدة، تقرير مسح التطورات النقدية والمالية في المنطقة العربية، لعام 2016–2017.

7–ثابت، ناديا خالد نعمان، الرسوم الجمركية في ظل تحرير التجارة الخارجية وإمكانية تطبيق ضريبة القيمة المضافة كبديل عنها في سورية، رسالة ماجستير بإشراف الدكتور محمد خالد الحريري، كلية الاقتصاد، جامعة تشرين، 2006.

8–حساني، عبد الرازق: السياسة المالية في ظل الحرب، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 29، العدد الثالث، 2013.

9–زنبوعة، محمود قاسم: الحرب السورية – السياسات التنموية والآثار الاقتصادية والاجتماعية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 30، العدد الثاني، 2014.

10- عطية، محمود رياض: " موجز المالية العامة وتشريع الضرائب"، القاهرة، دار المعارف، 1965.

11- التهـــرب الجمركـــي إيـــرادات حكوميـــة مهـــدورة علـــى الموقـــع: www.kassiounpaper.com/economy/item

12- سمير سعيفان، الفساد والترهل الإداري في سورية ، سيريا مور، على الموقع: http://syriamore.com/fullnews.php?news_id=8698

13- المجموعة الإحصائية للأعوام 1990 لغاية 2010.

14- الموازنة التقديرية- وزارة المالية للأعوام 2011 لغاية 2018

15- نشرة أسعار صرف البنك المركزي للأعوام 1990-2018