

أثر الأزمة الاقتصادية

- الحرب في الإيرادات الضريبية في سورية -

د. فاطمة الهندي*

الملخص

تناول البحث أثر الأزمة التي عصفت بسورية منذ مطلع عام 2011 في حصيلة الإيرادات الضريبية، وقد حاولنا دراسة هذا الأثر من خلال مقارنة حجم هذه الإيرادات في مرحلة الأزمة بحجمها في الفترة السابقة لها، والممتدة منذ عام 1990 ولغاية عام 2010، ودراسة هذا الأثر على بعض أنواع الضرائب التي تتمتع بأهمية نسبية مقارنة بغيرها من أنواع الضرائب في النظام الضريبي السوري، مثل ضريبة دخل المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية، وضريبة الرواتب والأجور والرسوم الجمركية ورسم الانفاق الاستهلاكي، ورسم الطابع، وتشخيص الأسباب الرئيسية التي أدت إلى تراجعها، ويأتي في مقدمتها انخفاض إنتاج سورية من النفط الخام، وما يستتبع ذلك من انخفاض الإيرادات الضريبية النفطية وانعدام الطاقة الضريبية لدى الأفراد، والتهرب الضريبي الذي اتسعت دائرته في ظل الأزمة. وبالتالي حاول هذا البحث توضيح حجم الخسارة لجهة الإيرادات الضريبية نتيجة هذه الأزمة والسبل الكفيلة بالتصدي لهذا النقص، وسبل تفعيل هذه الأداة مالياً، وفق معطيات الوضع القائم نتيجة هذه الأزمة.

* دكتوراه من كلية الاقتصاد - جامعة دمشق.

The impact of the economic crisis the war on tax revenues in Syria

Dr. Fatema AL-hundi

Abstract

This search whip Crisis impact which blow in Syria since 2011 in yield tax revenues, and we try to study this impact throw comparing volume this revenues In Crisis grade with the last period, which extended since 1990 end 2010, and studding this impact on some kind of taxes which enjoy relativity important comparing others kind of taxes in Syrian tax system, such us real profit, and wages and salary tax, and Custom revenues, and consumptive expenditure tax, typo graph draft, and individuation central Rison which caused introducing , and the main raisin is depression the Syrian production of oil , then depression its tax and disappear the tax energy with people and tax corruption which spared in the crisis .

So this search try illustration the volume cost to side tax revenues conclusion this crisis, and how we can obverse this shortage, and how footing financial instrument per data erect situation consequence this crisis.

إطار البحث

المقدمة:

تشكل الإيرادات الضريبية المورد الأكثر أهمية بين موارد الموازنة العامة للدولة والتي ترفع من القدرة الإنفاقية لها وخاصة في مثل هذه الظروف التي عانتها وتعانيها سورية منذ مطلع عام 2011، حيث عانت تراجعاً كبيراً في مواردها المالية نتيجة خروج كثير من المناطق من تحت سيطرتها واقتصاد حصيداً الضرائب على الأنشطة الاقتصادية في المناطق التي تخضع لسيطرة الدولة فقط هذا من جهة، ومن جهة ثانية توقف كثير من المعامل والمنشآت الاقتصادية عن العمل وخروجها من دائرة الإنتاج بسبب المواجهات المسلحة بين أطراف الصراع الأمر الذي قلص من المطارح الضريبية للدولة، وتراجع حصيداً الرسوم الجمركية للدولة نتيجة تراجع حجم التجارة الخارجية وانخفاض حجم المستوردات واقتصادها على المستلزمات الضرورية وفق سياسة ترشيد المستوردات التي انتهجتها الحكومة، كما فقدت سورية حصيداً رسوم الترانزيت نتيجة فقدانها السيطرة على المعابر الحدودية مع الدول المجاورة الأمر الذي حرم الخزينة من موارد مالية هامة. وقد عملت الإدارة الضريبية في سورية منذ عام 2003 على تحديث كثير من القوانين والتشريعات الضريبية، كما قامت خلال سنوات الأزمة باتخاذ عدد من الإجراءات لتحسين حجم إيرادات الضرائب والرسوم المالية تركزت في الضرائب غير المباشرة، إلا أننا لم نلاحظ أية آثار إيجابية لهذه الإجراءات سواء على مستوى الحصيداً أم على مستوى الحياة المعيشية والاقتصادية.

ومن ثم سوف نتناول في هذا البحث من خلال المطلب الأول: مراحل تطور النظام الضريبي السوري، وفي المطلب الثاني سنتناول أثر الأزمة في الإيرادات الضريبية من خلال عرض أثر الأزمة في بعض أنواع الضرائب في النظام الضريبي السوري والتي تتمتع بأهمية

نسبية كبيرة مقارنة بغيرها من أنواع الضرائب مثل ضريبة دخل المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية، وضريبة الرواتب والأجور، والرسوم الجمركية، ورسم الانفاق الاستهلاكي، ورسم الطابع. بالإضافة إلى تلمس هذا الأثر من خلال تراجع نسبة تغطية الإيرادات الضريبية لكل من الإيرادات المحلية والإيرادات العامة. وسنحاول من خلال المطلب الثالث دراسة الأسباب الرئيسية لتراجع الإيرادات الضريبية خلال الأزمة.

أهمية البحث:

تعد الضرائب أهم موارد الموازنة العامة للدولة، حيث تتيح لها القيام بالمهام المناطة بها كما أنها مظهر من مظاهر سيادتها. وقد عانى النظام الضريبي في سورية مشاكل كثيرة انعكست على حصيلة الإيرادات الضريبية، وقد تفاقمت هذه المشاكل في ظل الأزمة التي عصفت بسورية منذ عام 2011 وأدت إلى المزيد من الانخفاض حتى بلغت في عام 2014 (8%) فقط من الإيرادات العامة وهذا ما حد من استعمالها كأداة لتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية.

ومن ثم جاءت هذه الدراسة للبحث في أثر الأزمة في حصيلة الإيرادات الضريبية، حيث لا يمكن للنظام الضريبي أن يكون فعالاً في المجال الاقتصادي والاجتماعي إن لم يكن فعالاً في المجال المالي.

مشكلة البحث:

تتبع مشكلة البحث من كون الإيرادات الضريبية تعد من الإيرادات السيادية التي ترفع من القدرة الإنفاقية للدولة في الظروف الطبيعية بصورة عامة وفي ظل الأزمات بصورة خاصة، كالتي عانتها سورية منذ عام 2011 خاصة مع تراجع مواردها المالية نتيجة توقف الإنتاج وحرمانها من الموارد النفطية وموارد التجارة الخارجية والسياحة. حيث يعد تراجع هذا المورد السيادي تراجعاً في دور الدولة وقدرتها على أداء مهامها في المجالات كافة.

وهذا يضعنا أمام التساؤلات التالية:

- 1- هل أثرت الأزمة تأثيراً سلبياً في حجم الحصيلة الضريبية؟
- 2- ما أهم الأسباب التي أدت إلى تراجع الحصيلة الضريبية خلال أعوام الأزمة؟
- 3- هل أثرت الأزمة في تغيير الأهمية النسبية لبعض أنواع الضرائب؟

أهداف البحث:

- 1- دراسة أثر الأزمة التي عصفت بسورية منذ عام 2011 في الإيرادات الضريبية من خلال مقارنة الإيرادات الضريبية قبل الأزمة وخلالها.
- 2- دراسة أهم الأسباب التي أدت إلى تراجع الإيرادات الضريبية.
- 3- دراسة دور وكفاءة السلطات الضريبية سواء لجانب التشريع أو الجوانب التنفيذية.

فرضيات البحث:

أهم الفرضيات التي انطلقت منها في البحث هي:

- 1- تشير كثير من المؤشرات إلى تراجع حاد في الإيرادات الضريبية خلال أعوام الأزمة.
- 2- ساهمت عوامل كثيرة مثل الفساد المنتشر في الدوائر الضريبية في تراجع الإيرادات الضريبية.
- 3- تفاقمت ظاهرة التهرب الضريبي في ظل الأزمة.
- 4- أهم أسباب تراجع الإيرادات الضريبية هو تراجع الإيرادات الضريبية الناتجة عن النفط.
- 5- لم تنجح التشريعات الضريبية في ظل الأزمة في تقادي الانهيار الكبير في الحصيلة الضريبية.

منهجية البحث:

اعتمدت في هذا البحث الأسلوب الوصفي باعتماد بعض الإحصائيات وتحليلها للوصول إلى الهدف المطلوب للبحث. ومن ثم فالمنهج المستخدم في البحث هو:

1- **المنهج الوصفي:** سيستخدم في وصف وشرح واقع الإيرادات الضريبية في ظل الأزمة في سورية والأسباب الرئيسية التي كانت وراء تراجعها.

2- **المنهج التحليلي الإحصائي:** يستعمل في تحليل الإحصائيات واستعراضها مثل التوزيع النسبي لأهم الضرائب في سورية من حيث حجم الحصيلة، واستعراض وتحليل انخفاض نسبة الإيرادات الضريبية في الإيرادات المحلية العامة للدولة، ومقارنة المؤشرات خلال الأزمة بما قبلها.

الإطار الزمني للبحث:

حددت المدة الزمنية للبحث بين عامي 1990 - 2018 حيث سيتم تقسيم الفترة الزمنية المشار إليها إلى فترتين زمنيتين:
الفترة الأولى: 1990-2010
الفترة الثانية: 2011-2018

حيث سألجري مقارنة بين فترة الأزمة والفترة ما قبل الأزمة، حيث شهدت الفترة الثانية الأزمة التي عصفت بسورية، بينما تخلل الفترة الأولى جملة إصلاحات هيكلية وتشريعية استهدفت إصلاح النظام الضريبي السوري في عام 2003 بالقانون 24 والذي كان استمراراً لنظام الضرائب النوعية المطبق منذ عام 1949 بالمرسوم 85

الدراسات السابقة:

ليست هناك دراسات سابقة تناولت الموضوع تناولاً مباشراً، وإنما هناك بعض الدراسات التي تناولت بعض عناصر الموضوع من زوايا مختلفة، لذلك نأمل بهذا العمل أن يتم تسليط الضوء على مختلف النواحي والجوانب التي تخص الموضوع راجين التوفيق في ذلك.

- (زنبوعة، محمود قاسم، 2014)¹ الأزمات السورية_ السياسات التنموية والآثار الاقتصادية والاجتماعية

هدفت هذه الدراسة إلى إلقاء الضوء على السياسات الاقتصادية والاجتماعية التي انتهجتها الحكومة في ظل الأزمة ونتائجها، ومن ثم تقدير الخسائر الاقتصادية باستعمال منهجية تقوم على مقارنة المؤشرات الاقتصادية والاجتماعية خلال الأزمة بالوضع قبل الأزمة، وقد توصل الباحث إلى نتائج أهمها: أن الحرب أدت إلى الإخلال بالوظيفة التنظيمية والادارية للدولة، وأن الحكومة لم تتمكن من وضع رؤية واضحة لمعالجة تداعيات الأزمة واقتصرت على وضع حلول إسعافية، واقترح الباحث وضع سياسة اجتماعية متكاملة مبنية على تحليل الواقع والاستفادة من التجارب التنموية العالمية الناجحة والتركيز على قطاعي الصناعة والزراعة .

- دراسة (حساني، عبد الرزاق، 2013)² السياسة المالية في ظل الأزمة الراهنة في سوريا.

هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر الأزمة في السياسة المالية ومدى تأثير ذلك في عجز الميزانية والتأثير المحتمل في تطوير السوق المالية لتأمين الاحتياجات الكبيرة للتمويل، وقد وجد الباحث أن استمرار المصرف المركزي بتمويل الإنفاق العام الحكومي، مع تنامي الحاجة للإنفاق العام، وقصور الإيرادات عن التمويل في ضوء تراجع وتدهور الإيرادات الضريبية وخروج كثير من المنشآت الاقتصادية من أكثر الموضوعات خطورة، ومن ثم توقع أن أخطاراً حقيقية تهدد استقرار الأوضاع المالية العامة في سورية، وقد استعرض الباحث عدة سيناريوهات للمالية العامة في سورية يمكن من خلالها اختبار قدرة الاقتصاد السوري على تحمل الدين العام في ظل أوضاع المالية العامة.

¹ زنبوعة، محمود قاسم: الأزمات السورية _ السياسات التنموية والآثار الاقتصادية والاجتماعية، مجلة جامعة دمشق، المجلد 30، العدد الثاني، 2014.

² حساني، عبد الرزاق: السياسة المالية في ظل الأزمة الراهنة في سورية، مجلة جامعة دمشق، المجلد 29، العدد الثالث، 2013

-دراسة (الهوراني 1998)³ بعنوان الاتجاهات الحديثة في الضرائب على الإنفاق وإمكانية تطبيقها في سورية:

اختار الباحث في معرض دراسته لموضوع الضرائب على الإنفاق البحث بالتفصيل في كل من الضريبة على المبيعات والضريبة على القيمة المضافة، وذلك في كل من جمهورية مصر العربية، والمملكة الأردنية الهاشمية، والجمهورية الفرنسية، ثم اتجه لدراسة إمكانية الاستفادة من هذه التجارب في سورية وذلك بعد أن شخّص واقع الضرائب غير المباشرة على الإنفاق والاستهلاك، وبعد أن توقف على سلبياتها وسلط الضوء على التعديلات الواجب اعتمادها لتساير الاتجاهات الحديثة في الأنظمة الضريبية.

- دراسة (آغا 1992)⁴ بعنوان دور الإيرادات الضريبية في تمويل الإنفاق العام في سورية.

تناولت الباحثة تطور الإيرادات الضريبية خلال الفترة (1980-1991) ودور هذه الإيرادات في تمويل الإنفاق العام خلال الفترة نفسها وتوصلت الباحثة إلى نتيجة مفادها أن القطر كغيره من الدول النامية التي تعاني اختلالاً في مجمل الموازين الاقتصادية الداخلية الأساسية: بين الإنتاج والاستهلاك وبين الادخار والاستثمار وبين الإيرادات والنفقات، إلخ، لذلك يظهر العجز سواء في الموازنة العامة للدولة، أم في ميزان المدفوعات، وتشكل هذه الاختلالات سلسلة متواصلة من الأسباب والنتائج للوضع الاقتصادي المتردي في القطر أو بما يسمى بالحلقة المفرغة للفقر.

³ الهوراني، منار عمر: الاتجاهات الحديثة في الضرائب على الإنفاق وإمكانية تطبيقها في سوريا، رسالة ماجستير، غير منشورة، كلية الاقتصاد جامعة دمشق، 1998.

⁴ آغا، ريم يعقوب: دور الإيرادات الضريبية في تمويل الإنفاق العام في سوريا، رسالة ماجستير، غير منشورة، كلية الاقتصاد جامعة دمشق، 1992.

أثر الأزمة الاقتصادية - الحرب في الإيرادات الضريبية في سورية

أولاً- مراحل تطور النظام الضريبي السوري:

مر النظام الضريبي السوري بعدة مراحل رئيسية يمكن تبويبها بالشكل التالي:

1- **المرحلة الأولى:** وهي المرحلة التي مرت قبل عام 1949 وطبقت في هذه المرحلة القوانين والتشريعات العثمانية والفرنسية، وكانت عبارة عن تشريعات وقرارات متباينة، نظراً لرغبة المشرع في حصر المطارح الضريبية وإخضاعها للضريبة؛ وذلك لحاجة الدولة الماسة للأموال.⁵

2- **المرحلة الثانية:** من 1949 ولغاية 1966، وأهم ما يميز هذه المرحلة هو صدور المرسوم التشريعي رقم /85/ لعام 1949، والذي حدد مصادر الدخل والضرائب المفروضة عليه بشكل أكثر واقعية وعلمية من القوانين السابقة، وكذلك صدور المرسوم رقم 101 لعام 1952 القاضي بتنظيم ضريبة التركات والرسوم المفروضة على الهبات والإعانات.

3- **المرحلة الثالثة:** من 1967 ولغاية 1984، صدر في هذه المرحلة القانون المالي الأساسي للدولة رقم 92 لعام 1967 الذي اتخذت من خلاله عدة إجراءات مالية، منها توحيد الموازنة العامة للدولة، وتوحيد أصول الصرف والجباية من خلال تعليمات محددة، كما تعدل قانون ضريبة الدخل للشركات العامة حيث جعلها القانون شخصية تجارية أو صناعية تخضع للضريبة مثل القطاع الخاص.⁶

4- **المرحلة الرابعة:** من 1985 ولغاية 2002، تميزت هذه المرحلة بصدور عدد من الإعفاءات الضريبية للمستثمرين بهدف تشجيع القطاع الصناعي والزراعي والسياحي وإجراء عدد من الإصلاحات الاقتصادية، وأهم هذه القوانين قانون المغتربين رقم 19 لعام 1990 وقانون الاستثمار رقم 10 لعام 1991.

⁵ كنعان، علي: اقتصاديات المال والسياسيتين المالية والنقدية، دار الحسين، دمشق، 2009، ص 98.
⁶ كنعان، علي: المالية العامة والإصلاح المالي في سورية، دار الرضا للنشر، دمشق، 2003، ص 16، 17.

5- **المرحلة الخامسة:** من 2003 ولغاية 2010، تميزت هذه المرحلة بصدور سيل من القوانين والتشريعات الضريبية مثل قانون الضريبة على الدخل رقم 24 لعام 2003 الذي حل محل المرسوم التشريعي رقم 85 لعام 1949 وقانون مكافحة التهرب الضريبي رقم 25 لعام 2003، ثم تتالى صدور القوانين والتشريعات في قطاع الضرائب والرسوم حتى بلغت ما يقارب 30 نصاً تشريعياً منها ما ركزت على إلغاء بعض الضرائب والرسوم القديمة والتي لم تعد مناسبة من الناحية الاقتصادية أو ذات جدوى من حيث الحصيلة مثل رسم المواشي وضريبة الألاتورسم التراكات والوصايا والهبات ورسم الاغتراب ورسم التصديق القنصلي، والبعض الآخر من القوانين والمراسيم ركز على تخفيض المعدلات الضريبية والتي كانت تصل في ضريبة الدخل إلى 63% ثم انخفضت بموجب القانون 24 لعام 2003 إلى 35% ثم إلى 28% ابتداءً من 2007/1/1 بموجب المرسوم التشريعي رقم 51 لعام 2006، كما خفضت معدلات الرسوم الجمركية تخفيضاً كبيراً، حيث كانت تصل بعض الرسوم الجمركية إلى 255%.

6- **المرحلة السادسة 2011-2018:** انعكست الأزمة التي عانتها سورية خلال هذه المرحلة على جملة القوانين والمراسيم الضريبية الصادرة وأهمها:

- المرسوم التشريعي رقم 42 لعام 2011 المتعلق بتعديل معدل الضريبة على الرواتب والأجور ورفع الحد الأدنى المعفى من ضريبة الدخل إلى 10000. ورفع هذا الحد إلى 15000 بالمرسوم التشريعي رقم 46 لعام 2015
- المرسوم رقم 401 لعام 2011 الخاص بتعديل الرسوم الجمركية على بعض أنواع السيارات إلى 100% وإلى 150%.
- القانون رقم 13 لعام 2013 المتضمن إضافة نسبة 5% على تحقيقات الضرائب والرسوم تسمى المساهمة الوطنية لإعادة الإعمار، وعدلت هذه النسبة إلى 10% بالقانون رقم 46/ تاريخ 2017/12/7.

- القانون رقم 27 لعام 2013 المتضمن إعفاء مؤسسات وشركات القطاع العام من الرسوم الجمركية (وغيرها من الضرائب والرسوم) عن مستورداتها من المواد الغذائية الأساسية.
 - القانون رقم 8 لعام 2017 المتضمن إعفاء منشآت المداجن والمباقر من ضريبة الدخل لمدة 5 أعوام.
 - المرسوم التشريعي 388 لعام 2018 والمتضمن تخفيض الرسوم الجمركية على الجرارات الزراعية ومستلزماتها ومركبات النقل الجماعي.
- ومن ثم نلاحظ أن المشرع السوري حاول في المراحل الخمسة الأولى استعمال الضرائب كأحدى أدوات السياسة المالية وتكريسها لتحقيق أهداف اقتصادية والنهوض بالصناعة الوطنية، سواء من خلال إعفاء أدوات وتجهيزات المشاريع الاستثمارية أم من خلال تخفيض الرسوم الجمركية على مدخلات هذه الصناعات من المواد المستوردة.
- أما في ظل الأزمة فقد ركز المشرع السوري على استخدام الضرائب والرسوم كأداة لكبح جماح الإنفاق الاستهلاكي لدى الأفراد من جهة، ومن جهة أخرى استعمالها لتخفيف العبء على المواطن ذي الدخل المحدود من خلال إعفاء جزء من دخل العاملين من ضريبة الرواتب والأجور أو من خلال خفض الرسوم الجمركية على السلع الأساسية والضرورية.

ثانياً: أثر الأزمة في الإيرادات الضريبية في سورية:

تشكل الإيرادات الضريبية أهم موارد الموازنة العامة للدولة حيث تعد من الموارد السيادية، وهي تزيد من قدرة الدولة على الإنفاق خاصة في ظروف الأزمات كالتالي عانتها وتعانيها سورية والتي أدت إلى تراجع كبير في إيراداتها النفطية وإيرادات السياحة والتجارة الخارجية.

وقد أثرت ظروف الأزمة تأثيراً حاداً في هذه الإيرادات لأسباب كثيرة؛ أهمها تدمير قسم كبير من المطارح الضريبية ومن ثم تراجع الطاقة الضريبية القومية، وتراجع الحصيلة

الضريبية الناتجة عن النفط لتوقف إنتاجه بصورة شبه كاملة وانخفاض حجم التجارة الخارجية مما أدى إلى تراجع حصيلة الدولة من الرسوم الجمركية. وقد حاولت الإدارة الضريبية تعويض هذا النقص من خلال التركيز على الضرائب غير المباشرة مثل الرسوم الجمركية ورسوم الانفاق الاستهلاكي ورسوم الطابع. إلا أنها ساهمت في ازدياد وطأة ارتفاع أسعار السلع والخدمات على المواطنين.

1- أثر الأزمة الاقتصادية في تراجع الأهمية النسبية لبعض أنواع الضرائب في سورية:

(يتألف هيكل النظام الضريبي السوري من مجموعة من الضرائب المباشرة النوعية على الدخل ورأس المال، ومن الضرائب النوعية غير المباشرة على الإنفاق والاستهلاك والرسوم المماثلة لها، وهو يشكل نظاماً هرمياً تعود بعض ضرائبه إلى زمن الحكم العثماني، ومنها إلى عهد الانتداب، ثم فجر الاستقلال)⁷ وخلال الفترة المدروسة والممتدة من 1990- إلى 2018 ساهمت بعض الضرائب المباشرة مثل الضرائب على دخل المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية وضريبة الرواتب والأجور، وبعض الضرائب غير المباشرة مثل: الرسوم الجمركية ورسوم الانفاق الاستهلاكي ورسوم الطابع بالنسبة الكبرى من الإيرادات الضريبية، أما باقي الضرائب والرسوم فقد تراوحت نسبتها في مجمل الإيرادات الضريبية بين أقل من 1% و 2% مثل ضريبة ريع العقارات ورسوم الإحصاء والرسوم القنصلية ورسوم الخروج.

لذلك سنتناول هذه الضرائب الخمسة بالتفصيل لأهميتها النسبية ودراسة أثر الأزمة عليها:

أ- الضرائب على دخل المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية

تفرض هذه الضريبة على الأرباح الصافية الناتجة عن ممارسة المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية وسائر الأعمال ومصادر الدخل عدا ما يخضع منها لضريبة

⁷ العدي، ابراهيم: أثر تعقيد النظام الضريبي في التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق للأبحاث الاقتصادية والقانونية، المجلد 31، العدد الأول، 2015، ص 74.

الرواتب والأجور، أو ضريبة ريع رؤوس الأموال المتداولة، أو ضريبة الدخل المقطوع، أو لضريبة العقارات والعرضات. وتحقق على الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين الذين يحققون أرباحاً في سورية، وتضم هذه الضريبة ضرائب الدخل على الأرباح المتحققة في كل من القطاع العام والخاص، وقد خفضت الحكومة الحد الأعلى للضريبة على الأرباح الحقيقية، التي كانت تصل إلى أكثر من 60% بموجب المرسوم التشريعي رقم 85 لعام 1949 إلى 35%، بموجب القانون رقم 24 لعام 2003، ثم إلى 28% بالمرسوم التشريعي رقم 51 لعام 2006. ويمكن تتبع تطور إيرادات هذه الضريبة ونسبتها إلى مجموع الإيرادات الضريبية من خلال الجداول، رقم (1) و(2) و(3).

حيث نلاحظ أن نسبة هذه الضريبة في مجمل الإيرادات الضريبية قد بلغت (51%) خلال الفترة المدروسة من 1990 إلى 2018 كوسطي سنوي وبلغت أعلى قيم لها خلال أعوام (2002-2003-2004) حيث بلغت تقريباً (70%) وهي نسبة هامة جداً تؤثر إلى اقتراب النظام الضريبي السوري من العدالة الضريبية، (فوق إحصائيات صندوق النقد الدولي يجب أن تتراوح نسبة الضرائب على الدخل بين 50 و60% من إجمالي الحصيلة الضريبية)⁸

إلا أن ذلك كان من الممكن أن يكون صحيحاً في حال فصلت الضرائب على دخل المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية عن الضرائب على دخل الشركة السورية للنقط، بالإضافة إلى تجزئة ضرائب الدخل والأرباح إلى قطاع عام وخاص للتوصل إلى الفعالية الحقيقية لأداء الإدارة الضريبية واقترابها من تحقيق العدالة الضريبية والحد من التهرب الضريبي.

⁸ الضابط مدين: دور ضرائب الدخل في تمويل الموازنة العامة، رسالة ماجستير، غير منشورة، جامعة دمشق، (2001)، ص 69.

حيث نلاحظ أنه في حال قمنا باستثناء الضرائب على أرباح هذه الشركة من إجمالي الضرائب على دخل الأرباح فإن مساهمة الضرائب على أرباح الشركات في مجمل الإيرادات الضريبية ستخف بصورة كبيرة⁹.

وهذا ما يؤثر إلى التهرب الكبير في القطاع الخاص الذي يساهم بما يزيد عن (65%)¹⁰ من الناتج المحلي الإجمالي.

وقد شكلت ضرائب دخل المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية نسبة (60%) من الإيرادات الضريبية كوسطي سنوي خلال الفترة (1990-2010)، وانخفضت خلال الفترة (2011-2018) إلى (32%)، (انظر الشكل رقم (1) و (2))، وعلى الرغم من ارتفاعها بالأسعار الجارية من (72) مليار ليرة سورية كوسطي سنوي إلى ما يقارب (80) مليار ليرة سورية كوسطي سنوي خلال هذه الفترات، إلا أننا في حال قمنا بحساب قيمة هذه الإيرادات مقومة بالدولار الأمريكي، ستختلف الصورة حيث نلاحظ أن إيرادات هذه الضريبة مقومة بالدولار الأمريكي وفق نشرة الأسعار الصادرة عن البنك المركزي انخفضت من (1441) مليون دولار كوسطي سنوي إلى (843) كوسطي سنوي خلال الفترات نفسها، حيث نلاحظ أنها انخفضت من ما يقارب (3580) مليون دولار عام 2011 إلى ما يقارب (116) مليون دولار فقط عام 2015، وقد ساهم تراجع الإيرادات الضريبية للشركة السورية للنفط، نتيجة تراجع الإنتاج في انخفاض إيرادات الضرائب على دخل المهن، بالإضافة إلى الضرر الذي لحق بالمنشآت الانتاجية والخدمية الخاضعة لهذه الزمرة الضريبية.

⁹ بلغت الضرائب على أرباح الشركة السورية للنفط في عام 2009 و 2010 على التوالي (55321) (65467) مليون ليرة سورية بينما بلغت الضرائب على الدخل والأرباح لنفس الأعوام على التوالي (126087) (81379) مليون ليرة سورية أي أن نسبة الضرائب على أرباح الشركة السورية للنفط إلى مجموع الضرائب على الدخل والأرباح المذكورة كانت على التوالي (43%) (80%)

انظر جدول العمليات المنفذة في الموازنة العامة، النشرة الإحصائية الربعية 2011، مصرف سورية المركزي، ص 49.

¹⁰ القاضي، حسين: السياسة الضريبية، ندوة الثلاثاء الاقتصادية الرابعة والعشرون، جمعية العلوم الاقتصادية، 2011/3/1، ص 27

ب- الضريبة على الرواتب والأجور

تعود ضريبة الرواتب والأجور في سورية إلى عام 1949، حيث صدرت بالمرسوم التشريعي رقم 85 ومازالت سارية المفعول حتى الآن وتحتل المرتبة الثانية في الضرائب المباشرة من حيث الأهمية بعد ضريبة دخل المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية.

وهي ضريبة تؤمن مصدراً مالياً مستمراً ومضموناً لاستحالة التهرب منها كونها تقطع من المنبع بالنسبة للعاملين في القطاع العام، أما العاملين في القطاع الخاص فينتشر التهرب من أداء هذه الضريبة في صفوفهم لعدم التزام المكلفين بالتصريح عن الأجر الحقيقي، أو عدم التصريح كلياً عن وجود مطرح لهذه الضريبة ضمن هذا القطاع. وتتبع تطور إيرادات هذه الضريبة خلال الفترة (1990-2018) ونسبتها إلى الإيرادات الضريبية نلاحظ من خلال الجدول رقم (1) و(2) و(3):

أن حصيلة هذه الضريبة تطورت بالأسعار الجارية من (1.8) مليار ليرة سورية عام 1990 حتى بلغت عام 2003 (8) مليار ليرة سورية أي نمت بين هاذين العامين بمقدار (344%) ثم شهدت إيرادات هذه الضريبة انخفاضاً حاداً في عام 2004 بسبب انخفاض المعدلات الضريبية على هذه الضريبة من خلال القانون 24 لعام 2003، حيث انخفضت بالأسعار الجارية إلى (3) مليار ليرة سورية ثم وازبطت على الارتفاع بالأسعار الجارية حتى بلغت عام 2010 مبلغ (9) مليار ليرة، وسجلت كذلك في أعوام الأزمة زيادات مستمرة باستثناء عام 2013 حتى بلغت في عام 2018 (34) مليار ليرة سورية بسبب زيادة الرواتب والأجور خلال الأعوام الأولى للأزمة، وقد بلغت كوسطي سنوي خلال فترة الأزمة المدروسة (2011-2018) (18.6) مليار ليرة سورية، مقابل (5.3) مليار ليرة سورية كوسطي سنوي خلال الفترة (2010-1990).

وقد شكلت الضرائب على الرواتب والأجور نسبة (4%) من مجمل الإيرادات الضريبية وسطياً خلال الفترة (1990-2010) ارتفعت خلال الفترة (2011-2018) إلى (7%) (انظر الشكل رقم (1) و(2) والسبب في ذلك هو انخفاض الحصيلة الضريبية من مصادر الدخل الأخرى كضريبة أرباح المهن التجارية. حيث نلاحظ أن نسبة ضريبة الرواتب والأجور إلى ضريبة دخل المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية تعادل (6%) في عام 2010، بينما بلغت هذه النسبة في عام 2015 (47%) وفي عام 2016 (44%)، أي أن هناك زيادة في ضريبة الرواتب والأجور، ونقصاً في ضريبة الأرباح الحقيقية، ويعود ذلك إلى تحمل الدولة لتسديد الرواتب والأجور حتى في المناطق الخارجة عن سيطرتها بينما خرجت كثير من المنشآت الاقتصادية عن تسديد ضريبة الأرباح الحقيقية سواء في المناطق التي تخضع لسيطرة الدولة أم خارج سيطرتها.

ج- رسم الإنفاق الاستهلاكي:

فرض هذا الرسم لأول مرة بالقانون رقم 18/ لعام 1987 وبدأ تحصيله ابتداءً من عام 1988 وينظمه حالياً المرسوم التشريعي رقم 11 لعام 2015. سجل هذا الرسم زيادات مستمرة وقفزات جيدة تؤكد على أهميته من الناحية المالية، حيث نلاحظ من خلال الجدول رقم (1) أن إيرادات هذا الرسم قد قفزت من (0.4) مليار ليرة سورية في عام 1990 إلى (3) مليار ليرة سورية في عام 2004 وقفزت خلال العام التالي أي في عام 2005 إلى (13) مليار ليرة سورية مع بداية تطبيق المرسوم التشريعي رقم 61 لعام 2004 حيث نمت هذه الإيرادات ما بين هاذين العامين 2004 و2005 بمقدار (333%) وقد كان لصدور المرسومين التشريعيين رقم 41 لعام 2005 ورقم 51 لعام 2006 المعدلين للمرسوم التشريعي رقم 61 لعام 2004 الأثر الكبير في زيادة إيرادات رسم الإنفاق الاستهلاكي خاصة مع إخضاع مكالمات الخليوي والثابت لرسم الإنفاق الاستهلاكي بموجب المرسوم 41 لعام 2005 حيث ارتفعت هذه الإيرادات إلى (23) مليار ليرة سورية عام

2007 واستمرت هذه الزيادة حتى بلغت هذه الإيرادات عام 2010 (40) مليار ليرة سورية وارتفعت في عام 2011 إلى (43.5) مليار ليرة سورية حيث لم تكن البلاد قد تأثرت تأثراً سلبياً كبيراً بالأزمة ثم بدأت بالانخفاض المتأخر حتى بلغت عام 2014 (15) مليار ليرة فقط نتيجة تراجع الدخل والاستهلاك، إلا أنه سجل تحسناً بدءاً من عام 2015 بسبب فرض هذا الرسم على قائمة جديدة من السلع المستوردة والخدمات وتعديل هذه النسبة على أنواع أخرى بموجب المرسوم التشريعي رقم 11 لعام 2015، وقد سجل هذا الرسم كوسطي سنوي خلال فترة الأزمة (2011-2018) (35) مليار ليرة سورية تقريباً بما يعادل (263) مليون دولار مقابل (8.7) مليار ليرة سورية بما يعادل (180) مليون دولار خلال فترة المقارنة (1990-2010).

أما نسبة هذا الرسم إلى مجمل الإيرادات الضريبية¹¹ فقد بلغت قبل صدور المرسوم التشريعي رقم 61 لعام 2004 أي (1990 ولغاية 2004) كوسطي سنوي (1.7%) وارتفعت ابتداءً من عام 2005 مع دخول هذا المرسوم حيز التنفيذ إلى (7%) واستمرت هذه النسبة في الارتفاع حتى بلغت عام 2008 (17%).

وقد شكل رسم الإنفاق الاستهلاكي نسبة (7%) وسطيّاً خلال الفترة (1990-2010) من مجمل الإيرادات الضريبية وارتفعت هذه النسبة خلال الفترة (2011-2018) إلى (14%). (انظر الشكل رقم (1)(2)).

وهي نسبة جيدة إذا ما أخذنا بعين الاعتبار الصعوبات التي تحول دون التطبيق الدقيق أو الجيد له على أرض الواقع وكل حالات التهريب الضريبي منه. علماً أن هذا الرسم لا ينسجم مع مبدأ العدالة الضريبية نظراً لكونه من الضرائب الموجهة إلى الاستهلاك والسلع الاستهلاكية التي ترتفع أسعارها بعد فرض هذه الضريبة عليها،

¹¹ انظر الجدول رقم 3

وتصيب الفقراء والأغنياء بمعدل واحد وتتجاهل دخل المستهلكين وأوضاعهم المادية والاجتماعية.

ويثير فرض الضرائب النوعية على الاستهلاك عدداً من القضايا التي تتعلق باختيار السلع والخدمات التي تخضع للضرائب وبأساليب جبايتها ومن البديهي أن اختيار هذه السلع والخدمات التي تفرض عليها الضرائب يرتبط بالمناخ الاقتصادي والاجتماعي. لذلك لا بد من أن يوفق بين الهدف المالي الذي يتمثل في غزارة الحصيلة، ومبدأ العدالة في توزيع العبء الضريبي ويتطلب ذلك التفرقة بين السلع الضرورية لحياة الناس، والسلع نصف الكمالية والسلع الكمالية.

ففرض الضريبة على السلع الضرورية يلغي مبدأ العدالة الضريبية، ذلك أن الطبقات الغنية تنفق على هذه السلع نسبة من دخلها أقل بكثير من النسبة التي تنفقها عليها الطبقات الفقيرة ويترتب على ذلك أن يكون العبء النسبي للضرائب المفروضة على السلع والخدمات الضرورية أشد على الطبقات الفقيرة منه على الطبقات الغنية.

د- الرسوم الجمركية: يستوفى الرسم الجمركي وفق التعريفات الجمركية السورية والتي عرفت في قانون الجمارك رقم 38 لعام 2006 بالمادة الأولى منه بأنها: الجدول المتضمن تسميات البضائع ومعدلات الرسم الجمركية الخاضعة لها والقواعد والملاحظات الواردة فيه. وقد بلغ وسطي نسبة الإيرادات الجمركية في الإيرادات الضريبية خلال الفترة (1990-2010) (11%) وارتفعت إلى (16%) خلال فترة الأزمة (2011-2018)¹² وذلك بعد تراجع حصيلة الإيرادات الضريبية الأخرى في سورية نتيجة تراجع حجم الضرائب على الدخل خاصة الضرائب على الشركة السورية للنفط نتيجة خروج آبار النفط السورية عن الخدمة، وسيطرة المجموعات الإرهابية عليها وتراجع النشاط الاقتصادي بسبب الاضطرابات والعمليات العسكرية والأمنية، وتعطل عمليات النقل والانتقال، وإغلاق العديد من المشاريع

¹² انظر الجدول رقم 3

في القطاعات السياحية والصناعية والتجارية مما انعكس سلباً في النمو الاقتصادي ومن ثم في الإيرادات الضريبية.

وفد ارتفعت هذه الإيرادات من (44) مليون دولار عام 1990 إلى ما يقارب (605) مليون دولار عام 2010 حيث أثر النمو الاقتصادي وعوامل عديدة في زيادة حجم المستوردات، على الرغم من (التوجه نحو تحرير التجارة الخارجية من خلال توقيع عدد من الاتفاقيات مع عدد من دول العالم مثل تركيا والصين، فضلاً عن محاولة توقيع اتفاقية الشراكة مع الاتحاد الأوروبي)¹³، إلا أن هذه الإيرادات انخفضت انخفاضاً حاداً مع بدء الأزمة في سورية حيث انخفضت إيرادات الضرائب الجمركية بشكل مثير وحاد خلال سنوات الأزمة باستثناء عام 2011 حيث سجلت زيادة إلى ما يقارب (772) مليون دولار وقد ثابرت الرسوم الجمركية في الانخفاض بعد عام 2011 حتى بلغت عام 2016 (74.8) مليون دولار، لانخفاض الواردات¹⁴ ولأسباب عديدة أهمها: (فقدان السيطرة على بعض المنافذ الجمركية ولا سيما الشمالية، وإعفاء المؤسسات والشركات العامة ذات الطابع الاقتصادي من الرسوم الجمركية، وتوجيه الاستيراد نحو السلع الضرورية والأساسية ذات الرسوم الجمركية المنخفضة، والتراجع عن استيراد السلع الكمالية التي هي بطبيعتها ذات الرسوم الجمركية المرتفعة)¹⁵. كما عانت سورية حصاراً من أغلب دول العالم ومن الدول العربية، وصعوبات تمويل عمليات الاستيراد بسبب العقوبات على المصارف السورية.

¹³ زنبوعه، محمود قاسم: الأزمة السورية - السياسات التنموية والآثار الاقتصادية والاجتماعية: مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 30، العدد الثاني، 2014، ص 228.

¹⁴ انخفضت قيمة الواردات السورية إلى مستويات متدنية جداً، وقد ساهمت عوامل عديدة في ذلك منها انعدام الأمان وانخفاض الطلب والعقوبات الخارجية للمزيد راجع: اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا (الإسكوا): النزاع في الجمهورية العربية السورية، تداعيات على الاقتصاد الكلي وعقبات في طريق الأهداف الإنمائية للألفية، حزيران /يونيو، 2014، ص 4

¹⁵ الحوري، غزل: أثر السياسة الجمركية على الاقتصاد السوري في ظل تحرير التجارة الخارجية، أطروحة دكتوراة، غير منشورة، جامعة دمشق، 2015، ص 250-251.

ولابد من التنويه إلى أن إيرادات الرسوم الجمركية في سورية تعد منخفضة سواء قبل الأزمة أم بعد الأزمة إذا ما أخذنا حجم المستوردات¹⁶ ومستوى التعرفة الجمركية المرتفعة نسبياً بعين النظر مقارنة بكثير من بلدان العالم، وهذا قد يفسره التهريب والتهريب الجمركي وانتشار فنون أساليب الفساد والرشوة والمحسوبية. حيث يذكر أن حجم الفساد في الجمارك لوحدها يزيد عن 15 مليار ليرة سورية¹⁷. وأشكال التهريب والتهريب الجمركي كثيرة، منها تقليص قيمة فواتير السلع المستوردة أو تخليص البضاعة تحت بند جمركي آخر غير بندها الحقيقي أو من خلال قيام المستورد بتقديم وثائق شحن بأقل من الكمية الحقيقية ثم قيامه بإدخالها كاملةً.

هـ - رسم الطابع

صدر رسم الطابع المالي بالقانون رقم 1/ لعام 1981 وأدخلت عليه بعض التعديلات من خلال القانون رقم 15 لعام 1993، وينظم هذا الرسم حالياً المرسوم التشريعي رقم 44 لعام 2005

علماً أن إيرادات هذا الرسم بالأسعار الجارية شهدت ارتفاعاً مستمراً ابتداءً من عام 1990 لغاية 2010 حيث ارتفعت من (0.9) مليار ليرة سورية عام 1990 بما يعادل (20) مليون دولار تقريباً، حتى بلغت في عام 2010 (13.5) مليار ليرة سورية، بما يعادل (291,6) مليون دولار، ثم انخفضت ابتداءً من عام 2011 حتى بلغت عام 2014 (7.5) مليار ليرة سورية بما يعادل (44.6) مليون دولار. ثم شهدت تحسناً بالأسعار الجارية

16 يذكر أن إجمالي المستوردات في سورية في الفترة (2005-2011) بلغت 105.06 مليار دولار بينما بلغت في لبنان خلال نفس الفترة 101.02 مليار دولار وبالمقابل كانت إجمالي إيرادات الرسوم الجمركية في سورية 3.79 مليار دولار مقابل 8.89 مليار دولار في لبنان أي أن نسبة الرسوم الجمركية للمستوردات في سورية 3.6% بينما هي في لبنان 8.8%. للمزيد اطلع على: التهريب الجمركي إيرادات حكومية مهدورة على الموقع: www.kassiounpaper.com/economy/item

17 للإطلاع على المزيد:

سمير سعيغان، الفساد والتهرب الإداري في سوريا، سوريا مور، على الموقع: http://syriamore.com/fullnews.php?news_id=8698

ابتداءً من عام 2015 حتى بلغت (28) مليار ليرة سورية عام 2018 بما يعادل (64) مليون دولار، حيث يمكن القول أن الضرائب والرسوم غير المباشرة قد سجلت زيادة نسبية مقارنة بباقي الضرائب. حيث حاولت الدولة من خلالها تعويض النقص الحاصل في ضريبة دخل المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية وشكلت إيرادات هذا الرسم وسطياً خلال الفترة (1990-2010) (4%) وارتفعت خلال الفترة (2011-2018) إلى (7%). علمً أن الإيرادات المحصلة من هذا الرسم ليست كما هو متوقع لها حيث أن التجار والمستثمرين الذين اعتادوا أن يخفوا أرباحهم الحقيقية لن يصرحوا عن كامل عقودهم المبرمة من أجل إيفاء الخزينة ما يترتب عليهم. وبالمحصلة نجد من خلال المقارنة بين الشكل رقم (1) والشكل رقم (2) أن الأهمية النسبية تراجعت بالنسبة لضريبة دخل المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية مقابل زيادتها لباقي أنواع الضرائب محل المقارنة، كما نلاحظ من خلال هاذين الشكلين ارتفاع نسبة الضرائب والرسوم الأخرى في مجمل الإيرادات الضريبية من (14%) خلال الفترة (1990-2010) إلى (24%) خلال الفترة (2011-2018) بسبب رسم (المساهمة الوطنية لإعادة الإعمار) الذي فرض خلال الأزمة.

الجدول رقم (1) تطور إيرادات كل من الضرائب على دخل المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية والضرائب على الرواتب والأجور والرسوم الجمركية ورسم الاتفاقيات الاستهلاكية ورسم الطابع بالأسعار الجارية خلال الفترة (1990-2018)-القيمة مليار ليرة سورية.

الإيرادات الضريبية المقدره	ضرائب ورسوم أخرى	مجموع (5-1)	رسم الطابع	رسوم الاتفاقيات الاستهلاكية	إيرادات الرسوم الجمركية	الضرائب على الرواتب والأجور	الضرائب على دخل المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية	العام
			5	4	3	2	1	
22.1	5.1	17.0	0.9	0.4	2.0	1.8	11.9	1990
29.4	6.6	22.9	1.1	0.5	2.5	2.4	16.4	1992
29.5	7.1	22.4	1.5	0.6	3.5	2.5	14.4	1993
40.5	8.5	31.9	2.0	0.7	5.2	3.7	20.4	1994
48.9	11.5	37.4	3.7	1.0	6.7	3.9	22.3	1995
57.4	13.1	44.3	3.0	1.0	10.0	4.3	26.0	1996
69.3	13.3	56.0	3.0	1.2	10.1	4.5	37.2	1997
75.5	13.9	61.7	3.2	1.0	11.5	5.1	40.9	1998
82.7	14.1	68.6	4.0	1.2	11.1	5.2	47.2	1999
85.9	12.6	73.3	4.0	1.2	10.2	5.5	52.5	2000
115.9	14.9	101.1	4.2	1.5	12.5	6.4	76.5	2001
135.8	15.6	120.3	4.5	2.9	10.8	7.3	94.8	2002
151.6	16.4	135.2	4.8	2.0	15.4	8.0	105.0	2003
161.0	18.4	142.6	5.5	3.0	18.8	3.0	112.3	2004
176.9	16.8	160.1	6.5	13.0	20.6	6.0	114.0	2005
191.3	20.8	170.5	8.5	15.0	15.0	6.0	126.0	2006
202.6	23.4	179.3	8.7	23.3	16.0	6.3	125.0	2007
219.3	27.2	192.1	9.6	33.0	23.0	7.0	119.5	2008
240.6	33.0	207.6	9.0	32.0	25.0	8.0	133.6	2009
278.4	43.2	235.2	13.5	40.0	28.0	9.0	144.7	2010
325.0	46.0	279.0	12.0	43.5	37.5	12.0	174.0	2011
242.9	33.9	209.0	12.0	35.0	30.0	12.0	120.0	2012
165.2	21.7	143.5	7.5	28.0	20.0	11.0	77.0	2013
117.3	24.3	93.0	7.5	15.0	20.0	12.0	38.5	2014
172.0	45.0	127.0	20.0	30.0	30.0	15.0	32.0	2015
253.5	71.5	182.0	25.0	40.0	35.0	25.0	57.0	2016
322.5	101.5	221.0	23.0	40.0	67.0	28.0	63.0	2017
409.5	145.5	264.0	28.0	47.0	80.0	34.0	75.0	2018
120.7	16.8	104.0	5.1	8.7	12.9	5.3	72.0	وسطي الفترة 2010-1990
251.0	61.2	189.8	16.9	34.8	39.9	18.6	79.6	وسطي الفترة 2018-2011

المصدر: الأعمام (2010-1990) المجموعة الإحصائية للأعمام المذكورة ، الأعمام (2011-2018)

الموازنة العامة للأعمام المذكورة - وزارة المالية.

الجدول رقم (2) تطور الإيرادات الضريبية خلال الفترة (1990-2018) وفق الأسعار الجارية والمقومة بالدولار الأمريكي وفق نشرة الأسعار الصادرة عن البنك المركزي (مليون دولار)

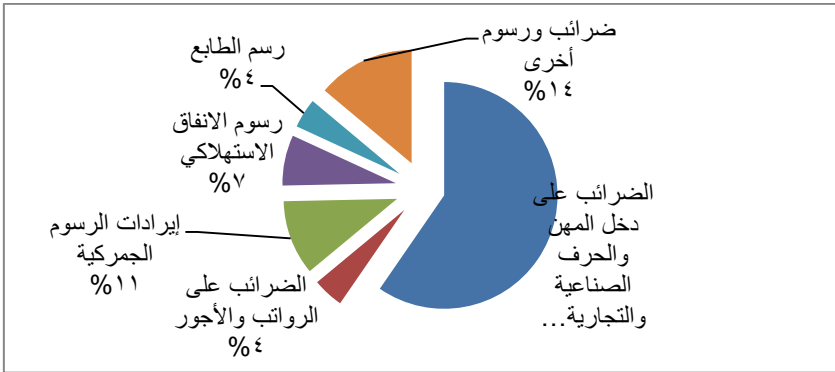
رسم الطابع	رسم الإنفاق الاستهلاكي	إيرادات الرسوم الجمركية	الضرائب على الرواتب والأجور	الضرائب على دخل المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية	الإيرادات الضريبية المقدرة	وسطي سعر صرف الدولار وفق نشرة البنك المركزي	العام
19.9	8.3	44.2	40.9	263.3	489.4	45.2	1990
23.5	10.1	53.3	50.6	349.7	627.0	46.9	1992
30.0	11.4	72.2	51.8	298.1	610.5	48.3	1993
40.2	14.6	104.2	73.9	408.6	812.3	49.8	1994
72.4	19.3	133.4	76.4	441.5	970.8	50.4	1995
58.9	19.6	196.5	84.5	510.6	1127.1	50.9	1996
58.0	23.2	195.4	87.0	718.6	1340.3	51.7	1997
61.2	19.1	219.9	97.5	781.1	1443.9	52.3	1998
77.2	22.2	214.3	100.4	910.2	1596.3	51.8	1999
80.8	23.9	205.5	111.1	1059.6	1735.6	49.5	2000
83.5	29.8	248.5	127.2	1519.9	2304.8	50.3	2001
87.0	56.1	208.9	140.2	1833.7	2627.5	51.7	2002
91.1	38.0	291.7	151.8	1992.4	2875.9	52.7	2003
105.4	57.5	360.5	57.5	2151.3	3084.8	52.2	2004
119.7	239.4	379.4	110.5	2099.4	3258.4	54.3	2005
162.8	287.4	287.4	114.9	2413.8	3665.1	52.2	2006
174.3	466.3	320.6	126.3	2505.0	4060.7	49.9	2007
206.5	709.7	494.6	150.5	2569.9	4715.4	46.5	2008
193.1	686.7	536.5	171.7	2867.6	5163.9	46.6	2009
291.6	863.9	604.8	194.4	3125.3	6013.6	46.3	2010
246.9	895.1	771.6	246.9	3580.2	6687.3	48.6	2011
184.9	539.3	462.2	184.9	1849.0	3742.4	64.9	2012
53.8	200.9	143.5	78.9	552.4	1185.2	139.4	2013
44.6	89.2	118.9	71.3	228.9	697.1	168.2	2014
72.7	109.1	109.1	54.5	116.3	625.2	275.1	2015
53.4	85.5	74.8	53.4	121.8	541.4	468.1	2016
45.3	78.8	132.0	55.2	124.1	635.2	507.7	2017
64.1	107.7	183.3	77.9	171.8	938.1	436.5	2018
101.9	180.3	258.6	106.0	1441.0	2426.2	50.0	وسطي الفترة - 1990 2010
95.7	263.2	249.4	102.9	843.1	1881.5	263.6	وسطي الفترة - 2011 2018

المصدر: العمود الثاني نشرة أسعار الصرف الصادرة عن البنك المركزي، باقي الأعمدة محسوبة وفق الجدول رقم 1

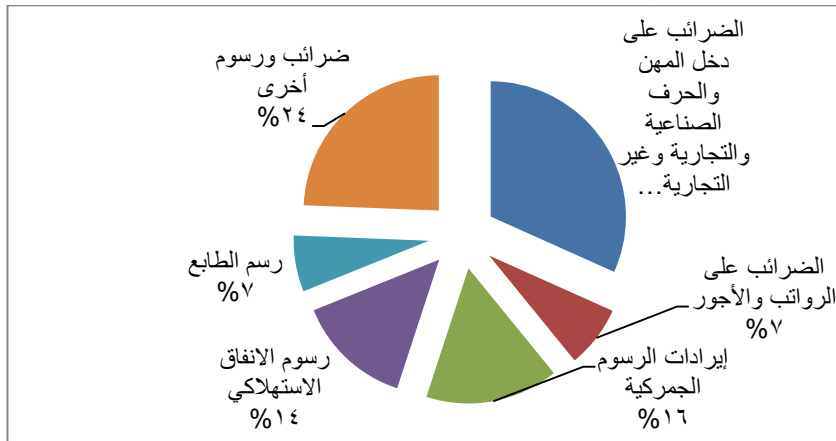
الجدول رقم (3) تطور نسبة كل من الضرائب على دخل المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية والضرائب على الرواتب والأجور ورسم الإنفاق الاستهلاكي والرسوم الجمركية ورسم الطابع إلى مجمل الإيرادات الضريبية خلال الفترة (1990-2018)

عام	الضرائب على دخل المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية	الضرائب على الرواتب والأجور	إيرادات الرسوم الجمركية والأسعار الجارية	رسوم الإنفاق الاستهلاكي	رسم الطابع	ضرائب ورسوم أخرى	مجموع +4+3+2+1 5
	1	2	3	4	5		
1990	54%	8%	9%	2%	4%	23%	77%
1992	56%	8%	9%	2%	4%	22%	78%
1993	49%	8%	12%	2%	5%	24%	76%
1994	50%	9%	13%	2%	5%	21%	79%
1995	46%	8%	14%	2%	8%	24%	77%
1996	45%	7%	17%	2%	5%	23%	77%
1997	54%	6%	15%	2%	4%	19%	81%
1998	54%	7%	15%	1%	4%	18%	82%
1999	57%	6%	13%	1%	5%	17%	83%
2000	61%	6%	12%	1%	5%	15%	85%
2001	66%	6%	11%	1%	4%	13%	87%
2002	70%	5%	8%	2%	3%	11%	89%
2003	69%	5%	10%	1%	3%	11%	89%
2004	70%	2%	12%	2%	3%	11%	89%
2005	64%	3%	12%	7%	4%	9%	91%
2006	66%	3%	8%	8%	4%	11%	89%
2007	62%	3%	8%	12%	4%	12%	88%
2008	54%	3%	10%	15%	4%	12%	88%
2009	56%	3%	10%	13%	4%	14%	86%
2010	52%	3%	10%	14%	5%	16%	84%
2011	54%	4%	12%	13%	4%	14%	86%
2012	49%	5%	12%	14%	5%	14%	86%
2013	47%	7%	12%	17%	5%	13%	87%
2014	33%	10%	17%	13%	6%	21%	79%
2015	19%	9%	17%	17%	12%	26%	74%
2016	22%	10%	14%	16%	10%	28%	72%
2017	20%	9%	21%	12%	7%	31%	69%
2018	18%	8%	20%	11%	7%	36%	64%
وسطي الفترة 2010-1990	60%	4%	11%	7%	4%	14%	86%
وسطي الفترة 2018-2011	32%	7%	16%	14%	7%	24%	76%

المصدر: النسب محسوبة بناء على الجدول الأول



الشكل رقم (1) توزيع نسب كل من الضرائب على دخل المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية والضرائب على الرواتب والأجور ورسم الإنفاق الاستهلاكي والرسوم الجمركية ورسم الطابع في مجمل الإيرادات الضريبية خلال الفترة (1990-2010)



الشكل رقم (2) توزيع نسب كل من الضرائب على دخل المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية والضرائب على الرواتب والأجور ورسم الإنفاق الاستهلاكي والرسوم الجمركية ورسم الطابع في مجمل الإيرادات الضريبية خلال الفترة (2011-2018)

2- أثر الأزمة في تطور الإيرادات الضريبية منسوبة للإيرادات العامة والمحلية:

تعدّ الموازنة العامة الأداة الأساسية للتأثير في الوضع الاقتصادي والاجتماعي في بلد ما، وهي تعبر عن النهج الذي تسلكه الحكومة، وقد نصت المادة العاشرة من القانون المالي الأساسي على أن تبوب الإيرادات تبويباً نوعياً، ويجوز عند الاقتضاء تبويبها وظيفياً وإدارياً وإقليمياً، وقد صدر قرار وزير المالية رقم (1215) لعام 1984 ونص في مادته الرابعة على تبويب إيرادات الموازنة العامة للدولة نوعياً وفق الأبواب والبند (الضرائب والرسوم وبدلات الخدمات وإيرادات أملاك الدولة واستثماراتها العامة وإيرادات متنوعة والفائض المتاح والإيرادات الاستثنائية)¹⁸.

وقد (عانت الموازنة العامة للدولة في سورية خلال سنوات عجزاً فعلياً، ومول العجز من خلال اعتماد أسلوب التمويل بالعجز بواسطة الاقتراض من المصرف المركزي، وما لذلك من آثار تضخمية)¹⁹ وقد تفاقم هذا العجز في ظل الأزمة التي عصفت بسورية منذ مطلع عام 2011.

وتعد الإيرادات الضريبية من الموارد السيادية للدولة، فكلما ازدادت هذه الإيرادات كلما كان اعتماد البلد مقدرته الذاتية أكبر وكلما انخفضت زاد اعتماد البلد الخارج، ولكن يجب أن تكون هذه الإيرادات مضبوطة بحدود الطاقة الضريبية ولا تزيد عنها. (تشكل الواردات الضريبية وشبه الضريبية في الأغلبية الساحقة لدول العالم المصدر الأساسي لواردات الدولة وذلك لاعتبارات وطنية واقتصادية واجتماعية. وقد كان الحال لدينا

¹⁸ الحريري، محمد خالد، والمهاني، محمد خالد، والخطيب، خالد شحادة: اقتصاديات المالية العامة والتشريع الجمركي، منشورات جامعة دمشق، دمشق، 2017، ص 269.

¹⁹ فرحات، منى خالد، وزنبوع، زياد: بدائل تمويل عملية التنمية في سورية: مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والاجتماعية، المجلد، 28، العدد الثاني، 2012، ص 284.

هكذا في الخمسينات والستينات من القرن الماضي حيث شكلت 90-95% من مجمل الواردات العامة في أعوام الخمسينات وبلغت 96% في عام 1960 وعام 1965)²⁰. في حين تراجع منذ ذلك الحين حتى بلغت في الموازنة التقديرية لعام 1993 (24%) فقط وخلال الفترة الممتدة (1990-2011) لم تتجاوز أعلى قيمة لهذه النسبة (39%)²¹ وهي دون النسب المحققة في معظم الدول العربية فقد (تراوحت بين 50% و75% في دول كمصر ولبنان والأردن وموريتانيا وتجاوزت 80% في دول كالمغرب وتونس)²²، ونلاحظ أن هذه النسبة قد سجلت كوسطي سنوي خلال الفترة (1990-2010) (35%) وانخفضت انخفاضاً حاداً خلال فترة الأزمة (2011-2018) إلى (16%)²³، وقد سجلت في عام 2014 نسبة قدرها 8% فقط من مجمل الإيرادات العامة، حيث انخفضت الإيرادات الضريبية خلال فترة الأزمة باستثناء عام 2011 الذي كانت الدولة فيه تسيطر على كامل الأراضي السورية من (325) مليار ليرة سورية عام 2011 حتى بلغت (117) مليار ليرة سورية عام 2014 ثم عاودت الارتفاع نسبياً حتى بلغت في عام 2018 409500 مليار ليرة سورية حيث أصدرت الدولة عدداً من القوانين والمراسيم المتعلقة بزيادة نسب بعض الرسوم غير المباشرة مثل رسم الانفاق الاستهلاكي والرسوم الجمركية. ورغم هذا التحسن النسبي القليل بالأسعار الجارية إلا أننا في حال قمنا بحساب قيمة هذه الإيرادات مقومة بالدولار الأمريكي ستختلف الصورة، حيث نلاحظ أن الإيرادات الضريبية المقومة بالدولار الأمريكي وفق نشرة الأسعار الصادرة عن البنك المركزي انخفضت بما يقارب (44%) بين عامي 2011 و2012 من (6687.3) مليون دولار إلى (3742.4)

²⁰ إلياس نجمة: السياسة المالية في سورية، مجلة المعرفة، آب 1971..

²¹ جدول (4)

²² الضابط، مدين: السياسات المالية وصندوق النقد الدولي، ندوة الثلاثاء الاقتصادية الرابعة والعشرون، جمعية العلوم الاقتصادية السورية، 2/8/2011 ص 24.

²³ انظر الجدول رقم (4)

مليون دولار وثابتت بالانخفاض بمعدلات نمو سالبة حتى بلغت (92%) في عام 2016 وسجلت في أعوام 2017 و2018 معدلات (91%) و(86%) بالمقارنة بعام 2011.²⁴ حيث نلاحظ أن الإيرادات الضريبية لعام 2016 والبالغة (541.4) مليون دولار شكلت نسبة قدرها (8%) فقط من إيرادات عام 2011 والبالغة (6687.3) مليون دولار. كذلك نلاحظ من خلال الجدول رقم (4) أن نسبة الإيرادات الضريبية في الإيرادات المحلية لم تتجاوز كوسطي سنوي خلال الفترة (1990-2018) (37%)، وقد انخفضت هذه النسبة من (45%) خلال الفترة (1990-2010) إلى (24%) خلال الفترة (2011-2018).

علماً أن معظم هذه الضرائب تأتي من القطاع العام سواء من الشركة السورية للنفط أم من شركات ومؤسسات القطاع العام الأخرى

وضعف دور الإيرادات الضريبية في تمويل كل من الإيرادات العامة والمحلية ناتج عن عدة أسباب منها: اعتماد الضرائب النوعية وتوسيع ضريبة الدخل المقطوع وأسلوب التكلفة في زمرة الأرباح الحقيقية حيث يوجد فشل بنيوي في عمل هذه الدائرة وأسلوب التكلفة فيها، إلا أن أهم هذه الأسباب برأي الباحثة هو الفساد المهيمن على الدوائر المالية.

فالفساد الإداري وتخلف عمليات الفحص والاستعلام والمحاسبة والاستتساب والتقدير الشخصي في ظل غياب الحكم المهني الرشيد وعلى مستوى الضرائب النوعية جميعها من أهم أسباب تراجع الحصيلة وازدياد التهرب الضريبي.

علماً أن التراجع في الإيرادات الضريبية يعني تراجعاً في شبكات الحماية الاجتماعية التي تقدمها الدولة للمواطن، التي تبدأ من دعم بعض المواد التموينية، إلى التعليم والطبابة المجانية وإلى غيرها من شبكات الرعاية والحماية المقدمة، حيث تتراجع الدولة عن دورها الاجتماعي، والمتمثل بتقديم الدعم للمواطن في المشتقات النفطية والزراعة والمواد التموينية

²⁴ لاحظ كل من الشكل رقم (5) و(6)

وينجم عن تراجع الإيرادات الضريبية أيضاً عدم تفعيل دورها في إعادة توزيع الثروة ومن ثم ازدياد التفاوت بين طبقات المجتمع السوري.

ولا بد من التنويه أن الدولة حاولت تعويض النقص في الحصيلة الضريبية من خلال زيادة نسب الرسوم الجمركية ورسم الإنفاق الاستهلاكي على بعض السلع، كما أصدرت الدولة القانون رقم 13 لعام 2013 والقاضي بإضافة نسبة 5% على تحقيقات الضرائب والرسوم المباشرة وعلى الضرائب والرسوم غير المباشرة لمدة ثلاث سنوات تسمى المساهمة الوطنية لإعادة الإعمار وتطبق وفق ما يلي:²⁵

أ- بدءاً من تكاليف عام 2012 بالنسبة لمكفي زمرة الأرباح الحقيقية.

ب- بدءاً من تكاليف عام 2013 بالنسبة لباقي مكفي الضرائب والرسوم المباشرة الأخرى والضرائب والرسوم غير المباشرة.

ت- لا تطبق هذه الإضافة إلى:

1- ضريبة دخل الرواتب والأجور.

2- رسم مقطوعية الكهرباء المنصوص عليه في المرسوم التشريعي رقم 18/ تاريخ 2010/2/14.

3- الضرائب والرسوم المباشرة وغير المباشرة المسددة قبل تاريخ نفاذه.

وقد عدل هذا القانون بموجب القانون رقم 46 لعام 2017 والذي نص على أن تعدل نسبة المساهمة الوطنية لإعادة الإعمار المحددة في المادة 1/ من القانون رقم 13/ تاريخ 2013/7/2 والممدد بالمرسوم التشريعي رقم 3/ تاريخ 2016/1/18، لتصبح (10%) فقط عشرة بالمئة لا غير.

²⁵ المادة (1) القانون 13 لعام 2013

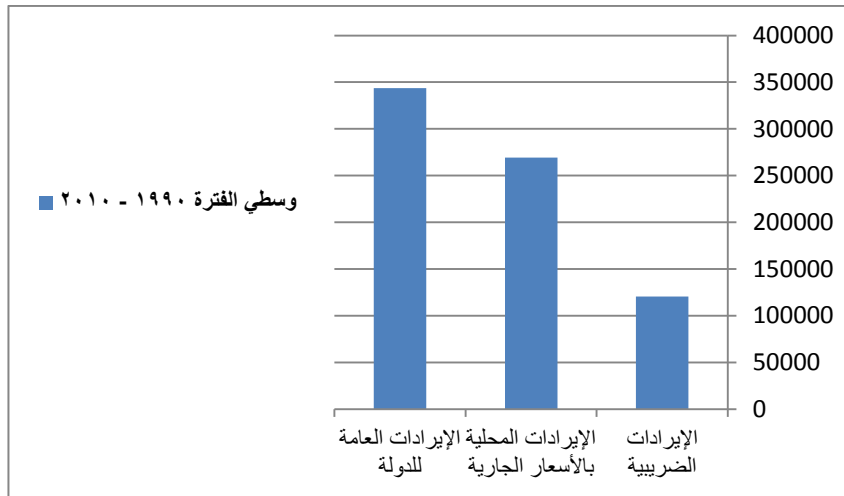
الجدول (4) تطور الإيرادات الضريبية المقدرة بالأسعار الجارية منسوبة للإيرادات المحلية والعمامة

خلال الفترة 1990 - 2018 (القيمة بملايين الليرات السورية)

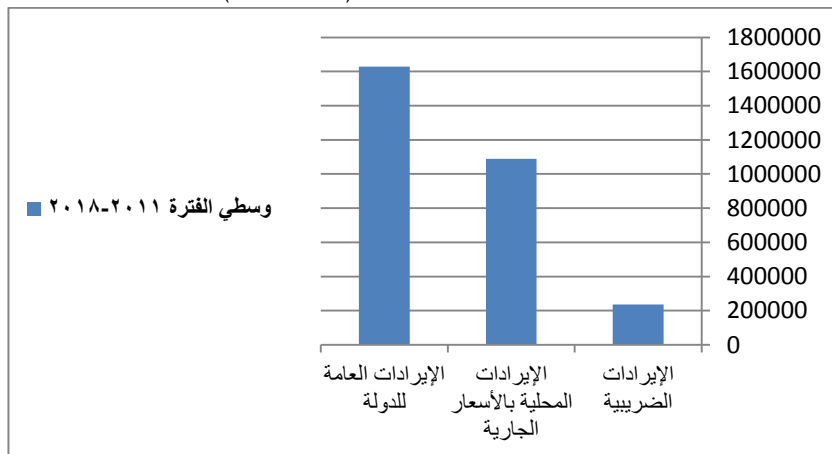
نسبة الإيرادات الضريبية إلى الإيرادات العمامة	نسبة الإيرادات الضريبية إلى الإيرادات المحلية	الإيرادات العمامة للدولة	الإيرادات المحلية	الإيرادات الضريبية	العام
36%	41%	61875	54567	22123	1990
32%	34%	93042	87207	29408	1992
24%	33%	123018	88847	29488	1993
28%	38%	144162	106576	40455	1994
32%	40%	150700	122690	48930	1995
31%	37%	188050	156913	57371	1996
33%	38%	211125	180494	69296	1997
32%	37%	237300	203036	75516	1998
33%	37%	250700	220941	82686	1999
31%	36%	275400	238498	85913	2000
35%	41%	332000	283759	115932	2001
38%	45%	356389	304015	135844	2002
36%	51%	420000	294696	151558	2003
36%	53%	449500	305999	161028	2004
38%	50%	460000	356139	176931	2005
39%	44%	495000	436125	191317	2006
34%	40%	588000	503686	202627	2007
37%	54%	600000	407800	219268	2008
35%	53%	685000	457742	240640	2009
37%	48%	754000	576709	278428	2010
39%	50%	835000	648660	325005	2011
18%	31%	1326550	779053	242885	2012
12%	26%	1383000	633962	165221	2013
8%	14%	1390000	865894	117252	2014
11%	18%	1554000	980340	172000	2015
13%	19%	1980000	1338572	253450	2016
12%	17%	2660000	1905675	322500	2017
13%	17%	3187000	2378001	409500	2018
35%	45%	343763	269322	120738	وسطي الفترة 1990 - 2010
16%	24%	1628813	1088831	236506	وسطي الفترة 2011-2018
29%	37%	756815	532736	157949	وسطي الفترة 2018- 1990

المصدر: الأعمام (1990-2010) المجموعة الإحصائية للأعمام المذكورة، الأعمام (2011-2018) الموازنة

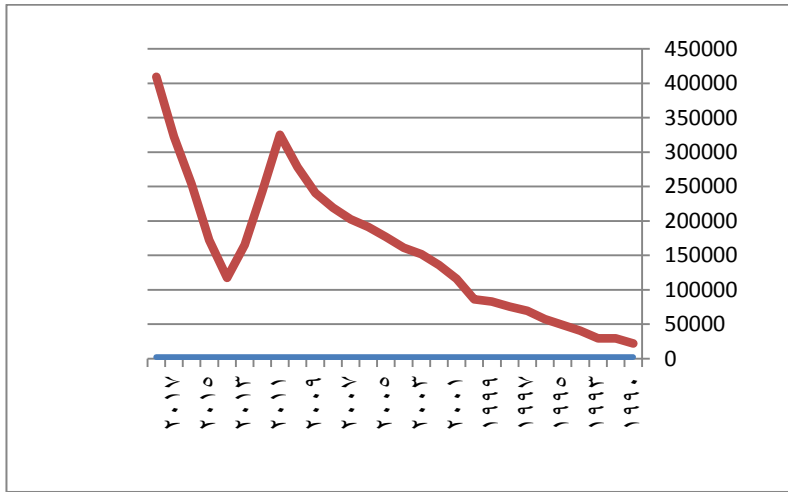
العمامة للأعمام المذكورة - وزارة المالية.



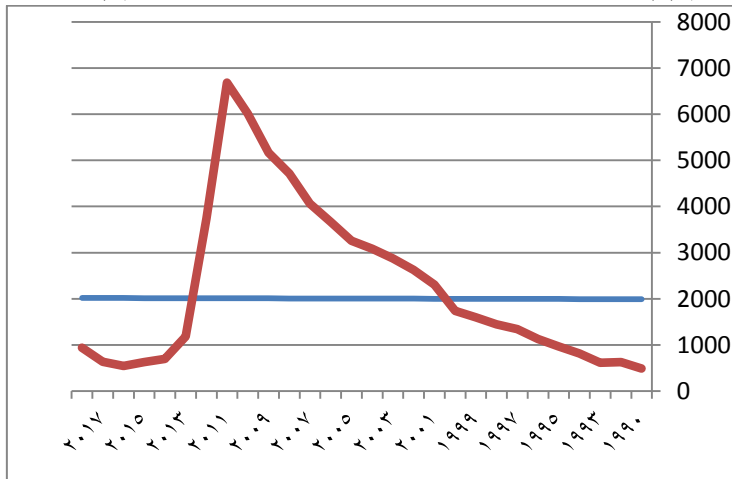
الشكل رقم (3): وسطي حجم كل من الإيرادات الضريبية والإيرادات المحلية والإيرادات العامة خلال الفترة (1990-2010)



الشكل رقم (4): وسطي حجم كل من الإيرادات الضريبية والإيرادات المحلية والإيرادات العامة خلال الفترة (2011-2018)



الشكل رقم (5) تطور الإيرادات الضريبية بالأسعار الجارية خلال الأعوام (1990-2018)



الشكل رقم (6) تطور الإيرادات الضريبية مقدرة بالدولار الأمريكي وفق نشرة أسعار الدول المجاورة - البنك المركزي خلال الفترة (1990-2018)

ثالثاً: الأسباب الرئيسة لتراجع الإيرادات الضريبية في سورية:

1- تراجع الطاقة الضريبية القومية والفردية:

الضريبة تستقطع جزء من الدخل القومي للمساهمة في تغطية الأعباء والنفقات العامة، فالدخل القومي هو المصدر الأساسي للإيرادات الضريبية والإيرادات العامة، فزيادة الدخل القومي تزيد الإيرادات العامة وتستطيع الدولة أن تستخدم هذه الإيرادات في تحقيق سياستها العامة. إلا أنه "قد يزداد الدخل القومي لكن هذه الزيادة تذهب لفئة أو شريحة معينة، عندها نكون أمام حالة إعادة توزيع الدخل القومي لصالح الأغنياء، أما إذا ازداد الدخل القومي واستفادت جميع الشرائح والطبقات نكون أمام حالة العدالة في توزيع الدخل"²⁶

وقد أثارت فكرة الطاقة الضريبية للمجتمع الجدل في أوساط الفكر المعاصر، وقد أجمعت أغلبها على وجود حد أقصى لما يستطيع أي مجتمع أن يتحملة من ضرائب لتمويل النفقات العامة للمجتمع، حيث تعرف بأنها (أقصى قدر ممكن من الأموال يمكن الحصول عليه عن طريق الضرائب دون تعد للحدود الاقتصادية والمالية أو مساس بالاعتبارات السيكولوجية عند ممولي الضرائب)²⁷، وهنا يؤكد على ضرورة عدم تجاوز الضرائب لحد معين وهو الحد الضروري لتأمين الحاجات الضرورية للإنسان. وتؤكد آراء أخرى على (أن هناك حدود قصوى لا يجوز للطاقة الضريبية أن تتجاوزها وإلا أساءت إلى عمليات الإنتاج والاستثمار)²⁸

وهناك عوامل كثير تؤثر في الطاقة الضريبية أهمها هيكل الدخل القومي وحجم الدخل القومي، إذ كلما ارتفع هذا الدخل أمكن اقتطاع قسم أكبر منه دون المساس بالاستهلاك الضروري للشعب، لكونه يمس ضرورة الحفاظ على كينونة الإنسان وحاجاته الفيزيولوجية

²⁶ -كنعان، علي: الاقتصاد المالي، منشورات جامعة دمشق، 2009، ص67.

²⁷ حجير، محمد مبارك: السياسات المالية والنقدية، الدار القومية للطباعة والنشر، القاهرة، 1965، ص113.

²⁸ زكي، رمزي: الصراع الفكري والاجتماعي حول عجز الموازنة العامة في دول العالم الثالث، سينا القاهرة، 1993، ص27.

الضرورية لبقائه، أي يجب تأمين حد الكفاف بحيث لا تطال الضريبة المستوى اللازم لتأمين الحاجات الضرورية للفرد أو المستوى الملائم لحياة كريمة للفرد، وقد سجلت مؤشرات الاقتصاد السوري انخفاضاً حاداً خلال الأزمة²⁹، بسبب استنزاف موارد الدولة، وتراجع إنتاج سورية من النفط³⁰، وتدمير واسع للبنى التحتية، والمنشآت الانتاجية والخدمية، والمقدرات والإمكانات الاقتصادية لتصل إلى خسائر كبيرة للأجيال الحالية والمستقبلية.

حيث انخفض الدخل نتيجة خروج قسم كبير من القطاع الصناعي من رفد الدولة بالموارد، فقد بلغت خسائر القطاع العام تريليون ليرة ومثلها للقطاع الخاص³¹، وبلغت الأضرار المباشرة للبنى التحتية للقطاع الزراعي 94 مليار ليرة و1100 مليار فوات إنتاج³²، وخروج قطاع النفط والغاز عن سيطرة الدولة. وقد بلغت خسائر قطاع النفط

²⁹ انخفض الناتج المحلي الإجمالي الحقيقي (بالأسعار الثابتة لعام 2010) من 60 مليار دولار عام 2010 إلى 56 مليار عام 2011، ثم إلى 40 مليار دولار عام 2012، وإلى نحو 33 مليار دولار عام 2013، بينما كانت القيم المتوقعة خلال نفس الفترة حسب تقديرات الخطة الخمسية الحادية عشرة للتنمية، وفي تقديرات صندوق النقد الدولي فيما لو لم يحدث النزاع أن يبلغ 70.1 مليار دولار للمزيد راجع:

النزاع في الجمهورية العربية السورية، تداعيات على الاقتصاد الكلي وعقبات في طريق الأهداف الإنمائية للألفية، اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا (الإسكوا)، الأمم المتحدة، حزيران / يونيو 2014، ص xii. و ص 7 وقد أشار تقرير مسح التطورات النقدية والمالية في المنطقة العربية الصادر عن اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا (الإسكوا) - الأمم المتحدة لعام 2016-2017: إلى تراجع النمو الاقتصادي في عام 2016 بنسبة -6.5 أي أن الناتج لعام 2016 هو 25 مليار دولار تقريباً، بخسارة 1,78 مليار دولار عن ناتج العام الماضي الذي قدرته الإسكوا بحوالي: 27.2 مليار دولار.

³⁰ تراجع إنتاج النفط في سورية من 386 ألف برميل في اليوم إلى 333.3 ألف برميل في عام 2011 ثم إلى 182.1 ألف برميل في عام 2012 ثم إلى 23 ألف برميل في عام 2013 للمزيد راجع: النزاع في الجمهورية العربية السورية، تداعيات على الاقتصاد الكلي وعقبات في طريق الأهداف الإنمائية للألفية، اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا (الإسكوا)، الأمم المتحدة، حزيران / يونيو 2014، ص 6.

³¹ الحمو، أحمد: وزير الصناعة، الوطن 2017/8/14.

³² حيدر، هيثم: مدير التخطيط الدولي، هيئة تخطيط الدولة، الوطن 2017/2/16

1800 مليار ليرة سورية خلال سنوات الأزمة أي ما يعادل 212 مليون برميل عدا المعدات والتجهيزات³³. بالإضافة إلى خروج قطاع السياحة.

وقد انعكس هذا الانخفاض على موازنة الدولة، حيث (بلغت موازنة 2017 نحو 5 مليار دولار مقابل 17 مليار دولار عام 2011)³⁴.

أما انخفاض الطاقة الضريبية للأفراد فتعزى إلى انخفاض الدخل الحقيقي للأفراد³⁵، حيث ارتفعت نسبة الفقر مع ارتفاع نسبة السكان دون خط الفقر العام إلى 86.9 في المائة من إجمالي عدد السكان في عام 2013 وهذه الأرقام تعني أن ما يزيد على 16 مليون سوري يرزخون تحت خط الفقر الأعلى مقارنة بعام 2010 حيث بلغت هذه النسبة 28% بما يعادل 5.9 مليون نسمة³⁶.

2- التهرب الضريبي:

يعرف التهرب الضريبي بموجب المادة الثانية من القانون 25 لعام 2003 بأنه كل فعل مخالف لأحكام قوانين الضرائب أو الرسوم يصدر عن المكلف أو من ينوب عنه أو يمثله أو من يفوضه أصولاً، ويقصد بالتهرب من دفع الضرائب والرسوم المالية كلياً أو جزئياً، من خلال ما يقدمه للدوائر المالية من قيود أو بيانات أو وثائق تضمنت معلومات مخالفة للحقيقة، أو إخفاءها أو إنكارها أو عدم تقديمها بالمواعيد المحددة قانوناً باستثناء القوة القاهرة، أو إتلافها قبل الموعد المحدد لذلك، أو ممارسة عمل خاضع للتكليف دون إعلام الدوائر المالية أو إخفاء نشاط يجب إظهاره.

³³ حيدر، هيثم: المصدر السابق.

³⁴ الوطن 2017/1/18

³⁵ كانت الأسرة المكونة من خمسة أشخاص تحتاج 13000 ليرة قبل الأزمة لتعيش حياة عادية أصبحت تحتاج الى 147000 ليرة حالياً لتكون عند خط الفقر، وكان متوسط الراتب 16000 ليرة أصبح 28000 أي كان أكثر ب3000 من خط الفقر أصبح اقل ب119000 ليرة. انظر: زياد زنبوع: الوطن 2017/1/18.

³⁶ النزاع في الجمهورية العربية السورية، تداعيات على الاقتصاد الكلي وعقبات في طريق الأهداف الإنمائية للألفية، اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا (الإسكوا)، الأمم المتحدة، حزيران / يونيو 2014، ص 17.

لا توجد دراسة علمية ميدانية عن حجم التهرب الضريبي في سورية، حيث تحجم وزارة المالية عن الحديث عن هذه الظاهرة، بل نلاحظ أنها تحاول التعتميم على هذه الظاهرة وتدافع عن تقصيرها تجاه تعرية هذه المشكلة والقضاء عليها من خلال رأيها المنشور³⁷ بقولها: (إن مسألة تقدير حجم التهرب الضريبي بالأرقام مهمة صعبة إذا لم تكن مستحيلة، إذ ما من جهاز متخصص أو باحث يستطيع تقدير حجم هذا التهرب بالأرقام إذ من المستحيل من الناحية العملية لا في بلدنا فحسب بل في أي بلد من بلدان العالم حساب حجم التهرب الضريبي بالأرقام)

وبالتالي تنتصل وزارة المالية من حل هذه المشكلة بحجة عدم القدرة على قياسها، مع أن رأيها لا علاقة له بالواقع العلمي أو العملي، فعلى عكس إدعائها، يمكن قياس التهرب الضريبي رقمياً وعلى وجه يقرب لدرجة كبيرة من الواقع. ففي أغلب دول العالم المتقدم منه والنامي توجد دراسات علمية دقيقة عن حجم التهرب الضريبي فيها، إلا أن رأيها يمكن أن يكون صحيحاً لناحية واحدة فقط وهو أنه في ضوء عدم نشر أرقام إحصائية دقيقة خاصة لجهة الإيرادات الضريبية المحصلة من القطاع الخاص فإن هذا القياس يعد فعلاً عملية مستحيلة، حيث تتجنب الوزارة نشر أرقام مفصلة كاملة عن موازنة الدولة بطرفيها الإيرادات والنفقات وهي الجهة الوحيدة التي تملك مثل هذه الأرقام، وهذا ما يجعل مهمة الباحثين ممن يحاولون تطبيق النظريات العلمية من أجل استخراج النتائج من أصعب العمليات نظراً لغياب أهم عناصر الدراسة وهي المدخلات من الأرقام الدقيقة والمفصلة.

والمسألة الأكثر أهمية وسلبية في موضوع الضرائب كانت وما تزال حجم التهرب الضريبي³⁸ في سوريا في السنوات السابقة للأزمة وخلالها، بل يمكن القول بأن حجم التهرب

³⁷ جريدة تشرين في 1999/9/16

³⁸ قدر الدكتور عدنان سليمان حجم التهرب الضريبي بـ 400 مليار ليرة وأن 70% منه لدى كبار المكلفين، وإذا كان العبء الضريبي يشكل قرابة 20% من الناتج المحلي الإجمالي، فإن نسبة المتحصل منه لا تتجاوز 11%، و أن مساهمة القطاع الخاص تتجاوز 65% من الناتج المحلي الإجمالي لكنه لا يسد أكثر من نسبة 2% من الناتج الإجمالي، بينما

الضريبي ازداد ازدياداً ملحوظاً خلال سنوات الأزمة حسب الآراء الاقتصادية لأسباب كثيرة ولكن أهمها هو انتشار اقتصاد الظل³⁹، وقد قدر وزير المالية التهرب الضريبي بنحو (4%) من الناتج المحلي الإجمالي، بينما تقدره الأوساط الاقتصادية بأكثر من (8%) من الناتج المحلي الإجمالي⁴⁰.

وتقدر مصادر أخرى أنه (يتراوح بين 10-15% من حجم الناتج المحلي الإجمالي أي بحدود 200-300 مليار ليرة سورية)⁴¹

و(تعتبر عملية التهرب الضريبي من أخطر الآفات التي يؤدي انتشارها إلى ضياع نسبة هامة من الإيرادات الضريبية)⁴².

ويمكن أن نجمل أهم أسباب التهرب الضريبي سواء قبل أم أثناء الأزمة المستمرة في البلاد منذ عام 2011، بعدم إحكام صياغة التشريع الضريبي، واحتوائه على ثغرات ينفذ منها المكلفون، بالإضافة إلى عدم تفعيل النص الجزائي لقانون مكافحة التهرب الضريبي رقم 25 لعام 2003⁴³، فقد حددت المادة الثامنة العقوبات التي يتعرض لها المكلف في حال

يساهم القطاع العام بنسبة 30% من الناتج تصل نسبة ما يسدده الى 4% من الناتج الإجمالي، انظر صحيفة تشرين، 2017/7/18

³⁹ قدر الدكتور أكرم حوراني اقتصاد الظل ب40% من الناتج القومي بينما ذكر الدكتور عدنان سليمان أنه ارتفع في ظل الأزمة من 40% إلى 60%، ورشة عمل السياسة الضريبية والتنمية، جامعة دمشق، 2017/7/17. للمزيد اطلع على صحيفة تشرين، 2017/7/18

⁴⁰ الحسين، محمد: مجلة النور، العدد 366، تاريخ 2008/11/19.

⁴¹ حساني، عبد الرزاق: السياسة المالية في ظل الأزمة الراهنة في سورية، مجلة جامعة دمشق، المجلد 29، العدد الثالث، 2013، ص 270.

⁴² معالي، سامح خالد: معوقات التحصيل لدى الإدارة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر موظفي الضرائب، أطروحة دكتوراة جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، 2015، ص 138.

⁴³ نصت المادة الثامنة من القانون رقم 25 لعام 2003: خلافاً لأحكام قوانين الضرائب والرسوم يعاقب المخالف في حالات التهرب الضريبي المنصوص عليها في المادة الثانية من هذا القانون بالحبس مدة شهر وغرامة قدرها 200 بالمائة من الضريبة أو الرسم السنوي عن سنة واحدة عن التكليف أو جزء التكليف محل التهرب حسب الحال وتضاعف العقوبة في حال التكرار.

ارتكابه مخالفة لأحكام قوانين الضرائب والرسوم، والتي تعد من حالات التهرب الضريبي، ويضبطها العاملون في مجال الاستعلام ومكافحة التهرب الضريبي، حيث تحصر الضريبة أو الرسوم المخفأة، وتفرض غرامة عليها وتضاعف هذه الغرامة في حال التكرار. كما تضمنت المادة فرض عقوبة الحبس لمدة شهر، وقد صنفّت المادة التاسعة واقعة التهرب الضريبي المنصوص عليها في القانون 25 لعام 2003 وعدتها من الجرائم المخلة بالثقة العامة المعاقب عليها بمقتضى أحكام قانون العقوبات العام. والغريب أن النص الجزائي للقانون 25 لعام 2003 قد عُطِّلَ بضغط من كبار المكلفين، علماً أنه (لا يحق للرجل العام أن يمتنع عن تنفيذ النص الجزائي، ففي كل العالم المواطن لا يجب الضريبة ويتهرب منها، إنما ما الذي يحد من هذا التهرب في دولة ولا يمنعه في دولة أخرى؟ هو النص القانوني الحازم وتطبيقه..)⁴⁴

كما يُلاحظ ظاهرة أخرى من ظواهر هذا التعاون بين الدولة والمكلف على التهرب الضريبي، ففضلاً عن تعطيل النص الجزائي لقانون مكافحة التهرب الضريبي فقد دأبت وزارة المالية على اقتراح مشاريع مراسيم تشريعية للإعفاء من الفوائد والغرامات للتسريع في إنجاز المتراكم من التكاليف الضريبية وتشجيعاً للمكلفين على أداء التزاماتهم من المستحق عليهم من الضرائب والرسوم، حتى أصبحت هذه المراسيم تصدر الواحدة تلو الأخرى دون أن تظال العقوبات والغرامات المالية أي شخص من المكلفين تقريباً منذ ما يزيد على عشرين عاماً. أما الأسباب الاقتصادية فهي تعود لانخفاض الدخل وشعور المكلفين بارتفاع عبء الضريبة وأن الدوائر المالية تقوم باقتطاع جزء كبير من دخولهم. إلا أن أهم أسباب التهرب الضريبي في سورية برأي الباحثة هو الفساد المهيمن على الدوائر المالية، فالفساد الإداري وتخلف عمليات الفحص والاستعلام، وعلى مستوى جميع الضرائب النوعية من أهم أسباب تراجع الحصيلة وازدياد التهرب الضريبي.

⁴⁴ نجمة، الياس: الإصلاح المالي، صحيفة تشرين، دمشق، 2007/8/8

حيث تعد الإدارة الضريبية الأداة التنفيذية المطبقة للقوانين الضريبية، فكما كانت الإدارة ضعيفة الكفاءة والنزاهة، سهلت التهرب الضريبي. كما أن نظرة المجتمع السوري للمتهرب تساهم أيضاً في ازدياد هذه الظاهرة، حيث ينظر مجتمعنا للمتهرب نظرة إعجاب وتقدير، على اعتبار أن سرقة الخزنة العامة للدولة عن طريق التهرب الضريبي، لا تعد سرقة بخلاف الحال في المجتمعات الأوروبية، التي تسعى للوفاء بالتزاماتها الضريبية احتراماً منها للالتزام الأخلاقي بضرورة المساهمة في تحمل الأعباء المالية للدولة.

النتائج والتوصيات:

النتائج

- تأثرت الإيرادات الضريبية تأثراً كبيراً بسبب الأزمة التي عصفت بسورية منذ مطلع عام 2011، وانخفضت بصورة مثابرة ابتداءً من عام 2012، حتى بلغت في عام 2016 (8%) فقط من الإيرادات المحققة في عام 2011.
- شكلت الضرائب على الشركة السورية للنفط القسم الأكبر من الضرائب على دخل المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية ومع تراجع إنتاج النفط وانحساره في ظل سنوات الأزمة فقدت الخزينة العامة هذه الإيرادات الضريبية.
- حاولت الإدارة الضريبية تعويض النقص في الإيرادات الضريبية من خلال التركيز على الضرائب غير المباشرة مثل الرسوم الجمركية ورسوم الإنفاق الاستهلاكي ورسم الطابع حيث شهدت زيادة نسبية بالمقارنة مع الضرائب المباشرة.
- كما ساهم رسم إقويم وتنازل (المساهمة الوطنية لإعادة الإعمار) في مجمل الإيرادات الضريبية بنسبة جيدة بلغت في عام 2018 (6.8%)
- تقاوم التهرب الضريبي في ظل الأزمة بسبب نمو ظاهرة اقتصاد الظل، بالإضافة إلى غياب النص الجزائي الرادع للتهرب الضريبي، فحتى مع صدور مثل هذه التشريعات من

خلال القانون رقم 25 لعام 2003، فقد تم تعطيله ولم يفعل لغاية تاريخه بضغط من كبار الصناعيين والتجار.

التوصيات:

- مع انتهاء الحرب والدمار الذي لحق البنى التحتية والحاجة الملحة إلى موارد مالية كبيرة لإعادة إعمار ما هدمته الحرب، ونظراً لانخفاض دخول أغلب أفراد المجتمع السوري إلى ما دون قدرتها على تلبية الاحتياجات الضرورية، وعدم القدرة على فرض ضرائب على هذه الدخول المنخفضة. بالإضافة إلى التراجع الكبير للإيرادات الضريبية النفطية منها وغير الضريبية، ومع الأخذ بعين الاعتبار تعذر تطبيق ضريبة القيمة المضافة في الوقت الراهن لجهة الضغط على الطبقات المتوسطة والفقيرة، حيث ينتج عن تطبيق هذه الضريبة ارتفاع عام للأسعار. في حين نمت خلال هذه الأزمة طبقة استفادت من هذه الأزمة وتراكمت لديها الثروات. ومن ثم فإن فرض ضرائب على الثروات بنسبة 1% أو 2% من الثروة كضريبة طارئة يعد من الحلول العاجلة التي قد تعوض بعض النقص في الإيرادات الضريبية. وهنا تظهر الحاجة الماسة إلى إصدار تشريع ضريبي يطال الثروات التي لم تتأثر بالحرب أو التي نمت أثناء الحرب وتكون هذه الضريبة أداة لتفتيت الثروة ومن ثم إعادة توزيع الدخل القومي، وكذلك أداة كبح الاستهلاك الترفي، وأداة تحريض وتشجيع على الاستثمار.

ويمكن التركيز على تكليف العقارات من منازل فارهة وقصور باتت مظهراً بارزاً من مظاهر الترف والتنافس بين أفراد الثروات، ومن الممكن أن يكون إيرادها ذا مردود جيد على خزينة الدولة والقيام بأعباء التنمية، وإعادة الإعمار، علماً أنها سهلة التحقق نظراً لوجود سجلات التملك، ومن ثم يمكن حصر مطارحها بسهولة.

وإن من متطلبات الإصلاح الاقتصادي والضريبي وتكليف الثروات تعديل أحكام قانون الضريبة المباشرة على ريع العقارات، والسير قدماً في مشروع تحديث هذا القانون،

(فالضرائب الخاصة ببيع العقارات "الترابية" تحقق على أساس القيم المقدرة لدى الدوائر المالية وتستخرج من هذه القيم الربح السنوي الذي يدفعه المواطن المقدر بـ 5% ويخضع الربح السنوي لشرائح من أجل حساب ضريبة ربح العقارات، ولو كانت الدوائر المالية تأخذ ضريبة الترابية على أساس ثمن المنزل أو الشقة التي اشتراها بملايين الليرات السورية لكانت أكثر من المستوفاة حالياً بزيادة عشرات المرات)⁴⁵.

- إعادة تفعيل النص الجزائي لقانون التهرب الضريبي رقم 25 ليكون كابحاً له، فقد تكون العقوبات الضريبية سبباً في سلوك مسالك فساد المكلف الضريبي والعمل على التهرب الضريبي غير المشروع عندما تكون النصوص العقابية غير رادعة، فيتهرب المكلفون من الضريبة مع تحملهم هذه العقوبات التي تقل عن عبء دفع الضريبة. فعدم تطبيق النصوص القانونية الرادعة مثل الحبس والاكتفاء بالغرامات فقط ستدفع المكلفين إلى الموازنة دائماً بين غرم الغرامة وغنم التهرب الضريبي والكفة سترجح غالباً مع التهرب الضريبي. ويجب أيضاً الحد من مراسيم الإعفاء من الفوائد والغرامات، وهذه المراسيم على أهميتها لجهة زيادة الحصيلة من الإيرادات الضريبية إلا أن مساوئها لا تعد ولا تحصى، وأهمها أنها ساهمت إلى درجة كبيرة في زيادة التهرب الضريبي، حيث أصبح المكلفون على ثقة تامة بأنه في حال قيامهم بالتهرب الضريبي فإن الفوائد والغرامات الضريبية معفاة بموجب هذه المراسيم.

- إن أولى وسائل مكافحة الفساد الضريبي هو الاعتراف بوجود مشكلة وتشخيصها، ودراسة حجمها وأبعادها ومن ثم وضع حلول لها، وإن كنا لا نقلل من أهمية اتخاذ التدابير القانونية الرادعة والإجراءات الإدارية المقومة للسلوك العام .

- كلما كان النظام الضريبي يعتمد الضرائب النوعية ازدادت قدرة الأفراد على التهرب الضريبي، نتيجة تعدد البيانات الواجب عليه تقديمها، واختلاف أسعار الضرائب المطبقة وفقاً لنوع كل ضريبة، وهذا ما يخلق النفور والاستياء لدى المكلف ومن ثم يكون مدعاة

⁴⁵ ضرائب العقارات السورية تساعد في التجارة (2010/5/23) :على الموقع www.syriasteps.com/index.php?p=207&id=52581

للتهرب الضريبي. ومن ثم فإن فرض ضريبة موحدة على الدخل يؤدي إلى توفير الوقت والجهد بالنسبة للمكلف والإدارة الضريبية، ويوفر هذا الأسلوب أيضاً نظرة شمولية واضحة عن ملاءة المكلف مما يحد من قدرته على التهرب الضريبي.

المراجع

الكتب العربية

- الحريري، محمد خالد، والمهايني، محمد خالد، والخطيب خالد شحادة: اقتصاديات المالية العامة والتشريع الجمركي، منشورات جامعة دمشق، دمشق، 2017.
- حجير، محمد مبارك: السياسات المالية والنقدية، الدار القومية للطباعة والنشر، القاهرة، 1965.
- زكي، رمزي: الصراع الفكري والاجتماعي حول عجز الموازنة العامة في دول العالم الثالث، سينا القاهرة، 1993.
- كنعان، علي: الاقتصاد المالي، منشورات جامعة دمشق، 2009.
- كنعان، علي: اقتصاديات المال والسياستين المالية والنقدية، دار الحسين، دمشق، 2006.
- كنعان، علي: المالية العامة والإصلاح المالي في سورية، دار الرضا للنشر، سوريا، دمشق، 2003.

الندوات والمؤتمرات والمجلات العلمية:

- العدي، ابراهيم: أثر تعقيد النظام الضريبي في التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق للأبحاث الاقتصادية والقانونية، المجلد 31، العدد الأول، 2015.
- الضابط، مدين: السياسات المالية وصندوق النقد الدولي، ندوة الثلاثاء الاقتصادية الرابعة والعشرون، جمعية العلوم الاقتصادية السورية، 2011/2/8.
- حساني، عبد الرزاق: السياسة المالية في ظل الأزمة الزاهنة في سورية، مجلة جامعة دمشق، المجلد 29، العدد الثالث، 2013.
- زنبوعة، محمود قاسم: الأزمة السورية - السياسات التنموية والآثار الاقتصادية والاجتماعية: مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 30، العدد الثاني، 2014.

- فرحات، منى خالد، وزنبوعة، زياد: بدائل تمويل عملية التنمية في سورية: مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والاجتماعية، المجلد، 28، العدد الثاني، 2012.
- الرسائل الجامعية:**
- الحوري، غزل: أثر السياسة الجمركية على الاقتصاد السوري في ظل تحرير التجارة الخارجية، أطروحة دكتوراه، جامعة دمشق 2015.
- معالي، سامح خالد: معوقات التحصيل لدى الادارة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر موظفي الضرائب، أطروحة دكتوراه جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، 2015.
- المراجع الرسمية والإحصائية:**
- النزاع في الجمهورية العربية السورية، تداعيات على الاقتصاد الكلي وعقبات في طريق الأهداف الإنمائية للألفية، اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا (الإسكوا)، الأمم المتحدة، حزيران / يونيو 2014،
- العمليات المنفذة في الموازنة العامة، مصرف سورية المركزي، النشرة الإحصائية الربعية 2011
- القاضي، حسين: السياسة الضريبية، ندوة الثلاثاء الاقتصادية الرابعة والعشرون، جمعية العلوم الاقتصادية، 2011/3/1.
- القانون 13 لعام 2013.
- المجموعة الاحصائية، أعداد مختلفة.
- الموازنة العامة لأعوام 2011 لغاية 2018.
- تقرير مسح التطورات النقدية والمالية في المنطقة العربية الصادر عن اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا (الإسكوا) - الأمم المتحدة لعام 2016-2017.

الأبحاث المنشورة على المواقع الإلكترونية:

- التهريب الجمركي إيرادات حكومية مهدورة على الموقع
www.kassiounpaper.com/economy/item:
- سمير سعيقان، الفساد والترهل الإداري في سوريا، سيريا مور، على الموقع:
http://syriamore.com/fullnews.php?news_id=8698
- ضرائب العقارات السورية تساعد في التجارة (2010/5/23): على الموقع
www.syriasteps.com/index.php?p=207&id=52581

الصحف المحلية:

- الحموم، أحمد: وزير الصناعة، الوطن 2017/8/14.
- الحوراني، أكرم: صحيفة تشرين 2017/7/18.
- حيدر، هيثم: مدير التخطيط الدولي، هيئة تخطيط الدولة، الوطن 2017/2/16
- زنبوعة، زياد: الوطن 2017/1/18.
- سليمان، عدنان: صحيفة تشرين 2017/7/18.
- نجمة، إلياس: السياسة المالية في سورية، مجلة المعرفة، آب 1971.

تاريخ ورود البحث: 2020/01/19
تاريخ الموافقة على نشر البحث: 2020/06/30