مجلة جامعة تشرين – سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية

اسم المقال: تحليل انتقادي للسياسات الضريبية السورية
اسم الكاتب: د. حسين القاضي، د. محمد البهلول
رابط ثابت: https://political-encyclopedia.org/index.php/library/4335
تاريخ الاسترداد: 2026/11/03 11:04 +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 للبحوث والدراسات العلمية _ سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية المجلد (34) العدد (2) 2012
Tishreen University Journal for Research and Scientific Studies -Economic and Legal Sciences Series Vol. (34) No. (2) 2012

تحليل انتقادي للسياسات الضريبية السورية

الدكتور حسين القاضي*
الدكتور محمد البهلول**

(تاريخ الإيداع 3 / 4 / 2012. قُبِل للنشر في 31 / 5 / 2012)

□ ملخّص □

يهدف هذا البحث إلى توصيف وتحليل أسباب تعثر السياسات الضريبية السورية وذلك في مرحلة الاصلاح الاقتصادي والضريبي. وبالاعتماد على منهج دراسة الحالة الوصفي التحليلي، يناقش البحث مراحل تطور السياسات الضريبية واستنتاج ملامحها من خلال ربطها بظروف المرحلة السياسية والاقتصادية. اعتمد تقويم السياسة الضريبية الحالية على مجموعة من المعايير الضريبية وهي: الحصيلة، العدالة، النمو الاقتصادي، الملاءمة. يستنتج الباحث ضرورة الإسراع باتخاذ إجراءات حاسمة من شأنها أن تعزز تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للسياسات الضريبية السورية في المرحلة القادمة ولا سيما فرض ضريبة على القيمة المضافة ثم تتبع بفرض ضريبة عامة على الدخل فضلاً عن أهمية إعادة بناء الثقة بين المكلفين والدوائر الضريبية.

الكلمات المفتاحية: السياسات الضريبية، المعايير الضريبية، ضريبة القيمة المضافة، الضريبة العامة على الدخل.

* أستاذ – قسم المحاسبة – كلية الاقتصاد –جامعة دمشق– سورية.
** مدرس – قسم المحاسبة – كلية الاقتصاد –جامعة تشرين– اللاذقية– سورية.

مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية _ سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية المجلد (34) العدد (2) 2012
Tishreen University Journal for Research and Scientific Studies -Economic and Legal Sciences Series Vol. (34) No. (2) 2012

A Critical Analysis of the Syrian Taxation Polices

Dr. Hussein Alkadi*
Dr. Mohammad Albahloul**

(Received 3 / 4 / 2012. Accepted 31 / 5 / 2012)

□ ABSTRACT □

The study aims at describing and analyzing the reasons behind the failure of the Syrian Taxation Policies during economic and tax reformation eras. Based on a descriptive analytical case study approach, the research discusses the development phases of the tax policies to infer their crucial characteristics in relation to the political and economic context. The evaluation of the current policies has utilized a set of taxation standards such as tax yield, equality, economic growth, and relevance and simplicity. The research has concluded then that there is an urgent need to enforce vital procedures that should enhance the achievement of the forthcoming economic and social objectives of the Syrian policies. Among other, it is been suggested that value added tax and overall income tax techniques, along with restoring the mutual confidence between tax departments and taxpayers, are the most important procedures.

Key Word: Tax Polices, Taxation Standards, Value Added Tax, Total Income Tax.

*Professor, Accounting, Faculty of Economics, Damascus University, Syria.
**Assistant Professor , Accounting, Faculty of Economics, Tishreen University, Lattakia, Syria.

مقدمة:

تعد السياسة الضريبية أهم الأدوات التي تتبعها الدولة لتحقيق أهدافها السياسية والاقتصادية والاجتماعية، وذلك من خلال فرض ضرائب على أنشطة اقتصادية تمثل شرائح اجتماعية معينة، تتمكن الدولة من خلالها تأمين المال اللازم لتمويل الإنفاق العام (المهايني و أخرون، 2010). وقد اقترنت الضريبة بوجود الدولة. حيث أدت شعارات الحرية الاقتصادية والحرية السياسية التي رفعت لإطلاق المنافسة الاقتصادية إلى المطالبة بعدم قيام الدولة بفرض الضرائب إلا بموافقة نواب الشعب المنتخبين، وقد عمت هذه التقاليد الديمقراطية إلى دول العالم وصارت الضريبة لا تفرض إلا بموجب نصوص القانون(بشور، 1987)، وقد بررها روسو على أنها نوع من العقد الاجتماعي بين الفرد والدولة يدفعها الفرد لقاء الخدمات التي تؤديها الدولة. كما بين آدم سميث أن هدف الضريبة هو تحصيل الإيرادات من أجل تغطية النفقات العامة. أما في الدول التي تبنت إلغاء الملكية الفردية لتحل محلها ملكية الدولة التي تقوم بإدارة الاقتصاد الوطني عن طريق موظفين حكوميين يعملون في مؤسسات تتبع إلى وزارات الدولة (القاضي، 2006). فكان من الطبيعي في هذا النموذج أن تحصل الدولة على كافة أرباح أو فوائض هذه المؤسسات أو الشركات باعتبارها المالك الحقيقي لها، وهذا ما يجعل الدولة لا تولي السياسة الضريبية أو الحصيلة الضريبية أهمية تذكر في غياب أي نشاط اقتصادي للقطاع الخاص.

أهمية البحث وأهدافه:

تنبع أهمية البحث من حساسية السياسيات الضريبية بالنسبة إلى الاقتصاد الوطني التي يجب أن تتصف بالعدالة والوفرة والمساعدة على تحقيق التنمية والنمو الاقتصاديين، وبالتالي توجد ضرورة لتقويم هذه السياسات لمعرفة مدى تحقيقها لأهدافها الاقتصادية والاجتماعية. لذلك يهدف هذا البحث إلى:

1) تحليل انتقادي لمراحل تطور السياسات الضريبية السورية واستنتاج ملامحها من خلال ربطها بظروف المرحلة السياسية والاقتصادية.

2) توصيف و تحليل السياسات الضريبية السورية في مرحلة الاصلاح الاقتصادي والضريبي في ضوء المعايير الضريبية (كالحصيلة، العدالة، النمو الاقتصادي، البساطة والملاءمة)، وتقويم مدى تحقيق أهدافها بما قد يساعد على تعزيز تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للسياسات الضريبية السورية في المرحلة القادمة.

منهجية البحث:

يعتمد هذا البحث منهج دراسة الحالة من خلال الوصف و التحليل (Case Study Approach). ولطالما أن هذا البحث يهدف إلى اقتراح تغيير الوسائل التي تنفذ بها السياسيات الضريبية في سورية من خلال القوانين والأنظمة الضريبية النافذة حالياً، فإن الباحث يحاول أن يسهل النقاش عن التغيير المنظم للسياسات الضريبية السورية بما يعكس البيئة السورية. ومن جهة أخرى، يقترح Burrell &Morgan (1979) أنه لدى دراسة المنظمات، فإن المسح والتحليل الاحصائي تعتبر طرقاً بحثية ملاءمة، بينما طرق البحث الوصفية تعتبر ملاءمة مثل طريقة دراسة الحالة لتفسير التحليل الشخصي للواقع. كما يقترح Yin (1994) أن طريقة دراسة الحالة هي استراتيجية البحث الأكثر ملاءمة بوجود ثلاثة عوامل هم: 1)عندما تكون مشكلة البحث من نوع : كيف ولماذا (how–why)، و 2) عندما لا يتحكم الباحث

بسلوك أحداث الظاهرة المدروسة، و3) عندما يكون التركيز على ظاهرة معاصرة. إن تطبيق هذه العوامل يقترح أن منهج دراسة الحالة هي استراتيجية البحث الأكثر ملاءمة.

النتائج والمناقشة:

1- تطور النظام الضريبي:

لما كانت السياسة الضريبة على نحو ما تقدم تتأثر بالظروف السياسية والاقتصادية في أي دولة من الدول فسنحاول إن ندرس السياسة الضريبية وفق المراحل التالية مبينين الملامح الأساسية لكل مرحلة وانعكاس ذلك على السياسة الضريبية في سورية:

a) مرحلة الاستقلال.
b) مرحلة التحويل الاشتراكي.
c) مرحلة الإصلاح الاقتصادي.
d) مرحلة الإصلاح الضريبي.

أولاً: مرحلة الاستقلال:

يمكن القول أن البرجوازية السورية كانت قد استفادت من ارتفاع أسعار المواد الأولية خلال الحرب العالمية الثانية وعمدت إلى إقامة شركات صناعية حديثة كشركة الشهباء للإسمنت والسورية للغزل والنسيج في حلب والشركة الخماسية للغزل والنسيج وشركة المغازل والمناسج والشركة الوطنية للإسمنت في دمشق وشركة السكر في حمص وشركة الزيوت في حماه. أي أن سورية في مرحلة الاستقلال تبنت إستراتيجية تصنيع المواد الأولية المحلية لكفاية السوق المحلي والاستغناء عن الواردات وتصدير الفوائض إلى الدول المجاورة. ومن الطبيعي أن هذا المدخل يحتاج إلى رسوم جمركية قوية لحماية الإنتاج المحلي أولاً وتأمين حصيلة ضريبية مناسبة تساهم في تمويل الإنفاق الحكومي ثانياً. وقد شهد الاقتصاد السوري نمواً ملحوظاً بلغ متوسطه 7% خلال السنوات العشر التي تلت الاستقلال وشهدت الصناعة التحويلية ازدهاراً كبيراً جعلتها تتصدر دول منطقة الشرق الأوسط (القاضي، 2006).

أما الضرائب التي كانت سائدة قبل الاستقلال فهي ضرائب مباشرة تشمل ضريبة الأراضي وضريبة الأعشار والتمتع والمواشي وبدل الطريق، أما الضرائب غير المباشرة فتشمل ضرائب الكبريت والمشروبات الروحية والمواد الكحولية والملاهي والمواد المشتعلة والصيدليات والاسمنت والملح والتبغ والضرائب الجمركية. إلا أن ضعف الحصيلة الضريبية دفعت المشرع إلى إلغاء ضريبة الأعشار والأراضي والتمتع، وفرض ضريبة على الدخل تناولت أرباح المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية والرواتب والأجور ودخل رؤوس الأموال المتداولة. وقد اعتمد التشريع الضريبي سجلات المكلف المحاسبية التي تظهر مركزه المالي ونتائج عملياته وفق جو من الشفافية والثقة بين دافعي الضريبة والدوائر المالية أما معدلات الضريبة فكانت تصاعدية مع إعفاء يتناول حداً أدنى من الدخل بهدف تخفيف الفروق بين الطبقات. أما المشروعات الصغيرة والمتوسطة التي يقل رقم أعمال الواحد منها عن 10000 ليرة سورية فقد فرضت عليهم ضريبة الدخل المقطوع على أساس معدلات تختلف بين مهنة وأخرى وتحسب الضريبة بعد التوصل إلى الربح المقدر على أساس رقم الأعمال. وكانت الغاية من اعتماد ضريبة الدخل المقطوع تبسيط الإجراءات وتسهيل جباية الضرائب وتشجيع الممولين على ممارسة الصناعة والتجارة في ظل ضعف الكوادر المؤهلة العاملة في وزارة المالية والدوائر الضريبية التابعة

لها. كما شهد عام 1945 فرض الضريبة العقارية بموجب القانون 178 الذي فرق بين العقارات المؤجرة والعقارات المسكونة التي خفضت معدلاتها عن العقارات المؤجرة. كما تم إعفاء المعاشات التقاعدية وتعويضات التسريح من الضريبة على الرواتب والأجور لإضفاء مزيداً من العدالة على النظام الضريبي. وقد صدر المرسوم التشريعي 85 لعام 1949 ليكرس نظام الضرائب النوعية على الدخل الذي يجعل المعدلات والإجراءات والإعفاءات الضريبية تختلف باختلاف النشاط الاقتصادي والكيان القانوني، وهذا ما يعقد إجراءات تحقق الضريبة بالنسبة للمكلفين ويجعل مهمة الدوائر المالية أكثر صعوبة (القاضي، 2006). وقد أبقى المرسوم 85 على ضريبة الدخل المقطوع مما أضعف الحصيلة الضريبية وقدم دعماً غير مباشر للمشروعات التي لا تعد دفاتر منتظمة على حساب شركات الأموال بالرغم من محاولة المرسوم 85 التعويض على شركات الأموال من خلال فرض ضريبة غير تصاعدية على شركات الأموال بنسبة 25% وتنزيل حد أدنى معفى للشركاء في شركات التضامن والتوصية البسيطة. بناء على ذلك يمكن صياغة ملامح السياسة الضريبية في مرحلة الاستقلال على النحو التالي:

1-كانت متناسبة مع طبيعة مشروعات التنمية في تلك المرحلة وقد عملت على دعم المشروعات الصغيرة والمتوسطة من خلال ضريبة الدخل المقطوع.

2- دعمت الشفافية والاعتماد على تدقيق السجلات المحاسبية لدى مكلفي الأرباح الحقيقية

3- استهدفت العدالة الاجتماعية من خلال المعدلات التصاعدية (باستثناء شركات الأموال) والحد الأدنى المعفى.

4- اعتمدت أسلوب الضرائب النوعية على الدخل مما مهد الطريق إلى التعقيد والبيروقراطية.

ثانياً- مرحلة التحويل الاشتراكي:

ناقش بعضهم أن هذه المرحلة قد بدأت في عهد الوحدة بين سورية ومصر (22 شباط 1958 -28 أيلول 1961) حيث استهدفت السياسات الضريبية إحداث تغير في البنية الاقتصادية من خلال علاقات الإنتاج وعلاقات الملكية فأصدر قانون الإصلاح الزراعي وقانون العلاقات الزراعية كما صدرت مراسيم التأميم الكلي والجزئي في 20 تموز 1961 شملت 77 شركة صناعية، وبدأ أسلوب التخطيط للتنمية الاقتصادية والاجتماعية (الحوراني ،1998 و رجال، 2009). وبعد عهد الانفصال استلم حزب البعث السلطة في 8\3\1963 وكان يتبنى الاشتراكية وتم تأميم الشركات المساهمة، وما لبث أن تعمق الخط الاشتراكي بعد انتصار حركة 23 شباط 1966 الأمر الذي أدى إلى مزيد من التصاعد في ضريبة الأرباح وضرائب رأس المال وخاصة ضريبة التركات. و من جهة أخرى عول على القطاع العام في تقديم التمويل اللازم لموازنة الدولة من خلال أيلولة الفوائض إلى صندوق الدين العام بعد تأدية مؤسسات وشركات القطاع العام الضرائب بحسب المعدلات المطبقة على القطاع الخاص وتذهب هذه الضرائب إلى موازنة الدولة بشقيها الجاري والاستثماري وكانت الدولة تستهدف تطوير وتوسيع هذا القطاع العام ليتولى تحمل أعباء التنمية الاقتصادية والاجتماعية من خلال الخطط الخمسية. وقد أدى ذلك إلى تضاؤل معدلات النمو الاقتصادي وهروب الكفاءات التي شيدت بدايات الصناعة السورية ومعها رؤوس الأموال مما أسهم في تطوير الاقتصاد اللبناني والأردني وغيرها من اقتصاديات الوطن العربي(القاضي، 2006). وقد كان لقيام الحركة التصحيحية في 16\10\1973 دوراً في طمأنة القطاع الخاص بالاستمرار والمشاركة في عملية التنمية الاقتصادية، إلا أن عدم تحقيق أهداف الخطة الخمسية الرابعة من خلال عجز المشروعات الطموحة التي تضمنتها تلك الخطة عن تقديم الإنتاج اللازم لدفع الديون التي سببتها تلك المشروعات أو المساهمة بالحد من الاستيراد أو زيادة الصادرات لتأمين العملة الصعبة اللازمة لدفع

الديون وتخفيض العجز في الميزان التجاري وميزان المدفوعات أدى إلى ضغوط تضخمية كبيرة وعدم كفاية العملات الصعبة لتأمين حاجات الاستيراد. ويمكن تلخيص ملامح السياسة الضريبية في مرحلة التحويل الاشتراكي على النحو التالي:

1- العمل على إعادة توزيع الثروة الوطنية عن طريق زيادة معدلات التصاعد على الدخل والثروة لتخفيض دور القطاع الخاص في التنمية الاقتصادية والاجتماعية لدعم الملكية العامة لوسائل الإنتاج والاعتماد على التخطيط المركزي الشامل لدعم القاعدة المادية للاشتراكية

2- عدم الاهتمام باستخدام الضريبة لتحفيز التنمية الاقتصادية نظراً لتضاؤل دور القطاع الخاص.

3- عدم التفكير بالإصلاح الضريبي والتخلص من نظام الضرائب النوعية بحسب المرسوم 85 لعام 1949.

4- اللجوء إلى التمويل بالعجز والاستدانة من المصرف المركزي للوفاء بحاجات الموازنة الجارية والموازنة الاستثمارية مما أحدث آثاراً تضخمية تجلت في رفع أسعار السلع الاستهلاكية والمعمرة والأراضي والمباني وقد أضرت هذه السياسة بالطبقات الكادحة وجعلت شرائح منها تعيش تحت مستوى خط الفقر وحملت الأجيال القادمة أعباء سببها الجيل السابق.

ثالثاً- مرحلة الإصلاح الاقتصادي:

تناول عدد من الباحثين السياسات الضريبية السورية خلال الإصلاح الاقتصادي مثل كنعان (2003) و زيدان (2006) والجليلاتي (2000) والحسين (2004) والقاضي (2006) وتمتد هذه المرحلة من منتصف الثمانينات حتى بداية الألفية الثالثة والتي يمكن وصف وتقويم البيئة الاقتصادية خلالها على النحو التالي. نتج عن تردي الأوضاع الاقتصادية وتباطؤ النمو إلى تبني إجراءات أحدثت آثاراً على الصعيد الاقتصادي والاجتماعي (زيدان،2006). فقد تخلى المصرف التجاري السوري عن دوره التقليدي في تمويل الاستيراد بالعملات الصعبة تاركاً للمستوردين حرية فتح اعتمادات الاستيراد لدى مصارف خارجية غالباً في لبنان على أن يوافق المصرف التجاري السوري مقابل عمولة رمزية، ومن ثم تحول هذه الموافقة مرفقة بفاتورة المورد إلى الجمارك حيث تدفع الرسوم الجمركية على المستوردات. وهنا بدأ المستوردون يستعملون فاتورة صورية بأقل من القيمة الفعلية ليدفعوا رسوماً أقل ويحققوا ربحاً أكبر. إلا أن تثبيت سعر الفاتورة الصورية في دفاتر المستورد تؤدي إلى تخفيض التكلفة وزيادة الأرباح زيادة وهمية، كما أنه لا يقبل بالتسعير على أساس التكلفة الصورية بل يسعر على أساس السعر الفعلي، لكنه لا يتمكن من إعطاء فاتورة لعملائه بل يكتفي بتحرير كشف حساب غير رسمي خوفاً من المسؤولية التي تقع عليه بسبب تحقيق أرباح أكبر من النسب المسموح فيها من قبل الجهات المسؤولة عن الرقابة على الأسعار لأنها تستند إلى فاتورة وهمية أبرزها إلى الجمارك. لكن المشتري لا يتمكن من إبراز الكشف إلى السلطات الضريبية فهي كلها مرفوضة وهذا يقود إلى التكليف المباشر الذي تعتمد فيه الدوائر المالية على رخص الاستيراد لأنها ترفض الفواتير الجمركية الصورية وتستعيض عنها بقيم تقديرية جزافية يزحف عليها الفساد الإداري في معظم الأحيان (القاضي، 2006). و نستنتج مما سبق أن ذلك قد أدى إلى نسف التوثيق الذي تمثل الفاتورة أهم أركانه بحسب التقاليد السائدة في الدوائر المالية، وقد أدى ذلك أيضاً إلى تدمير الثقة بين المكلف دافع الضرائب والدوائر المالية وإلغاء التدقيق المحاسبي الذي يفترض أن تقوم به الدوائر الضريبية ليحل محله تقديرات بعيدة عن الواقع تخيم عليها المساومات ويتسرب إليها الفساد الإداري. وقد أصدرت وزارة المالية عام 1986 خطة الإنجاز أو أسلوب التدقيق المبسط ليبرر هذا الوضع بدعوى زيادة الحصيلة والتعجيل بالجباية لمواجهة الأزمة الاقتصادية التي كانت تزداد تعقيداً، وقد أدى ذلك إلى التفكير بالشروع بالإصلاح الاقتصادي (الجليلاتي،2000).

ومن جهة أخرى، كان المرسوم 10 لعام 1986 قد سمح بإنشاء الشركات المشتركة بين الدولة والقطاع الخاص التي استهدفت زيادة الإنتاج الزراعي وما يرتبط به من صناعات غذائية وكان هذا إيذاناً بعودة الشركات المساهمة التي اختفت منذ التأميم عام 1965. ومع انتهاء عقد الثمانينات كانت كافة الدول الاشتراكية في أوربة الشرقية والاتحاد السوفيتي قد تخلت عن الاشتراكية وعن قيام الدولة بإدارة وسائل الإنتاج، وكانت الظروف الاقتصادية التي تلت الخطة الخمسية الرابعة قد أدت إلى عدم التوسع في القطاع العام بشكل شبه تام مما جعل الحاجة ماسة لمشاركة أكبر من القطاع الخاص مما أدى إلى صدور القانون 10 عام 1991 الذي سمح بإنشاء الشركات المساهمة وأعطى إعفاءات لتشجيع القطاع الخاص على الاستثمار ليلعب دوراً أكبر بالتنمية الاقتصادية (كنعان،2003). وقد اشترط القانون المذكور أن تقدم البيانات الضريبية لفئات من مكلفي الأرباح الحقيقية عن طريق محاسب قانوني، وكانت الغاية أن يقوم المحاسب القانوني بتدقيق حسابات المكلف للوصول إلى الربح الحقيقي بحيث يكتفي مراقبي الدخل بالتدقيق على عينات من المكلفين. كما أعطى القانون 20 لعام 1991 لوزير المالية صلاحية إحالة المحاسب قانوني إلى القضاء إذا تبين أنه لم يؤدي واجبه. وهنا يمكن النقاش بأن القانون 20 قدم دعماً كبيراً لمهنة المحاسبين القانونيين لكن دون أي مردود اقتصادي. إذ لم يمارس المحاسبون القانونيون تدقيقاً ميدانياً يمكنهم من الوصول إلى الأرباح الفعلية التي تبحث عنها الدوائر المالية بل اكتفوا بالتدقيق المكتبي في معظم الحالات مبينين في تقاريرهم أن البيان الضريبي يتفق مع السجلات و الوثائق التي تقدم بها المكلف، أو أي عبارة تحرر المحاسب القانوني من المسؤولية التي نص عليها القانون المشار إليه. وهكذا استمر المكلفون بإعداد حسابات وهمية وما كان على المحاسبين إلا اعتمادها وتقاضي ما تيسر من الأتعاب التي أضحت عبئاً طفيليا على الاقتصاد الوطني يدفعها الممول لاستيفاء الشكليات التي نص عليها القانون في معظم الأحيان (الضابط، 2006).

وبالنتيجة لم تحقق الدوائر الضريبية الفائدة المتوقعة من تطبيق قانون تشجيع الاستثمار رقم 10 أو القانون الضريبي رقم 20، فلم تحدد هذه الدوائر عينة من بيانات المحاسبين القانونيين وتقوم بالتحقق من سلامة عبارات التقرير ومدى انسجامها مع نصوص القانون، ثم تتولى التحقق من سلامة الأرباح عن طريق استخدام إجراءات التدقيق المعروفة من خلال التقويم الفعال للرقابة الداخلية يتلوها إجراءات جوهرية تعتمد على التحقق من أصول المكلف والتزاماته، ومن خلال حضور جرد المخزون السعي والتحقق من الأرصدة النقدية لدى المشروع ولدى المصارف وإجراء الاختبارات اللازمة على دورات المشتريات والمبيعات للتأكد من تحقق هدف الكمال وعدم التهرب من تسجيل الإيرادات بشكل كامل للوصول في النهاية إلى سلامة الربح المحاسبي ثم الانتقال إلى الربح الضريبي، أي دون التوقف عند شرعية الفواتير أو المستندات كمدخل لرفض حسابات المكلف واللجوء إلى التكليف المباشر والاستمرار بسياسة المساومة مع المكلف والتضحية بأموال الخزينة لتحقيق منافع خاصة لمراقبي الدخل. ولا شك بأن استخدام التدقيق الجاد مع عينة من المحاسبين القانونيين كان يعني تحميل المحاسب القانوني المقصر المسؤوليات التي نص عليها القانون مما يؤدي إلى تحسين أدائه وتخوف المكلفين من العواقب الناتجة عن التلاعب بالحسابات بهدف التهرب الضريبي لكن شيئاً من ذلك لم يحصل (الضابط، 2006). ويمكن تلخيص ملامح السياسة الضريبية في مرحلة الإصلاح الاقتصادي على النحو التالي:

1. التراجع النسبي لضريبة الأرباح المباشرة الأكثر عدالة و اتجاه الدوائر المالية نحو زيادة الأعباء من الضرائب النوعية الأخرى كضريبة الرواتب والأجور أو الضرائب غير المباشرة كالرسوم الجمركية التي تؤدي إلى ارتفاع الأسعار وتكاليف الإنتاج وضعف القدرة التنافسية للاقتصاد الوطني.

2. إن تضخم الفساد الذي يبدأ من الجمارك وينتهي بالدوائر الضريبية قد أدى إلى التراجع النسبي المستمر في إيرادات الضرائب عموماً وتراجع الثقة بين الدوائر المالية ودافعي الضرائب، وقد انعكس ذلك على سلوك الدوائر الضريبية التي تميل إلى عدم تصديق المكلف حتى لو قدم كافة المستندات والسجلات المطلوبة. بالإضافة إلى المغالاة برقم الربح الضريبي. فمثلاً، حدث أن تضيف الدوائر الضريبية إلى التركة كافة الودائع المصرفية بحسب أعلى رصيد وصلت إليه خلال السنوات الخمس التي تسبق الوفاة، مما يؤدي أحياناً إلى كون الضريبة أكبر من كامل التركة.

3. رفض الدوائر الضريبية الاعتراف بالخسائر حتى ولو كانت عادلة بخلاف نص القانون الذي يقبل بتدوير الخسائر لمدة خمس سنوات، فعلى سبيل المثال، ناقش Cincotta (2008) أن بعض دول العالم تتجه إلى تسليف المكلف في سنوات الخسارة جزءاً من الضرائب التي دفعها في السنين السابقة حرصاً على استمراره بالعمل ليستمر في دفع الضريبة في المستقبل ويبقى مساهماً في الإنتاج والناتج القومي وذلك تطبيقاً لقاعدة عامة في السياسة الضريبية وهي أن الضريبة لا يجوز أن تأكل أصل رأس المال مما يهدد بخروج المستثمر من السوق.

رابعاً- مرحلة الإصلاح الضريبي:

أدت تراكمات المرحلة السابقة إلى تعبئة الرأي العام في الأوساط الحكومية والشعبية بالحاجة إلى الإصلاح الضريبي وهذا ما أدى إلى تحرك وزارة المالية في هذا الاتجاه عن طريق إصدار القانون 24 بالإضافة إلى حزمة أخرى تلت إصداره. وسنناقش فيما يلي مدى نجاح الدوائر الضريبية في تحقيق إصلاح ضريبي يلبي مطامح المجتمع مع أنها حصلت على الدعم الكافي لإصدار التشريعات خلال فترة قياسية من الزمن:

1-**القانون 24 لعام 2003:** اعتمد القانون 24 نظام الضرائب النوعية كما كان المرسوم 85 لعام 1949 مما أدى إلى المحافظة على الفساد الإداري الذي يعم الدوائر الضريبية. وقد أخضع القانون المذكور لأحكامه مؤسسات وشركات القطاع العام، والمؤسسات المالية كالمصارف وأعمال الصرافة، وشركات التأمين، ومؤسسات التوفير، والشركات المساهمة والمحدودة المسؤولية، والشركات المقيمة ولها فروع في الخارج، وكذلك الشركات التابعة أو الفروع المقيمة في سورية والتابعة لمراكز أو شركات قابضة في الخارج، وتجار الاستيراد والتصدير وتجار الجملة والوسطاء بالعمولة، ووكلاء المعامل والوكالات الممثلة لشركات محلية أو أجنبية وتجار العقارات وأعمال التعهدات، والمخلصون الجمركيون ومحطات بيع الوقود وبيع الأجهزة الطبية ومعامل الأدوية والعطور والمواد الكيماوية والخمور ومستحضرات التجميل والمنشآت الصناعية التي تزيد القيمة التخمينية عن حد معين ومكاتب السياحة ومكاتب الخدمات الجوية ومكاتب السفر ومكاتب وشركات المحاسبة والتدقيق والدراسات وغيرها. وإن التعداد الحصري لهذه المنشآت يعني أنها خاضعة لضريبة الأرباح الحقيقية وليست معفاة من دفع الضريبة وليست خاضعة لضريبة الدخل المقطوع أو ضريبة دخل الرواتب والأجور، لكنها تخضع لمعدلات متباينة بحسب الشكل القانوني للمشروع على النحو التالي:

أ- المشروعً الفردي أو شركة أشخاص أو شركة أموال مساهمة خاصة محدودة سواء حصلت على رأس مالها باتفاق الشركاء أو عن طريق الاكتتاب حيث تتباين المعدلات والإعفاءات باختلاف النشاط الاقتصادي مما يجعل المشاركة بتحمل الأعباء المالية بين جميع المواطنين غير متكافئة ويبتعد بهذا القانون عن العدالة. وقد شمل التصاعد بحسب القانون 24 المعدل بالمرسوم التشريعي 51 لعام 2006 النسب والشرائح التالية مضافاً إلى الضريبة الناتجة حسب الجدول التالي نسبة 4% من أصل الضريبة للإدارة المحلية في مدينة دمشق و7% في ريف دمشق و10% في باقي المحافظات. مع أن الإدارة المحلية لها إيرادات مستقلة عن موازنة الدولة .

وتطبق النسب المذكورة أدناه على الأفراد وشركات التضامن والتوصية البسيطة وشركات المحاصة والشركات الحكومية. أما الحد الأدنى المعفى فهو 50000 ليرة سورية للأفراد والشركاء على ألا يستفيد الفرد أو الشريك من الإعفاء إلا مرة واحدة ولو تعددت الفعاليات والأنشطة التي يقوم بها والتي يقتضي هذا النظام أن تكلف كل فعالية على حده.

الجدول رقم (1): يبين معدلات ضريبة الأرباح بموجب القانون 24 المعدل بالمرسوم التشريعي 51 لعام 2006

الشريحة	المعدل	الأرباح
الأولى	%10	جزء الربح الصافي الواقع بين الحد الأدنى المعفى و200000 ليرة سورية
الثانية	%15	من 200000 وحتى 500000 ليرة سورية
الثالثة	%20	من 500000 إلى 1000000
الرابعة	%24	من 1000000 إلى3000000
الخامسة	%28	لما زاد على 3000000

المصدر – وزارة المالية – بيانات غير منشورة

ب – الضريبة النسبية: وهي ضريبة تفرض على مقدار الدخل الذي تحققه الشركات المساهمة العامة التي تطرح أسهمها للاكتتاب العام بنسبة لا تقل عن 50% من الأسهم ومعدلها 14% من الدخل الصافي وتعفى من إضافات الإدارة المحلية. أما الشركات المساهمة التي تطرح أقل من 50% من أسهمها للاكتتاب العام فتخضع لضريبة نسبية مقدارها 22% وتعفى من إضافات الإدارة المحلية. أما الشركات ذات المسؤولية المحدودة فتخضع إلى ضريبة 22% عدا الإضافة الخاصة بالإدارة المحلية.

2-**المرسوم 61الخاص بتشجيع تحويل الشركات العائلية إلى شركات مساهمة:** عمد المشرع إلى إصدار المرسوم 61 لتشجيع تحويل الشركات العائلية إلى شركات مساهمة، وهو دليل على اهتمام المشرع بالشركات المساهمة فقد قدم لها معاملة تفضيلية بالمعدلات الضريبية لأسباب أهمها أن هذه الشركات تمسك سجلات محاسبية منتظمة لا تسمح لها بالتلاعب للوصول إلى تهرب ضريبي اعتاد عليه المكلفون بالرغم من تحملهم لتكاليف هذا التهرب والتي يمكن تلخيصها كما يلي:

1) تكاليف إعداد سجلات محاسبية مزورة عن طريق تكليف موظف أو محاسب يتولى تنظيم دفاتر أو سجلات محاسبية معززة بمستندات تقبلها الدوائر المالية.

2) تكاليف أتعاب المحاسب القانوني الذي يصدق البيانات وهو يعلم حقيقتها.

3) تكاليف الفساد الاداري لمراقب الدخل الذي يقبل هذه السجلات التي تدعم البيان الضريبي أو يلجأ إلى رفضها ويعمد إلى التكليف المباشر الذي يريحه من التدقيق مستنداً إلى ذرائع شكلية أهمها عدم وجود فواتير نظامية ويتم التكليف على أساس رقم الأعمال والوثائق الموجودة لدى الاستعلام الضريبي وأهمها إجازات الاستيراد وفي ظل تجربة المكلف الضريبية خلال الأعوام السابقة دون تكليف نفسه إجراء تدقيق جاد يؤدي إلى مواطن الخلل عوضاً عن رفض السجلات لأسباب شكلية.

ومع ذلك فقد مضت عدة سنوات على إصدار المرسوم 61 لم يتحول إلا عدد قليل من الشركات إلى مساهمة بالرغم من أن الشركة قد توفر بموجب هذا التحول نسبة 50% من الضريبة مضافاً إليها الإدارة المحلية إذا كانت الشركة مساهمة عامة، ونسبة تقارب 25% إذا كانت الشركة مساهمة خاصة. وإن محاولة تقدير أسباب عزوف

الشركات العائلية عن التحول إلى شركات مساهمة تشير إلى عدة عوامل منها نقاط الضعف في نص القانون فيما يتعلق بالمسؤولية عن تقويم أصول الشركة ورسم الطابع (الذي خفض مؤخراً) لكن أهم هذه الأسباب تعود إلى التهرب الضريبي الذي يتلاشى مع التحول إلى شركة مساهمة وهذا ما يظهر أهمية الفساد و الأرقام التي تضيع على خزينة الدولة وتسبب ضرراً للتنافسية والاستثمار وتنعكس على الخوف من الاستثمار في السوق السوري إما لأنهم لا يرغبون بتزوير سجلاتهم المحاسبية وتحمل مخاطر كشف التزوير أو أنهم يخشون من سوق بعيدة عن الشفافية و تعتمد التهرب الضريبي.

3-**المرسوم 51 لعام :2006 الضريبة النسبية على المنشآت السياحية:** استثنى المرسوم 51 لعام 2006 المنشآت السياحية من تطبيق القانون 24 لعام 2003 وفرض نسبة ثابتة من رقم الأعمال الإجمالي للفنادق من المستوى الدولي والدرجات الممتازة والأولى والثانية والمطاعم من الدرجة الدولية والممتازة والأولى والثانية والملاهي ومنشآت المبيت السياحي من المستوى الدولي والدرجات الممتازة والأولى والثانية وما يتبعها من شاليهات وكازينوهات، وقد حدد المرسوم 51 نسبة الضريبة 3% من رقم الأعمال الإجمالي. وإذا أخذنا بالاعتبار أن القطاع السياحي ذو ربحية عالية نسبياً بسبب الأسعار غير التنافسية التي وضعتها وزارة السياحة (بدليل استقطاب تركيا ولبنان للسياح العرب والأجانب)، وإذا افترضنا أن نسبة الربح الصافي تعادل 50% من رقم الأعمال وهو ما يعادل ضريبة 14% وهي تزيد بشكل كبير عن معدل 3% الذي فرضه المرسوم 51 مع أن قطاع السياحة قطاع واعد ومنظم ولا توجد فيه مشكلات جمركية كالقطاعات السلعية الأخرى وإن التلاعب بحساباته ضعيف الاحتمال ومن الأهمية بمكان إخضاع القطاع السياحي كغيره من القطاعات إلى ضريبة موحدة على الدخل وإعادة النظر بالأسعار التي فرضتها وزارة السياحة لجعل القطاع السياحي أكثر تنافسية في بلد غني بآثاره كسورية .

4-**المرسوم التشريعي 43 لعام 2005 شركات التأمين:** قضى المرسوم التشريعي 43 لعام 2005 بأن تحدد نسبة ضريبة الدخل على الأرباح الصافية التي تحققها شركات التأمين عن جميع نشاطاتها الإكتتابية والاستثمارية بمعدل 25% دون أية إضافات من أي نوع عدا إضافة الإدارة المحلية، أما الشركات التي تزيد نسبة الاكتتاب العام فيها على 50% فتكون نسبة ضريبة الدخل على الأرباح الصافية التي تحققها 15% دون أية إضافات أخرى ولا نكاد نجد مبرراً لزيادة 1% لشركات التأمين عن الشركات المساهمة العامة الأخرى (التي تطرح نصف أسهمها للاكتتاب) وتزاول أعمالاً غير تأمينية وهذا واحد من الأمثلة الكثيرة على عدم عدالة وعدم استناد نظام الضرائب النوعية التي تتبعه سورية إلى أساس موضوعي.

5-**القانون 60 لعام 2004، ضريبة الدخل عن أعمال التعهدات والمقاولات:** أصبح الأشخاص الطبيعيون والاعتباريون السوريون بموجب هذا القانون خاضعين لضريبة الدخل عن أعمال التعهدات والمقاولات والخدمات والتوريد المنفذة مع جهات القطاع العام والمشترك والتعاوني والشركات الأجنبية أو لصالحها وتستوفى ضريبة الدخل وضريبة الرواتب والأجور بطريقة الاقتطاع، وتحسم عند تأدية المبالغ الخاضعة للضريبة، وقد حدد القانون المذكور المعدلات من 1% – 3% لقاء ضريبة الدخل بالنسبة لتوريد المواد يضاف إليها 1% لقاء ضريبة الرواتب والأجور. أما إذا كان المقصود توريد خدمات ترتفع نسبة ضريبة الدخل إلى 5% لقاء ضريبة الدخل و 2% لقاء ضريبة الرواتب والأجور، وإذا كانت خدمات نفطية تصبح النسبة 7% للدخل و 3% للرواتب والأجور.وقد فرض القانون 60 على جهات الاقتطاع أن تسدد الضريبة تحت طائلة الغرامة 10%. ويؤخذ على هذا القانون ما يلي:

أ- إن موازنة الدولة هي التي تمول هذا القانون، إذا كانت المواد أو الخدمات الموردة لمصلحة القطاع العام حيث إن المورد يرفع السعر بما يزيد على قيمة الاقتطاع وهكذا تدفع الدولة باليمين ثمن السلع والخدمات المستلمة إضافة إلى الضريبة، ثم ما تلبث أن تستعيدها جزئياً باليسار على شكل اقتطاعات ضريبية.

ب- لا تتفق هذه الاقتطاعات مع العدالة الضريبية التي يفترض أن تتناول الدخل وليس رقم الأعمال بل إن وزارة المالية صنفت هذه الاقتطاعات مع ضرائب الأرباح وهي ضرائب مباشرة لكنها في الواقع أقرب إلى الضرائب غير المباشرة لأنها لا تعتد برقم الربح أو الخسارة بل برقم الأعمال.

ج- إنها تخلق إرباكات في حسابات المكلفين بسبب استبعاد نفقاتهم المتعلقة بتوريد المواد والخدمات الخاضعة لهذا القانون عن غيرها من الأعمال الخاضعة للقانون 24 وليس للمرسوم 60 وخاصة أن المصروفات غير المباشرة تتعلق بهذه التعهدات وغيرها. وهذا ينعكس بطبيعة الحال على قياس الربح الخاضع للضريبة من قبل الدوائر المالية. ولعل هذا القانون يخالف المفاهيم العلمية ولعله غير متبع في كافة دول العالم وكانت غاية الدوائر المالية من العمل على إصداره هو زيادة الحصيلة بالرغم من تعارضه مع العدالة وعدم خدمته لأغراض التنمية الاقتصادية.

د- إنها تظهر التركيز على الجباية من قبل الدوائر الضريبية على حساب مسك دفاتر منتظمة من قبل المكلف واعتباره أساساً للتكليف الضريبي بناء على بيان يتقدم به المكلف شخصياً.

6-**القانون 41 عام 2005 ضريبة دخل البيوع العقارية:** صدر القانون 41 عام 2005 الذي استثنى البيوع العقارية من تطبيق أحكام القانون 24 وأخضع الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين لتسديد ضريبة دخل على البيوع العقارية بنسب مئوية من القيمة المالية القطعية المقدرة والمدونة في سجلات الدوائر المالية المتخذة أساساً لطرح ضريبة ريع العقارات والعرصات وهي مختلفة عن ضريبة ريع العقارات التي تفرض على الأملاك العقارية. ومن الواضح أن هذه الضريبة لم تعد ضريبة مباشرة على الدخل بل تحولت إلى ضريبة غير مباشرة تتعلق بالقيمة التخمينية وليس الربح وهذه الضريبة تؤدي إلى رفع الأسعار وتبتعد عن العدالة ولا تأخذ بالاعتبار ما إذا خسر المكلف أم ربح.

7-**ضريبة الدخل المقطوع:** نصت المادة 41 من القانون 24 لعام 2003 بأن كل شخص طبيعي أو اعتباري يمارس حرفة أو مهنة صناعية أو تجارية أو غير تجارية ولا يدخل في فئة مكلفي الأرباح الحقيقية يخضع لضريبة الدخل المقطوع. ويمتاز نظام الدخل المقطوع في أنه يتم على أساس تقديري تقوم به لجان التصنيف ولا يحتاج إلى مسك دفاتر منتظمة أي أنه بسيط الإجراءات، إلا أنه يضيع جزءاً من الحصيلة ولا يقدم معلومات كافية حول تداول السلع والخدمات تمكن الدوائر الضريبية من الحد من التهرب الضريبي. حيث يخضع لضريبة الدخل المقطوع حالياً مكلفون يحققون أرباحاً كبيرة ولديهم سجلات منتظمة زحف التهرب إليها كالجامعات والمشافي الخاصة.

8-**ضريبة الرواتب والأجور:** جاء في المادة 70 من القانون 24 لعام 2003 أن أي شخص يتقاضى راتباً أو أجراً أو تعويضاً يخضع لضريبة الرواتب والأجور. وتشمل: العمال ومديرو الشركات والممثلون التجاريون ووكلاء التأمين غير المالكين. ويخضع الأجر والتعويض للضريبة، عدا بعض الإعفاءات التي نص عليها القانون كإعفاء أعضاء السلك الدبلوماسي والعسكريون وعناصر الأمن والمتقاعدين أو إعفاء حد أدنى شهري مقداره 8000 ليرة.

2- تقويم السياسة الضريبية الحالية:

إن محاولة تقويم السياسة الضريبية الحالية يعتمد على مجموعة من المعايير المالية المعروفة بحيث يؤدي استخدامها إلى إمكان التفاعل مع التحليل الوصفي لمراحل تطور النظام الضريبي الذي تم استعراضها فيما سبق لمعرفة أسباب الخلل والتوصية بالحلول ولعل أهم معايير السياسة الضريبية هي ما يلي: الحصيلة – العدالة – خدمة النمو

الاقتصادي – البساطة والملاءمة (الحاج، 1999و عثمان 2000و الخطيب 2008 و كريم 2002). وسنستعرض كل من هذه المعايير بالإيجاز المناسب:

1) تطور الحصيلة الضريبية:

إن دراسة تطور الحصيلة الضريبية بالأرقام المطلقة قد لا تؤدي إلى قياس موضوعي لفعالية السياسة الضريبية في ظل الضغوط التضخمية ومعدلات النمو الاقتصادي التي من شأنها زيادة مطارح الضريبة وبالتالي زيادة الحصيلة الضريبية، لأن الحصيلة الضريبية تقاس عادة بالأسعار الجارية أو بأسعار السوق وأن ثمة نمواً بالمطارح الضريبية التي تفرض الضريبة على أساسها لذا لا بد من ربطها بالناتج المحلي بالأسعار الجارية، هذا مع التغاضي عن الفروق الناجمة بين تحقق الضريبة وتحصيلها أو الفصل بين تقويم أداء وظيفة تحقق الضريبة المبنية على وقائع موضوعية تجعلها قابلة للتحصيل وبين تحصيل الضريبة أو جبايتها بسبب عدم قدرة النظام المحاسبي الحكومي الحالي على تقديم المعلومات الكافية في هذا المجال. أي أن إجمالي الضرائب المحققة هي في الغالب أكبر من الضرائب المحصلة، ومع هذا نفترض في التحليلات اللاحقة أن الضرائب المحصلة تساوي الضرائب المتحققة.

ويبين الجدول التالي تطور الحصيلة الضريبية في سورية منسوبة إلى الناتج المحلي :

الجدول رقم (2): يبين تطور نسب الإيرادات الكلية والإيرادات الضريبية إلى الناتج المحلي الإجمالي بسعر السوق

البيان	2005	2006	2007	2008
الإيرادات الكلية	23,9	25,6	22,7	21,4
الإيرادات الضريبية	13,9	14,6	14,2	15,2

المصدر – وزارة المالية – بيانات غير منشورة

ويلاحظ من الجدول السابق تزايد الإيرادات الكلية والإيرادات الضريبية بصورة عامة خلال عامي 2005 و 2006 ثم بدأت بالانخفاض في عام 2007 بصورة عامة وهي معدلات منسوبة إلى الناتج المحلي الإجمالي بسعر السوق تقل بشكل يصل إلى 50% عن الدول الأوربية التي تتراوح نسبة الإيرادات الكلية إلى الناتج المحلي الإجمالي 40–50% في أوربا الغربية وتصل إلى 60–65% في الدول الإسكندنافية (Melville, 2007) كما تقل عن الدول المجاورة أيضاً 30–35%. والجدير بالذكر أن الخطة الخمسية العاشرة كانت تستهدف الوصول إلى نسبة 33% من الناتج المحلي إيرادات كلية لكنها لم تحقق إلا 21,4% في 2008، أما بالنسبة للإيرادات الضريبية فكانت الخطة تتوقع الوصول إلى نسبة 18% من الناتج المحلي في 2010 لكن التنفيذ وقف عند 15,2 في عام 2008. ولعلنا نستنتج مدى افتقار الخطة للمعطيات الواقعية وأدوات التنفيذ المناسبة.

ويعود السبب إلى ضعف النظام الضريبي المتمثل بالضرائب النوعية التي أشرنا إليها و إلى اعتماد الدخل المقطوع والفساد الإداري المهيمن على العلاقات الضريبية والجمركية بالإضافة إلى سلوك الدوائر الضريبية المعرقل للمستثمرين والحد من أنشطتهم الاقتصادية في سورية،. وهكذا نجد أن التأخر في اتخاذ إجراءات جذرية لا يكتفي بالإضرار بمصلحة خزينة الدولة بل إنه يؤدي إلى هروب الاستثمار والإدارة ذات الخبرة، ولعل السياسة الضريبية لا تمثل السبب الوحيد في عرقلة الاستثمار والتنمية لكنها تمثل السبب الأهم من مجموعة الأسباب الأخرى.

2) العدالة الضريبية:

تعد العدالة من أهم أهداف السياسة الضريبية نظراً لدورها في إعادة توزيع الدخل والثروة ومحاولة حماية الطبقات الكادحة وتمكين الطبقة الوسطى من الاستقرار وعدم الإفلاس مما يعرض التنمية الاقتصادية والاستقرار الاقتصادي والاجتماعي للخطر (Wilson et al, 2010). و نناقش العدالة من خلال ما يلي:

أ- تمثل نسبة الضرائب المباشرة إلى مجموع الضرائب وإلى الناتج المحلي الإجمالي أهم المؤشرات على عدالة السياسة الضريبية. ذلك أن الضرائب المباشرة تأخذ ظروف دافع الضريبة بالاعتبار خاصة أنها لا تتحقق إلا إذا غطى المكلف تكاليفه وحقق أرباحاً تزيد على الحد الأدنى المعفى. وذلك بعكس الضرائب غير المباشرة التي تصيب السلع والخدمات التي يشتريها الناس دون معرفة من الذي اشتراها وما هي آثار هذه الضريبة على دخله أو مركزه المالي. ويبين الجدول التالي الأهمية النسبية للضرائب المباشرة منسوبة إلى الناتج المحلي الإجمالي ونسبة الضرائب المباشرة إلى مجموع الضرائب في سورية:

الجدول رقم (3): يبين نسبة الضرائب المباشرة إلى الناتج المحلي الإجمالي وإلى مجموع الضرائب

السنة	نسبة الضرائب المباشرة من الناتج المحلي الإجمالي بأسعار السوق	نسبة الضرائب المباشرة إلى مجموع الضرائب
2001	%13	%69
2002	%11	%60
2003	%11	%60
2004	%10	%60
2005	%7	%53
2006	%7	%50
2007	%7	%50
2008	%6,5	%42

المصدر: إحصائيات غير منشورة تم تقريبها إلى أعداد صحيحة- وزارة المالية

ويبدو من الجدول أعلاه تراجع نسبة الضرائب المباشرة من الناتج المحلي الإجمالي فقد كانت 13% في عام 2001 ثم تراجعت إلى 6,5 في عام 2008 وهو تناقص مستمر يخلو من التذبذب مما يشير إلى استمرار هذا التراجع في السنوات التالية التي لم تعد إحصائياتها بعد، ومما يؤكد نتائج هذا التراجع منسوباً إلى الناتج المحلي ذلك التراجع المنسوب إلى إجمالي الضرائب والذي بدأ بمعدل 69% عام 2001 وتراجع إلى 42% عام 2008. ويضاف إلى ذلك التضخيم الوهمي للضرائب المباشرة الناتج عن تصنيف بعض الضرائب غير المباشرة ضمن الضرائب المباشرة كمحاولة لإظهار السياسة الضريبية وكأنها أقرب إلى العدالة. فعلى سبيل المثال، من هذه الضرائب تلك الناتجة عن تطبيق القانون 60 وتقتطع من المنبع من قبل الوحدات الحكومية أو شركات القطاع العام أو القطاع المشترك، وقد بينا أن هذه الضريبة تقتطع من قيمة السلع والخدمات الموردة وهي لا تتعلق بالربح ولا تراعي ظروف المورد الشخصية مما يجعلها أقرب إلى الضرائب غير المباشرة، ونعتقد أن قيمتها ذات أهمية نسبية كبيرة، ولم نتمكن من تحديد قيمتها بدقة بسبب عدم وجود البيانات التي تحدد هذه الضريبة بمعزل عن غيرها من الضرائب. ويضاف نفس النقاش عن الضريبة

النسبية على المنشآت السياحية التي تفرض على رقم الأعمال بموجب المرسوم 51 لعام 2006 وكذلك القانون 41 الخاص بضريبة العقارات. ولا شك بأن إعادة النظر بالتصنيف ستؤدي إلى جعل النسبة في السنوات الأخيرة أكثر سوءاً. ولعل حساب نسبة التراجع إلى الناتج المحلي تبلغ 50% أما نسبة التراجع بالنسبة لمجموع الإيرادات فيبلغ 40% تقريباً، وإن استمرار هذه النسبة في التراجع ينذر بمخاطر تهدد الطبقتين الوسطى و الفقيرة ويؤدي إلى ضمور السوق المحلي وتحول البيئة المحلية إلى بيئة طاردة للاستثمار. وبالرغم من أن مساهمة القطاع الخاص في الناتج المحلي الإجمالي بالأسعار الجارية خلال الفترة بين 2005–2007 يبلغ 65% أما الحصيلة الضريبية عن هذه الفترة فقد بلغت 1,8 من الناتج المحلي الإجمالي، أو 2,4%فقط في ظل نسبة مساهمة عامة تبلغ 7%وهذا ما يمكننا من تقدير التهرب الضريبي بأنه يعادل ضعفي الضريبة المحصلة.

ب – الأهمية النسبية للضرائب غير المباشرة: على عكس الضرائب المباشرة فإن الضرائب غير المباشرة حققت نمواً متزايداً بفعل تركيز السياسة الضريبية على زيادة الحصيلة عن طريق الضرائب غير المباشرة وخاصة الرسوم الجمركية التي تطال الطبقات الكادحة عندما تفرض على السلع الاستهلاكية وتؤدي إلى ارتفاع تكاليف المعيشة وتكاليف الإنتاج وتعمل على طرد الاستثمار وإضعاف تنافسية الاقتصاد بغض النظر عن الآثار المدمرة على الصعيد الاجتماعي والاقتصادي، ويبين الجدول التالي تطور الضرائب غير المباشرة:

ويلاحظ من الجدول أدناه، بأن نسبة الضرائب غير المباشرة من الناتج المحلي قد كانت عام 2000 تبلغ 2,5% فقط مما ينعكس على الانخفاض النسبي للأسعار وتكاليف الإنتاج ويجعل البلاد جاذبة للاستثمار وقد ارتفعت هذه النسبة بشكل تدريجي حتى بلغت 8,8%عام 2008 أي إنها تضاعفت أكثر من ضعفين خلال 8 سنوات وهي نسبة مرتفعة جداً. وبالعودة إلى معدل نمو الضرائب غير المباشرة تشير إلى أنها حققت قفزات كبيرة خلال الفترة المدروسة، فقد نمت عام 2006 بنسبة 33,6 وكذلك نمت في 2008 بنسبة 35,3 ومن الطبيعي أن ينعكس هذا النمو على ارتفاع في مستوى الأسعار وزيادة تكاليف الإنتاج وضعف الاستثمار وضعف القدرة التنافسية للاقتصاد الوطني.

الجدول رقم (4): يبين نسبة الضرائب غير المباشرة إلى الناتج المحلي بالأسعار الجارية و معدل نموها.

السنة	نسبة الضرائب غير المباشرة إلى الناتج المحلي بالأسعار الجارية	معدل نمو الضرائب غير المباشرة
2000	2’5	
2001	5’6	33,5
2002	7,3	19,5
2003	7,2	3,4
2004	6,6	8,9
2005	6,5	16,2
2006	7,7	33,9
2007	7,4	13,4
2008	8,8	35,3

المصدر: وزارة المالية–بيانات غير منشورة

3) دعم النمو الاقتصادي:

تتحقق عملية النمو الاقتصادي من خلال مساهمة القطاع الحكومي المتمثل في الإنفاق الاستثماري المخصص لمشروعات البنية التحتية التي تمثل إحدى دعائم النمو الاقتصادي التي تشجع الاستثمار على التوطن في سورية وإن المصدر الأهم لتمويل هذا الاستثمار هو الموازنة العامة للدولة، ومن المعروف أن الضرائب تمثل المصدر الأساسي لتمويل الموازنة العامة للدولة. أما لجوء الدولة إلى مصادر أخرى كالاقتراض من الداخل أو الخارج لتمويل الإنفاق الاستثماري فهو أمر استثنائي يخضع لقيود اقتصادية كثيرة كما قد تسبب اختلالاً في التوازن الاقتصادي. لذا فإن تراجع الحصيلة الضريبية يهدد نمو الإنفاق الاستثماري أو استمراره، كما يضعف قدرة الدولة في الاستمرار في تأدية وظائفها الاجتماعية المألوفة في مجالات كالصحة والتعليم وغيرها، وهذا يهدد الاستقرار الاقتصادي والاجتماعي (Wilson et al, 2010).

أما إذا نظرنا إلى المسألة من خلال مساهمة القطاع الخاص المحلي والعربي والدولي، رأينا أن معدلات نمو الاستثمار لا تلبي الطموح وقد أشرنا إلى أن بعض الاستثمارات السورية غادرت إلى أمكنة أخرى كالإمارات والسعودية حيث لا يكاد يشعر المستثمر بأي عبء ضريبي بالإضافة إلى حصوله على مصادر الطاقة بأسعار رخيصة، وتمكنه من تأسيس المشروع والحصول على كافة التسهيلات بفترة قصيرة. ولا شك بأن السياسة الضريبية تلعب دوراً هاماً في جذب الاستثمارات وتقديم الحوافز للتطور التكنولوجي، إذ تقبل بعض الدول بالاستهلاك المعجل أي استهلاك الأصل الثابت المادي كالآلات بفترة قصيرة كخمس سنوات أو ثلاث سنوات أو تخفيض قيمة برامج الحاسوب بما يضمن استبدالها خلال سنتين أو ثلاث سنوات وتنزل كافة مصروفات الاستهلاك من الأرباح الخاضعة للضريبة بهدف تشجيع المشروعات على تحديث الآلات والأنظمة التكنولوجية لرفع القدرة التنافسية للمشروعات وبناء جسور الثقة بين المكلفين والدوائر الضريبية، إذ امتناع المكلف عن الاستبدال يؤدي إلى امتناعه عن الاستهلاك بعد انتهاء العمر الإنتاجي للأصل وبالتالي زيادة الأرباح الخاضعة للضريبة (كريم، 2002)، وتلجأ بعض الدول إلى جعل الفرق بين القيمة الدفترية الصافية للتكنولوجية القديمة المستخدمة في المشروع والتكنولوجية الجديدة التي يشتريها المشروع مبالغ تنزل من الربح الضريبي بهدف تشجيع المشروعات على التحديث والتطوير وهذه من جملة أمور كثيرة يفتقدها نظامنا الضريبي الذي دلت الدراسة أنه لا يهتم إلا بتحصيل الضرائب حتى لو أدى ذلك إلى إفلاس المشروع وقد ذكرنا أن العديد من المشروعات خرجت من السوق وأفلست أو أنها انتقلت إلى مكان آخر بسبب عدم مرونة السياسة الضريبية والتمعن في تطبيق البيروقراطية والروتين الحاضنة الأساسية للفساد الإداري.

4) البساطة والملاءمة:

يناقش البعض إن بساطة إجراءات تحقق الضريبة وجبايتها تسهل على المكلف إعداد البيان الضريبي وحساب الضريبة، كما يسهل على المحاسب القانوني ومراقب الدخل القيام بإجراءات المراجعة والتحقق. كما أن ملاءمة الضريبة وجبايتها لظروف المكلف تؤدي إلى فرض الضريبة وتحصيلها بما لا يعرقل المكلف ولا ينعكس سلباً على الإنتاج والناتج الوطني (عطوي، 2003). ولعل تعقيد القوانين الضريبية وكثرة التعديلات فيها يؤدي إلى تذمر المكلفين وشعورهم بالإحباط وعدم القدرة على حل المشكلات بالطرق القانونية المشروعة، مما يضطره إلى اللجوء إلى الطرق غير المشروعة وعلى رأسها الفساد الإداري.

وقد سبق وبينا مدى التعقيد في نظام الضرائب النوعية المعتمد في سورية، ولعلنا نضرب مثلاً بسيطاً عن العبء الضريبي لطبيب يعمل في سورية، فهو يخضع لضريبة الدخل المقطوع عن العمليات الجراحية، ويخضع لضريبة الرواتب والأجور عن الراتب الذي يتقاضاه من المشفى الذي يعمل به ويخضع إلى ضريبة الأرباح التجارية

والصناعية عن أرباحه الحقيقية التي يحققها من عمله بالعيادة. وهذا يسبب إرباكاً للدوائر الضريبية ويحتاج إلى تكرار التعامل ضريبياً مع هذا الطبيب ويسبب إحباطاً لدى تعامله مع الدوائر الضريبية.

ولعل كثرة التعديلات التشريعية في السنوات الأخيرة منذ إصدار القانون 24 عام 2003 وتعديلاته المختلفة كالمرسوم 51 والقانون 41 والقانون 60 والتعليمات المختلفة والمتضاربة أحياناً تسهم في إرباك المكلفين والعاملين في الدوائر الضريبية مما يؤدي إلى ترسيخ العلاقات غير المشروعة وتراكم الفساد الإداري وغياب الشفافية وفوق ذلك فإن هذا النظام مرتفع التكلفة التي تظهر من خلال تضخم عدد الموظفين وصعوبة متابعتهم ويؤدي إلى التراكم الضريبي الذي يهدد بضياع جزء من الحصيلة الضريبية ويؤدي إلى صعوبة تدقيقها بسبب مرور الزمن. كل ذلك يحملنا على القول بغياب معيار البساطة والملاءمة في السياسة الضريبية المتبعة في سورية وتلقي ضوءاً على أسباب الفساد الإداري .

الاستنتاجات والتوصيات:

لعل توصيف وتحليل تعثر السياسة الضريبية يقتضي الإسراع باتخاذ إجراءات حاسمة وأهم هذه الإجراءات:

1) **فرض ضريبة على القيمة المضافة:** وهي ضريبة تطبق في معظم دول العالم، وقد طبقت في المغرب عام 1986 وفي تونس عام 1988 وفي مصر عام 1990 وفي الجزائر عام 1992 وفي موريتانيا عام 1995 وفي الأردن عام 2001 وفي لبنان عام 2002 إلا أن تطبيقها في سورية يحتاج إلى المزيد من الحذر كي يمكن الإفادة منها دون أن تنعكس على رفع الأسعار مما يعقد المسألة الاقتصادية والاجتماعية في البلاد (فضلية، 2010). وذلك من خلال الإلغاء التدريجي للرسوم الجمركية التي لم تعد تتناسب مع النظام الدولي الجديد الذي يعمل على تحرير التجارة وإلغاء الرسوم الجمركية وقد تبنت سورية تدريجياً هذا النظام من خلال الانضمام المرتقب للاتفاقية الخاصة بالمنظمة الدولية للتجارة الحرة، والاتفاقيات الأخرى التي تستهدف تحرير التجارة الدولية وإلغاء الحواجز الجمركية التي شملت العديد من السلع والعديد من الدول. وقد تراجع الإيراد الجمركي بفعل هذه الاتفاقيات إلى 28850 مليون ليرة عام 2008 وهو ما يقارب 1% من الناتج المحلي الإجمالي. وإن استبداله بضريبة قيمة مضافة يعطي موارد أكبر وينقل العبء إلى وظيفة البيع دون وظيفة الشراء كما فعلت دول العالم الأخرى. ولعل أولى النتائج المترتبة على فرض الضريبة الجديدة هو العودة إلى نظام الفوترة الذي تلاشى بسبب الفساد الإداري ومحاولة الممولين توفير الرسوم الجمركية، أما حين تلغى الرسوم الجمركية فإن المستورد لا يحتاج إلى إبراز فاتورة صورية .

وتفرض ضريبة القيمة المضافة على أساس سعر البيع للمستهلك، لكن الذي يدفعها هو المستورد أو المنتج بالنسبة للصناعة المحلية، وكل ما يجب ضبطه كمية السلع المستوردة أو المنتجة محلياً حيث يقوم المستورد أو المنتج بتسديد الضريبة سلفاً بالنيابة عن كامل موزعي السلعة من تاجر جملة إلى تاجر المفرق، وكل ما على هذا المستورد أن يفعله هو تقديم فواتير بيع نظامية تغطي كامل مستورداته أو إنتاجه المحلي، عندها ينتقل العبء الضريبي إلى أصحاب هذه الفواتير الذين عليهم دفع نصيبهم من الضريبة بناء على مساهمتهم في خلق القيمة المضافة التي تحسب عن طريق طرح المستلزمات السلعية والخدمية التي يتم شراؤها من وحدات أو شخصيات معنوية أخرى من قيمة المبيعات ويمكن الحصول عليها من خلال الأرباح والأجور ليسجل لدى الدوائر المالية تمهيداً لدفعه إلى المستورد أو المنتج الأصلي (فضلية، 2010). وهكذا يمكن لهذه الضريبة أن تساعد في إحياء نظام الفوترة الذي عليه تقديم ترجمة قيميه لكافة السلع التي تم استيرادها أو إنتاجها من السلع الخاضعة لضريبة القيمة المضافة. فبافتراض أن سلعة سعر بيعها 80 للمستهلك وتريد الإدارة الضريبية فرض ضريبة قيمة مضافة عليها بمبلغ 20 بحيث يصبح سعر البيع 100 وإذا

كان المستورد يبيعها بسعر60 لتاجر الجملة ويبيعها الأخير إلى تاجر المفرق بسعر 80 حيث يبيعها تاجر المفرق إلى المستهلك بسعر 100 يمكن توزيع ضريبة القيمة المضافة على النحو التالي:

الجدول رقم (5): يبين آلية حساب ضريبية القيمة المضافة

المستورد: 60 ×20 ÷100 =12	تاجر الجملة:20 ×20 ÷100 =4	تاجر المفرق:20 ×20 ÷100 = 4	المجموع 20

وإن تحمل المستورد لمبلغ 20 يجعل من مصلحته تقديم فواتير تثبت بيع السلعة إلى تاجر الجملة بسعر 80 وإن تبلغ الدوائر الضريبية بهذه الفاتورة تجعل تاجر الجملة مديناً بمبلغ 8 وعليه دفعها لتقوم الدوائر الضريبية بردها إلى المستورد أو المنتج الأساسي. وحين يبيع تاجر الجملة هذه السلعة إلى تاجر المفرق ويسلم الدوائر المالية فاتورة تشعر بذلك تجعل الدوائر المالية تاجر المفرق مديناً بدفع مبلغ 4 لتردها إلى تاجر الجملة. وهكذا يصبح نظام الفوترة ركناً أساسياً من الدورة التجارية ولا يكتمل نظام الضريبة على القيمة المضافة بدونه. ويمكن إعادة الضريبة إلى المشتري إذا تم تصدير السلعة إلى الخارج، عند إبراز المشتري للفاتورة. ولا شك أن لهذه الفواتير دور آخر يتعلق بضريبة الدخل يستعان بها من خلال نظام معلومات مؤتمت يستخدم للتأكد من كمال سجلات المكلفين المحاسبية. أما أثر هذه الضريبة على الأسعار فلا بد من دراسته بالنسبة لكل سلعة أو خدمة على حده لجعل آثارها على الأسعار محدوداً عن طريق إلغاء الرسم الجمركي أو أي فروقات سعريه أخرى تتم حالياً بشكل عشوائي من خلال المساومات والفساد الإداري ويمكن أن توجه لخدمة بعض الأغراض الاقتصادية كحماية بعض المنتجات المحلية أو تشجيعها عن طريق فرض ضريبة قيمة مضافة بمعدلات أعلى على بعض السلع المستوردة. وإن استخدام برنامج مؤتمت وقاعدة بيانات يمكن أن يخدم أغراضاً متعددة في وقت واحد ليس أقلها تسجيل كافة المشتريات والمبيعات من المستورد أو المنتج المحلي إلى المستهلك الأخير والحد من التهرب الضريبي.

2) **فرض ضريبة عامة على الدخل:** تحل محل الضرائب النوعية النافذ حالياً وتشمل كافة الأفراد وشركات الأشخاص وتحل محل ضريبة أرباح المهن الصناعية والتجارية وغير التجارية كما يلغي ضريبة الدخل المقطوع وكافة الضرائب على الأرباح لمصلحة الضريبة الجديدة، على أن يقتصر التمييز على شركات الأموال المساهمة التي تخضع إلى معاملة تفضيلية على أساس الضريبة النسبية، وحد أدنى معفى يتناول جميع المكلفين مهما كان مصدر دخولهم التي تجمع مع بعضها وفق بيان ضريبي واحد، فإذا كان الموظف يتقاضى راتباً ويتقاضى دخلاً آخر مصدره تأجير منزل ودخل ثالث من عمل خاص يقوم به خارج أوقات الدوام الرسمي، تجمع هذه الدخول مع بعضها وتكلف دفعة واحدة وينزل منها إعفاء ضريبي واحد.

3) **إعادة بناء الثقة بين المكلفين والدوائر الضريبية:** طالما أن خزينة الدولة جيوب رعاياها فإذا أفلس المواطنون تصبح الخزينة خاوية، وبالتالي تعجز الدولة عن القيام بوظائفها المعتادة وأهمها حماية المواطنين ونشر الأمن والعدل فيما بينهم. أي على المواطن أن يشعر بواجبه تجاه خزينة الدولة، وعلى موظفي الدوائر المالية أن يحرصوا عل استمرار المكلف بالعمل وتحقيق الأرباح. ولعل أهم إجراءات بناء الثقة هي:

أ- تقدم المكلف ببيان سنوي يظهر فيه الدخول التي اكتسبها خلال عام مضى.

ب- تكليف مراقب دخل بتدقيق بيانات المكلف المسجلة فور تقدمها من خلال المعلومات المتوفرة.

ج- ضرورة الاعتماد على قاعدة بيانات مؤتمتة .

د- الاعتماد على التدقيق المحاسبي لسجلات عينة من جميع المكلفين دون تعمد رفضها لأسباب شكلية بحتة، ويقتضي ذلك حضور الجرد الدوري والحصول على كشوف أصلية من حسابات المصارف للوقوف على الحركة النقدية وانعكاسها على النفقات والإيرادات.

هـ- اتخاذ الإجراءات اللازمة بحق المقصرين من مكلفين أو محاسبين قانونيين دون اللجوء إلى أساليب تضر بالاستثمار وتفتح الباب واسعاً أمام الفساد الإداري.

و- تحفيز المكلفين الذين يتعاملون بشفافية عن طريق منحهم خصماً من الضريبة وقبول سجلاتهم المحاسبية المستندة إلى نظام فعال للرقابة الداخلية ولو خلت من بعض الإيصالات أو الفواتير الرسمية.

ز- تخفيض معدلات الضرائب على الدخل لتشجيع المكلفين على التعامل بصدق وشفافية مما يؤدي إلى زيادة الحصيلة الضريبية إذا التزم المكلفون بمسك سجلات محاسبية صحيحة، و قام المحاسب القانوني بتدقيقها بروح من المسؤولية بانتظار قيام الدوائر الضريبية بتدقيق عينات منها تدقيقاً فعالاً مستنداً إلى معايير التدقيق الدولية والمعايير الخاصة بالبحث عن الغش والتلاعب في البيانات الضريبية المستندة إلى سجلات محاسبية عادلة بجوهرها وليس بشكلها، أما الخاسر الوحيد فهو من يعمل بسوق الفساد الإداري من محاسبين يقضون وقتاً ويتقاضون راتباً بهدف إعداد دفاتر مزيفة تقدم إلى الدوائر الضريبية بخلاف الدفاتر التي تعبر عن الواقع ومراقبين يعولون على تقاضي مبالغ من المكلفين بطريقة غير مشروعة. أما قيام المحاسب القانوني بعمله بروح من المسؤولية يؤدي إلى جهد أكبر ويتقاضى أتعاب أكبر ترفع من سوية خدماته ومن مركزه الاجتماعي وسمعته الأخلاقية، وتخفف العبء عن الدوائر الضريبية، وأخيراً وليس آخراً تنهي التراكم الضريبي وتفتح الباب أمام علاقة شفافة تقوم على الثقة والاحترام المتبادل بين الدوائر الضريبية والمكلفين. أما معدلات الضريبة على رأس المال وخاصة العقارات المملوكة فإن رفع معدلاتها على أساس القيمة التخمينية تؤدي إلى تخفيف الميل لحيازة العقارات وتركها معطلة بدون إيجار أو بيع بانتظار ارتفاع الأسعار، ويؤدي إلى التخلص من العقارات المخصصة للمضاربة وتخفيض سعرها للمساهمة في حل أزمة السكن.

ح-تنفيذ نصوص القانون فيما يتعلق بتدوير الخسائر واعتبار سجلات المكلف هي أساس التكليف الضريبي حيث يلجأ المراقب إلى رفض دفاتر المكلف نظراً لعدم اعتمادها على فواتير رسمية أو أنه يرفض أي نفقة ليس فيها مستند وكثيراً من النفقات التي يضطر المكلف إلى دفعها إلى أشخاص ليس من حقهم أخذها تحت طائلة عرقلة أمور المكلف. وكثيراً ما تزيد المبالغ غير المشروعة عن المبالغ المدفوعة مقابل إيصالات رسمية.

ط-إصلاح الجهاز الضريبي وتطعيمه بعناصر أكثر نظافة وشباباً، وعدم التوزيع المسبق لملفات المكلفين على المراقبين في التدقيق المكتبي، حيث يتقدم المكلف بالبيان الضريبي إلى جهة تتولى استقباله، ثم يرسل إلى مراقب ما، يمكنه التعرف الفوري على موقفه الضريبي من خلال اتصاله بقاعدة البيانات التي تظهر تكليفه عن العام الماضي وأي مشتريات أو مبيعات سجلت عليه من خلال علاقاته بمكلفين آخرين تقدموا ببيانات تتعلق به، أو من خلال سجلات القيمة المضافة. حيث يفترض أن يتمكن هذا المراقب من إنهاء التدقيق والتكليف فوراً مما يقلل من أثر العلاقات الشخصية ويخفف من التراكم الضريبي ويسرع بتحصيل الضريبة ويقلل من فرص الفساد الإداري.

ي- عرض موازنة الدولة بصورة أكثر شفافية تبين للمكلف الوجوه التي صرفت أمواله وأموال غيره من دافعي الضرائب على أساسها.

المراجع:

1. الجليلاتي، محمد *النظام الضريبي السوري و اتجاهات إصلاحه*، 2000. 20 تموز 2011.
<www.mafhoum.com/syr/articles/jlaylati/main.htm >
2. الحاج، طارق . *المالية العامة*، دار الصفا للنشر و التوزيع، الأردن.1999 . 485.
3. الحسين، محمد . *الاصلاح الضريبي: أهدافه و أبعاده*. 2004. 20 تموز 2011 .
< www.mafhoum.com/syr/articles_04/Hussien.htm>
4. الحوراني، منار، *الأتجاهات الحديثة في الضرائب على الإنفاق و أمكانية تطبيقها في سورية*، رسالة ماجستير– جامعة دمشق. 1998. 287.
5. الخطيب، خالد شحادة ; طافش، نادية. *الأصول العلمية والعملية في المحاسبة الضريبية*. دار الحامد للنشر والتوزيع. الأردن. 2008. 490.
6. الضابط، مدين إبراهيم. *مدى تبني معايير المراجعة المقبولة عموماً كمعايير لتدقيق الضرائب على الدخل في سورية*. رسالة دكتوراه – جامعة دمشق–كلية الاقتصاد–2006. 285.
7. القاضي، حسين. *محركات السياسة الضريبية في سورية: واقع وآفاق، مشروع رؤية استشرافية لمسارات التنمية*، سورية 2025. دمشق United Nation Development Programme (UNDP). 2006 .
8. القانون رقم 24 لعام 2003. وزارة المالية. الجمهورية العربية السورية.
9. القانون 60 لعام 2004. وزارة المالية. الجمهورية العربية السورية.
10. القانون 41 عام 2005. وزارة المالية. الجمهورية العربية السورية.
11. المرسوم التشريعي رقم 61 لعام 2005. وزارة المالية. الجمهورية العربية السورية.
12. المرسوم التشريعي رقم 51 لعام :2006. وزارة المالية. الجمهورية العربية السورية.
13. المرسوم التشريعي رقم 43 لعام 2005. وزارة المالية. الجمهورية العربية السورية.
14. المهايني، محمد خالد ; الخطيب، خالد شحادة; العدي، إبراهيم. *المحاسبة الضريبية*. جامعة دمشق 2010. 405.
15. بشور، عصام. *المالية العامة و التشريع الضريبي*، جامعة دمشق. 1987. 455.
16. بشور، عصام; نور الله، نور الله ; والبطريق، يونس. التشريع الضريبي، جامعة دمشق. 2000. 398.
17. رجال، عبد الحليم. *الأتجاهات الحديثة في التشريع الضريبي السوري*. رسالة ماجستير – جامعة دمشق.2009. 253.
18. زيدان، رامي. *حساسية النظام الضريبي في سورية*. منشورات وزارة الثقافة . 2006. 287.
19. عثمان، سعيد عبد العزيز. *النظم الضريبية: مدخل تحليلي مقارن*، كلية التجارة، جامعة الاسكندرية، الدار الجامعية. 2000. 622.
20. عطوي، فوزي. المالية العامة: النظم الضريبية وموازنة الدولة. منشوررات الحلبي الحقوقية، بيروت. 2003. 346
21. فضلية، عابد . *آلية حساب الضريبة على القيمة المضافة: خصائصها ومعوقات تطبيقها في الجمهورية العربية السورية*. مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية. المجلد 26 .العدد الثاني. 2010. 111–128.
22. كريم، شوقي عفيف. *أثر الربح المحاسبي في تحديد العبء الضريبي في الضرائب على الدخل: دراسة مقارنة (سورية–الأردن– لبنان)*. رسالة دكتوراه ، جامعة دمشق. 2002. 312.

23. HAWARD, C. Tax policy and the economy, 2008, 20 Oct 2010. <http.//www.america.cov/st April>
24. HOPPER, T. & POWELL, A- Making sense of research into organisation and social aspects of management: a review of its underlying assumptions, Journal of Management Studies, Vol.22, No. 1, Fall, 1985, pp429-465.
25. MELVILLE, A. Taxation-Finance Act. Prentice Hall 3ed, 2008, 718.
26. WILSON, E; RECK, J; RECK, L; KATTELUS, S, C. Accounting for Governmental and Nonprofit Entities 4TH ed. McGraw-Hill Irwin 2010. 815.
27. BURREL, G & MORGAN, G. – Sociological Paradigms and organisational analysis, London, Heinemann, 1979. 396.
28. YIN. R.K – Case Study Research: Design and Methods, 2ed, Sage Publication, 1994. 186.