مجلة جامعة تشرين – سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية

اسم المقال: دراسة تحليلية لإجراءات تحقق ضريبة الدخل على الأرباح الحقيقية
اسم الكاتب: د. علاء الدين جبل، محسن المهر
رابط ثابت: https://political-encyclopedia.org/index.php/library/3977
تاريخ الاسترداد: 2026/11/03 04:42 +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 تشرين – سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية – ورفده في مكتبة الموسوعة السياسيّة مستوفياً شروط حقوق الملكية الفكريّة ومتطلبات رخصة المشاع الإبداعي التي ينضوي المقال تحتها.

مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية _ سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية المجلد (27) العدد (2)2005
Tishreen University Journal for Studies and Scientific Research- Economic and Legal Sciences Series Vol. (27) No (2) 2005

دراسة تحليلية لإجراءات تحقق ضريبة الدخل على الأرباح الحقيقية

الدكتور علاء الدين جبل*

محسن المهر**

(قبل للنشر في 2005/9/4)

□ الملخّص □

تعتبر الواردات الضريبية من الروافد الأساسية للموازنة العامة في سوريا فهي تشكل عماد الإيرادات العامة للدولة. ولقد وزع النظام الضريبي في سورية الضرائب على عدة أقسام، لسهولة تحصيلها والتعامل معها. فهناك على سبيل المثال: ضرائب تميزت بالصفة الشخصية، ضرائب تميّزت بصفة الضريبة على رأس المال، ضرائب تميزت بصفة الضريبة على الريع الذي ينتجه رأس المال الثابت أو المتداول، كما تميّز بعضها بصفة الضريبة على الاستهلاك. وتعتبر الضرائب على الدخل من الضرائب الأكثر أهمية في النظام الضريبي السوري، كونها أداة فعّالة تمكن الدولة من إعادة توزيع الدخول بين أفراد المجتمع، من خلال فرض معدلات ضريبية مرتفعة على أصحاب الدخول المرتفعة، ومعدلات أقل على الدخول المتوسطة والمنخفضة.

وسنتناول في بحثنا هذا ضريبة الدخل على الأرباح الحقيقية لما لها من أهمية، حيث إنّها تعتبر من الأركان الأساسية لضريبة الدخل، وسوف نقوم بدراسة تفصيلية للدورة المستندية لهذه الضريبة وسنتناول النقاط الآتية:

1- مقدمة عامة عن تطور مفهوم الضريبة: تتناول تطور مفهوم الضريبة منذ عهد الرومان، مروراً بالعصور الوسطى، وصولاً إلى فترة ما بعد قيام الثورة الصناعية في إنكلترا، والثورة الفرنسية.

2- المكلفون الخاضعون لضريبة الدخل على الأرباح الحقيقية: حيث سنتعرف على المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية الخاضعة لهذه الضريبة.

3- الإعفاءات التي منحها المشروع الضريبي السوري من هذه الضريبة: توجد عدة أنواع من الإعفاءات الضريبية، منها إعفاءات مؤقتة وإعفاءات دائمة، سنتعرف عليها وعلى المنشآت التي يحق لها الاستفادة من هذه الإعفاءات.

4- وثائقها وبياناتها: تعتبر البيانات والوثائق المحاسبية التي يعتمدها المكلف أدلة إثبات للنفقات المتعلقة بالنشاط الصناعي أو التجاري والإيرادات الناتجة عن التضحية بها، لذلك اهتمت الدوائر المالية بتلك البيانات والوثائق، وحرصت على أن تكون كاملة ومنتظمة، لإثبات صحة الأرباح التي يصرح عنها المكلف الخاضع لضريبة دخل الأرباح الحقيقية. وقد صنّف المشروع الضريبي هذه البيانات والوثائق على النحو الآتي:

1- الوثائق المحاسبية. 2- الدفاتر المحاسبية. 3- البيان الضريبي.

5- طريقة تحصيلها: وتتم وفق أربع مراحل، وهي:

أ – مرحلة التكليف الأولي: يتم التكليف في هذه المرحلة بالاعتماد على الأرباح الصافية التي يصرح بها المكلف في بيانه الضريبي، بعد إجراء التعديلات التي ينصح بها مراقب الدخل ويقبل بها المكلف.

ب – مرحلة التكليف المؤقت: ويتم التكليف في هذه المرحلة بإحدى الطرق الآتية:

1- التكليف المؤقت بالاستناد إلى الأرباح الصافية التي يصرح عنها المكلف دون إجراء أي تعديل.

2- مرحلة التكليف المؤقت بالاستناد إلى البيان الضريبي للمكلف بعد إجراء التعديلات من قبل الدوائر المالية.

3- مرحلة التكليف المباشر: ويتم هذا التكليف في حال امتناع المكلف عن تقديم بيانه الضريبي.

جـ – مرحلة تكليف لجنة فرض الضريبة: ويتم اللجوء إلى هذه المرحلة إذا نشأ خلاف حول التكليف المؤقت بين المكلف والدوائر المالية.

د – مرحلة إعادة النظر في التكليف: وهي الحلقة الأخيرة في سلسلة تحقق ضريبة الدخل على الأرباح الحقيقية.

بالإضافة إلى ذلك اقتراح اختصار بعض مراحل تحصيل هذه الضريبة.

* **أستاذ في قسم المحاسبة – كلية الاقتصاد – جامعة حلب – سوريا.**

** **طالب ماجستير– قسم الرياضيات – كلية العلوم– جامعة حلب – سوريا.**

مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية _ سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية المجلد (27) العدد (2)2005
Tishreen University Journal for Studies and Scientific Research- Economic and Legal Sciences Series Vol. (27) No (2) 2005

An analytical study of the imposition of Tax on Real Profits

Dr. Alaa Dinn Jabal *
Mohsen AL Maher **

(Accepted 4/9/2005)

□ ABSTRACT □

The income tax is considered one of the basic sources of the general budget in Syria for they form the chief revenue base for the state.

The tax system in Syria divides taxes into personal income tax and capital income tax.

Income tax is considered one of the most important tax in the tax system in Syria، for it is an effective tool that enables the state to re-distribute incomes to the individuals of the society، through determining high taxation rates on high income ، and less rates on low and middle income.

We will study in our research the influence of the income tax on real profits which are considered basic elements of the income tax، and we will do a comprehensive study in the document session of this tax focusing on these points:

1 – A general introduction about the tax theme development.

2 – Chargers subject to the income tax on the clear gains .

3 –The Exemptions that the Syrian taxation project produced of this tax .

4 – Its documentations and data: A category of taxation project to these documentation and data as follow: Accountant documentation. Accountant books .Taxation data.

5 – The method of obtaining it: which is done through four stages:

a – A stage of an initial charging: The charging in this stage is done depending on the clear gains which are announced by changer in his tax data، after modifications which the income observer advising and the changer accepts it.

b – A stage of the temporary charging: The charging in this stage is done by one of these following methods:

1- The temporary charging based on the clear gains that the charger announced Without any modification .

2 – The stage of temporary charging based on the taxation data of charger after making modifications by financial administrations.

3 – The stage of direct charging: it can be applied in case the charger refuses to his produce data taxation.

c – The stage of charging the taxation determining committee: It can be used if any disagreement happens about the temporary charging between charger and financial administrations.

d – The stage of the return of the consideration in charging: this is the final cycle in the chains of income tax confirming clear gains.

Moreover, the paper suggests summarizing some stages of obtaining this tax.

***Professor - Department Of Accounts–Faculty Of Economy - Aleppo University-Aleppo - Syria.**
****Msc. Student – Department Of Mathematics - Faculty Of Economy –Aleppo University – Aleppo - Syria.**

الهدف من البحث:

يهدف البحث إلى دراسة الدورة المستندية لضريبة الدخل على الأرباح الحقيقية بشيء من التفصيل وذلك بهدف اختصارها، لتبسيط العمل الإداري في التكليف والتحصيل، والتسهيل على المكلفين والدوائر المالية، وذلك لما لهذه الضريبة من أهمية، حيث إنهّا تعتبر من الأركان المهمة والأساسية لضريبة الدخل، خصوصاً بعد أن أصبح للضريبة مفهوم عصري يقوم على اعتبارها إحدى الوسائل المالية التي تمكّن الدولة من التدخل في النشاطات الاقتصادية والاجتماعية وتوجيه هذه النشاطات الوجهة السليمة.

فرضيات البحث:

لا يمكن اختصار الدورة المستندية لضريبة الدخل على الأرباح الحقيقية.

منهج البحث:

سيعتمد الباحث في بحثه على المنهج الاستنباطي.

مقدمة:

اهتم الاقتصاديون على اختلاف المدارس الاقتصادية التي ينتمون إليها بدراسة المسألة المالية بجوانبها المتعددة لما تعكسه من آثار اقتصادية واجتماعية بالغة الأهمية.

وقد تنبه إلى هذه الحقيقة بشكل خاص (آدم سميث) و(دايفد ريكاردو) و(جون استيوارت ميل).

وقد أولى الاقتصاديون النظام الضريبي اهتماماً خاصاً في دراستهم المالية، سيما بعد أن تخلت الدولة عن أفكارها الحيادية فيما يتصل بدورها في النشاط الاقتصادي، وانتقالها من مرحلة الدولة الحارسة إلى مرحلة الدولة المتدخلة، حيث لم يقتصر اهتمام الدولة بموضوع الضرائب باعتبارها إيراداً تمول به نفقاتها العامة، بل باعتبارها أيضاً من أدوات السياسة الاقتصادية والاجتماعية.

كما يُلاحظ وجود تباين في تحديد الهدف الأساسي للضريبة، فقد اعتبر بعضهم الضريبة وسيلة لتغطية نفقات الدولة فحسب، ولا يجوز للدولة التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية. أما بعضهم الآخر فيرى أن للضريبة وجهين:

الوجه الأول مالي، والآخر اقتصادي واجتماعي. في حين يعتبر بعضهم الآخر أنّ الدور الأساسي للضريبة هو اقتصادي[1].

مما سبق يمكن القول إنّ للضريبة ثلاثة أهداف:

الأول مالي يتمثل في الحصول على أكبر حصيلة ممكنة من الإيرادات، بينما الثاني اجتماعي يتمثل في المساهمة في تحقيق العدالة الاجتماعية، في حين أن الهدف الثالث للضريبة هو اقتصادي من خلال استخدامها كأداة لتنفيذ التنمية الاقتصادية[2].

و قد أصبح من المعروف في علم الاقتصاد المالي الحديث، أن لكل نظام اقتصادي نظاماً ضريبياً ينسجم مع الأهداف التي يسعى إلى تحقيقها، ونظراً لأن النظام الضريبي ينطوي على مجموعة متنوعة من الضرائب،

يلتزم رعايا دولة معينة في زمن معين بأدائها للسلطة العامة، فإنه من الضروري أن نحدد المفهوم العام للضريبة، سواء في مفهومه التقليدي أم المعاصر.

مفهوم الضريبة والنظام الضريبي:

يعود فرض الضرائب إلى أقدم العصور التاريخية، فقد وجِدَت الضرائب مع انقسام المجتمع إلى طبقتين طبقة تملك وأخرى لا تملك، ثم مع ظهور الدولة (السلطة العامة) حيث يرى بعض أن الضريبة تمثل جوهر الدولة اقتصادياً، وتطورت مع تطور أهدافها السياسية والاقتصادية والاجتماعية.

فالرومان اعتبروا الضريبة عملاً من أعمال السيادة العامة تفرضها السلطة المركزية، بقصد تغطية النفقات العامة والدفاع عن الإمبراطورية. ولعل أهم ما يميز فرض الضرائب في العصر القديم، أنه كان تعبيراً خالصاً عن إرادة السلطة دون أي اعتبار لرضا المكلفين، ودون مراعاة لمقدرتهم التكليفية.

أما بالنسبة لأهم الاقتطاعات الضريبية التي سادت في العصر الروماني فهي ضريبة الرؤوس التي كانت تُفرض على كل شخص، بغض النظر عن كونه يملك ثروة أم لا يملك. إلى جانب بعض الضرائب الجمركية، ورسم المرور.

ونتيجةً لازدياد أعباء السلطة في العصور الوسطى، فقد ازدادت الحاجة إلى موارد إضافية، وازدادت أهمية الضرائب كحصيلة، وقد اتخذ فرض الضريبة في هذه المرحلة طابعاً طبقياً، حيث اقتصر أمر إلزامها على طبقات معينة من الشعب دون غيرها.

وفي القرن الخامس عشر، وخِلافاً لما كان عليه الحال في القرن الرابع عشر – حيث كان الملك يحصل على الضريبة بشكل استثنائي وكانت تعتبر بمثابة هبة– أصبحت الضريبة ذات طابع عام، حيث أقِر في إنكلترا عام (1429) فرض ضريبة الملكية بشكل دائم، وأصبح للملك سلطة إصدار قوانين فرض الضرائب.

وبعد قيام الثورة الصناعية في إنكلترا، والثورة الفرنسية، ظهر ما يسمى بنظام الاقتصاد الحر وتكريس مفهوم الطابع الإلزامي للضرائب القائم على أساس نظرية التعادل[3].

وقد اعتبر (ميرابو) في مؤلفه عن نظرية الضريبة الصادر عام (1716) بأن:

" الضريبة ليست سوى مبلغ يُدفع مسبقاً للدولة لضمان الحصول على حماية السلطة العامة "

في حين اعبر بعض المفكرين الأوروبيين أن الدولة بجبايتها للضرائب تقر عقد تأمين، يتم بمقتضاه إجراء عملية تأمين للمواطن من المخاطر التي يتعرض لها مقابل دفع الضريبة، علما أنّ هذه النظرية تعرضت لكثير من الانتقادات.

وفي إطار العلاقة بين المكلف بالضريبة والدولة من المفيد هنا التذكير برأي (آدم سميث) ومفاده أن المواطن يقوم بأداء الضريبة لقاء استفادته من الخدمات التي تقدمها الدولة له، وهو في رأيه بمثابة عقد يبرم بين الدولة والمواطن[4].

كما تجدر الإشارة إلى أن العديد من كتاب القرن التاسع عشر ذهبوا إلى أن الضريبة:إنما هي ثمن لخدمات الدولة التي تهدف إلى إشباع الحاجات العامة، وهذا ما أبرزه (برودن) في كتاب نظرية الضريبة الذي صدر عام (1868) [5].

ومع تزايد دور الدولة وتدخلها في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، ازدادت الالتزامات المترتبة على خزينة الدولة وتطور المفهوم العام للاقتطاع الضريبي ليصبح إلزامياً بغض النظر عن كون قيمة هذا الاقتطاع تعادل، أو لا تعادل قيمة الخدمات الاجتماعية التي سيستفيد منها المكلف، وأصبحت بذلك الضريبة تمثل فريضة من المال تحصل عليها الدولة من الأفراد، دون مقابل شخصي، كما أضفت المهام التقليدية للدولة في أوائل القرن العشرين على مفهوم الضريبة طابعاً حيادياً تقليدياً متأثر بدور الدولة نفسها[6]، وهذا الطابع الحيادي للضريبة يتنازعه مبدآن: وفرة الحصيلة، والعدالة في التكليف الضريبي.

فوفرة الحصيلة تتطلب توافر مبدأ الشمولية الذي يقضي بسريان الضريبة على جميع المواطنين حسب ما يتوفر لهم من عناصر الإخضاع. إما بالنسبة للعدالة، فقد اختلف الفقهاء في تحديد مدلولها، مع اختلاف تطور دور الدولة من مرحلة دولة الأمن المطلق إلى مرحلة دولة الانتقال.

وبذلك يمكن القول:إن مدلول العدالة ليس مدلولاً مطلقاً يسهل تحديد معالمه، وأن تفسيره تتنازعه وجهات نظر متباينة، متأثرة بالفلسفات السياسية المختلفة التي تميز المراحل المختلفة لتطور دور الدولة وأهدافها [7].

ومن جهة أخرى أدى الصراع بين خاصتي العدالة ووفرة الحصيلة إلى الاعتقاد بأن الضرائب ذات الوفرة في الحصيلة ليست ضرائب عادلة، وأن الضرائب العادلة ليست وافرة الحصيلة.

تلك هي أهم التطورات التي طرأت على الضريبة خلال مراحل التاريخ المختلفة من ضريبة اختيارية للحاكم، إلى فريضة يمليها واجب التضامن الاجتماعي. ومن ضريبة تؤدى كمقابل للخدمات التي تقدمها الدولة، إلى استنادها أو ارتباطها بمساهمة الأفراد في الأعباء العامة حسب مقدرتهم التكليفية، وفق ما يتطلبه مفهوم العدالة السائد.

أما بالنسبة للمفهوم المعاصر للضريبة، فإنه يمكن القول إنّ الدولة اتجهت بعد الأزمة الاقتصادية العالمية الكبرى التي حدثت عام (1929)، وهي بصدد مواجهة تلك الأزمة، إلى الإمعان في سياسة التدخل في النشاط الاقتصادي نتيجةً لثبوت عجز الاقتصاد الرأسمالي عن تحقيق التوازن التلقائي المحقق للتشغيل الكامل. ونتيجةً للدور التدخلي الذي أخذت تلعبه الدولة في المجتمع الرأسمالي المعاصر، واتساع نشاطها. فقد ازدادت أعباء ميزانيتها، واتخذت الضريبة مفهوماً معاصراً يقوم على اعتبارها إحدى المصادر الرئيسة للتمويل، ووسيلة فعالة تستطيع الدولة من خلالها التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية. وهذا يعني أن المفهوم المعاصر للضريبة برغم إقراره للمبدأين التقليديين للضريبة وهما وفرة الحصيلة والعدالة، إلا أنه أضاف إليها مبدأً جديداً لا يتعارض معهما وهو مبدأ التدخل الذي أعطى الأولوية في إطار المبادئ التي يقوم عليها المفهوم المعاصر للضريبة.

وبشكل عام يمكن القول إن الضريبة فريضة نقدية، يلتزم الأفراد (سواء كانوا أشخاصاً طبيعيين أم معنويين) بدفعها إلى الدولة، أو إلى إحدى الهيئات العامة مساهمةً منهم في تحمل النفقات العامة، ودون أن يعود عليهم بالضرورة نفع خاص مقابل دفع الضريبة، وهي تفرض تحقيقاً لأغراض مالية أو اقتصادية أو اجتماعية.

ويقترب بذلك هذا التعريف من أكثر التعاريف شيوعاً، وهو التعريف الذي قدمه (جاستون جيز) الذي يعتبر الضريبة أداءً نقدياً تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية، وبلا مقابل، بقصد تغطية الأعباء العامة.

وبناءً على ما تقدم، وبرغم وجود اختلاف بين الاقتصاديين بشأن تعريف الضريبة[8] فإنه يمكن لنا من خلال التعريف الذي خلصنا إليه للضريبة أن نحدد خصائص الضريبة والتي تتمثل بالآتي:

خصائص الضريبة:

1- الضريبة فريضة نقدية:

شأنها في ذلك شأن موارد الدولة الأخرى، تتجلى في صورة نقود برغم أنها لم تكن كذلك في النظم القديمة، حيث كانت تُجبى في شكل عيني، على أساس التزام الأفراد بتسليم أشياء معينة، أو جزء من المحصول، وهذه الأشكال كانت تتفق وطبيعة الاقتصاديات العينية وسيادة القطاع الزراعي، وشيوع نظام المبادلة في تلك العصور. بيد أنه مع تقدم المجتمعات وتطور الحياة الاقتصادية وانتشار استعمال النفوذ، ظهرت عيوب الجباية العينية، ولأسباب متعددة أهمها:

- تحمل الإدارة الجبائية لنفقات باهظة في نقل وحفظ المحصول.
- عدم تحقيق الضريبة للعدالة بين المكلفين وذلك لإلزامهم بدفع مقدار محدد من المحصول بغض النظر عن مقدار الإنتاج، وعلى الرغم من تفاوت تكاليف إنتاجهم.

الأمر الذي يجعل الضرائب النقدية أكثر ملاءمة للنشاط الاقتصادي والنظام المالي المعاصر [9].

2- الضريبة فريضة إلزامية:

فالالتزام بأداء الضريبة واجب على جميع المكلفين، مادامت قد توافرت لديهم الشروط التي حددها النظام القانوني لكل ضريبة، كما أن عنصر الإلزام يبدو واضحاً من خلال استقلال الدولة بوضع نظامها القانوني من حيث تحديد وعائها وسعرها وكيفية تحصيلها، دون الرجوع في ذلك إلى الأفراد المكلفين بدفعها، بيد أن عنصر الإلزام لا ينفي المبدأ الدستوري القاضي بضرورة موافقة الشعب ممثلاً بنوابه على فرض الضرائب، وعدم إمكان فرضها بواسطة السلطة التنفيذية وحدها.

3- الضريبة فريضة بلا مقابل:

و نعني بذلك أن المواطن يقوم بدفع الضريبة دون أن يكون ذلك لقاء حصوله على منفعة خاصة تقدمها الدولة له. وذلك تأكيداً لبعد فكرة الضريبة عن العقد أو الثمن، وإقامتها على أسس من التضامن الاجتماعي وفقاً للأيديولوجية السائدة في المجتمع،إلا أن المكلف قد يتمتع بالخدمات التي تقدمها الدولة بواسطة المرافق والخدمات العامة، وذلك باعتباره عضواً في المجتمع، وليس باعتباره ممولاً للضرائب.

و تأسيساً على ذلك،لا يجوز النظر إلى مدى انتفاع الفرد بالخدمات العامة لتقدير مقدار الضريبة التي يتعين عليه دفعها، بل يُنظر إلى مدى قدرته على تحمل الأعباء العامة.

4- الضريبة تُمَكّن الدولة من تحقيق الصالح العام:

تحصل الدولة على الضرائب إضافةً إلى غيرها من الإيرادات العامة، لتمويل نفقاتها العامة بهدف تحقيق أغراض اقتصادية واجتماعية مختلفة، تعود بالنفع العام على المجتمع، كحماية الصناعة الوطنية، من خلال سياسة الضرائب الجمركية أو تشجيع الادخار والحد من الاستهلاك لتعبئة الفائض من أغراض التنمية الاقتصادية وكذلك بهدف تقليل التفاوت في الدخول بين فئات المجتمع المختلفة.

أما بالنسبة للقواعد التي تحكم فرض الضرائب، أو القواعد التي يترتب على المشروع مراعاتها، وهو بصدد تقرير النظام الضريبي في الدولة، فإنه يمكن أن نشير، بهذا الصدد، إلى أن آدم سميث هو أول من صاغ مجموعة متكاملة

من القواعد الضريبية، وهي العدالة واليقين والملاءمة الاقتصادية، ولا تزال هذه القواعد تعتبر حتى اليوم بمثابة المبادئ العامة الضمنية التي تأخذ بها القاعدة القانونية للضريبة وهذا ما يدعونا إلى تفسير مضمون كل قاعدة من هذه القواعد.

1- قاعدة العدالة: [10]

يُقصد بقاعدة العدالة، مساهمة كل فرد من أفراد المجتمع في تحمل الأعباء العامة تبعاً لمقدرتهم التكليفية. والأخذ بهذه القاعدة الضريبية أمر مطلوب حكماً لأي نظام ضريبي، في أي زمان ومكان، إلا أن تطبيق مضمونها أخذ أبعاده الحقيقية مع التطور الاقتصادي والاجتماعي الذي حدث في أواخر القرن الثامن عشر في بعض الدول الأوروبية.

وفي الحقيقة إن فكرة العدالة الضريبية لم تكن موضع اتفاق بين كتاب المالية العامة، فقد ذهب بعضهم أول الأمر إلى تصور العدالة على أنها وجوب الأخذ بنسبية الضريبية، أي أن تكون النسبة المقتطعة من المادة الخاضعة للضريبة واحدة وذلك مهما بلغ مقدار هذه المادة، وخاصةً في أعقاب الثورة الفرنسية حيث لاحظ مفكروها عدم عدالة النظام الضريبي وإجحافه بحق الشعب إبان العهد الملكي، بسبب الإعفاءات الضريبية التي كانت تُمنح للنبلاء ورجال الدين.

أما في العصر الحديث، فقد دعا كتاب المالية إلى تطبيق الضريبة التصاعدية واعتبروها أكثر تحقيقاً للعدالة من الضريبة النسبية لأن مبدأ التصاعد الضريبي يقضي بالتمييز في المعاملة الضريبية بين المكلفين فيكلف ذوو الدخل المرتفع بمعدل ضريبي مرتفع، وبالعكس، يكلف ذوو الدخل المنخفض بمعدل ضريبي منخفض. وفي الواقع إن تطبيق الضريبة التصاعدية يعتبر محاولة حسنة للاقتراب من العدالة الضريبية المثلى التي لم تتحقق حتى الآن في أي نظام ضريبي ولكن هذا لا ينفي أنها قد خطت مسافة بعيدة في السعي نحو العدالة الضريبية، نظراً لأن فكرة التصاعد الضريبي تعبر عن فلسفة اجتماعية مفادها أن توزع الدخل والثروات في المجتمع، لا يلقى رضا من كثير من أفراد المجتمع، وقد وجدوا في الضريبة التصاعدية أفضل وسيلة بيد الدولة تستطيع من خلالها مصادرة قسم من الدخول الكبيرة لإعادة توزيعها في المجتمع على نحو يحقق العدالة الاجتماعية بشكل أفضل.

2- قاعدة اليقين:

و هي قاعدة تدعو إلى ضرورة أن تكون الضريبة معلومة وواضحة ولا غموض فيها بالنسبة إلى المكلف بها، فمن الضروري أن يكون الفرد المخاطب بها على بينة بالتزاماته الضريبية على وجه التحديد، حتى يلائم أوضاعه المالية بما يمكنه من الوفاء بتلك الالتزامات، وكي يتحقق اليقين يجب أن تضع الدولة في متناول المكلفين جميع القوانين الناظمة للضرائب وما يتفرع عنها من لوائح وتعليمات وذلك عن طريق النشر في الجريدة الرسمية أو غيرها من وسائل النشر الأخرى.

3- قاعدة الملاءمة في الدفع:

فمن الضروري أن يتم تنظيم الضرائب والأحكام المتعلقة بها على نحوٍ يتلاءم مع أحوال المكلفين المادية ونفسيتهم، سواء من حيث اختيار وعائها، أو أسلوب تحديده، وكذلك النواحي المرتبطة بكيفية الجباية وموعدها وإجراءاتها.

4- الاقتصاد من نفقات التحصيل:

فالقاعدة الضريبية إذا لم تكن سهلة التطبيق فإن ذلك يؤدي إلى المغالاة في الروتين والإجراءات والتعقيدات البيروقراطية، الأمر الذي يؤدي إلى تحمل الإدارة المالية لنفقات باهظة في سبيل تطبيق نظامها الضريبي، ومراعاة هذه القاعدة هو الذي يضمن للضرائب فعاليتها، كمورد مهم وأساسي تعتمد عليه الدولة دون أن تضيع جزءً كبيراً منه في سبيل الحصول عليه.

ومن المفيد الإشارة هنا إلى أن الدولة المتخلفة يجب أن تكون أحرص من غيرها على تطبيق هذه القاعدة وذلك مع وجود اختلال سلبي بين الإيرادات والنفقات العامة في تلك الدول لأسباب تتعلق بارتفاع تكاليف تحصيل الضريبة.

وأخيراً تجدر الإشارة إلى أن احترام الدولة لمجموعة القواعد التي سبق عرضها عند قيامها بفرض أي نوع من الضرائب هو الذي يخفف من حدة هذه الأعباء ويجعلها أكثر قبولاً للمكلفين بها، في حين أن الإخلال بهذه القواعد يعني تعسفاً في استخدام الدولة لحقها في فرض الضرائب عليهم.

وبغرض جعل مفهوم النظام الضريبي أكثر وضوحاًنشير إلى أن النظام الضريبي بمفهومه الحديث هو ثمرة قرار سياسي، لأنه نتاج جملة اعتبارات يتخذ معظمها طابعاً سياسياً، نظراً للدور المهم الذي أخذت الدولة تضطلع به في الحياة الاقتصادية والاجتماعية في المجتمعات الإنسانية المعاصرة، وهو الذي ترتب عليه تزايد نفقاتها العامة من جهة واستلزم منها وضع سياسات اقتصادية تحقق بوساطتها الأهداف الاقتصادية والاجتماعية من جهة أخرى. وتأتي الضرائب لتمثل مورداً للدولة تغطي بها نفقاتها وفي الوقت نفسه أداة من أدوات السياسة الاقتصادية لتحقيق أهداف المجتمع.

الضريبة على الأرباح الحقيقية:

تتناول الأرباح السنوية الصافية للمكلفين الناتجة عن ممارسة المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية وسائر الأعمال ومصادر الدخل غير الخاضع لضريبة رؤوس الأموال المتداولة ولضريبة الرواتب والأجور ولضريبة الدخل المقطوع أو ضريبة ريع العقارات والعرصات. ويكلف بها الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين الذين يمارسون العمل الخاضع للضريبة [11].

وفي حال ممارسة المكلف لأكثر من فعالية وكانت كل منها تخضع لفئة معينة من فئات التكليف بضريبة الدخل (دخل مقطوع – أرباح حقيقية) عندئذٍ يتم توحيد أرباحه السنوية من مجموع فعالياته وتكليفه عنها تصاعدياً بفئة الضريبة التي يتوجب فيها على المكلف مسك القيود المقررة نظامياً للفئة الأعلى [12].

وتطرح الضريبة على أساس الربح الصافي المحقق خلال السنة التي سبقت سنة التكليف، فهي تفرض مثلاً في عام (2005) على أساس الأرباح المحققة في عام (2004) وليس من الضروري أن تتطابق الدورة الحسابية للمنشأة مع السنة المالية السابقة، كما أن الضريبة الخاصة بسنة من السنين، مستقلة عن السنة السابقة أو السنة التي تليها [13].

ويتألف الربح الصافي من مجموع أعمال المكلف الخاضعة لهذه الضريبة (أرباح الاستثمار الصافية – الزيادة الرأسمالية – الأرباح العارضة) [14].

من جهة أخرى، منح المشرع عدة إعفاءات من ضريبة أرباح المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية لأهداف اجتماعية أو اقتصادية:

1- الإعفاءات الصناعية: وهي على نوعين: مؤقتة أو دائمة [15]:

- **الإعفاءات المؤقتة:** تمنح هذه الإعفاءات للمنشآت الصناعية المحدثة لمدة خمس سنوات إلى سبع سنوات اعتباراً من تاريخ البدء باستثمارها، وذلك وفق المادة (13) من قانون الاستثمار رقم (10) لعام 1991 التي تنص على ما يلي:

آ- تعفى الشركات المشتركة المرخص لها وفق أحكام القانون رقم (10) وأسهمها وأموالها وأرباحها وتوزيعاتها من جميع الضرائب المفروضة على الدخل ومن ضريبة ريع العقارات العرصات عما تملكه الشركة لتحقيق أغراضها ومهامها وذلك لمدة سبع سنوات اعتباراً من تاريخ بدء الإنتاج الفعلي أو الاستثمار وفقاً لطبيعة المشروع.

ب – تعفى المشاريع العائدة للأفراد أو الشركات الغير مرخصة وفق أحكام هذا القانون وأرباحها وتوزيعاتها من جميع الضرائب المفروضة على الدخل ومن ضريبة ريع العقارات العرصات عما تملكه الشركة لتحقيق أغراضها ومهامها وذلك لمدة خمس سنوات اعتباراًمن تاريخ بدء الإنتاج أو الاستثمار وفقاً لطبيعة المشروع.

كما أنه يمكن أن تضاف بقرار من المجلس الأعلى للاستثمار مدة الإعفاء المنصوص عليها في المادة السابقة سنتان إضافيتان إذا تجاوزت حصيلة صادرات المشروع السلعية أو الخدمية بالنقد الأجنبي المحول فعلاً إلى الجمهورية العربية السورية عبر جهازها المصرفي 50 % من مجموع إنتاجه خلال فترة الإعفاء الأصلية.

- **الإعفاءات الدائمة:** إعفاء المبالغ الاحتياطية التي تخصص من الأرباح لأهداف التوسع في العمل الصناعي إعفاءً دائماً وذلك ضمن شروط معينة [16].

2 . الإعفاءات الاقتصادية: وتشمل (إعفاء العارضين في معرض دمشق الدولي من ضريبة الدخل وذلك لمنشآتهم في المعرض ومبيعاتهم المسلمة ضمن مدينة المعرض وأرباحهم منها [17]، الجمعيات التعاونية [18]، المستثمرين الزراعيين [19]، إعفاء المطاعم والفنادق من المستوى الدولي من جميع الضرائب والرسوم المالية لمدة سبع سنوات من تاريخ البدء باستثمارها، وتنخفض المدة إلى خمس سنوات بالنسبة للفنادق والمطاعم والملاهي من الدرجتين الممتازة والأولى [20]،.....).

3- الإعفاءات الاجتماعية:

- إعفاء المعاهد الأهلية للتعليم الابتدائي والثانوي والفني والعالي [21].
- إعفاء الحد الأدنى اللازم للمعيشة.

وبالإضافة إلى هذه الإعفاءات هناك إعفاءات أخرى متفرقة لتشجيع الاستثمار الزراعي [22].

كما اعتمد المشروع مبدأ التصاعد بالشرائح في حساب الضريبة المترتبة على الأرباح التجارية والصناعية وغير التجارية، وقد طرأ على المعدلات الضريبية عدة تعديلات خلال مسيرة تنفيذ قانون الضريبة، وكان آخرها التعديل الصادر بالقانون رقم (24) الصادر بتاريخ 2003/10/28م.

وضماناً لتحقق الضريبة ألزم القانون المكلفين الخاضعين للضريبة بمسك قيود حسابية منتظمة وكاملة تظهر أرباحهم الحقيقية، إضافةً إلى وجوب الاحتفاظ بالدفاتر لمدة خمس سنوات، واعتبر عدم تنظيم هذه الضرائب أو عدم مضي المدة المذكورة امتناعاً عن إبرازها[23].

وثائق وبيانات ضريبة الدخل على الأرباح الحقيقية:

تعتبر البيانات والوثائق المحاسبية التي يعتمدها المكلف أدلة إثبات للنفقات المتعلقة بالنشاط الصناعي أو التجاري والإيرادات الناتجة عن التضحية بها، لذلك اهتمت الدوائر المالية بتلك البيانات والوثائق، وحرصت على أن تكون كاملة ومنتظمة، لإثبات صحة الأرباح التي يصرح عنها المكلف الخاضع لضريبة دخل الأرباح الحقيقية.

وقد صنف المشروع الضريبي هذه البيانات والوثائق على النحو التالي:

1 – **الوثائق المحاسبية.**

2 – **الدفاتر المحاسبية.**

3 – **البيان الضريبي.**

أولاً – الوثائق المحاسبية:

نصت الفقرة الثالثة من المادة (14) من قانون الدخل على أنه: **(يترتب على جميع المكلفين أن يبرزوا للدوائر المالية جميع الوثائق الحسابية، وقوائم الجرد، ودفتر الرسائل، ووثائق القبض والصرف وفواتير الشراء والبيع، وبصورة عامة جميع المستندات التي من شأنها التثبت من صحة بياناتهم).**

يستدل من أحكام الفقرة السابقة أنه يتوجب على المكلف إبراز جميع الوثائق الحسابية والفواتير والمستندات التي من شأنها إثبات أرباحه الحقيقية، إذ أن الدوائر المالية أعطت تلك المستندات والوثائق أهمية خاصة، عندما فرضت على المكلف إبرازها للتأكد من صحة بياناته. حيث يجوز للدوائر المالية أن تقوم، في سبيل تحقق الضريبة، بكل تدقيق وتحقيق من شأنه أن ينيرها، وأن تطلب ممن المكلفين جميع الوثائق والقوائم والعقود، وأن تطّلِع على حركات النقود والحسابات في المصارف. وتشمل الوثائق عادة فواتير البيع والشراء ورخص الاستيراد والتصدير.

وبصورة عامة، تعبير من الوثائق المحاسبية كل وثيقة ثبوتية مؤيدة لما هو وارد في الدفاتر، إذ أن الدوائر المالية اعتبرت جميع الوثائق المحاسبية الموجودة لدى المكلف وسائل صالحة لإثبات كل ما هو مسجل في دفاتره، بما فيها صور رسائل الفاكس والوثائق المستخدمة في الكمبيوتر. فقد قبلت تلك الدوائر استخدام المكلفين للحاسوب في تنظيم محاسبتهم، بشرط استخدام اللغة العربية أساساً في القيد والترحيل، واعتبرت بمثابة الدفاتر الإلزامية للمكلف وذلك في بلاغها رقم 1/25/6471 تاريخ 1984/3/12.

ثانياً – الدفاتر المحاسبية:

ألزمت التشريعات الضريبية السورية المكلفين الخاضعين لضريبة الأرباح الصناعية والتجارية وغير التجارية، فئة الأرباح الحقيقية، بمسك دفاتر منتظمة وكاملة تظهر أرباحهم الحقيقية. وهذا ما أكدته المادة (6) من قانون الدخل رقم (24) لعام 2003 **(على كل مكلف خاضع للضريبة أن يمسك قيوداً حسابية منتظمة وكاملة تظهر أرباحه الحقيقية).**

إلا أن التشريعات والقوانين الضريبية لم تقدم تعريفاً واضحاً للدفاتر المنتظمة، كما أنها لم تعط أي شكل أو أسلوب معين لمسك تلك الدفاتر، وهذا الأمر استدعى اللجوء إلى أحكام قانون التجارة السوري [24] الذي حدد مضمون الدفاتر المحاسبية الواجب مسكها، وشكلها، وأصول التسجيل فيها، وأهم تلك الأحكام في المواد/16-17- 18 /:

فوفقاً للمادة /16/ من القانون التجاري، يجب على كل تاجر أن يمسك على الأقل الدفاتر الثلاثة الآتية:

أ – **دفتر اليومية:** يستعمل هذا الدفتر لقيد جميع العمليات التي يقوم بها التاجر يومياً وخلال الفترة المحاسبية التي يمارس فيها نشاطه التجاري.

ب– **دفتر صور الرسائل:** وهو الذي تسجل فيه جميع الرسائل والبرقيات التي يرسلها التاجر، غير أنه لتقدم العلم وانتشار الكمبيوتر والفاكس، أصبح التاجر يقوم بطبع نسختين من الرسالة أو الفاتورة، ويحتفظ بنسخة لديه ويرسل الأخرى، ولذلك يرى الباحث أنه لم يعد لدفتر صور الرسائل أية أهمية، إذ يقوم التاجر بالاحتفاظ بنسخ الرسائل الصادرة، وتقوم الدوائر المالية بالقبول بها.

جـ – دفتر الجرد والميزانية: وينظمان مرة على الأقل في كل سنة.

أما في المواد /17و18/ من القانون التجاري، فقد تم تحديد بعض الشروط الشكلية لكي تكون الدفاتر معها مقبولة. حيث نصت المادة /17/ على تنظيم الدفاتر التجارية الإجبارية بحسب التاريخ، وبلا بياض أو فراغ أو نقل إلى الهامش ولا محو ولا تحشية بين السطور.

بينما نصت المادة /18/ على ترقيم الدفاتر المذكورة والتأشير عليها وتوقيعها من رئيس المحكمة البدائية والمدنية، أو من قاضي الصلح في المدن التي لا توجد فيها محكمة بداية.

ولما كان انتظام الدفاتر وكمالها وإظهارها للأرباح الحقيقية يتوقف على أنواع الدفاتر الممسوكة، وعلى طريقة التسجيل المتبعة فيها، فقد قام المشروع الضريبي – محاولة منه لمنع أي لبث أو خلط – بتحديد حد أدنى من الدفاتر والمستندات التي يجب مسكها من قبل مكلفي ضريبة الدخل على الأرباح الحقيقية.

إذا أصدرت وزارة المالية بلاغها ذا الرقم 1/25/31242 تاريخ 1983/12/24، قسمت بموجبه المكلفين الخاضعين لضريبة الأرباح الحقيقية إلى /6/ فئات. وحددت لكل فئة حداً أدنى من الدفاتر والمستندات التي يجب مسكها وإبرازها للدوائر المالية.

كما طالبت الدوائر المالية المكلفين بضرورة مهر دفاترهم بخاتم من محاسب قانوني مرخص له، تمهيداً لتحقق الضريبة وإثباتاً لصحة وسلامة الدفاتر، وذلك بناءً على القانون رقم (20) لعام 1991 حيث نصت الفقرة (آ) من المادة (11) منه على ما يلي:

على المكلفين الآتي بيانهم أن يقدموا بيانات أرباحهم السنوية معتمدة من قبل محاسب قانوني مجاز أصولاً من غير العاملين في وزارة المالية:

1 – المؤسسات التجارية والصناعية التابعة لمنشآت واقعة خارج سورية والمنشآت التجارية والصناعية التي تنتسب إليها مؤسسات كائنة خارج سورية.

2 – المنشآت التجارية والصناعية التي لها فرع على الأقل في غير الوحدة الإدارية التي تعمل فيها.

3 – تجار الجملة الذين تغلب تجارة الاستيراد على فعاليتهم.

4 – وكلاء المعامل والوكالات الممثلة لمنشآت أجنبية.

5 – المنشآت الصناعية غير المعددة في الفقرات السابقة إذا تجاوز مجموع قيمة الإنشاءات والآلات المستعملة لأغراض العمل الصناعي مليون ليرة سورية بموجب التقدير النافذ للضريبة على ريع العقارات.

تحقق ضريبة الدخل على الأرباح الحقيقية:

تتم عملية تحقق ضريبة الدخل على الأرباح الحقيقية على النحو التالي:

بعد أن يقدم المكلف بضريبة الدخل على الأرباح الحقيقية دفاتره وبياناته للدوائر المالية، تقوم الأخيرة بالعمل على تحقق الضريبة على أرباحه، وذلك بتنظيم جدول ضريبي خاص يتضمن مبلغ الضريبة الذي يجب دفعه بشكل نهائي.

فالتحقق " بالتعريف " هو مجموعة الإجراءات المتبعة لوضع الضريبة موضع التحصيل، وهذه الإجراءات تمر بمراحل متتابعة وتختلف من مكان لآخر، وبشكل عام حتى يصبح تحقق الضريبة على الأرباح الحقيقية قطعياً فإنه يجتاز المراحل التالية:

1ً- مرحلة التكليف الأولي.

2ً- مرحلة التكليف المؤقت.

3ً- مرحلة تكليف لجنة الفرض.

4ً- مرحلة طلب إعادة النظر بالتكليف.

أولاً: مرحلة التكليف الأولي:

يتم التكليف – في هذه المرحلة – بالاعتماد على الأرباح الصافية التي يصرح بها المكلف في بيانه الضريبي، حيث تقبل الدوائر المالية كل ما يرد في البيان دون أن تقوم بأي تعديل عليه، باستثناء التعديلات التي ينصح بها مراقب الدخل ويقبل بها المكلف.

وبعد ذلك تقوم الدوائر المالية بحساب الضريبة من واقع ذلك البيان وإصدار أمر تحقق بها، وبموجب هذا الأمر يصبح المكلف ملزماً بدفع ما يترتب على بيانه من ضريبة خلال /15/ يوم من تاريخ تقديمه البيان المشار عنه في المادة /13/ من قانون الدخل. (25)

ثانياً- مرحلة التكليف المؤقت:

يتم التكليف في هذه المرحلة بإحدى الطرق التالية:

1 – التكليف المؤقت بالاستناد إلى الأرباح الصافية المصرح عنها في بيان المكلف دون إجراء أي تعديل عليه، وذلك بعد اقتناع الدوائر المالية بصحة البيان والوثائق المرفقة معه. إلا إنه من خلال مطالعة الواقع العملي نجد أن هذا النوع من التكليف نادر الحدوث في دوائرنا المالية، إذ يندر أن يقدم المكلف بيانه دون أن يحتوي على أخطاء، سواء أكانت سهواً أم عمداً.

2 – التكليف المؤقت بالاستناد إلى البيان الضريبي، بعد إجراء التعديلات التي ترى الدوائر المالية ضرورة إدخالها عليه. وذلك بحسب نتائج التحقيق والتدقيق المستندة لدفاتر المكلف ووثائقه المحاسبية.

3 – التكليف المؤقت المباشر: يتم هذا التكليف في حال مخالفة المكلف أحكام المواد (12-13) من القانون رقم /21/ لعام 1981. حيث تقدر الأرباح الصافية الخاضعة للضريبة دون الرجوع إلى دفاتر وبيانات المكلف.

وفي جميع الأحوال سواء أتم التكليف المؤقت على أساس الأرباح الصافية المصرح عنها في بيان المكلف دون تعديل، أم بعد تعديلها أو مباشرةً. فإنه يتوجب على مراقب الدخل المختص أن ينظم تقريراً شاملاً بعمليات التدقيق، والتعديلات التي أجراها مبيناً أسبابها بصورة مفصلة ودقيقة، والنتائج التي توصل إليها، وذلك بعد أن يكون قد قام بزيارة المكلف أكثر من مرة ودرس نشاطه وطبيعة مهنته، وتعرف على الضوابط والمؤشرات التي تلقي الضوء على أرباحه الحقيقية.

وبالإضافة إلى هذا التقرير، يتوجب على المراقب أن ينظم محضراً أصولياً أثناء التدقيق على أساس السؤال والجواب حول النقاط المختلف عليها مع المكلف، وعلى أن يوقع هذا المحضر من قبل المراقب ومحاسب المؤسسة والمكلف.

ثم يقوم المراقب بتحويل التقرير الذي أعده إلى مرقب آخر أعلى منه رتبة، وأكثر خبرة، يسمى (المدقق) الذي بدوره يزور المكلف ويتأكد من صحة ما ورد في التقرير ومدى مطابقته لواقع نشاط المكلف.

وتتناول أعمال المدقق، من حيث المبدأ، دراسة النواحي الشكلية والموضوعية للتكليف، ومدى انسجامها مع الأصول والتشريعات الضريبية، ودراسة البيانات والحسابات الختامية، ومطابقة القيود للبيانات، ومراجعة التعديلات التي أجراها المراقب على البيان. ومن ثم فإما أن يوافق المدقق على التقرير كما هو، أو يقوم بإجراء التعديلات التي يراها مناسبة لتوجيه التكليف، ليكون أكثر إنسجاماً مع الواقع والحقيقة، وليحمي حقوق المكلف والخزينة على السواء.

وبعد أن يأخذ التقرير شكله النهائي، تقوم الدوائر المالية بإعلام المكلف بالتقرير الذي أعدته "والذي يتضمن مفردات الضريبة والأسس التي بنيت عليها، ومقدار التعديلات التي أدخلتها على البيان الضريبي،وأسباب هذه التعديلات. وفي حال امتناع المكلف عن استلام التقرير، يعتبر التبليغ جارياً من تاريخ الامتناع.[26]

ويحق للمكلف بعد تبليغه التكليف المؤقت، والتعديلات التي أدخلتها الدوائر المالية على بيانه، أن يعترض على هذا التكليف، ويعطى مهلة /30/ يوماً لتقديم اعتراضه إلى الدوائر المالية المحلية. وتبدأ هذه المهلة من اليوم الذي يلي تاريخ استلام الإخبار الفردي.

وهنا نكون أمام احتمالين:

1 – إما أن لا يعترض المكلف على التكليف المؤقت: في هذه الحالة يصبح التكليف بحق المكلف قطعياً وغير قابل للمراجعة، بما فيها مراجعة القضاء الإداري. ولكنه لا يصبح قطعياً للدوائر المالية، إذ أن هذا التكليف المؤقت، الذي لم يعترض عليه المكلف يعرض أمام اللجنة المالية، المؤلفة من مدير المالية ورئيس قسم الدخل، لتقوم بدراسته وإصدار قرارها بشأنه والذي قد يكون إما بتثبيته أو زيادته. فإذا كان قرارها تثبيت التكليف، فمن الطبيعي أن لا يعترض عليه المكلف. أما إذا كان قرارها زيادة التكليف فإنه يحق عندها للمكلف الاعتراض عليه أمام أعلى لجنة مالية وهي لجنة إعادة النظر. [27]

2 – أو أن يعترض المكلف على التكليف المؤقت ضمن المهلة المحددة: عندها تقوم الدوائر المالية بدعوة المعترض لمناقشة اعتراضه استناداً إلى نتيجة تدقيقاتها، فإذا قبل المكلف جميع ملاحظات الدوائر المالية أو قسماً منها فإن التعديل الناتج يعتبر جزاءً لبيانه. [28]

ويحرر بنتيجة المناقشة ضبط يتضمن النقاط التي تم الاتفاق عليها والنقاط التي بقي الخلاف فيها. ويرفق الضبط مع اعتراض المكلف ويتم تحويلهما إلى لجنة فرض الضريبة التي ستقوم بدورها في البت في الخلاف القائم بين المكلف والدوائر المالية.

ثالثاً – مرحلة تكليف لجنة فرض الضريبة:

يعرض النزاع الذي نشأ في التكليف المؤقت بين الدوائر المالية والمكلف، حول تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة، على لجنة فرض الضريبة، وذلك في مركز كل محافظة يقع فيها محل ممارسة المكلف لعمله. حيث تعمل اللجنة على حل مثل هذه النزاعات من جهة، ومن جهة أخرى، تقوم بمناقشة وبحث جميع المسائل القانونية التي

تعترضها، كالبت بتقادم حق الدوائر المالية في فرض الضريبة أو تحديد مدى خضوع بعض النشاطات للضريبة أو عدم خضوعها...إلخ.

ذلك لأن لجنة الفرض لها صفة محكمة إدارية ‘لا صفة لجنة استشارية فقط، والقرارات التي تتخذها بهذا الشأن واجبة التنفيذ، ما لم يعترض عليها وفقاً للأصول المحددة في القانون،كما تقوم لجنة الفرض بالتدقيق في التكاليف التي تفرضها الدوائر المالية مباشرة واعتراضات المكلفين عليها.

ويمكن عند الحاجة أن تدعو المعترضين للاستماع إلى بياناتهم الشفهية، وأن توعز إلى مراقبي الدخل أو إلى خبراء تقبل بهم وزارة المالية بالقيام بجميع التدقيقات والتحقيقات التي من شأنها أن تنير اللجنة وتمدها بالمعلومات الكافية. [29]

وإن قبول لجنة الفرض لاعتراض المكلف يتوقف على توفر الشروط التالية:

آ – بيان التقديرات التي يقبل بها المكلف. وإذا لم يراعَ ذلك يترتب على لجنة فرض الضريبة أن تقرر رفض الاعتراض من حيث الشكل ويسقط حق المكلف في اللجوء إلى بقية طرق المراجعة. [30]

ب – أن يكون الاعتراض كتابياً وموقعاً عليه من المكلف بالذات أو من شخص مخوَّل بالاعتراض باسم المكلف .

جـ – أن يكون الاعتراض قد قدم ضمن المهلة القانونية.

د – أن يقدم المكلف الوثائق التي تثبت ادعاءه خلال /15/ يوم من تاريخ مهلة تقديم الاعتراض.

تشكيل لجنة فرض الضريبة:

تشكل لجنة الفرض في مركز كل محافظة من: [31]

1- مدير المالية أو من ينوب عنه في حال غيابه، ويمكن تفريغ موظف رئيسي لهذا الغرض. **رئيساً**

2 – ممثل من إحدى الإدارات أو المؤسسات أو الهيئات العامة أو مؤسسات وشركات القطاع العام الأكثر صلة بالمهنة موضوع التكليف يختاره وزير المالية من قائمة تصدر في كل سنة بالاتفاق مع الجهات ذات العلاقة. **عضواً**

3 – خبير يختاره وزير المالية من قائمة للخبراء تعدها وزارة المالية سنوياً بالاتفاق مع النقابات المختصة أو غرفة الصناعة والتجارة. **عضواً**

4- ويكون مراقب الدخل المختص مقرراً في اللجنة، ولا يشترك في التصويت.

وأشارت المادة /32/ من قانون الدخل إلى أنه يجوز تعدد لجان الفرض في مركز كل محافظة، ويحدد عددها، وتؤلف بقرار من وزير المالية، على أن يرأس كلاً منها موظف مالي من رتبة رئيس دائرة على الأقل. وفي هذه الحالة توزع الاختصاصات بين اللجان من قبل مدير المالية.

كما تجتمع لجنة الفرض بناءً على دعوة من رئيسها، ولا تصح قراراتها إلا بحضور الرئيس أو من يقوم مقامه، واثنين من أعضائها، أحدهما العضو الخبير، وتتخذ قرارات اللجنة بأكثرية أصوات الحاضرين، وإذا تساوت الأصوات يكون صوت الرئيس مرجحاً.

ولم ينص قانون الدخل صراحةً على سرية جلسات اللجنة، ولكن من المفترض أن تكون تلك الجلسات سرية وذلك تمشياً مع الأحكام الضريبية (مادة /84/ من قانون الدخل) التي تحرص دائماً على إحاطة نشاط المكلف وأعماله بالسرية التامة، وعليه لا يجوز أن يحضر أمام لجنة الفرض غير أعضائها والمكلف إن دعت الحاجة لوجوده.

أما القرارات وجداول التكليف التي تصدرها اللجنة كنتيجة لاجتماعها، فإنه يشترط بها أن تكون معللة ومؤيدة بالحجج والأرقام في حالتي تثبيت التكليف أو تعديله، وذلك لكل مكلف على حده، حيث يصبح الجدول الذي تقره لجنة فرض الضريبة نافذاً بقرار من أكبر موظف مالي في مركز المحافظة أو المنطقة. وتعتبر التكاليف التي ينطوي عليها قطعية بحق الدوائر المالية والمكلفين، فيما عدا الأحوال المنصوص عليها في المادة /35/ من قانون الضريبة على الدخل المتعلقة بطلب إعادة النظر.

وبالنتيجة، يبلغ كل مكلف معترض إخباراً فردياً يتضمن خلاصة قرار لجنة فرض الضريبة، ويجري التبليغ بالبريد المضمون أو بالطريقة الإدارية إلى المكلف شخصياً، أو في محل ممارسة العمل الخاضع للضريبة.[32]

وبعد صدور قرار لجنة الفرض يحق لكل من المكلف والدوائر المالية أن يطعنوا بذلك القرار، وهذا ما أكدت عليه المادة /35/ من قانون الدخل [33]، إذ أنه يعطى للمكلفين الذين ردت لجنة فرض الضريبة اعتراضاتهم، أو الذين طرأ تعديل على تكليفهم، مهلة /30/ يوم لطلب إعادة النظر في تكليفهم، وتبدأ هذه المهلة من اليوم الذي يلي تاريخ تبليغ الإخبار الفردي.

وإذا لم يقدم طلب إعادة النظر خلال المهلة الآنفة الذكر يصبح التكليف الذي أقرته لجنة فرض الضريبة قطعياً غير قابل لأية طريقة من طرق المراجعة بما فيها مراجعة القضاء الإداري.

وبالنسبة للدوائر المالية [34] يحق لها أيضاً طلب إعادة النظر في قرارات لجنة فرض الضريبة وذلك في الحالات التالية [35]:

1– عندما يكون القرار مبنياً على وثائق غير صحيحة.

2– عندما يعتمد التكليف على التقدير في تحديد الأرباح الصافية.

3– إذا كان التكليف غير متفق مع النصوص القانونية أو مع تعليمات وزارة المالية.

4– عندما يتخذ القرار من قبل أكبر موظف مالي في المحافظة بمخالفة رئيس دائرة الدخل فيها.

وفي جميع الأحوال وبموجب المادة /37/ من قانون الدخل إن الاعتراض إمام لجنة إعادة النظر من قبل المكلف أو الدوائر المالية لا يوقف تحصيل الضريبة التي أقرتها لجنة الفرض [36]. وذلك حرصاً على ألا يؤدي تأخير دفع الضريبة إلى تراكمها سنة بعد أخرى، وإلى تعقد الأعمال الإدارية والمالية في الدوائر الضريبية.

فبموجب الأحكام المعدلة بالمادة /15/ من القانون /21/ تاريخ 1981/7/1، تستحق ضريبة دخل الأرباح الحقيقية دفعة واحدة [37]، وتؤدى خلال الشهرين اللذين يليان الشهر الذي يُعلَن فيه قرار مدير المالية بتنفيذ جدول التكاليف.

رابعاً– مرحلة إعادة النظر في التكليف:

يعتبر تكليف لجنة إعادة النظر الحلقة الأخيرة في سلسلة تحقق ضريبة الدخل على الأرباح الحقيقية، حيث يصل كل من المكلف والدوائر المالية – في نزاعهم – إلى النهاية التي تحددها لجنة إعادة النظر بشكل قطعي وغير قابل للمراجعة بأي طريقة من طرق المراجعة القضائية.

إذ تقوم هذه اللجنة بالتحقيق في الاعتراضات المقدمة من المكلفين أو من الدوائر المالية على قرارات لجنة فرض الضريبة واللجنة المالية وذلك بتدقيق طلبات إعادة النظر بالاستناد إلى اللوائح الخطية والوثائق الثبوتية – وبالإيعاز بإجراء تحقيقات إضافية – أو أن تعين خبراء إذا رأت ضرورة لذلك [38].

ويحق للجنة إعادة النظر أن تعدل في التكاليف التي تقرها لجنة فرض الضريبة، إلا أنه لا يجوز لها أن تتناول زيادة التكليف أو تخفيضه إلا في المسائل المعترض عليها من قبل المكلفين أو الدوائر المالية، على أن يحق لها أن تتناول الزيادة أو التخفيض في المسائل غير المعترض عليها إذا كان طلب إعادة النظر المقدم من قبل المكلف قائماً على أساس اعتراضه بشكل كامل على قرار لجنة الفرض.

أو كان طلب إعادة النظر المقدم من قبل الدوائر المالية يتناول التكليف من أساسه، كما وتقوم لجنة إعادة النظر بالبت في طلبات التصحيح المقدمة من المكلفين أومن الدوائر المالية على اعتبار أن قرار لجنة إعادة النظر نهائي وقطعي ولا يمكن الاعتراض عليه لعدم وجود لجنة أعلى في القانون.

فلذلك سمح المشرع الضريبي لوزارة المالية وللمكلف بتقديم طلب تصحيح لقرار لجنة إعادة النظر في إحدى الحالات الآتية [39]:

1- **إذا كان القرار مبنياً على وثائق مزورة.**
2- **إذا حكم على أحد الطرفين لعدم تقديمه مستنداً قاطعاً كان في حوزة خصمه.**
3- **إذا لم تراعَ في التحقيق والحكم الأصول المعنية في هذا المرسوم التشريعي.**
4- **إذا لم تبت لجنة إعادة النظر في أحد الأسباب القانونية التي بينها خطياً أحد الطرفين.**
5- **إذا تضمن قرار لجنة إعادة النظر خطأً مادياً يؤثر في الحكم.**

يجب أن يقدم طلب التصحيح خلال ستة أشهر في الحالة الأولى، وخلال ثلاثين يوماً في الحالات الأخرى، تبدأ المهلة من اليوم التالي لتاريخ تبليغ المكلف القرار المطلوب تصحيحه.

تشكيل لجنة إعادة النظر:

نصت المادة /36/ من قانون الضريبة على الدخل لعام 1949 على تشكيل لجنة إعادة النظر كما يلي [40]:

1- معاون وزير المالية رئيساً
2- قاضٍ بدرجة مستشار يسميه وزير العدل عضواً
3- أحد المديرين في الإدارة المركزية عضواً
4- خبير يختاره وزير المالية من قائمة الخبراء المذكورة في المادة السادسة من المرسوم /928/ لعام 1968 غير الخبير المسمى في لجان فرض الضريبة. عضواً

5- يمكن عند الاقتضاء ضم عضو من وزارة الاقتصاد برتبة مدير على الأقل.

هذا ويجوز تكليف لجان أو دوائر إضافية للجنة إعادة النظر تتمتع بالصلاحيات ذاتها للجنة الرئيسية الأنفة الذكر، على أن يرأس كلاً من تلك اللجان والدوائر مدير- على الأقل- في الإدارة المركزية في وزارة المالية ويتم تشكيلها حسب تشكيل اللجنة الرئيسية، على أن يمثل الجانب المالي في اللجنة موظف مالي بدرجة معاون مدير أو رئيس دائرة على الأقل، ذو خبرة ضريبية يسميه وزير المالية0 كما يمثل وزارة العدل قاضٍ برتبة مستشار يسميه وزير العدل، وتوزع الأعمال بين دوائر لجنة إعادة النظر من قبل رئيس لجنة إعادة النظر الرئيسة.

تجتمع لجنة إعادة النظر بدعوة من رئيسها ولا تصح قراراتها إلا بحضور ثلاثة من الأعضاء على الأقل، منهم الرئيس وممثل المهنة أو الحرفة. وتتخذ قرارات اللجنة بأكثرية أصوات الحاضرين وإذا تساوت الأصوات عند اجتماعها بكامل هيئتها يكون صوت الرئيس مرجحاً.

ويحق للجنة إعادة النظر عقد جلساتها في مراكز المحافظات ذات العلاقة بالتكاليف المعروضة عليها، وفي جميع الأحوال يجب أن يكون الخبير من المحافظات ذات العلاقة بالتكاليف المعروضة على اللجنة ما لم يقرر رئيس اللجنة عدم جدوى ذلك [41].

أخيراً بعد صدور قرار لجنة إعادة النظر بتعديل التكليف أو تثبيته، تقوم الدوائر المالية بتبليغه للمكلف وتنفيذه، وذلك بإجراء المعاملات اللازمة، حيث تقوم برد التكليف الزائد إلى المكلف، أو تحصيل النقص في التكليف، أو تثبيت التكليف وفقاً لقرار لجنة فرض الضريبة الذي تم الاعتراض عليه من قبل المكلف أو الدوائر المالية.

خلاصة لما سبق، يمكننا إعداد الجدول التالي الذي يوضح طرق التكليف،التي يمكن للدوائر المالية أن تتبعها، في كل مرحلة من مراحل التكليف السابقة:

جدول (1) يبين مراحل تحقق الضريبة، وطرق التكليف في كل مرحلة:

مراحل التحقق	طريقة التكليف
1- التكليف الأولي	- بالاعتماد على ما هو وارد في بيان المكلف دون إجراء أي تعديل عليه.
2- التكليف المؤقت	- بالاعتماد على ما هو وارد في بيان المكلف دون إجراء أي تعديل عليه. - بالاعتماد على ما هو وارد في بيان المكلف بعد إجراء التعديلات الضرورية من قبل الدوائر المالية. - مباشرة، حيث تقدر الدوائر المالية الأرباح الصافية الخاضعة للضريبة بدون الرجوع إلى دفاتر المكلف وبياناته.
3- تكليف لجنة الفرض	- تثبيت التكليف المؤقت المعترض عليه من قبل المكلف. - تعديل التكليف المؤقت، المعترض عليه من قبل المكلف، على أساس الزيادة أو على أساس التخفيض.
4- تكليف لجنة إعادة النظر	- تثبيت التكليف، المعترض عليه من قبل المكلف أو الدوائر المالية، وفقاً لقرار لجنة الفرض. - تعديل تكليف لجنة الفرض، المعترض عليه من قبل المكلف أو الدوائر المالية، على أساس الزيادة أو على أساس التخفيض.

وفي النهاية يرى الباحث أنه يمكن اختصار طريقة تحصيل ضريبة الدخل على الأرباح الحقيقية وذلك بدمج مرحلتي التكليف الأولي ومرحلة التكليف المؤقت بمرحلة واحدة تكون (وهذا ما ينفي فرضية البحث) على النحو التالي:

أ- يتم التكليف بالاعتماد على الأرباح الصافية التي يصرح عنها المكلف وذلك بعد أن تقوم الدوائر المالية بالتعديلات التي تراها مناسبة.

ب- أن تقوم الدوائر المالية بالتكليف المباشر في حال تخلف المكلف عن تقديم بيانه بعد الإنذار الموجه له.

كما يمكن اختصار مرحلة طلب إعادة النظر بالتكليف، فيكون أمام المكلف الاعتراض على التكليف المؤقت أمام لجنة الفرض، التي ستقوم بدورها بالبت في الموضوع الذي قام حوله الخلاف بين المكلف والدائرة المالية، ومحاولة إنصاف المكلف إن رأته مظلوماً.

ويعتبر الباحث مرحلة التكليف الأولي من أهم مراحل التكليف، لأن المقدمات الصحيحة تعطي نتائج ونهايات صحيحة، وبالتالي فإنه كلما كان البيان أو التصريح الضريبي الذي يقدمه المكلف للدوائر المالية في هذه المرحلة صحيحاً ودقيقاً، أمكن تحقيق النقاط التالية:

آ – تبسيط إجراءات العمل داخل الدوائر المالية، وتخفيف العبء عن المكلف من جهة، وعن الدوائر المالية أثناء قيامها بالتكليف النهائي من جهة ثانية.

ب– تحقيق العدالة النسبية للمكلف ولخزينة الدولة على اعتبار أن المكلف أعلم الناس بنتيجة أعماله ودخله ونفقاته.

جـ – تنمية وتقوية الثقة بين المكلفين والدوائر المالية، وبالتالي زيادة الإيرادات الضريبية.

كما يوصي الباحث بأتمتة الدورة المستندية لضريبة الدخل على الأرباح الحقيقية.

الحواشي:

(1) د. حشيش عادل أحمد –1992 – أساسيات المالية العامة. دار النهضة العربية، بيروت، ص 30 –36

(2) د. نعوش صباح – 1987 – الضرائب في الدول العربية. المركز الثقافي العربي، بيروت، ص 7

(3) تباينت الاجتهادات في تفسيرها، ففي حين رأى بعضهم أنها بمثابة إبرام عقد بين الدولة والمواطنين، رأى بعضهم الآخر أن المقابل الذي تتضمنه عملية التعادل هو قيمة الخدمات التي تقدمها الدولة للمواطنين وعليهم بالمقابل الوفاء بثمنها.

(4) تعرضت هذه الآراء إلى مجموعة من الانتقادات أهمها:

– استحالة تقييم ما تفرضه هذه الآراء من معاملات تقوم بين الدولة ومواطنيها.

– صعوبة تحديد ما تقدمه الدولة من خدمات مقابل ثمن التضحيات للمكلف.

– عدم وجود التزام إلزامي على الدولة بتقديم خدماتها للمواطنين، انظر: د. فرهود محمد سعيد –1986 – المالية العامة، ج 1، منشورات جامعة حلب، ص (155–163).

(5) د. البطريق يونس أحمد –1984– النظم الضريبية. الدار الجامعية للطباعة والنشر، بيروت، ص 12.

(6) تمثل الضريبة مصدراً لتحقيق أهداف مالية تنحصر في تزويد الدولة بما يكفي لتغطية النفقات اللازمة.

(7) ففي حين يرى (سيسموندي) أن تحقيق العدالة الضريبية يستلزم فرض الضرائب التصاعدية وإعفاء الحد الأدنى لنفقات المعيشة، فضلاً عن الحد من الضرائب على الاستهلاك، نجد أن (ستيوارت ميل) يطالب بتصاعدية الضريبة على التركات، تحقيقاً لفكرة المساواة في التضحية، بينما يعتبر (فاجنر) أن الضريبة ليست مجرد وسيلة لتمويل الإنفاق العام وإنما ينبغي استخدامها كأداة لإعادة توزيع الدخل. وفي الحقيقة أن هذه المبادئ لم تخفَ على فلآسفة القرن الثامن عشر، فقد أبرز(مونتسكيو) في مؤلفه (روح القوانين) فكرة إعفاء الحد الأدنى لنفقات المعيشة، وطالب (جان جاك روسو) بعدم فرض الضرائب حسب حجم ثروة المكلفين، وإنما بحسب طبيعة ظروفهم، وقيمة ما يزيد عن حاجتهم من أموال.

(8) إن الكثير من كتاب المالية العامة تناولوا تعريف الضريبة، كل حسب وجهة نظره، الأمر الذي أدى إلى تباين بين ما وضعه هؤلاء الكتاب من تعريف للضريبة، ولعل السبب الرئيسي في هذا التباين هو أن نظرة هؤلاء الكتاب إلى الضريبة اختلفت باختلاف الزمن، وباختلاف الاتجاهات الفكرية لهؤلاء الكتاب: فقد عرفها (آدم سميث) بأنها: " ذلك النصيب من المال الذي يسهم به أفراد المجتمع في تحمل أعباء النفقات الحكومية ". في حين اعتبرها (مونتسكيو): " عبارة عن حصة يدفعها المواطن من ماله، في سبيل ضمان الجزء الباقي منه، والانتفاع به على شكل منتظم ". و قد ذهب بعض الكتاب إلى اعتبار الضريبة " مقابل الخدمات التي تقدمها الدولة " في حين اعتبرها آخرون: " أداة لتغطية التكاليف التي تتحملها الدولة لأن العدالة تقتضي أن يتحمل كل فرد تكاليف الدخل القومي، كما يتحمل تكاليف دخله الخاص، ويكون تحمله لهذه النفقات عن طريق دفع الضرائب وتحمل أعبائها وبذلك تصبح جزءً من تكاليف معيشته ". ويمكن القول أن أهم النظريات التي تناولت تعريف الضريبة، تلك التي أخذت بمبدأ القدرة على الدفع بدلاً من اعتبار الضريبة تكلفة يدفعها المواطن مقابل الخدمات التي تؤديها الدولة له، حيث يذهب أصحاب هذه النظرية إلى تعريف الضريبة على أنها "الضريبة التي يُطالب كل فرد بتأديتها، باعتباره عضواًفي المجتمع، بغض النظر عن النفع الذي يعود عليه من وراء الخدمات التي تؤديها الدولة ويؤديها كل ممول تبعاًلمقدرته على الإسهام في الأعباء العامة ". انظر: د. البطريق يونس أحمد، النظم الضريبية، ص 10 –13

(9) إن الأسباب التي أدت إلى تطور الضرائب من الشكل العيني إلى الشكل النقدي هي الأسباب نفسها التي دعت إلى اتخاذ النفقة العامة مبلغاً نقدياً، ولمعرفة هذه الأسباب انظر:

د. فرهود محمد سعيد، 1986، مبادئ المالية العامة ج1. منشورات جامعة حلب ص 49 .

د. سقير محمد لبيب،1957، علم المالية العامة. مكتبة النهضة العربية – القاهرة، ص 14.

(10) يرى آدم سميث أن العدالة هي المساواة في المقدرة التكليفية حيث يتناسب إسهام كل مكلف في النفقات العامة ومقدار يساره، أي بحسب حجم دخله الذي يتمتع به تحت حماية الدولة. انظر د. البطريق يونس أحمد، 4 198 – النظم الضريبية ص 18.

(11) المكلفون الخاضعون للضريبة: مؤسسات وشركات القطاع العام على اختلافها – الشركات المساهمة ذات المسؤولية المحددة – المؤسسات التجارية والصناعية التابعة لمنشأة واقعة خارج سورية والمنشآت التجارية والصناعية التي تنتسب إليها مؤسسات كائنة خارج سورية – تجارة الاستيراد والتصدير بالجملة أو نصف الجملة إذا كان الاستيراد والتصدير غالباً على فعاليتهم – تجار الجملة والوسطاء بالعمولة عدا السماسرة العاديين والصيارفة – وكلاء المعامل والوكالات الممثلة لمنشأة أجنبية، دور السينما والفنادق من الدرجتين الممتازة والأولى – المنشآت الصناعية غير المحدودة في الفقرات السابقة عند تجاوز مجموع قيمة الإنشاءات والآلات المستعملة فيها لأغراض العمل الصناعي مليوني ليرة سورية بموجب التقدير النافذ للضريبة على ريع العقارات. إذا كان للمكلف أكثر من فرع واحد في سورية تطرح الضريبة في المركز الأساسي على أرباح جميع الفروع سواء أكانت حساباتها وأعمالها موحدة أو مستقلة، وإذا كان المركز الأساسي خارج سورية، تطرح الضريبة على أرباح جميع الفروع الأوسع عملاً وذلك استناداً إلى المادة (3) من قانون ضريبة الدخل رقم (24) تاريخ 2003/10/28.

(12) استناداً إلى الفقرة (هـ) من المادة (2) من قانون ضريبة الدخل رقم (24) تاريخ 2003/10/28.

(13) المادة (5) من المرسوم التشريعي رقم (24) لعام 2003: تطرح الضريبة على أساس الربح الصافي المحقق خلال السنة التي سبقت سنة التكليف، وتحسب السنة من 1 كانون الثاني إلى 31 كانون أول، إلا أنه وبناءًعلى الفقرة (ج) من نفس المادة السابقة تم منح وزير المالية صلاحية السماح باعتبار البدء في سنة التكليف غير 1 كانون الثاني وبقرار منه إذا كانت طبيعة عمل المنشأة أو المكلف تبرر ذلك.

(14) أرباح الاستثمار الصافية: وهي الأرباح الإجمالية الناجمة عن إيرادات عمليات الاستثمار التجاري أو الصناعي أو غير الصناعي بعد تنزيل الأعباء والنفقات التي استلزمها الحصول على الإيراد.

- الزيادة الرأسمالية: وهي الزيادة الناجمة عن التخلي عن موجودات المنشأة بأكملها أو جزء منها، وتحسب على أساس الفرق ما بين ثمن المبيع وثمن التكلفة الذي يخصم منه الاهتلاكات الخاصة بهذه الموجودات.
- الأرباح العارضة: وهي الأرباح التي يحققها المكلف نتيجة عمليات غير داخلة أصلاً في نشاطه الأساسي وذلك بعد أن ينزل من الربح الصافي النفقات التي تقتضيها ممارسة أعمال المكلف.
- د. بشور عصام – د. نور الله نور الله – د. البطريق يونس، التشريع الضريبي.

(15) استناداً إلى قانون الاستثمار رقم (10) لعام 1991 .

(16) على ألا تتجاوز المبالغ المحتجزة 10% من الأرباح السنوية بعد تنزيل النفقات العامة وقبل تنزيل أي احتياطي آخر:

- استبعاد كل إيراد لا يخضع لضريبة الأرباح التجارية والصناعية وغير التجارية من الأرباح
- أن يتم استغلال المبالغ الاحتياطية المذكورة خلال سنتين من تاريخ تحققها في توسيع العمل الصناعي، وإذا لم يتم ذلك فإن المبالغ تضاف إلى أرباح السنة الثانية.

(17) استناداً إلى الفقرة الرابعة من المادة (18) من القانون رقم (4) لعام (1955) رغبةً من الدولة في تشجيع المنتجين الذين يشاركون في معرض دمشق الدولي.

(18) المادة (4) من قانون ضريبة الدخل رقم (85) لعام 1949 .

(19) وهم الأشخاص الذين يجمعون ويبيعون المحاصيل والثمار الناتجة من الأراضي التي يملكونها أو يستثمرونها وذلك استناداً إلى الفقرة (3) من المادة (4) من قانون ضريبة الدخل رقم (85) لعام 1949 .

(20) استناداً للمرسوم التشريعي رقم (46) لعام ()1966 والمعدل بالقانون (36) لعام 1972 .

(21) المادة (4) من قانون الدخل الصادر بموجب القانون رقم (13) تاريخ 1954/10/29 .

(22) أجاز المرسوم التشريعي رق (10) تاريخ 1986/2/26 تأسيس شركات مساهمة زراعية مشتركة يساهم بها القطاع العام بنسبة لا تقل عن 25% من رأسمالها، تتمتع أرباحها بإعفاءات ضريبية للسنوات السبع الأولى من تاريخ أول موازنة زراعية.

(23) المادة (74) من المرسوم التشريعي (85) لعام (1949) .

(24) صدر قانون التجارة السوري بالمرسوم التشريعي رقم 149 تاريخ 1949/6/22.

(25) الفقرة الثانية من المادة /14/ من قانون الدخل لعام 1949 وتعديلاته، مرجع سابق ص 10 .

(26) مادة /30/ من قانون الضريبة على الدخل لعام 1949 وتعديلاته، مرجع سابق ص 18.

(27) الفقرة الأولى من المادة /32/ من قانون الدخل لعام 1949 وتعديلاته، مرجع سابق وتعديلاته.

(28) مادة /31/ من قانون الضريبة على الدخل لعام 1949 وتعديلاته، مرجع سابق ص 18.

(29) مادة /33/ من قانون الضريبة على الدخل لعام 1949 وتعديلاته، مرجع سابق ص 20 .

(30) بلاغ وزارة المالية رقم /7772/ تاريخ 1951/7/26 .

(31) الفقرة /ج/ من المادة /29/ من قانون الضريبة على الدخل لعام 2003.

(32) مادة /34/ من قانون الضريبة على الدخل لعام 1949 وتعديلاته، مرجع سابق ص 20 .

(33) مادة /35/ ، مرجع سابق ص 21 .

(34) إذا اتخذت لجنة الفرض قراراً مخالفاً لأحكام قانون الدخل، فإن مراقب الدخل ورئيس دائرة الدخل مسؤولين عن عدم طلب الدوائر المالية إعادة النظر في التكليف.

(35) مادة /7/ من المرسوم التشريعي رقم /928 / لعام 1968، مرجع سابق ص 23 .

(36) مادة / 37 / من قانون الضريبة على الدخل لعام 1949 وتعديلاته، مرجع سابق ص 23 .

(37) يتم حساب ضريبة الدخل على الأرباح الحقيقية وفقاً للنسب المدرجة أدناه، وذلك استناداً للمادة /16/ من القانون رقم /24/ الصادر في 2003/10/28 والمطبق بدءاً من أول عام 2004

10 % عن جزء الربح الصافي الواقع بين الحد الأدنى المعفى وحتى			200.000 ل.س
15 % عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز	200.000 ل.س	وحتى	400.000 ل.س
20 % عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز	400.000 ل.س	وحتى	700.000 ل.س
23 % عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز	700.000 ل.س	وحتى	1،000،000 ل س
26 % عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز	1،000،000 ل س	وحتى	2،000،000 ل س
29 % عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز	2،000،000 ل س	وحتى	3،000،000 ل س

35 % عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز ثلاثة ملايين ليرة سورية.

وقد حددت المادة /20/ من هذا القانون الحد الأدنى المعفى من الضريبة بـ /500000/ ليرة سورية من الربح الصافي السنوي إذا كان المكلف شخصاً طبيعياً، ويجزأ هذا الحد بنسبة مدة التكاليف التي تقل عن سنة.

- وبموجب أحكام الفقرة / ب/ من هذه المادة: تطرح ضريبة الدخل على الأرباح الصافية التي تحققها الشركات المساهمة التي تطرح أسهمها على الاكتتاب العام بنسبة لا تقل عن / 50 % / في القطاعين الخاص والمشترك والتي مركزها الرئيسي في الجمهورية العربية السورية عن جميع نشاطاتها بمعدل / 20 % / بما فيها المساهمة في المجهود الحربي، وتستثنى من الإضافة لصالح 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 الرئيسي في الجمهورية العربية السورية في القطاعين العام والمشترك عن جميع نشاطاتها بمعدل / 25 % / بما فيها المساهمة في المجهود الحربي عدا إضافة الإدارة المحلية ويجوز رفع المبلغ المذكور بقرار من مجلس الوزراء.
- ويضاف للضريبة الناتجة، وبحسب المادة /3/ من المرسوم التشريعي رقم /28/ تاريخ 1982/8/2، نسبة 30% من الضريبة لقاء المجهود الحربي.

(38) مادة /38/ من قانون الضريبة على الدخل لعام 1949 وتعديلاته، مرجع سابق ص 23 .

(39) مادة /40/ من قانون الضريبة على الدخل لعام 1949 وتعديلاته، مرجع سابق ص 24 .

(40) مادة /36/ من قانون الضريبة على الدخل لعام 1949 وتعديلاته، مرجع سابق ص 21 .

(41) الفقرتين / ب،ج /من المادة /11/ من المرسوم التشريعي رقم /52/ لعام 1971 – مجموعة التشريعات الضريبية – الجزء الأول، ص75.

المراجع:

1- د. حشيش عادل أحمد . أساسيات المالية العامة. دار النهضة العربية، بيروت 1992.

2- د. نعوش صباح. الضرائب في الدول العربية. المركز الثقافي العربي، بيروت 1987 .

3- د. فرهود محمد سعيد. المالية العامة، ج 1، منشورات جامعة حلب .1986

4- د. البطريق يونس أحمد. النظم الضريبية. الدار الجامعية للطباعة والنشر، بيروت 1984.

5- د. سقير محمد لبيب. علم المالية العامة. مكتبة النهضة العربية – القاهرة 1957.

6 - د. بشور عصام – د. نور الله نور الله – د. البطريق يونس، التشريع الضريبي.

7- قانون ضريبة الدخل رقم (85) لعام 1949.

8- قانون ضريبة الدخل رقم (24) لعام 2003.