مجلة جامعة دمشق للعلوم القانونية

اسم المقال: دور الشفافية الضريبية في رفع كفاءة الإدارة الضريبية دراسة تطبيقية على الهيئة العامة للضرائب والرسوم في سورية
اسم الكاتب: فرح فرهود، د. محمد الحلاق
رابط ثابت: https://political-encyclopedia.org/index.php/library/1853
تاريخ الاسترداد: 2026/11/02 02:08 +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 الشفافية الضريبية في رفع كفاءة الإدارة الضريبية دراسة تطبيقية على الهيئة العامة للضرائب والرسوم في سورية

إعداد الطالبة: **فرح فرهود** *

إشراف الدكتور: **محمد الحلاق** **

الملخص

تُعد الإدارة الضريبية الجهاز المكلف بتنفيذ نصوص التشريع الضريبي، والتحقق من سلامة تطبيقها حفاظاً على حقوق الدولة من جهة، وحقوق المكلفين من جهة أخرى. ذلك يكون من خلال إدارة ضريبية ذات كفاءة عالية تستطيع أن تنفذ القوانين بعدالة من خلال توافر مجموعة من المقومات منها الالتزام بالشفافية الضريبية، كعامل مهم في الرفع من كفاءة الإدارة الضريبية، أي تلتزم بالإفصاح عن المعلومات الضرورية وتبسيط القوانين الضريبية سواء للموظفين لتحسين أدائهم الوظيفي والمحافظة على الحصيلة الضريبية، أو للمكلفين بالضريبة من أجل كسب ثقتهم ورفع الوعي الضريبي لديهم لزيادة الامتثال الضريبي.

الكلمات المفتاحية: الشفافية الضريبية– الكفاءة– الفاعلية.

* طالبة دكتوراه– قسم القانون العام– كلية الحقوق– جامعة دمشق.

** الاستاذ في قسم القانون العام– كلية الحقوق– جامعة دمشق.

The Role of Tax Transparency in Raising the Efficiency of the Tax Administration- An Applied Study on the General Authority for Taxes and Fees in Syria

Prepared by student:

Farah Farhoud*

Supervision of:

Dr. Muhammad Al-Halak**

Abstract

The Tax Administration is the body charged with implementing the provisions of tax legislation and verifying the validity of its application in order to preserve the rights of the state on the one hand, and the rights of those charged on the other. This is through a highly efficient tax administration that can implement laws fairly through a commitment to tax transparency, as an important factor in increasing the efficiency of tax administration, i.e. committing to disclose the necessary information and simplifying tax laws for employees to improve their job performance and maintain tax returns, or for tax collectors to gain their trust and raise their tax awareness to increase tax compliance.

Key words: Tax transparency- Efficiency- Potency.

*.phD Student- Department of Public Law - College of Law- Damascus university.

** Professor in the Department of Public Law-College of Law- Damascus university.

المقدمة:

تُعد الشفافية إحدى المصطلحات التي استخدمتها الجهات المعنية بمكافحة الفساد في العالم معبرة عن ضرورة اطلاع الجمهور على منهج السياسات العامة وكيفية إدارة الدولة من قبل القائمين عليها، من رؤساء دول وحكومات ووزراء وكافة المعنيين في مؤسسات الدولة بغية الحد من السياسات الغير معلنة (سياسات ما خلف الكواليس)، التي تتسم بالغموض وعدم مشاركة الجمهور فيها بشكل واضح. من هذا المنطلق تعرّف الشفافية على أنها آلية الكشف والإعلان من جانب الدولة عن أنشطتها كافة في التخطيط والتنفيذ.

تعتمد كفاءة الإدارة الضريبية على مجموعة من المقومات منها وجود تشريعات ضريبية جيدة، وكادر وظيفي نزيه، وإمكانات مادية، وإحدى هذه المقومات هي الشفافية الضريبية.

إشكالية البحث: يجب الاعتراف بأهمية الشفافية الضريبية كونها تحقق قانون ضريبي عادل، حصيلة ضريبية جيدة، تحسين الامتثال الضريبي، وبيئة اقتصادية صحية. بناء على ذلك، تتمثل الإشكالية العامة للبحث في **هل تعد الشفافية الضرورية شرطاً كافياً أم لازماً لكفاءة الإدارة الضريبية**، يتفرع عن الإشكالية العامة للبحث مجموعة من الأسئلة:

هل على الإدارة الضريبية واجب الإفصاح كالمكلفين؟. ألا تعد كفاءة الإدارة الضريبية أحد أسباب توافر الشفافية والعكس صحيح؟. هل أشارت النصوص القانونية التي تحكم عمل الهيئة العامة للضرائب والرسوم في سورية إلى موضوع الشفافية صراحة أو ضمناً؟

أهمية البحث: تنبع أهمية البحث من أهمية موضوع الشفافية والإفصاح في الجهاز الضريبي كأحد مقومات كفاءة الإدارة الضريبية، فمن الضروري أن يعلم المكلف بالضريبة كيف ومتى يتم فرض الضريبة عليه والغرض منها، ذلك من شأنه أن يؤدي

إلى زيادة الوعي الضريبي لديه، فغياب الشفافية الضريبية تؤدي إلى غموض في التشريع الضريبي، مما يتيح فرصاً للتهرب الضريبي وانتشار الفساد بسبب الغش الضريبي وتواطؤ الموظفين مع المكلفين بالضريبة. بالتالي يؤدي إلى إضعاف قدرة الحكومة على إدارة النظام الضريبي.

أهداف البحث: يهدف البحث إلى:

- الإحاطة بمفهوم الشفافية الضريبية وكفاءة الإدارة الضريبية.
- التعرف على أسباب عدم كفاءة الإدارة الضريبية والمشكلات المترتبة على ذلك.
- دراسة مقومات تطبيق الشفافية الضريبية.
- تحليل النصوص القانونية التي تحكم عمل الهيئة العامة للضرائب والرسوم في سورية.

منهج البحث:

للإجابة على إشكالية البحث، ستستخدم الباحثة المنهج التحليلي، من خلال البحث في كل جزئية من جزئيات الموضوع، وتحليل النصوص القانونية المتعلقة بموضوع الدراسة، توصلاً لاستخلاص أهم النتائج والتوصيات التي قد تكون مفيدة في هذا المجال.

المبحث الأول:

مفهوم الشفافية الضريبية وعلاقتها بمفهوم الكفاءة

تعتمد كفاءة الإدارة الضريبية على مجموعة من الأركان منها وجود تشريعات ضريبية جيدة، تطبيق عادل لهذه التشريعات، كادر وظيفي نزيه، إمكانات مادية وإلكترونية، ومن هذه المقومات والتي هي محور الدراسة الشفافية الضريبية.

سوف ندرس في هذا المبحث كل من مفهوم الشفافية الضريبية (المطلب الأول)، ومفهوم كفاءة الإدارة الضريبية (المطلب الثاني).

المطلب الأول:

مفهوم الشفافية الضريبية:

يعد موضوع الشفافية وتبادل المعلومات بين المكلف والإدارة الضريبية موضوعاً مهماً وأساسياً للحكومات في العالم لما يشكله من خطورة على مستويات عدة. حيث أنّ مصداقية وفعالية النظام الضريبي في تحقيق أهدافه المرجوة، ترتكز على مدى قوة العلاقة القائمة بين الإدارة الضريبية والمكلف ومتانتها، التي يجب أن تبنى على الثقة والشفافية في التعامل من قبل كلا الطرفين دون أي استثناء.

الفرع الأول: التعريف بالشفافية الضريبية:

أولاً: المقصود بالشفافية الضريبية: وفقاً لمنظمة الشفافية الدولية (Transparency International)[1] فإنّ الشفافية سمة من سمات الحكومات والمنظمات والأفراد المهتمين بالكشف عن المعلومات والخطط والإجراءات المتبعة[2]، أي هي درجة مشاركة المنظمة للمعلومات التي يحتاجها أصحاب المصلحة لاتخاذ قرارات مستنيرة[3].

وتمّ تعريف الشفافية الضريبية بأنها وضوح التشريعات وسهولة فهمها، واستقرارها وانسجامها مع بعضها، وموضوعيتها، ووضوح لغتها ومرونتها وفقاً للتغيرات الاقتصادية والاجتماعية والإدارية بما يتناسب مع روح العصر، إضافة إلى تبسيط الإجراءات، ونشر المعلومات والإفصاح عنها وسهولة الوصول إليها بحيث تكون متاحة للجميع[4].

---

[1] الشفافية الدولية (Transparency International) يرمز لها باختصار (TI) وهي منظمة دولية غير حكومية معنية بالفساد، تأسست في برلين بألمانيا عام 1993 كمؤسسة غير ربحية، وتشتهر عالمياً بتقريرها السنوي (مؤشر الفساد) الذي هو عبارة عن قائمة مقارنة للدول من حيث انتشار الفساد حول العالم.

[2] Transparency International, The Anti-Corruption Plain Language Guide, Berlin: Transparency International, 2009, p44.

[3] Shel Holtz, John c. Havens, Tactical Transparency: How Leaders Can Leverage Social Media to Maximize Value and Build their Brand, Published by Jossey-Bass A Wiley Imprint, p22.

[4] السبيعي، فارس، دور الشفافية والمساءلة في الحد من الفساد الإداري في القطاعات الحكومية، أطروحة دكتوراه، جامعة نايف العربية للعلوم الأمنية، قسم العلوم الإدارية، الرياض، 2010، ص16.

وقد تمّ تعريف الشفافية الضريبية أيضاً على أنها الأسلوب أو الطريقة التي يمكن من خلالها عرض القوانين والأنظمة والتعليمات الضريبية على المكلفين وذلك من شأنه أن يؤدي إلى زيادة قدرتهم على معرفة مقدار الضريبة المفروضة على دخولهم[5].

أشارت الأدبيات –منها الباحثان فهيمة دادو وشعبان فرج–، التي بحثت في مجال الشفافية إلى وجود مستويات عدة للشفافية لكنها ركزت على مستويين هما[6]:

- **الشفافية الداخلية:** وتعني التدفق الحر للمعلومات داخل المنظمة وتوفير المعلومات الضرورية لكل مستوى حسب متطلبات العمل وقيام الموظفين بمسؤولياتهم بنزاهة وإشراكهم في صناعة القرارات ورسم السياسات.
- **الشفافية الخارجية:** ترتبط بالمحيط الخارجي للمنظمة، حيث يفترض على المؤسسة أن تقوم بنشر المعلومات الصحيحة عن خدماتها، والحرص على مصداقية وحجم المعلومات التي يتوجب نشرها، وعدم التعامل بغموض مع جميع الأطراف ذات المصلحة.

ثانياً: خصائص الشفافية الضريبية بالنسبة لأطراف المنظومة الضريبية:

1- **التشريع الضريبي:** الشفافية في صياغة التشريعات الضريبية أي معرفة الآلية أو المعيار أو الحاجة التي دعت لصياغة تلك التشريعات، إضافة إلى توحيد جميع المصطلحات الواردة ضمن تلك التشريعات، حتى تتمكن الإدارة الضريبية من تطبيقها بسهولة ويسر، وكذلك حتى يتمكن المكلف من حساب التزاماته الضريبية بكل سلاسة[7].

---

[5] الكعبي، جابر محمد علي، ياسر عمار، شفافية الضريبة وآفاق تطبيقها في الهيئة العامة للضرائب، ورقة مقدمة ضمن مؤتمر استراتيجية وطنية شاملة لمواجهة الفساد وتعميم ثقافة النزاهة، بغداد، ص8.

[6] دادو فهيمة، فرج شعبان، دور الشفافية والمساءلة في الرفع من كفاءة الإدارة الضريبية –دراسة ميدانية–، بحث منشور في مجلة معارف، قسم العلوم الاقتصادية، العدد22، الجزائر، 2017، ص243.

[7] Fadjar o.p Siahaan, The Effect of Tax Transparancy and Trust on Taxpayers, Voluntary Compliance, Airlangga University Surabaya, GSTF Journal on Business Review (GBR) Vol.2 no.3.2013.p5.

2- **الإدارة الضريبية:** درجة مشاركة الإدارة الضريبية للمعلومات التي يحتاجها المكلفون، للاطلاع على حقوقهم وواجباتهم والإجراءات التي يتم اتباعها في حساب الضرائب المستحقة عليهم، وكذلك مشاركتهم في إعداد القوانين الضريبية لإبداء آرائهم بها، على نحو يسهم في تخفيض الفجوة الضريبية القائمة بين المكلف والإدارة الضريبية، وزيادة الثقة والمصداقية بينهما، وتقليل سوء الإدارة وفسادها، بالإضافة لتفعيل أدوات المساءلة، بما يعود بالنفع على الحصيلة الضريبية[8].

3- **المجتمع الضريبي:** درجة مصداقية المكلف بالإفصاح عن أرباحه الحقيقية الظاهرة بالبيان الضريبي بشفافية وصدق دون أي تلاعب أو تحريف بما يحقق مصلحة الإدارة الضريبية باستقطاع الضرائب المستحقة بشكل صحيح[9]. فعلى المكلف واجب التصريح الصادق عن كافة جوانب نشاطه، والمعلومات التي يدلي بها في بيانه الضريبي إلى الإدارة الضريبية، لكن هل على الإدارة الضريبية واجب الإفصاح للمكلف؟

1- الإفصاح أمام المكلف: تتطلب العلاقة بين المكلفين والإدارة الضريبية أن تكون علاقة واضحة يحكمها القانون، وهذا الوضوح يتطلب ألا يتربص موظف الضريبة بالمكلف، ليحصل منه على معلومة أو لينتزع منه اعترافاً دون أن يكون المكلف واعياً لما يطلب منه، لذلك عاب القضاء على موظف الضرائب الذي يحص على إقرار من المكلف عن نشاطه وأرباحه دون سابق إخطار، وأمام محله التجاري، وانتهى إلى أنّ الإقرار الذي اقتنصه موظف الضرائب اقتناصاً لا يمكن أن يعد ملزماً للمكلف. كما رفض القضاء أن تتنصل الإدارة الضريبية من كتبها الدورية ومنشوراتها بحجة أنّ العبرة في تقدير الأرباح هي بتقدير الأرباح الفعلية التي حصل عليها المكلف، بصرف النظر عن أهم القواعد الضريبية التي تقول بالمساواة بين المكلفين، لأنها إن فعلت ذلك تكون

[8] IBID, P.5.
[9] IBID.P.5.

قد كالت بمكيالين[10]. تُلزم قوانين منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية الإدارات الضريبية بأن تحيط المكلف بالتغيرات الحالية التي تطرأ على التشريعات الضريبية التي ترتب التزاماً جديداً أو تعدّل من التزام قائم، مع تقرير حق المكلف في أن يحصل على المعاونة المناسبة من الإدارة[11].

يمكن أن يُحاط المكلف بالمعلومات التي يحتاجها عن طريق العديد من الوسائل، منها: الكتيبات، الاتصالات التليفونية، نشر المعلومات عبر صفحة الإدارة الضريبية على الإنترنت، واللقاءات المباشرة[12].

قد تجد الإدارة الضريبية نفسها في حاجة إلى منع بعض المعلومات عن المكلفين للحد من إساءة المكلف للنصوص القانونية التي تمّن المكلف من تجنب الضريبة على خلاف ما يقصد المشرع، أو أن تضطر إلى اتخاذ فعل أو إجراء معين دون إخطار مسبق للمكلف خشية أن يدمر أو يتلف المكلف الأدلة التي تبرهن على أنه يخالف القانون الضريبي[13].

تولي الولايات المتحدة الأمريكية أهمية خاصة بالتعليمات العامة التي تصدرها الإدارة الضريبية، والتي تتضمن تفسيرها أو رأيها في تطبيق نص أو أكثر من نصوص القانون، حيث يشترط قانون الإجراءات الإدارية الأمريكي على الإدارة الضريبية أن تعلن إلى الكافة مشروع تعليماتها العامة قبل اعتمادها، وذلك لتتيح الفرصة أمام الجمهور لمناقشتها وسماع ملاحظته، وإلا اعتبرت باطلة[14].

---

[10] صديق، رمضان، هل على الإدارة الضريبية واجب الإفصاح كالمكلفين، مؤتمر جمعية الضرائب العربية بعنوان الإفصاح في التشريعات العربية، كلية الحقوق، جامعة حلوان، مصر، 2007، ص3 وما بعدها.

[11] المرجع السابق ذكره، نفس الصفحة.

[12] المرجع السابق ذكره، نفس الصفحة.

[13] صديق، رمضان، مرجع سابق، ص5.

[14] المرجع السابق ذكره، ص6.

2- الإفصاح أمام الغير: الحق في الحفاظ على سرية البيانات والحق في الخصوصية: يحمي هذا الحق المكلف من إساءة استعمال الإدارة الضريبية لسلطتها، بحيث لا يجوز استعمال البيانات الخاصة بالمكلف في غير الأغراض الضريبية، ومع ذلك تجيز الولايات المتحدة الأمريكية للإدارة الضريبية أن تقوم بالنشر في الجرائد اليومية قائمة بأسماء المكلفين المتخلفين عن دفع الضرائب المستحقة عليهم وإلا اضطرت الإدارة الضريبية إلى رفع الدعوى القضائية، أو أن تفصح عن المعلومات المتوفرة لديها إلى جهات أخرى تقرر القوانين وجوب إعلامها بما لدى الإدارة الضريبية من بيانات تساعد في كشف جريمة، أو ضبط بعض المعلومات التجارية الخارجية[15].

في نفس الوقت تقرر القوانين المصرفية المحلية -حماية للبيانات الخاصة بالمودعين- تقليص حق الإدارة الضريبية في استعمال هذه البيانات لأغراض الضريبة إلا في حدود معينة. ومن ناحية أخرى، تعاقب التشريعات الضريبية موظف الضرائب الذي يخالف الالتزام بالسرية في غير الغرض الضريبي المخصص لها[16].

بالتالي لا يجوز إفشاء أسرار المكلفين إلا في حالتين[17]:

أ- أن يكون إفشاء البيانات بناء على طلب المكلف، باعتبار أنه صاحب السر الذي قرر القانون حمايته، فإذا ارتضى إفشاءه تحلل حامي السر من التزامه.

ب- إعطاء بيانات عن المكلف إلى الجهات التي ينص قانون إنشائها صراحة على حق طلب البيانات أو الملفات أو الأوراق من الجهات التي تعتبر البيانات التي تتداولها سرية.

[15] المرجع السابق ذكره، ص20-22.

[16] المرجع السابق ذكره. ص21.

[17] المرجع السابق، ص23 وما بعدها.

ترى الباحثة بأنّ الشفافية الضريبية (الإفصاح) هي من جهة المكلف التصريح الصادق والحقيقي عن أرباحه وخساراته الظاهرة بالبيان الضريبي، أما الشفافية الضريبية من جهة الإدارة الضريبية فهي الإفصاح وتنوير المكلفين عن كل ما يهمهم من معلومات لمعرفة حقوقهم وواجباتهم، مما يساعدهم على فهم التشريعات الضريبية ومعرفة الإجراءات المتبعة في حساب الضرائب المستحقة عليهم.

بعد معرفة المقصود بالشفافية الضريبية لابدّ من البحث في مقومات تطبيقها.

الفرع الثاني:

مقومات تطبيق الشفافية الضريبية:

تقوم مقومات تطبيق الشفافية الضريبية على النقاط الرئيسة الآتية:

أولاً: مشاركة المواطنين في إعداد القوانين الضريبية: ذلك من خلال عرض مشاريع القوانين والمراسيم الضريبية على المواطنين لإبداء الرأي المعلل الذي يمكن أن تستفيد منه الإدارة الضريبية، فتعدل بالمشروع بما يحقق الغية منه[18].

ثانياً: حماية حقوق المكلف الضريبية، يتم ذلك من خلال مجموعة من الإجراءات أهمها[19]:

1- المحافظة على سرية معلومات المكلف التجارية التي تطلع عليها الإدارة الضريبية.

2- المعاملة الضريبية المتماثلة لذات الظروف المتعلقة بالمكلفين.

3- تحسين ظروف الاعتراض وإجراءاته، والتقاضي للمكلف بما يسمح بإنصافه خلال تعامله مع الإدارة الضريبية[20].

4- ضمان حق المكلف بالاطلاع على الآلية التي يتم من خلالها تكليفه بالضريبة[21].

---

[18] الكعبي، جابر محمد علي، عبد الحميد، ياسر عمار، شفافية الضريبة وآفاق تطبيقها في الهيئة العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره. ص8.

[19] المرجع السابق ذكره. ص8.

[20] المرجع السابق ذكره، ص8.

[21] المرجع السابق ذكره. ص8.

ثالثاً: من الضروري تفعيل دور الإعلام النزيه في الموضوعات ذات الصلة بالضرائب، وضمان حماية الإعلامي عند تسليطه الضوء على فساد الإدارة الضريبية[22].

رابعاً: تفعيل دور الرقابة الداخلية لدى الإدارة الضريبية: لتعزيز ضبط أداء موظفي الإدارة الضريبية، وهذا يسمح بكشف المخالفات التي يرتكبونها، وبالتالي محاسبتهم عند عدم الحيادية أو النزاهة[23].

خامساً: من الضروري تأمين قناة للتواصل المباشر بين السلطة الإدارية العليا في الإدارة الضريبية والمكلف من خلال الانترنت أو صندوق شكاوى مباشر فعال وسري[24].

تشكل مقومات تطبيق الشفافية الضريبية الأركان التي تقوم عليها فكرة الشفافية، ولكن ماذا عن الأهداف التي ترمي إلى تحقيقها.

الفرع الثالث: أهداف الشفافية الضريبية:

النظام الضريبي الشفاف هو النظام الذي يتيح للمكلف ما يأتي:

أولاً: حساب التزاماته الضريبية بسهولة: أي يمكن للمكلفين اتباع التعليمات الضريبية وجداول معدلات الضرائب بسهولة، وذلك لتحديد التزاماتهم الضريبية المستحقة[25].

ثانياً: تخفيض تكاليف الالتزام المباشرة وغير المباشرة لكل من المكلف والإدارة الضريبية: وذلك انطلاقاً من مساهمة الشفافية الضريبية في تخفيض حالات الاعتراض على التكليف وما يستلزمه هذا الأمر من وقت وجهد، ويؤدي إلى تكاليف إضافية وتأخر في عملية تحصيل الضريبة[26].

---

[22] الحناوي، أنس الدين عماد الدين، دور الحوكمة الضريبية في رفع كفاءة الإدارة الضريبية، رسالة ماجستير، جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، قسم المحاسبة، 2019، ص50.

[23] المرجع السابق ذكره، نفس الصفحة.

[24] المرجع السابق ذكره، نفس الصفحة.

[25] Government Accountability Office(GAC), Understanding the Tax Reform: Background, Criteria and Questions, GAO-05-1009SP, P.48, 2005.

[26] IBID, P.49.

ثالثاً: إدراك المكلفين وفهمهم للمنطق الكامن وراء القوانين والمعدلات الضريبية: أي أن يتمكن المكلفون من معرفة مسوغات المشرعين الكامنة وراء وضع تلك القوانين والمعدلات الضريبية، سواء اتفق المكلفين مع تلك المسوغات أم لا، ولكن من بالغ الأهمية أن يكونوا قادرين على فهمها. فتوضيح القوانين والتعاليم وغيرها من الإجراءات والتدابير التي تتخذها الإدارة الضريبية في إطار عملية فرض الضريبة، يزيد من معرفة المكلف لحقوقه وواجباته، وهذا الأمر يزيد من درجة الوعي الضريبي لدى المكلف[27].

رابعاً: إدراك المكلفين مدى التزام الآخرين: أي أن يعلم المكلفون مدى تطبيق القوانين الضريبية على الآخرين، بمعنى أن يدركوا مدى احتمال قيام أصدقائهم وجيرانهم والشركات المنافسة بدفع الضرائب المستحقة فعلياً[28].

نظراً للعلاقة الطردية الوثيقة بين كل من الشفافية الضريبية وكفاءة الإدارة الضريبية، وبعد البحث في مفهوم الشفافية الضريبية – لكي نحيط بكامل الفكرة– لابدّ من دراسة مفهوم كفاءة الإدارة الضريبية.

المطلب الثاني:

مفهوم كفاءة الإدارة الضريبية:

لما كان مصطلح الكفاءة مرادف لمصطلح الفاعلية من حيث أنهما يؤديان ذات المعنى، وهو أداء الأعمال على درجة عالية من الجودة وبأقل التكاليف، إلا أنّ البعض – كالباحث عازر دحدل– ميز بين هذين المصطلحين.

الفرع الأول:

التعريف بكفاءة الإدارة الضريبية والتمييز بينها وبين الفاعلية:

للإدارة الضريبية دور مهم وفعال في النظام الضريبي، لذلك يجب أن تتمتع بالكفاءة والفاعلية والقدرة على تطبيق القوانين الضريبية كافة على نحو صحيح، بحيث يؤدي التطبيق الجيد إلى حصول الدولة على حقها بعدالة ودون ظلم يقع على المكلفين، هذا

[27] IBID. P.50.
[28] IBID.P.50.

لن يتحقق إلا من خلال إدارة ضريبية ذات كفاءة وفعالية تقوم على تطبيق النظم الإدارية الحديثة من خلال الموارد البشرية التي تعمل بها. بناء على ما تقدم، يمكننا تمييز الكفاءة من الفاعلية [29]:

الفاعلية: هي أداء الأعمال الصحيحة وترتبط الفاعلية بالقيادة، وتتحقق عندما يكون هناك رؤيا واضحة وأهداف محددة واستراتيجيات ومبادئ وقيم وتنمية وتطوير وغير ذلك من سمات القيادة.

أما الكفاءة: هي أداء الأعمال بطريقة صحيحة وترتبط الكفاءة بالإدارة، وتتحقق عندما يكون هناك تخطيط وتنظيم ورقابة ومتابعة وغير ذلك من سمات الإدارة.

ترى الباحثة أنّ الكفاءة والفاعلية هي اسلوب عمل رشيد، يهدف إلى إنجاز الأعمال وتحقيق المطلوب من الخدمات بأقل قدر ممكن من الجهد والوقت والمال والبشر، وبنفس الوقت تكون الخدمة المقدمة على أكبر قدر ممكن من الجودة.

ربط المركز الأمريكي للتشريعي الضريبي الكفاءة بمستوى أداء الإدارة الضريبية ونشاطاتها من حيث التكاليف والإنتاجية، بينما ربط الفاعلية بمستوى امتثال المكلفين لأهداف الإدارة الضريبية [30]. تعد منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) أهم عاملين لكفاءة الإدارة الضريبية [31]:

1- زيادة الإيرادات الضريبية كنسبة من الناتج المحلي الإجمالي.

2- انخفاض تكلفة تحصيل الإيرادات الضريبية.

يوجد مجموعة من الأسباب لانعدام كفاءة الإدارة الضريبية خاصة في الدول النامية، فما هي هذه الأسباب؟.

---

[29] دحدل، عازر، كفاءة الإدارة الضريبية في ظل تطبيق الضريبة على القيمة المضافة، رسالة ماجستير في إدارة الأعمال، الجامعة الافتراضية السورية، 2011، ص78.2011.

[30] Atta-Vlills J. Improving resources and organizational structures of the tax Administration , Brazil , 2002, p.2.

[31] دحدل، عازر، مرجع سبق ذكره، نفس الصفحة.

الفرع الثاني: أسباب عدم كفاءة الإدارة الضريبية:

هناك أسباب عدة تؤثر في كفاءة الإدارة الضريبية من أهمها:

أولاً: ضعف مستوى تأهيل الموارد البشرية بالإدارة الضريبية: وذلك نتيجة تدني مستوى البرامج التدريبية وضعف تجهيزات مراكز التدريب الضريبي، نتيجة إهمال الإدارة الضريبية لعملية تنمية الموارد البشرية مما يؤدي إلى انخفاض مستوى الأداء المهني والفني للعاملين بالإدارة الضريبية[32].

ثانياً: ضعف أدلة الإثبات في التحاسب الضريبي: تعد أدلة الإثبات مهمة جداً للفاحص الضريبي عند قيامه بعملية الفحص الضريبي، إذ يتخلف الكثير من المكلفين عن تقديم بياناتهم الضريبية للإدارة الضريبية، وذلك لأنهم بالأصل لم يقوموا بالتصريح عن نشاطاتهم التجارية، فيؤدي ذلك إلى صعوبة إجراء الفحص الذي يقوم به الفاحص، لعدم وجود الأساس الأول الذي يعتمد عليه عند بدء فحصه لنشاط المكلف.

في كثير من الحالات يتم تقديم البيان الضريبي مؤيداً بحسابات صورية وليست حقيقية، مما يضطر الفاحص الضريبي إلى إهمالها واللجوء للتقدير الجزافي لعناصر الإيرادات والمصروفات لغياب أدلة إثبات يستند إليها في تقدير الضريبة المستحقة على المكلف[33].

ثالثاً: ضعف نظم العمل الضريبي: تعد نظم العمل الضريبي من المقومات التشغيلية للنظام الضريبي، والإدارة الضريبية في سورية تعاني ضعفاً شديداً وتقادم نظم العمل الضريبي بها، وعدم تطورها بما يتناسب مع التطورات والتقنيات الحديثة المستخدمة في أداء الأعمال. فما زالت الإدارة الضريبية في سورية تعتمد على النظم التقليدية في أداء أعمالها، المتمثلة في الاعتماد على الملفات الورقية فتكون عرضة للتلف أو الفقد

[32] الشافعي، ياسر زكريا، حوكمة الإدارة الضريبية لرفع كفاءة التحاسب الضريبي، المؤتمر الضريبي الثاني والعشرين بعنوان: تطوير النظام الضريبي المصري في ضوء متطلبات الاستثمار والتنمية، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، مجلد2، مصر، 2015، ص25-28.

[33] المرجع السابق ذكره، ص26.

والضياع كلياً أو جزئياً، بالإضافة إلى أنّ ظروف العمل داخل الإدارة الضريبية غير لائقة ولا تتوافر فيها كثير من متطلبات العمل وتجهيزاته[34].

رابعاً: تقادم الهياكل التنظيمية للإدارة الضريبية: يجب تنظيم الإدارة الضريبية بكفاءة وفاعلية أكبر، وتصميم هيكل تنظيمي يعترف باختلاف احتياجات وتحديات الالتزام الضريبي لكل من كبار المكلفين ومتوسطيهم وصغارهم، وتصميم برامجها وفقاً لذلك. فيجب تخصيص أقسام لكل منهم، كما يمكن تخصيص أقسام للمكلفين أصحاب الثروات الضخمة[35]. أحدث القانون رقم /51/ لعام 2006 المعدل لقانون ضريبة الدخل في سورية رقم /24/ لعام 2003 قسماً جديداً لدى مديريات الدخل في المحافظات سماه قسم كبار المكلفين، وفرض على هؤلاء التزام تسجيل أنفسهم لدى هذا القسم في المحافظات مقابل إعطائهم بعض الامتيازات عند النظر في اعتراضاتهم وتدقيق حساباتهم وحسابات أرباحهم الصافية[36].

ترى الباحثة أنّ هذه الخطوة مهمة جداً في إطار تفعيل عمل الإدارة الضريبية في سورية.

خامساً: ضخامة الهيكل الوظيفي في الإدارة الضريبية: يعد الهيكل الوظيفي للإدارة الضريبية من المقومات التشغيلية للنظام الضريبي، وينبغي أن يتناسب حجم الإدارة الضريبية ومواردها وتنظيمها المسؤوليات الملقاة عليها، لأنّ الإدارات الضريبية ذات الموارد الكبيرة الضخمة قد لا تؤدي أفضل من الإدارات ذات الموارد القليلة، ونبغي أن يعتمد الحجم الأمثل للإدارة الضريبية وعدد موظفيها على نطاق تحديات التهرب الضريبي[37].

---

[34] المرجع السابق ذكره، ص27.

[35] الحناوي، أنس الدين عماد الدين، مرجع سبق ذكره، ص55.

[36] العكام، محمد خير، الإدارة الضريبية، بحث منشور في الموسوعة العربية على الموقع: http://arab-ency.com/low/detail/164538، تاريخ الاطلاع 2021/3/18، الساعة 8 مساءً.

[37] المرجع السابق كره.

سادساً: اتباع الأساليب التقليدية في الفحص الضريبي: تعد الأساليب التي تتبعها الإدارة الضريبية في إجراء عملية الفحص الضريبي للبيانات والملفات الضريبية من المقومات التشغيلية للنظام الضريبي، والأساليب التي تتبعها الإدارة الضريبية في إجراء عملية التحاسب الضريبي للمكلفين تتصف بأنها تقليدية لا تحقق الهدف المنشود منها ولا تحقق طموحات كل من المكلفين والإدارة الضريبية، إذ تعتمد العمل اليدوي، مع غياب الأساليب المتطورة مثل الفحص الضريبي الانتقائي والفحص التحليلي لبيانات المكلفين[38].

سابعاً: عدم كفاءة نظام الرقابة الداخلية: يعد نظام الرقابة الداخلية في الإدارة الضريبية أحد الأركان الرئيسة للمقومات التشغيلية للنظام الضريبي، ويتطلب التطبيق السليم للقوانين والتشريعات وضع نظام كفء للرقابة الداخلية، يتضمن إجراءات وضوابط رقابية يتم تصميمها لضمان تحقيق الإدارة الضريبية لأهدافها والتزاماتها بالقوانين واللوائح، والرقابة على اقتصاد الأنشطة والسياسات الإدارية وكفاءة عمليات الحصر والفحص والربط والتحصيل[39]. ينجم عن انعدام كفاءة الإدارة الضريبية مجموعة من المشكلات كالتراكم الضريبي والتهرب الضريبي وغيرها وهذا ما سوف نبحث فيه كالآتي.

الفرع الثالث: المشكلات المترتبة على عدم كفاءة الإدارة الضريبية:

تتمثل أهم المشكلات التي تترتب على عدم كفاءة الإدارة الضريبية، والتي تحول بين الإدارة الضريبية وتحقيق أهدافها بكفاءة وفاعلية:

أولاً: مشكلة التراكم الضريبية: يمثل التراكم الضريبي أحد أهم التحديات والمشكلات التي تواجه الإدارة الضريبية في الدول المختلفة، ويتفاوت حجم هذه المشكلة من دولة إلى أخرى تبعاً للمستوى الثقافي والتشريعي والوعي الضريبي في المجتمع وكفاءة الإدارة الضريبية. تتعدد أسباب ظهور التراكمات الضريبية وتضخم حجمها وأهمها: عدم كفاءة التحاسب الضريبي، الذي يجعل الدخل الخاضع للضريبة محل خلاف وطعن من

[38] الشافعي، ياسر زكريا، مرجع سبق ذكره، ص28.

[39] المرجع السابق ذكره. نفس الصفحة.

المكلف، بحيث يستنفذ وقتاً طويلاً حتى يتم حله فيؤخر تحصيل الضريبة، وكذلك ضعف الإدارة الضريبية في عملية التحصيل، وليس ثمة معلومات دقيقة عن حجم التراكم الضريبي في الجمهورية العربية السورية[40].

ثانياً: كثرة المنازعات الضريبية: تشكل المنازعات الضريبية مشكلة مرهقة للإدارات الضريبية، حيث تتطلب جهداً ووقتاً وتكلفة وتؤدي إلى تأجيل تحصيل الضريبة المستحقة، لذلك تسعى الإدارات الضريبية إلى الحد منها قدر الإمكان، ومحاولة إنهاء أي خلاف يحدث مع المكلف في بدايته، ومن خلال مراحل ومستويات مختلفة لتسوية النزاع الضريبي. وتعرف المنازعة الضريبية بأنها نزاع بين الإدارة الضريبية والمكلف حول واحدة أو أكثر من المسائل الضريبية أو منازعة ناشئة عن تطبيق أحكام القانون الضريبي[41]. تنشأ المنازعات الضريبية نتيجة اختلاف الهدف الذي يسعى لتحقيقه طرفا النزاع، فالمكلف يسعى إلى تخفيض مقدار الضريبة المستحقة عليه إلى أدنى قدر ممكن، والإدارة الضريبية تسعى إلى تطبيق القانون الضريبي لمحاسبة المكلف وتحصيل الضريبة المستحقة عليه، وفقدان الثقة بين الطرفين يؤدي إلى حدوث نزاعات، فالمكلف يفقد الثقة في عدالة القانون الضريبي، وفي قدرة الإدارة الضريبية على تطبيقه على نحو صحيح، كذلك الإدارة الضريبية تفقد الثقة في المكلف، وتعتقد أنه يحاول التهرب من دفع الضريبة، مما ينعكس سلباً على كفاءة عملية التحاسب الضريبي. كما تنشأ المنازعات نتيجة عدم كفاءة الإدارة الضريبية، فتتوسع في تفسير مواد القانون والخلط بين كثير من المفاهيم القانونية[42].

---

[40] الشافعي، ياسر زكريا، مرجع سبق ذكره، ص30 وما بعدها.

[41] المرجع السابق ذكره، نفس الصفحة.

[42] للمزيد عن المنازعة الضريبية انظر: د.ادلبي، منى، تسوية النزاعات الضريبية بالطرق القضائية (الدعوى الضريبية)، بحث منشور في الموسوعة العربية، الموسوعة القانونية المتخصصة، على الرابط الآتي: http://arab-ency.com.sy، تاريخ الاطلاع 2022/8/27، الساعة 6 مساءً. انظر أيضاً: د. ادلبي، منى، الدعوى الضريبية في سورية، بحث منشور في مجلة جامعة دمشق، على الرابط الآتي: http://damascusuniversity.edu.sy.، تاريخ الاطلاع 2022/8/28، الساعة 5مساءً.

ثالثاً: ضخامة التهرب الضريبي: تعاني معظم الدول النامية كسورية ومصر من مشكلة التهرب الضريبي، الذي ينتج عنه الكثير من الآثار السلبية على الحصيلة، وقد يؤدي ذلك إلى فرض ضرائب جديدة أو رفع معدلات الضرائب الحالية لتعويض الانخفاض الناتج عنه، والإخلال بقاعدة العدالة الضريبية، وانتشار ظاهرة الفساد. والتهرب الضريبي يقوض أهداف النظام الضريبي لزيادة الإيرادات وإعادة التوزيع، فالتهرب الضريبي يؤدي إلى إعادة توزيع من الملتزمين بالقوانين إلى غير الملتزمين بها، وظهور مشكلات أخرى كالفقر والبطالة والهجرة والفساد وفقدان الثقة بين المواطن والدولة. ويعد عدم كفاءة الإدارة الضريبية من أهم أسباب التهرب الضريبي، فتعسف الإدارة الضريبية وعدم تحقيق توازن بينها وبين المكلفين، والمبالغة في التقدير الجزافي، وعدم المساواة في التطبيق واختلاف أسس المحاسبة يضعف الثقة بها ويشعر المكلف الملتزم بالظلم ما يدفعه للتهرب[43].

بناء على ما تقدم، ترى الباحثة أنّ عدم كفاءة الإدارة الضريبية أدت إلى كثير من المشكلات، أهمها التراكم الضريبي والتهرب الضريبي اللتين تعاني منهما الإدارة الضريبية في سورية بشكل كبير.

بعد دراسة الجانب المفاهيمي من البحث، ننتقل إلى الجانب التطبيقي من خلال البحث في مدى توافر الشفافية الضريبية في النصوص القانونية التي تحكم عمل الهيئة العامة للضرائب والرسوم في سورية.

المبحث الثاني: واقع الشفافية الضريبية في الهيئة العامة للضرائب والرسوم – البنيان الهيكلي–

يحتاج تطبيق الشفافية الضريبية إلى مجموعة من المقومات التي تعد الأساس التي تقوم عليه فكرة الشفافية، أما عن واقع الشفافية الضريبية في الإدارة الضريبية في سورية

[43] الشافعي، ياسر زكريا، مرجع سبق ذكره، ص30 وما بعدها.
انظر في هذا المعنى: الحلاق محمد، مرجع سابق، ص72.

المتمثلة في الهيئة العامة للضرائب والرسوم فهل نصت عليه النصوص القانونية التي تحكم عمل الهيئة؟، أم أنّ الهيئة تبنت موضوع الشفافية ضمناً من خلال بعض الأعمال التي تقوم بها؟.

تأسست الهيئة العامة للضرائب والرسوم بسورية بموجب القانون رقم /41/ لعام 2007 التي منحها شخصية اعتبارية واستقلالاً مالياً وإدارياً، وأتبعها مباشرة بوزير المالية بالمرسوم التشريعي رقم /64/ لعام 2010، ونقلت للهيئة مهام وصلاحيات واختصاصات وزارة المالية في مجال الضرائب والرسوم باستثناء مهام الاستعلام الضريبي. ستقوم الباحثة بمراجعة النصوص القانونية الخاصة بالهيئة العامة للضرائب والرسوم لتحديد مدى تطرقها لموضوع الشفافية.

المطلب الأول: قانون إحداث الهيئة رقم /41/ لعام 2007.

من خلال مراجعة القانون رقم /41/ لعام 2007 المكون من ست عشرة مادة، يتبين أنه لم يتضمن أية إشارة مباشرة أو غير مباشرة إلى موضوع الشفافية على الرغم من تضمينه لأهداف الهيئة بالمادة رقم /3/ ومنها وضع وتنفيذ خطة مكافحة التهرب الضريبي، التي أجمعت الدراسات[44] التي تناولته أنّ من أسبابه الرئيسية ضعف الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية، وهي إحدى نتائج عدم تطبيق الشفافية الضريبية[45]. ومن ملامح الشفافية الضريبية أيضاً التنسيق مع الأجهزة الرقابية بما يكفل حسن تنفيذ تشريعات الضرائب والرسوم[46]، وكذلك التنسيق مع مديرية الجمارك العامة بما في ذلك تبادل المعلومات على كافة المستويات بما يكفل حسن تنفيذ تشريعات الضرائب

[44] د. العدي، ابراهيم، ضرورات تطبيق الشفافية الضريبية في هيئة الضرائب والرسوم المالية، 2015 توصلت الدراسة إلى أنّ تطبيق الشفافية الضريبية تساهم في زيادة وعي المكلف الضريبي بما يعزز الثقة بين المكلف وهيئة الضرائب والرسوم المالية، وتساعد في تحقيق العدالة في المعاملة بين المكلفين ، مما ينعكس على زيادة الحصيلة الضريبية.

[45] القانون رقم /41/ لعام 2007 هو القانون الذي أحدث الهيئة العامة للضرائب والرسوم في سورية، منشور على الموقع: www.parliament.gov.sy، تاريخ الاطلاع 2021/3/16، الساعة 5 مساءً.

[46] ف /5/ من م /3/ من القانون رقم /41/ لعام 2007السابق ذكره.

والرسوم[47]. كل هذا يعد من مظاهر توافر الشفافية الضريبية وإن لم يتم النص عليها صراحةً ضمن ثنايا هذا القانون.

المطلب الثاني: المرسوم التشريعي رقم /64/ لعام 2010.

من خلال تحليل مضمون المرسوم والمؤلف من ستة عشرة مادة نلاحظ عدم الإشارة بشكل مباشر أو غير مباشر إلى موضوع الشفافية الضريبية على الرغم من تضمينه المادة /5/ المتضمنة أهداف الهيئة التي جاءت وعدلت بعض البنود من المادة رقم /3/ من القانون رقم /41/ لعام 2007م[48]، ولكن لم تضف أو تُعدّل أي بند فيما يخص الشفافية الضريبية[49].

المطلب الثالث: النظام الداخلي للهيئة العامة للضرائب والرسوم الصادر بالقرار رقم /1/ ق. وتاريخ 2011/1/3 المعدِّل للنظام الداخلي للهيئة الصادر بالقرار رقم /10/ ق. وتاريخ 2008/9/23.

من خلال مراجعة النظام والبنى الإدارية للهيئة وطبيعة الأعمال الموكلة لكل بنية إدارية تمّ ملاحظة التطرق لموضوع الشفافية بشكل غير مباشر، وتمثل ذلك ببعض المهام التي تصب في إطار الشفافية وهي[50]:

[47] ف /6/ من م/3/ من القانون رقم /41/ لعام 2007 السابق ذكره.

48 (ألغت مهمة وضع خطة مكافحة التهرب الضريبي التي كانت من مهام الهيئة ونقلتها إلى مديرية الاستعلام الضريبي في وزارة المالية)

[49] المرسوم التشريعي رقم /64/ لعام 2010 الذي عدل قانون إحداث الهيئة العامة للضرائب والرسوم رقم /41/ لعام 2007، والمتضمن نقل مهام وصلاحيات واختصاصات وزارة المالية في مجال الضرائب والرسوم إلى الهيئة العامة للضرائب والرسوم، منشور على الموقع: www.syriantax.gov.sy، تاريخ الاطلاع 16/ 3/ 2021، الساعة 6 مساءً.

[50] النظام الداخلي للهيئة العامة للضرائب والرسوم الصادر بالقرار رقم /1/ ق.و لعام 2011 والمعدِل للنظام الداخلي للهيئة الصادر بالقرار رقم /10/ ق.و لعام 2008، منشور على الموقع: www.syriantax.gov.sy، تاريخ الاطلاع 16/ 3/ 2021، الساعة 6 مساءً.

الفرع الأول:

مديرية مكتب المدير العام:

تتألف المديرية من مجموعة من الدوائر والتي تتألف بدورها من مجموعة من الشعب لتنفيذ المهام المركلة إليها، ومن تلك المهام والمرتبطة بشكل مباشر أو غير مباشر بالشفافية الضريبية[51]:

أولاً: تأمين تغطية أنشطة الهيئة بكافة وسائل الإعلام وذلك عن طريق المكتب الإعلامي التابع لدائرة الإعلام والترويج والموقع الالكتروني.

ثانياً: إدارة موقع الهيئة على شبكة الانترنت والرد على البريد الإلكتروني بالتنسيق مع المديريات المختصة وذلك عن طرق شعبة الموقع الإلكتروني التابعة لدائرة الإعلام والترويج والموقع الإلكتروني.

ثالثاً: استقبال الشكاوى المتعلقة بأعمال الهيئة ومتابعة الرد عليها وذلك عن طريق شعبة الشكاوى.

الفرع الثاني:

مديرية التشريع الضريبي:

تتولى مديرية التشريع الضريبي معالجة الاستفسارات التشريعية المتعلقة بالضرائب والرسوم المباشرة وغير المباشرة وذلك عن طريق عدد من الدوائر التي يختص كل منها بمعالجة الاستفسارات التشريعية المتعلقة بنوع محدد من الضرائب[52].

[51] انظر المادة رقم /8/ من النظام الداخلي للهيئة العامة للضرائب والرسوم.

[52] المادة /8/ من النظام الداخلي للهيئة العامة للضرائب والرسوم.

الفرع الثالث: مديرية خدمات المكلفين:

تتولى مديرية خدمات المكلفين الإشراف ومتابعة عمل أقسام ودوائر خدمات المكلفين ومن مهامها[53]:

أولاً: الرد على الاستفسارات والشكاوى المتعلقة بخدمات المكلفين، ودراسة وتحليل الشكاوى والاستفسارات كافة والعمل على تلافيها بالتنسيق مع المديريات المختصة، وذلك عن طريق دائرة خدمات المكلفين.

ثانياً: إدارة برامج ومواد التوعية للمكلفين من (دلائل- كتيبات- عروض تقديمية- إعلانات) بالتنسيق مع الجهات المعنية لتنفيذها وتقييمها وتطويرها باستمرار بالإضافة إلى تزويد شعبة الموقع الإلكتروني بكافة النماذج والطلبات والمعلومات والتوضيحات والدلائل والكتيبات والإعلانات اللازمة لنشرها على شبكة الانترنت، وذلك عن طريق دائرة التوعية والإعلام.

ترى الباحثة أنّ مهام المديريات آنفة الذكر تساهم كثيراً في تحسين الإعلام والتواصل المباشر مع المكلفين من خلال البريد الإلكتروني وهذا يزيد الشفافية الضريبية.

[53] المادة /8/ من النظام الداخلي للهيئة العامة للضرائب والرسوم.

الخاتمة:

بناء على ما تقدم من دراسة، توصلت الباحثة إلى مجموعة من النتائج والتوصيات:

النتائج:

1- تعتمد كفاءة الإدارة الضريبية على مجموعة من المقومات منها وجود تشريعات ضريبية جيدة، كادر وظيفي نزيه، تطبيق عادل للتشريعات، إمكانات مادية والكترونية ومن بين هذه المقومات الشفافية الضريبية.

2- تعد الشفافية الضريبية شرطاً ضرورياً لكفاءة الإدارة الضريبية لكنه غير كافي.

3- تُعد الشفافية أهم مبادئ حوكمة الإدارة الضريبية الأمر الذي يساعد على توفير بيئة جيدة لمحاربة الفساد والرشوة بما يكفل الحفاظ على حقوق الخزينة العامة والمكلفين.

4- تجعل الشفافية الضريبية موظف الإدارة الضريبية أكثر حذراً في أعماله خشية المساءلة.

5- تجعل الشفافية المكلف في وضع أفضل لتخطيط نشاطاته وإجراء حساباته.

6- يقلل الإفصاح المخالفة الناتجة عن جهل بالقواعد القانونية، وبالتالي يكون سلوك المكلف أكثر رشداً لمصلحته ولمصلحة المجتمع.

7- نشر الشكاوى وما تم بشأنها يرفع درجة مصداقية الإدارة الضريبية، كما يضع المسؤول في وضع استعداد دائم لحل مشكلات المكلفين، وأيضاً يؤكد للمكلف أنّ طريق الحصول على الحق مفتوح على الدوام.

8- نشر المعلومات عن اعمال الإدارة الضريبية المستقبلية يسهم في تحقيق درجة أعلى من الإحاطة والعلم بهذه الأعمال، وبالتالي تقل المنازعات الضريبية بينها وبين المكلفين.

التوصيات:

1- ضـرورة تطـوير الإدارة الضـريبية شـكلاً ومضـموناً، مـن حيـث البينـان الهيكلـي والموظفين وأسلوب العمل، وصولاً إلى إدارة ضريبية أكثر عدالة وشفافية.

2- فتح باب الحوار والنقاش بين المكلفين والإدارة الضريبية عبر إقامة ندوات أو ورشات عمل لتلقي اقتراحات المكلفين حول سبل تحسين عمل الإدارة الضريبية.

3- رفع الوعي الضريبي عبر نشر الثقافة الضريبية من خلال وسائل الإعلام المرئية والمسموعة والمقروءة.

4- ضرورة الاهتمام بموظفي الإدارة الضريبية من حيث التعويضات والمكافآت، وإقامة دورات تدريبية وورشات عمل لهم من أجل تنمية مهاراتهم ومعرفتهم.

5- تفعيل الموقع الالكتروني للهيئة العامة للضرائب والرسوم على شبكة الانترنت ونشر كل ما هو جديد عن أعمال الإدارة الضريبية وما تصدره من قرارات أو ما يطرأ من تعديلات على القوانين أو ما يصدر من قوانين جديدة.

6- تقليل مظاهر الروتين والبيروقراطية عبر اعتماد الوسائل التكنولوجية التي تتسم بالسرعة والدقة والأهم أنها تقلل من الاحتكاك المباشر بين موظف الإدارة الضريبية والمكلف.

7- وضع خطة عمل واتخاذ الإجراءات اللازمة والفعالة لإنجاز التراكم الضريبي وتقليل حالات التهرب والمنازعات الضريبية.

المراجع:

باللغة العربية:

1. ادلبي، منى، الدعوى الضريبية في سورية، بحث منشور في مجلة جامعة دمشق، على الرابط الآتي: .http://damascusuniversity.edu.sy، تاريخ الاطلاع 2022/8/28، الساعة 5مساءً.
2. ادلبي، منى، تسوية النزاعات الضريبية بالطرق القضائية (الدعوى الضريبية)، بحث منشور في الموسوعة العربية، الموسوعة القانونية المتخصصة، على الرابط الآتي: http://arab-ency.com.sy، تاريخ الاطلاع 2022/8/27، الساعة 6 مساءً.
3. الحلاق، محمد، التشريع الضريبي، منشورات جامعة دمشق، كلية الحقوق، 2018.
4. الحناوي، أنس الدين عماد الدين، دور الحوكمة الضريبية في رفع كفاءة الإدارة الضريبية، رسالة ماجستير، جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، قسم المحاسبة، 2019.
5. السبيعي، فارس، دور الشفافية والمساءلة في الحد من الفساد الإداري في القطاعات الحكومية، أطروحة دكتوراه، جامعة نايف العربية للعلوم الأمنية، قسم العلوم الإدارية، الرياض، 2010.
6. الشافعي، ياسر زكريا، حوكمة الإدارة الضريبية لرفع كفاءة التحاسب الضريبي، المؤتمر الضريبي الثاني والعشرين بعنوان: تطوير النظام الضريبي المصري في ضوء متطلبات الاستثمار والتنمية، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، مجلد2، مصر، 2015.
7. العكام، محمد خير، الإدارة الضريبية، بحث منشور في الموسوعة العربية على الموقع: http://arab-ency.com/low/detail/164538، تاريخ الاطلاع 2021/3/18، الساعة 8 مساءً.
8. القانون رقم /41/ لعام 2007 هو القانون الذي أحدث الهيئة العامة للضرائب والرسوم في سورية، منشور على الموقع: www.parliament.gov.sy، تاريخ الاطلاع 2021/3/16، الساعة 5 مساءً.

9. الكعبي، جابر محمد علي، عبد الحميد، ياسر عمار، شفافية الضريبة وآفاق تطبيقها في الهيئة العامة للضرائب، ورقة مقدمة ضمن مؤتمر استراتيجية وطنية شاملة لمواجهة الفساد وتعميم ثقافة النزاهة، بغداد،2008.
10. المرسوم التشريعي رقم /64/ لعام 2010 الذي عدل قانون إحداث الهيئة العامة للضرائب والرسوم رقم /41/ لعام 2007، والمتضمن نقل مهام وصلاحيات واختصاصات وزارة المالية في مجال الضرائب والرسوم إلى الهيئة العامة للضرائب والرسوم، منشور على الموقع: www.syriantax.gov.sy، تاريخ الاطلاع 16/ 3/ 2021، الساعة 6 مساءً.
11. النظام الداخلي للهيئة العامة للضرائب والرسوم الصادر بالقرار رقم /1/ ق. ولعام 201 والمعدِل للنظام الداخلي للهيئة الصادر بالقرار رقم /10/ ق. ولعام 2008، منشور على الموقع: www.syriantax.gov.sy، تاريخ الاطلاع 16/ 3/ 2021، الساعة 6 مساءً.
12. دادو فهيمة، فرج شعبان، دور الشفافية والمساءلة في الرفع من كفاءة الإدارة الضريبية – دراسة ميدانية –، بحث منشور في مجلة معارف، قسم العلوم الاقتصادية، العدد22، الجزائر، 2017.
13. دحدل، عازر، كفاءة الإدارة الضريبية في ظل تطبيق الضريبة على القيمة المضافة، رسالة ماجستير في إدارة الأعمال، الجامعة الافتراضية السورية، 2011، ص2011.
14. صديق، رمضان، هل على الإدارة الضريبية واجب الإفصاح كالمكلفين، مؤتمر جمعية الضرائب العربية بعنوان الإفصاح في التشريعات العربية، كلية الحقوق، جامعة حلوان، مصر، 2007، ص3 وما بعدها.

باللغة الأجنبية:

1. Atta-villus J. Improving resources and organizational structures of the tax Administration , Brazil , 2002.-Shel Holtz, John c. Havens, Tactical --Transparency: How Leaders Can Leverage Social Media to Maximize Value and Build their Brand, Published by Jossey-Bass A Wiley Imprint,
2. Fadjar o. p Siahaan, The Effect of Tax Transparancy and Trust on Taxpayers, Voluntary Compliance, Airlangga University Surabaya, GSTF Journal on Business Review (GBR) Vol.2 no.3.2013..
3. standing the Government Accountability Office(GAC), Under Tax2005. ،Background, Criteria and Questions, GAO-Reform :
4. Government Accountability Office(GAC), Understanding the Tax Reform : Background, Criteria and Questions, GAO-05-1009SP, 2005
5. guage corrupton Plain Lan-Transparency International, The Anti ،Guid2009. ،Transparency International, p-Berlin,