



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/library/3977>

تاريخ الاسترداد: 2025/05/15 02:17 +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 لإجراءات تحقق ضريبة الدخل على الأرباح الحقيقة

الدكتور علاء الدين جبل*

** محسن المهر

(قبل للنشر في 4/9/2005)

□ الملخص

تعتبر الورادات الضريبية من الروافد الأساسية للموازنة العامة في سوريا فهي تشكل عmad الإيرادات العامة للدولة. وقد وُزِّع النظام الضريبي في سوريا الضرائب على عدة أقسام، لسهولة تحصيلها والتعامل معها. فهناك على سبيل المثال: ضرائب تميزت بالصفة الشخصية، ضرائب تميزت بصفة الضريبة على رأس المال، ضرائب تميزت بصفة الضريبة على الريع الذي ينتجه رأس المال الثابت أو المتدوال، كما تميز بعضها بصفة الضريبة على الاستهلاك. وتعتبر الضرائب على الدخل من الضرائب الأكثر أهمية في النظام الضريبي السوري، كونها أداة فعالة 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.

وستتناول في بحثنا هذه ضريبة الدخل على الأرباح الحقيقة لما لها من أهمية، حيث إنها تعتبر من الأركان الأساسية لضريبة الدخل، وسوف نقوم بدراسة تفصيلية للدورة المستندية لهذه الضريبة وستتناول 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- المكافئون الخاضعون لضريبة الدخل على الأرباح الحقيقة: 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، سنعرف عليها وعلى المنشآت التي يحق لها الاستفادة من هذه الإعفاءات.

4- وثائقها وبياناتها: تعتبر البيانات والوثائق المحاسبية التي يعتمدتها المكلف أدلة إثبات للنفقات المتعلقة بالنشاط الصناعي أو التجاري والإيرادات الناتجة عن التضخيبية 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 الحقيقة. وقد صفت المشروع الضريبي هذه البيانات والوثائق على النحو الآتي:

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

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

أ - مرحلة التكليف الأولى: يتم التكليف في هذه المرحلة بالاعتماد على الأرباح الصافية التي يصرح بها المكلف في بيانه الضريبي، بعد إجراء التعديلات التي ينصب 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.

ج - مرحلة تكليف لجنة فرض الضريبة: ويتم اللجوء إلى هذه المرحلة إذا ثناً خلاف حول التكليف المؤقت بين المكلف والدوائر المالية.

د - مرحلة إعادة النظر في التكليف: وهي الحلقة الأخيرة في سلسلة تتحقق ضريبة الدخل على الأرباح الحقيقة.

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.

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 المستدية لضريبة الدخل على الأرباح الحقيقة بشيء من التفصيل وذلك بهدف اختصارها، لتبسيط العمل الإداري في التكليف والتحصيل، والتسهيل على المكلفين والدواير المالية، وذلك لما لهذه الضريبة من أهمية، حيث إنها تعتبر من الأركان المهمة والأساسية لضريبة الدخل، خصوصاً بعد أن أصبحت الضريبة مفهوم عصري يقوم على اعتبارها إحدى الوسائل المالية التي تمكن الدولة من التدخل في النشاطات الاقتصادية والاجتماعية وتوجيه هذه النشاطات الوجهة السليمة.

فرضيات البحث:

لا يمكن اختصار الدورة المستدية لضريبة الدخل على الأرباح الحقيقة.

منهج البحث:

سيعتمد الباحث في بحثه على المنهج الاستباطي.

مقدمة:

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

وقد تتبه إلى هذه الحقيقة بشكل خاص (آدم سميث) و(دايفيد 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، وانتقلت 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 يلاحظ 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 أن الدور الأساسي للضريبة هو اقتصادي⁽¹⁾.

مما سبق يمكن القول إن 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⁾.

وقد 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 رعياها 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 وجدت 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.

فالرومانيون 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، دون مراعاة لمقدرتهم التكليفية.

أما بالنسبة لأهم الاقتطاعات الضريبية التي سادت في العصر الروماني فهي ضريبة الرؤوس التي كانت تفرض 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 طبيعاً، حيث اقتصر أمر إلزامها على طبقات معينة من الشعب دون غيرها.

وفي القرن الخامس عشر، وخلافاً 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 أقر في إنجلترا عام (1429) فرض ضريبة الملكية بشكل دائم، وأصبح للملك سلطة إصدار قوانين فرض الضرائب.

وبعد قيام الثورة الصناعية في إنجلترا، والثورة الفرنسية، ظهر ما يسمى بنظام الاقتصاد الحر وتكرис مفهوم الطابع الإلزامي للضرائب القائم على أساس نظرية التعادل⁽³⁾.

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

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

في حين اعتبر بعض المفكرين الأوروبيين أن الدولة بجيابتها للضرائب تقر عقد تأمين، يتم بمقتضاه إجراء عملية تأمين للمواطن من المخاطر التي يتعرض لها مقابل دفع الضريبة، علماً أنَّ 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 المتربطة على خزينة الدولة وتطور المفهوم العام للقطعان الضريبي ليصبح إلزامياً بغض النظر عن كون قيمة هذا القطuan تعادل، أو لا تعادل قيمة الخدمات الاجتماعية التي سيسندي 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 متأثراً بدور الدولة نفسها⁽⁶⁾، وهذا الطابع الحيادي للضريبة يتباين مع مبدأ وفقة الحصيلة، والعدالة في التكليف الضريبي.

وفورة الحصيلة تتطلب توافر مبدأ الشمولية الذي يقضي بسريان الضريبة على جميع المواطنين حسب ما يتتوفر 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 وفورة الحصيلة إلى الاعتقاد بأن الضرائب ذات الوفرة في الحصيلة ليست ضرائب عادلة، وأن الضرائب العادلة ليست وافرة الحصيلة.

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

أما بالنسبة للمفهوم المعاصر للضريبة، فإنه يمكن القول إن الدولة اتجهت بعد الأزمة الاقتصادية العالمية الكبرى التي حدثت عام (1929)، وهي بصدور مواجهة تلك الأزمة، إلى الإمعان في سياسة التدخل في النشاط الاقتصادي نتيجةً لثبتت 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 معاصرًا يقوم على اعتبارها إحدى المصادر الرئيسية للتمويل، ووسيلة فعالة تستطيع الدولة من خلالها التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية. وهذا يعني أن المفهوم المعاصر للضريبة برغم إقراره للمبدأ التقليدي للضريبة وما وفرة الحصيلة والعدالة، إلا أنه أضاف إليها مبدأ 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 نقية، يلتزم الأفراد (سواء كانوا أشخاصاً طبيعيين أم معنويين) بدفعها إلى الدولة، أو إلى إحدى الهيئات العامة مساهمةً منهم في تحمل النفقات العامة، دون أن يعود عليهم بالضرورة نفع خاص مقابل دفع الضريبة، وهي تفرض تحقيقاً لأغراض مالية أو اقتصادية أو اجتماعية.

ويقترب بذلك هذا التعريف من أكثر التعريف 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 نقدم، 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 ثجبي في شكل عيني، على أساس التزام الأفراد بتسليم أشياء معينة، أو جزء من المحصول، وهذه الأشكال كانت تتفق وطبيعة الاقتصاديات العينية وسيادة القطاع الزراعي، وشروع نظام المبادلة في تلك العصور. بيد أنه مع تقدم المجتمعات وتتطور الحياة الاقتصادية وانتشار استعمال النقود، 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 وعائدها وسعرها وكيفية تحصيلها، دون الرجوع في ذلك إلى الأفراد المكلفين بدفعها، بيد أن عنصر الإلزام لا ينفي المبدأ الدستوري القاضي بضرورة موافقة الشعب مثلاً 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 بعد فكرة الضريبة عن العقد أو الثمن، وإقامتها على أساس 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 تأسياً على ذلك، لا يجوز النظر إلى مدى انتفاع الفرد بالخدمات العامة لتقدير مقدار الضريبة التي يتعين عليه دفعها، بل ينظر إلى مدى قدرته على تحمل الأعباء العامة.

4- الضريبة تُمكّن 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 الأدخار والحد من الاستهلاك لتعبئة الفائض من أغراض التنمية الاقتصادية وكذلك بهدف تقليل التفاوت في الدخول بين فئات المجتمع المختلفة.

أما بالنسبة لقواعد التي تحكم فرض الضرائب، أو القواعد التي يتربّط على المشروع مراعاتها، وهو بصدق 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 الحقيقة 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 الضريبة، أي أن تكون النسبة المقطعة من المادة الخاضعة للضريبة واحدة وذلك مهما بلغ مقدار هذه المادة، وخاصة في أعقاب الثورة الفرنسية حيث لاحظ مفكروها عدم عدالة النظام الضريبي وإجحافه بحق الشعب إبان العهد الملكي، بسبب الإعفاءات الضريبية التي كانت تمنح للبلاء 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 ذو الدخل المرتفع بمعدل ضريبي مرتفع، وبالعكس، يكلف ذو الدخل المنخفض بمعدل ضريبي منخفض. وفي الواقع إن تطبيق الضريبة التصاعدية يعتبر محاولة حسنة للاقتراب من العدالة الضريبية المثلثة 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 بيته بالتزاماته الضريبية على وجه التحديد، حتى يلائم أوضاعه المالية بما يمكنه من الوفاء بتلك الالتزامات، وكى يتحقق اليقين يجب أن تضع الدولة في متناول المكلفين جميع القوانين الناظمة للضرائب وما يت萃 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 نحو يتلاءم مع أحوال المكلفين المادية ونفسيتهم، سواء من حيث اختيار وعائدها، 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 جزءاً كبيراً منه في سبيل الحصول عليه.

ومن المفيد الإشارة هنا إلى أن الدولة المختلفة 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 و يجعلها أكثر قبولاً للمكلفين بها، في حين أن الإخلال بهذه القواعد يعني تعسفاً في استخدام الدولة لحقها في فرض الضرائب عليهم.

ويغرس جعل مفهوم النظام الضريبي أكثر وضوحاً تشير 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 الحقيقة:

تتناول الأرباح السنوية الصافية للمكلفين الناتجة عن ممارسة المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية وسائل 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 حقيقة) عندئذ يتم توحيد أرباحه السنوية من مجموع فعالياته وتکليفه 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 السنتين، مستقلة عن السنة السابقة أو السنة التي تليها⁽¹³⁾.

ويتألف الربح الصافي من مجموع أعمال المكلف الخاضعة لهذه الضريبة (أرباح الاستثمار الصافي - 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:

١- 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 اعتباراً من 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 التوسيع في العمل الصناعي إعفاءً دائماً وذلك ضمن شروط معينة⁽¹⁶⁾.

٢. الإعفاءات الاقتصادية: وتشمل (إعفاء العارضين في معرض دمشق الدولي من ضريبة الدخل وذلك لمنشآتهم في المعرض ومبانيهم المسماة 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، وتتحفظ المدة إلى خمس سنوات بالنسبة للفنادق والمطاعم والملاهي من الدرجتين الممتازة والأولى⁽²⁰⁾,.....).

٣- الإعفاءات الاجتماعية:

- إعفاء المعاهد الأهلية للتعليم الابتدائي والثانوي والفنى والعلى⁽²¹⁾.

- إعفاء الحد الأدنى اللازم للمعيشة.

وبإضافة إلى هذه الإعفاءات هناك إعفاءات أخرى متفرقة لتشجيع الاستثمار الزراعي⁽²²⁾.

كما اعتمد المشروع مبدأ التصاعد بالشراائح 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 28/10/2003م.

وضماناً لتحقيق الضريبة ألزم القانون المكلفين الخاضعين للضريبة بمسك قيود حسابية منتظمة وكاملة تظهر أرباحهم الحقيقة، 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 الحقيقة:

تعتبر البيانات والوثائق المحاسبية التي يعتمدتها المكلف أدلة لإثبات للنفقات المتعلقة بالنشاط الصناعي أو التجاري والإيرادات الناتجة عن التضخيء 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 الحقيقة.

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: (يترب 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 وفواتير المستندات التي من شأنها إثبات أرباحه الحقيقة، 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 تتحقق الضريبة، بكل تدقيق وتحقيق من شأنه أن ينيرها، وأن تطلب من المكلفين جميع الوثائق والقوائم والعقود، وأن تتطلع على حركات النقود والحسابات في المصادر. وتشمل الوثائق عادة فواتير البيع والشراء ورخص الاستيراد والتصدير.

وبصورة عامة، تعبر 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 للمكاف وذلك في بلاغها رقم 1/25/6471 تاريخ 12/3/1984.

ثانياً - الدفاتر المحاسبية:

ألزمت التشريعات الضريبية السورية المكلفين الخاضعين لضريبة الأرباح الصناعية والتجارية وغير التجارية، فئة الأرباح الحقيقة، بمسك دفاتر منتظمة وكاملة تظهر أرباحهم الحقيقة. 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 الحقيقة).

إلا أن التشريعات والقوانين الضريبية لم تقدم تعرضاً 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 مسکها، وشكلها، وأصول التسجيل فيها، وأهم تلك الأحكام في المواد 16-17-18:

وفقاً 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.

بـ- دفتر صور الرسائل: وهو الذي تسجل فيه جميع الرسائل والبرقيات التي يرسلها التاجر، غير أنه لتقديم 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 أهمية، إذ يقوم التاجر بالاحتفاظ بنسخ الرسائل الصادرة، ونقوم الدوائر المالية بالقبول بها.

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

أما في المواد 17 و 18 من القانون التجاري، فقد تم تحديد بعض الشروط الشكلية لكي تكون الدفاتر معها مقبولة. حيث نصت المادة 17 على تنظيم الدفاتر التجارية الإيجارية بحسب التاريخ، وبلا بياض أو فراغ أو نقل إلى الهاشم ولامحوا 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 الحقيقة يتوقف على أنواع الدفاتر الممسوكة، وعلى طريقة التسجيل المتبعة فيها، فقد قام المشروع الضريبي - محاولة منه لمنع أي لبس أو خلط - بتحديد حد أدنى من الدفاتر والمستندات التي يجب مسكها من قبل مكلفي ضريبة الدخل على الأرباح الحقيقة.

إذا أصدرت وزارة المالية بلاغها ذا الرقم 31242/1/25 تاريخ 24/12/1983، قسمت بموجبه المكلفين الخاضعين لضريبة الأرباح الحقيقة 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 لتحقيق الضريبة وإثباتاً لصحة وسلامة الدفاتر، وذلك بناءً على القانون رقم (20) لعام 1991 حيث نصت الفقرة (أ) 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 سوريا والمنشآت التجارية والصناعية التي تتنسب إليها مؤسسات كائنة خارج سوريا.

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 ربع العقارات.

تحقق ضريبة الدخل على الأرباح الحقيقة:

تم عملية تحقق ضريبة الدخل على الأرباح الحقيقة على النحو التالي:

بعد أن يقدم المكلف بضربيه الدخل على الأرباح الحقيقة دفاتره وبياناته للدوائر المالية، تقوم الأخيرة بالعمل على تتحقق الضريبة على أرباحه، وذلك بتتنظيم جدول ضريبي خاص يتضمن مبلغ الضريبة الذي يجب دفعه بشكل نهائي.

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

- ١- مرحلة التكليف الأولى.
- ٢- مرحلة التكليف المؤقت.
- ٣- مرحلة تكليف لجنة الفرض.
- ٤- مرحلة طلب إعادة النظر بالتكليف.

أولاً: مرحلة التكليف الأولى:

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 تتحقق بها، وبموجب هذا الأمر يصبح المكلف ملزماً بدفع ما يتربت على بيانه من ضريبة خلال 15/ يوم من تاريخ تقديم 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 عمدًا.

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 الخاصة 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 تعديليها أو مباشرةً. فإنه يتوجب على مراقب الدخل المختص أن ينظم تقريراً شاملًا 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 تأقلي الضوء على أرباحه الحقيقة.

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 للتوكيل، ومدى انسجامها مع الأصول والتشريعات الضريبية، ودراسة البيانات والحسابات الختامية، ومطابقة القيود للبيانات، ومراجعة التعديلات التي أجراها المراقب على البيان. ومن ثم فإذا أن يوافق المدقق على التقرير كما هو، أو يقوم بإجراء التعديلات التي يراها مناسبة لتجديه التوكيل، ليكون أكثر إنسجاماً مع الواقع والحقيقة، ولتحمي حقوق المكلف والخزينة على السواء.

وبعد أن يأخذ التقرير شكله النهائي، تقوم الدوائر المالية بإعلام المكلف بالتقدير الذي أعدته "والذي يتضمن مفردات الضريبية 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 التوكيل المؤقت، والتعديلات التي أدخلتها الدوائر المالية على بيانه، أن يعترض على هذا التوكيل، ويعطى مهلة /30 يوماً لتقديم اعتراضه إلى الدوائر المالية المحلية. وتبدأ هذه المهلة من اليوم الذي يلي تاريخ استلام الإخبار الفردي.

وهنا تكون أمام احتمالين:

1 - إما أن لا يعترض المكلف على التوكيل المؤقت: في هذه الحالة يصبح التوكيل بحق المكلف قطعياً وغير قابل للمراجعة، بما فيها مراجعة القضاء الإداري. ولكنه لا يصبح قطعياً للدوائر المالية، إذ أن هذا التوكيل 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 زيارته. فإذا كان قرارها تثبيت التوكيل، فمن الطبيعي أن لا يعترض عليه المكلف. أما إذا كان قرارها زيادة التوكيل فإنه يحق عندها للمكلف الاعتراض عليه أمام أعلى لجنة مالية وهي لجنة إعادة النظر.⁽²⁷⁾

2 - أو أن يعترض المكلف على التوكيل المؤقت ضمن المهلة المحددة: عندها تقوم الدوائر المالية بدعة المعترض لمناقشة اعتراضه استناداً إلى نتيجة تدقيقاتها، فإذا قبل المكلف جميع ملاحظات الدوائر المالية أو قسماً منها فإن التعديل الناتج يعتبر جزءاً لبيانه.⁽²⁸⁾

ويحرر بنتيجة المناقشة ضبط يتضمن النقاط التي تم الاتفاق عليها والنقط 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 التوكيل 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، كالتالي 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 إدارية³⁰ 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 تدعى المعترضين للاستماع إلى بياناتهم الشفهية، وأن توزع إلى مراقبى الدخل أو إلى خبراء تقبل بهم وزارة المالية القيام بجميع التدقيقات والتحقيقات التي من شأنها أن تثير 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 يرافق 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 مخول بالاعتراض باسم المكلف.
- ج - أن يكون الاعتراض قد قدم ضمن المهلة القانونية.
- د - أن يقدم المكلف الوثائق التي ثبتت ادعاءه خلال 15 يوم من تاريخ مهلة تقديم الاعتراض.

تشكيل لجنة فرض الضريبة:

تشكل لجنة الفرض في مركز كل محافظة من:⁽³¹⁾

- | | |
|---|--|
| 1- رئيساً | مدير المالية أو من ينوب عنه في حال غيابه، ويمكن تعيين موظف رئيسي لهذا الغرض. |
| 2- عضواً | ممثل من إحدى الإدارات أو المؤسسات أو الهيئات العامة أو مؤسسات وشركات القطاع العام الأكثر صلة بالمهمة موضوع التكليف يختاره وزير المالية من قائمة تصدر في كل سنة بالاتفاق مع الجهات ذات العلاقة. |
| 3- عضواً | خبير يختاره وزير المالية من قائمة للخبراء تعدادها وزارة المالية سنويًا بالاتفاق مع النقابات المختصة أو غرفة الصناعة والتجارة. |
| 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 كلًا 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 المكافأة وأعماله بالسرية التامة، وعليه لا يجوز أن يحضر أمام لجنة الفرض غير أعضائها والمكلف إن دعت الحاجة لوجوده. أما القرارات وجدال التكليف التي تصدرها اللجنة كنتيجة لاجتماعها، فإنه يتشرط 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.

وبالتالي، يبلغ كل مكلف معتبر 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 يتحقق 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 اعترافاتهم، 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.

إذا لم يقدم طلب إعادة النظر خلال المهلة الآففة 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 متتفق 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 الاعتراف إمام لجنة إعادة النظر من قبل المكلف أو الدوائر المالية لا يوقف تحصيل الضريبة التي أقرتها لجنة الفرض⁽³⁶⁾. وذلك حرصاً على لا يؤدي تأخير دفع الضريبة إلى تراكمها سنة بعد أخرى، وإلى تعقد الأعمال الإدارية والمالية في الدوائر الضريبية.
- وبموجب الأحكام المعدلة بالمادة /15 من القانون /21 تاريخ 1/7/1981، تستحق ضريبة دخل الأرباح الحقيقة دفعة واحدة⁽³⁷⁾، وتؤدى خلال الشهرين اللذين يليان الشهر الذي يعلن 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 الحقيقة، 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 المعرض عليها من قبل المكلفين أو الدوائر المالية، على أن يحق لها أن تتناول الزيادة أو التخفيض في المسائل غير المعرض 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 بالبirt في طلبات التصحيح المقدمة من المكلفين أومن الدوائر المالية على اعتبار أن قرار لجنة إعادة النظر النهائي وقطعي ولا يمكن الاعتراض عليه لعدم وجود لجنة أعلى في القانون.

فذلك سمح المشرع الضريبي لوزارة المالية والمكلف 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 تقديم مستندًا قاطعاً كان في حوزة خصمه.
- 3 إذا لم ترافق في التحقيق والحكم الأصول المعنية في هذا المرسوم التشريعي.
- 4 إذا لم تتب 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 حالة الأولى، وخلال ثلاثة أيام في الحالات الأخرى، تبدأ المهلة من اليوم التالي لتاريخ تبليغ المكلف القرار المطلوب تصحيحة.

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.
- 5- يمكن عند الاقتضاءضم 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 كلّاً 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 المالية كما يمثل وزارة العدل قاضٍ بدرجة 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 فإذا تساوت الأصوات عند اجتماعها بكامل هيئتها يكون صوت الرئيس مرجحاً.

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

أخيراً بعد صدور قرار لجنة إعادة النظر بتعديل التكليف أو ثبيته، تقوم الدوائر المالية بتلبيته للمكلف وتنفيذها، وذلك بإجراء المعاملات الازمة، حيث تقوم برد التكليف الزائد إلى المكلف، أو تحصيل النقص في التكليف، أو ثبيت 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) بين مراحل تحقق الضريبة، وطرق التكليف في كل مرحلة:

طريقة التكليف	مراحل التتحقق
- بالاعتماد على ما هو وارد في بيان المكلف دون إجراء أي تعديل عليه.	1- التكليف الأولى
- 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.	2- التكليف المؤقت
- مباشرة، حيث تقدر الدوائر المالية الأرباح الصافية الخاضعة للضريبة بدون الرجوع إلى دفاتر المكلف وبياناته.	
- ثبيت التكليف المؤقت المعترض عليه من قبل المكلف.	3- تكليف لجنة الفرض
- تعديل التكليف المؤقت، المعترض عليه من قبل المكلف، على أساس الزيادة أو على أساس التخفيض.	
- ثبيت التكليف، المعترض عليه من قبل المكلف أو الدوائر المالية، وفقاً لقرار لجنة الفرض.	4- تكليف لجنة إعادة النظر
- 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 الحقيقة وذلك بدمج مرحلتي التكليف الأولى 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 بالبُث في الموضوع الذي قام حوله الخلاف بين المكلف والدائرة المالية، ومحاولة إنصاف المكلف إن رأته مظلوماً.

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

- ـ آ - تبسيط إجراءات العمل داخل الدوائر المالية، وتحفيض العبء عن المكلف من جهة، وعن الدوائر المالية أثناء قيامها بالتكليف النهائي من جهة ثانية.
 - ـ ب - تحقيق العدالة النسبية للمكلف ولخزينة الدولة على اعتبار أن المكلف أعلم الناس بنتيجة أعماله ودخله ونفقاته.
 - ـ ج - تنمية وتنمية الثقة بين المكلفين والدوائر المالية، وبالتالي زيادة الإيرادات الضريبية.
- كما يوصي الباحث بأنتمة الدورة المستدية لضريبة الدخل على الأرباح الحقيقة.

الحواشى:

- (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 التعامل 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 تتحضر في تزويد الدولة بما يكفي لتغطية النفقات الازمة.
- (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 تخُف على فلاسفة 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 الباقى منه، والانتفاع به على شكل منتظم ". وقد ذهب بعض الكتاب إلى اعتبار الضريبة " مقابل الخدمات التي تقدمها الدولة " في حين اعتبرها آخرون: " أداة لتعطية التكاليف التي تتحملها الدولة لأن العدالة تقضى أن يتحمل كل فرد تكاليف الدخل القومى، كما يتحمل تكاليف دخله الخاص، ويكون تحمله لهذه النفقات عن طريق دفع الضرائب وتحمل أعبائها وبذلك تصبح جزءاً من تكاليف معيشته ". ويمكن القول أن أهم النظريات التي تناولت تعريف الضريبة، تلك التي أخذت بمبدأ القدرة على الدفع بدلاً من اعتبار الضريبة تكالفة يدفعها المواطن مقابل الخدمات التي تؤديها الدولة له، حيث يذهب أصحاب هذه النظرية إلى تعريف الضريبة على أنها " الضريبة التي يطالب كل فرد بتأديتها، باعتباره عضواً في المجتمع، بغض النظر عن النفع الذي يعود عليه من وراء الخدمات التي تؤديها الدولة ويؤديها كل ممول بتعالمقدرتها 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 ج 1. 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 يتاسب 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) المكلفوون الخاضعون للضريبة: مؤسسات وشركات القطاع العام على اختلافها - الشركات المساهمة ذات المسؤولية المحددة - المؤسسات التجارية والصناعية التابعة لمنشأة واقعة خارج سوريا والمنشآت التجارية والصناعية التي تتبع إليها مؤسسات كائنة خارج سوريا - تجارة الاستيراد والتصدیر بالجملة أو نصف الجملة إذا كان الاستيراد والتصدیر غالباً على فعالیتهم - تجار الجملة والوسطاء بالعمولة عدا السمسارة العاديین والصيارة - 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 المكلف أكثر من فرع واحد في سوريا تطرح الضريبة في المركز الأساسي على أرباح جميع الفروع سواء وكانت حساباتها وأعمالها موحدة أو مسلطة، وإذا كان المركز الأساسي خارج سوريا، 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 وبناءً على 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 التخلّي عن موجودات المنشأة بأكملها أو جزء منها، وتحسب على أساس الفرق ما بين ثمن المبيع وثمن التكلفة الذي يخصّ منه الاتهالكات الخاصة بهذه الموجودات.
 - الأرباح العارضة: وهي الأرباح التي يتحققها المكلف نتيجة عمليات غير داخلة أصلًا 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 تتحققها 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 رقم (10) تاريخ 1986/2/26 تأسيس شركات مساهمة زراعية مشتركة يساهم بها القطاع العام بنسبة لا تقل عن 25% من رأس المال، 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) بлаг 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 مخالفًا 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 الحقيقة وفقاً للنسب المدرجة أدناه، وذلك استناداً للمادة /16/ من القانون رقم /24/ الصادر في 28/10/2003 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 ب /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 تتحققها 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 تتحققها الشركات المساهمة الصناعية والشركات الصناعية ذات المسؤولية المحدودة التي تتجاوز قيمة الآلات المستخدمة فيها العمل 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 2/8/1982، 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.