

## الضريبة على الدخل المقطوع في سورية وفق المرسوم التشريعي رقم (10) لعام 2015

الدكتورة: منى الإدلبي

الأستاذ المساعد في كلية الحقوق في جامعة دمشق

### ملخص البحث باللغة العربية

تفرض الضرائب على أرباح المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية في سورية وفق زمرتين وهما زمره الأرباح الحقيقية ، وزمرة الدخل المقطوع. وقد طال ضريبة الدخل المقطوع عدة تعديلات ، فالقانون الناظم بداية لهذه الضريبة يعود لعام 1958 تحت الرقم (112)، ثم تم تنظيمها وفق القانون رقم (24) لعام 2003، ومن ثم ادخل تعديلات بشأنها بموجب المرسوم التشريعي رقم (51) لعام 2007 ، وأخيراً طالها تعديلات مهمة جداً بموجب المرسوم التشريعي رقم ( 10 ) لعام 2015 ، فكان من الضروري استعراض آخر هذه التعديلات ولا سيما أنها في غاية الأهمية ، كتشكيل لجنة الإشراف ، وأسس جديدة أيضاً للتصنيف تختلف باختلاف المكلفين ، مسلطين الضوء على الايجابيات وأيضاً السلبيات في محاولة للوصول لصياغة تشريعية جيدة بخصوص هذه الضريبة ، ولا سيما أنها تطال شريحة كبيرة من المكلفين .

#### Abstract

The taxes on the profits of industrial, commercial and non-commercial occupations and trades in Syria are levied according to two groups, namely the real profits group and the group of the lumped income.

The Income Tax Law has been amended several times. The law governing this tax dates back to 1958 under No. 112 and was regulated in accordance with Law No. (24) of 2003, and then amendments were made under Legislative Decree No. 51 of 2007 and finally The amendments were very important under Legislative Decree No. (10) of 2015. It was necessary to review the latest amendments, especially as there are important amendments such as the formation of a new committee on them and new foundations for classification, highlighting the pros and cons as well as the negatives in an attempt to reach legislative drafting Good regarding this tax, especially as they lug alot of the financiers.

## المقدمة:

تفرض الضرائب على أرباح المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية في سورية وفق زمرتين وهما زمرة الأرباح الحقيقية ، وزمرة الدخل المقطوع . وقد طال ضريبة الدخل المقطوع عدة تعديلات آخرها كان بموجب المرسوم التشريعي رقم ( 10 ) لعام 2015 ، فكان من الضروري استعراض آخر هذه التعديلات ، مسلطين الضوء على الايجابيات وأيضاً السلبيات في محاولة للوصول لصياغة تشريعية جيدة بخصوص هذه الضريبة ، ولا سيما أنها تطل شريحة كبيرة من المكلفين.

ويبدأ التكاليف بهذه الضريبة من لجنة التصنيف المركزية<sup>1</sup> ، حيث تقوم هذه اللجنة بشكل أساسي في إعداد الدليل الضريبي<sup>2</sup> للمهن والحرف الخاضعة للتكاليف بضريبة الدخل المقطوع ، حيث تطلب هذه اللجنة من كل دائرة للدخل المقطوع في المحافظات إعداد دراسة حول هذه المهن وارسالها خلال شهر ، وتقوم هذه اللجنة بتدقيق كافة الدراسات الواردة إليها من تلك الدوائر في المحافظات ، واستناداً إليها تضع الدليل الضريبي<sup>3</sup> لكل مهنة على حدة ، بحيث يشمل هذا الدليل التعريف بالمهنة، وطريقة

<sup>1</sup> - تشكل هذه اللجنة بقرار من وزير المالية بناءً على اقتراح من المدير العام للهيئة العامة للضرائب والرسوم ، ونص على تشكيلها بموجب قرار صادر عن وزارة المالية على النحو الآتي :

- |    |  |          |
|----|--|----------|
| 1- | المدير العام للهيئة العامة للضرائب والرسوم | (رئيساً) |
| 2- | مدير الالتزام في الهيئة                    | (عضواً)  |
| 3- | مدير خدمات المكلفين                        | (عضواً)  |
| 4- | مدير الضرائب والرسوم على العقارات          | (عضواً)  |
| 5- | مدير السياسة الضريبية                      | (عضواً)  |
| 6- | مدير المتابعة وإدارة الديون                | (عضواً)  |
| 7- | عضو مقرر                                   | (عضواً)  |

<sup>2</sup> - قرار الهيئة العامة للضرائب والرسوم رقم ( 85 / 3 ص.هـ ) لعام 2012.

<sup>3</sup> - ويلاحظ هنا اختلاف آلية تحديد هذا الأساس في التصنيف عما كان معمولاً به سابقاً ، حيث كانت تقسم الوحدات الادارية إلى خمس فئات حسب المدن والوحدات الادارية المحلية كالمحافظات ، ولكل فئة حد أدنى وحد

ممارستها، وعلاقة هذه المهنة بدوائر الدولة الأخرى ، وتحديد أيام العمل الفعلية لكل مهنة وفترات مواسمها وأيام عطلها ، وحالة الركود والرواج المؤثرة فيها ، كذلك العوامل الأخرى التي قد تؤثر في الفعالية كموقع المحل ومساحته وشهرته..... الخ ، وتحديد نسبة الربح الصافي لكل مهنة ، وذلك باعتماد حد أدنى وحد أعلى لهذه الأرباح ولكل مهنته . حيث يتم اعتماد التقارب بين التقارير الواردة من كافة المديريات في المحافظات لإيجاد حد يجمع بين تلك التقديرات واعتبارات أخرى تثور نتيجة دراسة المهنة من كافة النواحي ( مثل أصناف المهنة وطريقة ممارستها والعوامل المؤثرة فيها ، ووسائل ضبط حجمها ، ونسبة الربح الصافي .....).

بعد هذه المرحلة تأتي المراحل التالية من مرور التكاليف بلجنة التصنيف البدائية ثم لجنة الاشراف ، فلجنة التصنيف الاستثنائية، وسنقوم بشرح النقاط التي طالها التعديل وفق التقسيم الآتي:

#### **المطلب الأول: مرحلة التكاليف الأولي**

**الفرع الأول: دورة تصنيف المكلفين بضريبة الدخل المقطوع**

**الفرع الثاني : دور مراقب الدخل ولجنة التصنيف البدائية في التكاليف الأولي.**

**المطلب الثاني: مرحلة الاعتراض على التكاليف الأولي**

**الفرع الأول : لجنة الإشراف.**

**الفرع الثاني: لجنة التصنيف الاستثنائية**

---

أعلى يتم تحديده من لجان التصنيف ، فيلاحظ أنه اعتمد اختلاف الوضع الاقتصادي بين كل وحدة إدارية محلية لتحديد الحدود الدنيا والعليا للأرباح سابقاً.  
راجع القانون رقم ( 112 ) لعام 1958 الناظم لضريبة الدخل المقطوع في سورية ، وقرار وزارة المالية رقم ( 2954 ) تاريخ 1958/10/16.

## المطلب الأول

### مرحلة التكاليف الأولى

سنتناول في هذه المرحلة دورة تصنيف المكلفين والتي حظيت بتعديل لافت وفق المرسوم 10 لعام 2015، ثم ننتقل لنتناول دور مراقب الدخل ولجنة التصنيف البدائية في تحديد الضريبة المفروضة على المكلف ، والتي طالها أيضاً تعديلات مهمة كان لا بد من مناقشتها وفق التالي.

الفرع الأول: دورة تصنيف المكلفين بضريبة الدخل المقطوع

الفرع الثاني : دور مراقب الدخل و لجنة التصنيف البدائية في التكاليف الأولى.

### الفرع الأول: دورة تصنيف المكلفين بضريبة الدخل المقطوع

اختلفت مدد دورة التصنيف وفق القوانين المتعاقبة ، ففي ظل قانون ضريبة الدخل رقم 24 لعام 2003 كانت مدة التصنيف لكافة المكلفين خمس سنوات ، وفي ظل المرسوم التشريعي رقم 51 لعام 2006 أصبحت مدة التصنيف ثلاث سنوات ولكافة المكلفين أيضاً ، باعتبار أن مدة الخمس سنوات طويلة نسبياً ولا تراعي تموج فعالية المكلف ، وللحفاظ على حقوق المكلف وخزينة الدولة<sup>4</sup>.

أما المرسوم التشريعي رقم 10 لعام 2015 فقد أتى بتعديل كبير ومهم في هذا الشأن فقسم المكلفين لأربع فئات وجعل لكل فئة مدة تصنيف خاصة بها ، وهي كالتالي<sup>5</sup>:

1. فئة كبار مكلفي ضريبة الدخل المقطوع

2. فئة متوسطي مكلفي ضريبة الدخل المقطوع.

<sup>4</sup>- ولكن هذا الأمر يصطدم بمشكلة عدم تواجد كادر عمل كاف لانجاز التصنيفات خلال مدة الثلاث سنوات . راجع: سليمان عزيز الفندي ، ضريبة أرباح المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية فئة مكلفي الدخل المقطوع، رسالة ماجستير ، جامعة دمشق، 2015، ص132.

<sup>5</sup> - راجع التعليمات التنفيذية بخصوص المادة الأولى من المرسوم التشريعي رقم 10 لعام 2015.

3. فئة باقي مكلفي ضريبة الدخل المقطوع.

4. فئة ممارسي المهن العلمية.

و أصبحت دورة تصنيف هذه الفئات كما الآتي:

- فئة كبار مكلفي الدخل المقطوع وفئة ممارسي المهن العلمية لمدة سنتين .

- فئة متوسطي المكلفين ثلاث سنوات.

- فئة باقي المكلفين خمس سنوات.

بحيث تبدأ دورة تصنيف كل فئة من سنة التكليف الأولى ويتم تكليف جميع المكلفين بدءاً من تاريخ نفاذ هذا المرسوم التشريعي ومهما كان بدء سريان تكليفهم السابق ومع المحافظة على دورة التصنيف العام.

ويعزى هذا الاختلاف في مدد التصنيف لطبيعة عمل المكلفين وتغير أرباحهم أو رقم أعمالهم استناداً لطبيعة عملهم تلك، و نرى أن المشرع كان محقاً بهذا التعديل ، فلم يشغل الادارة الضريبية بتصنيفات المكلفين الذي يتسم نشاطهم بالثبات نوعاً ما ويمثلون شريحة صغار المكلفين فجعل مدة تصنيفهم خمس سنوات ، أما كبار المكلفين وممارسي المهن العلمية الذين يتسم عملهم بالتبدل كان لزاماً مواكبة هذا التبدل حتى لا تحرم الخزينة أموال طائلة فعمل المشرع على تقصير مدة تصنيفهم فجعلها سنتين فحسب ، أما متوسطي المكلفين فتم الإبقاء على مدة الثلاث سنوات بشأنهم .

ولكن السؤال هنا من هم كبار المكلفين ومتوسطي المكلفين وأصحاب المهن العلمية؟

نص المرسوم التشريعي رقم 10 لعام 2015<sup>6</sup> على أنه سيتم تحديد معايير مكلفي الفئات 1، 2، 3 بقرار من وزير المالية ، وفعلاً صدر قرار وزير المالية<sup>7</sup> عام 2017 وبين معايير تحديد ذلك وفق الآتي :

أولاً- المعايير الخاصة بكبار ومتوسطي المكلفين:

1- فئة كبار مكلفي ضريبة الدخل المقطوع<sup>8</sup> هم:

- كل مكلف بلغ رقم عمله السنوي ( 5000000 ) خمسة ملايين ليرة سورية فما فوق .

- أو كل مكلف بلغت أرباحه السنوية الصافية مبلغ (1000000) مليون ليرة سورية.

وطبعاً ما تبقى من المكلفين فيسري عليهم مدة الخمس سنوات باعتبارهم صغار مكلفين.

<sup>6</sup>- راجع المادة الأولى الفقرة ب من المرسوم التشريعي رقم 10 لعام 2015.

<sup>7</sup>- القرار رقم (24/ق.و) تاريخ 2017/1/10

<sup>8</sup>- قارن هذه المعايير مع معايير كبار المكلفين في نطاق الضريبة على الأرباح الحقيقية، حيث نص قرار السيد وزير المالية رقم /2937/ تاريخ 2006/10/5 على معايير التسجيل في قسم كبار المكلفين -في المادة الأولى منه- وفقاً للأسس التالية:

أ- كلّ مكلف من فئة مكلفي الأرباح الحقيقية الذي يبلغ رقم عمله السنوي /70.000.000/ ل.س بموجب بيانه المقدم للدوائر المالية.

ب- كلّ مكلف من فئة مكلفي ضريبة الدخل المقطوع يبلغ رقم عمله السنوي /70.000.000/ ل.س بحسب قرار التكلفة القطعي.

ج- كلّ مكلف من أيّ فئة من فئات المكلفين بلغت أرباحه السنوية الصافية مبلغ /5.000.000/ ل.س، وذلك بموجب بيانه الضريبي المقدم للدوائر المالية أو قرار التكلفة القطعي بالنسبة لمكلفي ضريبة الدخل المقطوع.

د- المؤسسات التي تمارس الأنشطة الاقتصادية التالية:

- المصارف.

- شركات التأمين وإعادة التأمين.

- الشركات المساهمة مهما كان نوع نشاطها.

ثانياً- أصحاب المهن العلمية: حدد القرار هذه المهن بالآتية:

- مهنة الطب البشري من جميع الاختصاصات.
  - مهنة طب الأسنان .
  - مهنة الطب البيطري.
  - مهنة الصيدلة.
  - مهنة التحليل الكيميائي.
  - مهنة التصوير بالأشعة.
  - مهنة المحاماة.
  - مهنة الهندسة بمختلف الاختصاصات .
  - مهنة التراجمة المحلفون.
- طبعاً قد يتبادر لذهننا مهن أخرى بحسبان أن الضريبة تتناول كل المهن غير التجارية، ولكن وباعتبار أن هذا التصنيف لم يشملهم ، حيث خص القرار المهن العلمية والمعددة حصراً بما سبق ، فهم يخضعون للتقييم كونهم كبار أو متوسطي أو صغار المكلفين وفق المعايير السابقة.
- ومن الناحية العملية فإن التفرقة بين المهن التجارية والمهن الحرة بشكل عام ليس لها أهمية في مجال سريان الضريبة ، نظراً لأن جميع هذه المهن خاضعة لضريبة نوعية مستقلة هي ضريبة المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية<sup>9</sup> .

<sup>9</sup> - د. محمد خالد المهاني، د. خالد شحادة الخطيب ، د. إبراهيم العدي ، جامعة دمشق ، منشورات جامعة دمشق، 2011، ص 242.



### الفرع الثاني: دور مراقب الدخل ولجنة التصنيف البدائية

سنتناول في هذا الفرع دور كل من مراقب الدخل ولجنة التصنيف البدائية في التكليف الأولي ، مع ما طرأ عليهما من تعديلات بموجب نص المرسوم التشريعي رقم 10 لعام 2015.

#### أولاً- دور مراقب الدخل في التكليف بضريبة الدخل المقطوع .

بموجب القانون رقم 24 لعام 2003 كانت البداية في التكليف من قبل لجنة التصنيف البدائية ، حيث يتوجب أن تزور محل المكلف بكامل أعضائها ، وذلك في إطار حرفة أو مهنة معينة ، بمعنى أن لكل حرفة أو مهنة لجنة متخصصة.

أما في إطار المرسوم التشريعي رقم 51 لعام 2007 فقد أوكل مهمة إعداد تقرير بالتكليف لمراقب الدخل من خلال زيارته الميدانية لمناطق بكاملها ويعد تقريره لكافة المهن والحرف في كل منطقة هي تحت اشرافه ، فصلاحيته بموجب هذا المرسوم أصبحت واسعة مقارنة بالقانون 24 لعام 2003 ، ولا سيما أن صلاحية لجنة التصنيف البدائية بعد ذلك تكمن في تثبيت أو زيادة التكليف ، دون أن يكون لها الحق في تخفيضه ، مع ما يحمله من ظلم للمكلف الذي قد يكون مظلوماً من قبل مراقب الدخل<sup>10</sup> .

أضف أن المرسوم 51 لم يعط لهذه اللجنة الحق في زيارة محال المكلفين للتأكد مما ورد في التكليف ورهن ذلك في مراقب الدخل ولجنة التصنيف الاستئنافية.

<sup>10</sup> - د. منى إدلبي ، أسس التكليف بضريبة الدخل المقطوع في التشريع السوري، مجلة كلية الحقوق ، جامعة

البحرين ، مجلد (11) ، العدد الأول ، 2013، ص (394-414).

لذلك يعد مراقب الدخل في ظل المرسوم 51 الأمر النهائي في التكليف الأولي ،  
مما يفتح مجالاً خصباً للفساد والمحسوبيات.

ماذا عن الجديد في المرسوم 10 لعام 2015 ؟

نصت المادة (5) من هذا المرسوم على ما يلي<sup>11</sup> :

أ- يعد مراقب الدخل تقرير التكليف البدائي بعد زيارة المكلف ويعرض التقرير على لجنة التصنيف البدائية التي تصدر قرارها بتثبيت أو زيادة أو تخفيض الضريبة ويمكن للجان التصنيف البدائية زيارة مكان عمل المكلف والاطلاع على واقع النشاط ."

ووفق التعليمات التنفيذية للمرسوم 10 لعام 2015 وضحت آلية عمل مراقب الدخل فنصت على أنه يقوم مراقب الدخل بإعداد تقرير التكليف البدائي بعد زيارة مكان عمل المكلف بحيث يتضمن التكليف:

-اسم المكلف الثلاثي ومهنته والرقم الضريبي والمنطقة العقارية والمحضر والمقسم والاسم التجاري ومكان تبليغه المختار والكيان القانوني (فرد، شركة) وذكر عدد الشركاء العاملين فعلاً مع بيان تاريخ مباشرة العمل لأول مرة وطبيعته ومدته ومكان المركز الرئيسي أو الفرع أو المستودعات والورش مع تحديد أوصاف ومساحة وموقع المحل والموجودات الثابتة من آلات أو آليات وطريقة ممارسة المهنة ورقم السجل الصناعي أو التجاري أو المهني إن وجد - و يذكر خلاصة قرار آخر تصنيف بدائي .

- يحدد رقم العمل والأرباح الصافية المصرح بها من قبل المكلف على أن يتم إرفاق وثائق ومستندات التكليف التي اعتمدها المراقب وذلك للوقوف على حقيقة

<sup>11</sup> - المعدلة للمادة 15 من المرسوم التشريعي رقم 51 لعام 2006 والمادة 49 من القانون رقم 24 لعام 2003.

وفعالية نشاط المكلف للوصول إلى تحديد رقم عمل المكلف السنوي والأرباح السنوية الصافية المحققة للوصول إلى ضريبة متناسبة مع واقع ونشاط وعمل المكلف الفعلي بحيث يتم تحديد رقم البيع أو الإيراد اليومي ونسبة الربح الصافية المطبقة وفقاً لتقارير اللجان المركزية والمعتمدة بتعليمات وزارة المالية والهيئة العامة للضرائب والرسوم<sup>12</sup> الصادرة بهذا الشأن وعدد أيام العمل السنوية بحيث يتم تحديد الأرباح الصافية اليومية والسنوية ورقم العمل السنوي ومبلغ الضريبة المطروحة على المكلف وفي حال وجود مكلف جديد لأول مرة يتم إرفاق مستندات التكاليف سواء سند الملكية أو عقد الإيجار أو عقد الاستثمار أو عقد الشركة المصدق إضافة لما ورد أعلاه ومن ثم رفعه إلى لجنة التصنيف البدائية من أجل إصدار قرار التكاليف البدائي .

يلاحظ أن التعليمات التنفيذية للمرسوم رقم 10 لعام 2015 لم تتطلب من مراقب الدخل أن يضمن تقريره عدد العاملين مع بيان تاريخ مباشرة العمل لأول مرة وطبيعته ومدته كما كان عليه الحال في ظل المرسوم التشريعي رقم 51 لعام 2006، والسبب يعود لما تضمنته المادة 16 من المرسوم التشريعي رقم 10 لعام 2015 حيث نصت على مايلي " استثناءً من الأحكام الناظمة لضريبة الرواتب والأجور المنصوص عليها في الباب الرابع من القانون رقم 24 لعام 2003 وتعديلاته تم طرح ضريبة الرواتب والأجور

<sup>12</sup> - أحدثت الهيئة العامة للضرائب بموجب القانون 41 لعام 2007، وهي عبارة عن هيئة عامة تتمتع بالشخصية الاعتبارية والاستقلال المالي والإداري، وترتبط بوزير المالية، ونقلت إليها صلاحيات واختصاصات وزارة المالية في مجال الضرائب والرسوم باستثناء مهام وصلاحيات واختصاصات مديرية الاستعلام الضريبي، مع الاحتفاظ بصلاحيات وزير المالية المنصوص عنها في القوانين والأنظمة النافذة .  
انظر د. يوسف شباط، المالية العامة والتشريع المالي (الجزء الأول)، منشورات جامعة دمشق كلية الحقوق، 2010، ص 45.

بنسبة قدرها 10% من الضريبة السنوية المترتبة على مكلفي فئة الدخل المقطوع وتعامل  
معاملة تحقق وتحصيل ضريبة الدخل المقطوع وتعتبر نهائية".

ويحقق مبلغ ضريبة الرواتب والأجور المذكورة عند تحقق ضريبة الدخل المقطوع المترتبة  
على أصحاب العمل المعنيين، ويسدد من قبلهم ضمن المهلة القانونية المحددة لتسديد  
ضريبة الدخل المقطوع ويستفيد المبلغ من الحسميات القانونية المقررة عند دفع ضريبة  
الدخل المقطوع ويخضع لذات الغرامات المقررة لها عند التأخر في تسديده وفقاً للأحكام  
القانونية النافذة بهذا الشأن"

كما نلاحظ أنه استمر بالعمل بما جاء بالمرسوم التشريعي رقم 51 لعام 2006 من  
حيث صلاحيات مراقب الدخل باطار منطقة معينة ( بحيث يشمل كل المهن ضمن  
هذه المنطقة)، وليس مهنة معينة يختص بها مراقبون محددون ، وأعتقد أن ذلك  
سيجعل من الأمر مرهقاً لمراقب الدخل ويجانبه الدقة و العدالة ، بخلاف تخصيص  
مراقب لكل مهنة ، بحيث يصبح المراقب هنا خبيراً بشأن هذه المهنة وتكون تقديراته  
أكثر دقة.

#### ثانياً- لجنة التصنيف البدائية:

تشكل هذه اللجنة بقرار من وزير المالية أو من يفوضه بذلك ، ويجوز تشكيل أكثر  
من لجنة بدائية أو استئنافية في الوحدة الادارية الواحدة حسب الحاجة.

فماذا عن تشكيلة هذه اللجنة ، وهل اختلفت بموجب المرسوم التشريعي رقم 10  
لعام 2015.

نصت المادة الثالثة من هذا المرسوم على أن تتألف لجان التصنيف البدائية من :

1- مراقب دخل أو موظف مالي من الفئة الأولى لا تقل خبرته في العمل المالي  
عن ثلاث سنوات ( رئيساً)

2- ممثل عن الدوائر المالية يسمى بناء على اقتراح مدير المالية ( عضواً)

- 3- ممثل عن الحرفة أو المهنة يتم اختياره من قائمة تتضمن أسماء ثلاثة مندوبين تسميهم النقابة أو الغرفة الصناعية أو التجارية أو الزراعية أو السياحية المختصة ، وفي حال عدم وجودها أو عدم ارسال ممثلين عنها أو عدم كفاية عدد العاملين في المهنة يمكن تسمية خبير عام يسمى من قبل مدير المالية من ممارسي المهنة أو الحرفة في أقرب وحدة ادارية ( عضواً).
- 4- يمكن تسمية مقرر أو أكثر بقرار من مدير المالية ولا يشترك في التصويت. يلاحظ من هذه التشكيلة أن لا تعديلات تذكر فيها إلا ما يخص مراقب الدخل الذي كان يشترط بموجب المرسوم التشريعي رقم 51 لعام 2007 أن لا تقل خبرته عن ثلاث سنوات في قسم الدخل، بينما المرسوم التشريعي رقم ( 10 ) لعام 2015 فقد وسع ذلك لتكون هذه الخبرة في العمل المالي ككل ولم يشترط أن يكون في قسم الدخل حصراً.

وأعتقد أن الدور المحوري في التكلفة المسند لمراقب الدخل في ضريبة الدخل المقطوع كرئيس للجنة التصنيف البدائية، يجعل من اشتراط مدة الثلاث سنوات كخبرة قليلة نوعاً ما ، ولا سيما في إطار الصعوبات التي يواجهها أي موظف جديد في تعلم مفردات العمل الاداري والفني نتيجة احتكار بعض المعلومات من قبل من هم أقدم في هذا المجال ، وأرى أن تكون الدورات المقامة لمراقبي الدخل في وزارة المالية تحمل طابعاً نظرياً وعملياً أيضاً في هذا الخصوص ، وأن يكون ذلك كأحد المعايير التي يلجأ إليها لاختيار مراقب الدخل العضو في هذه اللجان .

كما نصت المادة 5 من المرسوم التشريعي رقم 10 لعام 2015 على أن يعد مراقب الدخل تقرير التكلفة البدائي بعد زيارة المكلف ويعرض التقرير على لجنة التصنيف البدائية التي تصدر قرارها بتثبيت أو زيادة أو تخفيض الضريبة ويمكن للجان التصنيف البدائية زيارة مكان عمل المكلف والاطلاع على واقع النشاط .

من خلال هذه المادة ندرك التعديل المهم الذي أتى به هذا المرسوم ويتجسد بنقطتين هما:

- حق لجنة التصنيف البدائية في تثبيت أو زيادة أو تخفيض الضريبة ، وهذا لصالح المكلف في حال وقع أي ظلم في التكاليف.
  - فتح المجال بنص القانون للجان التصنيف البدائية لزيارة مكان عمل المكلف والاطلاع على واقع النشاط في حال وجود تباين بآراء أعضاء اللجنة أو رأت ضرورة لذلك<sup>13</sup> ، وفي ذلك ضمانا لكل من المكلف والادارة المالية أيضاً .
- و يجب أن تصدر قرارات هذه اللجنة بشكل معلل تبين فيه الأسس والاعتبارات التي اعتمدت أساساً في التكاليف على أن يتم إحالة كافة تقارير الأعمال الصادرة عن اللجان البدائية إلى لجنة الإشراف وسنبحث في هذه اللجنة وصلاحياتها فيما سيأتي.

### المطلب الثاني

#### مرحلة الاعتراض على التكاليف الأولى

سنتناول في هذا المطلب لجنة الاشراف التي تم استحداثها بموجب المرسوم رقم 10 لعام 2015، وتعد إضافة مثيرة لعدة تساؤلات ، وإن كان وجودها لا يتعلق بالاعتراض حتماً على قرار التصنيف البدائي ، لأنها قد تعترض وقد لا تعترض على هذا القرار ، ولكني أثرت مناقشتها هنا لأنها خطوة تالية لقرار التكاليف الأولى ، وكذلك سنتناول لجنة التصنيف الاستثنائية والتي طال اختصاصاتها أيضاً شئ من التعديل.

#### الفرع الأول : لجنة الاشراف

استحدثت هذه اللجنة بموجب المرسوم 10 لعام 2015 حيث لم يكن لها وجود في القوانين السابقة وتشكل بقرار من وزير المالية وتتألف في مراكز المحافظات من<sup>14</sup>:

<sup>13</sup> - راجع التعليمات التنفيذية للمرسوم التشريعي رقم 10 لعام 2015.

<sup>14</sup> - راجع المادة 1/4 من المرسوم (10) لعام 2015 .

- 1- مدير المالية (رئيساً)
- 2- رئيس قسم الدخل (عضواً)
- 3- رئيس دائرة الدخل المقطوع (عضواً)
- 4- موظف من دائرة الدخل المقطوع يسميه مدير المال (مقرراً)

أما في مديريات مال المناطق فتشكل من :

- 1- مدير المال (رئيساً)
- 2- رئيس دائرة (عضواً)
- 3- رئيس شعبة (عضواً)

يلاحظ من تشكيلة هذه اللجنة أن أعضائها جميعهم من نطاق الإدارة الضريبية وهذا عائد طبعاً لطبيعة عملها باعتبارها أداة لمتابعة أعمال التصنيف العام والنظر في تكاليف الدخل المقطوع والاعتراض عليها<sup>15</sup>.

ومهمة هذه اللجنة تنحصر بالآتي :

1- متابعة أعمال التصنيف العام والاشراف على أعمال مراقبي الدخل واللجان البدائية ، بما يؤمن سير اعمال التصنيف من حيث مستوى الأداء والإنتاجية ، وكان حري إيضاح ماهية هذه المتابعة والاشراف على مراقبي الدخل واللجان البدائية من خلال التعليمات التنفيذية.

2- النظر في تكاليف لجان التصنيف البدائية والاعتراض عليها حيث نصت المادة 5 /ب من المرسوم التشريعي رقم 10 على أنه يحق للمكلفين وللجنة الإشراف الاعتراض على القرار البدائي أمام اللجنة الاستئنافية خلال 30 يوم من اليوم

<sup>15</sup> - راجع المادة ( 4 اب) من المرسوم 10 لعام 2015

الذي يلي تاريخ تبلغ المكلف قرار اللجنة البدائية<sup>16</sup> ، وفي حال اعتراض لجنة الإشراف ينبغي تبليغ المكلف ذلك الاعتراض مع القرار البدائي ، وحددت التعليمات التنفيذية لهذا المرسوم آلية تطبيق هذا النص ، حيث يصدر قرار لجان التصنيف البدائية ويحال مع كافة تقارير الاعمال الصادرة عن هذه اللجان إلى لجنة الإشراف التي تقوم بالاطلاع عليها وتسطير ملاحظاتها بالاعتراض على قرار التصنيف البدائي المراد استئنافه فقط . ومن ثم يتم تبليغ المكلف القرار البدائي واعتراض لجنة الاشراف إن وجد وذلك من قبل المبلغين أو مراقبي الدخل أصولاً وأعطى الحق للمكلفين الاعتراض على القرار البدائي وعلى اعتراض لجنة الاشراف إلى اللجنة الاستئنافية خلال 30 يوماً من اليوم الذي يلي تاريخ التبليغ ، وعلى أن تقوم الدوائر المالية بمسك سجل خاص باعتراضات لجنة الإشراف.

وعلى ذلك فلجنة الاشراف فعلياً يسبق استئنافها استئناف المكلف في حال اعترضت لجنة الإشراف على القرار البدائي ، ولكن الملاحظ هنا ان القانون لم يقيد لجنة الإشراف بمدة معينة يتوجب عليها تبليغ المكلف بالقرار البدائي خلالها ، وكان حريّ به فعل ذلك .

16 - حددت وزارة المالية اجراءات التبليغ للتكاليف العامة بما يلي :

- يجب على المكلف أن يحدد للإدارة المالية عنواناً مختاراً له يجري تبليغه فيه الأوراق .
  - لا يجوز اجراء أي تبليغ قبل الساعة السابعة ولا بعد الساعة العشرون ولا يجوز التبليغ في أيام العطل إلا بإذن كتابي من أكبر موظف مالي في المحافظة أو المنطقة
  - تعد وثائق التبليغ حجة ما لم يثبت تزويرها
- راجع محمد طه ،الاختصاص الاداري القضائي بنظر المنازعة الضريبية ،دراسة مقارنة ، رسالة ماجستير ،جامعة دمشق، 2011، ص 61



مما سبق أن قرار التصنيف البدائي يحال للجنة الإشراف قبل تبليغه للمكلف حتى تتطلع عليه ، وقد تكتفي هذه اللجنة بالاطلاع ومن ثم تبليغه للمكلف دون أن تستأنفه أمام لجنة الاستئناف . وقد لا تكتفي بالاطلاع فحسب ، بل تعترض أيضاً على قرار لجنة التصنيف البدائية ، وهنا يتم تبليغ المكلف كل من القرار البدائي واعتراض لجنة الإشراف ولهذا المكلف الاعتراض على :

- القرار البدائي بالتصنيف.

- اعتراض لجنة الإشراف .

، وهذا يعطي مؤشر أن لجنة التصنيف الاستئنافية في حال لم يعترض المكلف حتماً ستناقش ملاحظات لجنة الإشراف بالاعتراض وقد تأخذ بها .

يلاحظ من ذلك أن التعليمات التنفيذية فعلاً وضحت أمر مبهم في النص وأدت فعلاً دورها كتعليمات تنفيذية للنص القانوني .

فهناك من اعتقد أن لجنة الإشراف جاءت كخطوة تعقيد ومماثلة بالإجراءات<sup>17</sup> ، باعتبار لادور واضح لها ، وأن الأمر مازال مرهوناً بلحنتي التصنيف البدائية والاستئنافية ، ومن غير المنطقي أن تعترض الإدارة على تكليف هي وضعت ، وهذا الاعتقاد غير سليم من وجهة نظرنا وهذا ما نستشفه من التعليمات التنفيذية ، فلجنة الإشراف هي جهة الدفاع عن مصالح الإدارة المالية ، باعتبار أن لجنتي التصنيف البدائية والاستئنافية يدخل ضمن تشكيلتها من يمثل عموم المكلفين ومصالحهم، فغدا استئناف الإدارة لقرار التصنيف أمراً مبرراً. كما يجب أن ننتبه أن المرسوم 51 لعام 2006<sup>18</sup> عدل ما جاء في القانون 24 لعام 2003 ، حيث حصر حق الاعتراض على القرار البدائي بالتصنيف بالمكلف فقط

<sup>17</sup> - سهيل صفور ، توصيف العلاقة بين طرفي الالتزام في التشريع الضريبي السوري وطرق تفعيلها، مجلة

جامعة البعث للعلوم الانسانية، المجلد 40 لعام 2018، ص

<sup>18</sup> - انظر المادة 15 من المرسوم التشريعي رقم 51 لعام 2006 . والمادة 149 من قانون ضريبة الدخل رقم 24

لعام 2003.

بعد أن كان مفتوحاً للمكافين والدوائر المالية، فحفاظاً على حق الادارة الضريبية في الحفاظ على حقوق الخزينة العامة كان لا بد من إعادة هذا الأمر فأعدت حق الاستئناف للدائرة المالية وللجنة الاشراف وفق المرسوم التشريعي رقم 10 لعام 2015، واعتقد لو رهننت هذا الحق فقط للجنة الاشراف فحسب كان الأمر أكثر ضبطاً وتنظيماً.

### الفرع الثاني : لجنة التصنيف الاستئنافية

أشرنا فيما سبق أن للجنة الأشراف بداية الاعتراض على قرار لجنة التصنيف البدائية ، ومن ثم للمكلف الاعتراض على قرار لجنة التصنيف البدائية ، وكذلك على إعتراض لجنة الإشراف ، وذلك خلال 30 يوماً من اليوم الذي يلي تاريخ التبليغ أمام لجنة الإستئناف فما هي شروط هذا الإعتراض ؟ ومما تتشكل هذه اللجنة ، وما هي صلاحياتها؟

### أولاً- شروط الاعتراض أمام لجنة التصنيف الاستئنافية:

نص المرسوم رقم 10 لعام 2015 على الشروط الآتية:

- دفع تأمين قدره 5% من قيمة الضريبة التي أقرتها اللجان البدائية على ألا يقل عن مبلغ 1000 ليرة سورية ومسددة ضمن المهل القانونية للاعتراض ، ويعاد هذا التأمين إلى المكلف في حال كان محقاً في طلبه أو بجزء منه ، وإذا كان غير محق يصبح التأمين إيراداً للخزينة.

ويعفى من دفع هذا التأمين إذا كان اعتراضه رداً على إعتراض لجنة الاشراف.

- أن يقدم الاعتراض خلال 30 يوم من اليوم التالي لتاريخ تبليغ المكلف القرار البدائي.

- اعتراض المكلف على قرار التصنيف البدائي لا يوقف تحصيل الضريبة في موعد استحقاقها ، فقد نصت المادة 4 من المرسوم التشريعي رقم 10 لعام 2015 على أنه

لا يترتب على اعتراض المكلف وقف التحصيل ، والسؤال الذي يثار هنا ، هل اعتراض لجنة الاشراف يوقف التحصيل في حال لم يعترض المكلف ؟

طبعاً باعتبار أن الغاية من عدم وقف التحصيل هو ضمان حق الخزينة بالأموال لتنفيذ الخطط المرسومة بلا أي تأخير فحتماً اعتراض لجنة الاشراف لن يوقف التحصيل أيضاً.

أما عن تشكيل هذه اللجنة فلم يطرأ أي تعديل عما ذكره المرسوم 51 لعام 2006<sup>19</sup>، مع التحفظ على إبقاء رئيس هذه اللجنة مما يمتلك خبرة في المحاسبة أو المسائل الضريبية لا تقل عن ثلاث سنوات ، حيث نشد على يد من طالب بزيادة هذه المدة بحيث نعود لما كان النص عليه في القانون 24 ، حيث اشترط ألا تقل هذه الخبرة عن خمس سنوات ، باعتبار أن هذه اللجنة هي آخر المطاف إدارياً لكل من المكلف والادارة المالية<sup>20</sup>.

و ننتقل للحديث عن صلاحياتها والتي طالها شيء من التعديل.

<sup>19</sup> - تتشكل لجنة التصنيف الاستثنائية بموجب المادة 16 من المرسوم التشريعي رقم 51 لعام 2006 من :  
 - موظف مالي من الفئة الأولى من ذوي الخبرة في المحاسبة أو في المسائل الضريبية لا تقل خبرته لدى الدوائر المالية عن ثلاث سنوات ( رئيساً )  
 - موظف خبير من إحدى الإدارات أو الهيئات العامة أو مؤسسات وشركات القطاع العام الأكثر صلة بالمهنة موضوع التكاليف وباقتراح منها حسب ما تحدده وزارة المالية ( عضواً )  
 - ممثل للحرفة أو المهنة يختاره مدير المالية في المحافظة من قائمة تتضمن أسماء ثلاث مندوبين تقترحهم النقابة المختصة أو الغرف التجارية أو الصناعية أو الزراعية أو السياحية، أو الجمعيات الحرفية وفي حال عدم وجودها أو عدم اقتراح ممثلين عنها أو عدم كفاية عدد العاملين في المهنة أو الحرفة يسمى مدير المالية في المحافظة ثلاثاً من ممارسي المهنة أو الحرفة في أقرب مركز لاختيار أحدهم ، وفي حال عدم كفاية عدد ممارسي المهنة يمكن تسمية خبير عام ( عضواً ).  
 ويسمى للجنة مقررأ أو أكثر بقرار من مدير المالية.

<sup>20</sup> - د. منى إدلبي ، **أسس التكاليف بضريبة الدخل المقطوع في التشريع السوري**، مجلة كلية الحقوق ، جامعة البحرين ، مجلد (11) ، العدد الأول ، 2013، ص (394-414).

## ثانياً- صلاحيات لجنة التصنيف الاستثنائية:

تتجسد مهمة اللجنة الاستثنائية في البت في الاعتراضات المقدمة بشأن التكاليف المعترض عليها من قبل المكلف والدائرة المالية<sup>21</sup>، وتم منح هذا الحق بصريح النص للجنة الاشراف ، حيث تقوم الدوائر المالية بمسك سجل خاص باعتراضات لجنة الاشراف.

بعد أن حق الاعتراض هذا مرهوناً بالمكلف فحسب بموجب المرسوم التشريعي رقم 51 لعام 2006<sup>22</sup>.

وفي إطار ذلك تملك اللجنة الاستثنائية ما يلي<sup>23</sup> :

1. دراسة كافة النقاط المثارة بالاعتراض للوقوف على واقع ونشاط وفعالية المكلف بعد زيارة مكان عمله ليتسنى لها البت بالاعتراض.

2. البحث في كافة أسس التكاليف البدائي في ضوء النقاط المثارة باعتراض المكلف.

3. لها الحق في تثبيت أو تخفيض أو زيادة الضريبة ، ولم يعلق المرسوم التشريعي رقم 10 حقها هذا بأي قيد أو شرط كما كان عليه الحال في ظل المرسوم التشريعي رقم 51 لعام 2006، حيث قيد بتخفيض نسبة الربح الصافي بنسبة لا تزيد عن 25% من النسب المعتمدة بتقارير اللجان المركزية وأن يكون التخفيض معللاً وعلى مسؤوليتها ، ويعد ذلك إضافة جيدة لصالح المكلف.

4. لها الحق بالتوصية بإصدار تكليف إضافي إذا تبين لها أن فعالية المكلف لا تتناسب مع ما انتهى إليه القرار البدائي، وذلك بإعادة التكاليف بدءاً من تاريخ سريان القرار البدائي المصنف به في الحالات التالية:

<sup>21</sup> - راجع التعليمات التنفيذية للمرسوم التشريعي رقم 10 لعام 2015.

<sup>22</sup> - راجع المادة 15 من المرسوم التشريعي رقم 51 لعام 2006.

<sup>23</sup> - راجع التعليمات التنفيذية للمرسوم التشريعي رقم 10 لعام 2015.

- فعالية المكلف لا تتناسب مع تقدير اللجنة البدائية.
  - إضافة فعالية لم يتم الأخذ بها بعين الاعتبار في قرار اللجنة البدائية.
  - إعادة التصنيف بعد مرور عام على سريان التكليف.
5. ولها الحق في تصويب القرار من كافة نواحيه بما فيه تصحيح الشخصية القانونية والمحضر وتاريخ المباشرة وعنوان المكلف وإضافة الورش والمستودعات.....الخ.
- ويحق للمكلف التقدم بأي وثائق أو معلومات أمام هذه اللجنة طالما لم تثبت بقرار التصنيف البدائي.
- وأخيراً يجب أن يكون قرار اللجنة الاستثنائية معللاً، وتبلغ قرارات اللجنة الاستثنائية إلى المكلف وتعتبر هذه القرارات نهائية.
- يلاحظ أن المشرع أطلق يد لجان التصنيف الاستثنائية أكثر مما كان عليه الحال في ظل المرسوم التشريعي رقم 51 لعام 2015 ، وهذا أمر جيد باعتبارها آخر مرحلة للاعتراض إدارياً ، والسبب في ذلك التقليل قدر الامكان من حالات لجوء المكلفين للقضاء المختص. وفي ختام بحثنا هذا نسلط الضوء على أهم النتائج التي توصلنا لها وتوصياتنا في هذا الخصوص:
- تغيرت دورة تصنيف المكلفين في ظل المرسوم التشريعي رقم 10 فلم تعد واحدة لجميع المكلفين كما كان الحال في ظل القوانين السابقة ، حيث قسم المكلفون بموجب هذا المرسوم لثلاث فئات ، فئة كبار مكلفي ضريبة الدخل المقطوع وفئة ممارسي المهن العلمية ودورة تصنيفهما سنتين، وفئة متوسطي المكلفين ودورة تصنيفهم ثلاث سنوات ، وفئة باقي المكلفين ودورة تصنيفهم خمس سنوات .

- أصبح للجان التصنيف البدائية صلاحيات أوسع بموجب هذا المرسوم ، فأصبح من حقها أن تثبت وتخفف وتزيد الضريبة عما جاء في تقرير مراقب الدخل ، كما غدا من حقها زيارة محل المكلف للتأكد من الفاعلية والتدقيق .
- أنشئت لجنة الاشراف بموجب هذا المرسوم والتي تعد مسؤولة عن الاشراف على مراقبي الدخل ولجان التصنيف البدائية ومتابعة أعمال التصنيف ، والاعتراض على قرار التصنيف البدائي أمام لجان التصنيف الاستئنافية.
- للجنة التصنيف الاستئنافية الحق في تثبيت أو تخفيض أو زيادة الضريبة ، ولم يعلق المرسوم التشريعي رقم 10 حقها هذا بأي قيد أو شرط كما كان سابقاً.
- وبعد هذا الخوض في أهم التعديلات التي جاء بها المرسوم التشريعي نشير أن هناك تعديلات مهمة جداً ومفيدة جاءت في هذا المرسوم ،ولكن لنا بعض التوصيات التي نشير لها في هذا الخصوص كباحث مالي مهتم ونوجزها بما يلي:
- كان من الضروري أن يعيد المشرع النظر في صلاحيات مراقب دخل ، بأن يخصص لكل مهنة مراقب دخل بدل حتى يكون تقدير الأرباح نتيجة الوقوف على نشاط المكلف أقرب للدقة والعدالة .
- لا بد من تحديد أسس لاختيار مراقبي الدخل بناء على الشهادة والخبرة والأخلاق، لأهمية ذلك عملياً ، فعمل مراقب الدخل حساس للغاية باعتباره على تماس مباشر مع المكلفين.
- باعتبار أن المرسوم 51 لعام 2006 عدل ما جاء في القانون 24 لعام 2003 ، حيث حصر حق الاعتراض على القرار البدائي بالتصنيف بالمكلف فقط بعد أن كان مفتوحاً للمكلفين والدوائر المالية، فحفاظاً على حق الادارة الضريبية في الحفاظ على حقوق الخزينة العامة كان لا بد من إعادة هذا الأمر فأعدت حق الاستئناف للدائرة المالية وللجنة الاشراف وفق المرسوم التشريعي رقم 10 لعام 2015، واعتقد لو

رهنت هذا الحق فقط بلجنة الاشراف فحسب كان الأمر أكثر ضبطاً وتنظيماً، مع ما يستدعي ذلك من توضيح لصلاحيات لجنة الاشراف بدقة أكبر منعاً لأي لبس وخاصة ما يتعلق بطبيعة الاشراف على أعمال مراقبي الدخل ولجان التصنيف البدائية وحدوده ، وتحديد مسؤوليتها بناء على ذلك ، كما يجب تحديد اطار صلاحيتها بدراسة التكاليف الأولي والتسطير عليه في حال الاعتراض بمدة معينة، وعدم تركها بلا أي قيد زمني .

- قسم المشرع مكلفي ضريبة الدخل المقطوع لثلاث فئات وتعددت مدد التصنيف تبعاً لذلك ، وقد يحمل ذلك إرهاقاً للإدارة الضريبية، وأعتقد أنه كان يكفي تقسيم المكلفين لزمريتين ، كبار المكلفين وباقي المكلفين ، بحيث تكون دورة تصنيف الأول ثلاث سنوات ، ومن تبقى خمس سنوات ، فيكون بذلك خفف العبء عن الادارة الضريبية ، وبذات الوقت حقق الاختلاف في المعاملة الضريبية باختلاف دخول المكلفين وتموجها ، مما يحقق شئ من العدالة .

والله ولي التوفيق

## قائمة المراجع

### أولاً- الكتب والرسائل :

- سليمان عزيز الفندي، ضريبة أرباح المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية ( فئة مكلفي الدخل المقطوع) ، رسالة ماجستير ، جامعة دمشق ، 2015.
- محمد طه ،الاختصاص الاداري القضائي بنظر المنازعة الضريبية ،دراسة مقارنة . ، رسالة ماجستير ،جامعة دمشق ،2011
- محمد خالد المهاني، د. خالد شحادة الخطيب ، د. إبراهيم العدي ، جامعة دمشق ، منشورات جامعة دمشق، 2011
- ود. يوسف شباط ، المالية العامة والتشريع المالي (الجزء الأول) ، منشورات جامعة دمشق كلية الحقوق ، 2010،

### ثانياً- الدوريات:

- \_سهيل صقور ، توصيف العلاقة بين طرفي الالتزام في التشريع الضريبي السوري وطرق تفعيلها، مجلة جامعة البعث للعلوم الانسانية، المجلد 40 لعام 2018
- \_د. منى إدلبي ، أسس التكليف بضريبة الدخل المقطوع في التشريع السوري، مجلة كلية الحقوق ، جامعة البحرين ، مجلد (11) ، العدد الأول ، 2013.

### ثالثاً- القوانين:

- القانون رقم ( 112 ) لعام 1958 الناظم لضريبة الدخل المقطوع في سورية.
- القانون رقم 24 لعام 2003 المتعلق بالضريبة على الدخل في سورية وتعليماته التنفيذية.
- المرسوم التشريعي رقم 51 رقم 2006 المتعلق بضريبة الدخل وتعليماته التنفيذية.
- المرسوم التشريعي رقم 10 لعام 2015 المتعلق بضريبة الدخل المقطوع في سورية وتعليماته التنفيذية.
- القانون 41 لعام 2006 المتعلق بالضريبة على تجارة العقارات.

### رابعاً- القرارات:

- قرار الهيئة العامة للضرائب والرسوم رقم ( 85 / 3 ص.هـ ) لعام 2012
- قرار وزارة المالية رقم ( 2954 ) تاريخ 16/10/1958
- قرار السيد وزير المالية رقم /2937/ تاريخ 5/10/2006



**References in arabic:****almarajie****alkutub walrasayil :**

- muhamad th ,alaikhtisas al'iidarii alqadayiyu binazar almunazaeat aldaribiat ,drasat m qarnt , risalat majstir ,jamieat dimashq ,2011.
- muhamad khalid almhayny, d. khalid shihadat alkhatib , d. 'iibrahim aleadiyi , jamieat dimashq , manshurat jamieat dimashq, 2011
- wd. yusif shubat , almaliat aleamat waltashrie almaliu (aljuz' al'awal ), manshurat jamieatan dimashq kuliyat alhuquq , 2010,

**aldawriat:**

\_shil suqur , tawsif alealaqat bayn tarafay alailtizam fi altashrie aldaribii alsuwrii waturuq tafeiliha, majalat jamieat albaeth lileulum alainsaniati, almajalad 40 lieam 2018 \_d. muna'iidlbi , 'ususa altaklif bidaribat aldakhl almaqtue fi altashrie alsuwrii, majalat kuliyat alhuquq , jamieat albahrayn , mujalad (11) , aleadad al'awal , 2013.

**alqawanin:**

- alqanun raqm ( 112) lieam 1958alnaazim lidaribat aldakhl almaqtue fi suriat.
- alqanun raqm 24 lieam 2003 almutaealiq bialdaribat ealaa aldakhl fi suriat wataelimatih altanfidhiat.
- almarsum altashrieiu raqm 51 raqm 2006 almutaealiq bidaribat aldakhl wataelimatih altanfidhiat.
- almarsum altashrieiu raqm 10 lieam 2015 almutaealiq bidaribat aldakhl almaqtue fi suriat wataelimatih altanfidhiat.
- alqanun 41 lieam 2006 almutaealiq bialdaribat ealaa tijarat aleaqarati.

**- alqararat:**

qarar alhayat aleamat lildarayib walrusum raqm ( 85/ 3 s.h )

lieam 2012 –

- qarar wizarat almaliat raqm ( 2954) tarikh 16/10/1958

- qarar alsyd wazir almaliat raqm /2937/ tarikh 5/10/2006