

## سياسة الإعفاءات الضريبية والجمركية وآثارها الاقتصادية والاجتماعية (النموذج السوري)

د . رسلان خضور \*

### Abstract

#### **POLICY OF TAX & CUSTOM EXEMPTIONS & ITS ECONOMIC & SOCIAL EFFECTS**

Tax and custom exemptions, like tax imposing, seek to achieve economic, social and political targets . Implied in these exemptions however , there are financial , economic and social costs which should be taken into consideration, and evaluated on account of the results arising thereof.

Although tax and custom exemptions could be a means for encouraging investment, they are not the sole actor in this context . Other stimuli which are less costly , financially , economically and socially are also examined .

In this paper the present situation of the policy of tax exemption in syria is being studied , and a number of its financial, economic and social effects are analysed in the light of some quantitative indicators.

\* أستاذ مساعد - كلية الاقتصاد - جامعة دمشق

### أولاً - مقدمة فى فلسفة الضريبة والاعفاء الضريبي والجمركي:-

تعتبر الضريبة فريضة الزامية تحدها الدولة ويلتزم المكلف بأدائها بلا مقابل تمكيننا للدولة من القيام بتحقيق أهداف المجتمع<sup>(١)</sup>، والضريبة بهذا المعنى فريضة إلزامية ليس للفرد خيار بدفعها للدولة.

ونظرا لأهمية هذا الركن من أركان الضريبة فقد نصت كل دساتير الدول بأن لا تفرض أو تلغى أو تعدل أى ضريبة أو يعفى أحد منها إلا بقانون ، وهنا يبدو التداخل بين الأمور المالية والسياسية فى فرض الضريبة كونها فريضة تحدها الدولة .

ولا تمثل الضريبة هبة أو مساعدة بل هى مورد أساسى من موارد الدولة ، ومع اكتشاف الإمكانات الهائلة للضريبة فإنها لم تعد وسيلة لتوفير الأموال العامة فقط ، بل صار من الطبيعى أن يتوسع دورها من إطار تحقيق الهدف المالى إلى المساهمة فى تحقيق أهداف المجتمع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية .

وقد كان لفكرة التضامن الاجتماعى دور كبير فى تبرير فرض الضريبة . فالدولة ضرورة اقتصادية اجتماعية تسعى لتحقيق أهداف المجتمع . وما دام قيام الدولة بنشاطاتها تحقيقا لمنفعة عامة فإن ذلك يقتضى تضامن الجميع فى تمويل هذه النشاطات، وتكون الضريبة بهذا المعنى فريضة يحتمها واجب التضامن الاجتماعى ويغض النظر عن المنافع التى تعود بشكل مباشر على الفرد من جراء قيام الدولة بدورها فى النشاطات الاقتصادية وغير الاقتصادية .

لقد صارت الضريبة سلاحا ناجحاً للتأثير فى المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية وتوجيه النشاطات الاقتصادية لتحقيق أهداف المجتمع .

وتسعى السياسات الضريبية عموماً لتحقيق ثلاثة أهداف رئيسية :

- هدف مالى : لتأمين الموارد المالية للدولة .
- هدف اقتصادى : حيث تكون السياسة الضريبية أداة لتوجيه النشاطات الاقتصادية

المختلفة بتشجيع نشاطات معينة والحد من نشاطات أخرى . وذلك بما ينسجم مع السياسة العامة للدولة .

- هدف اجتماعي : لتحقيق العدالة في توزيع الدخل والتخفيف من التفاوت في الدخل والثروات .

وهذا وارد في كل دساتير دول العالم، نصت المادة (١٩) من الدستور الدائم في سورية تفرض الضرائب على أسس عادلة وتصاعدية تحقق مبادئ المساواة والعدالة الاجتماعية .

والضريبة آثار على توزيع الدخل والثروات وعلى سلوك المستهلكين والمنتجين وعلى الاستخدامات البديلة للموارد وعلى اختيار طرق الإنتاج وعلى قرارات الاستثمار وتشجيع رؤوس الأموال الأجنبية أو تقييدها .

وكما هي الضريبة تسعى لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية كذلك هي الإعفاءات الضريبية تسعى لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية . وكما أن الضريبة يجب أن تكون مبررة وكذلك هي الإعفاءات يجب أن تكون مبررة إما اقتصادياً أو اجتماعياً أو ربما ثقافياً أو لمبررات أخرى تخدم أهداف المجتمع ، ولا تمنح الإعفاءات الضريبية - كما هي الضريبة - إلا بقانون .

تكون الإعفاءات الضريبية مبررة اقتصادياً عندما تخدم أهدافاً اقتصادية عامة وتكون أداة لتشجيع نشاطات اقتصادية محددة وتشجع الاستثمارات المحلية والأجنبية في مجالات محددة وبشروط محددة تضعها الدولة لخدمة الأهداف العامة للدولة وتعود بالفائدة على المجتمع ككل .

وتكون الإعفاءات الضريبية مبررة اجتماعياً عندما تخدم غايات اجتماعية كإعفاء حد أدنى من الدخل يتناسب والنفقات الضرورية للمعيشة (أو نفقات الحد الأدنى للبقاء) والأعباء العائلية .

وقد تمنح إعفاءات ضريبية لا تملك مبررات اقتصادية أو اجتماعية ولا تخدم أهدافاً عامة لكنها تمنح بقوة النفوذ السياسى لبعض فئات المجتمع .

لا شك بأنه يجب أن يكون هناك تشجيع لرأس المال الوطنى والأجنبى للقيام بالاستثمار فى المجال الإنتاجى والمساهمة فى عملية التنمية . وقد تكون الإعفاءات الضريبية أحد اساليب التشجيع ولكن هناك تكاليف مالية واقتصادية واجتماعية لهذه الإعفاءات يجب حسابها وتقويمها على أساس النتائج الناجمة عن الاعفاءات .

#### الرسوم الجمركية (الضرائب الجمركية)

تفرض الرسوم الجمركية على السلع المستوردة من خارج الدولة ، ويحقق فرض الرسوم الجمركية فى أغلب البلدان النامية حصيلة ضخمة تعجز الضرائب على الدخل عن تحقيقها فى هذه البلدان . ولا يستهدف من فرض الرسوم الجمركية مجرد الحصول على موارد مالية لخزينة الدولة بل يسعى بفرضها لتحقيق غايات اقتصادية أو اجتماعية من خلال التأثير على النشاطات الاقتصادية المختلفة وإتاحة الفرصة أمام الإنتاج الوطنى . والإعفاءات الجمركية هي جزء من السياسة الاقتصادية العامة للدولة يستهدف منها تشجيع نشاطات محددة تكون ذات أهمية خاصة فى برامج وخطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية . فمنح إعفاءات جمركية على سلع الإنتاج الوسيط وبيع التكوين الرأسمالى، مثلاً، قد يساهم فى حفز النشاطات الإنتاجية وفى نمو الإنتاجية .

وعند منح الإعفاءات الجمركية يجب أيضاً حساب التكاليف المالية والاقتصادية والاجتماعية التى ستنجم عن هذه الإعفاءات، ولا بد من أن تكون هذه الإعفاءات مبررة وتخدم أهدافاً عامة .

#### ثانياً : مجالات الاعفاءات الضريبية والجمركية فى سورية :

أعفى التشريع الضريبى السورى عدداً كبيراً من النشاطات الاقتصادية من الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية وغير التجارية وكذلك من الرسوم الجمركية، وتوزعت هذه الاعفاءات بين الكاملة والجزئية والدائمة والمؤقتة . سنستعرض هنا أهم تلك الإعفاءات وذلك حسب النشاطات .

١- فى مجال الصناعة والزراعة والنقل :

- يمنح قانون الضريبة على الدخل الصادر بالمرسوم (٨٥) لعام ١٩٤٩ إعفاءً ضريبياً دائماً وكلياً على الأرباح الصناعية والتجارية وغير التجارية للفعاليات التالية :
  - شركات المساعدة المتبادلة واتحاد تلك الشركات .
  - شركات الاستهلاك والاستثمار التعاونية .
  - الشركات التعاونية الزراعية التى ينحصر عملها باستلام حاصلات مشتركها وتحويلها وبيعها
  - الشركات التعاونية الزراعية لشراء الآلات والأدوات الزراعية .
- كما منح المرسوم (٨٥) لعام ١٩٤٩ إعفاءً على ضريبة الأرباح للمستثمرين الزراعيين الذين يتعاطون الأعمال الزراعية (المادة ٤) . وأعفى المرسوم أيضاً الأرباح الناجمة عن تعاطى النقل الجوى والبحرى من ضريبة الدخل .
- ويمنح مرسوم تشجيع الصناعات - المرسوم التشريعى رقم (١٠٣) لعام ١٩٥٢ - جملة من الإعفاءات الضريبية والجمركية للمؤسسات الصناعية على ضريبة ريع العقارات عما تملكه وتشغله من إنشاءات جديدة وأبنية إدارية (المادة ٥)، ويعفى المرسوم هذه المؤسسات أيضاً من ضريبة الدخل على المبالغ الاحتياطية التى تخصص من الأرباح للتوسع فى تأسيس العمل الصناعى شريطة ألا تتجاوز هذه المبالغ ١٠٪ من الأرباح السنوية (المادة ٦) . كما وتعفى المعامل والمصانع المراد تأسيسها بعد نشر هذا المرسوم التشريعى من ضريبة التمتع مدة ست سنوات من تاريخ البدء باستثمارها (المادة ٧) .
- وتعفى المؤسسات الصناعية من ضريبة الدخل لمدة ثلاث سنوات اعتباراً من تاريخ البدء باستثمارها (المادة ٨) كما أعفى المرسوم الآلات والأدوات والأجهزة ومواد البناء المعدة للإنشاء التى تستوردها المؤسسات الصناعية لحاجة مشروعها الصناعى من الرسوم الجمركية (المادة ٤) .

- صدر عام ١٩٧٢ المرسوم التشريعي رقم (٨٤) الذي يتضمن نظام استثمار المناطق الحرة والذي يسمح بإدخال البضائع الأجنبية من أى نوع كانت وأيا كان منشؤها أو مصدرها إلى المناطق والأسواق الحرة وإخراجها منها إلى غير المنطقة الجمركية دون أن تخضع لأحكام التجارة الخارجية والرسوم الجمركية والضرائب. ويتضمن المرسوم أيضا عدم اخضاع النشاطات التجارية والصناعية التي تتم ضمن المناطق الحرة للتكليف الضريبي لاسيما ضرائب الدخل على الأرباح والرواتب والأجور .

- وفى عام ١٩٨٦ صدر المرسوم التشريعي رقم (١٠) الذي يتضمن إنشاء شركات مساهمة زراعية، حيث أعفيت مستوردات الشركات المساهمة فى مجال القطاع الزراعى من كافة الضرائب والرسوم المالية والبلدية والجمركية وغيرها شريطة عدم إدخالها إلى السوق المحلية بقصد بيعها، وتشمل هذه المستوردات جميع احتياجاتها من آلات ومعدات وسيارات العمل وجميع المواد اللازمة لتشغيل منشآتها (المادة ٨) . كما وأعفي المرسوم أسهم الشركة وأموالها وأرباحها وتوزيعها وكافة أوجه نشاطها فى مجال عملها من جميع الضرائب والرسوم مهما كان نوعها وطبيعتها وذلك للسنوات السبع الأولى من تاريخ أول موازنة رابحة (المادة ٩) .

- وفى عام ١٩٩١ صدر قانون تشجيع الاستثمار رقم (١٠) والذي يشمل المشاريع الزراعية والصناعية والنقل وأية مشاريع أخرى يقرر المجلس الأعلى للاستثمار الموافقة على شمولها بأحكام هذا القانون .

ووفق هذا القانون تعفى جميع احتياجات المشاريع المشمولة بالقانون من تجهيزات ومعدات وسيارات العمل والباصات وجميع المواد والمستلزمات اللازمة لتشغيل المشاريع من جميع الضرائب والرسوم المالية والبلدية والجمركية وغيرها شريطة استخدامها حصراً فى أعمال المشروع (المادة ١٢ - أ) . وتعفى الشركات المشتركة والمشاريع العائدة للشركات والأفراد المرخصة وفق أحكام هذا القانون وأسهمها وأموالها وأرباحها وتوزيعاتها من جميع الضرائب المفروضة على الدخل ومن ضريبة ريع العقارات والعرضات لمدة سبع سنوات للشركات المشتركة ولمدة خمس سنوات للشركات والمشاريع الأخرى اعتباراً من تاريخ الانتاج الفعلى أو الاستثمار (المادة ١٣ ب) .

وجاء في الشروط الواجب مراعاتها في المشاريع التي ستقام وفق أحكام هذا القانون (المادة ٤) .

- أ - أن تكون منسجمة مع أهداف الخطة الإنمائية .
- ب - أن تستخدم ما أمكن الموارد المحلية المتاحة .
- ج - أن تساهم في إنماء الناتج القومي وزيادة فرص العمل .
- د - أن تؤدي إلى زيادة التصدير وترشيد الاستهلاك .
- هـ - أن تستخدم الآلات والتقنيات الحديثة الملائمة لحاجات الاقتصاد الوطني .
- و - أن لا تقل قيمة الموجودات الثابتة المطلوب توظيفها عن عشرة ملايين ل . س .

وإذا ما دققنا في هذه الشروط نجد أنها عامة وغير محددة وذات مدلول واسع وفضفاض . ووفق منطق هذه الشروط يجب أن تعفى أغلب المشاريع القائمة أو التي يمكن أن تقام من الضرائب والرسوم الجمركية .

وإذا ما ألقينا نظرة على قائمة المشروعات التي أنشئت وفق هذا القانون خلال السنوات الثلاث الماضية نجد أن أغلب هذه المشاريع كان في المجالات غير الانتاجية والمشاريع الاستهلاكية والخفيفة ذات الربح السريع والمردودية العالية، وأن الكثير من هذه المشاريع لا تحقق ليس فقط فلسفة الإعفاء، وإنما لا تحقق حتى الشروط التي نص عليها القانون ١٠ نفسه .

فمن أصل ١٠٩٨ مشروعاً مرخص لها حتى الشهر التاسع ١٩٩٤ هناك ١٦ مشروعاً في مجال الإنتاج الزراعي، أي ١,٤٦٪ وهناك ٥٤٤ مشروعاً في مجال النقل أي ٤,٩٪، والباقي في مجال الصناعات الاستهلاكية الخفيفة (أغذية، نسيج وألبسة، تعبئة وتوضيب الخضار والفواكه، بطاقات الأفراس، إنتاج تلفزيوني). وتركزت أغلب هذه المشاريع في دمشق وريفها (٥٢,٤٪ من هذه المشاريع مقامة في دمشق). ولا تمثل الشركات المساهمة بما فيها المساهمة المشتركة، سوى ٣,١٩٪ من الشركات .

٢- في مجال السياحة :

هناك جملة من المراسيم التي تمنح إعفاءات ضريبية وجمركية للملكى ومستثمرى الفنادق والمطاعم والملاهى من المستوى الدولى والدرجتين الممتازة والأولى، ابتداء من المرسوم التشريعى (٤٦) لعام ١٩٦٦ والمعدل بالمرسوم (١٦٢) لعام ١٩٦٩ وحتى المرسوم (٣٦) لعام ١٩٧٢ والتي تمنح إعفاءات محدودة إلى أن جاء القرار (١٨٦) لعام ١٩٨٥ والذي يمنح إعفاءات ضريبية وجمركية أكثر سخاء .

ينص القرار (١٨٦) على أن رئيس مجلس الوزراء، رئيس المجلس الأعلى للسياحة، وبناء على أحكام المرسوم (٤١) لعام ١٩٧٢ (مرسوم أحداث وزارة السياحة) وعلى أحكام المرسوم (٧) لعام ١٩٨٤ وعلى قرار المجلس الأعلى للسياحة تاريخ ١٩٨٥/٧/٣١ يقرر ما يلى :

- يمنح مالكو ومستثمرو الفنادق ومنشآت المبيت السياحية من المستوى الدولى والدرجة الممتازة ومن الدرجتين الأولى والثانية والمطاعم والملاهى والخدمات السياحية المكلمة والمستثمرة ضمن هذه الفنادق والمنشآت الإعفاءات الضريبية التالية (المادة ٣ و٤)

أ- الإعفاء من جميع الضرائب والرسوم المالية والبلدية مهما كان نوعها وطبيعتها المتوجبة على ترخيص وإشادة هذه المنشآت .

ب - السماح باستيراد مواد البناء والأدوات والتجهيزات وسيارات العمل والأثاث اللازم لإنشاء وتجهيز وتآئيث هذه المنشآت معفاة من جميع الضرائب والرسوم الجمركية والمالية مهما كان نوعها وطبيعتها على أن لا تتجاوز إجمالى هذه المستوردات خمسين بالمئة من إجمالى التكاليف الاستثمارية .

ج - يمنح مالكو ومستثمرو الفنادق ومنشآت المبيت السياحية والمطاعم والملاهى والخدمات السياحية المكلمة والمستثمرة ضمن هذه المنشآت الإعفاء من جميع الضرائب والرسوم المالية وإضافاتها وتماماتها مهما كان نوعها وطبيعتها المتوجبة أثناء استثمارها وذلك لمدة سبع سنوات اعتباراً من تاريخ بدء استثمارها .



- ويعفى من ضريبة الدخل على الأرباح نسبة ٥٠٪ (إلى الأبد) من الأرباح السنوية الصافية الخاضعة للضريبة والناشئة عن استثمار المنشآت السياحية المعددة في هذا القرار (المادة ٥) .

- ونصت المادة التاسعة من هذا القرار على أنه للمجلس الأعلى للسياحة بناء على اقتراح وزارة السياحة منح إعفاءات ضريبية وميزات وتسهيلات إضافة للإعفاءات الضريبية وللميزات والتسهيلات الممنوحة بموجب أحكام هذا القرار والمرسوم التشريعي رقم ٤٦ لعام ١٩٦٦ .

من حيث المبدأ نرى أن هذا القرار الذى يمنح كل هذه الإعفاءات غير قانونى لأنه ليس من صلاحيات السلطة التنفيذية (المجلس الأعلى للسياحة أو رئيس مجلس الوزراء) منح إعفاءات ضريبية أو جمركية . نصت المادة (٨١) من الدستور الدائم للجمهورية العربية السورية " لا يجوز إحداث ضريبة أو تعديلها أو إلغاؤها إلا بقانون" والقانون من صلاحيات السلطة التشريعية فقط .

وبالرغم من أن القرار المذكور لا يورد أسبابا موجبة لهذه الإعفاءات، إلا أننا نفترض أن هدف الإعفاءات هو تشجيع السياحة، ولكن ورغم كل تلك الإعفاءات والتسهيلات فإن أسعار المنشآت السياحية فى سورية لا تشكل عامل تشجيع للسياحة لكونها غير تنافسية سواء للسائح المحلى أو الأجنبى، فأسعارها تزيد عن مثيلاتها فى أغلب دول العالم (مع أخذ مستوى الخدمة بالاعتبار)<sup>(٢)</sup> وهى بذلك تشكل عامل طرد للسائح بدلا من أن تكون عامل جذب. وإذا كانت هذه المنشآت تحقق نسبة تشغيل عالية فهذا يرجع إلى الطابع الاحتكارى الذى تتمتع به هذه المنشآت واعتمادها الكبير على ما تدفعه الدولة والجهات العامة لها ثمنا لخدمتها الاحتكارية<sup>(٣)</sup>. وإذا ما قارنا سورية ببعض الدول التى لا تملك الإمكانات السياحية التى نملكها، مثل تركيا وتونس والمغرب، فإننا نجد أن كل دولة من هذه الدول تستقدم سنويا اضعاف ما تستقدمه سورية وذلك بفعل أسعارها التنافسية، فقد استقدمت تونس، على سبيل المثال ٣,٦ مليون سائح عام ١٩٩٣، فى حين زار سورية ٦٨٤ ألف سائح عام ١٩٩٢، وفى عام ١٩٩١ زارها ٦٢٢ ألف سائح قسم كبير منهم من لبنان والأردن<sup>(٤)</sup> .

٣- في المجال الصحي والثقافي:

أعفى القانون (٢٤٢) لعام ١٩٥٦ المستشفيات الخاصة من ضرائب التمتع والدخل ورسوم البلديات وضريبة ريع العقارات والعرضات اعفاءً دائماً، وذلك مقابل وضع  $\frac{1}{10}$  عدد أسرة هذه المستشفيات تحت تصرف وزارة الصحة والإسعاف العام والمحافظة .

كما وأعفى القانون (٤٢) لعام ١٩٨٦ المشافي الخاصة من الرسوم الجمركية على مستورداتها من مستلزمات التشييد والتجهيز وممارسة مهامها .

لقد مُنحت المشافي هذه الإعفاءات الضريبية والجمركية مقابل وضع عُشر أسرتها تحت تصرف وزارة الصحة ولكن عملياً طبقت الاعفاءات دون أن يطبق شرط العشر إلا ما ندر، وهذا شكل من أشكال الإعفاء الأبدى بدون مبرر<sup>(٥)</sup>. ورغم هذه الإعفاءات فإن أجرة المبيت للمريض (المبيت فقط دون العلاج) في مشافينا السياحية يعادل أسعار المبيت في الفنادق من الدرجة الأولى والممتازة .

- وأعفى القانون ١٣ لعام ١٩٤٥ المدارس والمعاهد الأهلية للتعليم الابتدائي والثانوي والعالى والفنى والمهنى من الضرائب والرسوم . وكذلك أعفيت الفرق الفنية والمسرحية .

٤- إعفاءات أخرى:

- نص القانون رقم (٤٠) لعام ١٩٥٥ (المادة ١٨) ، المتضمن أحداث معرض دمشق الدولى على إعفاء العارضين من ضرائب ريع العقارات والدخل وكافة الرسوم البلدية على اختلاف أنواعها التى تترتب على منشآت العارضين ومبيعاتهم المسلمة ضمن مدينة المعرض وأرباحهم منها . كما تضمن القانون نفسه إعفاء جوائز اليانصيب التى تصدرها إدارة المعرض من جميع الضرائب والرسوم وأعفيت أيضاً مستوردات المؤسسات التجارية المتخصصة للدعاية وحفلات الافتتاح والأصناف المعدة للدعاية والإعلان من الرسوم الجمركية، وأعفيت أيضاً مواد البناء والمنشآت والتجهيزات الثابتة التى تستعمل فى إقامة الأجنحة لغايات المعرض من الرسوم الجمركية .

- وأعفى المرسوم التشريعي رقم (٥٧) لعام ١٩٧٠. شهادات الاستثمار وما تنتجه من فائدة أو جائزة وكذلك قيمة استردادها من جميع الضرائب والرسوم . لم يترافق هذا المرسوم بأسباب موجبة لكنه يخدم تشجيع الادخار المحلى .

- ونصت الاتفاقيات الثنائية بين الحكومة السورية وبين الشركات الأجنبية على الاعفاءات التالية :

أ - الإعفاء من الرسوم والضرائب المالية والجمركية وما يماثلها .

ب - إعفاء الرواتب والأجور المستحقة لمثلئى المؤسس الأجنبى أو العمال الأجانب من جميع الضرائب والرسوم وكذلك سياراتهم وأمتعتهم .

ملاحظات أولية على الإعفاءات التى استعرضناها حتى الآن :

- إن قسما من هذه الإعفاءات صدر فى الأربعينات والخمسينات، أى قبل أربعين عاما أو أكثر، وهى بحاجة إلى إعادة نظر كونها جاءت لتلبى متطلبات تلك الفترة من الزمن والأسباب الموجبة التى كانت وراء تلك الإعفاءات قد تغيرت الآن .

- إن أغلب هذه الإعفاءات منحازة للنشاطات غير الإنتاجية بدلا من أن تكون منحازة للنشاطات الإنتاجية . ولا تفرق هذه الاعفاءات بين النشاطات الاقتصادية ولا بين طبيعة المشروعات، فتعامل الملهى معاملة مشاريع الإنتاج الزراعى أو ربما أفضل، وتعامل شركات النقل وتأجير السيارات معاملة معمل أسمنت أو معمل للحديد والصلب .

- فى كل الحالات (وليس فى أغلبها) تقوم المشاريع والشركات والمعارض المعفاة من الرسوم الجمركية بإدخال كميات من السلع تفوق احتياجاتها، وهى تشكل مصدرا رئيسيا لتزويد السوق المحلية بالكثير من السلع الممنوع استيرادها أو المسموح باستيرادها ولكن برسوم جمركية عالية مستفيدة من الإعفاءات من هذه الرسوم .

- إن أسعار السلع والخدمات التى تقدمها النشاطات التى تحصل على اعفاءات ضريبية وجمركية أسعار مرتفعة نسبيا، فى حين أنه يفترض مقابل هذه الإعفاءات أن تقدم

سلعا وخدمات أقل سعرا للسوق المحلية أو للتصدير، فأحد أهداف الإعفاء هو المساعدة على المنافسة عند التصدير وتقديم سلع وخدمات بأسعار معقولة للسوق المحلية، فالزارعون الأوروبيون الذين يحصلون على إعانات إنتاج، على سبيل المثال، يقدمون سلعا زراعية رخيصة للسوق الأوروبية وقادرون على المنافسة بأسعارهم عالميا .

#### ٥- فى مجال الإعفاءات الشخصية أو الاجتماعية :

تقوم فلسفة الإعفاءات الشخصية أو الاجتماعية على مبدأ إعفاء الحد الأدنى من الدخل الضرورى للمعيشة أو الضرورى للبقاء على قيد الحياة من الضريبة .

- جاء فى المرسوم / ٨٥ / لعام ١٩٤٩ (المادة ١٧) أن الحد الأدنى المعفى من الضريبة بالنسبة لدخول الأعمال التجارية والصناعية يبلغ ٣٠٠ ل . س . على أن لا يتجاوز التنزيل عن جميع الشركاء مبلغ ٩٠٠٠ ل . س . ، ثم عدل المبلغ بالمرسوم (٢٤) لعام ١٩٥١ حيث خفض الحد الأدنى المعفى من ٣٠٠٠ إلى ١٥٠٠ ل . س . ثم جاء المرسوم ١٩٧ لعام ١٩٥٢ ليغى المبالغ التالية من الضريبة : ٤٨٠ ل . س . عن زوجة واحدة، ٤٨٠ ل . س . عن الولد الأول ويضاف مبلغ ٢٠ ل . س . عن كل ولد لاحق إضافة إلى المبلغ الذى يصيب الولد السابق .

- وجاء فى المرسوم ٨٥ لعام ١٩٤٩ (المادة ٤٤) بخصوص دخول أصحاب الرواتب والأجور ما يلى : ينزل من الدخل الصافى حد أدنى معفى من الضريبة مبلغ قدره (١٠٠) ل . س فى الشهر عن المكلف الذى يحصل على دخل غير صافى يزيد عن ٢٠٠ ل . س . ، ويرفع هذا الحد إلى ١٥٠ ل . س . بالنسبة للمكلف الذى لا يتجاوز دخله غير الصافى الشهرى ٢٠٠ ل . س . ، أى أن حجم الدخل المعفى من الضريبة يبلغ ١٢٠٠ ل . س سنويا . ولا يعفى التعويض العائلى الباقى ٢٥ ل . س عن كل ولد من ضريبة الدخل . ولا يزال هذا المرسوم معمولاً به منذ ذلك الزمان .

عندما صدر المرسوم (٨٥) فى أواخر الأربعينات كانت المرتبات كالتالى :

مرتب الشهادة الجامعية ٣٣٥ ل . س

مرتب أهلية التعليم ١٩٨ ل . س

## سياسة الإعفاءات الضريبية والجمركية

مرتب الشهادة الثانوية ١٥٠ ل . س

مرتب الشهادة الإعدادية ٩٠ ل . س

وتكون نسبة الدخل المعفاة من الضريبة فى ذلك الزمان :

٣٠٪ لعام من مرتب حامل الشهادة الجامعية

٥٠٪ من مرتب حامل شهادة أهلية التعليم

٦٦٪ من مرتب حامل الشهادة الثانوية

أكثر من ١٠٠٪ من مرتب حامل الشهادة الإعدادية

وتكون نسبة الدخل المعفاة من ضريبة الدخل بحدود ٦٤٪ وسطياً .

أما النسبة من الدخل المعفاة من الضرائب فى عام ١٩٩٤ فهى تساوى :

١٪ من مرتب أستاذ الجامعة البالغ ٩٠٠٠ ل . س

٢٪ من مرتب الشهادة الجامعية البالغ ٥٠٠٠ ل . س

٢,٥٪ من مرتب الشهادة الجامعية والبالغ ٤٠٠٠ ل . س

٢,٨٦٪ من مرتب شهادة المعهد المتوسط البالغ ٣٥٠٠ ل . س

٣,٣٣٪ من مرتب الشهادة الثانوية البالغ ٣٠٠٠ ل . س

إن الإعفاءات الشخصية (أو الاجتماعية) يجب أن تتماشى ليس مع الدخل الاسمى فقط وإنما يجب أن تواكب الرقم القياسى لتطور الأسعار، أى مع الرقم القياسى لنفقات المعيشة .

ونظراً لعدم توفر رقم قياسى لتطور الأسعار منذ الخمسينات وحتى الآن يعتمد عليه <sup>(٦)</sup>، فقد أجرينا حساباً بطريقة بسيطة بهدف حساب الحد الأدنى من الدخل ، الذى يمثل الحد الأدنى للمعيشة والذى يجب أن يعفى من الضريبة ، أخذنا أسعار سلة من السلع والخدمات الأساسية فى عام ١٩٥٠ ، وقارناها مع أسعار نفس السلة فى عام ١٩٩٤ فنتبين أنه إذا أراد المواطن فى عام ١٩٩٤ أن يلبي حاجاته الأساسية وبنفس مستوى الخمسينات، فإنه

يحتاج مبلغ قدره ٤٢٠٠ ل.س لكي يستطيع الحصول على نفس السلة من السلع والخدمات الأساسية كان ثمنها في بداية الخمسينات ١٠٠ ل.س (الشريحة الأولى من الدخل المعفاة من الضريبة في الخمسينات) (٧). أى أن الحد الأدنى الضروري للمعيشة والذي يجب أن يعفى من الضريبة هو ٤٠٠٠ ل.س شهريا (٤٨ الف ليرة سورية سنويا) في عام ١٩٩٤. علما أننا أخذنا أسعار السلع والخدمات المتدنية النوعية في سلة ١٩٩٤، ولم نأخذ بالاعتبار ارتفاع مستويات المعيشة وتطور حاجات المواطن الأساسية بين عامي ١٩٥٠ و١٩٩٤.

إذاً هناك اقتطاعات ضريبية من دخول أصحاب الرواتب والأجور تتنافى مع فلسفة الضريبة ومع فلسفة الإعفاءات الضريبية ذات الغايات الاجتماعية.

يبلغ حجم الإعفاءات الشخصية (الاجتماعية) الحالية بالنسبة لأصحاب الرواتب والأجور العاملين في الدولة والقطاع العام والبالغ عددهم ١,٢ مليون ٨٢,٨٠٠,٠٠٠ ليرة سورية سنويا (باعتبار أن ما حصل عليه العامل الواحد من إعفاء هو ٦٩ ل.س سنوياً على أساس أن الشريحة الأولى من الدخل المعفاة من الضريبة هي ١٠٠ ل.س). في حين أن حجم الإعفاء الذي يجب أن يمنح (وبما يتناسب مع الحد الأدنى الضروري للمعيشة والبالغ ٤٠٠٠ ل.س شهريا) يجب أن يكون ٤٧٦٤ ل.س سنويا للعامل الواحد وهذا يعادل ٥,٧١٦,٨٠٠,٠٠٠ ل.س سنويا بالنسبة لـ ١,٢ مليون عامل في الدولة والقطاع العام في عام ١٩٩٤ (٨). أى أن هناك مبلغ قدره ٥,٦٣٤,٠٠٠,٠٠٠ ل.س تقتطع سنويا بغير حق من رواتب وأجور العاملين في الدولة والقطاع العام مقابل إعفاء شرائح أخرى في المجتمع من هذا المبلغ. وبالتالي فإن الدعم التمويني الذي يتسبب بعجز في الموازنة بلغ ١٦ مليار ليرة سورية عام ١٩٩٣ (ما يسمى بالعجز التمويني) يغطي منه أصحاب الرواتب والأجور بحدود ٣٥,٢٪ من رواتبهم. وإذا ما حسبنا العجز التمويني الذي يستفيد منه أصحاب الرواتب والأجور مع عائلاتهم وقارناه مع ما يقتطع من رواتبهم بغير حق نجد أن ما يقتطع من رواتبهم يفوق ما يحصلون عليه من دعم تمويني بمقدار ٨٩٤ مليون ل.س وذلك باعتبار أن أصحاب الرواتب والأجور مع عائلاتهم يشكلون ٣٠٪ من عدد سكان سورية البالغ ١٣,٥ مليون نسمة في منتصف عام ١٩٩٣ (وذلك استنادا إلى أن معدل الإعالة في سورية هو واحد إلى أربعة، ومع

الأخذ بالحسبان أن هناك حالات يعمل فيها كل من الزوج والزوجة فى الدولة أو القطاع العام) حيث تبلغ حصتهم من العجز التموينى بحدود ٤٧٤٠ مليون ليرة سورية .

وبالمقارنة مع دولة مثل مصر نجد أن التشريع الضريبى المصرى قد منح المرتبات والأجور إعفاءً شخصياً قدره (٢٠٠٠) جنيه سنوياً كشرية أولى معفاة من الضريبة، يضاف إليها الأعباء العائلية التى تخصم من وعاء الضريبة وتبلغ نحو ٩٦٠ جنيهها، وتكون مجموع المبالغ المعفاة ٢٩٦٠ جنيهها سنوياً، أى ما يعادل ٢٥٠ جنيهها شهرياً وهذا يعادل أجر الكفاف فى مصر حسب الدراسات الموجودة<sup>(٩)</sup>، أى أن الحد الأدنى من الرواتب والأجور المعفى من الضريبة يزيد عن متوسط راتب حملة الشهادة الجامعية والبالغ ٢٠٠ جنيه وسطياً .

#### ثالثاً - الإعفاءات غير القانونية (التهرب الضريبى) :

يمكن النظر إلى الإعفاءات الضريبية على أنها شكل من أشكال التهرب الضريبى، لأن من يريد أن يهرب أمواله من الضرائب يمكنه أن يستثمرها فى ملهى أو مشفى سياحى أو شركة نقل وتأجير السيارات أو أى نشاط آخر معفى من الضرائب والرسوم . ولكننا سننظر هنا إلى التهرب الضريبى على أنه شكل من أشكال الإعفاء غير القانونى . وهذا النوع من أنواع الإعفاء منتشر وبشكل واسع فى سورية والأسباب عديدة لسنا بصدد مناقشتها هنا .

لقد أُعتبر التهرب من أداء الضريبة جريمة فى أغلب دول العالم تحرم المحكوم عليه بها من تولى الوظائف والمناصب العامة لكونها مخلة بالشرف والأمانة، هذا فضلاً عن عقوبة السجن لمن تثبت عليه تهمة التهرب من أداء الضرائب .

ويقصد بالتهرب الضريبى تعمد المكلف التهرب من أداء الضرائب المستحقة عليه كلها أو بعضها بأية وسيلة . والتهرب الضريبى كظاهرة، موجودة فى كل دول العالم ولكن حجم التهرب يختلف من دولة إلى أخرى . ويصعب قياس حجمه أو معرفة عدد المتهربين، وهناك عدة طرق يتم اللجوء إليها للتهرب من الضريبة منها :<sup>(١٠)</sup>

- أ- عدم الإخطار بمزاولة النشاط التجارى أو الصناعى أو المهنى .
- ب- تقديم المكلف إقراراً ضريبياً استناداً إلى دفاتر وسجلات وحسابات مصنعة مخالفة للدفاتر والسجلات الحقيقية التى أُخفيت عن مصلحة الضرائب .
- ج- إتلاف أو إخفاء الدفاتر والسجلات والمستندات قبل انقضاء الأجل المحدد لتقادم دين الضريبة .
- د- توزيع أرباح على شركاء وهميين بقصد تخفيف نصيب الأرباح .
- هـ- اصطناع أو تغيير فواتير الشراء أو البيع أو غيرها من المستندات بقصد تقليل الأرباح أو زيادة الخسائر .
- و- إخفاء نشاط أو أكثر من النشاطات الخاضعة للضريبة .
- هناك أشكال أخرى للإعفاءات الضريبية والجمركية غير القانونية أو شبه القانونية منتشرة نذكر منها :

أ- إعفاء ضريبى غير قانونى ينجم عن المتأخرات الضريبية (التراكم الضريبى) المستحقة على الأرباح التجارية والصناعية وغير التجارية . ومع تزايد هذه المتأخرات وامتداد فترة التحصيل لفترة طويلة ويوجد التضخم تنخفض الإيرادات الضريبية الحقيقية ويرتفع حجم الإعفاء الضريبى بفعل التضخم .

ب- إعفاءات جمركية ناجمة عن تعدد أسعار الصرف . فالمستورد يشتري دولار التصدير بالسعر الراجح (٥٠ ل . س للدولار) ويتعامل فى حسابات التكلفة والمبيع على هذا الأساس . فقط عندما يدفع رسوم جمركية فإن ثمن البضاعة المستوردة يحسب على أساس الدولار الجمركى (كان سعر الدولار الجمركى ٣,٩٥ ل . س ، ١١,٢٥ ل . س وأخيراً أصبح ٢٣ ل . س) وبما أن الرسوم الجمركية تحسب على أساس نسبة مئوية من ثمن البضاعة فإن المستورد يدفع حالياً ٤٣٪ فقط من الرسوم الجمركية التى يفترض أن يدفعها . وهذا أحد أسباب انخفاض حصيلة الرسوم الجمركية فى سورية، حيث تتدنى نسبة الإيرادات الجمركية منسوبة إلى مجموع الإيرادات، إذ بلغت هذه النسبة ٢,٨٣٪ فى عام ١٩٩٣<sup>(١١)</sup> .



وانخفاض هذه النسبة (بسبب أشكال الإعفاء المختلفة) يضعف الحجة القائلة بأن دخول سورية اتفاقية الغات سوف يتسبب بضياع نسبة كبيرة من الموارد المالية للدولة .  
رابعاً - تقدير حجم الإعفاءات (القانونية وغير القانونية) :

هناك صعوبة بالغة في حساب حجم الإعفاءات الضريبية والجمركية وحجم التهرب الضريبي في النشاطات الاقتصادية المختلفة . وتزداد هذه الصعوبة بالنسبة للإعفاءات الجمركية نظراً لصعوبة حساب الاحتياجات الفعلية للمشاريع المعفاة من الرسوم . وفي كل الأحيان يتم إدخال كميات تفوق كثيراً الاحتياجات الفعلية للمشاريع المعفاة لتباع في الأسواق المحلية بأسعار احتكارية .

سنحاول هنا تقدير حجم الإعفاءات الضريبية (بما في ذلك التهرب الضريبي) والجمركية بشكل إجمالي، نظراً لصعوبة حسابها حسب النشاطات (١٢)، وذلك استناداً إلى بعض مؤشرات الهيكل الضريبي في سورية وبالمقارنة مع الهيكل الضريبي في الدول العربية . سنعتمد هنا تحديداً على الجهد الذي يعبر عنه بنسبة الإيرادات الضريبية المحلية (بما في ذلك الضرائب الجمركية) إلى الناتج المحلي الإجمالي .

وبلغ الجهد الضريبي في سورية في عام ١٩٩٢ - ٦,٥٣٪ (١٣) من الناتج المحلي الإجمالي، وبلغ وسطى الجهد الضريبي في عشرة أقطار عربية (١٤) بحدود ٣٣٪ (١٥) . ويكون الفرق بين الجهد الضريبي في سورية لعام ١٩٩٢ ومتوسط ذلك الجهد في الأقطار العربية بحدود ٤٧, ٢٦٪ . سنعتبر هذا الفرق بمثابة إعفاء وتهرب ضريبي وهذا يعادل بالنسبة للناتج المحلي الإجمالي لعام ١٩٩٢ (٤٧, ٢٦٪ × ٢٧٠. ٩٩٠. ٠٠٠. ٠٠٠) ٩٨, ٢٠١, ٠٥٣, ٠٠٠ ل . س . أي أن حجم الإعفاء (بما في ذلك التهرب الضريبي) بلغ في عام ١٩٩٢ بحدود ٩٨, ٢٠١, ٠٥٣, ٠٠٠ ل . س . وبنفس الطريقة قدرنا حجم الإعفاءات في عام ١٩٩٣ فبلغت ١١٥ مليار ل . س .

وبناء على تقديراتنا واستناداً إلى معطيات ميدانية فإن حجم التهرب الضريبي (الإعفاء غير القانوني) يبلغ بحدود ٢٠٠٪ ، فيكون حجم التهرب الضريبي لعام ١٩٩٣ بحدود

....., ٢٨, ٨٠٠, ٠٠٠, ٠٠٠ ل. س ( منسوبا إلى ضريبة دخل المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية والبالغة في عام ١٩٩٢ بحدود ٤٠٠, ٠٠٠, ٠٠٠, ٠٠٠ ل. س ) .

#### خامساً- الآثار الناجمة عن الإعفاءات الضريبية والجمركية :

تساعدنا الآثار الناجمة عن الإعفاءات الضريبية والجمركية في تقويم السياسة الضريبية وسياسة الإعفاء الضريبي والحكم على نجاح أو فشل هذه السياسة .

ولا شك أن الضريبة والإعفاءات الضريبية والجمركية ليست العامل الوحيد الذي يؤثر في مجرى النشاط الاقتصادي، وبالتالي فإنه يصعب فصل الآثار التي ترتبت على فرض الضريبة أو الإعفاء منها عن غيرها من الآثار التي نجمت عن العديد من العوامل الأخرى . والآثار التي سنتحدث عنها الآن ترى أن للإعفاءات الضريبية والجمركية الدور الأساسي في حدوثها .

#### ١- الآثار المالية للإعفاءات الضريبية والجمركية :

لنلقى أولاً نظرة على بعض مؤشرات الهيكل الضريبي في سورية .

- تطور الجهد الضريبي ، أي نسبة الإيرادات الضريبية إلى الناتج المحلي الإجمالي، على النحو التالي : ٢٥,١٪ عام ١٩٧٠ ، ٤٢,٢٪ عام ١٩٧٥ ، ٢٦,٨٪ عام ١٩٨٠ ، ٢٢,٤٪ عام ١٩٨٥ ، وبلغت هذه النسبة ٦,٥٣٪ عام ١٩٩٢، وللمقارنة نجد أن الجهد الضريبي بلغ عام ١٩٨٥ في مصر ٣٦,٣ ، في الأردن ٢١,٩ ، في تونس ٣٣,٤ ، في البحرين ٣١,٤ ، وبلغ في فرنسا ٤١,٧ ، وفي الدنمارك ٤١,٩ ، وفي هولندا ٥١,٧<sup>(١٦)</sup>. نلاحظ هنا أن الجهد الضريبي في سورية يتدرج في الانخفاض إلى أن يصل إلى أدنى المستويات في العالم .

- ويبلغ الضغط الضريبي الحدى، أي مقدار الزيادة في الضرائب نتيجة لزيادة الدخل القومي بوحدة إضافية واحدة من النقود، بحدود ٠,٠٨ . وهذا المعدل من أخفض المعدلات في الدول العربية، إذ يبلغ في الأردن ٠,١٥ ، وفي تونس ٠,٢٨ ، وفي مصر ٠,٢٣ ، وفي المغرب ٠,٣٢ . ويبلغ في ألمانيا ٠,٣١ ، في إيطاليا ٠,٦٢ ، وفي فرنسا ٠,٨٥<sup>(١٧)</sup> .

- وتبلغ المرونة الداخلية للضرائب، أى مدى استجابة الضرائب بالنسبة المئوية للتغير في الناتج المحلي الإجمالى مقدار واحد بالمئة، بحدود ٠,٨٠. وهذه النسبة أيضا منخفضة إذا ما قورنت ببقية الأقطار العربية، فهي تبلغ ٠,٩٧ في الأردن، ١,٢٠ في تونس، ١,٧٠ في المغرب، وتبلغ ١,١٨ في ألمانيا، ٢,٠٠ في إيطاليا، ١,٥٦ في فرنسا<sup>(١٨)</sup>. واضح هنا أن نمو الإيرادات الضريبية لم يكن بمستوى نمو الثروات والدخول في سورية.

نلاحظ وبشكل واضح انخفاض الجهد الضريبي والضغط الضريبي وكذلك المرونة الداخلية للضرائب بالمقارنة بالدول العربية، وكذلك مقارنة بالدول الصناعية. وهذه المعدلات منخفضة فى البلدان النامية عموماً نظراً لانخفاض الدخل، ولكنها منخفضة فى سورية إلى أدنى المستويات. وهذا ناجم بشكل أساسى عن الإعفاءات الضريبية الممنوحة لأوعية ضريبية هامة، إضافة إلى ذلك فإنه يعكس نطاق التهرب الضريبي وضعف الجهاز الضريبي وعدم كفايته. لقد أصبح الإعفاء هو الأصل والخضوع للضريبة هو الاستثناء، بعكس القاعدة العامة التى تنص على أن الأصل فى الضريبة هو الخضوع.

لقد أدى الانخفاض الكبير فى النسب المذكورة إلى عجوزات كبيرة فى الموازنة بالإضافة إلى العجز التموينى الذى بلغ بحدود ١٦ مليار ل. س عام ١٩٩٢ هناك عجز دائم فى الموازنة وهذا العجز ناجم فى قسمه الأعظم عن الإعفاءات القانونية وغير القانونية.

ونظراً لأن العجز فى الموازنة لا ينشر فقد حاولنا تقدير هذا العجز. واعتمدنا فى عملية التقدير على الإصدار النقدى الجديد وعلى الدين الممنوح للحكومة.

- بلغ حجم الإصدار الجديد فى عام ١٩٩٢ بحدود ١٨,٨١٩,٦٠٠,٠٠٠ ل. س. وبلغت الزيادة فى الناتج المحلى لعام ١٩٩٢ (أسعار جارية) ٥٣,٣٥٦,٠٠٠,٠٠٠ ل. س. وإذا ما اعتبرنا أن سرعة دوران النقود هي (٣) فإن حاجة الاقتصاد الوطنى لنقود جديدة لتلبية حاجة هذه الزيادة فى الناتج تبلغ ١٧,٧٨٥,٣٠٠,٠٠٠ ل. س. أى أن هناك زيادة فى الإصدار النقدى (تمويل بالعجز) بمقدار ١,٠٣٤,٣٠٠,٠٠٠ ل. س.

- بلغ حجم الديون الممنوحة للدولة عام ١٩٩٢ بحدود ٣٠٠,٠٠٠,٦٦٤,٢١ ل. س. ويكون العجز في الموازنة لعام ١٩٩٢ هو بحدود ٦٠٠,٦٩٨,٢٢ ل. س. وينفس الطريقة قدرنا العجز في الموازنة في عام ١٩٩٣ فبلغ ٣٠ مليار ل. س. (١٩) وإذا ما قارنا هذا العجز بحجم الإعفاءات والتهرب والبالغ بحدود ٩٨ مليار ل. س. نجد أن الفرق يبلغ بحدود ٧٥ مليار ليرة سورية، أي أن حجم الإعفاءات يفوق كثيرا حجم العجز في الموازنة. ويعود ذلك إلى تدنى مستويات الرواتب والأجور التي تدفعها الدولة. ولو أن الدولة تدفع رواتب وأجورا تتناسب مع احتياجات المعيشة لكان العجز في الموازنة في ظل هذه الإعفاءات السخية أكبر من هذا المبلغ بكثير.

## ٢ - الآثار الاقتصادية للإعفاءات الضريبية والجمركية :

يترتب على الإعفاءات الضريبية والجمركية مجموعة من الآثار الاقتصادية سنناقش هنا أهمها:

أ- إن الاعفاءات العشوائية وغير المبررة، وبشكل خاص الإعفاءات الممنوحة للنشاطات غير الإنتاجية ، أدت إلى توجه رؤوس الأموال باتجاه هذه النشاطات، حيث الأرباح الخيالية ودورة رأس المال الأسرع والأضمن. وأدت في نفس الوقت إلى عزوف رؤوس الأموال عن النشاطات الإنتاجية. إضافة إلى ذلك فإن التسهيلات الائتمانية الممنوحة من قبل الجهاز المصرفي لهذه النشاطات أدى إلى ضخ السيولة إلى هذه النشاطات وساهم في إعادة انتاجها وفي نفس الوقت حرمان النشاطات الإنتاجية من هذه السيولة (رأينا كيف أن أغلب المشاريع التي أنشئت حسب قانون الاستثمار (١٠) قد توزعت على مشاريع النقل وتأجير السيارات والمشاريع الاستهلاكية الخفيفة).

ب - لا شك بأن الإنفاق الاستهلاكي يلعب دورا رئيسيا في تنشيط الاقتصاد وإنعاشه ولولا المستهلكون لرحق الاقتصاد تحت وطأة الكساد. لقد أدت سياسة الإعفاءات السخية الممنوحة لأصحاب الثروات والدخول المرتفعة إلى تركيز الثروات والدخول في أيدي عدد قليل من السكان الذين ينفقون قسما كبيرا من دخولهم في الخارج. وبالمقابل ازداد العبء الضريبي

على غالبية السكان قياسا بدخولهم، حيث الإعفاءات الشخصية (الاجتماعية) شبه معدومة، إضافة إلى تدنى الرواتب والأجور بحد ذاتها، وزيادة العجز في الموازنة العامة للدولة الناجم عن المبالغة في منح الإعفاءات قاد إلى اللجوء للرسوم والضرائب غير المباشرة التي تصيب بالدرجة الأولى اصحاب الرواتب والأجور . كل ذلك أدى إلى تدنى القدرة على الانفاق الاستهلاكي بالنسبة لغالبية السكان وساهم في خلق حالة من الركود والكساد تعاني منها أسواقنا المحلية منذ عدة سنوات .

ج - لقد ساهمت أغلب المشروعات التي حصلت على الإعفاءات الضريبية والجمركية، وبشكل كبير، في زيادة العجز في الميزان التجاري في السنوات الأخيرة، نظرا لزيادة مستورداتها من الخارج . كما أن قيام قسم من هذه المشروعات بتحويل أرباحه إلى الخارج سيؤدى إلى زيادة العجز في ميزان المدفوعات . بلغ العجز في ميزان السلع والخدمات عام ١٩٩٢ بحدود ٢٢٨٣٤ مليون ل . س . وبلغ العجز في عام (١٩٩٣) ٣٧٤٩٦ مليون ل . س . بعد أن كان فائضا (ولو بشكل حسابي) على مدى ثلاث سنوات ١٩٨٩ ، ١٩٩٠ ، ١٩٩١ وكان الفائض ٨٦٣١ مليون ، ٢٥٣٩٩ مليون ، ٢٨٦٣ مليون على التوالي (٢٠) .

د - يترتب على الإعفاءات السخية غير المبررة عدم الاستخدام العقلاني والرشيد للموارد المادية والمالية من قبل المستثمرين . فالإعفاءات غير المبررة تساهم في الهدر والتبذير وعدم البحث عن الطرق والأساليب الأكثر اقتصادية، وذلك لكون المشروعات الحاصلة على إعفاءات ستحقق أرباحا كبيرة في أسوأ الحالات . وهذا يقتل روح المنافسة والبحث عن الأفضل إضافة إلى أن ذلك يقضى على تكافؤ الفرص بين المشاريع القائمة التي لا تحصل على إعفاء وبين تلك التي ستقام وتحصل على اعفاءات ومزايا تجعلها قادرة على السيطرة على الأسواق ليس لأنها الأكفأ بل لأنها " المدللة " .

هـ - يؤدى العجز الدائم في الموازنة والناجم عن الإعفاءات إلى اللجوء للتمويل بالعجز وهذا يقود إلى ضغوط تضخمية ذات عواقب اقتصادية عديدة .

## ٣ - الآثار الاجتماعية والسياسية للإعفاءات الضريبية والجمركية :

إن طبيعة الأدوات الضريبية يمكن أن تستخدم لصالح فئات وشرائح اجتماعية معينة على حساب فئات وشرائح اجتماعية أخرى، لذلك تحاول أغلب دول العالم استخدام الضرائب، بما في ذلك الإعفاءات، لمعالجة التفاوت الكبير في الدخل ولتحقيق شيء من العدالة الاجتماعية . لقد فقد التصاعد الضريبي كل مبرراته الاقتصادية وهو يعتمد بشكل أساسي على فلسفة اجتماعية تسعى لتقريب التفاوت بين دخول شرائح المجتمع .

إن قسما كبيرا من الاعفاءات الممنوحة وبسخاء في سورية منحازة لأصحاب الثروات والدخول المرتفعة ( وتحديدا لمن يملك عشرة ملايين وما فوق ) بدلا من أن تكون منحازة لصالح مشاريع محددة ذات بعد استراتيجي في عملية التنمية، والعبء الضريبي الواقع على أصحاب الرواتب والأجور لا يتناسب مع مستوى دخولهم . فنسبة كبيرة من الضريبة على الدخل التي يدفعها أصحاب الرواتب والأجور يدفعونها من الحد الأدنى للمعيشة (كما رأينا ) . وهذا يخالف فلسفة الضريبة التي توجب عدم فرض ضريبة إلا على الدخل الذي يزيد عن الحد الأدنى للمعيشة . وحدود الإعفاء التي يتضمنها قانون الضريبة على الدخل المعمول به منذ عام ١٩٤٩ لا تتماشى مع تكلفة وأعباء المعيشة والتي يجب أن تفرض بمنطق الحد الأدنى للمعيشة وليس بمنطق حد الكفاف . فرغم الارتفاع الكبير في نفقات المعيشة منذ عام ١٩٤٩ لا زالت الشريحة الأولى المعفاة هي ١٠٠ ل . س ، وفي نفس الوقت فإن العبء الضريبي المفروض على النشاطات التجارية والصناعية وغير التجارية لا يتناسب أيضا مع مقدار الدخل في هذه النشاطات نظرا لحجم الإعفاءات الممنوحة سواء القانونية منها أو غير القانونية .

لقد استخدم انخفاض معدل الضريبة بالنسبة للنتاج المحلي مقارنة بالدول الأخرى كمبرر لزيادة الضغوط على مداخيل أصحاب الدخل المحدودة وذلك لتعويض النقص الحاصل في الإيرادات نتيجة توسيع جبهة الإعفاءات ونتيجة للتهرب الضريبي . وألقيت أعباء إضافية على المواطن في دخله ومستوى معيشتة لتحقيق سياسة التوازن المالي . لقد أدى النظام الضريبي الحالي بإعفاءاته السخية إلى تفاوت كبير في توزيع الدخل

والثروات وابتعد عن أن يكون أداة من أدوات تحقيق العدالة الاجتماعية . وأصبح النظام الضريبي أداة لتوزيع الفقر بدلا من أن يكون أداة لتوزيع الدخل، وهذا يمكن أن يقود إلى انقسامات فى المجتمع ويشكل تربة خصبة للعنف والتطرف بكافة أشكاله ويؤدى فى نهاية المطاف إلى اضطرابات اجتماعية وسياسية تهدد الوحدة الوطنية . فالوحدة الوطنية ليست مجرد عواطف جياشة يعبر عنها بل هى نظام حياة يومية . يقول السيد الرئيس حافظ الأسد : "لقد أصبحت الوحدة الوطنية نظام حياة". والنظام الضريبي هو نظام فرعى فى النظام العام، أى فى نظام الوحدة الوطنية كنظام حياة وكنظام عام . وكأى نظام فرعى يجب أن تتوفر فيه مجموعة من الأسس والشروط بحيث يكون منسجما ومتوافقا مع النظام العام، أى مع الوحدة الوطنية كنظام حياة وكنظام عام . فالعدالة فى توزيع الدخل تمثل ركنا أساسيا من أركان العدالة الاجتماعية، والعدالة الاجتماعية هى الركن الأهم من أركان الوحدة الوطنية .

سادسا - خلاصة القول :

إذا كانت سياسة الإعفاء تسعى لتشجيع الاستثمار فهل تمثل الإعفاءات الضريبية والجمركية الحافز الأفضل لتشجيع الاستثمار؟ أم أن هناك طرقا وأساليب أخرى يمكن أن تشجع الاستثمار وتحفزها ؟ .

لا شك بأن الإعفاءات الضريبية والجمركية تشكل أحد عوامل جذب وتشجيع الاستثمارات الأجنبية أو تشجيع الاستثمارات المحلية . وهناك محفزات ومشجعات أخرى غير الإعفاءات الضريبية والجمركية تكون أقل تكلفة مالية واقتصادية واجتماعية وأكثر فائدة للاقتصاد الوطنى، والإعفاءات الضريبية والجمركية ذات أفق ضيق من منظور الاقتصاد الكلى . وهى غالبا ما تكون ذات بعد شخصى أكثر مما هى ذات بعد وطنى، وتشجع الاستثمارات يمكن أن يتم بطرق أخرى كتطوير البنية التحتية وتحديث وسائل الاتصال والمواصلات وتطوير النظام المصرفى (المتخلف) وآلية عمل البنوك والتأمين وتطوير الخدمات عموما . إضافة إلى العوامل الأخرى غير الضريبية والجمركية .

جاء فى دراسة قامت بها المؤسسة العربية لضمان الاستثمار<sup>(٢١)</sup> : أن أهم العناصر

التي تؤثر على المناخ الاستثماري في الدول العربية تنحصر في ثلاث مجموعات :

أ- تمتع الدولة بالاستقرار السياسي والاقتصادي واستقرار أسعار الصرف وحرية تحويل الأرباح وأصل الاستثمار إلى الخارج وإمكان تحقيق عائد مرتفع على الاستثمار .

ب- وضوح القوانين وسهولة إجراءات الحصول على ترخيص الاستثمار والتعامل مع الجهات

ج- توافر البنية الهيكلية وعناصر الانتاج .

وخلصت الدراسة إلى حقيقتين هامتين، الأولى : أن المستثمر يبحث عن الربح بشرط ألا يتحمل في الدولة المضيقة عبئا ضريبيا زائدا عما هو مسموح بخضمه من ضرائب في دولته .

**والثانية :** هي أن المستثمر القوي لاتهمه الإعفاءات بقدر أهمية معقولية النظام الضريبي وحتى البنك الدولي غير راض عن الإعفاءات الضريبية والجمركية ولا يرى فيها الوسيلة الأفضل لتشجيع الاستثمارات . يقول تقرير للبنك الدولي عن الوضع الاقتصادي واحتمالات النمو في مصر ما يلي (٢٢): "أنه يمكن زيادة الإيرادات العامة بنظرة أدق إلى أوجه التكلفة المترتبة على مختلف الإعفاءات المقررة بهدف اجتذاب الاستثمارات الأجنبية والمحلية، ومن المهم للغاية القيام بدراسة تفصيلية لأثر تلك الحوافز ومقارنة العائد منها بالتكلفة المترتبة عليها" . ويتابع التقرير "كذلك يكون من المفيد تقدير إمكان إحلال حوافز غير ضريبية محل الإعفاءات الضريبية بهدف التمدن بالخسارة التي تلحق بالإيرادات" . وفيما يتعلق بالإعفاءات الجمركية يقول التقرير : "وكما هو الحال بالنسبة للضريبة على الأعمال يكون من المهم النظر بدقة في تكلفة وعائد الإعفاءات الجمركية، وكذلك يجب أن تكون إجراءات تحصيل الجمارك أكثر حزما" .

أخيرا نطرح المقترحات التالية :

١- في مجال الإعفاءات عموما : إن سياسة الإعفاءات الضريبية والجمركية بحاجة



ماسة لإعادة تقويم . فالسياسة الحالية تتسم بالعشوائية وعدم العدالة فى توزيع الإعفاءات بين النشاطات الاقتصادية وبين الشرائح الاجتماعية المختلفة . فالإعفاءات يجب أن تكون مبررة اقتصاديا أو اجتماعيا، ويجب أن تمنح لمشاريع محددة وليس لقطاعات بكاملها وبشروط أكثر دقة وفى المجال الانتاجى حصرا ولفتره محددة . ويجب أن تقوم الحكومة بوضع قوائم دورية للمشروعات الاستثمارية المختلفة التى تحتاجها التنمية الاقتصادية والاجتماعية فى سورية والتى ستمنح إعفاءات، بما فى ذلك توزيعها الجغرافى . ويجب أن تفرق الإعفاءات بين نوعية النشاطات، أى أن لا يعامل مشروع لنقل وتأجير السيارات معاملة مشروع للحديد والصلب، أو أن يعامل مشروع لإنتاج بطاقات الأفراح أو ملهى معاملة مشروع للإنتاج الحيوانى والنباتى .. إن قسما كبيرا من الإعفاءات الحالية يتنافى مع فلسفة الضريبية ومع فلسفة الإعفاء الضريبى لذلك لا بد من ترشيد الإعفاءات وإلغاء غير المبرر منها واللجوء إلى الأساليب غير الضريبية فى تحفيز وتشجيع الاستثمار كتطوير البنية التحتية وتطوير الخدمات والمحقرات الأخرى غير الضريبية

**٢- فى مجال الإعفاءات الاجتماعية ( الشخصية ) :** يجب رفع الحد الأدنى المعفى من دخول أصحاب الرواتب والأجور بحيث يتناسب مع الحد الأدنى الضرورى للمعيشة ومع معدلات التضخم . وهذا الحد الأدنى يعادل ٤٠٠٠ ل.س فى عام ١٩٩٤، ويجب أن تكون الطاقة الضريبية هى العامل الأساسى الذى يؤخذ بالاعتبار عند فرض الضريبة . فالطاقة الضريبية هى قدرة المكلف على المساهمة فى تمويل الإنفاق العام مع المحافظة على وجوده (٢٣) . فمفهوم الطاقة الضريبية مفهوم اقتصادى اجتماعى .

**٣- فى مجال الإعفاءات غير القانونية ( التهرب الضريبى ) :** نرى ضرورة تشكيل هيئة عامة لمكافحة التهرب ومعاملة التهرب الضريبى معاملة التهريب، على أن تتبع هذه الهيئة جهة أمنية لكون الموضوع يقع ضمن إطار الأمن الاقتصادى والاجتماعى .

وبما أن أحد أسباب التهرب الضريبى هو عدم مرونة النظام الضريبى وعدم كفاءة جهاز مصلحة الضرائب فإنه من الضرورى تطوير هذا النظام وتحديثه ورفع كفاءة العاملين فيه ليكون قادرا على الحد من التهرب وعلى توزيع العبء الضريبى على مختلف أفراد المجتمع

**الملحق رقم (١) :**

أسعار سلة من السلع والخدمات الضرورية في عامي ١٩٥٠ و ١٩٩٤ :

أسعار ١٩٩٤ (ل. س.)	أسعار ١٩٥٠ (ل. س.)	نوع السلعة أو الخدمة
٤٠٠,٠٠	٥,٠٠	١ - لحم بقر ٢ كغ
٤٨٠,٠٠	٧,٠٠	٢ - لحم غنم ٢ كغ
١٠٠,٠٠	٢,٥٠	٣ - سمك (نوع وسط) ١ كغ
١٤٠,٠٠	٤,٠٠	٤ - لحم فروج ٢ كغ
٨٠,٠٠	١,٥٠	٥ - بيض عدد ٣٠
١٥٠,٠٠	٢,٠٠	٦ - جبنة (بلدية) ٢ كغ
١٥٠,٠٠	٥,٠٠	٧ - لبن أو حليب ١٠ كغ
٣٠٠,٠٠	٩,٠٠	٨ - خبز نوع عادي ٣٠ كغ
٨,٠٠ (بالبطاقة)	١,٧٥	٩ - سكر ٤ كغ
١٠,٠٠	٠,٥٠	١٠ - ملح ٢ كغ
١٢٠,٠٠	١,٠٠	١١ - بطاطا ١٠ كغ
١٥٠,٠٠	١,٠٠	١٢ - بندورة ١٠ كغ
٢٥٠,٠٠	٦,٠٠	١٣ - تفاح (نوع وسط) ١٠ كغ
٥٠٠,٠٠	١٢,٠٠	١٤ - حذاء رجالي عالي ١
٤٠٠,٠٠	٨,٠٠	١٥ - قميص رجالي عادي ١
٦٠٠,٠٠	١٨,٠٠	١٦ - بنطال رجالي عادي ١
٤٥,٠٠	٣,٠٠	١٧ - جوارب عادية زوج واحد
٤٠,٠٠	٢,٠٠	١٨ - عشرون سفرة بالباص الداخلي
٢٠٠,٠٠	١٠,٠٠	١٩ - سفرة لمسافة ٣٥٠ كم دهائياً وايبا
٧٥,٠٠	٠,٧٥	٢٠ - قص شعر مرة واحدة
<b>٤٢٠٠,٠٠</b>	<b>١٠٠,٠٠</b>	

ملاحظة :

تم أخذ أدنى النوعيات من حيث الجودة في سلسلة ١٩٩٤

**الملحق رقم (٢) :**

حجم الإعفاءات الضريبية التي يفترض ان يحصل عليها أصحاب الرواتب والأجور على أساس أن الحد الأدنى الضروري للمعيشة في عام ١٩٩٤ هو ٤٠٠٠ ل . س . وليس ١٠٠ ل . س .

حجم الإعفاءات حسب الشرائح (أى المبلغ الذى يقتطع الآن من الدخل فى حين أنه من حق أصحاب الرواتب والأجور) :

٥١,٧٥	(% ٥,٧٥)	١٠٠ - ٢٠٠	الشريحة الأولى من
٨٦,٢٥	(% ٨,٦٢٥)	٢٠٠٠ - ١٠٠٠	الشريحة الثانية
١١٥,٠٠	(% ١١,٥)	٣٠٠٠ - ٢٠٠٠	الشريحة الثالثة
١٤٣,٧٥	(% ١٤,٣٧٥)	٤٠٠٠ - ٣٠٠٠	الشريحة الرابعة

٣٩٦,٧٥

أى أن المبلغ الذى يقتطع شهرياً من راتب كل عامل فى الدولة والقطاع العام هو ٣٩٧ ل . س فى حين أنه من حقه .

ويكون حجم الاقتطاع سنوياً ٤٧٦٤ ل . س ويساوى ذلك بالنسبة لـ ١,٢ مليون عامل فى الدولة والقطاع العام : ٥,٧١٦,٨٠٠,٠٠٠ ل . س .

أما الإعفاء المالى فإنه يبلغ سنوياً ٦٩ ل . س ويساوى ذلك بالنسبة لـ ١,٢ مليون عامل ٨٢,٨٠٠,٠٠٠ ل . س .

ويكون المبلغ الذى يقتطع من دخول أصحاب الرواتب والأجور وهو من حقهم مساوياً :

$$٥,٧١٦,٨٠٠,٠٠٠ - ٨٢,٨٠٠,٠٠٠ = ٥,٦٣٤,٠٠٠,٠٠٠ ل . س$$

## المواشم والمصادر

- (١) بركات / البطريق ، المالية العامة ، الدار الجماعية ، بيروت ١٩٨٦ ، ص ١٨٣ .
- (٢) بمقارنة اسعار فنادق الخمس نجوم فى سورية مع اسعار فنادق الخمس نجوم اوروبا نجد أن سعر الغرفة المزدوجة فى فنادق الخمس نجوم فى سورية هو بين ٢٢٥ - ٣٠٠ دولار فى الليلة الواحدة ، وفى بعض الدول الأوروبية هو : ٢٣٠ - ٣٦٠ دولار فى المانيا ( برلين ) ٨٨ - ٢٣٠ فى فرنسا - ١١٦ - ٢٢٣ فى بريطانيا ، ٩٨ - ٣٤٠ دولار فى اليونان .
- (٣) يوجد حاليا فى سورية ١٦٣ فندقا و ٤٣١ مطعما من الدرجات التى يشملها الإعفاء الضريبي والجمركى .
- (٤) المجموعة الاحصائية لعام ١٩٩٣ ، ص ٣٨٤ - ٣٨٦ .
- (٥) يوجد حاليا فى سورية ١٨٦ مشفى خاصا يستفيد من الإعفاءات المذكورة حسب المجموعة الاحصائية لعام ١٩٩٣ .
- (٦) بلغ الرقم القياسى العام لاسعار عام ١٩٩٣ فى دمشق ٣٤٠٤ وفى حلب ٢٢٨٤ ، حيث ١٩٧٠ = ١٠٠ ، حسب المجموعة الاحصائية لعام ١٩٩٣ .
- (٧) انظر الملحق ( ١ )
- (٨) انظر الملحق رقم ( ٢ )
- (٩) مشروع قانون الضريبة الموحد على دخل الاشخاص الطبيعيين ، الاهرام الاقتصادى العدد ١٢٩٨ ، ٢٩ / ١١ / ٩٣ / .  
د . فاطمة الشربيني ، ثلاثية الدخل والضرائب والعدالة الاجتماعية فى مصر / بحث غير منشور ، ص ٧ .
- (١٠) د . مصطفى شوقى ، الاهرام الاقتصادى ، ٢ / ٥ / ٩٤ ، ص ٨ - ٩ .
- (١١) حسبنا ذلك من معطيات المجموعة الاحصائية لعام ١٩٩٣ .
- (١٢) حسبنا حجم الإعفاءات الجمركية فى مجال النقل بالنسبة لـ ٢٣٧٥٣ واسطة نقل (انواع مختلفة) دخلت القطر قانون الاستثمار (١٠) خلال السنوات الثلاث الماضية ، فبلغ حجم الإعفاءات بحدود ١٧ مليار ليرة سورية على اساس أن سعر الدولار الجمركى هو ٢٣ ليرة سورية ( منها ٦,٥ مليار تخص السيارات السياحية ) .
- (١٣) حسبنا ذلك استنادا إلى معطيات المجموعة الاحصائية لعام ١٩٩٣ .
- (١٤) الاقطار العربية هي : الاردن ، المغرب ، اليمن ، البحرين ، تونس ، مصر ، السودان ، عمان ، جيبوتى وسورية
- (١٦) IMF . International Financial Statistics , Yearlook
- (١٧) د . خليل حماد ، الهيكل الضريبي فى الاقطار العربية ، شؤون عربية ، العدد ٧٨
- (١٩) تم حساب ذلك بناء على معطيات المجموعة الاحصائية لعام ١٩٩٣ .
- (٢٠) المجموعة الاحصائية لعام ١٩٩٣ و ١٩٩٤ .
- (٢١) الاهرام الاقتصادى ، العدد ١٣٠٥ ، ١٧ يناير ١٩٩٤ ، ص ٧٣ .
- (٢٢) وارد فى بحث د. فاطمة الشربيني ، ثلاثية الدخل ، الضرائب والعدالة الاجتماعية ، بحث غير منشور ، جامعة الزقازيق ، ص ١٩ - ٢٠ .
- (٢٣) محمد محمد على هاشم ، البطاقة الضريبية ، مشاكل قياسها محاسبيا ، جامعة اسبوط ١٩٨١ ، ص ١٩٩٦ .