

## العدالة الضريبية في النظام الضريبي السوري

الباحثة: دعاء ذباح الشبيط-كلية الحقوق-جامعة حمص

### الملخص

أصبح للضريبة في العصر الحديث وظيفة ودور اجتماعي يتمثلان في استخدامها كأداة لتوزيع الدخل والثروات بين أفراد المجتمع وطبقاته، إلى أن أصبح ذلك قاعدة أساسية من قواعد فرض الضريبة، إذ أن الطبيعة الاجتماعية للضريبة تتعلق بتحقيقها للعدالة.

فمفهوم العدالة الضريبية مفهوم نسبي من يختلف من طبقة اجتماعية إلى أخرى، خاضعاً للتطور وفقاً لأيدولوجيات المجتمع وتقاليد مع وجود ثمة قواعد تحكمها وتضمن تحقيقها

وتبلور عندما ارتفع حجم النفقات العامة وزادت مقابلها الضرائب، وأصبح المكلف يشعر بوطأتها أكثر، مما جعله يطالب بتحقيقها، فهو من أكثر المفاهيم المتعلقة بالضريبة صعوبةً بسبب اختلاف النظرة إلى العدالة من جهة وصعوبة قياس الضريبة على كل مكلف من جهة أخرى.

كلمات مفتاحية: العدالة الضريبية، النظام الضريبي، الضريبة، الامتثال الضريبي، التهرب الضريبي

## TAX JUSTICE IN THE SYRIAN TAX SYSTEM

### Abstract

In the modern era, tax has a function and a social role represented in its use as a tool for distributing income, income and wealth among the members and classes of society, until this became a basic rule of taxation, as the social nature of tax is related to its achievement of justice. It crystallized when the volume of public expenditures increased and taxes increased against them, and the taxpayer became more aware of them, which made him demand their realization, as it is one of the most difficult concepts related to taxation due to the different perceptions of justice on the one hand, and the difficulty of measuring the tax on each taxpayer on the other hand. In addition to the development of the concept of the tax itself. This was reflected in the development of the concept of tax justice.

key words: Tax Justice, Tax System, Tax, Tax Compliance, Tax Evasion.

## المقدمة:

يعد مبدأ العدالة الضريبية من أهم سمات وملامح النظام الجيد، والتي يجب على المشرع الأخذ بها عند وضع النظام الضريبي، فهذا المبدأ يقوم على فكرة التزام أفراد المجتمع جميعهم بدفع الضرائب المستحقة عليهم كلٍ بحسب قدرته على الدفع على أن تتحدد هذه المقدرة بشكل عادل. تبلور مفهوم العدالة الضريبية بحسبانه هدفاً للنظام الضريبي، فقد عدت الضريبة وسيلة للتخفيف من حدة التفاوت الاجتماعي والاقتصادي في المجتمع بعد أن استندت إلى نظرية القدرة على الدفع، والعدالة أصبح ينظر إليها على مستويين هما: العدالة الأفقية والعدالة الرأسية.

العدالة الأفقية: تعني أن تتم معاملة المكلفين الذين يملكون القدرة نفسها على الدفع والمتساوين في الدخل والحالة الاجتماعية والاقتصادية معاملة متماثلة من حيث الضرائب التي تجبى منهم.

فيقومون بتسديد ضرائب متماثلة

بينما العدالة الرأسية تعني: بأن تتم معاملة المكلفين المختلفين في الدخل والحالة الاجتماعية معاملة ضريبية مختلفة، فيرتفع العبء الضريبي على المكلف كلما تمتع بظروف اقتصادية أفضل أو اكتسب دخلاً أكبر.

فهذا المبدأ يعتبر مطلباً عاماً بالنسبة للمشرع الضريبي بأن يكون العبء الضريبي موزعاً بشكل عادل قدر الإمكان، فأحد أكثر الأسباب شيوعاً لعدم المشاركة في تحمل الأعباء العامة هو أن المكلف لا يشعر بأنه يعامل بعدالة، وهذا يحدث عندما يستخدم النظام الضريبي لتحقيق أهداف أخرى غير زيادة الحصيلة الضريبية مثل الأهداف الاجتماعية والاقتصادية، وهو من أحد معايير الحكم على النظام الضريبي ما إن كان نظاماً جيداً أم كان غير ذلك.

**إشكالية البحث:** تثار إشكالية البحث حول مدى تحقق العدالة الضريبية المنشودة في النظام الضريبي السوري والذي يقودنا إلى عدة تساؤلات منها: ما مدى تأثير العدالة الضريبية على

المكلفين وتحقيق الامتثال الضريبي؟ وما هي علاقة التهرب الضريبي بالعدالة الضريبية والتقليل منه يسهم في تحقيقها؟

ما هو واقع العدالة الضريبية في النظام الضريبي السوري؟ وما هي سبل تحقيقها؟

**أهمية البحث:** تحقيق العدالة الضريبية في غاية الأهمية كونها المطلب الأساس للمكلفين، ومن أجلها تثار الشعوب وتنتفض في وجه حكوماتها، وعادة ما يضع المشرع في اعتباره الوصول إليها قدر المستطاع، فمن الأهمية العمل على تحليل النظام الضريبي من حيث تحقيقه لهدف العدالة الاجتماعية.

**أهداف البحث:** يهدف البحث إلى الاطلاع على واقع العدالة الضريبية في النظام الضريبي السوري، وسبل تحققها في سبيل تحقيق العدالة الاجتماعية.

**منهج البحث:** سنعتمد في دراسة هذا البحث المنهج الوصفي الاستقرائي

**مخطط البحث:** للبحث عن مدى تحقق وتوافر العدالة في النظام الضريبي لابد من البحث مدى توافر مقومات متطلبات هذه العدالة وواقعها في النظام الضريبي السوري وهذا ما سنبحثه في هذا البحث

**المطلب الأول:** مقومات العدالة الضريبية.

**المطلب الثاني:** آلية تعزيز الوصول إلى العدالة الضريبية في النظام الضريبي السوري

## المطلب الأول

### مقومات العدالة الضريبية

تعد العدالة الضريبية من أسس تقييم النظام الضريبي كما أنها تعد هدفاً أساسياً يتم على ضوئها تحديد مدى التفاوت بين الممولين في مقدار دخولهم وثرواتهم، فهي مبدأ أساسي من المبادئ والقواعد الضريبية التي جاء بها آدم سميث، كما أنها تسهم في تحقيق التوازن ما بين مصلحة الدولة ومصلحة المكلفين باعتبارها ضماناً حقيقية لهم.

## الفرع الأول

### متطلبات العدالة الضريبية

تشير العدالة الضريبية إلى تحصيل الضرائب وتوزيعها بشكل عادل ومنصف بين الأفراد وفقاً لمقدرتهم المالية، هذا يتطلب وجود مقومات عدة ينبغي توافرها لترتب آثاراً تساهم في تحقيق التنمية المستدامة واستقرار اقتصادي واجتماعي وتحسين واقع السياسة المالية و تقوم العدالة الضريبية على عدة قواعد أهمها: وجود قانون ضريبي، عمومية الضريبة وتشخيصها (شخصية الضريبة)، عدم التهرب من الضريبة.

1. وجود قانون ضريبي: من أهم المبادئ التي تقوم عليها قاعدة العدالة هو أنه لا يتم فرض ضريبة أو إلغائها والإعفاء منها وتنفيذها إلا بموجب ومقتضى نص قانوني، وهذا يعني وجود نظام قانوني يشكل الأرضية الصلبة لفرض الضريبة وتكون أول أركانها العدالة الضريبية. الذي يتطلب بدوره إعادة هيكلة الضرائب لرفع كفاءة التحصيل الضريبي من دون أن يحمل الفرد أعباء ورسوم ضريبية عديدة تثقل كاهله أي بمعنى توسيع الأوعية الضريبية.

يؤثر النظام الضريبي على بيئة الاستثمار وتحسين واقع العمل الاقتصادي والتجاري كما هو موجود في أغلب دول العالم التي ترغب بالتممية والتطوير، وهنا ينبغي أن يعتمد النظام على ضريبة الإيراد العام أو القيمة المضافة كما هو معمول به عالمياً وبنفس الوقت يجب الابتعاد عن الضرائب المرهقة والتخلص من الروتين في الدوائر المالية ولاسيما في عمليات التحقق وإعادة النظر واللجان.

ومن أجل أن تتحقق العدالة الضريبية في نظام ضريبي ما لا بد من توافر عدة أمور فيه ليكون نظاماً عادلاً وأهمها<sup>1</sup>:

أ. متصاعد يسهم في إعادة توزيع الدخل بشكل حساس للنوع الاجتماعي.

ب. إتاحة المجال لتحصيل إيرادات كافية لتأدية الوظائف الحكومية وتوفير الخدمات الضرورية.

ج. إلغاء أو إزالة الإعفاءات والحوافز الضريبية للنخبة.

د. يعالج أسباب الهروب غير المشروع لرأس المال والتهرب الضريبي من قبل الأغنياء والشركات الضخمة.

وبرأينا أن أهم محدد للعدالة الضريبية أو الظلم الاقتصادي والاجتماعي هو النظام الضريبي في أي دولة وفي أي تشريع مالي، فالإيرادات الضريبية تمثل النسبة الأكبر من إيرادات الدولة، كما تمثل نسبة مرتفعة من الناتج المحلي الإجمالي و خزانة الدولة الذي يموله المواطنين، كما أنه يمثل العلاقة بين المواطن والدولة

وعليه فالعدالة الضريبية هي أساس تحقيق العدالة الاجتماعية و وسيلة لإعادة هيكلة الموازنة العامة وإعادة ترتيب أولويات الإنفاق وإعادة النظر في سبيل تمويل الخزانة العامة للدولة.

<sup>1</sup> د. نصر عبد الكريم و فراس جابر، مؤشر العدالة الضريبية، منشورات مفتاح، ط1، 2018، ص7.

2. **عمومية الضريبة:** هذا المتطلب يعد شرطاً أساسياً لتحقيق العدالة لأنه يعني ضمان مشاركة الأفراد جميعاً على قدم المساواة في تحمل الأعباء العامة، أي أنه تفرض الضريبة على جميع الأموال والأشخاص في الدولة<sup>2</sup>.

3. **شخصية الضريبة:** تقتضي العدالة الضريبية تحقيق المساواة بين جميع المكلفين بالضريبة أمام الأعباء العامة في حالة تساوي مراكزهم المالية فلا يعفى مكلف دون آخر، لكن هذا لا يحول دون منح بعض الإعفاءات الشخصية التي تقتضيها العدالة الضريبية والتفرقة بين المكلفين ومعاملتهم كلٍ بحسب مقدرته على الدفع ومن أهم عناصر تشخيص الضريبة هي: إعفاء الممول للأعباء المعيشية والعائلية مع مراعاة المادة الخاضعة للضريبة ونوعية السلع والخدمات نظراً لأنه كلما زاد العبء العائلي قلَّ المتبقي من دخل الممول لدفع الضرائب.

وفي ذات الوقت تحقق الدولة أهداف اقتصادية واجتماعية من وراء منح الممول هذه الإعفاءات، ومن ناحية أخرى يقتضي تشخيص الضريبة أن تفرض الضرائب على الدخل وليس على رأس المال، لأن الدخل يتجدد ويؤخذ كمعيار للدلالة على مقدرة الممول التكاليفية. أما رأس المال فهو مصدر للدخل سواء كان بطريقة مباشرة أو غير مباشرة<sup>3</sup>.

برأينا أنه من الممكن تحقيق العدالة الضريبية بشكل مرتفع وعالٍ عندما تكون الإعفاءات التي يحصل عليها المكلفين أكثر ومناسبة لأوضاعهم يشعرون بمدى عدالة النظام الضريبي وترتفع درجة رضاهم وعليه كلما زادت الإعفاءات قل الدخل الخاضع للضريبة وبالتالي قلت قيمة الضريبة المستحقة والمتوجبة عليهم.

<sup>2</sup> د. جنات فاروق السمالوطي، الإصلاح المالي والضريبي في مصر بين اعتبارات الكفاءة الاقتصادية ومقتضيات العدل الاجتماعي، مجلة مصر المعاصرة، العدد 439، 1995، ص 236.

<sup>3</sup> عبد الحكيم الرفاعي، الضرائب المباشرة، مكتبة عبد الله وهبه، القاهرة، 1942، ص 57.

كم أنه يمكننا أن نعد الإعفاءات الضريبية نوع من الحوافز المهمة التي تؤدي إلى نمو الإنتاجية القومية، فإذ بها تضيف على العدالة الضريبية واقعاً ملموساً تخرجها من الإطار النظري بشرط أن تمنح وفق سياسة مدروسة.

**4. عدم التهرب من الضريبة: (عدم التهرب الضريبي)** إن عدم عدالة توزيع العبء الضريبي تدفع الكثير من المكلفين إلى التهرب من دفع الضرائب المستحقة عليهم كلياً أو جزئياً، وذلك عن طريق اتباع طرق وأساليب مخالفة للقانون منها أخلاقية وتنظيمية فنية واقتصادية<sup>4</sup> مكافحة التهرب الضريبي من أهم طرق تحقيق العدالة الضريبية ولتحقيق هذا لا بد من وجود مجموعة إجراءات<sup>5</sup>:

أ. شمولية الضريبة بحيث تصيب الدخل جميعها.

ب. معدل الضريبة: الذي يجب أن يكون معقولاً وغير مرتفع حتى لا يترك أثراً سلبياً في نفس المكلف.

د. تشجيع المكلفين على مسك دفاتر تجارية.

هـ. تحسين الجهاز الإداري الضريبي.

و. إعادة النظر في جزاءات المتهربين وتشديد العقوبات على كل من يرتكب جرم التهرب الضريبي.

## الفرع الثاني

<sup>4</sup> محمد سعيد فرهود، مبادئ المالية العامة ج1، منشورات جامعة حلب، كلية العلوم الاقتصادية، 1994، ص289.

<sup>5</sup> حسين العبد الله، دور عدالة النظام الضريبي في الحد من التهرب الضريبي، مجلة جامعة اللاذقية للعلوم الاقتصادية، المجلد 35 العدد 2013، ص5، ص39.

## واقع العدالة الضريبية في النظام الضريبي السوري

يشهد النظام الضريبي السوري عدم وجود عدالة ضريبية فيه لوجود ملامح واضحة تدل على ذلك:

1. التهرب الضريبي الواسع بين أوساط مكلفي الأرباح الحقيقية والدخل المقطوع سواء بشكل كلي أو نسبي نتيجة تعطيل النصوص الجزائية لقانون مكافحة التهرب الضريبي رقم 25 لعام 2003 مقارنةً بالمكلفين الخاضعين لضريبة الرواتب والأجور التي تكون نسبة التهرب الضريبي في صفوفهم شبه معدومة على الرغم من انخفاض دخولهم بالمقارنة مع مكلفي الأرباح الحقيقية والدخل المقطوع.

2. من مظاهر عدم عدالة القوانين الضريبية هو ما نص عليه المرسوم التشريعي رقم 51 لعام 2006 الفقرة د من المادة 11 الذي أعطى كبار المكلفين حق تنزيل النفقات الشخصية من الأرباح غير الصافية التي يحققها في حين لم يعطِ هذا الحق لصغار المكلفين.

3. عدم وجود نظرة شمولية لظروف المكلف الشخصية والعائلية وأعبائه لأن هذا النظام الضريبي أخذ بنظام الضرائب النوعية الذي يعد مجافياً للعدالة الضريبية، الذي من المفترض به أن يميز بين الدخل الناتج عن العمل وبين الدخل الناتج عن رأس المال والدخل الناتج عن كليهما.

لجهة تخفيض المعدلات الضريبية على الدخل الناتج عن العمل مقارنةً بالدخل الناتج عن رأس المال، إلا أنه جاء مجافياً لهذا المبدأ لاتجاه المشرع السوري لإعطاء الميزات والإعفاءات وتخفيض المعدلات الضريبية للدخل الناتج عن رأس المال بهدف تشجيع الاستثمار.

4. تفقد مجريات التكاليف الضريبية ومراحلها إلى كثير من مقومات العدالة الضريبية، إذ أن الآلية والهيكلية المعمول فيها مثار لكثير من الجدل في موضوعيتها وعدالتها ونزاهتها ويمكن أن نوجزها في النقاط الآتية<sup>6</sup>:

أ. إن حقوق المكلفين بالاعتراض منقوصة، فمع أن حق المكلفين في الاعتراض في كل مرحلة من مراحل التكاليف إلا أنهم لا يشركون في العملية لعدم ثقة الدوائر المالية في كفاءة العاملين فيها ونزاهتهم.

ب. عدم استقلالية الجهات المعترض أمامها عن الدوائر المالية.

ج. عدم تحديد مهل زمنية لبدء أعمال التدقيق وإنهاؤها وإنجاز التكاليف الضريبية.

د. عدم إلزام الموظف المالي بمهلة للرد على الاعتراض وتقديمه إلى لجان الطعن وإعادة النظر.

هـ. عدم تحديد مهل زمنية لقيام اللجان بالبت بالاعتراض.

5. رغم توسيع قاعدة التكاليف الضريبية إلا أنه القسم الأكبر من الدخل القومي تطاله إعفاءات ضريبية مثل قطاع الزراعة والخدمات الصحية ومشاريع قانون الاستثمار، فانتسعت الإعفاءات الاقتصادية التي تستفيد منها الفئة الغنية التي تغطي أكثر من 50% من الناتج المحلي الإجمالي مما جعل الإحصاءات التي تتحدث عن مؤشر العبء الضريبي في سوريا والمقدر في أحسن أحواله بـ 11,5% من الناتج المحلي الإجمالي ذات دلالة غير واقعية وأنها غير صحيحة<sup>7</sup>.

فالرقم أكبر بكثير من قدرة الأفراد والقطاع العام الذين لم تشملهم حزمة الإعفاءات، وتتوقف على من لم تشمله مع وجود قطاع واسع يقوم بالتهرب والتجنب الضريبي

6 د. فاطمة أحمد الهندي، دراسة تحليلية لواقع العدالة الضريبية في النظام الضريبي السوري، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 35، العدد 2019، ص 212.

7 اياد صالح حمائل، التهرب الضريبي في سورية، رسالة ماجستير في إدارة الاعمال، المعهد العالي لإدارة الاعمال، 2023/2022، ص 32.

وهذا الشكل يساعد على معرفة تطور العبء الضريبي<sup>8</sup>



فانخفضت معه الموارد الضريبية وكان هذا الانخفاض يبرر دائماً بسبب هذه الإعفاءات المتعددة التي تشكل خرقاً واضحاً لمبدأ المساواة بين الأفراد أمام الضريبة التي ألقت على كاهل الأفراد والنشاطات التي لا تفيد من هذه الإعفاءات عبء التكاليف الضريبي كله<sup>9</sup>. ويعتقد أن الفاقد في الإيرادات الضريبية قد تعادل الإيرادات الضريبية المحصلة<sup>10</sup>. ورغم كثرة الإعفاءات الضريبية الكبيرة في التشريع الضريبي السوري إلا أنه قد خلا تماماً إلا بنسبة ضئيلة وحالات قليلة من الإعفاءات الشخصية والعائلية والحد الأدنى من الدخل التي تركز عليها جميع التشريعات الضريبية المعاصرة، وباعتبار هذه الإعفاءات على الصعيد الاقتصادي ما هي إلا خروج عن القاعدة العامة في التكاليف إلا أنها وجدت لمساعدة الأنشطة والمشاريع ذات الربح الضعيف أو تلك التي لا يرغب المستثمرون القيام بها لضخامة الأخطار أو صعوبة المكان. أدت الإعفاءات

<sup>8</sup> رفعت عامر، علاء علم الدين، تقييم أداء السياسة المالية في سوريا بين 1990-2024 من خلال دراسة أداء الموازنة العامة للدولة، مجلة القلمون، العدد 31 المجلد 8، 2025 ص115

<sup>9</sup> الياس نجمة، السياسة المالية في سورية، ندوة الثلاثاء الاقتصادية بتاريخ 2003/9/23

<sup>10</sup> فاطمة أحمد الهندي، دراسة تحليلية لواقع العدالة الضريبية في النظام الضريبي السوري، مرجع

سابق، ص207.

الضريبية إلى سوء توزيع الدخل القومي، وأضرت أكثر نسبياً بالطبقة المتوسطة والفقيرة. وضيعت على الدولة موارد، ولم تحقق الاستثمار المنشود الذي تتعلق أسباب ضعفه بجملة من العوامل مثل الإدارة والقضاء والبنى الهيكلية، وتعقيدات التشريعات الضريبية وبوجود الضريبة أو عدم وجودها.

عدم الامتثال والالتزام الضريبي في دفع الضرائب المتوجبة حيث أن مستواه مرتفع للغاية في سورية وهذا يمكننا اعتباره تفسير مهم في نقص الحصيلة الضريبية والموارد اللازمة لتمويل الخدمات العامة، وفي الوقت الذي يزيد فيه العبء الضريبي على المكلفين الملتزمين بالقوانين الضريبية وهذا مما يجعل من معدلات التهرب الضريبي مرتفعة وعالية الذي يأخذ أشكال متعددة أهمها إخفاء كامل أو جزء من الوعاء الضريبي أو التلاعب في نسب الأرباح التي لا تعكس الواقع فعلاً إذا ما تمت مقارنة الملاءة المالية للمكلفين مع الالتزامات الضريبية، الأمر الذي يترتب عليه فقدان النظام الضريبي صفة العدالة المبنية على أساس القدرة على الدفع.

فأسباب عدم الامتثال الضريبي عدة يمكننا تبيانها فيما يلي:

أ. يجد المكلفون أن كلفة التهرب أقل من كلفة الالتزام الضريبي

ب. ليس ثمة وجود إجراءات واضحة للمحاسبة حيال المكلفين الغير ملتزمين وفي حال وجودها فهي تفتقد إلى وجود رقابة على التنفيذ وعدم فعالية الجزاءات والعقوبات

ج. عدم وجود ثقة بالإدارة الضريبية وضعفها والتي تعود إلى الإجراءات التعسفية من قبل موظفي الإدارة في الوقت الذي ليس فيه ملاذ للطعن بشكل سريع وفعال ومنخفض التكلفة، فضلاً عن افتقاد النزاهة والموضوعية التي يجب ان تكون عليها.

فعالية النظام الضريبي السوري ضعيفة ومنخفضة، لأنه يواجه العديد من التحديات والصعوبات بسبب الأزمات الاقتصادية التي مرت بها البلاد، التي تفاقمت منذ عام 2011 وهذا ما كان له من انعكاسات وتداعيات على الاقتصاد التي تمثلت بـ :

. محدودية الإيرادات الضريبية نتيجة ضعف التحصيل الضريبي والاعتماد بشكل كبير على الضرائب غير المباشرة التي تزيد العبء على الطبقات الفقيرة والمتوسطة.

. الفساد والتهرب الضريبي الكبير بسبب ضعف الرقابة وانتشار الفساد الإداري والاقتصاد غير الرسمي والتهرب الضريبي وضعف القدرة الإدارية للدولة في تحصيل الضرائب بكفاءة والإعفاءات والامتيازات لبعض الفئات.

ومن الناحية القانونية: القوانين الضريبية لم تعد قادرة على مواكبة الواقع مما يجعل ذلك من النظام الضريبي نظاماً عاجزاً عن تحقيق الأهداف الأساسية في تمويل الدولة، وتحقيق العدالة الضريبية، نظراً لعدم استقرارها وتعددتها وكثرة التعديلات التي طالتها مما جعلها غير واضحة ومفتقدة للمرونة والشفافية.

و من الناحية الهيكلية: اعتماده أكثر على الضرائب النوعية التي يستقر عبئها على المكلف ولا يستطيع نقل عبئها ويتم تحقيقها بشكل اسمي بموجب جداول كالضريبة على الدخل على الأفراد والشركات

ضرائب الرواتب والأجور . ضريبة الدخل المقطوع . ضريبة دخل الأرباح الحقيقية

والضرائب غير المباشرة هي التي يدفعها المكلف وينقل عبئها إلى شخص غيره، وتفرض على واقعة معينة دون إمكان تحديد المكلف، كما أنها تفرض عند استعمال الثروة كضريبة الإنتاج والضرائب الجمركية، وتشمل أيضاً ضريبة القيمة المضافة وضرائب المبيعات على الواردات والتي تشكل مصدراً مهماً للإيرادات بسبب تراجع الإنتاج المحلي.

وإذا ما أردنا تقييم عدالة النظام الضريبي السوري فإنه يكون من خلال الأهمية النسبية للضرائب غير المباشرة من إجمالي الإيرادات الضريبية والمقدرة وسطياً ب 53,35%.

وهذا ما يؤكد حقيقة السياسة الضريبية غير العادلة لأن هذا النوع من الضرائب يقع أثره على المستهلك الذي يشتري السلعة أو الخدمة دون مراعاة دخله أو وضعه المعيشي<sup>11</sup>.

ولابد من ان يكون النظام الضريبي نظاماً شمولياً وهذا الشرط يمثل شرطاً بديهياً لتحقيق مبدأ المساواة أمام الأعباء العامة، بمعنى امتداد الضريبة على كافة مصادر الدخل بشكل يضمن مشاركة الأفراد على قدم المساواة في تحمل الأعباء العامة مع مراعاة المقدرة التكليفية لهم.

وهنا يثور تساؤل عن الأساس الذي يجب أن يستند إليه في النظام الضريبي عند فرض الضرائب هل الدخل أم الاستهلاك أم الثروة؟

الرأي السائد يذهب إلى القول بأن الضرائب الاستهلاكية هي أقل دخلاً في الادخار والاستثمار من ضرائب الدخل، فكلما زادت درجة عمومية ضريبة أي اتسع نطاقها كلما قل تأثيرها على الأسعار النسبية وكان ذلك أفضل ناحية الكفاءة، ولكنها من سيئة من ناحية العدالة<sup>12</sup>.

في حين أن ضرائب الدخل فهي أكثر اتفاقاً وتحقيقاً للعدالة لاستنادها إلى مبدأ شخصية الضريبة ولكنها أشد وقعاً على حوافز الإنتاج وأكثرها فعالية فهذا ما أثبتته التجربة الفرنسية والتي وصلت فيها نسبة الضريبة على الشريحة الأعلى إلى 45% المطبقة على الأرباح التي تزيد عن 180 يورو، مما ساهم في ارتفاع معدل ضريبة الدخل بنسبة 1,8% بما يتماشى مع التضخم<sup>13</sup>.

<sup>11</sup> منى محمد الادلبي، الضريبة على الدخل المقطوع في التشريع السوري (النطاق الشخصي)، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 29، العدد 3، 2013، ص 184.

<sup>12</sup> د. محمد الجليلاتي، النظام الضريبي السوري واتجاهات إصلاحه، جمعية العلوم الاقتصادية السورية، [www.Mafhoum.com](http://www.Mafhoum.com)

<sup>13</sup> Stephen Maunder, Guide to French taxws in 2025, [www.expatica.com](http://www.expatica.com)

## المطلب الثاني

### آلية تعزيز الوصول إلى العدالة الضريبية في النظام الضريبي السوري

عانى النظام الضريبي السوري من تحديات وإشكاليات إدارية وهيكلية نتج عنها غياب للعدالة الضريبية ما دعت الحاجة إلى لزوم وجود إصلاح ضريبي شامل وسبل علمية تساهم في تحقيقها بشكل حقيقي وفعال، ولتحقق آثاراً مهماً على كافة المستويات.

## الفرع الأول

### آثار العدالة الضريبية في النظام الضريبي السوري

للعدالة الضريبية آثار عدة يمكن تمثيلها بأبرز النقاط والأمور التالية:

عدالة توزيع العبء الضريبي، تعزيز الثقة بالإدارة الضريبية وتحقيق الامتثال بالتكليف الضريبي ، تقليل التهرب الضريبي، تحقيق العدالة الاجتماعية.

1. عدالة توزيع العبء الضريبي: وإن كان المقصود بالعدالة الضريبية هو تحمل كل فرد نصيبه من التكليف بحسب قدرته على الدفع، والتي يتعين فيها توزيع العبء الضريبي بشكل عادل محققاً العدالة التوزيعية بحيث يتم تحقيق التوازن بين الفرد والمجتمع، وأن يشمل هذا التوزيع توزيع الضرائب على الدخل والثروة والاستهلاك بشكل عادل ومتوازن بحيث يتم توزيعه بنسبة متقاربة بين جميع الأفراد والشركات بغض النظر عن دخلهم وثروتهم عن طريق تطبيق نظام ضريبي عادل ومتوازن.

ويهدف عدالة توزيع العبء الضريبي يخضع المكلفون بدفع الضريبة في بعض الحالات إلى معدلات ضريبية أقل من المعدلات السائدة وفقاً لمعايير محددة مسبقاً من قبل الإدارة الضريبية على أساس القوانين واللوائح، ويمكن أن يستهدف التخفيض معدل الضريبة وبالتالي تخفيض العبء الضريبي للمكلفين بدفع الضريبة أو المادة الخاضعة للضريبة كما هو الحال في ضريبة المبيعات أو الضريبة المفروضة على الدخل الإجمالي.

2. الامتثال الضريبي والثقة بالإدارة الضريبية في الالتزام الضريبي: توفر العدالة الضريبية والثقة بالإدارة الضريبية تفسيرات مهمو حول دافع بعض المكلفين للالتزام بالقوانين الضريبية ودفع ما يتوجب عليهم من الاستحقاقات الضريبية في الوقت المناسب، ودافع البعض الآخر للتهرب من الدفع<sup>14</sup>.

فالعدالة الضريبية هدف لواقعي السياسات الضريبية في الدولة من أجل تشجيع الالتزام الضريبي، كونه أن عدم الالتزام والامتثال الضريبي من أهم المشاكل التي تواجه السلطات الضريبية، لأنه ليس من السهل إقناع المكلفين بالامتثال للقوانين الضريبية باعتباره محصلة تفاعل بين المكلف والإدارة الضريبية الذي يتمثل في جانب منه بأن تحت الإدارة الضريبية على احترام كافة القوانين الضريبية مثلما هو يقابله في الجانب الآخر خضوع المكلف بالاستجابة لأداء الإدارة الضريبية<sup>15</sup>. و أن تولي تركيزاً كبيراً على تصورات العدالة الضريبية وفق تصنيفات وينزل لها إلى العدالة الإجرائية والتوزيعية والعدالة الجزائية في محاولة لتحسين الالتزام الضريبي وذلك من خلال الاهتمام بما يأتي<sup>16</sup>:

1. نوعية المعاملة التي يتلقاها المكلفين من الإدارة الضريبية.

14 د.لطيف زيود؛ د.ريم عيسى؛ نهى غانم عبود، أثر العدالة الضريبية والثقة بالإدارة الضريبية في الالتزام الضريبي، مجلة جامعة حمص، المجلد 44، العدد 19، 2022، ص 85.  
15 محمد روائية، أثر المتغيرات الشخصية على خلق الالتزام الضريبي، دراسة حالة الجزائر، مجلة شعاع لدراسات الاقتصادية، المجلد 3، العدد 2، 2019.  
16 د. لطيف زيود وآخرون، أثر العدالة الضريبي والثقة بالإدارة الضريبية في الالتزام الضريبي، مرجع سابق، ص 100.

2. مدى ونوعية المعلومات المقدمة من الإدارة الضريبية للمكلفين.
  3. تكاليف الالتزام الضريبي والتكاليف الإدارية التي تشكل عبئاً على المكلفين.
  4. الأعباء الضريبية التي يتحملها المكلفين في مقابل المنافع أو الخدمات المقدمة من قبل الدولة.
  5. ملاءمة الإجراءات التي ينطوي عليها التحقيق الضريبي في التهرب الضريبي، إذ يمكن للمكلفين الصادقين إدراكها على أنها غير عادلة، والنظر في إحساسهم بالمسؤولية بعدم الاحترام أو السخرية عندما يرون المكلفين الآخرين ينتهكون القانون، ويتجاهلون واجباتهم، ويحققون أرباحهم دون عقاب. وفي المقابل يجد المكلفون الذين ينتهكون القوانين الضريبية أن العقوبة التي يتلقونها غير عادلة أو غير متناسبة مع حجم التهرب الضريبي.
- هذا مما يحتم على الإدارة الضريبية أيضاً تعزيز ثقة المكلفين من خلال التشديد على عدالة الإجراءات وعدالة التوزيع وعدالة العقاب والجزاء ففي حالة انعدام الثقة سيتهرب المكلفون من دفع الضرائب<sup>17</sup>، لأنه في حال وجود الثقة سيمثلون طوعاً ويمتنعون عن التهرب. فتوافر الثقة في الإدارة الضريبية يزيد الإيرادات الضريبية والعكس صحيح مما يدفع الدول وخاصة النامية إلى الحصول على إيرادات عامة تعويضية من صادرات الموارد الطبيعية والمساعدات الخارجية مما يقود هذا السلوك إلى الدخول في حلقة مفرغة
- العلاقة بين العدالة الضريبية والامتثال الضريبي هي علاقة إيجابية بين إدراك المكلفين للعدالة الضريبية ومدى التزامهم بدفع الضريبة فكلما زادت نسبة الامتثال كلما زاد شعور المكلفين بأن

<sup>17</sup> هديل سليمان، أثر العدالة الضريبية في الامتثال الضريبي في سورية (دراسة ميدانية)، مجلة جامعة اللاذقية للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 45، العدد 2، 2023، ص418.

## العدالة الضريبية في النظام الضريبي السوري

النظام الضريبي عادل، فهنا يظهر أثر العدالة الضريبية، وأمامنا هذا المثال البسيط الذي يوضح هذه العلاقة<sup>18</sup>.

الشركة	x	y	$x - \bar{x}$	$y - \bar{y}$	$(x - \bar{x})^2$	$(y - \bar{y})^2$	$(x - \bar{x})(y - \bar{y})$
أ	95	9	17.2	2.6	295.84	6.76	44.72
ب	88	8	10.2	1.6	104.04	2.56	16.32
ج	70	5	-7.8	-1.4	60.84	1.96	10.92
د	60	4	-17.8	-2.4	316.84	5.76	42.72
هـ	98	9	20.2	2.6	408.04	6.76	52.52
و	75	6	-2.8	-0.4	7.84	0.16	1.12
ي	82	7	4.2	0.6	17.64	0.36	2.52
ط	90	8	12.02	1.6	148.84	2.56	19.52
ظ	65	5	-12.8	-1.4	163.84	1.96	17.92
ز	55	3	-22.8	-3.4	519.84	11.56	77.52
المجموع	778	64			2043.66	40.4	285.8

$\bar{x}$  متوسط الالتزام الضريبي،  $X$  تمثل الالتزام الضريبي و  $y$  تمثل معدل العدالة الضريبية.

$\bar{y}$  متوسط العدالة الضريبية

وقيمة معامل الارتباط بيرسون للنموذج متينة وقوية حيث أن  $r = 0.994$

وهذا يثبت أن للعدالة الضريبية أثر ضروري في الامتثال الضريبي وذو دلالة إحصائية.

**3. الحد من التهرب الضريبي:** مما لا شك فيه أن للعدالة الضريبية دور في تقليل التهرب الضريبي، وحتى يتم التوفيق بين العدالة الضريبية والابتعاد عن التهرب الضريبي والتقليل منه لا

<sup>18</sup> اعداد الباحث، بالاعتماد على معادلة الانحدار الخطي البسيط لتوضيح العلاقة الترابطية بين العدالة الضريبية والامتثال الضريبي

بد من توافر أسس وقواعد ثابتة ترتكز عليها الضرائب<sup>19</sup> وهذ القواعد هي التي جاء بها آدم سميث والتي تتلخص في العمومية واليقين والملاءمة والاقتصاد في نقات الجباية. ولكي تتحقق العدالة الضريبية مع الحد من التهرب الضريبي يجب مراعاة ما يأتي:

أ. الأخذ بالمفهوم الحديث للعدالة الضريبية القائم على أساس القدرة على الدفع.

ب. أن يكون هناك أساليب متطورة لفرض الضرائب، ففي الضرائب المباشرة تتوسع الإدارة الضريبية في تحديدها وتحصيلها، سواء عن طريق الحجز عند المنبع أو بالاستعلام الضريبي أو بفرض ضرائب تصاعدية على الدخل والثروة بقصد الوصول إلى العدالة.

أما في نطاق الضرائب غير المباشرة: لجأت الإدارة الضريبية إلى تقسيم السلع والخدمات إلى ضرورية معفاة من الضريبة أو ذات معدل منخفض ومتوسط ومرتفع على السلع الكمالية. وهذا مما يجعلها ضرائب عادلة فضلاً عن كونها منتجة<sup>20</sup>.

ج. الجمع بين فرض ضرائب مباشرة وغير مباشرة لأن كلاً منهما تكمل الأخرى. فالضرائب المباشرة هي التي تفرض على الدخل أو على أساس رأس المال وتتميز بالعدالة نظراً لفرضها وفقاً لمقدرة المكلفين بدفعها، حيث يؤخذ بعين الاعتبار عند فرضها الظروف الشخصية للمكلف وذلك على عكس الضرائب غير المباشرة التي لا تأخذ بتلك الظروف.

في حين أن الضرائب غير المباشرة تقتصر على الإنفاق والتصرفات على الاستهلاك لأن حصيلتها مرتفعة، نظراً لاتساع نطاقها حيث أنها تشمل الإنتاج والاستهلاك والتداول إضافةً إلى إسهام كافة الأفراد سواء أغنياء أم فقراء بدفعها.

Jane Gravelle, Tax Havens: International Tax Avoidance and Evasion, CRS Report<sup>19</sup>  
for Congress, R 40623, 2013,p22

<sup>20</sup> إبراهيم الحمود، خالد سعد، الوسيط في المالية في العامة، 306-308.

ورفع أسعارها يؤدي إلى زيادة في الحصيللة وسرعة في تحصيلها، وتتميز بتدفقها المستمر خلال السنة لأن عمليات الإنفاق تبقى مستمرة طوال العام، ولأنها تجبى بصورة مجزأة في ثمن شراء السلعة أو الخدمة، فإن المكلف لا يحاول أو يصعب ويستحيل عليه التهرب منها. ويقابل ذلك ان وقع الضرائب غير المباشرة على أحاب الدخل المنخفضة والمحدودة وهم اللذين يخصصون نسبة كبيرة من دخولهم للاستهلاك، أكبر من وقعها على أصحاب الدخل والثروات المرتفعة، وكونه يصعب مبدئياً إدخال عنصر تشخيص الضريبة فيها فغنها توصل بعدم العدالة<sup>21</sup>.

**4. تحقيق العدالة الاجتماعية:** لم تعد الضرائب قاصرة على تحقيق الأهداف الاقتصادية والمالية فحسب بل أصبح لها دور اجتماعي ليس بقليل الأهمية، إذ تساهم السياسات الضريبية بشكل كبير في تحقيق البعد الاجتماعي فكلما راعت مبدأ العدالة الضريبية كلما زادت مساهمتها في تحقيق العدالة الاجتماعية، وقللت الفجوة بين الدخل والارتقاء بمستوى المعيشة<sup>22</sup>، وإعادة توزيع الدخل والثروات بين الأغنياء والفقراء وتوفير معادلة عادلة وهذا يتطلب الأخذ بنظام الضرائب التصاعدي لتتناسبها مع المقدرة التكاليفية للممول<sup>23</sup>. وأكثرها عدالةً.

والعدالة الاجتماعية تتحقق بوجود شرطين: الأول، تأمين إيرادات مالية كافية للدولة من خلال الضريبة العادلة على الدخل والثروات، والثاني توزيع الدخل القومي توزيعاً عادلاً بهدف الحد من الفروقات الاجتماعية.

## الفرع الثاني

<sup>21</sup> زياد أحمد علي عرباسي، العدالة الضريبية من وجهة نظر أرباب الصناعات الفلسطينية، رسالة ماجستير في المنازعات الضريبية، جامعة النجاح، نابلس، فلسطين، 2008، ص 47.

<sup>22</sup> د.كمال الدين حسين محمد حسين، الحماية القانونية لحق الممول في العدالة الضريبية في ظل قانون الضريبة على الدخل رقم 91 لعام 2005، المجلة القانونية، أسيوط، دون ذكر عام النشر، ص1883.

<sup>23</sup> أ.د. عبد الهادي مقبل، الإعفاءات لأعباء العيشية والعائلية بين الجمود والتطوير، دار النهضة العربية، 2000، ص33.

## سبل تحقيق العدالة الضريبية في النظام الضريبي السوري

لتحقيق العدالة الضريبية لا بد من أن يكون هناك تفاعل بين عدة عوامل هيكلية، وإدارية وقانونية إذ لا يقتصر ذلك فقط على القوانين النظرية، فهناك سبل ووسائل يمكن من خلال تطبيقها التوصل إلى النتائج المرجوة ومنها:

1. إصلاح النظام الضريبي ليكون نظاماً واضحاً، وذلك بالشكل الذي يساعد على بيان المبالغ المتوجب تحصيلها من المكلفين من جانب وإمكانية تحصيلها من قبل الإدارة الضريبية هذا من جانب أخرى.

ولكن هذا الأمر مختلف بالنسبة للنظام والتشريع السوري نظراً لتعدد المراسيم والتشريعات الخاصة به والتعديلات التي طالت الإعفاءات الضريبية وبعض المواد أو اللجوء إلى تخفيض الضرائب وتحويل بعض بنود الضرائب من مباشرة إلى غير مباشرة.

وكثرتها ما هو دليل إلا على عدم وضوح النظام الضريبي المطبق وبالتالي يصبح غير ملائماً للواقع السوري والأهداف المفترضة منه، مما يلقي بظلاله إلى نتائج سلبية على المكلفين أهمها الظلم في توزيع العبء الضريبي، مما يسهم في توسع وامتداد ظاهرة التهرب الضريبي التي لها انعكاسات خطيرة على الاقتصاد الوطني. و هو نظام خالٍ من الشفافية يحوي على تشوهات عديدة ومتنوعة تتطلب معالجة شاملة وكاملة دون سياسة الترفيع<sup>24</sup>.

فيلزم للقيام والبدء بعملية إصلاح النظام الضريبي وجود لجان تضم الشرائح الحكومية والاقتصادية مع إشراك القطاع الخاص فيها لتتولى هذه اللجنة دراسة ومراجعة النظام الضريبي وجميع التشريعات النافذة، مع اقتراح التعديلات الملائمة في إطار رؤية الإصلاح للسياسة الضريبية، وتحديد مسارات

<sup>24</sup> د. محمد الحلاق، مقال منشور على الانترنت، yalla Syrian news. com، تاريخ الزيارة 2025-7-20، 3 مساءً.

الإصلاح تركز على تبسيط الإجراءات وتقليل الضرائب مع توحيدها، وتعزيز الشفافية والعدالة وتشجيع الالتزام الطوعي والامتثال الضريبي

بالرغم من تشكل لجان عدة سابقاً للإصلاح إلا أنها لم تتوصل إلى نتائج واضحة ومثمرة لتحقيق العدالة الضريبية، وشارك فيها القطاع الخاص بصياغة القانون الضريبي. فالمشكلة ليست في مشاركة القطاع الخاص، وإنما إلى أي حد لدينا إيمان بقدرة وفكر القطاع الخاص وعمله كشريك حقيقي لوزارة المالية في هذه الخطوة.

فإصلاح النظام الضريبي يستلزم التوسع التدريجي نحو الاقتصاد غير الرسمي ومسايرة المستجدات الاقتصادية، مع التخطيط لبنا شراكات قوية وفاعلة مع القطاع الخاص وجذب الاستثمارات في السوق.

ويمكن الاستفادة من تجربة راوندا التي رغم محدودية مواردها استطاعت أن تطور نظامها الضريبي مما حذت حذوها نحو نظام مرن رقمي معتمدة على ضرائب منخفضة فعالة.

2. إعادة هيكلة الضرائب في النظام الضريبي بما يتناسب مع الواقع الاقتصادي الفعلي مما يسهم في الحد من التهرب الضريبي شريطة أن تكون ضرائب عادلة ومنصفة كمثل الضرائب التصاعدية التي تصبغ على النظام الضريبي صفة العدالة في حال طبقت وراعت التوزيع العادل للأعباء العامة والفوارق الاجتماعية بين المكلفين، فتحقيق التوازن بين الضرائب والرفاه الاجتماعي يتحقق عند الانتقال من نظام الضرائب المباشرة النوعية إلى نظام الضريبة الموحدة كونها أكثر انسجاماً واستقراراً في النظم الضريبية الحديثة من جهة وتحقيقاً للعدالة الضريبية من جهة أخرى.

كما فعلت السويد عندما فرضت ضرائب تصاعدية على الدخل المرتفعة لضمان تمويل الخدمات العامة دون التأثير السلبي على الطبقات الفقيرة لذلك تعد من البلدان الأعلى معدل ضريبي.

3. تخفيض معدل الضرائب على مصادر تمويل الدخل والتركيز على أوجه استخدامات الدخل

من خلال الضريبة على القيمة المضافة التي طبقت في العديد من الدول النامية منها الأردن مصر المغرب ضمن سياسات الإصلاح الضريبي كونها تشكل ما يزيد عن نسبة 50% من إجمالي الإيرادات الضريبية أو الضريبة على المبيعات مراعاةً للعدالة الضريبية قدر الإمكان من خلال زيادة الإعفاءات الشخصية والاجتماعية لذوي الدخل المحدود عند فرض ضريبة الدخل، أو عن طريق إعفاء السلع الضرورية أو إخضاعها لسعر منخفض من خلال تطبيق الضريبة على الاستهلاك.

ولتؤخذ العدالة بعين الاعتبار في النظام الضريبي لابد من أن تكون المعدلات الضريبية ملائمة لاعتبارات العدالة والكفاءة وهذا ما يجب وضعه في موضع الاعتبار عند مناقشة الإصلاح الضريبي.

4. زيادة الوعي الضريبي لدى المكلفين عن طريق تعريف أفراد المجتمع بواجباتهم الضريبية بشتى الوسائل الأمر الذي يؤدي إلى غرس القيم الاجتماعية والأخلاقية في نفوس المواطنين وتعريفهم بأهمية الضريبة.

و تفعيل دور الإدارة الضريبية باعتبارها حلقة الوصل بين السياسة الضريبية والواقع العملي، فمهمتها ليست محصورة فقط في تطبيق القوانين ولكي تكون قادرة على تحقيق العدالة الضريبية ينبغي فيها أن تمتاز بالشفافية ذات كفاءة كنشر بيانات تحصيل الضرائب مما يساهم في القضاء على الفساد عبر نظام ضريبي إلكتروني شفاف، ومكافحة التهرب الضريبي عن طريق استخدام الفوترة الإلكترونية والربط مع البنوك، وفرض عقوبات حازمة وجزاءات شديدة على المتهربين.

5- عملية التحول الرقمي لما له من أثر في تحقيق العدالة الضريبية إذ تحسن من كفاءة وأداء النظام الضريبي وتقلل من التهرب الضريبي والذي يكون له انعكاسات إيجابية على الحصيلة الضريبية مما يساهم في زيادتها، وتحديث المنظومة الضريبية وتيسير الإجراءات على الممولين بما يساهم في تحفيز الاستثمار وتشجيع المستثمرين على التوسع في أنشطتهم .

يكمن ذلك من خلال توفير منصات الكترونية تبسط عمليات تقديم الإقرارات والدفع مما يقلل من الأخطاء والعقبات ويزيد من الشفافية وتأكيد الهوية الرقمية للمكلفين وإدخال من هم خارج الاقتصاد الرسمي في النظام الضريبي.

أفادت منظومة الفاتورة الالكترونية مساهمة كبيرة في تحقيق العدالة الضريبية كما هو الحال في مصر إذ بينت آخر تحديثات المنظومات الضريبية في إطار التحول الرقمي في ورش عمل شركتي ايفينانس وايتاكس نتائج إيجابية في تطبيق المشروعات الرقمية لإجراء العمل بمصلحة الضرائب المصرية مثل منظومة الايصال الالكتروني ومنظومة توحيد أسس ومعايير احتساب ضرائب الأجور وغيرها<sup>25</sup>.

ونأمل أن يتم الاستفادة من التجارب الناجحة والجيدة في هذه المسألة ليصار إلى تطبيقها في النظام الضريبي السوري كتمكين الربط الالكتروني مع المصارف والفواتير عبر رمز QR ، بعد أن يتم تهيئة البنية التحتية اللازمة لتطبيقها من كهربا وتوفير اتصال بالانترنت والشبكة.

وهذا ما يعزز الشفافية عن طريق ربط الضريبة وتحصيلها إلكترونياً باستخدام وسائل الدفع الالكترونية بغية تحقيق العدالة الضريبية لكل من الممول والإدارة الضريبية، وزيادة الامتثال الضريبي واتساع قاعدة الممولين نتيجة لانضمام مولين جدد<sup>26</sup>.

6. انسجاماً مع تحقيق الاستقرار الاقتصادي وزيادة معدلات النمو ومعالجة المشاكل الاقتصادية ينبغي إعطاء مزيد من الإعفاءات والمزايا الضريبية المدروسة والمبررة لتشجيع الاستثمارات المحلية والخارجية طويلة الأجل لتزيد من الناتج الإجمالي من خلال تشجيع إقامة شركات الأموال فهذا مما يؤدي بدوره إلى تخفيض حصيلة الضريبة على الدخل ويتطلب معها فرض ضرائب على الاستهلاك، كما أن متطلبات التجارة الخارجية ومنظمة التجارة العالمية تدعو إلى

<sup>25</sup> تحديثات المنظومات الضريبية في إطار التحول الرقمي لمصلحة الضرائب المصرية، 2024-3-2 تاريخ الزيارة 2025-11-5، [www.eta.gov.eg](http://www.eta.gov.eg)

<sup>26</sup> احمد سعد محمد حسان، دور التحول الرقمي في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي بهدف اصلاح المنظومة الضريبية في مصر، المجلد 5 العدد4، 2024، ص2452.

تخفيضات في الرسوم الجمركية وكذلك الدخول في تكتلات اقتصادية إقليمية، فكل ذلك يحتم فرض ضريبة على الاستهلاك مع مراعاة البعد الاجتماعي ما أمكن<sup>27</sup>.

7. تعديل قانون الاستثمار ليحقق الهدف المرجو منه كما هو الحال في عدة دول إذ توجهت نحو استخدام الضريبة لتقديم مزايا ومحفزات ضريبية من شأنها تحفز الاستثمار وذلك في إطار قوانين خاصة في ذلك. مما يسهم في نمو الاقتصاد المحلي وخلق فرص عمل كثيرة ما هو الحال في بعض البلدان العربية كمصر والسعودية والأردن منها ما اعتمد على الإعفاء الجزئي أي نسبة من الإيراد ومنها ما اعتمد على الإعفاء الكلي لمدة محدودة. وخير مثال ناجح هي سنغافورة التي أطلقت حوافز ضريبية واسعة لعبت دوراً إيجابياً في تحسين وتطور الاقتصاد فيها لجذب الاستثمارات الأجنبية والمحلية منها حوافز خصم الضريبة المزدوجة للنشاط الدولي.

8. يتطلب تحقيق العدالة الضريبية وجود إعفاءات تطل الحد الأدنى اللازم للمعيشة من الخضوع للضريبة لضمان حصول الفرد على احتياجاته الأساسية، فلا يتم فرضها إلا على القادرين، أما الفقراء وغير القادرين فيتم إعفائهم منها مما يقضي على الفقر<sup>28</sup>، أي بما يتناسب مع حجم الفقر ومستوى الدخل، وإعفاء المشروعات التي تقدم خدمات وأنشطة اجتماعية.

### الخاتمة:

تحقيق العدالة الضريبية ليس بالأمر السهل نظراً لظروف الواقع السوري إلا أنه توجد مؤشرات إيجابية في سبيل تحقيقها تتجلى في الاعتراف بضرورة الإصلاح الضريبي وتوجه تقني نحو الشفافية عبر التحول الرقمي. فهي تحتل حيزاً مهماً في إصلاح النظام الضريبي كونها ذات

<sup>27</sup> الياس نجمة، السياسة المالية في سورية، ندوة الثلاثاء الاقتصادية، 2003 /9/23.

<sup>28</sup> Helmut P. Gaisbauer, Gottfried Schweiger and Clemens Sedmak, philosophical Explorations of Justice and Taxation, National and Global Issues, Springer International Publishing Switzerland 2015, p38.

تأثير قوي على تحقيق العدالة الاجتماعية وتوزيع العبء الضريبي وقاعدة تميز الضريبة تتجمع تلك القاعدة عن طريق عدد من الوسائل التي تؤثر في الضريبة فتجعل الفرد يتقبل نسبياً، فلن يرتضي دفع الضريبة مختاراً إلا إذا تبين أنه يساهم في تغطية النفقات العامة بنصيب يتناسب مع نصيب كل فرد تبعاً لمقدرته. واقتنع أن هذا النصيب لن يؤثر على دخل غيره. فهذا لا ينفى لما لقوة القانون من أثر في إجبار المكلف على دفع الضريبة ومن ثم تحقيق العدالة. وفي نهاية بحثنا هذا توصلنا إلى جملة من النتائج والتوصيات التي نجلها بالآتي:

#### أولاً: النتائج:

1. يعاني النظام الضريبي السوري من ضعف في الفعالية لما يواجهه من تحديات اقتصادية كبيرة حالت دون قيامه بالأهداف المنشودة منه .
2. اتسم النظام الضريبي السوري المشتمل على مجموعة من الضرائب النوعية المباشرة وغير المباشرة بالتعقيد والفوضى، والذي تشكل الأرضية المناسبة للفساد الإداري في الإدارة الضريبية وصعوبة في تطبيق الضريبة التصاعدية نظراً لاتساع المطرح والوعاء الضريبي فالأمر الذي يتطلب معه كثرة الإجراءات المتبعة عند تقديم الإقرارات الضريبية والتصاريح وبالتالي فلن يتم معاملة المكلفين معاملة ضريبية واحدة ومتساوية

3. لتحقيق العدالة الضريبية لا بد من وجود عدة متطلبات وعوامل يستلزم توافرها جميعاً، أهمها نظام ضريبي جيد شامل وإدارة ضريبية كفؤة شفافة قادرة على التأثير في سلوك الأفراد لحملهم على الامتثال الضريبي وتعزيز الثقة فيها .
4. لتحسين النظام الضريبي يجب تحديد المدخلات والمخرجات، وإعادة النظر بضرعية الدخل كونها غير محققة التي يجب أن يتناسب فيها الحد الأدنى من الدخل مع حجم العمل، وإشراك الفعاليات الاقتصادية وخاصة قطاع الاعمال.
5. اغفال مبدأ العدالة الضريبية سمة واضحة وبارزة في النظام الضريبي السوري وهذا يمكننا استنتاجه من المعدلات الضريبية المرتفعة المفروضة على رواتب العاملين وأجورهم مقارنة بالمعدلات المفروضة على الشركات والمؤسسات الكبرى.
6. تبسيط الإجراءات و رقميتها والدفع بعملية التحول الرقمي والالكتروني يسهم في استبدال آليات التنفيذ التقديرية بإجراءات شفافة مستندة إلى قواعد واضحة ثابتة الأمر الذي يسهم في إعادة بناء الثقة العامة بالإدارة المالية، بعد أن كان ينظر إلى الضرائب

بوصفها عشوائية وفسادة منفصلة عن الخدمات العامة من خلال إلغاء الرسوم

المتداخلة وتبسيط الامتثال.

### ثانياً: التوصيات:

1. يجب أن تتسم التشريعات الضريبية بالبساطة والوضوح وتخفيض معدلات

الضريبة، وتوسيع قاعدة الشرائح وتبسيط إجراءاتها والتشديد في تطبيقها

مما يزيد من عائدات الخزينة العامة وتحقيق المساواة بين المكلفين.

2. عدم منح إعفاءات ضريبية بصورة عشوائية تميز بين المكلفين، حتى

يكون المكلف مقتنعاً بأن الضريبة التي يدفعها تحقق الغاية من فرضها.

3. دعم عملية التحول الرقمي في الضرائب لما له من أهمية في تحقيق

العدالة الضريبية وتحسين كفاءة أداء النظام الضريبي.

4. القضاء على مظاهر الفساد الإداري وسوء استغلال أموال الدولة وترشيد

الإنفاق العام وممارسة الرقابة الفعالة عليه.

5. بلزم وجود نظام ضريبي جديد مرن وشامل مسايرة أهم المستجدات

الاقتصادية في البلاد، معتداً على نظام السوق الحر والتخطيط لبناء

شراكات قوية وفاعلة مع القطاع الخاص إضافة إلى جذب الاستثمارات

في السوق.

6. تخفيض معدلات الضرائب بحيث تصبح قريبة من معدلات الضرائب في

الدول ذات الاقتصاد المماثل والدول المجاورة مما يساعد في الدخول

بالتكتلات الاقتصادية.

#### المراجع:

##### الكتب العامة:

1. إبراهيم الحمود، خالد سعد، الوسيط في المالية في العامة، دون ذكر تاريخ النشر.

2. محمد خير العكام، المالية العامة 1 الإيرادات والنفقات، منشورات الجامعة الافتراضية السورية، 2018.

. محمد سعيد فرهود، مبادئ المالية العامة ج1، منشورات جامعة حلب، كلية العلوم الاقتصادية، 1994

##### الكتب المتخصصة:

1. عبد الحكيم الرفاعي، الضرائب المباشرة، مكتبة عبد الله وهبه، القاهرة، 1942.

2. عبد الكريم صادق بركات، دراسات النظم الضريبية، مؤسسة الشباب الجامعة، الإسكندرية، 1972
3. عبد الهادي مقبل، الإعفاءات لأعباء المعيشية والعائلية بين الجمود والتطوير، دار النهضة العربية، 2000
4. نصر عبد الكريم و فراس جابر، مؤشر العدالة الضريبية، منشورات مفتاح، ط1، 2018.

#### الرسائل العلمية:

#### رسائل الماجستير

1. اياد صالح حمائل، التهرب الضريبي في سورية، رسالة ماجستير في إدارة الاعمال، المعهد العالي لإدارة الاعمال، 2023/2022
2. زياد أحمد علي عرياسي، العدالة الضريبية من وجهة نظر أرباب الصناعات الفلسطينية، رسالة ماجستير في المنازعات الضريبية، جامعة النجاح، نابلس، فلسطين، 2008، ص 47.

#### الأبحاث والمقالات:

1. احمد سعد محمد حسان، دور التحول الرقمي في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي بهدف إصلاح المنظومة الضريبية في مصر، المجلد 5 العدد4، 2024.
2. جنات فاروق السمالوطي، الإصلاح المالي والضريبي في مصر بين اعتبارات الكفاءة الاقتصادية ومقتضيات العدل الاجتماعي، مجلة مصر المعاصرة، العدد 439، 1995.
3. حسين العبد الله، دور عدالة النظام الضريبي في الحد من التهرب الضريبي، مجلة جامعة اللاذقية للعلوم الاقتصادية، المجلد 35 العدد5، 2013

4. فاطمة أحمد الهندي، دراسة تحليلية لواقع العدالة الضريبية في النظام الضريبي السوري، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 35، العدد 2013
5. كمال الدين حسين محمد حسين، الحماية القانونية لحق الممول في العدالة الضريبية في ظل قانون الضريبة على الدخل رقم 91 لعام 2005، المجلة القانونية ، أسبوط، دون ذكر عام النشر
- 6- د. لطيف زيود، د.ريم عيسى، د.نهى غانم عبود، أثر العدالة الضريبية والثقة الضريبية في الالتزام الضريبي، مجلة جامعة حمص، ٢٠٢٢
- 7- منى محمد الادلبي، الضريبة على الدخل المقطوع في التشريع السوري(النطاق الشخصي)، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية،المجلد 29، العدد2013،3.
8. هديل سليمان، أثر العدالة الضريبية في الامتثال الضريبي في سورية (دراسة ميدانية)، مجلة جامعة اللاذقية للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 45، العدد 2، 2023

#### مواقع عبر انترنت:

1. تحديثات المنظومات الضريبية في إطار التحول الرقمي لمصلحة الضرائب المصرية،  
WWW.eta.gov.eg، تاريخ الزيارة 2024.3.2، 2025.11.5
2. محمد الجليلاتي، النظام الضريبي السوري واتجاهات إصلاحه، جمعية العلوم الاقتصادية السورية،  
www. Mafhoum.com
3. محمد الحلاق، مقال منشور على الانترنت، yalla Syrian news. Com

الندوات العلمية:

الياس نجمة، السياسة المالية في سورية، ندوة الثلاثاء الاقتصادية بتاريخ 2003/9/23

المراجع الأجنبية:

1.Jane Gravelle, Tax Havenns: International Tax Avoidance and Evasion , CRS Report for Congress, R 40623, 2013

2.Helmut P. Gaisbauer, Gottfried Schweiger and Clemens Sedmak, philosophical Explorations of Justice Taxation , National and Global Issues, Springer International Publishing Switzerland,2015