

التهرب الضريبي وأثره في الأداء المالي للشركات

The impact of tax evasion on the financial performance of companies

رسالة مقدمة لاستكمال متطلبات الحصول على درجة الماجستير في إدارة الأعمال

اختصاص قانون الاعمال

إعداد: أحمد حسن

إشراف: الدكتور ياسر كفا

الدفعة: الاولى

العام الدراسي : 2020-2021

جميع الآراء الواردة في هذا التقرير تُعبر عن وجهة نظر معدّيه، ولا يتحمل المعهد أي مسؤولية جراء هذا العمل.

الإهداء

إلى من قدم يد العون في إنجاز هذا العمل

إلى من كان لي السند والدعم في حياتي.... والدي العزيز

إلى من تعهدتني بالتربية في الصغر..وكانت لي نبراساً يضيئ فكري بالنصح

والتوجيه

إلى من أقدمت الكثير من عمرها لي وجعلتني أنا الآن ... والدتي العزيزة

إلى من كانت بمثابة أمي الثانية منذ الصغر وساعدتني كثيراً في تصحيح دربي في الحياة ومدتني بالحب

والحنان... إلى من هي اقرب ألي من روعي.... أختي الحبيبة

إلى من شملني بالعطف والعون والمحبة... إلى من شاركني حضن الأم وبهم استمد عزتي وإصراري

....إخوتي

إلى صديقتي ورفيقة دربي التي كانت بجانبني في كل الصعاب ومدت لي يد العون والدعم في كل قرارتني

المصيرية والحاسمة وزادت ثقتي بنفسي بفضل ثقتها بقدراتي... تؤأم روعي

إلى الأخوة الذين لم تلههم أمي رفاق الدرب في مسيرتي... أصدقائي

وإلى زملائي في المعهد.

إليكم..أهدي ثمرة جهدي المتواضع

كلمة الشكر والتقدير

بعد شكر المولى عز وجل، المتفضل بوافر النعم.. يجدر بي شكر كل من
وجهني، وعلمني وأخذ بيدي في سبيل إنجاز هذا البحث، وأخص بذلك مشرفي
الدكتور ياسر كفا التي تابع وقيّم بحسن إرشاده في كل مراحل البحث،
كما أتقدم بخالص الشكر والتقدير إلى المعهد العالي لإدارة الأعمال ابتداءً بعميدها
ووكيلها وطاقمها التدريسي، وانتهاءً بالإداريين والطلاب ممن ساهموا في دعم
مسيرتنا العلمية وتسهيلها على أتم وجه.
وأتوجه بالشكر إلى من كان لي العون في مسيرتي الجامعية، في هذه الفترة الهامة
من حياتي

الملخص:

يهدف البحث إلى بيان أثر التهرب الضريبي على الأداء المالي للشركات (س- ع - ص) خلال الفترة الزمنية 2018-2019-2020-2021، من خلال تسليط الضوء على مفهوم الضريبة وأنواعها حسب القانون السوري ومفهوم التهرب الضريبي وأشكاله وأنواعه بالإضافة إلى معرفة الاداء المالي ومقوماته مع معرفة النسب المالية لأي شركة من عينة البحث.

وفي بحثنا اخترنا أربع نسب مالية من أجل دراسة الأداء المالي للشركة (نسب السيولة وركزنا في هذا البحث على نسبة التداول، نسبة الجاهزية النقدية، ونسب الربحية وتضمنت هامش الربح الصافي قبل الضرائب والفوائد، هامش الربح الصافي)، ومنه معرفة أثر التهرب الضريبي على الأداء المالي للشركة قبل التصريح ببيانات مالية صحيحة للشركة أي متهربة ضريبياً، وبعد أن تم التصريح الصحيح لهذه البيانات المالية أي بعد أن تم الكشف عن التهرب الضريبي وما له من أثر على أداء الشركات وتبعات من الخسارة المالية التي تتكبدها الشركات في حال كشف تهربها الضريبي، وفي حال عدم الكشف سيؤثر على خزينة الدولة من خلال نقص الإيرادات الواردة إليها جراء التهرب الضريبي .

توصلنا في هذا البحث إلى عدة نتائج كان أبرزها التهرب الضريب له أثر إيجابي على الأداء المالي للشركات في حال عدم الكشف عنه وأثر سلبي في حال تم ضبطه بالإضافة إلى أنه في حال التهرب الضريبي للشركات الدولة تخسر إيرادات إلى خزينتها مما يؤثر على النمو الاقتصادي، وتوصلنا على عدة توصيات من أهمها:

تعديل نظام التشريح الضريبي مع النسب كي لا يشعر المكلف بالغبن

الكلمات المفتاحية : الضريبة- التهرب الضريبي- الأداء المالي – التحليل المالي- النسب المالية – نسب الربحية - نسب التداول – نسب السيولة – نسب الجاهزية النقدية .

SUMMARY

The research aims to demonstrate the impact of tax evasion on the financial performance of companies (S-P-Y) during the time period 2018-2019-2020-2021, by highlighting the concept of tax and its types according to Syrian law, the concept of tax evasion, its forms and types, in addition to knowing the financial performance And its components with knowledge of the financial ratios of any company from the research sample.

In our research, we chose four financial ratios in order to study the financial performance of the company (liquidity ratios, and we focused in this research on the turnover ratio, the cash readiness ratio, and the profitability ratios, and they included the net profit margin before taxes and interest, the net profit margin), including knowing the impact of tax evasion on the financial performance of the company Before declaring correct financial statements for the company, i.e. tax evasion, and after the correct declaration of these financial statements, i.e. after tax evasion was revealed and its impact on the companies' performance and the consequences of the financial loss incurred by the companies in the event of its tax evasion being detected, and in the event of non-disclosure It will affect the state treasury through a decrease in revenues received as a result of tax evasion.

In this research, we reached several results, the most prominent of which is tax evasion, which has a positive impact on the financial performance of companies in the event that it is not disclosed and a negative impact in the event that it is caught. In addition, in the event of tax evasion, the state companies lose revenues to their treasury, which affects economic growth. Several recommendations, the most important of which are

Modifying the tax anatomy system with ratios so that the taxpayer does not feel wronged

Keywords: tax - tax evasion - financial performance - financial analysis - financial ratios - profitability ratios - trading ratios - liquidity ratios - cash readiness ratios .

فهرس المحتويات:

المحتوى	رقم الصفحة
الإهداء	A
شكر و تقدير	B
الملخص	C
الفهارس	I
المقدمة	9
الدراسات السابقة	11
الفرق بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية	13
مشكلة البحث وتساؤلاته	13
هدف البحث	13
أهمية البحث	13
عينة البحث	13
حدود البحث	12
الفصل النظري للدراسة	15
المبحث الأول التهرب الضريبي	
أولاً: مفهوم الضريبة وأهدافها	15
ثانياً: أنواع الضرائب	16
ثالثاً: مقومات النظام الضريبي	18
رابعاً: قانون ضريبة الدخل رقم 24 لعام 2003	19

22	خامساً: مفهوم التهرب الضريبي
23	سادساً : أسباب التهرب الضريبي
28	سابعاً: أنواع التهرب الضريبي
30	ثامناً: طرق مكافحة التهرب الضريبي
31	تاسعاً: قانون التهرب الضريبي رقم 25 لعام 2003
33	المبحث الثاني مفهوم الأداء المالي
33	أولاً:العوامل المؤثرة على الأداء
33	ثانياً: الأهداف المالية للمؤسسة
33	ثالثاً:العوامل المؤثرة على الأداء
34	رابعاً:مفهوم الأداء المالي
34	خامساً: نسب الأداء المالي
38	الفصل العملي للدراسة
38	تمهيد
39	الحالة الأولى
45	الحالة الثانية
51	الحالة الثالثة
57	النتائج والتوصيات
58	المراجع
60	الملاحق

فهرس الأشكال:

المحتوى	رقم الصفحة
نسب الربحية	37

فهرس الجداول:

المحتوى	رقم الصفحة
التحليل المالي للنسب المالية وبيان ما تأثير التهرب الضريبي على الشركة س	39
التحليل المالي للنسب المالية وبيان ما تأثير التهرب الضريبي على الشركة ع	47
التحليل المالي للنسب المالية وبيان ما تأثير التهرب الضريبي على الشركة ص	53

تعاني جميع البلدان المتقدمة والنامية من مشكلة التهرب الضريبي وقد تكون في بعضها صغيرة وفي بعضها الآخر كبيرة، ولم يصل المكلف بالضريبة إلى التجرد من أنانيته بصورة كاملة بحيث ينظر إلى الالتزام بدفع الضريبة على أنه واجب مقدس، لذا فإنه من الطبيعي أن نتوقع من جانب المكلفين بدفع الضريبة رد الفعل الذي يأخذ صورة الدفاع عن مصالحهم، وبما أن الضريبة عبارة عن تكاليف سياسية تُفرض على أرباح الشركات لذلك تلجأ الإدارة إلى استخدام مجموعة من الممارسات للتأثير على الأرباح التي تُظهرها القوائم المالية لتفادي دفع الضريبة.

من الناحية التاريخية كان للضريبة إلى بداية القرن العشرين هدف واحد وهو الهدف المالي، وبالتالي استخدمت السلطات العامة الضريبة لحصول على الإيرادات العامة لتغطية النفقات العامة¹، ولكن مع التطور ظهر للضريبة أهداف اجتماعية واقتصادية وسياسية بالإضافة إلى هدفها المالي.

وعلى الرغم من أهمية الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية التي يمكن أن تحققها الدولة من فرض الضريبة، إلا أن فرض الضريبة يصدم بالعديد من العوائق والمشكلات أهمها التهرب الضريبي، إلا أن العديد من الدراسات قد بينت أن التهرب الضريبي يزداد لدى الدول النامية مقارنة مع الدول المتقدمة نظراً لعدم وجود وعي لدى المكلفين حول أهداف الضريبة المختلفة وتدني مستوى الخدمات المقدمة للمواطنين في تلك الدول، كما نجد أن التهرب الضريبي يميل إلى الزيادة في أوقات الكساد الاقتصادي مع أوقات الرخاء والازدهار.

وخلال الفترات الزمنية السابقة تم إصدار عدة قوانين للضريبة وقانون التهرب الضريبي مع التعديلات ، وفي هذا البحث نضيء على أشكال التهرب الضريبي ومفهوم الأداء المالي من خلال النسب المالية نسب السيولة ونسب الربحية ونسب النشاط.

علماً بأنه في سورية نظمت مديرية الاستعلام الضريبي في وزارة المالية العام الماضي 813 ضبطاً لمبيعات وإيرادات مخفاة بقيمة قاربت 1838 مليار ليرة سورية وضبطاً واحداً بالقطع الأجنبي تجاوزت قيمته 72.6

¹ بوراس مروي أثر التخطيط الضريبي على الأداء المالي للشركات – جامعة العربي بن مهيدي ، أم البواقي – كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير- 2020-2019

مليون دولار أمريكي وأشارت وزارة المالية في بيان تلقت سانا نسخة منه إلى زيادة عدد الجولات الميدانية لجهاز مكافحة التهرب الضريبي بكل المحافظات العام الماضي للحد من هذه الظاهرة ومن اقتصاد الظل مبينة أن إيرادات مديرية الجمارك العامة من دون الغرامات حققت نمواً ملحوظاً بنحو 180 بالمئة خلال 9 أشهر نتيجة العمل النوعي لإدارة الجمارك وحملة مكافحة الفساد².

² العدوي وسيم - موقع وكالة العربية السورية للأنباء سانا- 4-1-2022

الدراسات باللغة العربية:

- 1- (2018: د.لرباع الهادي-أ.جلابة علي) موقع ظاهرة التهرب الضريبي في معادلة الفساد/ التنمية الاقتصادية- نظرة على الواقع الجزائري: حيث تهدف الدراسة إلى تسليط الضوء على موقع ظاهرة التهرب الضريبي في معادلة الفساد/ التنمية الاقتصادية، مع إلقاء نظرة على واقع هذه الظاهرة في الجزائر، وهذا من خلال تحليل الظروف والبيئة التي تسمح بتفشي الظاهرة وصولاً إلى تقدير حجم المشكل وأثره على التنمية الاقتصادية، وقد توصلت الدراسة إلى أنه بتوافر ظروف معينة من أشكال الفساد ستتنامي ظاهرة التهرب الضريبي، مما ينتج عنه مبالغ مالية معتبرة خارج السلطة المالية والخطة الاقتصادية للدولة، وهو ما سيؤدي حتماً إلى تباطؤ عجلة التنمية الاقتصادية.
- 2- (2016: عبد الهادي علي حنان) أثر التهرب الضريبي على الإيرادات الضريبية (ديوان الضرائب-سودان نموذجاً): حيث تهدف الدراسة إلى تسليط الضوء على أثر التهرب الضريبي على الإيرادات الضريبية (ديوان الضرائب-سودان نموذجاً) إلى وجود تهرب ضريبي كبير في النظام الضريبي السودان من خلال وجود أثر مباشر للسياسات الإدارية في الحصر والتقدير والجباية الضريبية ومستوى الوعي الضريبي في تزايد التهرب الضريبي، بالإضافة إلى عدم وجود تأثير مباشر للتشريعات والقوانين في تزايد التهرب الضريبي.
- 3- (2013: م.م. عبد كشكول سهاد) التهرب الضريبي واثره على التنمية الاقتصادية في العراق: حيث تهدف الدراسة إلى التهرب الضريبي واثره على التنمية الاقتصادية في العراق حيث يبرز دور الضرائب في كونها مصدراً أساسياً من مصادر التمويل الداخلية للتنمية الاقتصادية والاجتماعية، فإن أي نقص في الحصيلة الضريبية ناجم عن التهرب الضريبي من شأنه أن يضعف قدرة الحكومة على تمويل استثماراتها الأساسية وتمويل استثمارات القطاع الخاص ، كما يضعف فاعلية الضرائب كأداة لتوجيه النشاط الاقتصادي في إطار خدمة أغراض التنمية وتحقيق العدالة.

الدراسات الأجنبية:

- 1- (Bima Yoga PRATAMA,Nilh Putu Rosalina Handayani NARSA,Kadek P:2022)

Tax Avoidance and the readability of Financialstatments Empirical Evidence from Indonesia

تهدف هذه الدراسة إلى الحصول على أدلة تجريبية فيما يتعلق بالصلة بين التهرب الضريبي وسهولة قراءة البيانات المالية، بيانات هذه الدراسة 278 شركة مدرجة في بورصة إندونيسيا خلال الفترة 2017-2019

تشير نتائج هذه الدراسة إلى أن التهرب الضريبي والبيانات المالية الواضحة أمران متبادلان ، بمعنى أنه عند ممارسة التهرب الضريبي ، تميل الشركات إلى إخفاء المعلومات التي تنقلها الشؤون المالية تقدم هذه الدراسة أدلة متعمقة على أن التهرب الضريبي يرتبط بشكل غير مباشر بالإفصاح عن المعلومات من قبل الشركة.

Effects of Tax Avoidance and Financial (Handayani Riady:2020) -2

Performance on Firm Value

تهدف هذه الدراسة إلى تحديد أثر التهرب الضريبي والأداء المالي للشركة على قيمة الشركة، نسب الأداء المالي المستخدمة هي العائد على الأصول (ROA)، النسبة الحالية (CR) ، ونسبة الدين إلى حقوق الملكية (DER) طريقة البحث هذه عبارة عن دراسة كمية مع عينة بحثية شركات التصنيع المدرجة في بورصة إندونيسيا (IDX) للفترة 2016-2018.

طريقة الاختبار المستخدمة هي تحليل الانحدار الخطي المتعدد. أظهرت النتائج أن ROA و CR كان لهما إيجابية التأثير على قيمة الشركة ، في حين أن التهرب الضريبي و DER لم يكن لهما أي تأثير على قيمة الشركة. هذه النتائج تشير إلى ذلك ويرى المستثمرون قيمة النسب المالية كمؤشرات لأداء الشركة.

The Effect of Tax Avoidance on Financial (Mosota,Joash Ratemo:2014) -3

Performance of listed companies at the Nairobi securities exchange

إن الهدف من الدراسة هو إنشاء تأثير التهرب الضريبي على الأداء المالي للشركات المدرجة في نيروبي للأوراق المالية (NSE) تم استخدام التحليل الوصفي للبحث في الدراسة يتألف من جميع الـ 61 شركة المدرجة في (NSE) تتكون البيانات من الحجم ، والمساهمة المؤسسية ، والمساهمة الحكومية ، والعمر ، والأصول غير الملموسة للشركات. تظهر النتائج أن التهرب الضريبي يؤثر بشكل إيجابي على الوضع المالي لأداء الشركات، على الرغم من ذلك فإنه ليس دائماً في مصلحة كل من الشركات والسلطة القانونية. الشركات التي تفشل في تحويل الضرائب تواجه مخاطر عقوبة ضريبية وحتى الحراسة القضائية. الحكومة المركزية تفقد الإيرادات من خلال الضرائب وهذا يؤثر سلباً على النمو الاقتصادي للبلاد.

الفرق بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة:

الدراسات باللغة العربية تبحث في دراسة أثر التهرب الضريبي على التنمية الاقتصادية (الجزائر) أو على الإيرادات الضريبية أو على التنمية الاقتصادية (العراق).

في حين الدراسات الأجنبية كانت تبحث في دراسة أثر التهرب الضريبي على الأداء المالي للشركات المدرجة في نيروبي للأوراق المالية (NSE) ، أو تحديد أثر التهرب الضريبي والأداء المالي للشركة على قيمة الشركة، أو تهدف هذه الدراسة إلى الحصول على أدلة تجريبية فيما يتعلق بالصلة بين التهرب الضريبي وسهولة قراءة البيانات المالية.

وبالنسبة للدراسة المقدمة فهي بيان أثر التهرب الضريبي على الأداء المالي للشركة وما نتاجه على أداء الشركة حيث تم استخدام بيانات مالية ضريبية لثلاث شركات.

مشكلة البحث وتساؤلاته:

تعاني جميع البلدان المتقدمة والنامية من مشكلة التهرب الضريبي حيث تقوم العديد من الشركات بالتهرب من الضرائب ظناً منها بأن هذا التصرف يعود عليها بالنفع مما يطرح العديد من التساؤلات ومن أهمها:

- 1- هل التهرب الضريبي يعود بشكل إيجابي على الأداء المالي للشركات؟
- 2- ما الذي سيجرب عليه كشف التهرب الضريبي على الأداء المالي للشركات؟

هدف البحث

بيان أثر التهرب الضريبي على الأداء المالي للشركة من خلال دراسة عملية لثلاث شركات تم ضبط تهربها الضريبي، وبيان ما سيجرب على الشركات المتهربة ضريبياً من أعباء مالية وجزائية في حال الكشف عن التهرب الضريبي.

أهمية البحث

علمية: تأتي من أهمية موضوع التهرب الضريبي في سورية خاصة في ظل الظروف الراهنة لعدم مواكبة القوانين الضريبية للظروف الاقتصادية مما يضيف قيمة علمية للبحث في هذا الموضوع، كما تعطي بعض المقترحات للمشروع حول تعديل بعض المواد القانونية للحد من ظاهرة التهرب الضريبي، ولتكون مرجعاً علمياً متواضعاً لكافة الباحثين في المستقبل في هذا المجال، بالإضافة إلى ضرورة نشر الوعي تجاه مفهوم الضريبة ومخاطر التهرب منها لدى الشركات.

عملية: تأتي أهمية البحث من معرفة ما يتسبب به التهرب الضريبي على الأداء المالي للشركة من خسارات مالية في حال كشفه باستخدام نسب المالية لم يتم التطرق لها سابقاً في دراسات سابقة و كذلك معرفة القوانين والمؤيدات الجزائية للتهرب الضريبي في الجمهورية العربية السورية.

المجتمع وعينة البحث:

يتكون مجتمع البحث من كافة الشركات الخاضعة للقانون الضريبي 24 الخاص بضريبة الأرباح الحقيقية في محافظة دمشق ، اما عينة البحث اقتصرت على ثلاثة بيانات ضريبية لثلاث شركات وحفاظا على سرية المعلومات فقد تم ترميزها (س، ع، ص).

حدود البحث :

الحدود الزمانية: 2017-2019-2020 وهي أعوام تكليف ضبط التهرب الضريبي للشركات الثلاث (س، ع، ص)

الحدود المكانية : الشركات الخاضعة للقانون الضريبي 24 الخاص بضريبة الأرباح الحقيقية في محافظة دمشق

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة

المبحث الأول: التهرب الضريبي

أولاً: مفهوم الضريبة وأهدافها:

الضريبة هي فريضة مالية تستوفيها الدولة وفقاً لقواعد تشريعية مقررة بصورة إلزامية ونهائية، وتفرض على المكلفين تبعاً لمقدراتهم على الدفع ولغاية توفير الأموال اللازمة لتغطية نفقات الدولة ولتحقيق أهداف مالية واقتصادية واجتماعية.

أ- الهدف المالي: وهو تحقيق مورد مالي لتغطية نفقاتها العامة (الجارية والاستثمارية).

ب- أهداف اقتصادية:

1- بتشجيع الاستثمار وتوجيهه نحو مشاريع إنتاجية وذلك:

- بإعفاء هذه المشاريع كلياً أو جزئياً من الضريبة.

- وتوفير الحماية للصناعة المحلية بفرض ضرائب مرتفعة على السلع والبضائع المماثلة من الخارج

- وتوفير الصادرات إلى الخارج من الضريبة بشكل كلي أو جزئي ونذكر هنا أيضاً استخدام حصيلة الضريبة في دعم القطاع الخاص لمواجهة الأزمات ولقيامه بمشاريع ذات فوائد اقتصادية واجتماعية.

2- وسيلة لضبط استهلاك السلع والخدمات، تقوم الدولة بتشجيع أو تقليل استهلاك سلعة أو خدمة معينة عن طريق تخفيض أو زيادة الضريبة المفروضة عليها³.

3- وسيلة لتنظيم الإنتاج القومي، إن تنظيم الإنتاج القومي من خلال الضرائب يكون عبر استخدام الضرائب في التحكم في الطلب على السلع والخدمات لمواجهة العرض في طرفي الرخاء أو الكساد الاقتصادي للوصول إلى أوضاع طبيعية للاقتصاد وأيضاً لكبح جماح التضخم.

ج- أهداف اجتماعية: تتمثل بإعادة توزيع الدخل بين فئات المجتمع عن طريق زيادة الضرائب على ذوي الدخل المرتفع بتطبيق مبدأ التصاعد الضريبي على دخولهم وبالتالي تقليل حدة التفاوت بين مستويات الدخل وتمويل الخدمات العامة من الضريبة لمصلحة الدخل المنخفضة⁴.

ثانياً: أنواع الضرائب:

تصنف الضرائب وفق أسس مختلفة من أهمها:

³ د. الجليلاتي محمد النظام الضريبي السوري واتجاهات إصلاحه - أستاذ المحاسبة في كلية الاقتصاد بجامعة دمشق-رئيس مجلس إدارة القانونيين في سورية ص 3

⁴ . الجليلاتي محمد النظام الضريبي السوري واتجاهات إصلاحه مرجع سبق ذكره ص 3

1- حسب الطبيعة الاقتصادية لمطرح الضريبة:

تميز هنا بين الضريبة على رأس المال (الضريبة العقارية ريع رؤوس الأموال المتداولة)، والضريبة على الدخل (ضريبة دخل الأرباح وضريبة الرواتب والأجور)، والضريبة على الاستهلاك (الضريبة على المبيعات والضريبة على القيمة المضافة والضريبة على الإنفاق الكمالي).

2- ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة:

فالضريبة المباشرة تستقر على المكلف ولا يستطيع نقل عبئها، ويتم تحققها بشكل اسمي بموجب جداول تحقق بالمكلفين وتفرض حين حصول المكلف على الدخل أو رأس المال ومنها: الضريبة على دخل الأرباح- الضريبة على المبيعات العقارية- ضريبة ريع رؤوس الأموال المتداولة.

أما **الضرائب غير المباشرة** فهي الضريبة التي يدفعها مكلف ثم ينقل عبئها إلى شخص آخر، وتفرض على واقعة معينة دون إمكان تحديد المكلف، كما أنها تفرض عند استعمال الثروة ومنها: (ضريبة الإنتاج- الضرائب الجمركية- ضرائب الاستهلاك)⁵.

وتعدّ الضريبة على القيمة المضافة من أهم الضرائب غير المباشرة وتم تطبيقها بأكثر من مائة دولة وبأشكال مختلفة، وتشكل هذه الضريبة في فرنسا ما يزيد عن 50% من إجمالي الموارد الضريبية، كما إنها طبقت في العديد من الدول النامية ضمن سياسة الإصلاح الاقتصادي ومن بين هذه الدول: مصر- الأردن- المغرب- تونس. وبالتالي يمكننا القول بأن التوجه الحديث في مجال الضرائب هو: "تخفيض الضرائب على مصادر تمويل الدخل والتركيز على أوجه استخدامات الدخل من خلال الضريبة على القيمة المضافة أو الضريبة على المبيعات" مع مراعاة مبدأ العدالة الضريبية ما أمكن من خلال زيادة الإعفاءات الشخصية والاجتماعية لذوي الدخل المحدود عند فرض ضريبة الدخل، وكذلك عن طريق إعفاء السلع الضرورية أو إخضاعها لسعر منخفض خلال تطبيق الضريبة على الاستهلاك.

هذا وقد طبقت المغرب ضريبة القيمة المضافة منذ عام 1986 بموجب القانون رقم 85/ لعام 1985، كما طبقت مصر الضريبة على المبيعات باعتبارها أحد أشكال الضريبة على القيمة المضافة بموجب القانون رقم 11/ لعام 1991 كما طبقت في الأردن بموجب القانون رقم 6/ لعام 1994 والمعدل بموجب القانون رقم 15/ لعام 1995.

المغرب ضريبة القيمة المضافة منذ عام 1986 بموجب القانون رقم 85/ لعام 1985، كما طبقت مصر الضريبة على المبيعات باعتبارها أحد أشكال الضريبة على القيمة المضافة بموجب القانون رقم 11/ لعام 1991 كما طبقت في الأردن بموجب القانون رقم 6/ لعام 1994 والمعدل بموجب القانون رقم 15/ لعام 1995.⁶

من وجهة نظر الباحث فإن الضريبة المباشرة حصيلتها ثابتة نسبياً لعدم تآثرها بالآزمات الاقتصادية خلافاً للضريبة غير المباشرة التي هي أكثر عرضة للآزمات الاقتصادية من حيث الحصيلة وخاصة أثناء الكساد

⁵ الجليلاتي محمد النظام الضريبي السوري واتجاهات إصلاحه مرجع سبق ذكره ص5

⁶ الجليلاتي محمد النظام الضريبي السوري واتجاهات إصلاحه مرجع سبق ذكره ص5

والركود الاقتصادي وبالتالي فإن الضرائب غير المباشرة هي التي يكون فيها التهرب الضريبي أكثر شيوعاً وأسهل على المكلفين على عكس الضرائب المباشرة التي تكون واضحة ومن الصعب جداً التهرب منها فمن ميزات الضرائب المباشرة (ثبات الحصيلة - الاقتصاد في الجباية - العدالة) مساوئ الضرائب المباشرة (تأخر تحصيلها - الشعور بثقلها - عدم شموليتها)

3 - : الضرائب النوعية والضريبة الموحدة على الدخل:

يعتمد نظام الضرائب النوعية على أساس التمييز بين الدخل وفقاً لمصادرها، ثم إخضاع كل مصدر من مصادر الدخل إلى ضريبة نوعية مستقلة لها وعاء وسعر خاص بها، وقد اعتمد النظام الضريبي السوري على الضرائب النوعية على الدخل حيث يضم الضرائب التالية: (ضريبة دخل الأرباح الحقيقية- ضريبة دخل غير المقيمين- ضريبة الدخل المقطوع- ضريبة الرواتب والأجور- ضريبة ريع رؤوس الأموال المتداولة- ضريبة ريع العقارات- ضريبة رسم العرصات).

أما نظام الضريبة الموحدة فيعتمد على تجميع الدخل الصافية للمكلف من كافة مصادرها في وعاء واحد ثم فرض ضريبة تصاعدية على مجموع هذه الدخل دون تمييز بين طبيعة أو مصدر هذه الدخل واتباع إجراءات موحدة في التحقق والتحصيل، وذلك بعد استبعاد مبالغ معينة لمراعاة الظروف الشخصية للمكلف، وتتميز الضريبة الموحدة بمزاياها للمقدرة التكلفة للمكلف بشكل أفضل من الضرائب النوعية، وتطبق الضريبة الموحدة على الدخل في العديد من دول العالم المتقدم وبعض الدول النامية ومنها مصر حيث طبقتها بدءاً من عام 1944 وذلك بموجب القانون رقم 187/ لسنة 1993 وكذلك الأردن التي طبقتها لأول مرة في عام 1964 وكان آخر تعديل عليها بموجب القانون رقم 14/ لعام 1995 الذي وضع في التنفيذ اعتباراً من 1996/1/1⁷.

ثالثاً: مقومات النظام الضريبي:

يمثل النظام الضريبي مجموعة من العناصر التي تعمل بشكل مترابط لتحقيق أهداف معينة حسب قواعد ومقومات وإجراءات محددة، وتتكون مقوماته من الإدارة التشريعية التي تختص بإصدار القانون الضريبي والإدارة التنفيذية وهي التي تتولى تنفيذ القانون الضريبي الصادر من الإدارة التشريعية وإصدار التعليمات التنفيذية له، والجهاز القضائي الذي يتولى الفصل في المنازعات التي قد تنشأ بين المكلفين والإدارة الضريبية فيما يتعلق بتقدير الضرائب المتوجبة الدفع على المكلفين⁸.

رابعاً: قانون ضريبة الدخل القانون رقم 24 لعام 2003⁹

يحتوي قانون ضريبة الدخل القانون رقم 24 لعام 2003 / 128/ مادة سنسلط الضوء على بعض المواد :

⁷ الجليلاتي محمد النظام الضريبي السوري واتجاهات إصلاحه مرجع سبق ذكره ص6

⁸ الجليلاتي محمد النظام الضريبي السوري واتجاهات إصلاحه مرجع سبق ذكره ص6

⁹ مرفق نسخة عنه الكترونياً وورقياً في الملاحق

المادة رقم 17/ : التي تنص على :

أ./ يتألف الربح الصافي من مجموع الإيرادات الإجمالية لأعمال المكلف الخاضعة لهذه الضريبة على اختلاف أنواعها بعد ان تحسم منها الاعباء والنفقات التي تقتضيها ممارسة هذه الأعمال أو التي تلازم نوع العمل.

ب./ أن الأعباء والنفقات القابلة للتزويل تنطوي على سبيل المثال لا الحصر على الآتي:

- 1 - بدلات إيجار المحلات المعدة لممارسة العمل أو قيمتها التجارية / إذا كانت ملكاً للمكلف/ على أساس البدلات أو القيم المستند إليها في طرح ضريبة ريع العقارات المبنية.
- 2 - الرواتب والاجور والحوافز التي تدفع للمستخدمين والعمال بدلاً عن خدماتهم.
- 3 - المدفوع لقاء حصة رب العمل في التأمينات الاجتماعية.
- 4 - المخصصات المدخرة لدفع تعويض التسريح أو مكافأة نهاية الخدمة أو تعويضات الطوارئ وفقاً لقانون العمل.

5 - الاستهلاكات المقبولة بصورة عامة تبعاً لقواعد الفنية المتبعة في كل نوع من انواع الصناعة والتجارة والمهن والحرف ماعدا استهلاك العقارات وكذلك المخصصات التي يتمثل عبئاً حقيقياً ومحدداً.

6 - الضرائب والرسوم المترتبة في الجمهورية العربية السورية على المكلف والمدفوعة خلال السنة التي تحققت فيها الارباح ماعدا ضريبة الأرباح الصافية المفروضة بموجب هذا الباب .

7 - تعد من النفقات التي يمكن تنزيلها من الارباح غير الصافية التبرعات المدفوعة من قبل المكلفين مقابل وصولت رسمية لجهات عامة أو خاصة معترف بها رسمياً بأنها ذات نفع عام شريطة ان تكون الجهتان المتبرعة والمتبرع لها تمسكان قيوداً ودفاتر نظامية قبوله من قبل دوائر ضريبة الدخل وبما لا يتجاوز 3/ بالمئة/ من الارباح الصافية.

ج. / إن المبالغ الاحتياطية التي لم تستعمل كلها او بعضها للغاية التي خصصت لها او التي لايعود من موجب لبقائها في سنة لاحقة تضاف إلى أرباح السنة المذكورة.

من وجهة نظر الباحث (ضمن الظروف الراهنة هناك بعض الأعباء التي يتحملها صاحب المنشأة أو المكلف مثل أسعار المحروقات - الغاز ، كمثال حالياً المطاعم اضطرت لربط مبيعاتها مع الدوائر المالية ولكن هناك الكثير من المصاريف التي تتكبدها المطاعم من / كهرباء، غاز، ماء، حيث قد تضطر المطاعم في بعض الأحيان لرمي الأطعمة بسبب فسادها لعدم توفر الطاقة الكهربائية وهذه تعتبر خسارة غير معترف بها...../ هذه التكاليف مرتفعة جداً مقارنة بالوضع السابق ولا تعترف بها الدوائر المالية ، وبالتالي هذا ما يدعو المكلف للتهرب الضريبي لعدم شعوره بمبدأ عدالة الضريبة).

المادة رقم 16/ التي تم تعديلها بالمرسوم التشريعي رقم 51 لعام 2006 بالمادة رقم 3/ الفقرتين (أ-ب)

التي تنص على:

مع عدم الإخلال بأحكام المادة 25 من القانون رقم 28 لعام 2001 والمادة 42 من المرسوم التشريعي رقم 43 لعام 2005 والمادة 24 من القانون رقم 24 لعام 2006 تعدل الفقرتان (أ، ب) من المادة 16 من القانون 24 لعام 2003 وتعديلاته بحيث تصبح كما يلي:

أ- تطرح الضريبة على الأرباح الصافية بحسب النسب الآتية بما في ذلك إضافات الدفاع الوطني ورسوم المدارس وحصة البلدية والمساهمة في دعم التنمية المستدامة عدا إضافة الإدارة المحلية:

- 10 بالمائة عن جزء الربح الصافي الواقع بين الحد الأدنى المعفى وحتى 200000 ل.س.
- 15 بالمائة عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز 200000 ل.س وحتى 500000 ل.س.
- 20 بالمائة عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز 500000 ل.س وحتى 100000 ل.س.
- 24 بالمائة عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز 1000000 ل.س وحتى 3000000 ل.س.
- 28 بالمائة عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز 3000000 ل.س.

ب- تطرح ضريبة الدخل على الأرباح الصافية التي تحققها الشركات المساهمة التي تطرح أسهمها على الاكتتاب العام بنسبة لا تقل عن 50 بالمائة في القطاعين الخاص والمشارك والتي مركزها الرئيسي في الجمهورية العربية السورية عن جميع نشاطاتها بمعدل 14 بالمائة بما فيها جميع الإضافات وتعفى من الإضافة لصالح الإدارة المحلية.

ج- تطرح ضريبة الدخل على الأرباح الصافية التي تحققها الشركات المساهمة والشركات ذات المسؤولية المحدودة التي مركزها الرئيسي أو فرعها في الجمهورية العربية السورية في القطاعين الخاص والمشارك عن جميع نشاطاتها والمشاريع المشملة بقوانين تشجيع الاستثمار بمعدل قدره 22 بالمائة بما فيها جميع الإضافات عدا الإضافة لصالح الإدارة المحلية.

من وجهة نظر الباحث بين عامي 2003 و عام 2022 حدثت تغيرات عديدة على مستوى الجمهورية العربية السورية نذكر منها تغيرات ضخمة مثل التضخم والتغير الكبير في أسعار الصرف وعدم توفر الكثير من المواد الأولية والمستوردة وقلة المحروقات نتيجة الحصار الاقتصادي المفروض على سورية، ومن وجهة نظر الباحث يجب تعديل هذه المادة بحيث تتناسب مع الواقع الحالي ، لأنه بتعديلها سيصبح لدى الافراد قناعة بنسبة الضريبة المدفوعة.

مع العلم بأنه في بعض الدول الاتحاد الأوروبي مثل جمهورية التشيك نسبة ضريبة الدخل على الارباح الصافية 19% حيث عملت الدولة على تخفيض نسبة الضريبة من 41% إلى 21% كضريبة على القيمة المضافة خلال العشرين سنة الماضية وذلك تشجيعاً للمستثمرين ، وأصبحت من أكثر الدول نمواً اقتصادياً بين دول الاتحاد الأوروبي¹⁰.

¹⁰ موقع الكتروني وزارة المالية التشيكية

كما فرض نبي الله «يوسف الصديق» عليه السلام منهجية «الضريبة بحسب الدخل والإيراد»، بحيث لا تتساوى قيمة ورسوم الضرائب على الجميع، فكانت قيمة «الضريبة» التي يدفعها التاجر والغني، أكثر من قيمة «الضريبة» التي يدفعها المواطن العادي، كما حرص على مراقبة «الأسعار والمواد والسلع والاحتكار» في الأسواق، لمنع استغلال حاجة الناس والتلاعب بالأسعار، أو تعويض قيمة ضريبة «التجار والأغنياء» من جيب «المواطن البسيط وذوي الدخل المحدود»، تماماً كما وضع قوانين صارمة لمن يقوم بـ«التهرب الضريبي».

بعض مستشاري نبي الله «يوسف الصديق» عليه السلام، تساءل عن كيفية تشجيع الفقراء وأصحاب الدخل المحدود ودفعي الضرائب على النهج الجديد؟ فوضع حلاً نبوياً اقتصادياً لا يزال يطبق حتى يومنا هذا، من خلال منهجية «الإعفاء الضريبي» على الفقراء، بجانب منح المقتدرين «أراضي الدولة» لفترة معينة من أجل زراعتها وبناء مشاريع عليها، وبذلك أسهم الجميع في برنامج «التوازن المالي» والشراكة الحقيقية في «صنع القرار الوطني».. في بلاد سيدنا «يوسف الصديق» آنذاك¹¹.

المادة /42/ التي تنص على:

تضع وزارة المالية القواعد والاصول الواجب على لجان التصنيف اتباعها لتحديد الضريبة كما تضع قواعد وإجراءات التصنيف ولها لها أن تكلف موظفين أو لجاناً للقيام بالأعمال التمهيدية وأعمال مراقبة التصنيف من وجهة نظر الباحث فإن هذه المادة تركت المجال للجان المكلفة بتقدير الضريبة والرقابة المباشرة على المكلفين مما قد يؤدي إلى ظلم بعض المكلفين أو بنظرهم تكون الضريبة غير عادلة ، حيث من الممكن وجود بعض حالات الفساد التي يستغل المراقبين المكلفين من خلالها.

المادة /41/ التي تنص على:

أ/ يكلف بضريبة الدخل المقطوع كل من يمارس حرفة أو مهنة صناعية أو تجارية أو غير تجارية ولا يدخل ضمن فئة مكلفي الارباح الحقيقية المحددين في المادة الثانية من هذا القانون.

ب/ تقدر ارباح المكلفين الخاضعين لضريبة الدخل المقطوع من قبل لجان بدائية واستئنافية وفق الأحكام المحددة في هذا القانون.

المادة /115/ التي تنص على :

يؤدي مراقبو الدخل اليمين القانونية أمام قاضي الصلح في منطقة عملهم قبل مباشرتهم العمل/ أقسم بالله العظيم أن أقوم بتنفيذ احكام قوانين ضرائب الدخل بأمانة وبحفظ سر المهنة/.

¹¹ محمد المحميد - يوسف الصديق ونهج الضرائب- جريدة أخبار الصباح - العدد 16362 - الاثنين 9-1-2023

مع الإشارة إلى أنه من وجهة نظر الباحث : الفقرة /ب/ من المادة 41 تنص على أن المسؤول علي فرض الضريبة هي لجان بدائية واستئنافية والمادة /115/ تنص على أنه من يحلف اليمين القانونية هم مراقبو الدخل وليس كافة أعضاء اللجنة وبالتالي يقترح من طرف الباحث ان يقوم كل أعضاء اللجان بحلف اليمين القانونية ردعاً لبعض حالات الفساد.

خامساً: مفهوم التهرب الضريبي

تقع على عاتق الإدارة الضريبية مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي التي تؤدي إلى نقص في الحصيلة الضريبية الأمر الذي يؤدي إلى نقص ملحوظ في الإيرادات العامة وبالتالي فإن هذا الخلل يؤدي إلى تصدع كبير في النسيج المالي ، وفي ختام المحصلة فإن الضرر يلحق بالمجتمع ككل ¹².

التهرب الضريبي:

هو محاولة المكلف الخاضع للضريبة عدم دفع الضريبة كلياً أو جزئياً متبعاً في ذلك طرقاً وأساليب مخالفة للقانون وتحمل في طياتها طابع الغش، ويجب التمييز في هذا المجال بين التهرب الضريبي التجنب الضريبي والذي يقصد به تجنب الواقعة الضريبية عن طريق امتناع الشخص عن النشاط الذي يؤدي إلى خضوعه للضريبة عن طريق الاستفادة من الثغرات القانونية وعدم إحكام صياغة التشريعات الضريبية للتخلص من دفع الضريبة حيث يستطيع المكلف أن ينفذ من إحداها ويجد لنفسه مخرجاً قانونياً يتجنب الضريبة أو يخفف من وعائها.

والتجنب الضريبي يعد أمراً مشروعاً لا يؤاخذ عليها القانون، أما التهرب الضريبي فهو من الجرائم الاقتصادية التي فرضت كافة قوانين الضرائب في العالم عقوبات جنائية ومدنية تجاهها.

التهرب الضريبي من الظواهر الشائعة في معظم دول العالم وفي مختلف العصور وإن كانت نسبته في الدول النامية أعلى بكثير من الدول المتقدمة. ومن خلال إحصائية صادرة عن الاتحاد الأوروبي تبين أن نسبة التهرب الضريبي محسوبة كنسبة الناتج القومي بلغت على مستوى الاتحاد الأوروبي بـ 16% وتراوحت بين دول الاتحاد بين 4% في فنلندا و 35% في اليونان، أما في البلدان النامية فلا يوجد إحصائيات خاصة بها، وقد قدر أحد خبراء الضرائب في مصر أن الفاقد الضريبي بسبب التهرب الضريبي في مصر يقدر بـ 20 مليار جنيه مصري¹³.

سادساً: أسباب التهرب الضريبي:

أولاً: الأسباب الإدارية:

تمثل الإدارة الضريبية السلطة التنفيذية التي تقع على عاتقها عبء وضع القوانين موضع التطبيق السليم بما يكفل حماية القانون وحسن تطبيقه. كما أن الإدارة الضريبية وبحكم تماسها المباشر العملي مع الواقع الضريبي فهي مسؤولة عن اقتراح التعديلات والتشريعات الضريبية ، فهي بذلك توائم بين الجانب النظري

12 م م سهاد كشكول-مجلة دراسات محاسبية ومالية - المجلد الثامن - العدد 24 - الفصل الثالث لسنة 2013 - التهرب الضريبي وأثره على التنمية الاقتصادية في العراق - ص 458

13 الجليلاتي محمد النظام الضريبي السوري واتجاهات إصلاحه مرجع سبق ذكره ص 7

والعملي، أي التشريعي والتنفيذي ، إذ تعبد الطريق أمام المشروع الضريبي لبلوغ أهداف الضريبة المختلفة الاقتصادية والاجتماعية والقانونية، فضلاً عن أهداف أخرى .

إن ضعف الإدارة الضريبية وعجزها عن كشف وسائل التهرب يعد من الأسباب الهامة التي تحفز المكلفين على التهرب الضريبي ، وقبل قيامه بعملية التهرب ، سيفكر ملياً في إمكانية اكتشاف تهربه، ومتى ما وصل إلى قناعة بأن ما سيقدم عليه سوف يكتشف فإنه بالتأكيد لن يقوم به¹⁴.

ومن أبرز العيوب التي تؤدي إلى التهرب الضريبي:

• **تعدد طرق تحصيل الضريبة :** تعددت الطرق التي يتم بموجبها تقدير ضريبة الدخل ، فنلاحظ تتبع الهيئة العامة للضرائب طريقة الإقرار ، إذ يتم تقدير الدخل على أساس الإقرار الذي يجب أن يتقدم به المكلف ذاته أو يكلف به شخص آخر (إقرار الغير) قبل اليوم الأول من تلك السنة التقديرية إذا لم يتطلب تاريخ التبليغ كما يتطلب منه تقديم اخطار خطي وبإحدى طرق الشر ولمدة (21) يوماً من تاريخ التبليغ ، في حالات أخرى من حين يتم الاعتماد في التقدير على طريقة مسك السجلات المحاسبية ، إذ يتم بموجب هذه الطريقة تقدير الضريبة على المكلفين الخاضعين لنظام مسك السجلات المحاسبية رقم (2) لسنة 1985¹⁵.

وفي أحيان أخرى تلجأ الهيئة العامة للضرائب إلى اتباع طريق التقدير الإداري في تقدير الضريبة، ويتم هذا التقدير على أساس تخمينات السلطة المالية دون الاعتماد على ما يتقدم به المكلف من اقرارات أو سجلات محاسبية وفي جانب آخر نجد الهيئة العامة للضرائب تعتمد على طريقة المظاهر الخارجية التي يحددها القانون والتي تعتمد على القرائن والأدلة والتي لا تستند إلى المقدرة الحقيقية للمكلف.

• **التقدير الذاتي:** يعد أسلوب التقدير الذاتي الذي يعد من الأساليب الحضارية ، فقد اعتمد من قبل الإدارة الضريبية في اليابان منذ عام 1947 الذي يستند على الإقرار الذي يقدمه المكلف والمدعوم بالحسابات الختامية لمجمل أعلامه، انطلاقاً من وعيه بالمسؤولية في دفع الضريبة والمعروفة بالقانون الضريبي. وفهمه بالشكل الصحيح ، والطريقة المحاسبية لحساب الدخل الضريبي . كذلك يعتمد هذا على قوة مبدأ الالتزام الطوعي للمكلف في تاديته للواجب الوطني في تسديد دين الضريبة المتحقق من مزاولته لأعماله ومدى متانة الثقة الموجودة بين المكلف والإدارة الضريبية، التي يتحول عملها من تقدير إلى تزويد الممول بالمعلومات وسبل التوعية وتحول دور الضريبة من كونها جباية إلى اعتبارها خدمة للمجتمع.

إذ تعتمد الإدارة الضريبية على الإقرار في ربط الضريبة والوصول إلى الدخل الحقيقي الناجم للمكلف بالتالي تحديد مقدار الضريبة، يأتي هذا بعد تولي المكلف عملية تحديد دخله وتقدير الضريبة المستحقة عليه وبيان ذلك مسبقاً بالإقرار الذي يقدمه.

¹⁴ م م سهاد كشكول- سنة 2013 مرجع سبق ذكره ص461

¹⁵ م م سهاد كشكول- سنة 2013 مرجع سبق ذكره ص462

● **عدم دقة حصر المكلفين:** يقصد بعملية حصر المكلفين (تحديد الأشخاص الخاضعين للضريبة وتدوين أسماؤهم في سجلات الإدارة الضريبية وتعبير دقة الحصر عن مدى نجاح الإدارة الضريبية في تطبيق القانون الضريبي ومدى نجاحها في عدم إتاحة الفرصة للتهرب من دفع الضريبة، وعلى العكس من ذلك إذ لم تكن عملية الحصر بالمستوى المطلوب فإنها تكون دافعا للتهرب الضريبي ولهذا لا بد من وجود سجل ملاك متطور ومزود بالجوانب التكنولوجية¹⁶.

● **انخفاض مستوى الدعم المادي والمعنوي:** يعتمد الموظف في الدرجة الأساس في تدبير شؤون حياته على ما تقدم له الدولة من رواتب ومكافآت مادية أو معنوية يواجه بها متطلبات حياته، وما دامت هذه المزايا ولا سيما المادية منها تمثل المورد المالي الملموس للعمل الوظيفي والأساس الذي يعتمد¹⁷ عليه الموظف في تيسير أموره الحياتية لذا ينبغي أن نؤكد الاهتمام بهذا الجانب وعدم إهماله مطلقاً وإعادة النظر في تحديده وتعديله في ضوء الامتيازات الاقتصادية والاجتماعية المؤثرة فيه، وعلى العكس من ذلك فإن الوظيفة العامة برمتها تكون عرضة للأخطار المحيطة بها وفريسة للأمراض الفتاكة التي تنهش جسدها وكلها آفات شرسة يتعدى أثرها الضار النطاق الوظيفي ليتغلغل إلى جزيئات الحياة الاجتماعية، ومن منطلق أن السلطة التشريعية والسلطة التنفيذية (الإدارة) يكملان بعضهما البعض فإنه لاخير في التشريع مهما أحكمت صياغته، إلا إذا كانت الإدارة قد وضعت في مكانها الطبيعي بالتقدير اللائق بها، ولهذا ذهبت أغلب دول العالم المتقدمة منها على وجه الخصوص إلى رفع شأن رجال الضرائب بالتأكيد على دعمهم من الناحية المادية والمعنوية لدرجة أصبحت وظيفتهم من أرقى الوظائف ، وهناك نتائج خطيرة يمكن ان تترتب على انخفاض مستوى الدعم المادي والمعنوي منها عزوف ذوي الاختصاص عن الالتحاق بالادارات الضريبية واستقالة من كان يعمل بها لشعورهم بعدم مكافآت مجزية ، ناهيك عن عدم قدرة الكثير من الموظفين على مقاومة الاغراءات المادية التي تعرض عليهم من قبل المكلفين كمقابل لمساعدتهم على التهرب من الضريبة دون محاسبة وهو ما يؤدي إلى خسارة الدولة مبالغ طائلة.

● **ضعف وسائل الرقابة:** وهي ضعف قدرة الإدارة الضريبية على اكتشاف حالات التهرب التي يرتكبها بعض المكلفين مما يدل على وجود ضعف في هذه الإدارة ويشجع في الوقت نفسه المكلفين الآخرين للسير بالأسلوب نفسه طالما ثبت لديهم وجود عجز علمي لبعض المخمنين أو القائمين على الرقابة الضريبية مما يدفع إلى التفنن لاستنباط الخدع للإفلات من الضريبة وأن الطعن غير المسبب أو المقنع لدفاتر المكلف وسجلاته والرفض لأسباب شكلية وواهية وعدم الاستناد لأدلة مادية لتقدير حجم وعاء الضريبة يؤدي إلى دفع المكلف لاتباع أسلوب التهرب الضريبي.

● **الفساد الإداري:** الفساد هو احد المنافذ المستخدمة من قبل المتهربين عن طريق إدراج أسمائهم في السجلات لدى الإدارة الضريبية ، ومن بين الأسباب التي تؤدي إلى الفساد الرواتب المنخفضة

¹⁶ م م سهاد كشكول- سنة 2013 مرجع سبق ذكره ص 463

¹⁷ م م سهاد كشكول- سنة 2013 مرجع سبق ذكره ص 464

للموظفين في الهيئة العامة للضرائب، فضلاً عن غياب التصريح والإعلان الذي من الممكن أن يجري دون اللجوء إلى الوسيط مثل الإهمال في مادة الضريبة على الدخل¹⁸.

ثانياً: الأسباب الجزائية:

يساعد الجزاء الذي تفرضه الدولة على المتهرب من الضريبة على تخفيض نسبة التهرب حيث يقوم المكلف بالمقارنة بين مبلغ الضريبة وبين الجزاء الذي ستعرض له في حال التهرب من الضريبة¹⁹.

ثالثاً: الأسباب السياسية:

تلعب سياسة الإنفاق التي تتبعها الدولة دوراً هاماً في التهرب الضريبي ، فإذا تم الإنفاق وجوه نافعة، يشعر الأفراد أن مايدفعونه يعود عليهم بالفائدة وبالتالي يقلل من التهرب الضريبي، والعكس في حال بددت الدولة حصيلة الضرائب²⁰.

رابعاً: الأسباب الاقتصادية:

تلعب الأسباب الاقتصادية دوراً بارزاً في خلق ظاهرة التهرب الضريبي وانتشارها، لان النظام الضريبي هو جزء من النظام المالي الذي بدوره جزء لا يتجزأ من النظام الاقتصادي للدولة، وهذا يعني تآثر النظام الضريبي بكل العوامل الاقتصادية الموجودة في هذه الدولة سواء تعلقت بالوضع الاقتصادي للمكلف أو بالظروف الاقتصادية للدولة بشكل عام. ففي حالة الرخاء والانتعاش الاقتصادي للدولة تزداد حركة البيع والشراء والاستيراد والتصدير ، وغيرها من مظاهر الحياة الاقتصادية في الدولة مما يترتب عليه زيادة في دخول واموال الافراد من جهة، وزيادة فرص نقل العبء الضريبي من جهة أخرى. وبالتالي فإنهم لن يلجأوا إلى الهرب من سدادها خشية المساءلة القانونية، مادامت المقدرة المالية على دفع الضرائب متوافرة لديهم.

أما في حالة الكساد والركود الاقتصادي فيحدث العكس ، إذ يحدث في هذه الحالة أضرار في غاية الخطورة وهما:

❖ لجوء الدولة في سبيل مواجهة احتياجاتها النقدية الناجمة عن الظروف السائدة إلى فرض ضرائب جديدة مما يزيد العبء الضريبي على المكلفين.

❖ ضعف مقدرة المكلفين على دفع الضرائب المستحقة نتيجة لصعوبة الأوضاع الاقتصادية العامة، مما يزيد عبئها.

وفي كلتا الحالتين سيحاول المكلف التخلص من الضريبة عن طريق التهرب من أدائها²¹.

خامساً: الأسباب الاجتماعية:

من المعروف أن أي تشريع أو أي نظام ضريبي لا يراعي ظروف البيئة على المستويات كافة الاقتصادية والاجتماعية وماشابه ذلك، يمكن ان يكون مصيره الفشل ومن ثم يؤدي ذلك إلى عواقب كثيرة، فإذا كان ضعف الوعي الضريبي، ومايتبعه من ضعف في الأجهزة الضريبية سواء منها

¹⁸ م م سهاد كشكول- سنة 2013 مرجع سبق ذكره ص461

¹⁹ العدي ابراهيم - عبد الله حسين دور عدالة النظام الضريبي في الحد من التهرب الضريبي - مجلة جامعة تشرين- العلوم الاقتصادية والقانونية المجلد

(35) العدد (5) 2013 - ص38

²⁰ العدي ابراهيم وآخرون مرجع سبق ذكره - 2013 - ص38

²¹ م م سهاد كشكول- سنة 2013 مرجع سبق ذكره ص464

أجهزة التحقق، أو أجهزة التحصيل أو أجهزة الرقابة، ثم إذا كانت الثغرات والنواقص الموجودة في التشريع الضريبي، ومن شأنها أن تتيح الفرصة أمام المكلف للتهرب من الضريبة، وإن مراعاة المشروع للأوضاع الاقتصادية والاجتماعية في البلاد يكفل لتشريعاته مجالات سليمة للتطبيق، وهذا ما يفسر لنا كيف ان التشريعات الضريبية في البلدان غير المتطورة تختلف عنها في البلدان المتقدمة ، وهناك مدلولات عدة تشير إلى ضعف الوعي الضريبي عند المكلفين ويمكن أبرزها كالاتي:

✓ اعتقاد المكلف انه يدفع للدولة أكثر مما يأخذ منها، أو عدم شعوره بما تقدمه له الدولة من خدمات وشعوره بانه لا يستطيع الاستمرار في الانتفاع من خدمات الدولة حتى مع عدم دفع الضريبة ذلك بأن دفعها ليس شرطاً في الإفادة من الخدمات العامة.

✓ اعتقاد المكلف أن الدولة تسيء استخدام الأموال العامة..

✓ التشريع الضريبي في الكثير من الدول لا تتوافر فيه الشرط التي تبعث على احترامه وتضفي عليه الهيبة لانه يتمتع بخصائص تتنافى والقيم التي تعطي القانون الاحترام والطاعة والعمومية، وعدم وجود عدالة ضريبية بين المكلفين ينتج عن ذلك ردود فعل نفسية لدى المكلفين تتناسب عكسياً مع الوعي الضريبي²².

سابعاً: أنواع التهرب الضريبي:

إن مسألة التهرب الضريبي متعلقة بجانبين جوهريين في الدولة ، وهما الجانب القانوني والاقتصادي ، وبالتالي تختلف أنواع التهرب الضريبي باختلاف الضريبة المراد التهرب منها، ويكون التهرب الضريبي على أنواع عديدة:

التجنب الضريبي أو التهرب المشروع: هو تخلص المكلف من أداء الضريبة نتيجة استفادته من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي الذي ينتج عنها التخلص من دفع الضريبة دون أن تكون مخالفة للنصوص القانونية ، وقد يكون مقصوداً من طرف المشرع لتحقيق بعض الغايات الاقتصادية والاجتماعية. كأن تفرض ضريبة دخل على جميع الأرباح الصناعية والتجارية، ثم تستثنى منها أرباح بعض المؤسسات الصناعية ضمن شروط معينة تشجيعاً لإنشاء هذه المؤسسات ، والمنصوص عليها في القانون، تجنباً لأداء ضريبة الإنتاج أو التهرب من ضريبة الشركات وذلك عن طريق توزيع هذه الأخيرة على شكل هيئات للذين تربطهم بصاحب الشركة قوية من الدرجة الأولى، وهو على قيد الحياة حتى لا تخضع بعد وفاته تلك الأموال لضريبة الشركات²³.

التهرب غير المشروع: هو مخالفة قوانين الضرائب بعد تقديم المعلومات غير الحقيقية عن مصادر الدخل بالنسبة للمكلفين، وبهذا النوع من التهرب يتعرض الأشخاص إلى المسائلة القانونية عند كشف الحالة، وهو يعكس التهرب المشروع. أي تجنب الضريبة الذي يكون بتفادي الضريبة، ويتم بعد دخول الاستثمار كالتوقف

²² م م سهاد كشكول- سنة 2013 مرجع سبق ذكره ص465

²³ م . د علي عباس سميريات الحلوسي ظاهرة التهرب الضريبي في العراق وآثارها الاقتصادية والاجتماعية ووسائل معالجتها (دراسة تحليلية) كلية المعارف – قسم العلوم المالي والمصرفية سنة 2019 ص661

عن بيع قطعة الأرض إذا كانت نسبة الضريبة على مدخولات المكلف أصبحت عالية بسبب وجود مدخولات أخرى عليه وأن التهرب غير المشروع هو تهرب مقصود من جانب المكلفين، وذلك من خلال مخالفتهم عمداً لأحكام القانون الجبائي بقصد عدم دفع الضرائب المستحقة عليهم أما الامتناع عن تقديم التصريح بأرباحه أو بتقديم تصريح ناقص أو كاذب أو إعداد سجلات وقيود مزيفة أو الاستعانة ببعض القوانين التي تمنع الدوائر المالية الاطلاع على حقيقة الأرباح لإخفاء قسم منها، وكما يختلف التهرب الضريبي بنسبة لكل ضريبة بحسب ارتفاع سعرها أو اعتداله، فالضرائب ذات الأسعار العالية تدفع بعض المكلفين لمحاولة التخلص منها بأي ثمن، إلا إذا كانت نتناول دخولاً أو أموالاً حصل عليها المكلف دون جهد أو على غير توقع أو انتظار.

كما ان للتهرب الضريبي صور أخرى ، ومنها الآتي:

- إخفاء الفرد المعلومات عن السلطة المالية، وعدم الإدلاء بصادر دخله الحقيقية والاكتفاء بالتحاسب عن المصادر المسجلة فقط.
- فتح الفرد لأكثر من اصابة ضريبية في أكثر من فرع ، وذلك كي يجزأ مصادر دخله والاستفادة من الثغرات القانونية لكل مصدر على حدى.
- لجوء البعض إلى تزويد الدوائر الرسمية بوصولات التجهيز الوهمية فيما يتعذر على السلطة المالية المتابعة.
- تنازل الفرد عن مصادر دخله من غير الرجوع إلى الإجراءات القانونية الأصولية مثل عقد التنازل(الهبة).
- توزيع الفرد مصادر دخله على أقاربه ومعارفه للاستفادة من الثغرات أو السماحات القانونية .
- قيام البعض بالتهرب من تقديم التقارير الخاصة بمصادر دخلهم والإفلات من المسح الميداني من قبل اللجان الضريبية²⁴.

ثامناً: طرق مكافحة التهرب الضريبي:

تختلف طرق مكافحة التهرب الضريبي تبعاً للنظام الضريبي في كل بلد، كما تختلف هذه الطرق من ضريبة إلى أخرى في النظام الضريبي الواحد، وتتم مكافحة التهرب الضريبي كمايلي:

🚩 نشر الوعي الضريبي:

يتم نشر الوعي الضريبي من خلال تعريف المواطنين بالضريبة وطبيعتها ومشروعية حق الدولة في جبايتها، ووجود إنفاقها من خلال وسائل الإعلام المختلفة، بحيث يقع المكلف بدفع الضريبة المترتبة عليه، وهذا يتطلب من السلطة ترشيد الإنفاق العام ، بما يخدم المصلحة العامة. بحيث يشعر المكلف بأن الضريبة تعود عليه بشكل منافع وخدمات مباشرة أو غير مباشرة.

🚩مراجعة التشريعات الضريبية

²⁴ أ.م . د علي عباس سميرات الحلبوسي مرجع سبق ذكره سنة 2019ص662

يجب أن يتمتع التشريع الضريبي بمجموعة من الصفات مثل حسن الصياغة واتساقه مع الوضع الاقتصادي، وبالتالي يجب إعداده بشكل جيد ومتناغم ومترابط بحيث لا يتضمن ثغرات تترك مجالاً للتهرب وعدم المساواة، وبالتالي يجب اللجوء إلى الإجراءات الوقائية والمتمثلة بتعديل الأحكام القانونية المتعلقة بتحقيق وجباية الضرائب مما يحقق سرعة تحقق وجباية الضرائب ولا يترك مجالاً للتهرب.

تحقيق العدالة الضريبية:

يعتبر تحقيق مبدأ العدالة من أهم طرق مكافحة التهرب الضريبي وتحقيق هذا المبدأ لا بد من مجموعة من الإجراءات والسبل منها

- شمولية الضريبة: بحيث تصيب الدخل جميعها، ولا يشعر المكلف الضريبي أن هناك من يحقق إيرادات ولا يدفع الضريبة²⁵.
- معدل الضريبة: يجب أن يكون معدل الضريبة مفعولاً وغير مرتفع حتى لا يترك أثراً سلبياً في نفسية المكلف، وبالتالي يدفعه إلى التهرب من دفع الضريبة
- الإعفاءات الضريبية: يجب أن تكون الإعفاءات الضريبية مدروسة بشكل دقيق بحيث لا يستفيد منها بعض الأشخاص على حساب فئات أخرى، وتؤدي إلى التهرب من دفع الضريبة.
- الأخذ بمبدأ شخصية الضريبة: يجب أن تراعي الضرائب الحالة الاجتماعية للمكلف، والأخذ بمبدأ القدرة على الدفع.
- تشجيع المكلفين على مسك دفاتر تجارية: حيث تساعد الدفاتر المحاسبية الدوائر المالية على تحديد أرباح المكلفين بشكل دقيق، مما يساعد على الحد من التهرب الضريبي.²⁶

تاسعاً: قانون مكافحة التهرب الضريبي المرسوم التشريعي رقم 25 للعام 2003²⁷

بعد الاطلاع على القانون وتعليماته التنفيذية فإن أهم المواد التي تتعلق بالبحث من وجهة نظر الباحث هي المواد التالية وجزء من التعليمات التنفيذية لهذا القانون، وهي عبارة عن المؤيدات الجزائية للتهرب الضريبي ومخاطره على المكلف المتهرب ضريبياً، وكذلك طريقة تجنب بعض العقوبات عن طريق المصالحة :

المادة 8 تنص على :

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

المادة 9 تنص على :

²⁵ العدي ابراهيم وآخرون مرجع سبق ذكره - 2013 - ص38

²⁶ العدي ابراهيم وآخرون مرجع سبق ذكره - 2013 - ص

²⁷ مرفق نسخة عنه الكترونياً وورقياً في الملاحق

أ تعد حالات التهرب الضريبي المنصوص عليها في المادة الثانية من هذا القانون من الجرائم المخلة بالثقة العامة المعاقب عليها بمقتضى أحكام قانون العقوبات العام.

ب تحرك الدعوى العامة على المتهم من الضريبة أو الرسم سواء أكان شخصا اعتباريا أم طبيعيا بما في ذلك الشريك الظاهر في شركات المحاصة.

ج إذا كان المتهم شخصا اعتباريا فتقام الدعوى عليه أو على ممثليه أو المفوضين بالتوقيع وفق أحكام قانون التجارة أو أنظمتها الخاصة حسب الحال. ويعتبر أفراد الشخص الاعتباري مسؤولين بالتكافل والتضامن تجاه أي مخالفة لأحكام هذا القانون.

المادة 10 تنص على:

يحال العاملون المكلفون بأعمال الاستعلام ومكافحة التهرب الضريبي وغيرهم الذين يثبت استثمارهم أسرار نتائج أعمالهم لمنفعتهم أو منفعة غيرهم إلى القضاء لاتخاذ الإجراءات القانونية والتأديبية بحقهم.

المادة 13 تنص على:

يحق للمكلف التقدم بطلب مصالحة على الغرامة المترتبة عليه ويعرض الطلب على لجنة المصالحة للبت فيه.

المادة 14 تنص على:

يتم تحديد إجراءات أحكام المصالحة وتشكيل لجان التصالح بقرار من الوزير.

المادة 15 تنص على:

يتم إجراء المصالحة مع المكلف المتهم من الضريبة أو الرسم عن جزء التكاليف محل التهرب وفق ما يلي:

- 1- دفع 25 % بالمائة من الغرامة المحددة في هذا القانون إذا تمت المصالحة قبل تحريك الدعوى العامة .
- 2- دفع 50 % بالمائة من الغرامة المحددة في هذا القانون إذا تمت المصالحة بعد تحريك الدعوى العامة .
- 3- دفع 75 % بالمائة من الغرامة المحددة في هذا القانون إذا تمت المصالحة بعد صدور حكم قضائي غير قطعي.

أما ان اكتسب الحكم القضائي الدرجة القطعية قبل التسديد فلا تطبق احكام المصالحة المشار اليها أعلاه. ويجب تضمين المطبوعات المالية (الإخبارات والاندازات وقرارات الحجز) مضمون المادة (15) التي تجيز للمكلف طلب المصالحة في حال ضبط المخالفة من قبل العاملين في مجال الاستعلام ومكافحة التهرب الضريبي28.

المادة 16 تنص على:

²⁸ موقع الهيئة العامة للضرائب والرسوم -التعليمات التنفيذية لقانون مكافحة التهرب الضريبي المرسوم التشريعي رقم 25 للعام 2003

إن تسديد الغرامة المصالح عليها والضريبة المتحققة وفق أحكام المادة 15 من هذا القانون تؤدي إلى كف التبعات القضائية بحق المتهم مالم يكن قد صدر حكم قضائي مبرم فيها. أحكام مختلفة.

المادة 17 تنص على:

أ توزع الغرامات وقيم المصادرات الناتجة عن مخالفات وقضايا التهرب من الضرائب والرسوم وتعديل الفقرة أ من المادة 43 من المرسوم رقم 1684 تاريخ 7-8-1977 بحيث تصبح كما يلي:

70 % بالمائة للخرينة.

10 % بالمائة للأشخاص الذين يكتشفون أو يرشدون إلى مطارح ضريبية مخفاة وفي حال عدم وجودهم تعود حصتهم للخرينة.

10 % بالمائة للمصادررين .

10 % بالمائة للعاملين في وزارة المالية.

ب تقيد حصة العاملين في وزارة المالية في حساب خاص ويعين المستفيدون من هذه الحصة وتحدد حصصهم منها بقرارات تصدر عن وزير المالية.

المبحث الثاني: مفهوم الأداء المالي

أولاً: العوامل المؤثرة في الأداء :

ثقافة المؤسسة: تؤثر ثقافة المؤسسة تأثيراً فعالاً على نتائجها الاقتصادية على المدى الطويل، أنه حتى تخدم ثقافة المؤسسة الأداء عليها أن تقبل كل الأفكار المتعارضة للأفراد التي من شأنها أن تخلق التجديد، كما على المؤسسة الانفتاح على ثقافات المؤسسات المنافسة وتبادل معها الأداء.

الرؤية : هي الوجهة التي تقود المؤسسة إلى بلوغ طموحاتها وبناء مستقبلها المرغوب فيه، إذا الرؤية هي عبارة عن النهج الذي تسير عليه المؤسسة، ومرجعاً للاختبارات الاستراتيجية وقاعدة للعمل اليومي، إذاً أصبح المسير يمتلك الرؤية، وأصبح بإمكان المؤسسة أن تضمن أداء متميز على المدى الطويل²⁹

ثانياً: الأهداف المالية للمؤسسة:

لأي مؤسسة اقتصادية أهداف تحاول الوصول إليها ومن هذه الأهداف:

²⁹ نسيب أحمد- بلحاح ياسين علي- مصعب بالي دور التجارة الالكترونية في تحسين الاداء المالي للمؤسسات الاقتصادية شركة أمازون أنموذجاً – ملتقى الدولي : الاتجاهات الحديثة للتجارة الدولية وتحديات التنمية المستدامة نحو رؤى مستقبلية واعدة للدول النامية جامعة حمد الخضر، الوادي ، الجزائر 03.ديسمبر 2019 ص142

- تعظيم القيمة:
- المحافظة على المستوى الاداء المالي
- التحكم في المخاطر المالية ³⁰

ثالثاً: العوامل المؤثرة فى الأداء المالي

تواجه الشركة خلال قيامها بنشاطاتها صعوبات قد تعرقلها في أداء وظائفها، مما يدفع بالمستثمرين إلى البحث عن مصادر هذه المشاكل وتحليلها واتخاذ القرارات الصحيحة بشأنها. وهذا ما تهدف إليه عملية تقييم الأداء المالي للشركة حيث تبحث معرفة أهم العوامل المؤثرة في الأداء المالي للشركة .

- الهيكل التنظيمي
- المناخ التنظيمي
- التكنولوجيا
- الحجم
- طبيعة الملكية
- الحوكمة ³¹

رابعاً: مفهوم الأداء المالي:

لقد أجمع معظم الباحثين على أن الأداء المالي يعتمد كمفهوم على عملية التحليل المالي والتي تعرف على أنها من الأساليب التي يمكن استخدامها م أجل تحديد قوة المؤسسة أو ضعفها ، وتستخدم النسب المالية بصورة رئيسية في هذا التحليل من أجل مقارنة الاداء الماضي بالأداء الحالي والمتوقع، ومعرفة نواحي الاختلاف بينهما ويؤدي الأداء المالي الجيد إلى تعظيم قيمة المؤسسة من خلال قيامها بالتشخيص الإيجابي والسلبي لأدائها المالي ³².

ويمثل أيضاً المفهوم الضيق لأداء المؤسسات حيث يركز على استخدام مؤشرات مالية لقياس مدى إنجاز الأهداف، ويعبر الأداء المالي عن أداء المؤسسات حيث أنها الداعم الأساسي للأعمال المختلفة التي تمارسها المؤسسة، ويساهم في إتاحة الموارد المالية وتزويد المؤسسة بفرص استثمارية في ميادين الحياة المختلفة والتي تلبي احتياجات أصحاب المصالح وتحقيق أهدافهم ، ويعرف الأداء المالي على أنه هو مجموعة من العمليات التي تعنى بدراسة وفهم البيانات والمعلومات المالية المتاحة في قوائم الشركة وتحليلها وتفسيرها حتى يمكن

³⁰ نسيب أحمد وآخرون مرجع سبق ذكره 2019 ص143

³¹ يوسف صباح- بولمين إيمان : أثر الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية للشركات على الاداء المالي – عرض وتحليل دراسات سابقة – جامعة محمد الصديق بن يحيى جيجل كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير 2019-2020 – ص32

³² فلاح حسن علالي الحسين وآخرون – إدارة البنوك – دار وائل للنشر 2000 – ص 234

الاستفادة منها في الحكم على المركز المالي للشركة وتكوين معلومات تساعد على اتخاذ القرارات وتساعد أيضاً على كشف الانحرافات والتنبيه بالمستقبل³³.

خامساً: التحليل المالي:

- تعريف التحليل المالي: يمكن القول بأن التحليل المالي هو عملية تحويل البيانات المالية الواردة في القوائم المالية إلى معلومات تستعمل كأساس لاتخاذ قرارات مستنيرة لأجل تعزيز الاتجاهات الإيجابية في المؤسسة ، ولمعالجة بعض الممارسات الخاطئة مثل السيطرة على بعض التكاليف أو معالجة نقص متوقع في السيولة والرقابة وتقييم الأداء³⁴

سادساً: نسب الأداء المالي:

- 1- **نسبة التداول = الأصول المتداولة / المطلوبات المتداولة** حيث أن هذه النسبة تبين عدد مرات قابلية أصول الشركة المتداولة على تغطية التزاماتها قصيرة الأجل³⁵.
- 2- **نسبة النقدية = النقديات / المطلوبات المتداولة** تعتبر مؤشر على المدى الذي تستطيع فيه الشركة دفع التزاماتها المتداولة بواسطة السيولة النقدية المتوفرة فيه³⁶.
- 3- **هامش صافي الربح = صافي الربح / صافي المبيعات * 100** تعتبر مقياس لمقدار صافي الربح المتحقق بعد الفوائد والضرائب عن كل دينار من صافي المبيعات وتشير إلى ربحية الشركة وسيطرتها على التكاليف³⁷.
- 4- **هامش الربح قبل الفوائد والضرائب**
يقيس حجم الارباح التشغيلية قبل الفوائد والضرائب عن كل دينار من المبيعات
هامش الربح قبل الفوائد والضرائب = صافي الربح قبل الفوائد والضرائب / المبيعات * 100³⁸

³³ بوراس مروي أثر التخطيط الضريبي على الأداء المالي للشركات – جامعة العربي بن مهيدي ، أم البواقي –كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير- 2020-2019 – ص27

³⁴ أوراق محاضرات مقرر الإدارة المالية د. أحمد العلي- الفصل الأول – ماجستير قانون الأعمال للعام الدراسي 2020-2021

³⁵ قدوري زهراء – حاج حمور شيدة – أهمية النسب المالية في نماذج التنبيه بالفشل المالي للمؤسسة الاقتصادية جامعة أحمد دراية أدرار كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم علوم تجارية – 2020-2021 – ص11

³⁶ قدوري زهراء وآخرون مرجع سبق ذكره- 2020-2021 – ص12

³⁷ قدوري زهراء وآخرون مرجع سبق ذكره- 2020-2021 – ص13

³⁸ أوراق محاضرات مقرر الإدارة المالية د. أحمد العلي- الفصل الأول – ماجستير قانون الأعمال للعام الدراسي 2020-2021

الفصل الثاني : الإطار العملي للدراسة

مجتمع وعينة الدراسة : ثلاث شركات صناعية شركة س، شركة ع ، شركة ص

تمهيد

لدى مراجعة مديرية مالية دمشق وريفها تم الحصول على ثلاث حالات عملية وصور عن محاضر ضبوط استعلام ضريبي، وأجريت على هذه الحالات دراسة حول الضريبة والغرامات التي تكبدتها الشركات بسبب تعربها الضريبي، بالإضافة إلى بيان قيمة الضرائب الذي يتوجب علة المكلف دفعه في حال إعلانه عن قيمة المبيعات الصحيحة.

الحالات العملية

الحالة الأولى:

الشركة س تعمل في مجال تجارة اكسسوارات مطابخ ولوازم نجارين.

بناء على البيانات المالية المقدمة من قبل الشركة س (الواقع المتهرب ضريبياً) :

المبالغ	البيان
332200	الأرباح الخاضعة للضريبة
1435000	الأصول المتداولة
490000	الأصول النقدية
8377800	الالتزامات المتداولة
332200	صافي الربح قبل الضريبة والفوائد
5205000	المبيعات

الضريبة حسب المرسوم 51 لعام 2006

الضريبة	النسبة	المبلغ الخاضع للضريبة	الشرائح الضريبية
20000	%10	200000	200000-0
19830	%15	132200	500000-200001

الضريبة الواجب دفعها من قبل المكلف (39830) ل.س

مضافاً إليها إعادة إعمار 10% من الضريبة الواجب دفعها من قبل المكلف = 3985

ومضافاً إليها إدارة محلية 10% من الضريبة الواجب دفعها من قبل المكلف = 3985

ليصبح المجموع الواجب دفعه من قبل المكلف (47800)

النسب المالية:

نسب التداول

1- نسبة التداول = الأصول المتداولة / الالتزامات المتداولة

$$\text{نسبة التداول} = 8377800 / 1435000 = 0.171286$$

2- نسبة الجاهزية النقدية = الأصول نقدية / الالتزامات المتداولة

$$\text{نسبة الجاهزية النقدية} = 8377800 / 490000 = 0.0584879$$

نسب الربحية :

1- هامش الربح قبل الفوائد والضرائب = صافي الربح قبل الضريبة والفوائد / المبيعات*100

$$\text{هامش الربح قبل الفوائد والضرائب} = 5205000 / 332200 = 6.832\%$$

2- هامش الربح الصافي = الربح الصافي بعد الضريبة والفوائد / المبيعات*100

$$\text{هامش الربح الصافي} = (47800 - 332200) / 5205000 = 5.464\%$$

في حال تم تقديم بيانات مالية صحيحة من قبل الشركة س (الحالة النظامية):

المبلغ	البيان
50072550	الأرباح الخاضعة للضريبة
451435000	الأصول المتداولة
490000	الأصول النقدية
24920384	الالتزامات المتداولة
50072550	صافي الربح قبل الضريبة والفوائد
455205000	المبيعات

الضريبة	النسبة	المبلغ الخاضع للضريبة	الشرائح الضريبية
20000	%10	200000	200000-0
45000	%15	300000	500000-200001
100000	%20	500000	1000000-500001
480000	%24	2000000	3000000-1000001
13180320	%28	47072555	فوق الـ 3000000

الضريبة الواجب دفعها من قبل المكلف (13825320) ل.س

مضافاً إليها إعادة إعمار 10% من الضريبة الواجب دفعها من قبل المكلف = 1382535

ومضافاً إليها إدارة محلية 10% من الضريبة الواجب دفعها من قبل المكلف = 1382535

ليصبح المجموع الواجب دفعه من قبل المكلف (16590384)

النسب المالية:

نسب التداول

1- نسبة التداول = الأصول المتداولة / الالتزامات المتداولة

نسبة التداول = 24920384 / 451435000 = 18.11509

2- نسبة الجاهزية النقدية = الأصول نقدية / الالتزامات المتداولة

نسبة الجاهزية النقدية = 8377800 / 21258600 = 0.01966

نسب الربحية :

3- هامش الربح قبل الفوائد والضرائب = صافي الربح قبل الضريبة والفوائد / المبيعات*100

هامش الربح قبل الفوائد والضرائب = 455205000 / 50072550 = 11%

4- هامش الربح الصافي = الربح الصافي بعد الضريبة والفوائد / المبيعات*100

هامش الربح الصافي = (16590384-50072550) / 455205000 = 7.355%

بعد ضبط التهرب الضريبي وإنجاز التكاليف من قبل مديرية المالية :

قامت مديرية الاستعلام الضريبي بزيارة الشركة س بموجب مهمة رسمية صادرة عن رئيس الاستعلام الضريبي لتدقيق السجلات والدفاتر المحاسبية للشركة لتجتمع بمحاسب الشركة ، فبعد اطلاع محاسب الشركة على المهمة والبطاقات الخاصة بموظفي قسم الاستعلام الضريبي وعلى طبيعة المهمة قام موظفي الاستعلام الضريبي بالاطلاع على سجلات الشركة وبياناتها وعلى القيود المحاسبية والبرامج والحواسيب الموجودة في الشركة وبالمقارنة مع البيانات المالية المقدمة للدوائر المالية المختصة تبين وجود فروق بالمبيعات المحلية للقطاع الخاص غير مصرح عنها للدوائر المالية ، تعود لعامي (2020-2021) والتي بلغت قيمتها الاجمالية من العاملين المذكورين مبلغاً وقدره (1 050 000 000) فقط مليار وخمسون مليون ليرة سورية لا غير وتم تنظيم ضبط تهرب بحق الشركة.

إن الشركة قامت بإخفاء مبيعات محلية للقطاع الخاص عن عامين سابقين كالتالي:

عام 2020 تبين وجود فروق مبيعات محلية مخفاة غير مصرح عنها (450 000 000) ل.س

عام 2021 تبين وجود فروق مبيعات محلية مخفاة غير مصرح عنها (600 000 000) ل.س

بعد تنظيم محضر ضبط بحق الشركة وبالعودة للمرسوم رقم 10 لعام 2015 وتعديلاته تفرض غرامة الشركة بمعدل 200% من قيمة الضريبة الواجبة الدفع كما تفرض على الشركة إدارة غرامة بحق الشركة تعادل 1% من قيمة الغرامة المفروضة على الشركة.

تقرير التكاليف المؤقت من قبل مديرية المالية لعام 2020:

المبلغ	البيان
50072550	الأرباح الخاضعة للضريبة
451435000	الأصول المتداولة
490000	الأصول النقدية
52694884	الالتزامات المتداولة
50072550	صافي الربح قبل الضريبة والفوائد
455205000	المبيعات

13825320	الضريبة
7960	جزاء بيان
27491620	غرامة التهرب
274920	إدارة الغرامة 1 % من غرامة التهرب

النسب المالية:

نسب التداول:

1- نسبة التداول = الأصول المتداولة / الالتزامات المتداولة

$$\text{نسبة التداول} = 52694884 / 451435000 = 8.56696$$

2- نسبة الجاهزية النقدية = الأصول نقدية / الالتزامات المتداولة

$$\text{نسبة الجاهزية النقدية} = 52694884 / 21258600 = 0.0092988$$

نسب الربحية :

3- هامش الربح قبل الفوائد والضرائب = صافي الربح قبل الضريبة والفوائد / المبيعات*100

$$\text{هامش الربح قبل الفوائد والضرائب} = 50072550 / 455205000 = 11\%$$

4- هامش الربح الصافي = الربح الصافي بعد الضريبة والفوائد / المبيعات*100

$$\text{هامش الربح الصافي} = (50072550 - 44364884) / 455205000 = 1.254\%$$

الضريبة حسب المرسوم 51 لعام 2006

المبلغ الخاضع للضريبة	الضريبة	إدارة محلية	إعادة إعمار	جزاء بيان	غرامة التهرب (200%)	إدارة الغرامة	مبلغ الضريبة الواجب دفعه
50072550	13825320	1382532	1382532	7960	27491620	274920	44364884

الفرق في الضريبة الواجب دفعها بين البيانات المالية الصحيحة والبيانات المالية المغلوطة:

الضريبة الواجب دفعها في حال تقديم البيانات المالية الصحيحة - الضريبة الواجب دفعها في حال تقديم البيانات المالية المغلوطة = مبلغ الضريبة المتهرب منه

$$16590384 - 47800 = 16542584 \text{ ل.س.}$$

الفرق في الضريبة الواجب دفعها في حال تهربه الضريبي - الضريبة الواجب دفعها في حال تقديم البيانات المالية الصحيحة = غرامة التهرب الضريبي

$$16590384 - 44364884 = 27774500 \text{ ل.س. الفرق الذي ترتب على المكلف دفعه زيادة عن المبلغ الواجب دفعه بسبب تهربه الضريبي}$$

أي أن المكلف يجب عليه دفع مبلغاً وقدره:

$$44364884 - 47800 = 44317084 \text{ ل.س.}$$

وبالنسبة لعام 2021 لم يتم دراسة التكاليف من قبل المراقب المختص حتى اللحظة، ولكنها قيد الإنجاز.

وحسب المادة 13 من قانون التهرب الضريبي رقم 25 لعام 2003 وحسب المادة 15 من قانون التهرب الضريبي رقم 25 لعام 2003

يستطيع المتهرب ضريبياً الاستفادة من المصالحة على الغرامة وفقاً لثلاث حالات :

1- في حالة قام المكلف بتقديم طلب مصالحة قبل تحريك الدعوى العامة أي 25% من الغرامة المحددة في القانون بالتالي المبلغ المتوجب دفعه هو

$$6941635 + 16590384 = 23532019 \text{ ل.س.}$$

2- في حالة قام المكلف بتقديم طلب مصالحة بعد تحريك الدعوى العامة أي 50% من الغرامة المحددة في القانون بالتالي المبلغ المتوجب دفعه هو

$$13883270 + 16590384 = 30473654 \text{ ل.س.}$$

3- في حالة قام المكلف بتقديم طلب مصالحة بعد صدور حكم قضائي غير قطعي أي 75% من الغرامة المحددة في القانون بالتالي المبلغ المتوجب دفعه هو

$$20824905 + 16590384 = 37415289 \text{ ل.س.}$$

وعليه قام الباحث بإعداد جدول لتحليل المالي للنسب المالية وبيان ما تأثير التهرب الضريبي على الشركة س:

الجدول (1) التحليل المالي للنسب المالية وبيان ما تأثير التهرب الضريبي على الشركة س

النسب المالية	الواقع المتهرب ضريبياً	الواقع في حال تقدم بيانات صحيحة	الواقع في حال كشف التهرب الضريبي
نسبة التداول	0.171286018	18.11509004	8.566961
تحليل النسب المالية لنسبة التداول	نلاحظ بأن نسبة التداول في البيان المقدم من المكلف المتهرب في هذه الحالة منخفضة جداً لأنها أقل من الواحد الصحيح وبالتالي هي تظهر الشركة بأنها لا تملك الأصول الكافية للوفاء بالتزاماتها وهذا يخالف الواقع لأنه في حالة البيانات الصحيحة نسبة التداول مرتفعة جداً لأن الأصول المتداولة ستزيد بمبلغ المبيعات المتهرب من التصريح عنه أما في حالة ضبط التهرب وتحمل الشركة لغرامات التهرب الضريبي المطبقة في القانون السوري (200 % من المبيعات المخفاة) فإن نسبة التداول ستخفض عن الواقع الحقيقي للشركة لأن الالتزامات المتداولة ستزيد بسبب غرامة التهرب الضريبي والأصول المتداولة ستبقى ثابتة. مما يدل على تأثير ضبط التهرب على الشركة من ناحية تحمل أعباء ومخاطر مالية كبيرة غير ضرورية إذا قامت الشركة بالتقدم ببيانات مالية واقعية صحيحة وأرباح كبيرة معفاة من الضرائب في حال عدم ضبط التهرب.		
نسبة الجاهزية النقدية	0.058487909	0.019662618	0.009299
تحليل النسب المالية لنسبة الجاهزية النقدية	نلاحظ انخفاض نسبة الجاهزية النقدية أكثر فأكثر عند كل حالة من الحالات الثلاث فهي تتناقص بسبب زيادة الالتزامات المتداولة أي زيادة الضريبة (حيث تم اعتبار الضريبة الواجب دفعها من الالتزامات المتداولة في الحالتين الثانية والثالثة لأنه قابلة للاعتراض عليها بعدة وسائل عن طريق الدوائر المالية وعن طريق القضاء الإداري) مما يدل على زيادة ضعف قدرة الشركة على تسديد التزاماتها المتداولة بشكل سريع من الأصول النقدية الجاهزة خلال ساعات معدودة. أي في حالة التهرب الضريبي النسبة مخادعة وتظهر للمحلل المالي أنها أفضل من الواقع مما قد يظهر الشركة بمظهر مالي أفضل للحصول على القروض مما هي عليه ولكن في حال التقدم ببيانات واقعية ستظهر الشركة بشكل واقعي للغير أما في حال ضبط التهرب ستخفض النسبة كبيرة وستؤدي لإعادة نظر المقرضين للشركة في منح القروض السريعة قصيرة الأجل تحديداً خوفاً من عدم قدرة الشركة على السداد في الوقت المحدد ولوجود دين ممتاز يخص الحق العام وهو الضريبة		
هامش الربح قبل الفوائد والضرائب	6.382%	11.000%	11.000%
تحليل النسب المالية لنسبة هامش الربح قبل الفوائد والضرائب	نلاحظ بأن نسبة هامش الربح قبل الفوائد والضرائب ازدادت بين حالة الواقع المتهرب ضريبياً والحالات الأخرى (حالة تقديم بيانات مالية حقيقية وواقعية وحالة ضبط التهرب الضريبي المتساويتان من حيث النسبة) وذلك بسبب تضخيم حجم التكاليف بالنسبة لقيمة المبيعات في البيان المالي المتهرب ضريبياً. وبالتالي إن هذه النسبة في حالة التهرب الضريبي بالنسبة للمحلل المالي الخارجي تدل على ضعف كفاءة إدارة الشركة بالنسبة للواقع الحقيقي مما قد يخفض من القيمة السوقية للشركة ويبعد المستثمرين عنها أما في الحالة الواقعية وحالة ضبط التهرب الضريبي فإن النسبة تدل على كفاءة أعلى لإدارة هذه الشركة وقد تكون عامل جذب للإستثمار فيها وكذلك سبب لرفع قيمتها السوقية.		

1.254%	7.355%	5.464%	هامش الربح الصافي
نلاحظ بأن هذه النسبة كانت في حالة الواقع المتهرب ضريبياً أصغر من حالة تقديم بيانات مالية واقعية وحقيقية وبالتالي هذا يجعل المحلل المالي الخارجي يظن بأن الشركة أقل كفاءة في تحقيق الأرباح مما هي عليه في الواقع مما قد يجعل المستثمرين يتجهون للاستثمار في شركات تقوم بتقديم بيانات مالية واقعية لأنها تعكس كفاءة أعلى في تحقيق الأرباح الصافية أما في حالة ضبط التهرب الضريبي فإن هذا يؤثر بشكل كبير جداً على النسبة وبالتالي انخفاض الأرباح بشكل كبير بسبب غرامة التهرب الضريبي الكبيرة ويمثل خسارة وعبء مالي كبير على الشركة وسمعة سيئة لقدرة الشركة على تحقيق الأرباح. مما سيجعل غالبية المستثمرين ينظرون للشركة على أنها شركة فاشلة إدارياً ومالياً وسيخفض من قيمتها السوقية ويجعلها مشروع خاسر بالنسبة لهم لأنه هذا هو واقع الحال التي تعكسه هذه النسبة المتدنية جداً.			تحليل النسب المالية لنسبة هامش الربح الصافي

من إعداد الباحث

الحالة الثانية:

الشركة ع تعمل كمستودع توزيع للأدوية والأجهزة والتجهيزات المخبرية والسنية.

بناء على البيانات المالية المقدمة من قبل الشركة ع (الواقع المتهرب ضريبياً) :

المبلغ	البيان
6808000	الأرباح الخاضعة للضريبة
6808000	صافي الربح قبل الضريبة والفوائد
326357000	المبيعات
40794625	الأصول المتداولة
8158925	الأصول النقدية
241504180	الالتزامات المتداولة

الضريبة حسب المرسوم 51 لعام 2006

الضريبة	النسبة	المبلغ الخاضع للضريبة	الشرائح الضريبية
20000	%10	200000	200000-0
45000	%15	300000	500000-200001
100000	%20	500000	1000000-500001
480000	%24	2000000	3000000-1000001
1066240	%28	3808000	فوق الـ 3000000

الضريبة الواجب دفعها من قبل المكلف (1711240) ل.س

مضافاً إليها إعادة إعمار 10% من الضريبة الواجب دفعها من قبل المكلف = 171124 ل.س

ومضافاً إليها إدارة محلية 10% من الضريبة الواجب دفعها من قبل المكلف = 171124 ل.س

ليصبح المجموع الواجب دفعه من قبل المكلف (2053488)

النسب المالية:

نسب التداول

1- نسبة التداول = الأصول المتداولة / الالتزامات المتداولة

نسبة التداول = 241504180 / 40794625 = 0.16892 ل.س

2- نسبة الجاهزية النقدية = الأصول نقدية / الالتزامات المتداولة

نسبة الجاهزية النقدية = 241504180 / 8158925 = 0.03378 ل.س

نسب الربحية :

1- هامش الربح قبل الفوائد والضرائب = صافي الربح قبل الضريبة والفوائد / المبيعات * 100

هامش الربح قبل الفوائد والضرائب = 32635700 / 6808000 = 2.086

هامش الربح الصافي = الربح الصافي بعد الضريبة والفوائد / المبيعات * 100

هامش الربح الصافي = (2053488 - 6808000) / 326357000 = 1.547%

في حال تم تقديم بيانات مالية صحيحة من قبل الشركة قبل أن يتبين وجود تهرب ضريبي :

المبلغ	البيان
139453000	الأرباح الخاضعة للضريبة
139453000	صافي الربح قبل الضريبة والفوائد
1526357000	المبيعات
1240794625	الأصول المتداولة
8158925	الأصول النقدية
85363345	الالتزامات المتداولة

الضريبة حسب المرسوم 51 لعام 2006

الضريبة	النسبة	المبلغ الخاضع للضريبة	الشرائح الضريبية
20000	%10	200000	200000-0
45000	%15	300000	500000-200001
100000	%20	500000	1000000-500001
480000	%24	2000000	3000000-1000001
38206840	%28	136453000	فوق الـ 3000000

الضريبة الواجب دفعها من قبل المكلف (38851840) ل.س

مضافاً إليها إعادة إعمار 10% من الضريبة الواجب دفعها من قبل المكلف = 3885184 ل.س

ومضافاً إليها إدارة محلية 10% من الضريبة الواجب دفعها من قبل المكلف = 3885184 ل.س

ليصبح المجموع الواجب دفعه من قبل المكلف (46622208)

نسب التداول

1- نسبة التداول = الأصول المتداولة / الالتزامات المتداولة

$$\text{نسبة التداول} = 85363345 / 1240794625 = 14.535\%$$

2- نسبة الجاهزية النقدية = الأصول نقدية / الالتزامات المتداولة

$$\text{نسبة الجاهزية النقدية} = 85363345 / 8158925 = 0.0955\%$$

نسب الربحية :

2- هامش الربح قبل الفوائد والضرائب = صافي الربح قبل الضريبة والفوائد / المبيعات * 100

$$\text{هامش الربح قبل الفوائد والضرائب} = 139453000 / 1526357000 = 9.136\%$$

3- هامش الربح الصافي = الربح الصافي بعد الضريبة والفوائد / المبيعات * 100

$$\text{هامش الربح الصافي} = (46622208 - 139453000) / 1526357000 = 6.082\%$$

بعد ضبط التهرب الضريبي وإنجاز التكاليف من قبل مديرية المالية :

قامت مديرية الاستعلام الضريبي بزيارة الشركة ع بموجب مهمة رسمية صادرة عن رئيس الاستعلام الضريبي لتدقيق السجلات والدفاتر المحاسبية للشركة لتجتمع بمحاسب الشركة ، فبعد اطلاع محاسب الشركة على المهمة والبطاقات الخاصة بموظفي قسم الاستعلام الضريبي وعلى طبيعة المهمة قام موظفي الاستعلام الضريبي بالاطلاع على سجلات الشركة وبياناتها وعلى القيود المحاسبية والبرامج والحواسيب الموجودة في الشركة وبالمقارنة مع البيانات المالية المقدمة للدوائر المالية المختصة تبين وجود فروق بالمبيعات المحلية للقطاع الخاص غير مصرح عنها للدوائر المالية ، تعود لعام 2021 والتي بلغت قيمتها الاجمالية من العاملين المذكورين مبلغاً وقدره (1 200 000 000) فقط مليار ومائتان مليون ليرة سورية لا غير وتم تنظيم ضبط تهرب بحق الشركة.

إن الشركة قامت بإخفاء مبيعات محلية للقطاع الخاص عن عام سابق كالتالي:

عام 2021 تبين وجود فروق مبيعات محلية مخفاة غير مصرح عنها (1 200 000 000) ل.س

بعد تنظيم محضر ضبط بحق الشركة وبالعودة للمرسوم رقم 10 لعام 2015 وتعديلاته تفرض غرامة الشركة بمعدل 200% من قيمة الضريبة الواجبة الدفع كما تفرض على الشركة إدارة غرامة بحق الشركة تعادل 1% من قيمة الغرامة المفروضة على الشركة.

تقرير التكاليف المؤقت من قبل مديرية المالية لعام 2021:

المبلغ	البيان
139453000	الأرباح الخاضعة للضريبة
139453000	صافي الربح قبل الضريبة والفوائد
1240794625	الأصول المتداولة
8158925	الأصول النقدية
153235345	الالتزامات المتداولة
1526357000	المبيعات
38851840	الضريبة
67200000	غرامة التهرب (200%)

إدارة الغرامة 1 % من غرامة التهرب	672000
-----------------------------------	--------

النسب المالية

نسب التداول

1- نسبة التداول = الأصول المتداولة / الالتزامات المتداولة

$$\text{نسبة التداول} = 153235345 / 1240794625 = 8.09731$$

2- نسبة الجاهزية النقدية = الأصول نقدية / الالتزامات المتداولة

$$\text{الجاهزية نسبة النقدية} = 153235345 / 8158925 = 0.053244$$

نسب الربحية :

1- هامش الربح قبل الفوائد والضرائب = صافي الربح قبل الضريبة والفوائد / المبيعات * 100

$$\text{هامش الربح قبل الفوائد والضرائب} = 139453000 / 1526357000 = 9.136\%$$

2- هامش الربح الصافي = الربح الصافي بعد الضريبة والفوائد / المبيعات * 100

$$\text{هامش الربح الصافي} = (114494208 - 139453000) / 1526357000 = 1.635\%$$

الضريبة حسب المرسوم 51 لعام 2006

المبلغ الخاضع للضريبة	الضريبة	إدارة محلية	إدارة إعمار	غرامة التهرب (200%)	إدارة الغرامة	مبلغ الضريبة الواجب على المكلف دفعه
139453000	38851840	3885184	3885184	67200000	672000	114494208

الفرق في الضريبة الواجب دفعها بين البيانات المالية الصحيحة والبيانات المالية المغلوطة:

الضريبة الواجب دفعها في حال تقديم البيانات المالية الصحيحة - الضريبة الواجب دفعها في حال تقديم البيانات المالية المغلوطة = مبلغ الضريبة المتهرب منه

$$44568720 = 2053488 - 46622208 \text{ ل.س}$$

الفرق في الضريبة الواجب دفعها في حال تهربه الضريبي - الضريبة الواجب دفعها في حال تقديم البيانات المالية الصحيحة = غرامة التهرب الضريبي

دفعه بسبب تهربه الضريبي
114494208 - 46622208 = 67872000 ل.س الفرق الذي ترتب على المكلف دفعه زيادة عن المبلغ الواجب

أي أن المكلف يجب عليه دفع مبلغاً وقدره:

114494208 - 2053488 = 112440720 ل.س

وحسب المادة 13 من قانون التهرب الضريبي رقم 25 لعام 2003 وحسب المادة 15 من قانون التهرب الضريبي رقم 25 لعام 2003

يستطيع المتهرب ضريبياً الاستفادة من المصالحة على الغرامة وفقاً لثلاث حالات :

1- في حالة قام المكلف بتقديم طلب مصالحة قبل تحريك الدعوى العامة أي 25% من الغرامة المحددة في القانون بالتالي المبلغ المتوجب دفعه هو

6872905 + 13825320 = 20698225 ل.س

2- في حالة قام المكلف بتقديم طلب مصالحة بعد تحريك الدعوى العامة أي 50% من الغرامة المحددة في القانون بالتالي المبلغ المتوجب دفعه هو

13883270 + 13825320 = 27571130 ل.س

3- في حالة قام المكلف بتقديم طلب مصالحة بعد صدور حكم قضائي غير قطعي أي 75% من الغرامة المحددة في القانون بالتالي المبلغ المتوجب دفعه هو

20824905 + 13825320 = 34444035 ل.س

وعليه قام الباحث بإعداد جدول لتحليل المالي للنسب المالية وبيان ما تأثير التهرب الضريبي على الشركة ع :

الجدول رقم (2) التحليل المالي للنسب المالية وبيان ما تأثير التهرب الضريبي على الشركة ع

النسب المالية	الواقع المتهرب ضريبياً	الواقع في حال تقدم بيانات صحيحة	الواقع في حال كشف التهرب الضريبي
نسبة التداول	0.168918919	14.53544991	8.097313482
تحليل النسب المالية لنسبة التداول	نلاحظ بأن نسبة التداول في البيان المقدم من المكلّف المتهرب في هذه الحالة منخفضة جداً لأنها أقل من الواحد الصحيح وبالتالي هي تظهر الشركة بأنها لا تملك الأصول الكافية للوفاء بالتزاماتها وهذا يخالف الواقع لأنه في حالة البيانات الصحيحة نسبة التداول مرتفعة جداً لأن الأصول المتداولة ستزيد بمبلغ المبيعات المتهرب من التصريح عنه أما في حالة ضبط التهرب وتحمل الشركة لغرامات التهرب الضريبي المطبقة في القانون السوري (200 % من المبيعات المخفاة) فإن نسبة التداول ستخف عن الواقع الحقيقي للشركة لأن الالتزامات المتداولة ستزيد بسبب غرامة التهرب الضريبي والأصول المتداولة ستبقى ثابتة. مما يدل على تأثير ضبط التهرب على الشركة من ناحية تحمل أعباء ومخاطر مالية كبيرة غير ضرورية إذا قامت الشركة بالتقدم ببيانات مالية واقعية صحيحة وأرباح كبيرة معفاة من الضرائب في حال عدم ضبط التهرب.		
نسبة الجاهزية النقدية	0.033783784	0.095578787	0.053244407
تحليل النسب المالية لنسبة الجاهزية النقدية	نلاحظ انخفاض نسبة الجاهزية النقدية أكثر فأكثر عند كل حالة من الحالات الثلاث فهي تتناقص بسبب زيادة الإلتزامات المتداولة أي زيادة الضريبة (حيث تم اعتبار الضريبة الواجب دفعها من الإلتزامات المتداولة في الحالتين الثانية والثالثة لأنه قابلة للإعتراض عليها بعدة وسائل عن طريق الدوائر المالية وعن طريق القضاء الإداري) مما يدل على زيادة ضعف قدرة الشركة على تسديد التزاماتها المتداولة بشكل سريع من الأصول النقدية الجاهزة خلال ساعات معدودة. أي في حالة التهرب الضريبي النسبة مخادعة وتظهر للمحلل المالي أنها أفضل من الواقع مما قد يظهر الشركة بمظهر مالي أفضل للحصول على القروض مما هي عليه ولكن في حال التقدم ببيانات واقعية ستظهر الشركة بشكل واقعي للغير أما في حال ضبط التهرب ستخف النسبة كبيرة وستؤدي لإعادة نظر المقرضين للشركة في منح القروض السريعة قصيرة الأجل تحديداً خوفاً من عدم قدرة الشركة على السداد في الوقت المحدد ولوجود دين ممتاز يخص الحق العام وهو الضريبة.		
هامش الربح قبل الفوائد والضرائب	2.086%	9.136%	9.136%
تحليل النسب المالية لنسبة هامش الربح قبل الفوائد والضرائب	نلاحظ بأن نسبة هامش الربح قبل الفوائد والضرائب ازدادت بين حالة الواقع المتهرب ضريبياً والحالات الأخرى (حالة تقديم بيانات مالية حقيقية وواقعية وحالة ضبط التهرب الضريبي المتساويتان من حيث النسبة) وذلك بسبب تضخيم حجم التكاليف بالنسبة لقيمة المبيعات في البيان المالي المتهرب ضريبياً. وبالتالي إن هذه النسبة في حالة التهرب الضريبي بالنسبة للمحلل المالي الخارجي تدل على ضعف كفاءة إدارة الشركة بالنسبة للواقع الحقيقي مما قد يخف من القيمة السوقية للشركة ويبعد المستثمرين عنها أما		

هامش الربح قبل الفوائد والضرائب في الحالة الواقعية وحالة ضبط التهرب الضريبي فإن النسبة تدل على كفاءة أعلى لإدارة هذه الشركة وقد تكون عامل جذب للإستثمار فيها وكذلك سبب لرفع قيمتها السوقية.	
هامش الربح الصافي 1.457% 6.082% 1.635%	
تحليل النسب المالية لنسبة هامش الربح الصافي نلاحظ بأن هذه النسبة كانت في حالة الواقع المنهرب ضريبياً أصغر من حالة تقديم بيانات مالية واقعية وحقيقية وبالتالي هذا يجعل المحلل المالي الخارجي يظن بأن الشركة أقل كفاءة في تحقيق الأرباح مما هي عليه في الواقع مما قد يجعل المستثمرين يتجهون للإستثمار في شركات تقوم بتقديم بيانات مالية واقعية لأنها تعكس كفاءة أعلى في تحقيق الأرباح الصافية أما في حالة ضبط التهرب الضريبي فإن هذا يؤثر بشكل كبير جداً على النسبة وبالتالي انخفاض الأرباح بشكل كبير بسبب غرامة التهرب الضريبي الكبيرة ويمثل خسارة وعبء مالي كبير على الشركة وسمعة سيئة لقدرة الشركة على تحقيق الأرباح. مما سيجعل غالبية المستثمرين ينظرون للشركة على أنها شركة فاشلة إدارياً ومالياً وسيخفض من قيمتها السوقية ويجعلها مشروع خاسر بالنسبة لهم لأنه هذا هو واقع الحال التي تعكسه هذه النسبة المتدنية جداً.	

من إعداد الباحث

الحالة الثالثة

الشركة ص: تمارس مهنة الأدوية وتجارة الأجهزة والأدوات الطبية والمخبرية وتجارة الادوية واستيرادها وتوزيعها واستيراد وتصدير ودخول المناقصات وتمثيل الشركات والوكالات

تقدم المكلف ببيان فارغ من البيانات بحجة أنه متوقف عن النشاط التجاري

في حال تقدم صاحب الشركة ص ببيان مالي كامل وصحيح لنشاط الشركة قبل أن يكتشف التهرب الضريبي:

المبلغ	البيان
0	الأرباح الخاضعة للضريبة
0	صافي الربح قبل الضريبة والفوائد:
1131400	الأصول المتداولة
394800	الأصول النقدية
7130000	الالتزامات المتداولة
0	المبيعات:

الضريبة الواجب دفعها من قبل المكلف (0) ل.س

النسب المالية

نسب التداول

1- نسبة التداول = الأصول المتداولة / الالتزامات المتداولة

$$0.15868 = 7130000 / 1131400 = \text{نسبة التداول}$$

2- نسبة الجاهزية النقدية = الأصول نقدية / الالتزامات المتداولة

$$0.05537 = 7130000 / 394800 = \text{نسبة الجاهزية النقدية}$$

نسب الربحية : لا يمكن التوصل لنتيجة أو معرفة نسب الربحية بسبب توقفه عن النشاط خلال هذا العام

في حال تم تقديم بيانات مالية صحيحة من قبل الشركة قبل أن يتبين وجود تهرب ضريبي :

المبلغ	البيان
12900000	الأرباح الخاضعة للضريبة
12900000	صافي الربح قبل الضريبة والفوائد:
116131400	الأصول المتداولة
394800	الأصول النقدية
10760000	الالتزامات المتداولة
115000000	المبيعات:

الضريبة حسب المرسوم 51 لعام 2006

الضريبة	النسبة	المبلغ الخاضع للضريبة	الشرائح الضريبية
20000	%10	200000	200000-0
45000	%15	300000	500000-200001
100000	%20	500000	1000000-500001
480000	%24	2000000	3000000-1000001
2380000	%28	8500000	فوق الـ 3000000

الضريبة الواجب دفعها من قبل المكلف (3025000) ل.س

مضافاً إليها إعادة إعمار 10% من الضريبة الواجب دفعها من قبل المكلف = 302500 ل.س

ومضافاً إليها إدارة محلية 10% من الضريبة الواجب دفعها من قبل المكلف = 302500 ل.س

ليصبح المجموع الواجب دفعه من قبل المكلف (3630000)

نسب التداول

3- نسبة التداول = الأصول المتداولة / الالتزامات المتداولة

$$\text{نسبة التداول} = 10760000 / 116131400 = 10.7928$$

4- نسبة الجاهزية النقدية = الأصول نقدية / الالتزامات المتداولة

$$\text{نسبة الجاهزية النقدية} = 10760000 / 394800 = 0.03669$$

نسب الربحية :

4- هامش الربح قبل الفوائد والضرائب = صافي الربح قبل الضريبة والفوائد / المبيعات*100

$$\text{هامش الربح قبل الفوائد والضرائب} = 115000000 / 12900000 = 11.217\%$$

5- هامش الربح الصافي = الربح الصافي بعد الضريبة والفوائد / المبيعات*100

$$\text{هامش الربح الصافي} = (3630000 - 12900000) / 115000000 = 8.061\%$$

بعد ضبط التهرب الضريبي وإنجاز التكاليف من قبل مديرية المالية :

قامت مديرية الاستعلام الضريبي بزيارة الشركة ص بموجب مهمة رسمية صادرة عن رئيس الاستعلام الضريبي لتدقيق السجلات والدفاتر المحاسبية للشركة لتجتمع بمحاسب الشركة ، فبعد اطلاع محاسب الشركة على المهمة والبطاقات الخاصة بموظفي قسم الاستعلام الضريبي وعلى طبيعة المهمة قام موظفي الاستعلام الضريبي بالاطلاع على سجلات الشركة وبياناتها وعلى القيود المحاسبية والبرامج والحواسيب الموجودة في الشركة وبالمقارنة مع البيانات المالية المقدمة للدوائر المالية المختصة تبين وجود فروق بالمبيعات المحلية للقطاع الخاص غير مصرح عنها للدوائر المالية ، تعود لعام 2017 والتي بلغت قيمتها الاجمالية من العام المذكور مبلغاً وقدره (115000000) ل.س فقط مائة وخمسة عشر مليون ليرة سورية لا غير وتم تنظيم ضبط تهرب بحق الشركة.

إن الشركة قامت بإخفاء مبيعات محلية للقطاع الخاص عن عام سابق كالتالي:

عام 2017 تبين وجود فروق مبيعات محلية مخفاة غير مصرح عنها تبلغ (115000000) ل.س

بعد تنظيم محضر ضبط بحق الشركة وبالعودة للمرسوم رقم 10 لعام 2015 وتعديلاته تفرض غرامة الشركة بمعدل 200% من قيمة الضريبة الواجبة الدفع كما تفرض على الشركة إدارة غرامة بحق الشركة تعادل 1% من قيمة الغرامة المفروضة على الشركة.

تقرير التكاليف المؤقت من قبل مديرية المالية لعام 2021:

المبلغ	البيان
12900000	الأرباح الخاضعة للضريبة
12900000	صافي الربح قبل الضريبة والفوائد:
116131400	الأصول المتداولة
394800	الأصول النقدية
16870500	الالتزامات المتداولة
115000000	المبيعات
3025000	الضريبة
6050000	غرامة التهرب (200%)
60500	إدارة الغرامة 1 % من غرامة التهرب

النسب المالية

نسب التداول

3- نسبة التداول = الأصول المتداولة / الالتزامات المتداولة

$$6.883 = 16870500 / 116131400 = \text{نسبة التداول}$$

4- نسبة الجاهزية النقدية = الأصول نقدية / الالتزامات المتداولة

$$0.0234 = 16870500 / 23154940 = \text{نسبة الجاهزية النقدية}$$

نسب الربحية :

3- هامش الربح قبل الفوائد والضرائب = صافي الربح قبل الضريبة والفوائد / المبيعات*100

$$\text{هامش الربح قبل الفوائد والضرائب} = 115000000 / 12900000 = 11.217\%$$

4- هامش الربح الصافي = الربح الصافي بعد الضريبة والفوائد / المبيعات*100

$$\text{هامش الربح الصافي} = (9740500 - 12900000) / 115000000 = 2.747\%$$

الضريبة حسب المرسوم 51 لعام 2006

المبلغ الخاضع للضريبة	الضريبة	إدارة محلية	إدارة إعمار	غرامة التهرب (200%)	إدارة الغرامة	مبلغ الضريبة الواجب على المكلف دفعه
12900000	3025000	302500	302500	6050000	60500	9740500

الفرق في الضريبة الواجب دفعها بين البيانات المالية الصحيحة والبيانات المالية المغلوطة:

الضريبة الواجب دفعها في حال تقديم البيانات المالية الصحيحة - الضريبة الواجب دفعها في حال تقديم البيانات المالية المغلوطة = مبلغ الضريبة المتهرب منه

$$3025000 - 0 = 3025000 \text{ ل.س.}$$

الفرق في الضريبة الواجب دفعها في حال تهربه الضريبي - الضريبة الواجب دفعها في حال تقديم البيانات المالية الصحيحة = غرامة التهرب الضريبي

9740500 - 3025000 = 6715500 ل.س. الفرق الذي ترتب على المكلف دفعه زيادة عن المبلغ الواجب دفعه بسبب تهربه الضريبي

أي أن المكلف يجب عليه دفع مبلغاً وقدره:

$$9740500 - 0 = 9740500 \text{ ل.س.}$$

وحسب المادة 13 من قانون التهرب الضريبي رقم 25 لعام 2003 وحسب المادة 15 من قانون التهرب الضريبي رقم 25 لعام 2003

يستطيع المتهرب ضريبياً الاستفادة من المصالحة على الغرامة وفقاً لثلاث حالات :

1- في حالة قام المكلف بتقديم طلب مصالحة قبل تحريك الدعوى العامة أي 25% من الغرامة المحددة في القانون بالتالي المبلغ المتوجب دفعه هو

$$1512500 + 3025000 = 4537500 \text{ ل.س.}$$

2- في حالة قام المكلف بتقديم طلب مصالحة بعد تحريك الدعوى العامة أي 50% من الغرامة المحددة في القانون بالتالي المبلغ المتوجب دفعه هو

$$3025000 + 3025000 = 6050000 \text{ ل.س}$$

3- في حالة قام المكلف بتقديم طلب مصالحة بعد صدور حكم قضائي غير قطعي أي 75% من الغرامة المحددة في القانون بالتالي المبلغ المتوجب دفعه هو

$$3025000 + 4537500 = 7562500 \text{ ل.س}$$

وعليه قام الباحث بإعداد جدول لتحليل المالي للنسب المالية وبيان ما تأثير التهرب الضريبي على الشركة ص:

الجدول رقم (3) التحليل المالي للنسب المالية وبيان ما تأثير التهرب الضريبي على الشركة ص

النسب المالية	الواقع المتهرب ضريبياً	الواقع في حال تقدم بيانات صحيحة	الواقع في حال كشف التهرب الضريبي
نسبة التداول	0.158682	10.79288104	6.883696393
تحليل النسب المالية لنسبة التداول	نلاحظ بأن نسبة التداول في البيان المقدم من المكلف المتهرب في هذه الحالة منخفضة جداً لأنها أقل من الواحد الصحيح وبالتالي هي تظهر الشركة بأنها لا تملك الأصول الكافية للوفاء بالتزاماتها وهذا يخالف الواقع لأنه في حالة البيانات الصحيحة نسبة التداول مرتفعة جداً لأن الأصول المتداولة ستزيد بمبلغ المبيعات المتهرب من التصريح عنه أما في حالة ضبط التهرب وتحمل الشركة لغرامات التهرب الضريبي المطبقة في القانون السوري (200 % من المبيعات المخفأة) فإن نسبة التداول ستخف عن الواقع الحقيقي للشركة لأن الالتزامات المتداولة ستزيد بسبب غرامة التهرب الضريبي والأصول المتداولة ستبقى ثابتة. مما يدل على تأثير ضبط التهرب على الشركة من ناحية تحمل أعباء ومخاطر مالية كبيرة غير ضرورية إذا قامت الشركة بالتقدم ببيانات مالية واقعية صحيحة وأرباح كبيرة معفاة من الضرائب في حال عدم ضبط التهرب.		
نسبة الجاهزية النقدية	0.055372	0.03669145	0.023401796
تحليل النسب المالية لنسبة الجاهزية النقدية	نلاحظ انخفاض نسبة الجاهزية النقدية أكثر فأكثر عند كل حالة من الحالات الثلاث فهي تتناقص بسبب زيادة الالتزامات المتداولة أي زيادة الضريبة (حيث تم اعتبار الضريبة الواجب دفعها من الالتزامات المتداولة في الحالتين الثانية والثالثة لأنه قابلة للإعتراض عليها بعدة وسائل عن طريق الدوائر المالية وعن طريق القضاء الإداري) مما يدل على زيادة ضعف قدرة الشركة على تسديد التزاماتها المتداولة بشكل سريع من الأصول النقدية الجاهزة خلال ساعات معدودة. أي في حالة التهرب الضريبي النسبة مخادعة وتظهر للمحلل المالي أنها أفضل من الواقع مما قد يظهر الشركة بمظهر مالي أفضل للحصول على القروض مما هي عليه ولكن في حال التقدم ببيانات واقعية ستظهر الشركة بشكل واقعي للغير أما في حال ضبط التهرب ستخف النسبة كبيرة وستؤدي لإعادة نظر		

	المقرضين للشركة في منح القروض السريعة قصيرة الأجل تحديداً خوفاً من عدم قدرة الشركة على السداد في الوقت المحدد ولوجود دين ممتاز يخص الحق العام وهو الضريبة.		
هامش الربح قبل الفوائد والضرائب	-	11.217%	11.217%
تحليل النسب المالية نسبة هامش الربح قبل الفوائد والضرائب	نلاحظ بأن نسبة هامش الربح قبل الفوائد والضرائب كانت غير موجودة في حالة الواقع المتهرب ضريبياً لأن الشركة صرحت بأنها لم تمارس أي نشاط أما في الحالات الأخرى (حالة تقديم بيانات مالية حقيقية وواقعية وحالة ضبط التهرب الضريبي المتساويين من حيث النسبة) كانت النسبة تعكس الواقع وهو ان الشركة تقوم بالأعمال تحقق الأرباح. وبالتالي إن هذه النسبة في حالة التهرب الضريبي تدل على ان الشركة لديها القدرات على الربح لكنها لا تنتج ولا تمارس أي نشاط لتحقيق الربح مما سوف يخفض من القيمة السوقية للشركة ويبعد المستثمرين عنها لأنها لا تحقق الهدف الأساسي من الإستثمار وهو الربح وتعظيم الثروة. أما في الحالة الواقعية وحالة ضبط التهرب الضريبي فإن النسبة تدل على كفاءة أعلى لإدارة هذه الشركة وقد تكون عامل جذب للإستثمار فيها وكذلك سبب لرفع قيمتها السوقية.		
هامش الربح الصافي	-	8.061%	2.747%
تحليل النسب المالية نسبة هامش الربح الصافي	نلاحظ بأن هذه النسبة كانت غير موجودة في حالة الواقع المتهرب ضريبياً لأن الشركة صرحت بأنها لم تمارس أي نشاط أما في الحالات الأخرى (حالة تقديم بيانات مالية حقيقية وواقعية وحالة ضبط التهرب الضريبي) كانت النسبة تعكس الواقع وهو ان الشركة تقوم بالأعمال تحقق الأرباح. وبالتالي إن هذه النسبة في حالة التهرب الضريبي تدل على ان الشركة لديها القدرات على الربح لكنها لا تنتج ولا تمارس أي نشاط لتحقيق الربح مما سوف يخفض من القيمة السوقية للشركة ويبعد المستثمرين عنها لأنها لا تحقق الهدف الأساسي من الإستثمار وهو الربح وتعظيم الثروة. وكذلك نلاحظ أنه في حالة ضبط التهرب الضريبي كانت هذه النسبة أقل بكثير من حالة تقديم بيانات مالية حقيقية وواقعية وذلك بسبب غرامة التهرب الضريبي الكبيرة مما يؤدي إلى انخفاض الأرباح بشكل كبير ويمثل خسارة وعبء مالي كبير على الشركة وسمعة سيئة لمقدرة الشركة على تحقيق الأرباح. مما سيجعل غالبية المستثمرين ينظرون للشركة على أنها شركة فاشلة إدارياً ومالياً وسيخفض من قيمتها السوقية ويجعلها مشروع خاسر بالنسبة لهم لأنه هذا هو واقع الحال التي تعكسه هذه النسبة المتدنية جداً. أما في الحالة الواقعية فإن النسبة تدل على كفاءة أعلى لإدارة هذه الشركة وقد تكون عامل جذب للإستثمار فيها وكذلك سبب لرفع قيمتها السوقية.		

من إعداد الباحث

النتائج:

- 1- التهرب الضريبي لا يعود بأي فائدة مالية على المكلفين والشركات إلا في حال لم يتم ضبطه سيتم توفير الضرائب والأموال دون إظهار هذه المعلومات للمحلل المالي الخارجي حيث ان النسب المالية تظهر واقع كاذب أسوء من الواقعي بكثير مما سيضر بقيمة الشركة وقدرتها على جذب المتعاملين والمستثمرين.
 - 2- في حال تم ضبط التهرب الضريبي سيؤدي ذلك إلى خسارة جزء كبير جداً من الأرباح وهذا ما أظهرته الدراسة العملية لنسبة هامش الربح الصافي ونسبة هامش الربح قبل الضرائب والفوائد.
 - 3- التهرب الضريبي له أثر إيجابي على نسبة التداول في حال عدم ضبطه وأثر سلبي أكبر بكثير في حال ضبطه.
 - 4- المكلفين المتهربون ضريبياً يواجهون عقوبة غرامة التهرب الضريبي والتي تعادل 200% من الضريبة التي كانوا سوف يتكفون بها في حال التقدم ببيانات مالية صحيحة بالإضافة إلى السجن لمدة شهر.
 - 5- في حال عدم ضبط التهرب الضريبي للشركات الدولة تخسر إيرادات المفترض ان تضاف إلى خزنتها مما يؤثر على النمو الاقتصادي والمجتمع كافة مما يستدعي سن قوانين أكثر صرامة تردع هذا الفعل.
 - 6- تحديد قيمة الضريبة وتقديرها يعود للجان مختصة وهذا ما يفتح المجال للتلاعب بقيمتها ويفتح باب للفساد.
- التوصيات:**

- 1- منح الإعفاءات الضريبية الجزئية والكاملة بشكل عام وبفترات الحرب بشكل خاص للمستثمرين لدعم الإقتصاد الوطني.
- 2- استخدام وسائل الإعلام لتوعية المكلفين بمخاطر التهرب الضريبي المالية والجزائية ونشر الوعي الضريبي لدى العامة.
- 3- تعديل نظام التشريع الضريبي مع النسب كي لا يشعر المكلف بالغبن وليشعر بمبدأ عدالة الضريبة.
- 4- اتخاذ إجراءات جزائية مالية أكثر قسوة بحق المكلفين المتهربين ضريبياً بعد التوعية بمخاطر التهرب على المجتمع والمكلف بحيث تتعدى عقوبة الـ 200% لردع هذا التصرف المضر بالمجتمع وخزينة الدولة والذي يعبر عن أنانية الذي يقوم بهذا التصرف في حال معرفته بضرره على المجتمع وخزينة الدولة.
- 5- محاولة تحييد العنصر البشري عن تقدير الضرائب عن طريق الربط الإلكتروني بين الشركات والتجار مع الدوائر المالية للحد بشكل كبير من التهرب الضريبي.

أولاً: مراجع عربية

- (1) نسيب أحمد- بلحاح ياسين علي- مصعب بالي دور التجارة الالكترونية في تحسين الاداء المالي للمؤسسات الاقتصادية شركة أمازون أنموذجاً – ملتقى الدولي : الاتجاهات الحديثة للتجارة الدولية وتحديات التنمية المستدامة نحو رؤى مستقبلية واعدة للدول النامية جامعة حمد الخضر، الوادي ، الجزائر 03.02 ديسمبر 2019 ص142
- (2) بوسالم صباح- بودرمين إيمان : أثر الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية للشركات على الاداء المالي – عرض وتحليل دراسات سابقة – جامعة محمد الصديق بن يحيى جيجل كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير 2019-2020 – ص32
- (3) صديق براهيم-الداودي سالم أثر الهيكل التمويلي على الاداء المالي لشركة التامين – كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير – جامعة أحمد دراية أدرار - 2018-2019 ص9
- (4) العدي ابراهيم – عبد الله حسين دور عدالة النظام الضريبي في الحد من التهرب الضريبي – مجلة جامعة تشرين- العلوم الاقتصادية والقانونية المجلد (35) العدد (5) 2013 - ص
- (5) (2018: د.لرباع الهادي-أ.جلابة علي) موقع ظاهرة التهرب الضريبي في معادلة الفساد/ التنمية الاقتصادية- نظرة على الواقع الجزائري
- (6) (2016: عبد الهادي علي حنان) أثر التهرب الضريبي على الإيرادات الضريبية (ديوان الضرائب- السودان نموذجاً):
- (7) (2013: م.م. عبد كشكول سهاد) التهرب الضريبي واثره على التنمية الاقتصادية في العراق
- (8) أ.م . د علي عباس سميرات الحلوسي ظاهرة التهرب الضريبي في العراق وآثارها الاقتصادية والاجتماعية ووسائل معالجتها (دراسة تحليلية) كلية المعارف – قسم العلوم المالي والمصرفية
- (9) أوراق محاضرات مقرر الإدارة المالية د. أحمد العلي- الفصل الأول – ماجستير قانون الأعمال للعام الدراسي 2020-2021
- (10) بوراس مروى أثر التخطيط الضريبي على الأداء المالي للشركات – جامعة العربي بن مهيدي ، أم البواقي – كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير 2019-2020

ثانياً: مراجع الأجنبية:

- 1- (Bima Yoga PRATAMA, Nilh Putu Rosalina Handayani NARSA, Kadek P:2022)
Tax Avoidance and the readability of Financial statements Empirical Evidence from
Indonesia
- 2- (Handayani Riady:2020)
Effects of Tax Avoidance and Financial Performance on Firm Value
- 3- (Mosota, Joash Ratemo:2014)
The Effect of Tax Avoidance on Financial Performance of listed companies at the Nairobi securities exchange

ثالثاً: المواقع الالكترونية

- 1- موقع وزارة المالية التشيكية
- 2- موقع الهيئة العامة للضرائب والرسوم
- 3- موقع جريدة أخبار الخليج
- 4- وكالة أخبار سانا

قانون التهرب الضريبي رقم 25 لعام 2003

رئيس الجمهورية
بناء على أحكام الدستور
وعلى ما اقره مجلس الشعب في جلسته المنعقدة بتاريخ 18-9-1424 هـ و 13-11-2003 م يصدر ما يلي:
الفصل الأول تعاريف

المادة 1:

يقصد بالتعابير الآتية حيثما وردت في هذا القانون الوزير: وزير المالية. المديرية: مديرية الاستعلام الضريبي في وزارة المالية. المدير: مدير الاستعلام الضريبي. القسم: قسم الاستعلام الضريبي في مديرية مالية المحافظة. رئيس القسم: رئيس قسم الاستعلام الضريبي في مديرية مالية المحافظة. الدائرة: دائرة الاستعلام الضريبي في مديرية مال المنطقة. العامل: مراقب الاستعلام الضريبي المؤهل والمكلف بصفة رسمية في مجال الاستعلام ومكافحة التهرب الضريبي.

المادة 2:

يقصد بالتهرب الضريبي في معرض تطبيق هذا القانون:

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

ب لا يدخل في شمول الفقرة أ من هذه المادة المكلفون بضريبة الأرباح الحقيقية المسجلون في الدوائر المالية أو المكلفون برسوم التركات في حال عدم تقديم البيانات في المواعيد المحددة إلا بعد إنذارهم بتطبيق أحكام هذا القانون.

الفصل الثاني

مهام المديرية وصلاحياتها

المادة 3:

أ مهمة المديرية مكافحة التهرب الضريبي عن طريق استقصاء المعلومات الموثقة عن الأوضاع المالية للمكلفين وجمع البيانات والمعلومات والوثائق عن مطارح الضرائب والرسوم وضبط حالات التهرب منها والتحقيق في الشكاوى والإخبارات المتعلقة بالتهرب الضريبي وتحري أبرز طرق التهرب الضريبي ومعالجتها مع الجهات المختصة وإعداد وتنفيذ الخطط الكفيلة بنشر الوعي الضريبي بين المكلفين.

ب يتضمن النظام الداخلي لوزارة المالية القواعد والأسس والإجراءات الواجب اتخاذها لتنفيذ مهام العاملين ومدة ومواد دورات تأهيلهم وتدريبهم وذلك وفق الأحكام القانونية النافذة.

ج يشترط لاشغال وظائف أعمال الاستعلام ومكافحة التهرب الضريبي النجاح في دورة تأهيل وتدريب مسلكية تحدد بقرار من الوزير شروط الالتحاق بها أو الإعفاء منها بالنسبة للقائمين على العمل في المديرية.

المادة 4

أ يتمتع المدير ورؤساء الأقسام ورؤساء الدوائر وجميع العاملين المكلفين بأعمال الاستعلام ومكافحة التهرب الضريبي والذين يصدر قرار بتسميتهم من الوزير بصفة الضابطة العدلية في معرض تطبيق هذا القانون.
ب يقسم العاملون المشار إليهم في الفقرة أ من هذه المادة اليمين الآتية: أقسم بالله العظيم أن أقوم بوظيفتي بصدق وأمانة وأن أحافظ على سر المهنة.
ج يتم أداء اليمين المذكورة أمام القاضي البدائي في منطقة عملهم.

المادة 5

يستفيد المذكورون في الفقرة أ من المادة الرابعة من هذا القانون من تعويض طبيعة عمل مقداره 100 بالمائة من الأجر الشهري المقطوع النافذ بتاريخ صدور المرسوم التشريعي رقم 7 لعام 1991 تحدد قواعد وأسس منحه بقرار من الوزير. الفصل الثالث أصول المراقبة والتدقيق.

المادة 6:

أ يتمتع العاملون في مجال الاستعلام ومكافحة التهرب الضريبي بحق الاطلاع على البيانات والمعلومات والوثائق المتعلقة بالتكليف بالضرائب والرسوم مع مراعاة أحكام سرية المصارف.
ب يلتزم الأشخاص الطبيعيون والاعتباريون في كل من القطاع الخاص والمشارك بتقديم البيانات والجداول والوثائق التي يحددها وزير المالية بقرار منه مع البيان الضريبي السنوي.
ج تلتزم جهات القطاع العام والتعاوني والمشارك بما في ذلك الهيئات العامة ذات الطابع الإداري والمنظمات والنقابات بتقديم البيانات والمعلومات والوثائق كافة التي يطلبها العاملون في مجال الاستعلام ومكافحة التهرب الضريبي والتي من شأنها أن تساعد الدوائر المالية في عملها.
د على المكلفين من القطاع الخاص في حال غيابهم وضع البيانات والمعلومات والوثائق تحت تصرف من يروونه مناسباً من نوابهم أو المدير المسؤول أو العاملين لديهم وإبرازها عند أي طلب من العاملين في المديرية أو أقسامها أو دوائرها.
هـ لا يخل الالتزام المنصوص عليه في الفقرة أ من هذه المادة بتنفيذ أي التزام آخر تجاه الدوائر المالية نصت عليه القوانين والأنظمة الضريبية النافذة.
و تعد البيانات والجداول والوثائق والمعلومات وغيرها التي تحدد بقرار من الوزير والمشار إليها في الفقرة ب من هذه المادة من عداد الوثائق المعدة في المادة 14 من القانون الموحد للضرائب على الدخل في معرض تطبيق أحكام القانون المذكور.

المادة 7:

أ يتم الاطلاع على البيانات والمعلومات المحددة في المادة 6 من هذا القانون من قبل عاملين اثنين على الأقل خلال الأيام التي يمارس فيها المكلفون أعمالهم ويجري التدقيق خلال ساعات العمل العادية وبالسرية الممكنة دون أن يؤدي ذلك إلى عرقلة أعمال المكلفين.
ب على العاملين في مجال الاستعلام ومكافحة التهرب الضريبي القيام بتحريات لاماكن إدارة العمل المعتادة للمكلفين بناء على طلب المدير أو مدير المالية للتأكد من صحة تطبيق هذا القانون.
ج عند قيام العاملين في مجال الاستعلام ومكافحة التهرب الضريبي بأداء المهام المنصوص عليها في الفقرة ب السابقة يجب مراعاة ما يلي:

- 1- إبراز بطاقتهم الخاصة الصادرة عن وزير المالية وتعريف المكلف بطبيعة مهماتهم
- 2- في حال عثر العاملين على وثائق أو بيانات أو معلومات بما فيها الحسابات المستخلصة من واقع سجلات الحاسب مخفاة عن التكليف الضريبي فعليهم إثبات ذلك بموجب محضر رسمي يذكر فيه نوع الوثائق أو البيانات أو المعلومات ويذيل بتوقيعهم وتوقيع المكلف أو من ينوب عنه على وجود الوثيقة فإذا رفض يحق للعاملين الموماً

إليهم مصادرة الأوراق المخفأة وتحريرها وربطها بالمحضر ويجوز لهم عند الاقتضاء الاستعانة بأفراد القوى العامة.

3- إذا دلت التحريات أو الإخبارات على وجود وثائق أو مستندات في غير أماكن إدارة عمل المكلف المعتادة فلا يتم التدقيق إلا بعد اخذ الأذن من النيابة العامة لتفتيش المكان بناء على طلب معلل من المدير أو مدير المالية وعلى العاملين في هذه الحالة إبراز أذن النيابة العامة.

4- إذا تعرض أحد المكلفين أو الأشخاص للعاملين أثناء قيامهم بمهامهم أو منعهم من القيام بها فيتم تنظيم محضر رسمي بذلك.

الفصل الرابع العقوبات

المادة 8 :

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

المادة 9:

أ تعد حالات التهرب الضريبي المنصوص عليها في المادة الثانية من هذا القانون من الجرائم المخلة بالثقة العامة المعاقب عليها بمقتضى أحكام قانون العقوبات العام.

ب تحرك الدعوى العامة على المتهم من الضريبة أو الرسم سواء أكان شخصاً اعتبارياً أم طبيعياً بما في ذلك الشريك الظاهر في شركات المحاصة.

ج إذا كان المتهم شخصاً اعتبارياً فتقام الدعوى عليه أو على ممثليه أو المفوضين بالتوقيع وفق أحكام قانون التجارة أو أنظمتها الخاصة حسب الحال. ويعتبر أفراد الشخص الاعتباري مسؤولين بالتكافل والتضامن تجاه أي مخالفة لأحكام هذا القانون.

المادة 10:

يحال العاملون المكفون بأعمال الاستعلام ومكافحة التهرب الضريبي وغيرهم الذين يثبت استثمارهم أسرار نتائج أعمالهم لمنفعتهم أو منفعة غيرهم إلى القضاء لاتخاذ الإجراءات القانونية والتأديبية بحقهم.

الفصل الخامس أصول الاعتراض والتصالح.

المادة 11:

أ – تقوم المديرية أو القسم حسب الحال بإحالة الضبط المنظم مع مرفقاته إلى مديرية المالية المختصة بموجب مذكرة إحالة تتضمن خلاصة المخالفة.

ب – يقوم قسم الواردات أو الدخل حسب الحال في مديريات المالية بفحص الأوراق والبيانات والمعلومات التي احتواها الضبط وتتخذ الإجراءات القانونية وفق أحكام قوانين الضرائب والرسوم خلال فترة أقصاها سنة من تاريخ استلام محضر الضبط. وفي حال كون المخالفة تتعلق بضرائب الدخل على الأرباح عن السنة الجارية التي تم فيها تنظيم ضبط المخالفة فيمكن تمديد الفترة المذكورة إلى سنتين كحد أقصى.

ج – توافى المديرية أو القسم حسب الحال بما تنتهي إليه معالجة المخالفة بصورة قطعية وفيما إذا تم تسديد الغرامة المنصوص عليها في المادة 8 من هذا القانون.

المادة 12:

تقوم المديرية أو القسم حسب الحال بطلب السير في إجراءات تحريك الدعوى العامة استناداً إلى المعلومات المحالة إليها وفق أحكام الفقرة ج من المادة 11 السابقة وفي هذه الحالة يحال الضبط المنظم بحق المخالف لأحكام هذا القانون إلى النيابة العامة.

المادة 13:

يحق للمكلف التقدم بطلب مصالحة على الغرامة المترتبة عليه ويعرض الطلب على لجنة المصالحة للبت فيه.

المادة 14:

يتم تحديد إجراءات أحكام المصالحة وتشكيل لجان التصالح بقرار من الوزير.

المادة 15:

يتم إجراء المصالحة مع المكلف المتهرب من الضريبة أو الرسم عن جزء التكاليف محل التهرب وفق ما يلي:

- 1 دفع 25 % بالمائة من الغرامة المحددة في هذا القانون إذا تمت المصالحة قبل تحريك الدعوى العامة .
- 2 دفع 50 % بالمائة من الغرامة المحددة في هذا القانون إذا تمت المصالحة بعد تحريك الدعوى العامة .
- 3 دفع 75 % بالمائة من الغرامة المحددة في هذا القانون إذا تمت المصالحة بعد صدور حكم قضائي غير قطعي.

المادة 16:

إن تسديد الغرامة المصالح عليها والضريبة المتحققة وفق أحكام المادة 15 من هذا القانون تؤدي إلى كف التتبعات القضائية بحق المتهرب مالم يكن قد صدر حكم قضائي مبرم فيها. أحكام مختلفة.

المادة 17:

أ توزع الغرامات وقيم المصادرات الناتجة عن مخالفات وقضايا التهرب من الضرائب والرسوم وتعديل الفقرة أ من المادة 43 من المرسوم رقم 1684 تاريخ 7-8-1977 بحيث تصبح كما يلي:

70 % بالمائة للخزينة.

10 % بالمائة للأشخاص الذين يكتشفون أو يرشدون إلى مطارح ضريبية مخفاة وفي حال عدم وجودهم تعود حصتهم للخزينة.

10 % بالمائة للمصادررين .

10 % بالمائة للعاملين في وزارة المالية.

ب تقيد حصة العاملين في وزارة المالية في حساب خاص ويعين المستفيدون من هذه الحصة وتحدد حصصهم منها بقرارات تصدر عن وزير المالية.

المادة 18:

لا تطبق أحكام هذا القانون على كل من الرسوم الجمركية ورسم الطابع حيث تبقى خاضعة لأحكام قوانينها الخاصة.

المادة 19:

تلغى جميع النصوص المخالفة لأحكام هذا القانون.

المادة 20:

يصدر وزير المالية التعليمات التنفيذية لأحكام هذا القانون.

المادة 21:

ينشر هذا القانون في الجريدة الرسمية ويعتبر نافذا من أول السنة التالية لتاريخ صدوره.

دمشق في 23-9-1424 هـ الموافق لـ 18-11-2003 م

رئيس الجمهورية
بشار الأسد

القانون رقم 24 لعام 2003

قانون ضريبة الدخل

رئيس الجمهورية

بناء على أحكام الدستور، وعلى ما أقره مجلس الشعب في جلسته المنعقدة بتاريخ 1424/9/2 هـ الموافق 2003/10/28م، يصدر ما يلي:

المادة 1

تطرح ضريبة على الدخل تتناول:

أ- الأرباح الصافية الناتجة عن ممارسة المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية المحددة أحكامها في البابين الأول والثاني من هذا القانون.

ب- المبالغ التي تدفع لأشخاص طبيعيين أو اعتباريين غير مقيمين تعويضاً عن خدمات أدوها ضمن الجمهورية العربية السورية محددة أحكامها في الباب الثالث من هذا القانون.

ج- الرواتب والأجور.

د- ريع رؤوس الأموال المتداولة.

الباب الأول

ضريبة أرباح المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية

فئة مكلفي الأرباح الحقيقية

الفصل الأول

الأشخاص الخاضعون للضريبة

المادة 2

أ- تتناول الضريبة المكلفين الآتي بياهم عن أرباحهم الناشئة عن ممارسة المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية وسائر الأعمال التجارية وإن كانت عارضة. ومصادر الدخل الأخرى غير الخاضعة لضريبة دخل أخرى ولا لضريبة ريع العقارات والعرصات:

1- مؤسسات القطاع العام وشركاته ومنشآته على اختلاف أنواعها.

2- المؤسسات المالية بما فيها المصارف وأعمال الصرافة وشركات التأمين وإعادة التأمين ومؤسسات التوفير.

- 3- الشركات المساهمة والشركات ذات المسؤولية المحدودة مهما يكن نوعها وغايتها.
- 4- المؤسسات التجارية والصناعية التابعة لمنشآت خارج الجمهورية العربية السورية والمنشآت التجارية والصناعية التي تنتسب إليها مؤسسات كائنة خارج الجمهورية العربية السورية.
- 5- المنشآت التجارية والصناعية التي لها فرع على الأقل في غير الوحدة الإدارية التي تعمل فيها.
- 6- تجار الاستيراد والتصدير وتجار الجملة والوسطاء بالعمولة عدا السماسرة العاديين ويعد تاجر نصف الجملة كتاجر الجملة إذا كان مبيع الجملة هو الأغلب على فعاليته.
- 7- وكلاء المعامل الوطنية والأجنبية والوكالات الممثلة لمنشآت وشركات أجنبية ووطنية.
- 8- تجارة العقارات المبنية وغير المبنية وأعمال التعهدات.
- 9- المخلصون الجمركيون.
- 10- محطات بيع الوقود والمواد المشتعلة.
- 11- بيع أدوات طبية وأجهزة عيادات ومخابر.
- 12- معامل صنع الأدوية والمواد الكيميائية والعطورات ومستحضرات التجميل.
- 13- معامل صنع الكحول.
- 14- المنشآت الصناعية غير المعددة في الفقرات السابقة إذا تجاوز مجموع قيمة المنشآت والآلات المستخدمة فيها لأغراض العمل الصناعي مليوني ليرة سورية بموجب التقدير النافذ للضريبة على ريع العقارات.
- 15- المشافي الخاصة.
- 16- دور السينما من الصنف الأول بحسب تصنيف الدوائر المالية لاستيفاء ضريبة الملاهي ودور الفنادق من المستوى الدولي والدرجات الممتازة والأولى والثانية والمطاعم من الدرجات الممتازة والأولى والثانية بحسب تصنيف وزارة السياحة.
- 17- الإنتاج الفني (أفلام سينمائية، مسلسلات تلفزيونية، أفلام دعائية) وما شابهها.
- 18- موزعو الإنتاج الفني المستورد والمحلي.
- 19- الملاهي من الدرجتين الممتازة والأولى بحسب تصنيفها من قبل وزارة السياحة.
- 20- مستثمرو مدن الملاهي والمشاهد العامة ومستثمرو الفرق الرياضية واستعراضات السيرك.
- 21- منشآت المبيت السياحية من المستوى الدولي والدرجات الممتازة والأولى والثانية وما يتبع لها من مطاعم وشاليهات وكازينوهات والمساح البحرية المستقلة من المستوى الدولي والدرجات الممتازة والأولى.
- 22- المكاتب السياحية.
- 23- مكاتب تدقيق الحسابات والمحاسبون القانونيون.

- 24- مكاتب الدراسات المالية والاقتصادية.
- 25- المشاورون في الأمور المالية والمحاسبية.
- 26- ممارسو مهنتي الخدمات البحرية وقموين السفن والبواخر.
- 27- مكاتب السفريات التي تستخدم سيارات البولمان السياحية.
- 28- مهنة تأجير وإعادة تأجير المنشآت الصناعية والتجارية والحرفية والمهنية أو بعض أصولها.
- 29- منشآت المباقر والمداجن.
- 30- مكاتب نقل البضائع.
- 31- الوحدات المهنية الجامعية الرئيسية.
- 32- الجامعات والمدارس والمعاهد الخاصة بكافة مراحلها ورياض الأطفال.
- 33- كل مكلف يقرر تكليفه بالضريبة على الأرباح الحقيقية وفق الأحكام الواردة في هذا القانون.
- ب- يحق للمكلفين بالضريبة على أساس الدخل المقطوع أن يطلبوا إخضاعهم للتكليف على أساس الأرباح الحقيقية ويقبل طلبهم بقرار من وزير المالية.
- ج- يحق لوزير المالية بقرار منه إخراج بعض المهن أو بعض المكلفين بالضريبة على الدخل المقطوع وإدخالهم في عداد المكلفين بالضريبة على الأرباح الحقيقية.
- د- يسري القرار المشار إليه في الفقرتين ب، ج بدءاً من أول السنة التي تلي السنة التي صدر فيها القرار وينشر ويذاع بمختلف طرق النشر العامة.
- هـ- إذا مارس المكلف أكثر من فعالية تخضع كل منها لفئة معينة من فئات التكليف بضريبة الدخل (دخل مقطوع، أرباح حقيقية) وجب جمع أرباحه السنوية من مجموع فعالياته وتكليفه عنها تصاعدياً بفئة الضريبة التي يتوجب فيها على المكلف مسك القيود المقررة نظامياً للفئة الأعلى.

المادة 3

تفرض الضريبة على أرباح الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين الناجمة عن أعمالهم في الجمهورية العربية السورية وذلك في محل ممارسة العمل بتاريخ 1 كانون الثاني من سنة التكليف وإذا كان للمكلف أكثر من فرع واحد تطرح الضريبة في المركز الرئيسي على أرباح جميع الفروع سواء كانت حساباتها وأعمالها موحدة أم مستقلة وإذا كان المركز الرئيسي واقعاً خارج الأراضي السورية تطرح الضريبة على أرباح جميع الفروع القائمة في الجمهورية العربية السورية في مركز الفرع الواقع في العاصمة السورية أو في مركز الفرع الأوسع عملاً.

المادة 4

أ- تعفى من الضريبة:

1. جمعيات الاستهلاك والاستثمار التعاونية التي ينحصر عملها بجمع طلبات مشتركها وتوزيع المواد والحاصلات والبضائع المطلوبة في مستودعاتها.

2. المستثمرون الزراعيون الذين يجمعون ويبيعون المحاصيل والأثمار الناتجة عن أرض يملكونها أو يستثمرونها ويتناول هذا الإعفاء أيضاً الحيوانات التي يربونها أو يربونها أو يعلفونها في تلك الأراضي.
 3. الجمعيات التعاونية الزراعية التي ينحصر عملها باستلام حاصلات مشتركها وتحويلها وبيعها. ولا يتناول هذا الإعفاء سوى الأعمال الداخلة عادة في الاستثمار الزراعي والتي لا تخضع للضريبة إذا مارسها (ضمن الشروط نفسها) أعضاء الجمعية منفردين.
 4. الجمعيات التعاونية الزراعية لشراء الآلات والأدوات الزراعية واستثمارها في أراضي الأعضاء ولا يتناول هذا الإعفاء الأرباح الناجمة عن استثمار الآلات والأدوات في غير الأراضي التي يستثمرها الأعضاء.
 5. الأشخاص الذين يمارسون أحد الأعمال الآتية: التأليف، العزف، التلحين، الرسم باليد، نحت التماثيل.
 6. دور الحضانة.
 7. معاهد ودور مؤسسات ذوي الاحتياجات الخاصة.
 8. 75 بالمائة من الأرباح السنوية الصافية لنشاط النقل الجوي والبحري. يشترط في منح هذا الإعفاء إلى الأشخاص غير السوريين توفر شرط المعاملة بالمثل.
 9. 50 بالمائة من الأرباح السنوية الصافية لمنشآت المباح والمداجن فقط.
- ب- خلافاً لأحكام المادة 1 من القانون رقم 242 تاريخ 1956/5/3 تخضع المشافي الخاصة المشمولة بأحكام القانون المذكور للتكليف بضرائب الدخل وضريبة ريع العقارات والعرضات بعد مضي سنتين من تاريخ بدء استثمارها.
- ج- يسري التكليف الضريبي المنصوص عليه في الفقرة ب من هذه المادة بدءاً من أول السنة التالية لتاريخ نفاذ هذا القانون بالنسبة للمشافي الخاصة التي مضى على تاريخ البدء باستثمارها بتاريخ نفاذ هذا القانون سنتين فأكثر أما المشافي الخاصة التي لم يمض على تاريخ البدء باستثمارها سنتين بتاريخ نفاذ هذا القانون فتستكمل الفترة المتبقية للإعفاء المذكور.

الفصل الثاني

أسس التكليف

المادة 5

- أ- تطرح الضريبة على أساس الربح الصافي المتحقق خلال سنة الأعمال وتحسب السنة من 1 كانون الثاني إلى 31 كانون الأول.
- ب- تعد سنة الأعمال بالنسبة للتكليف بضريبة الدخل هي سنة التكليف.
- ج- يجوز بقرار من وزير المالية اعتبار البدء في سنة التكليف غير 1 كانون الثاني إذا كانت طبيعة عمل المنشأة أو المكلف يبرر ذلك وفي هذه الحالة يترتب على المنشأة أو المكلف تقديم بيان بالأرباح المحققة خلال الفترة التي تبدأ من 1 كانون الثاني من السنة التي تم فيها تبديل سنة التكليف حتى بداية العمل بالسنة الجديدة وتعد الضريبة المترتبة على هذه الأرباح مستحقة الأداء خلال ثلاثين يوماً من بدء سنة التكليف الجديدة.

د- تعدل مواعيد تقديم البيانات ومدتها وتسديد الضريبة المنصوص عليها في المادة 13 من هذا القانون بما يتفق مع سنة التكليف الجديدة.

المادة 6

- أ- على كل مكلف أن يمسك قيوداً محاسبية منتظمة وكاملة تظهر نتائجه الحقيقية.
- ب- يجوز لوزارة المالية إصدار قرار يحدد به القواعد المحاسبية المعتمدة لتحديد النتائج الصافية.

المادة 7

- أ- يتألف الربح الصافي من مجموع الإيرادات الإجمالية لأعمال المكلف الخاضعة لهذه الضريبة على اختلاف أنواعها بعد أن تحسم منها الأعباء والنفقات التي تقتضيها ممارسة هذه الأعمال أو التي تلازم نوع العمل.
- ب- إن الأعباء والنفقات القابلة للتنزيل تنطوي على سبيل المثال لا الحصر على الآتي:
1. بدلات إيجار المحلات المعدة لممارسة العمل أو قيمتها التأجيرية (إذا كانت ملكاً للمكلف) على أساس البدلات أو القيم المستند إليها في طرح ضريبة ريع العقارات المبنية.
 2. الرواتب والأجور والحوافز التي تدفع للمستخدمين والعمال بدلاً عن خدماتهم.
 3. المدفوع لقاء حصة رب العمل في التأمينات الاجتماعية.
 4. المخصص المدخر لدفع تعويض التسريح أو مكافأة نهاية الخدمة أو تعويضات الطوارئ وفقاً لقانون العمل.
 5. الاستهلاكات المقبولة بصورة عامة تبعاً للقواعد الفنية المتبعة في كل نوع من أنواع الصناعة والتجارة والمهن والحرف ما عدا استهلاك العقارات وكذلك المخصصات التي تمثل عبئاً حقيقياً ومحدداً.
 6. الضرائب والرسوم المترتبة في الجمهورية العربية السورية على المكلف والمدفوعة خلال السنة التي تحققت فيها الأرباح ماعدا ضريبة الأرباح الصافية المفروضة بموجب هذا الباب.
 7. تعد من النفقات التي يمكن تنزيلها من الأرباح غير الصافية التبرعات المدفوعة من قبل المكلفين مقابل وصولات رسمية لجهات عامة أو خاصة معترف بها رسمياً بأنها ذات نفع عام شريطة أن تكون الجهتان المتبرعة والمتبرع لها تمسكان قيوداً ودفاتر نظامية مقبولة من قبل دوائر ضريبة الدخل وبما لا يتجاوز 3 بالمائة من الأرباح الصافية.

- ج- إن المبالغ الاحتياطية التي لم تستعمل كلها أو بعضها للغاية التي خصصت لها أو التي لا يعود من موجب لبقائها في سنة لاحقة تضاف إلى أرباح السنة المذكورة.

المادة 8

- الأعباء والنفقات غير القابلة للتنزيل تنطوي بصورة خاصة على الآتي:
- أ- النفقات الرأسمالية التي تؤدي إلى زيادة قيمة الموجودات الثابتة.
- ب- النفقات الشخصية أو المبالغ التي يحسبها رب العمل أو شريكه أجرة له عن إدارة العمل.
- ج- المبالغ التي يحسبها الشركاء في شركة التضامن أو الشركاء المسؤولين بدون حد في شركات التوصية البسيطة أجرة لهم عن إدارة العمل.

المادة 9

تطرح الضريبة على مؤسسات التأمين وإعادة التأمين ومؤسسات التوفير وجمع رؤوس الأموال على مجموع الدخل الصافي الذي يتألف من الربح الصافي المتحقق من مختلف نشاطاتها واستثماراتها.

المادة 10

لا تقبل حسابات الأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذين يكون مركزهم في البلاد الأجنبية ويقومون ضمن حدود الجمهورية العربية السورية بأعمال خاضعة لضريبة الأرباح الصافية ما لم تظهر هذه الحسابات مباشرة الأرباح المتحققة الناشئة عن ممارسة تلك الأعمال وإلا فتحدد الأرباح المذكورة بطريقة المقايسة بالنسبة لنتائج أعمال المؤسسات أو المهن المماثلة.

المادة 11

إن المؤسسات التابعة لمؤسسات تقع خارج الجمهورية العربية السورية والمؤسسات التي تنتسب إليها مؤسسات تقع خارج الجمهورية العربية السورية والتي تنقل أرباحها بصورة غير مباشرة لتلك المؤسسات خارج الجمهورية العربية السورية وذلك إما بزيادة أسعار الشراء أو البيع أو بإنقاصها أو بأية وسيلة أخرى تخضع للضريبة بعد إدخال الأرباح المذكورة على نتائج حساباتها.

وفي حال عدم وجود عناصر صريحة تمكن من إجراء التصحيحات المنوه عنها في الفقرة السابقة تحقق التكاليف بطريقة المقايسة مع المؤسسات المماثلة المستثمرة بصورة عادية.

المادة 12

إذا وقع عجز في إحدى السنين يمكن اعتباره عبئاً على السنة التالية وتنزله من الربح المحقق خلال هذه السنة وإذا لم يكف هذا الربح لتغطية العجز بكامله يطرح الباقي من الأرباح التي تتحقق خلال السنة الثانية التي تلي سنة وقوع العجز وإذا بقي شيء أيضاً يمكن نقله إلى السنة الثالثة وهكذا دواليك حتى السنة الخامسة التي تلي سنة وقوع العجز.

المادة 13

أ- يترتب على المكلفين أن يقدموا إلى الدوائر المالية بياناً خطياً بنتائج أعمالهم الصافية من ربح أو خسارة خلال السنة السابقة في الآجال الآتية:

1. لغاية 30 حزيران من كل سنة بالنسبة للشركات المساهمة وذات المسؤولية المحدودة والمؤسسات العامة والشركات العامة والمنشآت العامة.

2. لغاية 30 نيسان من كل سنة بالنسبة لسائر المكلفين الآخرين.

ويجوز لوزير المالية في حالات استثنائية يعود تقديرها إليه أن يمنح مهلة إضافية لا تتجاوز ستين يوماً.

وفي حال العجز يقدم بيان بمقداره ضمن المدد والشروط نفسها.

ب- يصدر وزير المالية نموذج البيان الضريبي المنصوص عليه في الفقرة أ السابقة ومرفقاته.

المادة 14

أ- على المكلفين أن يقدموا مع البيان صورة عن كل من حساب التشغيل (بالنسبة للمنشآت الصناعية) وحساب المتاجرة وحساب الأرباح والخسائر وصورة عن الميزانية وجدولاً بالمبالغ المأخوذة من الأرباح باسم الاستهلاك مع بيان هذه الاستهلاكات بصورة مفصلة.

ب- يترتب على المكلفين غير أصحاب المهن الصناعية والتجارية (في حال عدم وجود ميزانية أو حساب الأرباح والخسائر لديهم) أن يقدموا إثباتاً لبياناتهم جدولاً يتضمن مجموع وارداتهم الأصلية غير الصافية وجميع النفقات المتعلقة بمهنتهم والأعباء القابلة للتنزيل ومقدار ربحهم الصافي خلال السنة السابقة ويكتفى من أصحاب المهن والحرف الخاضعة لكتمان السر ذكر مفردات المبالغ المقبوضة والمدفوعة وتواريخ قبضها ودفعها.

ج- يترتب على المكلفين أن يبرزوا للدوائر المالية جميع الوثائق الحسابية وقوائم الجرد ووثائق القبض والصرف وفواتير الشراء والبيع وبصورة عامة جميع المستندات التي من شأنها التثبت من صحة بياناتهم كما يمكن قبول المستندات والقيود المستخلصة من واقع سجلات الحاسوب بالنسبة للمكلفين الذين ينظمون قيودهم الحاسوبية باستخدام تلك الأداة.

د- على المكلفين أن يدفعوا إلى الخزينة خلال ثلاثين يوماً تلي تاريخ انتهاء مهلة تقديم البيان المبحوث عنه في المادة 13 من هذا القانون الضريبة المترتبة على الأرباح المصرح بها في البيان وتحسب المبالغ المدفوعة بمقتضى هذه المادة من أصل الضريبة التي تقرها اللجان الضريبية المختصة.

هـ- يجوز للدوائر المالية مطالبة المكلفين بأداء سلفة على الضريبة خلال سنة ممارسة الأعمال موضوع التكاليف على أن يسوى حساب السلفة بعد صدور قرارات اللجان الضريبية واكتساب التكاليف الدرجة القطعية. تنظم قواعد وضوابط تطبيق هذه الفقرة وأسس حساب السلفة بقرار من وزير المالية.

المادة 15

إذا أجرى المكلفون تصفية الكل أو الجزء من مؤسستهم أو تنازلوا عنها للغير أو دمجوها مع غيرها فتطرح على المصفين أو المتنازليين أو المندمجين فوراً الضريبة المتوجبة بالنسبة إلى الأرباح التي لم تكلف بالضريبة بعد. يجري التكاليف على أساس الربح الصافي المتحقق كما هو مبين في المواد 5 و 7 و 8 و 9 و 10 و 11 و 12 عن المدة الواقعة بين اليوم الأخير من مدة التكاليف السابقة واليوم الذي أصبح فيه التنازل أو التصفية قطعياً. ويترتب على المكلفين أن يقدموا بياناً بذلك إلى الدوائر المالية خلال ثلاثين يوماً بدءاً من تاريخ التصفية أو التنازل وأن يتقيدوا خلال المدة نفسها بالواجبات المنصوص عليها في المادتين 13 و 14 وأن يبينوا أيضاً هوية كل من المتنازل له أو المستلم وعنوانه في حالة التنازل للغير.

إن التكاليف المطروحة ضمن الشرائط المعينة في هذه المادة تحصل فوراً بكاملها.

الفصل الثالث

معدلات الضريبة وتحققها واستحقاقها

المادة 16

أ- تطرح الضريبة على الأرباح الصافية بحسب النسب الآتية: بما في ذلك إضافات الدفاع الوطني ورسوم المدارس وحصصة البلدية والمساهمة في المجهود الحربي عدا الإدارة المحلية:

- 1- 10 بالمائة عن جزء الربح الصافي الواقع بين الحد الأدنى المعفى وحتى 200000 ليرة سورية.
- 2- 15 بالمائة عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز 200000 ليرة سورية وحتى 400000 ليرة سورية.
- 3- 20 بالمائة عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز 400000 ليرة سورية وحتى 700000 ليرة سورية.
- 4- 23 بالمائة عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز 700000 ليرة سورية وحتى 1000000 ليرة سورية.
- 5- 26 بالمائة عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز 1000000 ليرة سورية وحتى 2000000 ليرة سورية.
- 6- 29 بالمائة عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز 2000000 ليرة سورية وحتى 3000000 ليرة سورية.
- 7- 35 بالمائة عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز ثلاثة ملايين ليرة سورية.

ب- تطرح ضريبة الدخل على الأرباح الصافية التي تحققها الشركات المساهمة التي تطرح أسهمها على الاكتتاب العام بنسبة لا تقل عن 50 بالمائة في القطاعين الخاص والمشارك والتي مركزها الرئيسي في الجمهورية العربية السورية عن جميع نشاطاتها بمعدل 20 بالمائة بما فيها المساهمة في المجهود الحربي وتستثنى من الإضافة لصالح الإدارة المحلية كما تطرح ضريبة الدخل على الأرباح الصافية التي تحققها الشركات المساهمة الصناعية والشركات الصناعية ذات المسؤولية المحدودة التي تتجاوز قيمة الآلات المستخدمة فيها للعمل الصناعي مبلغ خمسة ملايين ليرة سورية حسب التقدير المالي المعتمد في استيفاء ضريبة ريع العقارات والتي مركزها الرئيسي في الجمهورية العربية السورية في القطاعين الخاص والمشارك عن جميع نشاطاتها بمعدل 25 بالمائة بما فيها المساهمة في المجهود الحربي عدا إضافة الإدارة المحلية. ويجوز رفع المبلغ المذكور بقرار من مجلس الوزراء.

ج- تطبق المعدلات الضريبية المقررة بالمادة 16 من هذا القانون والحد الأدنى المعفى المقرر في المادة 20 منه على التكاليف العائدة لأعمال سنة نفاذ هذا القانون وما بعد. أما بالنسبة للمكلفين الذين عدلت سنوات تكليفهم على أساس موسمي فتطبق عليهم المعدلات المذكورة على أرباح أعمال السنة الموسمية التي تبدأ خلال سنة نفاذ هذا القانون وما بعد.

المادة 17

أ- على المكلفين المعددين في المادة 2 من هذا القانون أن يقدموا بيانات أرباحهم السنوية المنصوص عليها في المواد 13 و 14 و 15 و 23 من هذا القانون معتمدة من قبل محاسب قانوني مجاز أصولاً من غير العاملين في وزارة المالية.

ب- تتم بقرار من وزير المالية الملاحقة القضائية للمحاسبين القانونيين المشار إليهم بالفقرة أ السابقة الذين يثبت أنهم اعتمدوا البيانات أو قدموا تقارير أو شهادات بشكل يغاير الحقيقة ولا يتوافق مع قواعد المحاسبة المتعارف عليها وهم على علم بذلك بهدف التهرب الضريبي.

ج- إذا قدم المكلف بيانات غير معتمدة وفقاً لأحكام الفقرة أ من هذه المادة يبلغ إنذاراً بالامتنال فإن لم يمثل لذلك خلال 30 يوماً من تاريخ تبليغه الإنذار فلا يعتد بالبيان غير المعتمد ويضاف إلى الضريبة المترتبة عليه غرامة عدم اعتماد البيان قدرها 10 بالمائة منها وتخفيض هذه الغرامة إلى 5 بالمائة إذا امتثل المكلف خلال المهلة المذكورة.

المادة 18

مع مراعاة أحكام المادة 17 السابقة:
أ-

1- إذا لم يقدم المكلف الخاضع للضريبة ضمن المهلة المحددة البيان المنصوص عليه في المواد 13 و 15 و 23 منه يبلغ إنذاراً بالامتنال لأحكام القانون فإن لم يمثل لذلك خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ تبليغه الإنذار المذكور تضاف إلى الضريبة المترتبة عليه غرامة قدرها 20 بالمائة منها لعدم تقديم البيان تخفيض إلى 10 بالمائة إذا امتثل المكلف للإنذار أو تقدم بالبيان بعد المدة القانونية قبل تبليغه الإنذار.

2- إذا لم يبرز المكلف القيود المحاسبية المنصوص عليها في المادة 6 من هذا القانون أو رفض تقديم المستندات والوثائق المنصوص عليها في المواد 14 و 15 و 23 منه يبلغ إنذاراً بالامتنال لأحكام القانون فإن لم يمثل لذلك خلال 15 يوماً من تاريخ تبليغه الإنذار المذكور على أن يتم إثبات الامتنال بكتاب خطي يسجل لدى الدوائر المالية خلال المهلة المحددة يشعر به استعداده لإبراز القيود. تقدر الدوائر المالية أرباحه مباشرة وفقاً لفعالياته ونشاطاته والمعلومات الأخرى المتوافرة لدى الدوائر المالية وبصورة لا تقل عن ضعف أعلى رقم سنوي للأرباح كلف بها خلال السنوات الخمس الأخيرة وفي هذه الحالة يتم تغريم المكلف بغرامة تعادل 50 بالمائة من الضريبة المقررة عن سنة التكاليف ولا يجوز الاعتماد في تطبيق هذه الفقرة على تكليف تم أساساً على ضعف أعلى رقم سنوي للأرباح.

ب- إذا قدم المكلف بيان أرباحه ضمن مواعده القانوني وأبرز القيود المحاسبية المسوكة من قبله مع سائر الوثائق والمستندات وثبت للدوائر المالية عدم شمولها بعض نشاطات المكلف فتقدر أرباحه بصورة مباشرة ويغرم في هذه الحالة بغرامة تعادل مثلي فرق الضريبة المترتبة على الربح المكتوم وتحل هذه العقوبة محل الفائدة المحددة بموجب الفقرة ب/ من المادة 31 من هذا القانون.

ج- إذا قدم المكلف بيان أرباحه ضمن مواعده القانوني وأبرز القيود المحاسبية المسوكة من قبله مع الوثائق والمستندات الثبوتية المؤيدة لها وقبلتها الدوائر المالية أساساً في التكاليف من حيث المبدأ أو اكتفت بتعديل بعض نتائجها فيجري تكليفه بالضريبة وفقاً للقرار القطعي الصادر من قبل لجان الضريبة المختصة مع إخضاعه للفائدة القانونية وفقاً لأحكام الفقرة ب/ من المادة 31 من هذا القانون في حال ثبوت التعديل بزيادة التكاليف ويعاد المبلغ الزائد بدون فائدة للمكلف في حال ثبوت التعديل بنقص التكاليف.

المادة 19

أ- إضافة إلى الغرامات المنصوص عليها في الفقرة 1 من المادة السابقة كل مكلف أبرز تأييداً لبيانه دفاتر محاسبية تضمنت معلومات ثبت عدم صحتها واستعمل في تنظيمها أساليب احتيالية بغية التهرب من الضريبة كلاً أو

بعضاً يحال المكلف المخالف إلى القضاء بقرار من وزير المالية ويعاقب بالحبس لمدة شهر واحد ويحرم من إجازات التصدير والاستيراد وتجمد عضويته في غرف التجارة والصناعة والزراعة لمدة سنة واحدة تلي اكتساب الحكم درجة القطعية.

ب- تضاعف العقوبة المنصوص عليها في هذه المادة في حال تكرار المخالفة.

المادة 20

أ- ينزل من الربح السنوي الصافي مبلغ 50000 ليرة سورية كحد أدنى معفى من الضريبة إذا كان المكلف شخصاً طبيعياً ويجزأ هذا الحد بنسبة مدة التكاليف التي تقل عن سنة.

ب- يستفيد من تنزيل الحد الأدنى المعفى من الضريبة كل شريك في شركة التضامن وكل شريك مسؤول بدون حد في شركة التوصية ولا يستفيد الشريك الواحد من هذا التنزيل إلا مرة واحدة إذا كان شريكاً في أكثر من شركة.

ج- يتوقف التنزيل المنصوص عليه في الفقرة أ من هذه المادة على قيام المكلف بالواجبات المنصوص عليها في المواد 6 و 13 و 14 و 15 و 23 من هذا القانون وأن تكون المؤسسة أو الشركة أو المنشأة مسجلة في السجل التجاري.

المادة 21

أ- يشمل التكاليف بضريبة الدخل أرباح كل عملية بيع عقاري يقوم بها ممارسو مهنة الاتجار بالعقارات. ويقصد بتاجر العقارات كل شخص طبيعي أو اعتباري اتخذ من أعمال شراء وبناء العقارات وبيعها لحسابه لغاية تحقيق الربح مهنة معتادة له. واكتسب من تكرار ممارسة هذه الأعمال صفة التاجر.

ب- تفرض ضريبة بمعدل 5 بالمائة على عمليات التنازل والتصرفات على العقارات مهما كان نوعها سواء أكان هذا التنازل أو التصرف شاملاً للعقار كله أم جزءاً منه وتتخذ كأساس في طرح الضريبة القيمة المالية القطعية للعقار أو لجزء منه بحسب الحال المدونة في دفاتر السجل المالي لدى الدوائر المالية والمعتمدة أساساً في طرح ضريبة ربح العقارات والعرضات.

ج- تستثنى من أحكام الفقرة ب أعلاه عمليات تصرفات الوارث في العقارات الآيلة من مورثه بحالتها عند الميراث وكذلك تقديم العقار كحصة عينية نظير لإسهامها برأسمال الشركات المساهمة بشرط عدم تصرف مقدم الحصة العينية في الأسهم المقابلة لها خلال السنوات الخمس التالية لعملية المساهمة العينية.

د- يعد تصرفاً خاضعاً للضريبة المشار إليها بالفقرة ب من هذه المادة التصرف بالهبة لغير الأصول أو الفروع. ولا يعد تصرفاً خاضعاً لهذه الضريبة:

- البيوع الجبرية إدارية أو قضائية.
- نزع الملكية أو استيلاء للمنفعة العامة أو لتحسين العقاري.
- الهبة الواقعة للإدارات والمؤسسات والشركات العامة والمنظمات الشعبية.
- الهبة الواقعة لدور العبادة.
- الهبة للأصول والفروع.
- الهبة الواقعة للجمعيات الخيرية والهيئات العلمية.

- الحالات التي يقوم بها المالك من غير ممارسي مهنة الاتجار بالعقارات ببيع العقار السكني الذي يقطنه مهما تعددت البيوعات التي تتم لهذا الغرض.

هـ- تعد الضريبة المذكورة بالفقرة ب من هذه المادة من الأعباء المقبولة تنزيلها في معرض تحديد الربح الصافي الخاضع للضريبة للمكلفين الخاضعين لضريبة الدخل من ممارستهم لتجارة العقارات.

المادة 22

يعد العقار الواحد في تكليف مهنة الاتجار بالعقارات بضريبة الدخل وحدة في التكليف في حال تعدد المالكين.

المادة 23

في حال دمج أو انتقال المؤسسة أو الشركة أو المنشأة مع أو لاسم الغير سواء كان هذا الدمج أو الانتقال إجبارياً أم اختيارياً مجاناً أم ببدل يصبح الخلف مسؤولاً بالتضامن على ما آل إليه مع السلف عن تأدية الضريبة المترتبة على هذا الأخير.

تطبق أحكام هذه المادة والمادة 15 في حال وفاة المكلف ويترتب على الورثة تقديم البيانات اللازمة لطرح الضريبة لغاية الشهر الثالث الذي يلي شهر وقوع الوفاة وأن يسددوا الضريبة خلال فترة 30 يوماً من تاريخ تقديم البيان. لا يكون الخلف مسؤولاً في حال انتقال أموال المفلس إليه عن طريق التنفيذ الجبري.

المادة 24

أ- تتولى الدوائر المكلفة بتحقيق الضريبة تدقيق البيانات الواجب تقديمها بمقتضى هذا القانون ولها أن تستوضح وتناقش ذوي العلاقة إذا رأت فائدة من ذلك وإذا قبل المكلف ملاحظات الدوائر المالية يعتبر التعديل الناتج عن ذلك جزءاً متماً لبيانه ويحرر ضبط بذلك.

ب- يخضع البيان المقدم من مؤسسات وشركات القطاع العام للتدقيق المكتبي في الدوائر المالية وتفرض الضريبة على أساس الأرباح المصرح بها بعد تدقيقها. يجري حساب الضريبة بصورة نهائية على أساس الميزانية الختامية للمؤسسة أو الشركة الصادر بشأنها قرار قبول من قبل الجهاز المركزي للرقابة المالية.

المادة 25

عند قبول الدوائر المالية بيان المكلف بدون تعديل تحدد الضريبة على الأسس المصرح بها وإلا فتطرح الضريبة على أساس التعديلات التي ترى الدوائر المالية المذكورة لزوم إدخالها على البيان بحسب نتائج التحقيق.

المادة 26

يجوز للدوائر المالية في سبيل تحقق الضريبة على المكلفين أن تقوم أو أن توغر بالقيام بكل تدقيق وتحقيق من شأنه أن ينيرها وأن تطلب منهم ومن المكلفين الآخرين ومن الإدارات والمؤسسات العامة وجهات القطاع العام جميع الوثائق الحسابية والقوائم والعقود. وكل من تكون لديه المعلومات والوثائق التي تطلبها الدوائر المالية بمقتضى الفقرة السابقة ويرفض إعطاؤها يعاقب بغرامة نقدية قدرها 5000 ليرة سورية عن كل مخالفة بقرار من وزير المالية وفي حال التكرار تضاعف الغرامة.

المادة 27

يبلغ المكلف إخباراً خطياً فردياً يعتبر بمثابة تكليف مؤقت يتضمن مفردات الضريبة ويسلم صورة عن تقرير التكليف في حال طلبه ما لم يكن متضمناً معلومات سرية أو امتنع المكلف عن تقديم القيود والوثائق. عندها يعطى المكلف أسس التكليف فقط.

المادة 28

- أ- يعطى المكلف مهلة 30 ثلاثين يوماً لبيان اعتراضه إلى الدوائر المالية المحلية وتبدأ هذه المهلة من اليوم الذي يلي تاريخ تبليغ الإخبار بالتكليف المؤقت أصولاً.
- ب- إذا لم يعترض المكلف على التكليف المؤقت يصبح هذا التكليف بحقه قطعياً. وإذا اعترض المكلف (خلال المهلة الأنفة الذكر) على التكليف المؤقت فيجب أن يبين في اعتراضه التقديرات التي يقبل بها وأن يقدم الوثائق التي تثبت ادعاءه خلال 15 يوماً من تاريخ انقضاء مهلة تقديم الاعتراض.

المادة 29

- أ- في حال انقضاء المهل المنصوص عليها في المادة السابقة تعرض التكاليف المؤقتة غير المعترض عليها من قبل المكلفين على لجنة الإدارة المالية المؤلفة من مدير المالية ورئيس قسم الدخل ومقرر يسمى بقرار من وزير المالية لتثبيتها أو زيادتها عند الاقتضاء وفي حال زيادتها يجوز الاعتراض على القرار المتخذ أمام لجنة إعادة النظر.
- ب- يجوز تشكيل لجنة إدارة مالية إضافية أو أكثر بقرار من وزير المالية أو من يفوضه على أن لا تقل وظيفة أي من عضويتها عن وظيفة رئيس دائرة.

- ج- تعرض التكاليف المعترض عليها على لجنة فرض الضريبة التي تبت بها وفق أحكام المادة 30 من هذا القانون وتشكل هذه اللجنة في مركز كل محافظة من:

- 1- مدير المالية أو من ينوب عنه في حال غيابه، ويمكن تفريغ موظف رئيسي لهذا الغرض. رئيساً.
- 2- ممثل عن إحدى الإدارات أو الهيئات العامة، وشركات القطاع العام الأكثر صلة بالمهنة موضوع التكليف يختاره وزير المالية من قائمة تصدر في كل سنة بالاتفاق مع الجهات ذات العلاقة. عضواً.
- 3- خبير يختاره وزير المالية من قائمة للخبراء تعدها وزارة المالية سنوياً بالاتفاق مع النقابات المختصة أو غرف الصناعة أو التجارة. عضواً.

- 4- يكون مراقب الدخل المختص مقررراً في اللجنة ولا يشترك في التصويت. عضواً.

- د- يجوز تعدد لجان الفرض في مركز كل محافظة ويحدد عددها وتؤلف بقرار من وزير المالية أو من يفوضه على أن يرأس كلا منها موظف مالي من رتبة رئيس دائرة على الأقل وفي هذه الحالة توزع الاختصاصات بين اللجان من قبل مدير المالية. تجتمع لجنة الفرض بناء على دعوة من رئيسها ولا تصح قراراتها إلا بحضور جميع أعضائها. تتخذ قرارات اللجنة بأكثرية أصوات الحاضرين.

- هـ- على رؤساء لجان الفرض دعوة أحد ممثلي الإدارات أو الهيئات العامة أو مؤسسات وشركات القطاع العام عوضاً عن العضو الخبير في هذه اللجان عند النظر في تكاليف القطاعين العام والمشارك.

المادة 30

تدرس لجنة فرض الضريبة جميع التكاليف المؤقتة المعترض عليها وتدقق جميع البيانات والتكاليف التي تفرضها الدوائر المالية مباشرة واعتراضات المكلفين المقدمة ضمن المهلة المحددة في المادة 28 ويمكنها عند الحاجة أن تدعو المعترضين لاستماع بياناتهم الشفهية وأن تقوم أو توغر إلى مراقبي المالية أو إلى خبراء تقبل بهم وزارة المالية في كل محافظة بالقيام بجميع التدقيقات والتحقيقات التي من شأنها أن تنير اللجنة وأن تطلب جميع المعلومات وفقاً للأحكام الواردة في المادة 14. تقرر اللجنة التكاليف بعد تعديلها عند الاقتضاء زيادة أو نقصاناً.

المادة 31

أ- تصبح جداول التكاليف التي تقرها لجنة فرض الضريبة أو لجنة الإدارة المالية نافذة بقرار من أكبر موظف مالي في مركز المحافظة أو المنطقة دون أية معاملة أخرى وتعد التكاليف المذكورة قطعية بحق الدوائر المالية والمكلفين فيما عدا الأحوال المنصوص عليها في المادة 32 ويبلغ القرار إلى الدوائر المالية التي تتولى إذاعته بوضعه في لوحة الإعلانات في مراكز ماليات المحافظات والمناطق أو بنشره في الصحف المحلية. وفضلاً عن ذلك يبلغ كل من المكلفين المعترضين أو الذين عدلت اللجنة تكليفهم المؤقت أخباراً فردياً مرفقاً به صورة عن قرار لجنة فرض الضريبة أو لجنة الإدارة المالية.

ب-

1- تعد التكاليف القطعية للضريبة مستحقة الأداء في المهلة المنصوص عليها في المادة 13 من هذا القانون وتضاف إلى المبالغ غير المدفوعة في المهلة المذكورة فائدة سنوية بمعدل 7 بالمائة بدءاً من اليوم التالي لنهاية هذه المهلة وحتى نهاية الشهر السابق لتاريخ صدور قرار لجنة الفرض أو لجنة الإدارة المالية.

2- تحل الغرامة المترتبة بمقتضى المادة 106 من هذا القانون محل الفائدة المذكورة في الفقرة 1 السابقة بالنسبة للضريبة المترتبة عن مبلغ الأرباح المصرح بها.

ج- يحدد الحد الأقصى للفائدة المنصوص عليها في الفقرة ب السابقة ب 14 بالمائة في حال تقديم البيان الضريبي ضمن المدة المنصوص عليها في المادة 13 من هذا القانون.

د- في حال تأخر المكلف بتقديم بيانه الضريبي تحسب الفائدة المنصوص عليها في الفقرة ب من هذه المادة عن الفترة السابقة لتقديم البيان مهما بلغت ويضاف إليها فائدة 7 بالمائة سنوياً بعد تاريخ تقديم البيان على ألا يتجاوز مقدار هذه الفائدة المضافة 21 بالمائة عدا الفائدة المترتبة عن الفترة السابقة.

هـ- يعطى البيان الضريبي المقدم من المكلف ضمن المهل القانونية المشار إليها في المادة 13 صفة التكاليف القطعي في حال تأخر الدوائر المالية عن مباشرة إجراءات التكاليف بعد خمس سنوات من تاريخ البيان وبدون أي فوائد أو غرامات وغير قابل للطعن.

الفصل الرابع

إعادة النظر والتصحيح

المادة 32

- أ- يعطى المكلفون الذين ردت لجنة فرض الضريبة اعتراضهم أو الذين طرأ تعديل على تكليفهم المؤقت مهلة 30 ثلاثون يوماً لطلب إعادة النظر في تكليفهم وللدوائر المالية ضمن المهلة ذاتها أن تمارس حق طلب إعادة النظر في قرارات اللجنة فرض الضريبة وخاصة في الحالات الآتية:
- 1- عندما يكون القرار مبنياً على وثائق غير صحيحة.
 - 2- عندما يعتمد التكليف على التقدير في تحديد الأرباح الصافية.
 - 3- إذا كان التكليف غير متفق مع النصوص القانونية أو مع تعليمات وزارة المالية.
 - 4- عندما يتخذ القرار بالأكثرية. ويترتب في هذه الحالة على الدوائر المذكورة أن تعلم المكلف بذلك خطياً.
- ب- تبدأ مهلة ال 30 يوماً من اليوم الذي يلي تاريخ تبليغ الإخبار الفردي. إذا لم يقدم طلب إعادة النظر في المهلة الأنفة الذكر يصبح التكليف الذي أقرته لجنة فرض الضريبة ولجنة الإدارة المالية قطعياً.

المادة 33

- أ- تقدم طلبات إعادة النظر إلى الدوائر المالية وترسل مشفوعة برأيها إلى لجنة إعادة النظر التي تشكل في وزارة المالية كالاتي:
- معاون وزير المالية لشؤون الإيرادات رئيساً.
 - قاض بدرجة مستشار استئناف يسميه وزير العدل عضواً.
 - أحد المديرين في الإدارة المركزية عضواً
 - ممثل عن إحدى جهات القطاع العام الأكثر صلة بالمهنة موضوع التكليف يعتمد عليه وزير المالية بالاتفاق مع الجهات ذات العلاقة ويتسمية منها على ألا تقل مرتبته عن معاون مدير عضواً.
 - خبير يختاره وزير المالية من قائمة الخبراء المذكورة في المادة 29 من هذا القانون غير الخبير المسمى في لجان فرض الضريبة عضواً.
- ويكون للجنة مقرر من ذوى الخبرة في ضريبة الدخل يسميه وزير المالية ولا يشترك في التصويت.
- وعلى رؤساء لجان إعادة النظر دعوة أحد ممثلي الإدارات أو المؤسسات أو الهيئات العامة أو مؤسسات وشركات القطاع العام ذات الصلة بموضوع التكليف ويتسمية منها عوضاً عن العضو الخبير في هذه اللجان عند النظر في تكاليف القطاعين العام والمشتراك.
- ب- تعد لجنة إعادة النظر المنوه بها في الفقرة أ السابقة لجنة إعادة النظر الرئيسية ويجوز عند الاقتضاء تأليف لجان إضافية للجنة إعادة النظر تتمتع بالصلاحيات ذاتها المقررة للجنة الرئيسية على أن يرأس كلاً من اللجان المذكورة مدير على الأقل في الإدارة المركزية في وزارة المالية ويتم تشكيلها بحسب تشكيل اللجنة الرئيسية وعلى أن يمثل

الجانب المالي في اللجنة موظف مالي بدرجة معاون مدير أو رئيس دائرة على الأقل ذو خبرة ضريبية يسميه وزير المالية.

ج- توزع الأعمال بين لجان إعادة النظر من قبل رئيس لجنة إعادة النظر الرئيسة.

د- تجتمع لجنة إعادة النظر بدعوة من رئيسها ولا تصح قراراتها إلا بحضور أربعة من الأعضاء منهم الرئيس وممثل المهنة أو الحرفة وتتخذ قرارات اللجنة بأكثرية أصوات الحاضرين. وإذا تساوت الأصوات عند اجتماعها بحضور أربعة من هيئتها يكون صوت الرئيس مرجحاً.

هـ- للجنة إعادة النظر أن تعقد جلساتها في مراكز المحافظات ذات العلاقة بالتكاليف المعروضة عليها وفي جميع الأحوال يجب أن يكون الخبير من المحافظات ذات العلاقة بالتكاليف المعروضة على اللجنة.

المادة 34

أ- إن طلب إعادة النظر لا يوقف التحصيل ولا تقبل اللجنة هذا الطلب ما لم يرفق به إيصال يثبت أن المكلف دفع إلى الخزينة تأميناً قدره 1000 ليرة سورية في مختلف الحالات.

ب- يجب أن يؤدي التأمين خلال مهلة طلب إعادة النظر أو طلب التصحيح أو طلب الطعن تحت طائلة رده.

المادة 35

أ- تدقق اللجنة طلبات إعادة النظر بالاستناد إلى لوائح خطية وإلى الوثائق الشبوتية ويجوز لها أن توزع بإجراء تحقيقات إضافية أو أن تعين خبراء وفقاً لأحكام المادة 26 من هذا القانون إذا رأت ضرورة لذلك أو بناء على طلب المكلف المثبت صراحة في استدعاء إعادة النظر وفي هذه الحالة الأخيرة يشترط من المكلف أن يكون قد دفع سلفة على النفقات خلال عشرة أيام من تاريخ تبليغه إشعاراً بذلك من قبل رئيس اللجنة.

ب- تحكم لجنة إعادة النظر في الطلبات بقرارات معللة قطعية وللمكلف الحق بطلب التصحيح والطعن المبحوث عنهما في المادتين 37 و 40 من هذا القانون ضمن الشروط المحددة فيهما.

المادة 36

إن نفقات التحقيق والخبرة يحكم بها في قرار اللجنة على الفريق غير الحق وإذا كان كل من الفريقين غير محق بقسم من طلبهما يحكم كل منهما بجزء من النفقات بنسبة المقدار غير الحق به. يعاد التأمين إلى مودعه إذا ظهر أنه محق في طلبه وإلا يصبح إيراداً للخزينة.

المادة 37

أ- يجوز للدوائر المالية وللمكلف تقديم طلب التصحيح في إحدى الحالات الآتية:

- 1- إذا كان القرار مبنياً على وثائق مزورة.
- 2- إذا حكم على أحد الطرفين لعدم تقديمه مستنداً قاطعاً كان في حوزة خصمه.
- 3- إذا لم تراعى في التحقيق والحكم الأصول المعينة في هذا القانون.
- 4- إذا لم تبت لجنة إعادة النظر في أحد الأسباب القانونية التي بينها خطأً أحد الطرفين.
- 5- إذا تضمن قرار لجنة إعادة النظر خطأً مادياً يؤثر في الحكم.

ب- يجب أن يقدم طلب التصحيح خلال ستة أشهر في الحالة الأولى وخلال ثلاثين يوماً في الحالات الأخرى.
تبدأ المهلة في اليوم التالي لتاريخ تبليغ المكلف القرار المطلوب تصحيحه.
يخضع قبول طلب التصحيح والبت فيه للأصول والأحكام المبينة في المواد 34 و 35 و 36.

المادة 38

- أ- تشكل هيئة عامة للجان إعادة النظر بضرية الدخل كآلي:
- رئيس لجنة إعادة النظر الرئيسية رئيساً.
 - اثنان من القضاة الممثلين لوزارة العدل في اللجان والدوائر المذكورة يسميهما وزير المالية عضوين.
 - مدير الدخل ورئيس إحدى اللجان الإضافية للجنة إعادة النظر يسميه وزير المالية عضوين.
- تختص الهيئة العامة المذكورة بالبت في القضايا التي ترفع إليها من قبل رئيس لجنة إعادة النظر الرئيسية في حال تباين الاجتهاد بين اللجان المذكورة حول القضايا المبدئية التي يتم البت فيها أو في حال طلب إحدى اللجان العدول عن مبدأ اجتهادي مستقر.
- لا تصح اجتماعات الهيئة إلا بحضور جميع أعضائها وتصدر قراراتها بالأكثرية.
- ب- على جميع لجان الضرائب على الدخل على مختلف درجاتها التقيد بالاجتهادات الصادرة عن الهيئة العامة للجان إعادة النظر تحت طائلة الطعن بها أمام لجنة إعادة النظر أو طلب تصحيحها وفقاً لأحكام هذا القانون.

المادة 39

مع الاحتفاظ بالأحكام الخاصة الواردة في المواد 14 و 15 و 23 تستحق الضريبة دفعة واحدة وتؤدى خلال الشهرين اللذين يليان الشهر الذي يعلن فيه قرار مدير المالية بتنفيذ جداول التكليف.

المادة 40

- أ- يجوز الطعن وخلال ثلاثين يوماً من اليوم الذي يلي تاريخ تبليغ المكلف بقرارات لجان إعادة النظر من قبل المكلفين أو وزير المالية أمام القضاء المختص.
- ب- تحدد الحالات التي يجوز الطعن بها أمام القضاء المختص في الآتي:

- 1- في الأساس القانوني للتكليف من حيث الخضوع للتكليف الضريبي أو عدم الخضوع.
- 2- في حال تضمن قرار لجنة إعادة النظر زيادة أو تخفيضاً لأرباح التكليف بنسبة تزيد أو تنقص عن 25 بالمائة عما هو محدد من قبل لجان الفرض ولجان الإدارة المالية.

الباب الثاني

ضريبة أرباح المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية

فئة مكلفي الدخل المقطوع

الفصل الأول

الأشخاص الخاضعون للضريبة وواجباتهم

المادة 41

- أ- يكلف بضريبة الدخل المقطوع كل من يمارس حرفة أو مهنة صناعية أو تجارية أو غير تجارية ولا يدخل ضمن فئة مكلفي الأرباح الحقيقية المحددين في المادة الثانية من هذا القانون.
- ب- تقدر أرباح المكلفين الخاضعين لضريبة الدخل المقطوع من قبل لجان بدائية واستئنافية وفق الأحكام المحددة في هذا القانون.

المادة 42

تضع وزارة المالية القواعد والأصول الواجب على لجان التصنيف إتباعها لتحديد الضريبة كما تضع قواعد وإجراءات التصنيف ولها أن تكلف موظفين أو لجاناً للقيام بالأعمال التمهيدية وأعمال مراقبة التصنيف.

المادة 43

- أ- يسرى تصنيف مكلفي ضريبة الدخل المقطوع لمدة خمس سنوات تبدأ من سنة التكاليف الأولى التي تترتب فيها الضريبة عليهم.
- ب- يجوز بعد انقضاء سنتين من بدء سريان التصنيف وخلال أي من السنوات التالية إعادة تصنيف بعض المهن أو بعض المكلفين الخاضعين لضريبة الدخل المقطوع إذا طرأ تبدل لا يقل عن 25 بالمائة نقصاً أو زيادة على رقم أعمالهم.
- تجرى إعادة التصنيف وفقاً لأحكام هذه الفقرة بناء على طلب معمل من الدوائر المالية أو المكلف (حسب الحال) يحال من قبل مدير المالية إلى لجنة التصنيف المختصة.
- ج- يتم التصنيف وإعادة التصنيف وفقاً لأحكام الفقرتين (أ، ب) من هذه المادة من قبل لجان التصنيف المنصوص عليها في المادة 48 من هذا القانون وتسري الضريبة الجديدة على المكلف طبقاً للقرار القطعي الصادر عن هذه اللجان وذلك لمدة قصوى لا تتجاوز خمس سنوات ما لم يجر تعديلها بعد انقضاء سنتين على بدء سريانها عليه.
- د- لا تسري أحكام التصنيف بحق المكلف بعد انقضاء خمس سنوات أو سنتين بحسب الحال إذا لم يبلغ قرار لجنة التصنيف البدائية المعدل لتكليفه الأصلي وذلك خلال دورة التصنيف القصوى المحددة بخمس سنوات وتبقى في هذه الحالة الضريبة السابقة نافذة بحقه حتى تعديلها وفق أحكام هذه المادة.

المادة 44

- أ- تطرح ضريبة الدخل المقطوع على أرباح السيارات العامة بمختلف أنواعها وأغراضها على أساس اعتبار السيارة وحدة في التكاليف بموجب جداول تقررها لجنة تصنيف مركزية يشكلها وزير المالية عن كل دورة تصنيف وفقاً لأحكام المادة 43 من هذا القانون وذلك بعد الاطلاع على الدراسات الواردة من الدوائر المالية في المحافظات وتحصل من قبل دوائر النقل مع رسوم السيارات.
- ب- يصدر وزير المالية قراراً يحدد فيه قواعد وضوابط تقدير الضريبة وإجراءات تحققها ومواعيد استحقاقها.
- ج- يراعى تنزيل حد أدنى معفى مقطوع من الأرباح السنوية قدره 36000 ليرة سورية لكل سيارة.
- د- تخفض الأرباح السنوية بنسبة 5 بالمائة سنوياً بدءاً من السنة السادسة لسنة الصنع.

ه- تسري الجداول التي تقرها اللجنة المنصوص عليها بالفقرة (أ) السابقة على جميع محافظات القطر وتعد قطعية بعد اعتمادها بقرار من وزير المالية.

و- لا يجوز تجديد الترخيص بالسير للسيارات العامة قبل تسديد الضريبة المترتبة عليها. ويعد مالكو السيارة في سنة التكاليف الواحدة مسؤولين بالتكافل والتضامن على تسديد الالتزامات المترتبة عليها. ولا يجوز إنشاء أي حق في السيارة أو توثيقه ما لم تسدد جميع الذمم المترتبة عليها.

المادة 45

أ- تخضع الأجور والمبالغ التي يتقاضاها الأطباء والحامون والمهندسون المتقاعدون مع مختلف دوائر الدولة ومؤسساتها العامة ومؤسسات وشركات القطاع العام والمشارك بموجب عقود استخدامهم إلى التكاليف بضريبة الدخل المقطوع مهما كانت صفة ومدة العقد.

أما من كان منهم من العاملين أو المتعاقدين على أساس التفريغ الكامل فيخضعون للتكاليف بضريبة الدخل على الرواتب والأجور.

ب- تخضع أجور العمليات الجراحية التي يجريها الأطباء الجراحون العاملون في المشافي للتكاليف بضريبة الدخل على الرواتب والأجور.

ج- تنحصر الإعفاءات الضريبية الممنوحة للمشافي الخاصة بموجب الفقرة ب من المادة 4 من هذا القانون بالمشافي فقط ولا تسري على أجور الأطباء من العيادات الكائنة في المشافي المسددة لهم أو على أجور الأطباء التي يستحقونها على العمليات التي يجرونها أيًا كانت الصفة التي اتخذتها هذه الأجور. وتخضع للضريبة على الدخل المقطوع وتضاف إلى حصيلة أعمالهم الخاصة لدى تكليفهم بالضريبة.

د-

1- تخضع عمليات التنازل عن حق إيجار العقارات المستثمرة أو المعدة لممارسة المهن والحرف التجارية والصناعية وغير التجارية (الفروع) الجارية من قبل مكلفي ضريبة الدخل المقطوع أو الأشخاص الآخرين غير الممارسين للمهن المذكورة إلى ضريبة الدخل المقطوع وذلك عند تنازلهم عن الحق المشار إليه أو جزء منه.

2- تحدد النسبة العليا للتصاعد الضريبي للأشخاص المعددين في الفقرة 1 السابقة وكذلك مكلفي ضريبة دخل الأرباح الحقيقية عن أرباحهم الرأسمالية المذكورة ب 23 بالمائة من سلم التصاعد المنصوص عليه في المادة 16 من هذا القانون.

3- تحقق الضريبة المذكورة في هذه المادة بتكليف مستقل.

المادة 46

إذا مارس المكلف عدة فعاليات تخضع كل منها للتكاليف بضريبة الدخل المقطوع في أكثر من مركز عمل واحد ضمن الوحدة الإدارية فيصنف مبدئياً عن كل مركز بالضريبة المذكورة على حدة على أن تعتمد الدوائر المالية فيما

بعد إلى توحيد مجموع فعالياته وبالتالي إلى تحديد الضريبة النهائية المترتبة عليه على أساس تصاعدي ولا يستفيد المكلف من تنزيل الحد الأدنى المعفى إلا مرة واحدة.

الفصل الثاني

أسس التكليف

المادة 47

- أ- تؤلف لجان التصنيف (بدائية أو استئنافية) بقرار من وزير المالية أو ممن يفوضه بذلك.
- ب- يعين إلى جانب الأعضاء الأصلاء أعضاء ملازمون يقومون مقام الأصلاء في حال غيابهم.
- ج- يجوز تشكيل أكثر من لجنة بدائية أو استئنافية في الوحدة الإدارية بحسب الحاجة.
- د- تجتمع اللجان بدعوة من رئيسها ولا تصح قراراتها إلا بحضور جميع أعضائها الأصلاء أو الملازمين وتتخذ القرارات بأكثرية الأصوات.

المادة 48

تؤلف لجنة التصنيف البدائية من:

- أ- مراقب دخل أو موظف مالي رئيساً
- ب- ممثل عن إحدى الإدارات أو الهيئات العامة أو مؤسسات وشركات القطاع العام الأكثر صلة بالمهنة موضوع التكليف وبتمشية منها عضواً.
- ج- ممثل للحرفة أو المهنة يختاره أكبر موظف مالي في المحافظة من قائمة تتضمن أسماء ثلاثة مندوبين تسميهم النقابة أو الغرفة الصناعية أو التجارية المختصة وفي حال عدم وجودها أو عدم إرسال ممثلين عنها أو عدم كفاية عدد العاملين في المهنة يسمى هذا الممثل من قبل الموظف المالي المذكور من ممارسي المهنة أو الحرفة في أقرب وحدة إدارية عضواً

المادة 49

- أ- تنظم لجنة التصنيف قرار التصنيف وتذكر فيه جميع الاعتبارات التي اتخذتها اللجنة أساساً في التصنيف وتتولى الدوائر المالية تبليغ المكلف صورة عن قرار تصنيفه.
- ب- يحق للمكلفين وللدوائر المالية على السواء طلب إعادة النظر في التصنيف البدائي خلال 30 يوماً من تاريخ تبليغ المكلف.
- ج- لا يترتب على طلب إعادة النظر وقف التحصيل ولا تقبل اللجنة هذا الطلب ما لم يكن مرفقاً به إيصال يثبت أن المكلف قد دفع إلى الخزينة تأميناً قدره 10 بالمائة من قيمة الضريبة التي أقرتها اللجان البدائية على ألا يزيد التأمين على 500 خمسمائة ليرة سورية. يعاد التأمين إلى مودعه إذا ظهر أنه محق في طلبه أو بجزء منه وإلا فيصبح التأمين إيراداً للخزينة.
- د- يجب أن يتضمن طلب إعادة النظر بيان وجوه الاعتراض على الاعتبارات التي اتخذتها اللجنة أساساً لتصنيف المكلف وأن يذكر فيه الأرباح التي يعتبرها المعترض متناسبة مع وضعه.

المادة 50

أ- تبت بطلبات الاستئناف لجنة أو لجان استئنافية تؤلف في مراكز المحافظات والمناطق كالاتي:

- 1- موظف مالي رئيسي من ذوى الخبرة في الحاسبة التجارية أو في المسائل الضريبية رئيساً.
 - 2- موظف خبير في إحدى الإدارات أو الهيئات العامة أو مؤسسات وشركات القطاع العام الأكثر صلة بالمهنة موضوع التكليف ويتسمية منها حسب ما تحدده وزارة المالية عضواً.
 - 3- ممثل للحرفة أو المهنة يختاره أكبر موظف مالي في المحافظة من قائمة تتضمن أسماء ثلاثة مندوبين تسميهم النقابة المختصة أو الغرف التجارية أو الصناعية وفي حال عدم وجودها أو عدم تسمية ممثلين عنها أو عدم كفاية عدد العاملين في المهنة أو الحرفة يسمى أكبر موظف مالي في المحافظة ثلاثة من ممارسي المهنة أو الحرفة في أقرب مركز لاختيار احدهم عضواً.
- وفي حال عدم كفاية عدد ممارسي المهنة يمكن تسمية خبير عام.
- ب- يجب أن يكون قرار اللجنة الاستئنافية معللاً.
- ج- تبلغ قرارات اللجنة الاستئنافية إلى المكلف وتعتبر هذه القرارات قطعية.

المادة 51

أ- على المكلفين بضريبة الدخل المقطوع أن يقدموا بيانات للدوائر المالية في الحالات والمحدد الآتية:

- 1- خلال مهلة ثلاثين يوماً تلي تاريخ الإعلان عن التصنيف الذي تصدره وزارة المالية وذلك بالنسبة للمكلفين المشمولين بأحكام الفقرة (أ) من المادة 43 من هذا القانون.
 - 2- خلال مدة ثلاثين يوماً من تاريخ الواقعة العائدة للحالات الآتية:
 - أ- البدء بممارسة حرفة أو مهنة خاضعة للضريبة.
 - ب- تبديل الحرفة أو المهنة أو تبديل مكان ممارستها أو توقيف أو إضافة إحدى الفعاليات.
 - ج- انتقال المنشأة الكلي أو الجزئي للغير.
 - د- دخول شركاء جدد في المنشأة أو انسحاب شركاء منها.
 - هـ- التوقف عن ممارسة الحرفة أو المهنة بسبب قاهر خارج عن إرادة المكلف.
 - و- التوقف عن ممارسة الحرفة أو المهنة من قبل المكلف.
- ب- يجرى تصنيف المكلفين مجدداً في الأحوال المذكورة في هذه المادة ويتم طي التكليف في حالة التوقف عن ممارسة المهنة أو الحرفة المنصوص عليها في الفقرة (هـ) وينظر في طي الضريبة جزئياً بنسبة مدة التوقف. أما في حالة التوقف المنصوص عليها في الفقرة (و) فينظر بطي الضريبة عن فترة التوقف التي تزيد على ستة أشهر.
- ج- تطوى التكاليف بقرارات من مديري المالية.

الفصل الثالث

تحقق الضريبة واستحقاقها وتحصيلها

المادة 52

أ- تترتب الضريبة على المكلف بدءاً من بداية السنة الأولى لدورات التصنيف المحددة بموجب الفقرتين (أ، ب) من المادة 43 من هذا القانون. وإذا طرأ تبديل على المطرح أثناء السنة تعتبر الضريبة المؤداة تسليفاً على ما يترتب على المكلف ويسوى المبلغ المدفوع على ضوء التبديل. أما في الحالات المنصوص عليها في البند الثاني من الفقرة (أ) من المادة 51 من هذا القانون فتعتبر الضريبة مترتبة بدءاً من أول الشهر الذي يلي تاريخ حدوث الواقعة المنشئة للتكليف وتحسب بشكل جزئي من الضريبة السنوية وبنسبة عدد أشهر الممارسة الفعلية.

ب- تستحق الضريبة على المكلف بعد انقضاء شهرين على الشهر الذي تم فيه تبليغه قرار لجنة التصنيف البدائية.

المادة 53

تضاف على تكاليف المكلفين سنوياً نسبة قدرها 2 بالمائة من ضريبة الدخل المقطوع وذلك باسم مساهمة في نفقات التصنيف.

المادة 54

في حال تخلف المكلف عن تقديم البيان في الحالات التي ينشأ فيها فرض الضريبة أو زيادة فيها يغرم بغرامة مقطوعة قدرها 10 بالمائة من الضريبة المكتومة أو من الزيادة الطارئة. وتسري الغرامة على السنوات السابقة لتاريخ اكتشاف الكتمان وحتى نهاية الشهر الذي تم فيه الاكتشاف.

الفصل الرابع

الأحكام المختلفة

المادة 55

يطبق حكم الفقرة (هـ) من المادة 14 من هذا القانون على مكلفي الدخل المقطوع على أن يسوى حساب الضريبة بعد نهاية سنة التكليف.

المادة 56

يطبق أحكام المادة 23 من هذا القانون على تكاليف ضريبة الدخل المقطوع فيما يتعلق بالتضامن بين السلف والخلف عن تأدية الضريبة في حال انتقال المؤسسة لاسم الغير لأي سبب كان عدا حالة الانتقال الجبري.

المادة 57

يصدر وزير المالية قراراً بالزام جميع أو بعض مكلفي مهنة معينة بمسك قيود أو تقديم بيانات أو جداول معينة للدوائر المالية تمكيناً لها من مراقبة فعاليتها.

يحدد القرار المذكور نوع البيانات والجداول والقيود ويغرم المخالف بغرامة تعادل 50 بالمائة من الضريبة السنوية عن سنة واحدة.

المادة 58

يتم في حساب عمليات تحقق وتحصيل جميع ضرائب الدخل وكذلك في حساب جميع إضافاتها وغراماتها وما يعود منه لجهات عامة أخرى جبر كسور الليرة السورية إلى العشر ليرات الأعلى.

المادة 59

أ- يستفيد من التنزيل المذكور في الفقرتين (أ، ب) من المادة 20 من هذا القانون مكلفو الدخل المقطوع. ويعود للجان التصنيف المختصة في ضوء صلاحياتها القانونية وفي ضوء واقع الشركة ومقتضيات ممارسة العمل فيها البت بجميع القضايا المتعلقة بصحة قيام الشراكة المصرح عنها بالنسبة للشركات غير المسجلة أصولاً وكذلك البت عند الاقتضاء في صورية عقد الشراكة بالنسبة للشركات المسجلة. ويشترط في كل الأحوال لاستفادة الشريك من التنزيل المشار إليه أن يعمل في الشركة فعلاً

ب- يطبق الحد الأدنى المعفى المقرر في الفقرة (أ) من المادة 20 وكذلك المعدلات المقررة في المادة 16 من هذا القانون على جميع مكلفي الدخل المقطوع بدءاً من أول سنة نفاذ هذا القانون باستثناء المكلفين الذين لم تتم أو لم تنته دورات تصنيفهم بتاريخ نفاذ هذا القانون فتبقى المعدلات السابقة والحد الأدنى المعفى سابقاً نافذة بحقهم عن أرباح الاستثمار حتى انتهاء الدورة أو إعادة تصنيفهم.

المادة 60

ينزل حد أدنى معفى قدره 50000 ليرة سورية من الأرباح الصافية السنوية العائدة لمكلفي المهن العلمية غير التجارية التي يغلب في ممارستها الجهد الفكري الإنساني على رأس المال بصرف النظر عن الزمرة التي يخضعون لها.

الباب الثالث

تكليف غير المقيمين والأشخاص غير السوريين

المادة 61

أ- استثناء من الأحكام النازمة لضريبة دخل الأرباح الحقيقية والرواتب والأجور المنصوص عليهما في هذا القانون يخضع الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين غير السوريين سواء أكان لهم فرع في سورية أم لا ومقاوليهم الثانويين غير السوريين عن الخدمات والأعمال المنفذة مع جهات القطاع العام والمشارك والخاص والتعاوني السورية أو لصالحها لضريبة الدخل وتستوفي ضريبة دخل الأرباح والرواتب والأجور بطريقة الاقتطاع وتحسم عند تأدية المبالغ الخاضعة للضريبة.

ب- يحدد معدل الضريبة الواجب اقتطاعها عن المبالغ المدفوعة لقاء الخدمات والأعمال المنفذة وفق الآتي:

- 5 بالمائة من قيمة مجموع أعمال التوريد والخدمات لقاء ضريبة دخل الأرباح في الأعمال التي تتضمن توريدات وخدمات معاً في حال عدم تحديد قيمة الخدمات بمبالغ محددة صراحة.
- 1 بالمائة من قيمة مجموع أعمال التوريد والخدمات لقاء ضريبة الرواتب والأجور في الأعمال التي تتضمن توريدات وخدمات معاً في حال عدم تحديد قيمة الخدمات بمبالغ محددة صراحة.
- 10 بالمائة من قيمة بدل الخدمات وكذلك الأجور المدفوعة لقاء استثمار الأفلام والأجهزة والآلات وبراءات الاختراع والأسماء والعلامات والعناوين الصناعية والتجارية وغيرها مقابل ضريبة دخل الأرباح.
- 2 بالمائة من قيمة بدل الخدمات وكذلك الأجور المدفوعة لقاء استثمار الأفلام والأجهزة والآلات وبراءات الاختراع والأسماء والعلامات والعناوين الصناعية والتجارية وغيرها مقابل ضريبة الرواتب والأجور.

ج- لا تخضع المعدلات الضريبية المذكورة لأي إضافة بموجب القوانين النافذة.
د- لا تطبق أحكام هذه المادة على فروع الجهات المذكورة في الفقرة (أ) السابقة المسجلة ضمن الجمهورية العربية السورية التي تقوم باستيراد البضائع لحسابها وبيعها في السوق المحلية حيث تبقى خاضعة للأحكام العامة المنصوص عليها في هذا القانون.

المادة 62

يترتب على المؤسسات والإدارات والشركات والأفراد والجهات العامة والخاصة كافة الذين يقومون بتسديد مبالغ خاضعة للضريبة أن يقتطعوا هذه الضريبة لحساب الخزينة وأن يسددوا إلى صناديق الخزينة العامة خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ تأدية المبالغ المذكورة مقدار الضريبة المستوفاة بطريقة الاقتطاع.

المادة 63

يترتب على الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين غير السوريين الذين يقومون بتسديد مبالغ للمقاولين الثانويين غير السوريين خاضعة للضريبة أن يقتطعوا هذه الضريبة لحساب الخزينة وأن يسددوا إلى صناديق الخزينة العامة خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ تأدية تلك المبالغ لهم الضريبة المستوفاة بطريقة الاقتطاع ويعتبر الأشخاص المذكورون مسؤولين بالتكافل والتضامن مع جهات القطاع العام والمشارك والخاص والتعاوني عن تأديتها.

المادة 64

إذا لم تقم الجهات المذكورة في المادتين 61 و 62 باقتطاع وتوريد الضريبة خلال المدة المعينة فيهما أو يسددونها ناقصة فإنها تلزم بالذات بالضريبة غير المسددة بالإضافة إلى الغرامة المنصوص عليها في المادة 106 من هذا القانون.

المادة 65

تخضع الجعالات المستحقة في الجمهورية العربية السورية لشركات إعادة التأمين في الخارج من ضريبة الدخل لغير المقيمين بمعدل 10 بالمائة المنصوص عليها في الفقرة (ج) من المادة 60 من هذا القانون.

الباب الرابع

ضريبة الرواتب والأجور

الدخل الخاضع للضريبة ونسبة الضريبة واستحقاقاتها

المادة 66

تطرح ضريبة الرواتب والأجور على كل شخص يتقاضى راتباً أو أجره أو تعويضاً:
أ- من خزينة خاصة إذا كان مقيماً في الجمهورية العربية السورية أو كان المبلغ المدفوع تعويضاً عن خدمات أداها فيها.

ب- من خزينة عامة إذا كان مقيماً في الجمهورية العربية السورية أو في الخارج.

المادة 67

يعفى من ضريبة الرواتب والأجور:

أ- السفراء المعتمدون في الجمهورية العربية السورية وغيرهم من رجال السلك السياسي والقناصل ورجال السلك القنصلي وموظفهم الأجانب بشرط المعاملة بالمثل. ولا يتناول هذا الإعفاء سوى ما يتقاضونه عن الأعمال المتعلقة بوظائفهم.

ب- العسكريون التابعون للقوات المسلحة وعناصر قوى الأمن الداخلي وعناصر الإطفاء.

ج- القائمون على المساجد والكنائس.

د- العاملون المحليون المستخدمون في البعثات السورية الخارجية من السوريين وغير السوريين.

هـ- معاشات التقاعد والتعويضات العائلية التي تصرف معها وتعويضات التسريح أو الصرف من الخدمة وجميع المبالغ التي تصرف للعامل بسبب انتهاء خدماته.

و- التعويضات التي تدفع لضحايا حوادث العمل.

ز- أجور الخدم في المنازل الخاصة.

ح- المنح النقدية التي تصدر من قبل السيد رئيس الجمهورية.

المادة 68

يحدد معدل الضريبة بما في ذلك إضافات الدفاع الوطني ورسوم المدارس وحصة البلدية والمساهمة في المجهود الحربي وفق الآتي:

● 5 بالمائة عن جزء الدخل الصافي الشهري الواقع بين الحد الأدنى المعفى و 8000 ليرة سورية وعن كل دفعة مقطوعة.

● 7 بالمائة عن جزء الدخل الصافي الشهري الواقع بين 8001 و 12000 ليرة سورية.

● 9 بالمائة عن جزء الدخل الصافي الشهري الواقع بين 12001 و 16000 ليرة سورية.

● 11 بالمائة عن جزء الدخل الصافي الشهري الواقع بين 16001 و 20000 ليرة سورية.

● 13 بالمائة عن جزء الدخل الصافي الشهري الذي يتجاوز 20001 و 30000 ليرة سورية.

● 20 بالمائة عن جزء الدخل الصافي الشهري الذي يتجاوز 30000 ليرة سورية.

المادة 69

ينزل من الدخل الصافي حد أدنى معفى من الضريبة قدره 5000 ليرة سورية في الشهر.

المادة 70

أ- يعتمد في تحديد الدخل غير الصافي المقدار الحقيقي للرواتب والمخصصات والعوائد والأجور والتعويضات والجوائز والمكافآت وسائر المنافع النقدية أو العينية.

ب- تدخل في هذا التعريف المبالغ التي يتناولها أصحاب المهن الحرة عن عقود لها صفة الاستمرار.

ج- لأجل تحديد الدخل الصافي الخاضع للضريبة تنزل المبالغ الآتية من الدخل غير الصافي المعرف في الفقرة السابقة:

1. قيمة الاشتراكات المقطوعة من رواتب وأجور العاملين لقاء الاشتراك في نظام التأمينات الاجتماعية أو التأمين والمعاشات.
2. تعويض نفقات الوظيفة والانتقال والسفر وبصورة عامة كل تعويض عن نفقة تصرف بمناسبة القيام بعمل تتطلبه الخدمة.
3. نفقات التمثيل بما لا يتجاوز 25 بالمائة من الراتب أو الأجر الشهري المقطوع.

المادة 71

في حال مباشرة العامل العمل أو تركه إياه بصورة نهائية بعد اليوم الأول من الشهر يجزأ الحد الأدنى المعفى (في تحقق الضريبة المترتبة عن ذلك الشهر) بنسبة عدد الأيام التي يعود إليها الدخل الخاضع للضريبة باعتبار الشهر 30 يوماً. أما المدفوعات المقطوعة فلا يتناولها أي تنزيل.

المادة 72

تصبح الضريبة واجبة الأداء عند التأدية عن المبلغ المدفوع وعن المدة التي يعود إليها الدفع.

المادة 73

إن المكلف الذي تتناوله أحكام الأبواب الأول رؤوس والرابع من هذا القانون في آن واحد لا يستفيد من الحد الأدنى المعفى إلا مرة واحدة ويمكنه اختيار الحد الأكثر ملاءمة له إذا كان الشرط متوفراً فيه.

الفصل الثاني

واجبات صاحب العمل والعامل

المادة 74

يجب على كل شخص خاضع للضريبة استناداً لأحكام المادة 65 من هذا القانون أن يقدم إلى الدائرة المالية المختصة التي ينتسب إليها خلال 30 يوماً من تاريخ مباشرته العمل بياناً يتضمن:

- 1- هويته وعنوانه.

- 2- هوية صاحب عمله الحالي والسابق وعنوانهما.

- 3- مقدار دخله كما هو معرف في المادة 69. وإذا طرأ على حالته أو على دخله تبدل يجب أن يقدم بياناً بذلك خلال 30 يوماً من تاريخ وقوع التبديل. إذا لم يقدم المكلف بياناً يبلغ إنذاراً بالامتثال للأحكام القانونية. وإن لم يمتثل خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ تبليغه الإنذار تضاف إلى الضريبة غرامة تعادل 20 بالمائة من الضريبة المتحققة. وإذا قدم بياناً غير صحيح تضاعف الضريبة عن الدخل المكتوم. ولا تطبق هاتان الغرامتان إذا قدم صاحب العمل القائمة المنصوص عليها في المادة 76. يستثنى من تقديم البيان العاملون في الجهات العامة والقطاع المشترك.

المادة 75

يجب على جميع الجهات العامة والخاصة وغيرها من الجهات والأفراد الذين يستخدمون موظفين أو عمالاً أو مساعدين أو يتعاقدون مع فنانين مقابل راتب أو أجر أو تعويض أو مكافأة أن يمسكوا سجلاً يدون فيه البيانات الآتية بتسلسل وبدون فراغ ولا حواش بين الأسطر ولا شطب وبتتابع تاريخ الاستخدام:

- أ- هوية الأشخاص المذكورين ونوع عملهم وتاريخ بدء استخدامهم وتاريخ انتهاء خدماتهم أو انقطاعهم عن العمل.
- ب- مقدار الدخل غير الصافي المعرف في المادة 69 من هذا القانون والمبالغ المدفوعة لكل منهم.
- ج- بيان التبديلات التي طرأت على وضع أو على دخل كل منهم.

المادة 76

تترتب الضريبة على صاحب الدخل الخاضع لها ولكن صاحب العمل مكلف باقتطاعها حين تأدية كل مبلغ من قبله يرى هذا الاقتطاع ذمة صاحب الدخل من المبلغ المقتطع.

المادة 77

على الجهات المذكورة في المادة 74 من هذا القانون:

- أ- أن يقدموا إلى الدوائر المالية خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ انقضاء كل ستة أشهر من السنة قائمة تتضمن ما يلي:

1- جميع البيانات المذكورة في المادة 74 من هذا القانون.

2- مقدار الضريبة المقتطعة من استحقاق المكلفين المذكورين في المادة 74 من هذا القانون.

- ب- أن يدفعوا إلى الخزينة العامة خلال المهلة المذكورة بالفقرة (أ) السابقة جميع المبالغ المقتطعة من رواتب وأجور وتعويضات ومكافآت المكلفين المذكورين في المادة 74 من هذا القانون.

المادة 78

أ- إذا رفض صاحب العمل إبراز السجل المنصوص عليه في المادة 74 حين الطلب وفي محل العمل إلى موظفي الدوائر المالية المكلفين بالتدقيق أو أنه لم يقدم القائمة المنصوص عليها في المادة 76 يبلغ إنذاراً بالامتنال لأحكام هذا القانون. وإن لم يمتثل خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ تبلغه للإنذار تحقق الدوائر المالية الضريبة مباشرة ويعاقب صاحب العمل بغرامة تعادل 20 بالمائة من الضريبة المتحققة على العاملين وتخفض هذه الغرامة إلى 10 بالمائة إذا امتثل المكلف للإنذار.

ب- إذا قدم صاحب العمل بيانات غير صحيحة أو غير كاملة يعاقب بغرامة تعادل 50 بالمائة من الضريبة المترتبة على الجزء المكتوم.

الفصل الثالث

تحقق الضريبة وتأديتها

المادة 79

تنظم الدوائر المالية جداول الضريبة بالاستناد إلى القوائم المنصوص عليها في المادة 76 أو إلى نتائج تحقيقاتها.

المادة 80

في حال التكاليف المباشر أو عند وجود اختلاف بين المبالغ المترتبة على المكلف بموجب طرح الدوائر المالية والمبالغ المتقطعة من قبل صاحب العمل يبلغ صاحب العمل إخباراً بالفرق وعليه أن يدفع الفرق المذكور إلى خزانة الدولة خلال 15 يوماً من تاريخ التبليغ. وفيما يتعلق بموظفي الدولة والبلديات والدوائر الرسمية ومستخدميها فإن تصفية المبالغ الواجب اقتطاعها في جدول التأدية يقوم مقام التحقق ويتم التحصيل مباشرة بأخذ المبالغ المتقطعة على حساباتها الخاصة حين صرف النفقة الخاضعة للضريبة.

الفصل الرابع

طرق المراجعة

المادة 81

كل شخص يعتقد أنه كلف خطأ أو أن تكليفه زائد سواء كان ذلك ناجماً عن التكاليف المباشر أم عن تعديل بياناته مباشرة من قبل الدوائر المالية أم عن خطأ في البيان أم في طرح الضريبة يحق له أن يعترض لغاية ثلاثين يوماً التي تلي تاريخ تبليغ صاحب العمل بالإخبار المنصوص عليه في المادة 79 وللدوائر المالية ولصاحب العمل أيضاً حق الاعتراض.

المادة 82

تقدم الاعتراضات المبحوث عنها في المادة السابقة إلى الدوائر المالية فتدققها وتحكم بها لجنة فرض الضريبة ولجنة إعادة النظر عند الاقتضاء وفقاً للأحكام الواردة في المواد 29 إلى 37 إلا أن الاعتراض لدى لجنة الفرض لا يوقف التحصيل.

لا يجوز قبول طلب إعادة النظر ما لم تؤد الأقساط المستحقة بكاملها على أساس المبالغ التي أقرتها لجنة فرض الضريبة ويرفق بالطلب إيصال يشعر بتأدية التأمين المنصوص عليه في المادة 34.

الباب الخامس

ضريبة ريع رؤوس الأموال المتداولة

الفصل الأول

أحكام عامة

المادة 83

أ- تتناول ضريبة ريع رؤوس الأموال المتداولة الأرباح والفوائد والعوائد وجوائز السحب وجوائز التسديد وغيرها من الموارد النقدية والعينية بما فيها توزيعات الأسهم المجانية الناجمة جميعها عن:

1. أسناد الدين والقروض الصادرة عن الشركات وسائر المؤسسات المالية أو الصناعية أو التجارية

أو المدنية التي يكون مركزها الرئيسي أو عملها الأساسي ضمن أراضي الجمهورية العربية السورية.

تعد قائمة في أراضي الجمهورية العربية السورية الشركات والمؤسسات التي يكون مركز استثمارها

أو عملها الأساسي أو موجوداتها الرئيسية في الجمهورية العربية السورية.

2. الأسهم وحصص المؤسسين وحصص الفوائد وحصص الشركاء الموصين ومختلف أسناد الدين والقروض الصادرة عن الشركات والمؤسسات والجمعيات غير القائمة في أراضي الجمهورية العربية السورية والتي تخص الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين السوريين.

3. السندات ذات الربح وأسناد الدين وغير ذلك من الأسناد العامة الصادرة عن الحكومة السورية (فيما يخص جميع الأشخاص والحكومات الأجنبية) فيما يخص الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين المقيمين في الجمهورية العربية السورية.

4. المطالبات الموثقة بتأمينات عقارية والمطالبات الممتازة والمطالبات العادية باستثناء كل معاملة تجارية ليس لها صفة القرض من الوجهة الحقوقية.

5. الودائع على أنواعها مهما يكن شخص المودع ومهما تكن جهة تخصيص الوديعة وعن الحسابات الجارية.

6. الضمانات والكفالات النقدية الصادرة عن أشخاص اعتباريين.

7. جوائز أوراق اليانصيب التي تزيد على مليون ليرة سورية.

ب- تتوجب الضريبة سواء أكانت المبالغ أو القيم الموزعة مأخوذة من الأرباح أم لا.

ج- لا يخضع لضريبة ريع رؤوس الأموال المتداولة الربيع المبحوث عنه في الفقرات 4، 5، 6 الداخل في جملة الأرباح الناشئة عن الأعمال المصرفية الخاضعة للضريبة المنصوص عليها في الباب الأول من هذا القانون.

المادة 84

يحدد معدل ضريبة دخل رؤوس الأموال المتداولة ب 7.5 بالمائة (سبعة ونصف بالمائة) بما في ذلك إضافات الدفاع الوطني ورسوم المدارس وحصة البلدية والمساهمة في المجهود الحربي عدا إضافة الإدارة المحلية.

الفصل الثاني

الأموال السورية المتداولة

المادة 85

إن الدخل الواجب اتخاذه أساساً لتكليف الشركات والمؤسسات التي مركزها في أراضي الجمهورية العربية السورية يحدد كالاتي:

أ- عن أسناد الدين والقروض، بمقدار الفائدة أو الدخل الذي يوزع في كل سنة.

ب- عن جوائز السحب، بمقدار الجائزة.

ج- عن جوائز التسديد، بالفرق بين المبلغ المسدد والبديل المعين للأسناد عند إصدارها.

المادة 86

يتخذ بدل أسناد الدين والأسناد العامة وغيرها من سندات القروض التي تخضع جوائز تسديدها لهذه الضريبة أساساً لتصفية الضريبة المترتبة على الجوائز إذا كان معدل الإصدار واحداً أما إذا تبدل معدل الإصدار فتحدد الضريبة عن

كل قرض على أساس المتوسط الناجم عن قسمة مجموع القرض على عدد الأسهم المصدرة. ويقصد بمجموع القروض هذا المجموع غير الصافي بعد أن تطرح منه عوائد المدة الواقعة بين تاريخ الإصدار وتاريخ كل من البيوع.

المادة 87

على الشركات والمؤسسات والإدارات ذات الشخصية الاعتبارية أن تسلف الضريبة المفروضة بمقتضى هذا القانون وتؤديها إلى الخزينة ضمن الشروط التالية، ولها حق الرجوع بها فيما بعد على المستفيدين:

أ- تستوفى الضريبة عن أسناد الدين والقروض وغيرها من القيم المعين والحدد دخلها مقدما على أربعة أقساط متساوية بالاستناد إلى مجموع دخل هذه القيم السنوية.

ب- تستوفى الضريبة عن جوائز السحب وجوائز التسديد دفعة واحدة بتاريخ تأدية أول قسط يستحق بعد اليوم المحدد لتأدية بدل السحب والجوائز. ويترب على من يسلف الضريبة أن يقدم مع التأدية صورة مصدقة عن ضبط السحب وجدولا يبين فيه لكل سحب:

- 1- عدد السندات المستهلكة.
- 2- معدل إصدار هذه السندات محسوبا وفقاً لأحكام المادة 85.
- 3- مقدار السحوب والجوائز المستحقة للسندات الراجعة.
- 4- المبلغ الذي ينبغي دفع الضريبة عنه.

المادة 88

تدفع الأقساط الأربعة المنصوص عليها في المادة السابقة خلال الأيام الخمسة الأولى من أشهر شباط وأيار وآب وتشرين الثاني من كل سنة.

المادة 89

يترب على الشركات والمؤسسات الصناعية وغيرها الخاضعة لتأدية الضريبة المبحوث عنها أن تطلع موظفي الدوائر المالية أصحاب الصلاحية عند الطلب سواء أكان في مركزها الرئيسي أم في فروعها ومكاتبها على جميع المستندات والقيود والأوراق الحسابية التي تساعد على التثبت من صحة تطبيق الأحكام السابق ذكرها وتبرير الأسس المتخذة أساساً لحساب التأديات الواقعة. ويكتفى من المصارف المشمولة بأحكام القانون 29 تاريخ 2001/4/16 باطلاع هؤلاء الموظفين على الحسابات والودائع المرقمة لتدقيق الاقتطاعات الضريبية دون أسماء أصحابها.

المادة 90

كل امتناع عن إبراز الوثائق المبحوث عنها في المادة السابقة يثبت بمحض ينظمه الموظف المكلف بالتدقيق ويعاقب عن كل مخالفة بغرامة قدرها /1000/ ليرة سورية تزداد في حال التكرار إلى /2000/ ليرة سورية. في حال عدم صحة التصاريح أو البيانات أو غيرها من الوثائق التي تبرز أو ترسل إلى الدوائر المالية ترفع الضريبة إلى ثلاثة أمثالها عن المبالغ المكتومة.

الفصل الثالث

الأموال الأجنبية المتداولة

المادة 91

يجب على المصارف والصيارفة وغيرهم ممن يقومون في أراضي الجمهورية العربية السورية بدفع الأرباح من العوائد أو غيرها من الموارد أن يقتطعوا لحساب الخزينة الضريبة المترتبة على دخل الأسهم وسندات الربح والقروض وغيرها من الأسناد المنصوص عليها في الفقرتين 2 و 3 من المادة 82 من هذا القانون.

المادة 92

يجب على كل من يتعاطى تجارة أو مهنة من شأنها جمع وتحصيل ودفع وشراء قسائم أو غيرها من الأوراق المالية المؤهلة لقبض الأرباح والفوائد والعوائد وجوائز السحب وجوائز التسديد وسائر موارد الأوراق المالية المذكورة في المادة السابقة أن يقدم إلى الدوائر المالية تصريحاً بذلك وإلا عوقب بغرامة قدرها /1000/ ليرة سورية تثبت هذه المخالفة بمحضر ينظمه الموظف المكلف بالمراقبة.

المادة 93

يحظر على جميع الأشخاص الخاضعين لأحكام المادة السابقة أن يجمعوا أو يقبضوا أو يدفعوا أو يشتروا أو يتاجروا بالقسائم أو غيرها من الأوراق المالية المذكورة في المادة السابقة ما لم يقوموا فوراً باقتطاع الضريبة أو تسليفها فيما إذا كانت شروط الإصدار تلقى الضريبة على عاتق مصدر الأسهم. ولا يكلف هؤلاء بالاقتطاع أو التسليف إذا اثبتوا أن وسيطاً سابقاً قام بهذا الواجب.

المادة 94

يجب على الأشخاص المذكورين في المادة 91 أن يسلموا إلى الدوائر المالية عند كل تأدية قائمة تدرج فيها البيانات الآتية:

- أ- اسم الدافع وعنوانه التجاري ومهنته وصفته.
- ب- نوع القسائم أو غير ذلك من الأوراق المالية المودعة للقبض وعددها وسعر كل منها بالعملة السورية حين الدفع.
- ج- المبلغ الإجمالي غير الصافي بالعملة السورية.
- د- مقدار الضريبة المسلفة أو المقتطعة.
- هـ- رقم القيد في الدفتر المنصوص عليه في المادة 94 من هذا القانون والتاريخ وتصديق الدافع وتوقيعه.

المادة 95

يترتب أيضاً على الأشخاص المذكورين في المادة 91 من هذا القانون أن يمسكوا دفترين مرقمين وموقعين يدون فيهما يوماً فيوماً بدون فراغ ولا كتابة بين الأسطر كل تأدية أو بيع أو شراء قسائم أو غيرها من الأوراق المالية الخاضعة لاقتطاع الضريبة أو تسليفها ويجب أن تسجل في هذين الدفترين جميع البيانات المدونة في القائمة المنصوص عليها في المادة السابقة. ويخصص الدفتر الأول لقيد التأديات التي تم اقتطاع الضريبة عنها أو تسليفها من قبل المكلف مباشرة ويخصص الدفتر الثاني لتدوين المعاملات التي لم تحسب الضريبة عنها لقيام وسيط سابق باقتطاعها.

المادة 96

أ- تنسخ التسجيلات المدونة في الدفتر الأول وتجمع في اليوم الأخير كل 3 أشهر ثم تصدق وترسل مع الضريبة المسلفة أو المقتطعة بمثابة مستند ثبوتي لها. تؤدي الضريبة المسلفة أو المقتطعة ضمن الشروط المنصوص عليها في المادة 87.

ب- يترتب على الأشخاص المشار إليهم في المادة 91 أن يبرزوا إلى موظفي المالية ذوى الصلاحية جميع المستندات والجداول والدفاتر والقيود والأوراق الحسابية التي من شأنها التثبت من صحة التأديت الواقعة.

المادة 97

كل مخالفة لأحكام المواد 82 حتى 86 وكل تصريح غير صحيح يرد في البيانات المقدمة أو في المستندات المبرزة يعاقب عنه بالغرامات المنصوص عليها في المادة 87.

المادة 98

يترتب على أصحاب الأسناد والأوراق ذات القيمة الأجنبية والمتصرفين ببيعها المقيمين في سورية الذين يوعزون بتأدية أرباح هذه الأسناد والأوراق وفوائدها وعوائدها إلى غير ذلك من المواد الناتجة عنها أو يقبضونها في خارج الأراضي السورية مباشرة أو بواسطة الغير أن يقدموا إلى الدوائر المالية حتى غاية الخامس عشر من شهر كانون الثاني من كل سنة تصريحاً يبينون فيه إجمال هذه الأرباح والفوائد والعوائد أو الحاصلات المقبوضة خلال السنة الماضية. إذا لم يقدم التصريح أو كان التصريح غير صحيح ترفع الضريبة إلى ثلاثة أمثالها فيما يتعلق بالمبالغ المكتومة.

الفصل الرابع

المطالب والودائع والحسابات الجارية والضمانات والكفالات

المادة 99

تفرض الضريبة على الفوائد والعوائد وسائر الموارد المحددة في الفقرات 4 و 5 و 6 من المادة 82 من هذا القانون على أساس المبالغ غير الصافية وفي الحالات التي لم يذكر فيها مقدار الموارد أو التي تكون فيها الموارد عينية يقدر المبلغ الخاضع للضريبة بطريقة المقارنة مع المعاملات المماثلة.

تستوفي الضريبة التي لا تزيد على 500 ل.س عن هذه الموارد بإلصاق طابع على الإيصال أو على أي مستند آخر يؤيد دفعها أو قبدها في أحد الحسابات.

تقع الضريبة على عاتق الدائن رغم كل شرط مخالف مهما يكن تاريخه. غير أن الدائن والمدين مسئولان بالتضامن عن تأديتها.

المادة 100

كل مخالفة لأحكام المادة السابقة يعاقب عنها بغرامة قدرها 100 ليرة سورية تفرض عن كل فرد من الذين شملتهم المخالفة. وفضلاً عن ذلك تستوفي من الدائن ثلاثة أمثال الضريبة المدفوعة.

تثبت المخالفات بمحضر ينظمه موظفو الدوائر المالية ذوو الصلاحية.

المادة 101

مع عدم الإخلال بأحكام قانون السرية المصرفية على أصحاب المصارف وشركات الاعتماد الذين يرغبون في دفع ضريبة الدخل عن فوائد الودائع والحسابات الجارية بغير طريقة إلصاق الطابع أن يقدموا إلى الدوائر المالية بياناً بذلك مؤرخاً وموقعاً بحسب الأصول.

المادة 102

على كل صاحب مصرف أو شركة اعتماد يقدم البيان المنصوص عليه في هذه المادة السابقة أن يمكسك دفترًا خاصاً يدون فيه:

أ- هوية صاحب الدخل الخاضع للضريبة وعنوانه.

ب- مقدار الدخل المستحق الخاضع للضريبة.

ج- تاريخ تسجيله في الحساب.

د- مقدار الضريبة المترتبة عليه.

الفصل الخامس

الإعفاءات

المادة 103

تطبق فيما يتعلق بطرق المراجعة في الضريبة على رؤوس الأموال المتداولة الطرق المطبقة في الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية وغير التجارية.

المادة 104

يلغى الإعفاء من ضريبة ريع رؤوس الأموال المتداولة المنصوص عليه في القانون 40 تاريخ 12/3/1955 الذي يتناول أوراق اليانصيب التي تصدرها المؤسسة العامة للمعارض وذلك فيما يتعلق بالجوائز التي تزيد قيمة الواحدة منها على المليون ليرة سورية.

المادة 105

تعفى من ضريبة ريع رؤوس الأموال المتداولة 80 بالمائة من فوائد الأموال الآتية:

أ- شهادات الاستثمار.

ب- المبالغ المودعة في حسابات التوفير لدى المصارف العامة.

المادة 106

تعد معدلة حكماً النصوص والأحكام التالية بما يتفق مع مضمون المادة السابقة.

● المادة 2 من المرسوم التشريعي رقم 57 تاريخ 27/1/1970.

● المادة 4 من المرسوم التشريعي رقم 58 تاريخ 27/1/1970.

● المادة 11 من المرسوم التشريعي رقم 70 تاريخ 8/1/1963.

الباب السادس

أحكام عامة ومشتركة

المادة 107

- أ- تخضع تكاليف الضريبة على الدخل والسلف المستحقة وفق أحكام المواد 14 و 15 و 23 و 63 و 76 و 79 و 87 و 95 من هذا القانون لغرامة قدرها 10 بالمائة إذا لم تدفع ضمن مهلة الاستحقاق المنصوص عليها في المواد المذكورة أو في المواد المعطوفة عليها.
- ب- تفرض غرامة قدرها 10 بالمائة سنوياً من تكاليف ضريبة الدخل المنصوص عليها في المادة الأولى من هذا القانون بما فيها جميع الإضافات غير المسددة في سنة استحقاقها.
- ج- يحدد الحد الأقصى للغرامة المنصوص عليها في هذه المادة بـ 30 بالمائة من أصل التكاليف بما فيها جميع الإضافات.

المادة 108

- في سائر المواضيع التي ورد النص فيها على فرض غرامة لعدم تقديم البيان ضمن أحكام هذا القانون تحسب هذه الغرامة على أساس مجموع الضريبة عدا إضافة الإدارة المحلية.

المادة 109

- أ- يخول الموظفون الماليون المفوضون بالاطلاع على قيود المكلفين ومختلف وثائقهم وأوراقهم كلما اقتضت أعمال التدقيق أو طرح الضرائب ذلك.
- ب- يطبق حكم الفقرة أ/ السابقة على جميع جهات القطاع العام.

المادة 110

- يحدد وزير المالية بقرار منه ممثلي الدوائر المالية في الاعتراض على قرارات لجان الضرائب وتقديم طلبات إعادة النظر والتصحيح والطعن المنصوص عليها في هذا القانون.

المادة 111

- أ- تصدر سندات التحقق والترقين عن مدير المالية.
- ب- مع الاحتفاظ بأحكام الفقرة هـ من المادة 31 من هذا القانون يحق للدوائر المالية تدارك كل سهو أو نقص أو خطأ مادي في التكاليف بسند تحقق إضافي ويجوز لها تصحيح كل خطأ مادي في طرح الضريبة أو حسابها أو ترقين كل تكليف مكرر أو مطروح على شخص معفى منه بسند تنزيل وذلك لغاية السنة الرابعة التي تلي سنة صدور سند تحقق التكاليف.
- ج- إذا وقع خطأ في طرح الضريبة أو حسابها أو طرحت الضريبة على غير مكلف بها أو بصورة مكررة فيجوز الاعتراض عليها أمام المرجع المختص خلال ثلاثين يوماً كاملاً من تاريخ تبليغ المكلف الإنذار الإجرائي بالدفع.

المادة 112

- تحدد تعويضات اللجان الضريبية والمالية والخبراء وسائر النفقات المتعلقة بطرح ضريبة الدخل بقرار من وزير المالية وتصرف من الاعتمادات الملحوظة لهذه الغاية في الموازنة.

المادة 113

تعفى من رسم الطابع جميع البيانات والوصلات والقوائم والجداول وسائر المستندات المنظمة أو المقدمة أو المعطاة أو المأخوذة أو المبرزة تنفيذاً لأحكام هذا القانون ماعدا طلبات الاعتراض وإعادة النظر والتصحيح والطعن والوصلات المشعرة بتأدية الضريبة.

المادة 114

على كل شخص تدخل (بحكم وظيفته أو صلاحياته) في تحقيق ضريبة الدخل أو تحصيلها أو حل الخلافات الناشئة عنها أن يتقيد بسر المهنة وإلا فيعاقب بحكم المادة 565 من قانون العقوبات.

المادة 115

يؤدي مراقبو الدخل اليمين القانونية أمام قاضى الصلح في منطقة عملهم قبل مباشرتهم العمل (أقسم بالله العظيم أن أقوم بتنفيذ أحكام قوانين ضرائب الدخل بأمانة وبحفظ سر المهنة).

المادة 116

يجب على جميع من يسلكون إحدى طرق المراجعة أن يعينوا محل إقامة لهم في الجمهورية العربية السورية لإجراء التبليغات وإن لم يفعلوا يعتبر التبليغ جارياً من تاريخ إيداع مذكرة التبليغ في البريد المضمون.

المادة 117

تخصص نسبة 10 بالمائة من ضريبة الدخل المحددة في المادة 16 للبلديات من مختلف الدرجات ضمن حدود المدن وللأعمال العمرانية خارجها. لا تطبق هذه الإضافة على العقوبات النقدية.

المادة 118

تجبي ضريبة الدخل المبحوث عنها في هذا القانون وما يتفرع عنها من غرامات وإضافات وفقاً لقانون جباية الأموال العامة.

المادة 119

يجوز للدوائر المالية أن تجري المقاصة بين مطلوب المكلفين من الخزينة العامة وبين أي ضريبة ترتبت أو تترتب عليهم تجاهها.

المادة 120

يحظر على الجهات العامة وجهات القطاع المشترك الإفراج عن تأمينات وتوقيفات العقود المنفذة فعلاً والمبرمة مع الأفراد والشركات والمؤسسات السورية الخاصة قبل الحصول على براءة ذمة من الدوائر المالية المختصة للعقد المراد الإفراج عن تأميناته وتوقيفاته.

المادة 121

أ- يمنح الموظفون وغيرهم من الأشخاص الذين يكتشفون أو يرشدون إلى مطارح ضريبية مخفأة مكافأة تحدد بقرار من وزير المالية بنسبة لا تتجاوز 25 بالمائة من الغرامة المطروحة وتصرف من الاعتمادات المخصصة لهذه الغاية في الموازنة.

ب- يحدد وزير المالية مفهومي المطارح الضريبية المخففة والاكتشاف.

ج- تستثنى هذه المكافأة من الحدود القصوى للتعويضات المحددة في القوانين النافذة.

د- كل عامل في الدوائر المالية كلف بتدقيق أو تحقيق الضريبة واستغل وظيفته ليسهل تهريب المكلف جزئياً أو كلياً من الضريبة يحال إلى المحكمة المسلكية لاتخاذ الإجراءات التأديبية والقانونية الأخرى بحقه.

المادة 122

يعطى الموظف الذي يكشف عدم صحة البيانات والوثائق والمعلومات أو الأساليب الاحتياطية المنصوص عليها في المادتين 18 و 19 حصة يقدرها وزير المالية على أن لا تتجاوز 10 بالمائة من الغرامة المتحصلة المنصوص عليها في المادتين المذكورتين.

المادة 123

في جميع الأحوال التي يدعى فيها الخبراء في لجان الضرائب على الدخل بمختلف فئاتها ويمتنعون عن حضور اجتماعات اللجان المذكورة يجوز لوزير المالية أو لمن يفوضه بذلك دعوة من يراه من المكلفين أو من الأشخاص العاملين في إحدى جهات القطاع العام لتمثيل المهن والحرف المختلفة في اللجان المذكورة. تنظم قواعد وأصول دعوة الخبراء المبحوث عنهم بتعليمات تصدر عن وزير المالية.

المادة 124

يجب حفظ الدفاتر والجداول والوثائق والمستندات مدة عشر سنوات. ويعد عدم تنظيمها أو حفظها امتناعاً عن إبرازها.

المادة 125

مع الاحتفاظ بأحكام المادة 21 من هذا القانون يحظر على أمناء السجل العقاري وكتاب العدل وأي جهة أخرى توثيق أو تسجيل العقود والإقرارات والحقوق الخاصة بالعقارات والمنشآت الصناعية أو التجارية أو غير التجارية فيما إذا كان الهدف من ذلك هو التنازل أو التصفية دون سواهما قبل إرفاق وثيقة من الدوائر المالية تشعر باستيفاء الضريبة أو سلفة على الضريبة تكون مساوية للضريبة المتوجبة وتعتبر ضريبة نهائية للمكلفين بها من غير ممارسي مهنة تجارة العقارات.

المادة 126

يجوز في حالات استثنائية النص في قانون الموازنة العامة للدولة على زيادة أو تخفيض معدلات الضرائب والرسوم المباشرة وغير المباشرة تبعاً للظروف الاقتصادية والاجتماعية.

المادة 127

ينهى العمل بأحكام الصكوك القانونية الآتية بدءاً من تاريخ نفاذ هذا القانون.

1. المرسوم التشريعي رقم 85 تاريخ 1949/5/21.

2. القانون رقم 112 تاريخ 1958/8/11.

3. المواد 2 و 3 و 31 و 32 و 36 و 37 من المرسوم التشريعي رقم 146 تاريخ 1964/12/22.

4. المرسوم رقم 928 تاريخ 1968/4/25.
5. المرسوم التشريعي رقم 21 تاريخ 1969/1/18.
6. المرسوم التشريعي رقم 162 تاريخ 1969/8/5.
7. المرسوم التشريعي رقم 300 تاريخ 1969/12/2.
8. المواد 1 و 3 و 4 من المرسوم التشريعي رقم 326 تاريخ 1969/12/23.
9. المرسوم التشريعي رقم 52 تاريخ 1971/2/21 عدا المادة 16 منه.
10. القانون رقم 31 تاريخ 1975/12/7.
11. القانون رقم 21 تاريخ 1981/7/1 عدا المادة 18 منه.
12. القانون رقم 20 تاريخ 1991/7/6 عدا المادة 12 منه.
13. المرسوم التشريعي رقم 8 تاريخ 2001/5/14.
14. القانون رقم 42 تاريخ 1944/5/20.
15. المادة 4 من المرسوم التشريعي رقم 7 تاريخ 2000/5/13.

المادة 128

يصدر وزير المالية القرارات والتعليمات اللازمة لتنفيذ أحكام هذا القانون.

المادة 129

ينشر هذا القانون في الجريدة الرسمية وتسرى أحكامه بدءاً من أول السنة التالية لتاريخ صدوره.

دمشق في 1424/9/18 هجري الموافق 2003/11/13 ميلادي

رئيس الجمهورية

بشار الأسد

المرسوم التشريعي 51 لعام 2006

تعديل القانون 24 لعام 2003 والمرسوم التشريعي 61 لعام 2004 والقانون 10 لعام 1991

والمرسوم التشريعي 103 لعام 1952 وقرار المجلس الأعلى للسياحة 186 لعام 1985

رئيس الجمهورية
بناء على أحكام الدستور

يرسم مايلي :

المادة 1

أ- يضاف إلى المكلفين المعددين في الفقرة (أ) من المادة 2 من القانون رقم 24 لعام 2003 وتعديلاته البنود الآتية: "36 المكلفون الذين يتم اعتبارهم من عداد كبار المكلفين. 37- مكاتب وشركات تداول الأوراق المالية".
ب- تعدل البنود 16، 19، 20، 23، 24 من الفقرة (أ) من المادة 2 من القانون رقم 24 لعام 2003 وتعديلاته بحيث تصبح كما يلي: "16- الفنادق من المستوى الدولي والدرجات الممتازة والأولى والثانية والمطاعم من المستوى الدولي والدرجات الممتازة والأولى والثانية حسب تصنيف وزارة السياحة. 19- خدمات الملاهي من جميع الدرجات حسب تصنيف وزارة السياحة. 20- مستثمرو مدن الملاهي ومستثمرو الفرق الرياضية واستعراضات السيرك. 23- مكاتب وشركات تدقيق الحسابات والمحاسبين القانونيين. 24- مكاتب وشركات الدراسات المالية والاقتصادية".

المادة 2

تعديل الفقرة (أ) من المادة 13 من القانون رقم 24 لعام 2003 وتعديلاته بحيث تصبح كما يلي: "يترتب على المكلفين أن يقدموا إلى الدوائر المالية بيانا خطيا بنتائج أعمالهم الصافية من ربح أو خسارة خلال السنة السابقة في الأجل الآتية:

- 1- لغاية 31 أيار من كل سنة بالنسبة للشركات المساهمة وذات المسؤولية المحدودة والمؤسسات والشركات والمنشآت العامة ومكففي قسم كبار المكلفين.
- 2- لغاية 31 آذار من كل سنة بالنسبة لسائر المكلفين الآخرين ويجوز لوزير المالية في حالات استثنائية يعود تقديرها إليه أن يمنح مهلة إضافية لا تتجاوز ستين يوماً.

المادة 3

مع عدم الإخلال بأحكام المادة 25 من القانون رقم 28 لعام 2001 والمادة 42 من المرسوم التشريعي رقم 43 لعام 2005 والمادة 24 من القانون رقم 24 لعام 2006 تعدل الفقرتان (أ، ب) من المادة 16 من القانون 24 لعام 2003 وتعديلاته بحيث تصبح كما يلي:

- أ- تطرح الضريبة على الأرباح الصافية بحسب النسب الآتية بما في ذلك إضافات الدفاع الوطني ورسوم المدارس وحصة البلدية والمساهمة في دعم التنمية المستدامة عدا إضافة الإدارة المحلية:
- 10 بالمائة عن جزء الربح الصافي الواقع بين الحد الأدنى المعفى وحتى 200000 ل.س.
 - 15 بالمائة عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز 200000 ل.س وحتى 500000 ل.س.
 - 20 بالمائة عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز 500000 ل.س وحتى 100000 ل.س.
 - 24 بالمائة عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز 1000000 ل.س وحتى 3000000 ل.س.
 - 28 بالمائة عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز 3000000 ل.س.

ب- تطرح ضريبة الدخل على الأرباح الصافية التي تحققها الشركات المساهمة التي تطرح أسهمها على الاكتتاب العام بنسبة لا تقل عن 50 بالمائة في القطاعين الخاص والمشارك والتي مركزها الرئيسي في الجمهورية العربية السورية عن جميع نشاطاتها بمعدل 14 بالمائة بما فيها جميع الإضافات وتعفى من الإضافة لصالح الإدارة المحلية.

ج- تطرح ضريبة الدخل على الأرباح الصافية التي تحققها الشركات المساهمة والشركات ذات المسؤولية المحدودة التي مركزها الرئيسي أو فرعها في الجمهورية العربية السورية في القطاعين الخاص والمشارك عن جميع نشاطاتها والمشاريع المشملة بقوانين تشجيع الاستثمار بمعدل قدره 22 بالمائة بما فيها جميع الإضافات عدا الإضافة لصالح الإدارة المحلية.

المادة 4

تخضع أرباح جهات القطاع العام الاقتصادي وأرباح الشركة السورية للنفط وأرباح الشركة السورية للغاز لمعدل ضريبي وحيد قدره 28 بالمائة بما فيها جميع الإضافات.

المادة 5

تخفض المعدلات الضريبية المنصوص عليها في المادة 3 من هذا المرسوم التشريعي وفق ما يلي:

أ- درجتان للمنشآت الصناعية المقامة في المناطق النائية وتحدد هذه المناطق بقرار من مجلس الوزراء بناء على اقتراح من وزير المالية.

ب- درجة واحدة للمنشآت الصناعية التي تستخدم 25 عاملاً فأكثر مسجلين أصولاً بالتأمينات الاجتماعية ويصبح هذا التخفيض درجتين بالنسبة للمنشآت الصناعية التي تستخدم 75 عاملاً فأكثر. كما يصبح هذا التخفيض 3 درجات بالنسبة للمنشآت الصناعية التي تستخدم 150 عاملاً فأكثر.

ج- درجة واحدة بالنسبة للمنشآت المقامة ضمن المدن الصناعية.

د- لا تسري أحكام هذه المادة على منشآت القطاع العام والشركات المساهمة التي تطرح أسهمها على الاكتتاب العام بنسبة لا تقل عن 50 بالمائة من أسهمها.

هـ- يجوز بقرار من مجلس الوزراء بناء على اقتراح من وزير المالية:

- 1- منح المزايا السابقة لمشاريع أخرى غير صناعية.
- 2- اعتماد معايير حسم أخرى غير الواردة أعلاه للمشاريع الصناعية وغيرها وبما لا يتجاوز حسم درجتين عما ذكر أعلاه ولفترة محددة.

المادة 6

أ- استثناء من الأحكام النازمة لضريبة دخل الأرباح الحقيقية والرواتب والأجور المنصوص عليها في القانون رقم 24 لعام 2003 وتعديلاته تستوفي ضريبة الدخل وضريبة الرواتب والأجور بنسبة محددة من رقم العمل الإجمالي من المنشآت السياحية الآتية:

- الفنادق من المستوى الدولي والدرجات الممتازة والأولى والثانية والمطاعم من الدرجة الدولية الممتازة والأولى والثانية حسب تصنيف وزارة السياحة.
- الملاهي من جميع الدرجات حسب تصنيف وزارة السياحة.
- منشآت المبيت السياحية من المستوى الدولي والدرجات الممتازة والأولى والثانية وما يتبع لها من مطاعم وشاليهات وكازينوهات حسب تصنيف وزارة السياحة.

ب- تحدد نسبة الضريبة الواجب تأديتها من رقم العمل الإجمالي وفق الآتي:

- 2.5 بالمائة لقاء ضريبة الدخل.
- 0.5 بالمائة لقاء ضريبة الرواتب والأجور.

المادة 7

يجب على مستثمري المنشآت السياحية المحددة بالمادة السادسة السابقة تقديم بيان شهري إلى الدوائر المالية التي تقع منشاتهم ضمن نطاق عملها خلال عشرة الأيام الأولى من الشهر التالي يبين فيه رقم العمل الإجمالي لفعالية منشاتهم وعليهم تسديد الضريبة المترتبة فور تقديم البيان ويرفق البيان المذكور بالبيان الخاص برسم الإنفاق الاستهلاكي ويحدد نموذج البيان بقرار يصدر عن وزير المالية.

المادة 8

أ- تطبق أحكام القانون رقم 25 لعام 2003 على عدم التقيد بالواجبات المنصوص عليها في المادة السابعة من هذا المرسوم التشريعي عند ضبط مخالفتها من قبل العاملين في مجال الاستعلام ومكافحة التهرب الضريبي باستثناء مخالفة عدم التسديد.

ب- مع الاحتفاظ بأحكام المادة 107 من القانون رقم 24 لعام 2003 وتعديلاته تفرض غرامة قدرها 10 بالمائة من قيمة ضريبة الدخل وضريبة الرواتب والأجور على كل من يتأخر عن تقديم البيان المنصوص عليه في المادة السابعة من هذا المرسوم التشريعي إذا تقدم بهذا البيان من تلقاء نفسه وقبل ضبطه من قبل العاملين في مجال الاستعلام ومكافحة التهرب الضريبي.

المادة 9

تعديل الفقرة (أ) من المادة 17 من القانون رقم 24 لعام 2003 وتعديلاته بحيث تصبح كما يلي:
"على المكلفين المعددين في المادة 2 من القانون رقم 24 لعام 2003 وتعديلاته أن يقدموا بيانات أرباحهم السنوية المنصوص عليها في المواد 13، 14، 15، 23 من القانون المذكور معتمدة من قبل محاسب قانوني مجاز أصولاً من غير العاملين في الدولة باستثناء المكلفين المعددين أدناه:
1- مكاتب وشركات تدقيق الحسابات والمحاسبين القانونيين.
2- المخلصون الجمركيون.
3- محطات بيع الوقود والمواد المشتعلة.
4- مستثمرو مدن الملاهي ومستثمرو الفرق الرياضية واستعراضات السيرك.
5- مهنة تأجير وإعادة تأجير المنشآت الصناعية والتجارية والحرفية والمهنية أو بعض أصولها".

المادة 10

تضاف إلى الفقرات المعددة في المادة 2 من القانون رقم 24 لعام 2003 وتعديلاته الفقرتان الآتيتان:
"و- خلافاً لأحكام المادة 3 من القانون رقم 24 لعام 2003 وتعديلاته يعتبر قسم كبار المكلفين المركز الرئيسي لمعالجة الأوضاع الضريبية لكبار المكلفين ويحدد بقرار من وزير المالية أو من يفوضه مديرية المالية المختصة التي تتولى معالجة أوضاعهم الضريبية وأسلوب تدقيق قيودهم.
ز- يجب على المكلفين الذين يتم اعتبارهم من كبار المكلفين المبادرة إلى التسجيل لدى قسم كبار المكلفين المختص خلال مدة أقصاها 30 يوماً من تاريخ تبليغهم".

المادة 11

أ- تحل عبارة لجنة الطعن محل عبارة لجنة الفرض أينما وردت في القانون رقم 24 لعام 2003 وتعديلاته.
ب- تضاف إلى نهاية أحكام المادة 30 من القانون رقم 24 لعام 2003 وتعديلاته العبارة التالية: "تلزم لجنة الطعن بدعوة كبار المكلفين أو من يفوضونهم لحضور جلساتها حين دراسة اعتراضاتهم بهدف الاستماع إلى توضيحاتهم وشروحاتهم".
ج- يجوز بقرار من مجلس الوزراء منح كبار المكلفين الذين يقدمون للدوائر المالية بيانات واقعية عن نشاطهم حوافز معنوية بناء على اقتراح من وزير المالية.

د- تعد من النفقات التي يمكن تنزيلها من الأرباح غير الصافية التي يحققها كبار المكلفين النفقات الشخصية وتحدد هذه النفقات وأسس قبولها بقرار من مجلس الوزراء بناء على اقتراح وزير المالية.

المادة 12

- أ- يحق لوزير المالية بقرار منه اعتبار السلفة المسددة لدى الأمانات الجمركية ضريبة نهائية وفق الآلية والأسس والضوابط التي يحددها القرار المذكور.
- ب- يصدر وزير المالية أو من يفوضه قرارات سنوية بأسماء المكلفين الذين تنطبق عليهم أحكام الفقرة (أ) من هذه المادة.

المادة 13

- تعديل المادة 43 من القانون رقم 24 لعام 2003 وتعديلاته بحيث تصبح كما يلي:
- "أ- يجري تصنيف عام لمكلفي ضريبة الدخل المقطوع عن فعاليتهم مع القطاع الخاص كل ثلاث سنوات تبدأ من أول السنة التي تلي صدور هذا المرسوم التشريعي.
- ب- يجوز بعد انقضاء سنة من بدء سريان التصنيف وخلال أي من السنوات التالية إعادة تصنيف بعض المهن أو بعض مكلفي ضريبة الدخل المقطوع إذا طرأ تبدل لا يقل عن 25 بالمائة نقصاً أو زيادة على رقم أعمالهم.
- ج- يجوز بقرار من وزير المالية بعد انقضاء سنة من بدء سريان التصنيف وخلال أي من السنوات التالية إعادة تصنيف بعض المهن أو بعض مكلفي ضريبة الدخل المقطوع.
- تجرى إعادة التصنيف وفقاً لأحكام الفقرتين (ب، ج) مع المحافظة على دورة التصنيف العام.
- د- يتم التصنيف وفقاً لأحكام الفقرات (أ، ب، ج) من هذه المادة من قبل لجان التصنيف المنصوص عليها في المادة 14 من هذا المرسوم التشريعي وتسرى الضريبة الجديدة على المكلف طبقاً للقرار القطعي الصادر عن هذه اللجان وذلك لمدة قصوى لا تتجاوز ثلاث سنوات ما لم يجر تعديلها بعد انقضاء سنة على بدء سريانها عليه.
- هـ- لا تسري أحكام التصنيف بحق المكلف بعد انقضاء ثلاث سنوات أو سنة حسب الحال إذا لم يبلغ قرار لجنة التصنيف البدائية المعدل لتكليفه الأصلي وذلك خلال دورة التصنيف القصوى المحددة بثلاث سنوات وتبقى في هذه الحالة الضريبة السابقة نافذة بحقه حتى تعديلها وفق أحكام هذه المادة.

المادة 14

- تعديل المادة 48 من القانون رقم 24 لعام 2003 وتعديلاته بحيث تصبح كما يلي:
- "تؤلف لجنة تصنيف بدائية أو أكثر تكون متفرغة مؤلفة من:
- أ- مراقب دخل أو موظف مالي من الفئة الأولى لا تقل خبرته عن ثلاث سنوات في قسم الدخل رئيساً.
- ب- ممثل عن الدوائر المالية يسمى بناء على اقتراح مدير المالية عضواً.
- ج- ممثل للحرفة أو المهنة يختاره مدير المالية في المحافظة من قائمة تتضمن أسماء ثلاثة مندوبين تقترحهم النقابة أو الغرف الصناعية أو التجارية أو الزراعية أو السياحية المختصة وفي حال عدم وجودها أو عدم إرسال ممثلين عنها أو عدم كفاية عدد العاملين في المهنة يسمى هذا الممثل من قبل مدير المالية من ممارسي المهنة أو الحرفة في أقرب وحدة إدارية عضواً.
- يسمى للجنة مقرر أو أكثر بقرار من مدير المالية".

المادة 15

- تعديل المادة 49 من القانون رقم 24 لعام 2003 وتعديلاته بحيث تصبح كما يلي:
- أ- يعد مراقب الدخل تقرير التكليف يذكر فيه جميع الاعتبارات التي اتخذها أساساً في التكليف وينظم جدولاً بأسماء العاملين لدى المكلف وأجورهم لاعتمادهم من قبل الدوائر المالية. وتصدر اللجنة البدائية المختصة المنصوص عليها في المادة 14 قرارها بتثبيت أو زيادة التكليف بعد دراسة التقارير المرفوعة إليها من قبل مراقب الدخل على أن

- تكون قراراتها معللة ومبينة الأسس والاعتبارات التي اعتمدتها أساسا في التكليف.
- ب- يحق للمكلف الاعتراض على القرار البدائي خلال 30 يوماً من اليوم الذي يلي تاريخ تبليغه القرار المذكور.
- ج- لا يترتب على اعتراض المكلف وقف التحصيل ولا تقبل اللجنة هذا الطلب ما لم يكن مرفقا به إيصال يثبت أن المكلف قد دفع للخرينة تأميناً قدره 500 ليرة سورية ويعاد التأمين إلى مودعه إذا ظهر أنه محق في طلبه أو بجزء منه وإلا يصبح التأمين إيراداً للخرينة.
- د- يجب أن يتضمن اعتراض المكلف بيان وجوه الاعتراض على الاعتبارات التي اتخذتها اللجنة أساساً لتصنيفه وان يذكر فيه الأرباح التي يعتبرها المعترض متناسبة مع وضعه"

المادة 16

- تعديل المادة 50 من القانون رقم 24 لعام 2003 وتعديلاته بحيث تصبح كما يلي:
- "أ- تبت بطلبات الاعتراض لجنة استئنافية أو أكثر تولف في مراكز المحافظات والمناطق كالاتي:
- 1- موظف مالي من الفئة الأولى من ذوى الخبرة في المحاسبة أو في المسائل الضريبية بحيث لا تقل خبرته لدى الدوائر المالية عن ثلاث سنوات رئيساً.
- 2- موظف خبير من إحدى الإدارات أو الهيئات العامة أو مؤسسات وشركات القطاع العام الأكثر صلة بالمهنة موضوع التكليف باقتراح منها حسب ما تحدده وزارة المالية عضواً.
- 3- ممثل للحرفة أو المهنة يختاره مدير المالية في المحافظة من قائمة تتضمن أسماء ثلاثة مندوبين تقترحهم النقابة المختصة أو الغرف الصناعية أو التجارية 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 ثلاثة من ممارسي المهنة أو الحرفة في اقرب مركز لاختيار احدهم وفي حال عدم كفاية عدد ممارسي المهنة يمكن تسمية خبير عام عضواً.
- ب- يجب أن يكون قرار اللجنة الاستئنافية معللاً.
- ج- تبلغ قرارات اللجنة الاستئنافية إلى المكلف وتعتبر هذه القرارات قطعية.
- د- يجوز بقرار من وزير المالية أو من يفوضه تفريغ لجنة أو أكثر.

المادة 17

- تعديل المادة 51 من القانون رقم 24 لعام 2003 وتعديلاته بحيث تصبح كما يلي:
- "أ- على المكلفين بضريبة الدخل المقطوع أن يقدموا بيانات للدوائر المالية في الحالات والمدد الآتية:
- 1- خلال مدة ثلاثين يوماً من تاريخ الواقعة العائدة للحالات التالية:
- أ- البدء بممارسة حرفة أو مهنة خاضعة للضريبة.
- ب- تبديل الحرفة أو المهنة أو تبديل مكان ممارستها أو توقيف أو إضافة إحدى الفعاليات.
- ج- انتقال المنشأة الكلى أو الجزئي للغير.
- د- دخول شركاء جدد في المنشأة أو انسحاب شركاء منها.
- هـ- التوقف عن ممارسة الحرفة أو المهنة بسبب قاهر خارج عن إرادة المكلف.
- 2- بعد مضي ستة أشهر على التوقف عن ممارسة الحرفة أو المهنة من قبل المكلف.
- ب- يجرى تصنيف المكلفين مجدداً في الأحوال المذكورة في هذه المادة ويتم طي التكليف في حال التوقف عن ممارسة المهنة أو الحرفة المنصوص عليها في الفقرة (هـ) وينظر في طي الضريبة جزئياً بنسبة مدة التوقف.
- أما في حال التوقف الإرادي فينظر بطي الضريبة عن فترة التوقف التي تزيد على ستة أشهر على ألا تتجاوز ثلاث سنوات سابقة.
- ج- تطوى التكاليف بقرارات من مدير المالية.

المادة 18

تعديل الفقرة (أ) من المادة 52 من القانون رقم 24 لعام 2003 وتعديلاته بحيث تصبح كما يلي:
"أ- تترتب الضريبة على المكلفين بدءاً من السنة الأولى لدورة تصنيفهم بموجب أحكام الفقرات (أ، ب، ج) من المادة 13 من هذا المرسوم التشريعي وإذا طرأ تغيير على المطرح أثناء السنة تعتبر الضريبة المؤداة سلفة على ما يترتب على المكلف ويسوى المبلغ المدفوع على ضوء التغيير أما في الحالات المنصوص عليها في البند الأول من المادة 17 من هذا المرسوم التشريعي فتعتبر الضريبة مترتبة بدءاً من أول الشهر الذي يلي تاريخ حدوث الواقعة المنشئة للتكليف وتحسب بشكل جزئي من الضريبة السنوية وبنسبة عدد أشهر الممارسة الفعلية".

المادة 19

أ- يخضع الأشخاص الطبيعيون والاعتباريون السوريون ومن في حكمهم المعتمدون لتوزيع مادة التبغ، لضريبة الدخل المقطوع والرواتب والأجور عن استجرارهم لمادة التبغ من المؤسسة العامة للتبغ بواقع 2.5 بالآلف من قيمة استجرار التبغ الوطني والمستورد ويجب على المؤسسة العامة للتبغ اقتطاع الضريبة.
ب- يتم توريد الضريبة المقطوعة بموجب الفقرة (أ) السابقة من قبل الجهة المقطوعة إلى الدوائر المالية خلال خمسة عشر يوماً التالية للشهر الذي تم فيه الاقتطاع.
ج- إذا لم تقم الجهة المذكورة في هذه المادة باقتطاع وتسديد الضريبة خلال المدة المحددة فيها أو سددتها ناقصة فإنها تلزم بالضريبة غير المسددة بالإضافة إلى الغرامة المنصوص عليها في المادة 107 من القانون رقم 24 لعام 2003 وتعديلاته.

المادة 20

يعفى من ضريبة الدخل المقطوع مستثمرو الحصادات والدراسات والجرارات وآلات التزرية التي مضى على استثمارها عشرة أعوام.

المادة 21

تعديل المادة 4 من المرسوم التشريعي رقم 61 لعام 2004 بحيث تصبح كما يلي:
"أ- تطبق أحكام القانون رقم 25 لعام 2003 على عدم التقيد بالواجبات المنصوص عليها في الفقرات (أ، ب، ج) من المادة 3 من المرسوم التشريعي رقم 61 لعام 2004 وتعديلاته.
ب- إذا تأخر المنتج أو المستثمر في تقديم البيان المنصوص عليه بالفقرة (أ) من المادة 3 من المرسوم التشريعي رقم 61 لعام 2004 يغرم بغرامة قدرها 5000 ليرة سورية في حال تقدم بالبيان من تلقاء نفسه وقبل ضبطه من قبل العاملين في مجال الاستعلام ومكافحة التهرب الضريبي.
ج- إذا تأخر المنتج أو المستثمر في تسديد الرسم يغرم بغرامة قدرها 1 بالمائة عن كل يوم تأخير على ألا تتجاوز الغرامة مثلي الرسم".

المادة 22

تعديل المادة الخامسة من المرسوم التشريعي رقم 61 لعام 2004 وتعديلاته بحيث تصبح كما يلي:
"أ- يحق لوزير المالية وبقرار منه إغلاق المنشأة الملزمة باستيفاء رسم الإنفاق الاستهلاكي لمدة لا تتجاوز عشرة أيام بناء على تقرير معلل من مديرية الاستعلام الضريبي في إحدى الحالتين التاليتين:
1- إعاقة العاملين في مجال الاستعلام ومكافحة التهرب الضريبي من قبل مستثمر المنشأة أو أحد العاملين لديه أثناء تنفيذهم المهمة الموكولة إليهم.
2- يعد تنظيم ضبط المخالفة الثاني بحق المنشأة خلال السنة الواحدة.
ب- يحق لوزير المالية بقرار منه استبدال عقوبة إغلاق المنشأة بغرامة مالية مقدارها من 10000 وحتى 50000 ليرة سورية عن كل يوم إغلاق إذا تقدم مستثمر المنشأة بطلب ذلك.

ج-توزع الغرامات المنصوص عليها في الفقرة (ب) السابقة من هذه المادة وفقا لأحكام الفقرة (أ) من المادة 43 من المرسوم رقم 1684 لعام 1977 وتعديلاته".

المادة 23

تعديل المادة 6 من المرسوم التشريعي رقم 61 لعام 2004 وتعديلاته بحيث تصبح كما يلي:
"إذا تبين أن مستثمر المنشأة الملزمة باستيفاء رسم الإنفاق الاستهلاكي لم يلتزم بتسجيل منشأته أو أنه أخفى جزءا من مبيعاته يتم تنظيم محضر ضبط من قبل العاملين في مجال الاستعلام ومكافحة التهرب الضريبي يحدد فيه رقم مبيعاته وفق الأسس التالية:

أ- في حال توفر المستندات والوثائق عن الفترة السابقة يحدد رقم مبيعاته بالاستناد إليها.
ب- في حال عدم توفر المستندات والوثائق عن الفترة السابقة يعتمد رقم المبيعات في يوم تنظيم الضبط أساسا لحساب مجموع مبيعاته عن الفترة السابقة التي لم يسدد عنها الرسم إذا كان المستثمر مكتوما وإذا كانت المخالفة تنطوي على إخفاء جزء من مبيعاته يعتمد رقم المبيعات في يوم تنظيم الضبط أساسا لحساب مجموع مبيعاته لمدة ثلاثين يوما فقط.

المادة 24

تشطب عبارة السنوي عن سنة واحدة الواردة ضمن المادة رقم 8 من القانون رقم 25 لعام 2003.

المادة 25

يلغى نص المادة 12 من المرسوم التشريعي رقم 61 لعام 2004 ويستعاض عنه بالنص الآتي:
"تحدد الأسس والمعايير لتحريير البيانات والفواتير ومسك السجلات ومدة الاحتفاظ بها للمستثمرين الملزمين بتوريد رسم الإنفاق الاستهلاكي إلى الدوائر المالية الذين يستخدمون الفواتير والسجلات اليدوية أو الحاسوبية بقرار من وزير المالية ويعتبر عدم التقيد بها واقعة من واقعات التهرب الضريبي".

مادة 26

تشطب عبارة (وما في حكمها) من البند رقم 4 من الجدول رقم 1 الملحق بالمرسوم التشريعي رقم 61 لعام 2004.

مادة 27

أ- ينهى العمل بالإعفاء من الرسوم الجمركية المنصوص عليها بالقانون رقم 10 لعام 1991 وتعديلاته والمرسوم التشريعي رقم 103 لعام 1952 وتعديلاته وقرار المجلس الأعلى للسياحة رقم 186 لعام 1985 وتعديلاته.
ب- ينهى العمل بالإعفاء من ضريبة الدخل المنصوص عليها بالقانون رقم 10 لعام 1991 وتعديلاته والمرسوم التشريعي رقم 103 لعام 1952 وتعديلاته والمادة الخامسة من قرار المجلس الأعلى للسياحة رقم 186 لعام 1985 وتعديلاته.

المادة 28

يصدر وزير المالية التعليمات التنفيذية لهذا المرسوم التشريعي.

المادة 29

ينشر هذا المرسوم التشريعي في الجريدة الرسمية ويعمل به اعتبارا من 1-1-2007 ميلادي.
دمشق في 8-9-1427 هجري الموافق 1-10-2006 ميلادي.

رئيس الجمهورية

بشار الأسد