



مجلة جامعة تشرين - سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية

اسم المقال: دراسة تحليلية لضريبة الرواتب والأجور في سوريا

اسم الكاتب: د. محمد الحسين الصطوف، د. محمد الخلف، يحيى محمد ركاج

رابط ثابت: <https://political-encyclopedia.org/library/3932>

تاريخ الاسترداد: 2025/05/15 00:04 +03

الموسوعة السياسية 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 السياسية – Encyclopedia Political – يرجى التواصل على info@political-encyclopedia.org

استخدامكم لأرشيف مكتبة الموسوعة السياسية – 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 السياسية مستوفياً شروط حقوق الملكية الفكرية ومتطلبات رخصة المشاع الإبداعي التي ينضوي المقال تحتها.



دراسة تحليلية لضريبة الرواتب والأجور في سوريا

* الدكتور محمد الحسين الصطوف

** الدكتور محمد الخلف

*** يحيى محمد ركاج

(قبل للنشر في 13/10/2003)

□ الملخص □

تحظى الضرائب باهتمام كبير في دول العالم بشكل عام، وفي سوريا بشكل خاص في ظل مسيرة التطوير والتحديث التي يشهدها القطر، وتنتركز أهمية هذا الاهتمام في تنمية الوعي لدى المواطنين والعمل على تغيير المقوله القديمة التي شبهت واضح ومنفذ السياسة الضريبية بالذى يستطيع أن ينتف ريش الإوزة بدون أن يجعلها تصرخ، لذلك حاولنا في هذا البحث الوقوف على ملامح النظام الضريبي ودراسة ضريبة الرواتب والأجور المطبقة في سوريا من حيث الإيرادات والعدالة لما تتمتع به من أهمية خاصة كونها تصيب شريحة كبيرة في المجتمع - حيث أن 49.23% من العاملين في سوريا هم من العاملين بأجر في عام 2001 - ولصعوبة التهرب منها، ولما تمثله من وسيلة مباشرة وفعالة في الحد من الاستهلاك وتقليل التفاوت بين الطبقات وتشجيع الإنفاق والاستثمار، وقد تضمن البحث نقاطاً عدّة وهي:

1. ملامح النظام الضريبي السوري.
2. ماهية ضريبة الرواتب والأجور في سوريا.
3. تطور إيرادات ضريبة الرواتب والأجور في سوريا.
4. العدالة الضريبية في مجال ضريبة الرواتب والأجور في سوريا.

* أستاذ في قسم الإحصاء - كلية الاقتصاد - جامعة تشرين - اللاذقية سوريا.

** مدرس في قسم الاقتصاد - كلية الاقتصاد - جامعة تشرين - اللاذقية سوريا.

*** طالب ماجستير في قسم الإحصاء - كلية الاقتصاد - جامعة تشرين - اللاذقية سوريا.

An Analytical Study of Taxes on Salaries and Wages in Syria

Dr. M. Al Satoof *

Dr. M Al Khalaf **

Yhyia Rakkaj ***

(Accepted 13/10/2003)

□ ABSTRACT □

Taxes are generally given high priority by all governments, but in Syria, in particular, concern with taxes is part of the process of development and modernization the country is currently witnessing. The Syrian government's policy is to raise people's consciousness and change their preconceptions about the country's taxation system.

Thus, the paper tries to explain the characteristics of the tax system, with particular emphasis on taxes on salaries and wages in terms of revenues and fairness. This is because a great number of people is affected: 49.23% of workers in 2001 in Syria were wage earners. Moreover, taxes on wages are unavoidable and represent a direct and effective means of limiting consumption, narrowing the gap between classes, and encouraging savings and investment. The study includes the following points:

1. Features of the Syrian tax system.
2. The essence of taxes on salaries and wages in Syria.
3. Increase of revenues from taxes and wages in Syria.
4. Fairness of taxes on wages and salaries in Syria.

* Professor at the Department of Statistics- Faculty of Economic- Tishreen University.

** Lecturer at the Department of Economic -Faculty of Economic- Tishreen University.

*** M.A Student at the Department of Statistics - Faculty of Economic-Tishreen University.

مقدمة:

تعتبر مسألة البحث عن الموارد الالزامية لتمويل برامج التنمية واستخدام هذه الموارد بالشكل الذي يسمح بتنفيذ الخطط وفقاً لما هو مخطط لها من أهم المشاكل التي تواجه الدول، فتسعى لتحقيق موازنة مدفوعاتها وزيادة الإيرادات، و تعمل على إعادة توزيع الدخل بين المواطنين لتخفيض حدة الفوارق الاجتماعية بين الطبقات، فتلحقاً إلى الضريبة التي توفر الحصيلة وتحث تغيرات هامة في الدخل القومي، وتشكل أداة أساسية في تحقيق سياسة الدولة في المجالات الاجتماعية والاقتصادية والمالية.

مشكلة البحث:

تكمن مشكلة البحث في الأسس والمعايير التي على المشروع مراعاتها في فرضه للضريبة وطرق تحصيلها وجيابتها ، فيجب أن تتناسب القيمة المدفوعة مع مقدار العائد الذي يحصلون عليه مع الفوائد والخدمات المقدمة إليهم، وبالتالي فإن أصحاب الدخول المرتفعة يجب أن يدفعوا من الضرائب أكبر من أصحاب الدخول المنخفضة، بمقدار يحقق العدالة والمساواة بين الأفراد والهيئات . وتد الضريبة في بعض الأحيان بالنسبة للأسر الفقيرة التي لا تستطيع التخلص عن أي اقتطاع من الراتب مزيداً من الجوع والحرمان، فتلحقاً لسد النفقات من خلال الأعمال الإضافية، الأمر الذي يؤدي إلى حدوث بطالة ظاهرية وبطالة مقنعة يرافقها اختلال في السياسات السكانية والتنموية، بينما كان يفترض بها أن تؤدي إلى تحقيق سياسات هادفة.

أهمية البحث:

تبعد أهمية البحث من شعور الأفراد بأن الاقتطاعات الضريبية التي تصيب رواتبهم جائرة وتحدد من الإبداع والتلذتي بالعمل، مما يدفعهم إلى القيام بردود فعل عشوائية في محاولة التهرب منها تؤدي إلى زعزعة البنية التحتية للعملية التنموية وتفسخ البطالة البنائية الهيكيلية، فالضريبة في سوريا مقارنة مع مثيلاتها من الدول سواء التي تستخدم الضريبة الموحدة أو الضرائب النوعية تعاني من ضعف واضح في ظاهرة العدالة.

منهجية البحث:

تم إنجاز هذا البحث بالاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي من خلال طرق إحصائية ملائمة للظاهرة المدروسة.

فرضيات البحث:

تتلخص فرضيات البحث بالإجابة على سؤالين محوريين وهما:
هل تتحقق ضريبة الرواتب والأجور بنسبها التصاعدية وإعفاءاتها الاجتماعية والإنسانية العدالة الضريبية؟

هل تؤثر الزيادة الحاصلة على الرواتب على إيرادات ضريبة الرواتب والأجور؟ وهل يدل هذا الأثر على مدى عدالة ضريبة الرواتب والأجور؟

البحوث السابقة:

لقد تركزت معظم البحوث السابقة في الوقوف على بنية النظام الضريبي وطرق محاسبة بعض الضرائب الواردة فيه، فيما تناول القسم الآخر جوانب الإصلاح في هذا النظام ودراسة عدالته الضريبية، ومن هذه الدراسات والبحوث تحتل كتب المالية العامة والتشريع الضريبي المرتبة الأولى، ونذكر منها كتاب المالية العامة والتشريع الضريبي للدكتور محمد خالد المهايني والدكتور خالد الخطيب حيث تناولا فيه دراسة تحليلية لبنية النظام الضريبي من حيث الضرائب المكونة له وبعض الأسس التي تقوم عليها الضرائب، وكذلك كتاب المالية العامة والتشريع الضريبي للدكتور عصام بشور حيث تطرق فيه إلى العدالة الضريبية على مستوى المكلف وعلى مستوى الهيكل من خلال دراسة مقارنة في بنية النظام الضريبي.

ولم يقتصر الأمر على كتب المالية العامة فنجد ورقة عمل للدكتور محمد جليلاتي في ندوة الثلاثاء الاقتصادي عام 2000 بعنوان "النظام الضريبي السوري واتجاهات إصلاحه" وورقة عمل للدكتور حسين مرهج العماش في ندوة الثلاثاء الاقتصادي التاسعة عام 1995 بعنوان "متغيرات الموازنة في سوريا تحليل لشروط الإصلاح الضريبي" وورقة عمل للدكتور مطانيوس حبيب في ندوة الثلاثاء الاقتصادي الخامسة عام 1986 بعنوان "الإصلاح الضريبي والتنمية الاقتصادية والاجتماعية في القطر".

أولاً- ملامح النظام الضريبي السوري:

يتتألف النظام الضريبي السوري من مجموعة من التشريعات والقوانين والفرضيات التي تقطعها الدولة، والتي صدر معظمها في عهود سابقة بقوانين ومراسيم مختلفة تحقق كلّاً منها غاية معينة، وتتغير تبعاً لطبيعة الفترة السياسية التي تسود القطر، فلا يوجد فيما بينها نسيج متكملاً داعم لها ليؤلف وحدة واحدة ونظام متناسق، ونذكر على سبيل المثال المرسوم التشريعي رقم 85 تاريخ 21 أيار 1949 المتضمن: الضريبة على دخل الأرباح الصافية الناتجة عن ممارسة المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية.

الرواتب والأجور.

كما يتتألف الهيكل الضريبي السوري من مجموعة من الضرائب المباشرة التي تأخذ بالاعتبار المادة الخاضعة للضريبة، ولا تنظر إلى أعباء المكلف وأحواله الاجتماعية والعائلية- باستثناء بعض ضرائب الدخل التي كانت تتضمن بعض الإعفاءات القديمة، والتي لم تحدث حتى زمن تعديل القانون نفسه- وتفرض على بعض الأنواع من رؤوس الأموال بأساليب مختلفة لتكون عادلة نوعاً مُساواً سواء ببعض الإعفاءات البسيطة، أو بتبني أسلوب التصاعد الضريبي ونسبة الضرائب، وهذه الإعفاءات إذا ما قارناها مع مستوى الأسعار أو نظرنا إليها من خلال مرور الزمن عليها فإننا نجد أنها أصبحت الآن إعفاءات شكلية لا تکاد تذكر، ولكنها تُركت لإضفاء صفة العدالة كما كانت وقت صدورها.

وبإضافة إلى الضرائب المباشرة تظهر الضرائب غير المباشرة والرسوم المماثلة لها، وتشكل من الأهمية ما تشكله الضرائب المباشرة فهي تتحقق بمجرد تحقق الواقع المراقبة لها ولا يهم فيها أياً كان الشخص المفروضة عليه، وتظهر قيمتها وأثرها الكبيرين إذا ما قارناها بالإيرادات الضريبية المتحققة فعلاً وليس بالإيرادات التقديرية ثانياً - **ما هبة ضريبة الرواتب والأجور في سوريا:**

تعرف ضريبة الرواتب والأجور بأنها اقطاع مالي يحجز من المنبع بالنسبة لموظفي الحكومة، ويقتطعها صاحب العمل بالنسبة للعاملين بالقطاع الخاص وبؤديها إلى الدولة، وتطرح بصورة عامة على كل شخص يتلقى راتباً أو أجراً أو تعويضاً من خزينة خاصة إذا كان مقيماً في سوريا أو كان المبلغ المدفوع تعويضاً عن خدمة أدتها في سوريا، ومن خزينة عامة إذا كان مقيماً في سوريا أو في الخارج¹[قانون الدخل]، وتعتبر عائدات ضريبة الرواتب والأجور من أعلى العائدات الضريبية للضرائب المباشرة في النظام الضريبي السوري بعد عائدات ضريبة الأرباح الصناعية والتجارية والمهن الحرة، وتتميز عملية جبائها ومحاسبتها بعدد من الخصائص والمبادئ التي تساهم في تقريبها للعدالة وهي¹[قانون الدخل]: شهرية الضريبة - وحدة الضريبة - إقليمية الضريبة - شمول الأجر - تصفية الأجر - تأدية الأجر - تشخيص الضريبة.

كما أنها تتميز بنسب تصاعدية على شرائح الدخل، وكذلك بزيادة الإعفاءات مع زيادة الأعباء العائلية والاجتماعية التي يعتقد المشرعون بأنها تساهم في تحقيقها للعدالة، وفيما يلي جدول يبين شرائح ضريبة دخل الرواتب والأجور المطبقة في سوريا ونسبها التصاعدية قبل وبعد إضافة المجهود الحربي :

جدول رقم 1

نسب وشرائح ضريبة الرواتب والأجور قبل وبعد تعديل الحد الأدنى المعفى مع إضافة المجهود الحربي.

المصدر: ² حسب وفق [القرار 1174-1957] و[المرسوم 45-1968]. (شرائح الدخل بالليرة السورية).

معدل الضريبة بعد إضافة المجهود الحربي	معدل الضريبة	شرائح الدخل بعد الشهر الخامس عام 2001	شرائح الدخل قبل * الشهر الخامس عام 2001
%5.75	%5	2000-1001	الحد المعفى حتى 1000 ل.س والدفعات المقطوعة
%8.625	%7.5	3000-201	2000-1001
%11.5	%10	4000-3001	3000-2001
%14.375	%12.5	5000-4001	4000-3001
%17.25	%15	5001 وما فوق	4001 وما فوق

يُظهر الجدول السابق التصاعد بشرائح الدخل حيث تزداد شريحة الراتب بمقدار مرة ونصف ((بعد إعفاء 1000 ل.س)) فتزداد الضريبة بمقدار مرتين ونصف، وهكذا حتى تصبح زيادة الشريحة بمقدار 3 أمثال يقابلها زيادة

* اقطاع مالي صدر بالمرسوم رقم 45 لعام 1968 لتفعيل نفقات الجيش بعد نكسة حزيران 1967. وكان يحصل بنسبة 10% للعاملين بالقطاع الخاص ونسبة مئوية تصاعدية من الراتب للعاملين بالقطاع العام قبل عام 1977، ونسبة موحدة 15% منذ عام 1977 إلى الآن).

* شرائح الدخل قبل الشهر الخامس لأن الحد الأدنى المعفى ازداد عشرة أضعاف اعتباراً من شهر أيار عام 2001.

الضريبية بمقدار 10 أمثال، وهو يتوافق مع مبدأ المنفعة الحدية ومع فكرة التناقص المستمر للمنفعة بزيادة حجم الدخل³ [شمس الدين، 1987]، إلا أن هذا التصاعد يفقد قيمته في البلدان التي تعتمد الضرائب النوعية والشريحة الكثيرة كالبلدان النامية، خصوصاً إذا كان الدخل ينتمي إلى الشريحة الأولى فقط لأن وفرة الحصيلة لن تتحقق⁴ [تعوش، 1987].

أما من حيث الإعفاءات الشخصية والاجتماعية لضريبة الرواتب والأجور، فقد أدرك المشرع أهمية هذه الإعفاءات كونها تصب الفرد بشكل مباشر، فعمل على أن:

- ينزل من الدخل الصافي حد أدنى معفى وقدره 100 ل.س، ويرفع هذا الحد إلى 150 ل.س للمكففين الذين لا يتجاوز دخلهم الشهري غير الصافي 200 ل.س [قانون الدخل]، وأصبح 1000 ل.س اعتباراً من الشهر الخامس عام 2001م⁵ [المرسوم 8-2001].
- يغنى اشتراك العامل في التأمينات الاجتماعية والتعويض العائلي فقط إذا كان من متطلبات المعاش التقاعدي وأيضاً معاشات التقاعد وتعويضات التسريح والصرف من الخدمة وتعويضات حوادث العمل¹ [قانون الدخل].
- يضاف اعتباراً من أول نيسان عام 1952 للحد المعفى مراعاة لتزايد الأعباء الاجتماعية والإنسانية الناجمة عن زيادة عدد أفراد المكلف مبلغ 40 ل.س للولد الثالث ويضاف 10 ليرات عن كل ولد لاحق⁶ [المرسوم 179-1952][[القانون 23-1986][[القانون 26-1969]]]، ولا يستفيد من هذا الإعفاء كل من الأولاد الذكور الذين أتموا الحادية والعشرين من العمر والبنات المتزوجات دون المطلقات باستثناء المصابين بعاهة دائمة تمنعهم عن العمل، والأولاد الذين يمارسون عملاً خاصعاً لضريبة الرواتب والأجور باستثناء دخل رؤوس الأموال المتداولة، والأولاد المتوفون. ولا يمنع الإعفاء القانوني لضريبة الرواتب والأجور من الاستفادة من تنزيل الحد المعفى على الأجور غير المعفاة،

نلاحظ أن المشرع أدرك منذ صدور القانون الأعباء الاجتماعية والإنسانية ومتطلباتها، فقرر إعفاء حد أدنى 100 ل.س كان يمثل وقت صدور القانون 60% من راتب حملة الشهادة الثانوية و30% من راتب حملة الشهادة الجامعية رغم قلة عدد المتعلمين في تلك الفترة، ورفع هذا الحد إلى 150 ل.س عام 1960 للذين لا يتتجاوز دخلهم 200 ل.س بمعدل 75%， وهو ما يعكس مراعاة المشرع للمنفعة المتحققة من الدخل والتضخيه المرافقة لها وبشكل كبير لشخصية الممول، كم أن اقتطاع التأمينات الاجتماعية رغم ما يسببه من عبأً كبير للدخل إلا أن إعفائه من الضريبة يعتبر خطوة إيجابية للمشرع في مراعاته للجوانب الإنسانية، وبشكل عام فإن إعفاء 60% أو 30% من الراتب يعتبر بالنسبة لفترة صدور القانون إعفاءات كبيرة تساهم في تحقيق العدالة، لكن لا يمكن اعتبارها معياراً أو أساساً للمقارنة في الفترة الحالية، إلا أنه في ضوء تغيرات الأسعار وظروف السوق والتضخم المرافق له يجب المحافظة على نسبة قريبة منها، فبقاء الحد الأدنى المعفى على حاله لفترة طويلة حتى عام 2001 يعتبر بادرة سلبية، حيث لم تشكل المائة ليرة سورية في عام 2000 إلا نسبة ضئيلة جداً، وزيادتها في عام 2001 أضفت نوع من العدالة على الضرائب في ذلك العام فقط وهو ما يوجب إخضاعها لدراسة مستمرة.

ثالثاً- تطور إيرادات ضريبة الرواتب والأجور في سوريا:

تعتبر عائدات ضريبة الرواتب والأجور من أعلى العائدات الضريبية للضرائب المباشرة في النظام الضريبي السوري بعد عائدات ضريبة الأرباح الصناعية والتجارية والمهن الحرة، وتعتبر من أسهل الضرائب

المباشرة تحصيلاً لوضوح مطحها واستقراره، وتتجلى أهميتها بشكل أساسي في اقتراب تقديرها من المحصل فعلاً خلافاً لباقي الضرائب والرسوم، فتناسب مع زيادة الرواتب والأجور وتزداد إيراداتها بزيادة الرواتب، وفيما يلي جدول يبين تطور الإيرادات الضريبية وإيرادات ضريبة الرواتب والأجور في سوريا وكذلك نسبة إيرادات ضريبة الرواتب والأجور إلى الإيرادات الضريبية للفترة 1990-2001.

جدول رقم 2

تطور الإيرادات الضريبية وإيرادات ضريبة الرواتب والأجور ونسبة إيرادات ضريبة الرواتب والأجور إلى الإيرادات الضريبية في سوريا للفترة 1990-2001 (الإيرادات بألف الليرات السورية).

المصدر⁷: [المجموعات الإحصائية]

العام	إيرادات ضريبة الرواتب والأجور	إيرادات الضرائب والرسوم	نسبة إيرادات ضريبة الرواتب والأجور إلى الإيرادات الضريبية%
1990	1848000	22123000	8.35
1991	1775000	27720200	6.40
1992	2375000	29408200	8.08
1993	2500000	29488600	8.48
1994	3680000	40455600	9.10
1995	3850000	48903000	7.87
1996	4300000	57371000	7.50
1997	4500000	69296000	6.49
1998	5100000	75516000	6.75
1999	5200000	82686000	6.29
2000	5500000	85913000	6.40
2001	6400000	115932000	5.52

من الجدول السابق نلاحظ تزايد إيرادات ضريبة الرواتب والأجور في فترة الدراسة بشكل عام وذلك بسبب الزيادات المتتالية للرواتب وزيادة عدد العاملين المرافقية لزيادة عدد السكان وزيادة المشاريع الاستثمارية أما الانخفاض في عام 1991 فهو نتيجة لما رافق هذا العام من ترك بعض الموظفين لأعمالهم وسفرهم للعمل خارج القطر أو اتجاههم للعمل الحر وترقبهم لتعديلات قانون الضرائب على الدخل المنتظر، كما نلاحظ أيضاً انخفاض نسبة مساهمة إيرادات ضريبة الرواتب والأجور في الإيرادات الضريبية رغم تزايد مقدارها بتزايد تلك الإيرادات وذلك يعود إلى زيادة الحد المغفى عام 2001 وزيادة الإيرادات الضريبية لباقي الضرائب والرسوم وخصوصاً ضرائب الدخل والرسوم الجمركية نتيجة تعديلات بعض القوانين الضريبية والتوجه في تطبيق قوانين الاستثمار، أما زيادة نسبتها في عام 1994 عن باقي السنوات فتعود إلى البدء من الاستفادة من قانون الاستثمار رقم 10 وتأسيس بعض المشاريع المغفاة من الضرائب إعفاءات مؤقتة.

رابعاً - العدالة الضريبية في مجال ضريبة الرواتب والأجور:

العدالة المطلقة لله عز وجل فهو أعدل العادلين، أما بالنسبة للأفراد فهي أمر نسبي يختلف من فرد لأخر ومن مجتمع لأخر، لذلك لابد لنا من توضيح مفهوم العدالة الضريبية بشكل عام قبل الخوض في دراسة العدالة الضريبية الرواتب والأجور، فالعدالة الضريبية كمفهوم هي:

اصطلاح نسبي يتعلق بالنظام القائم والمعمول به ويختلف باختلاف الظروف والعوامل المحيطة بالباحث.

أما كمبدأ فهي: التوزيع العادل والمتساوي لمقدار مساهمة الأفراد في تغطية موارد الدولة منضرائب والرسوم المفروضة بمقدار ما يحقونه من منافع، في ضوء مقدرتهم على الدفع من أجل تحقيق أهداف وسياسات الدولة.

وإذاً أن الدولة ترعى مصالح أفرادها وتعمل على تحقيق سعادتهم بزيادة مواردها وموازنة مدفوعاتها، فإنها تراعي في فرضها للضرائب - أحد المصادر الهامة في تمويل الموازنة - على الأقل تأمين حد أدنى لازم للمعيشة بإعفاء جزء من الدخل وزيادة الضرائب على الجزء الآخر من أجل تأمين الحصيلة، ففي سوريا تفرض الدولة الضرائب التصاعدية على الرواتب والأجور من أجل تأمين الحصيلة الازمة مع إعفاء حد أدنى من الراتب، وهي بذلك تكون قد عملت على تطبيق مبدأ المقدرة على الدفع بشكل النظري لأن الإعفاءات التي كانت تشكل وقت صدورها نسبة كبيرة حافظت على كميتهما وانخفضت قيمتها ولم تعد تشكل في وقتنا الراهن إلا نسبة ضئيلة جداً لا تكاد تقلي بالعرض الذي فرضت من أجله، فلو نظرنا إلى ضريبة الرواتب والأجور في مصر التي تتبع نظام الضريبة الوحيدة، والتي وحدت الجمهورية العربية المتحدة القوانين والتشريعات بينها وبين سوريا في فترة مضت، لوجدنا تبايناً واضح في الاختصاصات الضريبية، حيث تبلغ الضريبة على المرتبات وما في حكمها في مصر⁸ [عثمان، 2000]:

النسبة	الشريحة
%20	الحد المعمى حتى 50000 جنيه سنوياً
%32	ما يزيد على 50000 جنيه سنوياً

أما من حيث الإعفاءات فإننا نجد إعفاءات شخصية على مجموع الراتب تتناسب وحاله المكلف الاجتماعية حيث يعفى 2000 جنيه سنوياً إعفاءات شخصية كحد أدنى، يضاف إليها 1440 جنيه للممول الأعزب وترتفع لتصبح 1680 جنيه للممول المتزوج ولا يعيل أحد، و1920 جنيه للممول الذي يعيل، كما يعفى أيضاً 10% مقابل الحصول على الإيراد و15% للتأمينات على أن لا تتجاوز 1000 جنيه سنوياً، وبعض الإعفاءات المحددة لبعض الت洉يات.

وبمقارنة بسيطة بين الشرائح والإعفاءات نلاحظ التباين الواضح من ناحية وفرة الحصيلة والإعفاءات التي يحققها التشريع المستخدم في مصر مقارنة مع سوريا، علمًاً أن إعفاء التأمينات يبقى مرتبًا بقانون التأمينات الاجتماعية وتوظيفاته. وهو ما يدل على ضعف العدالة الضريبية مقارنة مع واحدة من الدول الكثيرة التي تستخدم نظام الضريبة الوحيدة وتعتبر تركيبتها الاقتصادية والاجتماعية مشابهة لنا إلى حد ما وليس مع إحدى الدول المتقدمة.

ولا يقتصر الأمر على المقارنة بين دولة وأخرى، بل يتخطاه أيضاً على نطاق الدولة الواحدة بين فترة وأخرى مع كل تغير في الراتب^{*}، فلو نظرنا إلى ضرائب عام 1990 وعام 2002 فإننا نجد تشابهاً واضحًا في البنية الضريبية رغم تصاعد المعدلات مع زيادة الراتب وخضوع الزيادة للشريحة العليا من الضريبة، وفيما يلي جدول يبيّن راتب التعيين للموظفين في أعوام 1990 و2002 والضريبة المفروضة عليهم ونسبتها إلى الوعاء الضريبي:

جدول رقم 3

راتب التعيين للعاملين بالدولة لبعض الفئات الوظيفية والضرائب المقطعة منها بدون الإضافات ونسبة كل ضريبة للراتب أعوام 1990-2002 (القيم بالليرة السورية).

المصدر⁹: الرواتب وفقاً للنظام الأساسي الموحد للعاملين بالدولة 1985 ومن زيادات المراسيم والقوانين [المرسوم 25-1985] [قانون 6-1987] [المرسوم 3-1989] [قانون 22-1991] [المرسوم 3-1994] [المرسوم 36-1994] [المرسوم 2000] [المرسوم 28-2002].

الضرائب ونسبتها فتم إحتسابها وفقاً للشريحة والحد الأدنى المغفى خلال نفس السنة المحسوبة

المرتبة أو الشهادة وما يعادلها	راتب عام 1990	ضريبة الراتب %	راتب عام 2002	ضريبة الراتب %	راتب عام 2002	ضريبة الراتب %
دكتوراه	2590		6325	7.92	632	9.99
ماجستير	2420		5905	7.73	559	9.47
دبلوم بعد إجازة 4 سنوات	2325		5685	7.57	521	9.16
إجازة 4 سنوات	2245		5485	7.44	487	8.88
ثانوية صناعية وزراعية وبيطرية	1750		4280	6.69	300	7.01
ثانوية أخرى	1635		3990	6.54	258	6.47
إعدادية	1495		3655	6.35	221	6.05
مهني غير معلم ممتاز بشهادة	2245		5485	7.44	487	8.88
معلم مهنة	2000		4880	6.90	386	7.91
فنان	2165		5295	7.25	454	8.57
لا تتطلب عمل عضلي وبدون شهادة	1300		3175	6.00	174	5.48

من خلال الجدول السابق نلاحظ التباين في الدخول بين الدرجات الوظيفية المختلفة، والتصاعد بالضرائب المرافق لزيادات الرواتب، وذلك بسبب التصاعد بالشريحة الأمر الذي يُخضع زيادة الراتب إلى الشريحة الأخيرة مما يجعل الضريبة مرتفعة نوعاً ما رغم زيادة الحد الأدنى المغفى، فرغم زيادة الحد الأدنى المغفى وانخفاض نسب الضرائب نوعاً ما عند بعض الشريائح في عام 2002 مما كانت عليه قبل هذا الحد إلا أنها بقيت كبيرة، وذلك لأن الحد الأدنى المغفى كان جيداً بالنسبة لشريحة الدخل المنخفضة وهو لا يزال صغيراً بالنسبة لباقي الشريائح، ولأن

* على اعتبار أن العدالة الضريبية يُساهم في تحقيقها من خلال نسب وشريائح الضرائب التي تتأثر بزيادات الرواتب.

** الراتب اعتباراً من 1/6/2002 ***

النسب والتصاعد بالشراحت كبيراً نوعاً ما رغم موضوعية التصاعد الذي يدلنا عليه منحنى لورنر الذي يمثل المثل الهندسي لجميع التوافق لنسب الضرائب والرواتب المقابلة لها والذي يعكس تمركز الضرائب وانتظام التوزيع، وهذا يدل فقط على مقدار العدالة التي يتحققها التصاعد بالشراحت، وعلى مساواة تامة بين الأفراد بحيث يدفع كل منهم ضريبة تتناسب مع راتبه.

وبحساب منحنى لورنر لرواتب عام 1990 مع الضرائب نجد أن¹⁰ [العلي، 1993]:

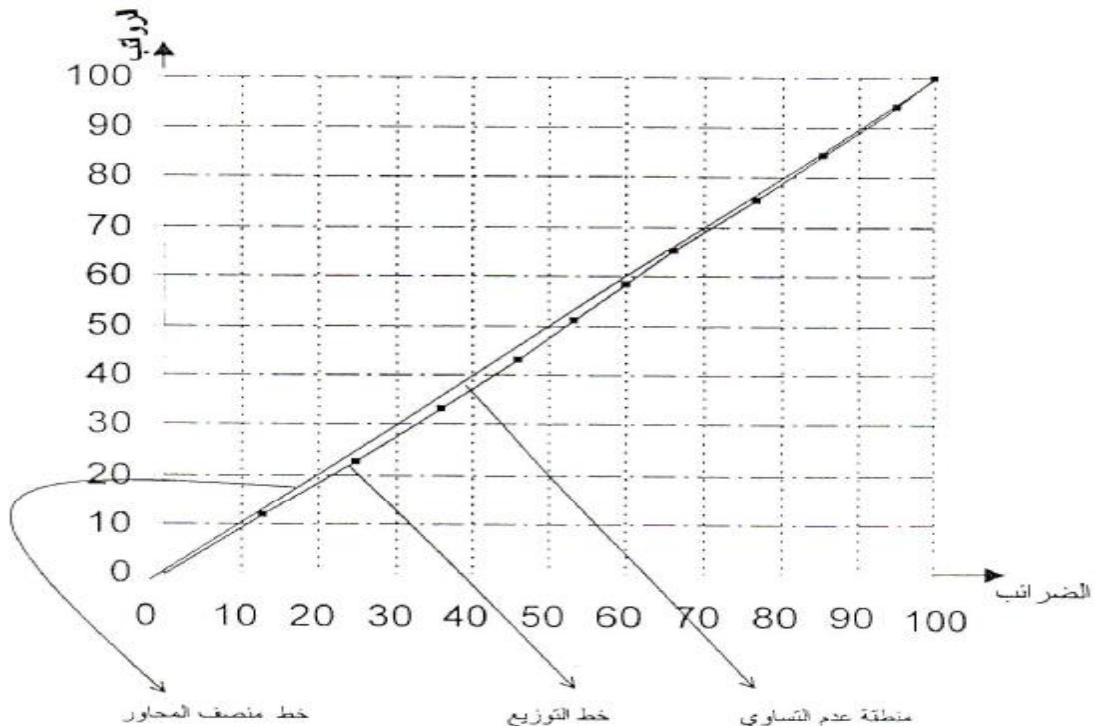
$$\ell_0 = 1 - \frac{\sum \alpha_i \beta_i}{5000} = 0.03$$

$$\alpha_i = \frac{a_i + a_{i+1}}{2} \quad \text{حيث}$$

α_i النسبة التجميعية للضرائب

β_i النسبة التجميعية للرواتب

والتوزيع غير منتظم فيما بين الشراحت الضريبية وفئات الرواتب بسبب التباعد بالشراحت وثبات حد الاعفاء للجميع والتساوي في فئات الشراحت المعتمدة في تصاعد الضريبة، وله الشكل التالي:



الشكل رقم 1 منحنى لورنر بين الرواتب والضرائب عام 1990

و في عام 2002 فإن المقياس بين الضرائب والرواتب = 0.06 وهي مشابهة لقيمة مقياس لورنر لعام 1990، فزيادة الرواتب جعلت قسماً كبيراً منه تخضع للشريحة العليا، وهو ما يزيد من نسبة الضرائب المدفوعة، لكن زيادة الحد الأدنى المغفى ساهم في نقارب قيمة المقياس، وهو ما يظهره فرق النسبة بين الفئة الأولى والأخيرة حيث تبلغ 4.51 في عام 2002 و 1.92 في عام 1990.

كما إن قيمة المقياس التي يعتبرها البعض ضعيفة لا تعود إلى ضعف عدالة التوزيع بين فئات الرواتب فقط، بل تعود إلى قلة بيانات العينة وتوزعها بتغيرات مختلفة بين المفردة والأخرى، ولكنها بشكل عام تؤكد صفة العدالة من حيث الوفرة المرتبطة بالتصاعد، ونؤكد ذلك حسابياً بإجراء عدة اختبارات، كاختبار لوكوكسن للأزواج المتربطة عندما نلاحظ الضرائب في عام 1990 ثم في عام 2002 بعد الزيادات المشار إليها سابقاً وفق مايلي:

الفرضية الابتدائية H_0 : عدم وجود اختلافات جوهرية بين نسبتي الضرائب.

$$H_0: P_1 - P_2 = 0$$

الفرضية البديلة H_1 : يوجد اختلافات جوهرية بين نسبتي الضرائب.

$$H_1: P_1 - P_2 \neq 0$$

ويحساب القيمة الفعلية^{*} نجد أنها $T^{[1]} = 7$ [عودة، 1986]

حيث T هي مجموع الإشارات ذات التكرار الأقل وهما التكرارات السالبة الإشارة.

وبمقارنة القيمة الجدولية عند درجات حرية 11 ومستوى دلالة 5% نجد H_0 = 11، أي القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية وبالتالي فإننا نقبل الفرض البديل الذي ينص على وجود اختلافات جوهرية بين نسب الضرائب، وهذا يعني أن زيادة الحد المعمى آدت إلى زيادة الانتظام في التوزيع وساهمت في جعل الضريبة أكثر عدالة.

كما يُظهر اختبار فرضيات متوسط الضرائب بين العامين وجود اختلافات جوهرية بين متوسطي الضرائب، فإذا علمت أن متوسط الضرائب في الفئات السابقة في عام 1990 هو 144.91 وانحرافها المعياري هو 38.97 والمتوسط في عام 2002 هو 407.18 وانحرافها المعياري هو 142.93، يكون الاختبار:

الفرضية الابتدائية H_0 : عدم وجود اختلافات جوهرية بين متوسطي الضرائب.

$$H_0: \mu_1 - \mu_0 = 0$$

الفرضية البديلة H_1 : يوجد اختلافات جوهرية بين متوسطي الضرائب.

$$H_1: \mu_1 - \mu_0 \neq 0$$

بإجراء الاختبار باحتمال قدره 95% على اعتبار أن المجتمع واحد نجد أن¹⁰ [العلي، 1993]:

$$t = \frac{(\bar{x}_1 - \bar{x}_2) - 0}{\sqrt{\frac{s_1^2}{n_1} + \frac{s_2^2}{n_2}}} = 5.87$$

وقيمة t الجدولية هي 1.812

أي القيمة المحسوبة أكبر من الجدولية وبالتالي نرفض الفرضية الأساسية ونقبل البديلة، وهذا يعني وجود فرق بين كلا العامين وذلك بسبب زيادة الراتب وخضوع نسبة أكبر من الراتب للشريحة المرتفعة وهو ما يدعونا للقول بضعف العدالة الضريبية بالنسبة لضريبة الرواتب والأجور، وهذا ما يؤكده أيضاً منحنى لورنز بين ضرائب 1990 وضرائب 2002 حيث يبلغ 0.03 ويدل على عدم انتظام التوزيع، وكذلك بين نسبة ضرائب 1990 وضرائب 2002 حيث يبلغ 0.03 وهو ما يؤكد ضعف العدالة وعدم وجود الانتظام في التوزيع رغم ما تؤكد له اختبار فرضيات فرق النسب، وهذا ما يؤكد أيضاً قياس المقارنة بين الأزواج المتقابلة حيث¹² [أيو صالح، 2000]:

$H_0: P_1 - P_2 = 0$ عدم وجود اختلافات جوهرية بين نسبتي الضرائب

* طريقة الحساب موضحة بالجدول الملحق رقم ج 3.

H1: يوجد اختلافات جوهرية بين نسبتي الضرائب P_1 - $P_2 \neq 0$.
وعندما فإن القيمة المحسوبة هي:

$$t_{\% 95} = \frac{\overline{D} - \delta_0}{S_D / \sqrt{n}} = 3.36$$

والقيمة الجدولية 1.812 عند مستوى دلالة 5%

بما أن القيمة الجدولية أقل من القيمة المحسوبة لذلك فإننا نرفض الفرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة التي تقول بوجود فروق بين النسبتين.

وباختصار فإن وجود اختلافات جوهرية بين متوسطي الضرائب في العامين المدروسين، ووجود اختلافات جوهرية ذات دلالة إحصائية بين نسب الضرائب تتناسب بشكل ظاهر وكبير مع زيادة الدخل والراتب، يدل على ضعف عدالة التوزيع بين الضرائب والشرائح رغم تصاعد المعدلات الضريبية وما يحمل في طياته من مؤشرات للعدالة، وهو ما دعا إلى القول بوجود عدالة جزئية من حيث وفرة الحصيلة والتحصيل، والحد الأدنى المعملى مقارنة مع فترة سابقة فقط، لكنه لا يوجد مقارنة مع أنظمة ضريبية أخرى.

الاستنتاجات والأقتراحات:

من خلال العرض السابق للضرائب المدفوعة خلال فترات التغير في الراتب نلاحظ:

- 1 إن الحد الأدنى المعملى قليل ولا يحقق الغاية منه في ظل التغيرات السريعة للأسعار والتضخم.
- 2 الإعفاءات الاجتماعية المرافقة للحد الأدنى المعملى لا تتناسب والظروف الحالية.
- 3 الضرائب المقطعة من الراتب ترهق مطرح الضريبة ولا تتناسب مقارنة مع زمن تشريع النسب والشرائح عام 1949.
- 4 إن طريقة الحجز من المنبع المتبع في تحصيل ضريبة الرواتب والأجور تجعل أصحاب هذه الشريحة يتحملون العبء الأكبر من تمويل الإيرادات في ظل تهرب أصحاب الأرباح التجارية والشركات.
- 5 عدم وجود عدالة في ضريبة الرواتب والأجور بين شرائح الدخل في عام 2002 وكذلك في عام 1990 إذا ما قارنا الضرائب المدفوعة في كلا العامين لمستويات واحدة من الدخل،
- 6 إن النسب المقطعة كبيرة نوعاً ما فيما بينها، وكبيرة جداً فيما لو نظرنا إلى التغير في الأسعار وارتفاع تكاليف المعيشة والنفقات الازمة لتأمين حد الكفاف.
- 7 إن اقطاع الاشتراك في التأمينات الاجتماعية والتأمين والمعاشات مع الضريبة تشكل عبئاً على كاهل الفرد ترهقه وتحدد من إبداعه وتقنياته في العمل، رغم أن التأمينات معفاة من الضرائب وهي ليست ضرائب لا آنية ولا مستقبلية..

وفي ختام البحث لابد من التأكيد على النقاط الآتية:

- 1 يجب إعادة النظر في النسب والشرائح الضريبية المعمول بها حالياً إن لم نستطع تطبيق الضريبة الموحدة من أجل وفرة الحصيلة وترسيخ العدالة الضريبية.

- 2 يجب تغيير الحد الأدنى المعفى بشكل مستمر بما يتناسب مع الظروف والأوضاع المرافقية من تضخم وتغير في الأسعار حتى لا يفقد الغاية والهدف من فرضه..
- 3 يجب دراسة الإعفاءات الاجتماعية والاقتصادية المرافقية للضرائب بشكل دوري وفق معيار الدخل ومعايير اجتماعية وإنسانية حتى تتناسب مع مستويات الدخل والأسعار السائدة ومتطلبات الحياة الأساسية.
- 4 يجب العمل على تنمية الوعي الضريبي لدى المواطنين وتنمية روح التعاون والتكافل الاجتماعي حتى لا يشعر الأفراد بأن الضريبة قيد تحد من العمل والإبداع.
- 5 يجب معاملة التأمينات والمعاشات معاملة خاصة تُبرز أهميتها وفائدها بالنسبة للأفراد.
- 6 يجب العمل على تشجيع الادخار الفردي والاستثمار المنبثق عنه من خلال إنشاء صناديق استثمار موجهة ومعفاة من الضرائب.
- 7 يجب إعفاء المشاريع الفردية التي تقوم على عامل متغير من ضريبة الرواتب والأجور من أجل تحفيز هذه المشاريع على زيادة الاستثمار.

ولكن نظراً لتغير الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية المرافقية لتطور النشاط في البلد، فإن أي تعديل أو تغيير يجب أن يتم من قبل لجنة دائمة تشكل من أجل دراسة نسب وشرائح الضرائب وتعمل على تغيير هذه الشرائح كل سنتين إلى أربع سنوات على الأكثر، وخصوصاً فيما يتعلق بالإعفاءات الاجتماعية ونسبة التحصيل..

الملاحق

من الجدول رقم (ج ١ حتى ج ٤) ملحق (ج)

جدول مساعد لحساب قيمة منحني لورنر بين رواتب عام 1990 والضرائب في نفس العام (الرواتب والضرائب بالليرة السورية)

رواتب عام ضرائب عام 1990	النسبة المئوية bi	النسبة التجميعية ai	النسبة المئوية للضرائب	النسبة التجميعية للرواتب	رواتب للرواتب	النسبة المئوية للضرائب	النسبة التجميعية للرواتب	رواتب عامة ضرائب عام 1990
143.65	11.68	12.30	12.86	11.68	205	10.92	11.04	2590
257.31	22.60	11.39	11.73	10.92	187	7.34	11.04	2420
355.97	33.09	10.76	11.04	10.49	176	6.71	10.48	2325
384.95	43.21	8.91	10.48	10.13	167	7.89	10.13	2245
359.08	51.11	7.03	7.34	7.37	117	10.48	7.34	1750
370.54	58.48	6.34	6.71	7.37	107	10.48	6.71	1635
536.03	65.22	8.22	5.96	6.74	95	10.13	5.96	1495
720.88	75.35	9.57	10.48	10.13	167	10.13	10.48	2245
780.72	84.37	9.25	8.66	9.02	138	9.02	8.66	2000
693.92	94.14	7.37	9.85	9.77	157	9.77	9.85	2165
244.67	100.00	2.45	4.89	5.86	78	5.86	4.89	1300
4847.71					1594			22170

قيمة المقياس

0.03

ملحق (ج 2)

جدول مساعد لحساب قيمة منحني لورنر بين رواتب عام 2002 والضرائب في نفس العام(الرواتب والضرائب بالليرة السورية)

رواتب عام ضرائب عام 2002	النسبة المئوية bi	النسبة التجميعية للرواتب	النسبة المئوية للضرائب	النسبة التجميعية للرواتب	رواتب للرواتب	النسبة المئوية للضرائب	النسبة التجميعية للرواتب	رواتب عامة ضرائب عام 2002
166.73	11.68	14.28	15.15	11.68	632	10.90	11.68	6325
292.35	22.58	12.95	13.40	10.90	559	7.37	10.90	5905
399.69	33.08	12.08	12.49	10.50	521	6.75	10.50	5685
407.61	43.21	9.43	11.68	10.13	487	7.90	11.68	5485
341.86	51.11	6.69	7.19	7.90	300	10.13	7.19	4280
335.76	58.47	5.74	6.19	7.37	258	9.01	6.19	3990
312.75	65.22	4.80	5.30	6.75	221	9.78	5.30	3655
510.35	75.35	6.77	4.29	10.13	179	10.13	4.29	5485
849.48	84.36	10.07	9.25	9.01	386	9.78	9.25	4880
708.68	94.14	7.53	10.88	9.78	454	9.78	10.88	5295
208.58	100.00	2.09	4.17	5.86	174	5.86	4.17	3175
4533.85					4171			54160

ملحق (ج)

نسبة الضرائب إلى الراتب في أعوام 1990 و 2002 مقاسة بمقاييس رتبى والحسابات الضرورية لاختبار ولوكسن للمقارنة بين هذه النسب

الراتب ذات الاشارة الأقل تكراراً	الرتبة لفرق	الفرق بين نسب الضرائب	نسبة ضريبة عام 1990 إلى راتبها %	نسبة ضريبة 2002 إلى راتبها %	المرتبة أو الشهادة وما يعادلها
	11	2.07	7.92	9.99	دكتورة
	10	1.74	7.73	9.47	ماجستير
	9	1.59	7.57	9.16	دبلوم بعد إجازة 4 سنوات
	7.5	1.44	7.44	8.88	إجازة 4 سنوات
	3	0.32	6.69	7.01	ثانوية صناعية وزراعية وبطريقة
-1	-1	-0.07	6.54	6.47	ثانوية أخرى
-2	-2	-0.30	6.35	6.05	اعدادية
	7.5	1.44	7.44	8.88	مهني غير معلم ممتاز بشهادة
	5	1.01	6.9	7.91	معلم مهنة
	6	1.32	7.25	8.57	فنان
-4	-4	-0.52	6	5.48	لا تتطلب عمل عضلي وبدون شهادة
7 - T =					

ملحق (4)

جدول لحساب نسب الأزواج المتقابلة بين ضرائب 1990 وضرائب 2002 (الضرائب والرواتب بالليرة السورية).

ضرائب عام 1990	ضرائب عام 2002	نسبة ضرائب عام إلى الراتب %	نسبة ضرائب عام إلى الراتب %	ضرائب عام إلى الراتب %	مربع الفرق بين نسب الضرائب	d (الفرق بين نسب الضرائب)
4.31	205	9.99	7.92	2.08	2.08	4.31
3.03	187	9.47	7.73	1.74	1.74	3.03
2.54	176	9.16	7.57	1.59	1.59	2.54
2.07	167	8.88	7.44	1.44	1.44	2.07
0.10	117	7.01	6.69	0.32	0.32	0.10
0.01	107	6.47	6.54	-0.08	-0.08	0.01
0.09	95	6.05	6.35	-0.31	-0.31	0.09
2.07	167	8.88	7.44	1.44	1.44	2.07
1.02	138	7.91	6.90	1.01	1.01	1.02
1.75	386	8.57	7.25	1.32	1.32	1.75
0.27	157	5.48	6.00	-0.52	-0.52	0.27
17.27	174			10.04		17.27

المراجع

- 1 - قانون الدخل.
- 2 - القرار رقم 1174 عام 1957 .
المرسوم رقم 45 عام 1968.
- 3 - د. شمس الدين عبد الأمير ،الضرائب-أسسها العلمية وتطبيقاتها العملية- 1987، بيروت المؤسسة الجامعية للدراسات.
- 4 - د. نعوش صباح، الضرائب في الدول العربية، 1987، بيروت، المركز الثقافي العربي.
- 5 - المرسوم رقم 8 عام 2001م.
- 6 - المرسوم رقم 179 عام 1952 .
المرسوم رقم 226 عام 1969 .
القانون رقم 23 عام 1986 .
- 7 - المجموعات الإحصائية.
- 8 - د. عثمان سعيد عبدالعزيز، النظم الضريبية مدخل تحليلي مقارن، 2000، الدار الجامعية، الاسكندرية.
- 9 - النظام الأساسي الموحد للعاملين بالدولة-1985.
المرسوم رقم 25 -1985
القانون رقم 6 -1987
المرسوم رقم 3 -1989
القانون رقم 22 -1991
المرسوم رقم 3 -1994
المرسوم رقم 36 -2000
المرسوم رقم 28 -2002
- 10 - د. العلي إبراهيم محمد، مبادئ الإحصاء، 1993، جامعة تشرين، سوريا.
- 11 - د. عودة أحمد سليمان& د.الخليلي خليل يوسف، الإحصاء للباحث في التربية والعلوم الإنسانية، 1988، دار الفكر ، عمان ،الأردن.
- 12 - أبو صالح محمد صبحي، الطرق الإحصائية،2000، دار البيازوري ، الأردن.