

Distr.
LIMITED

E/ESCWA/EDGD/2008/WG.1/3
21 April 2008
ORIGINAL: ARABIC

المجلس



الاقتصادي والاجتماعي

اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا (الإسكوا)

الاجتماع التشاوري التحضيري لمؤتمر
المتابعة الدولي لتمويل التنمية
الدوحة، ٢٩-٣٠ نيسان/أبريل ٢٠٠٨

تعبئة الموارد المحلية من أجل تمويل التنمية
دور الضريبة في الإيرادات الحكومية في دول مختارة
٢٠٠٦-٢٠٠١

إعداد

ريما الترك العريس
الجامعة اللبنانية
كلية الاقتصاد والعلوم المالية

ملاحظة: طبعت هذه الوثيقة بالشكل الذي قدمت به ودون تحرير رسمي. والآراء الواردة في هذا التقرير هي آراء المؤلف وليست، بالضرورة آراء الإسكوا.

المحتويات

ينقسم هذا البحث بالنسبة لكل بلد الى ثلاثة أبواب بالإضافة إلى مقدّمة، خلاصة عامة وتوصيات:

- الباب الأوّل: لمحة عن التشريعات القانونيّة والإجراءات الضريبية المعتمدة.
- الباب الثاني: استعراض لكافة أنواع الضرائب المقررة.
- الباب الثالث: جداول واحصائيات ماليّة عن مجمل الضرائب مع تحليل وتقييم لأرقامها بالنسبة لبعض المقومات الإقتصاديّة والماليّة.

مقدمة

الضريبة هي فريضة مالية تستوفيها الدولة بصورة الزامية ونهائية وفقاً لتشريعات مختصة، بغية التمكن من الحصول على الأموال اللازمة لإدارة البلاد وتحقيق الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية المسؤولة عنها. وقد تطوّر مفهوم الضرائب عبر العصور، فبعد أن كانت مورداً استثنائياً في البدء، أصبحت من أهمّ موارد الدولة المالية. وترافق ذلك مع اقرار حقّ الشعب من خلال المجالس التشريعية في الموافقة على الضرائب التي ستفرض على المجتمع ان لجهة أنواعها ومقاديرها وحيثياتها وأطرق تنفيذها ومداتها. وقد بيّن الاقتصادي الإنكليزيّ "آدم سميث" في كتابه الشهير "ثروة الأمم" الخصائص العامة للضريبة وأهمّها قاعدة العدالة أو المساواة في المقدرة، قاعدة الملائمة والوضوح والمرونة، ومبدأ الاقتصاد في نفقات الإدارة الضريبية.

من المؤكد ان الإعتماد فقط على الامور النظرية وإصدار قوانين ضريبية جديدة بصورة مستمرة لا تكفي وحدها لتحقيق التطوّر المطلوب من جهة تقارب مجمل الإيرادات العامة من مجمل النفقات، وهذا من اولى أولويات السياسة المالية لكل دولة. انما الواقع يفرض ان تعطي الدولة الاهتمام الكافي لإقرار تدابير واجراءات و أصول مبتكرة جديدة لتحصيل الضرائب ومواكبة التطورات والتغييرات الحاصلة في الاقتصاد، فضلاً عن الاهتمام المستمر بمراقبة ومتابعة اداء العاملين في حقل تحصيل الضرائب والرسوم لتنمية معارفهم ومؤهلاتهم والسهر على تدريبهم وتكثيف البرامج التي تؤدي الى رفع مستوى التأهيل لديهم.

وقد ساهم المؤتمر الدولي لتمويل التنمية الذي عقد في المكسيك عام ٢٠٠٢ أو ما يسمى بتوافق مونتري، في إبراز دور الموارد المحلية في التنمية الاقتصادية ضمن نظرة مستقبلية للتعاون العالمي. إذ من المتفق عليه أن من الاهداف الرئيسية للضرائب تشجيع الاستثمار والحركة الاقتصادية من جهة، وإعتماد نظام ضرائبي متطور وعادل من جهة أخرى، تمكيناً للدولة من تنفيذ الموجبات الملقاة على عاتقها في كافة المجالات الصحية والتربوية والاجتماعية وغيرها. وتحديدأً أقرّ تفاهم مونتري ست قضايا رئيسية متعلقة بتمويل التنمية، أولها تعبئة الموارد المحلية للتنمية ودور الضرائب كمصدر من مصادر التمويل المحلية. إن أي نظام ضرائبي فعّال ومتطور يستفيد من التجربة والتعاون الدولي كما يستمدّ من تطورات ومتطلبات الدولة الخاصة بها. وهذا يساعد حتماً على وضع استراتيجية خاصة بالدولة لعملية تمويل التنمية، في زمن حافل بالتحديات والذي بدأت فيه العلاقات التجارية الخارجية بالتحرك.

ملاحظة: الأفكار والآراء المطروحة في هذا التقرير هي آراء المؤلف وليست، بالضرورة، آراء الإسكوا.

وضمن هذا الاطار، يرمي بحثنا الى إظهار الصورة الواقعية للأوضاع الضريبية في بعض البلدان العربية غير النفطية التالية: المملكة الأردنية الهاشمية، الجمهورية العربية السورية، الجمهورية اللبنانية، جمهورية مصر العربية والجمهورية اليمنية. وهذه البلدان أعضاء بالاسكوا وغير داخلة في مجلس التعاون الخليجي، مما يعني أنها لا يمكن أن تعتمد على الإيرادات النفطية (في حال وجودها) نظراً لتقلبات أسعار النفط العالمية وضآلة الإنتاج، وبذلك تمثل الضرائب فيها المصدر الرئيسي لإيرادات الدولة المالية.

دراسة حالة المملكة الأردنية الهاشمية

- تتكون مالية حكومة المملكة من مجمل الإيرادات الضريبية وغير الضريبية المحصلة من المراجع التالية¹:
- الحكومة المركزية: وهي تمثل جميع الوزارات والدوائر الحكومية التي تظهر موازنتها في قانون الموازنة العامة للدولة.
 - المؤسسات الحكومية: وهي في حدود أربعين مؤسسة ومن أهمها: سلطة المياه، مؤسسة الموانئ، سكة حديد العقبة، المؤسسة العامة للإسكان، المؤسسة الأردنية للإستثمار، صندوق التأمين الصحي المدني، وزارة التعليم /ضريبة المعارف، مؤسسة الإذاعة والتلفزيون وغيرها.
 - البلديات والمجالس المحلية: وتشمل جميع بلديات المملكة وأهمها أمانة عمان الكبرى.
 - المؤسسة العامة للضمان الاجتماعي: ولها ميزانيتها السنوية المستقلة (إيرادات ونفقات).

الباب الأول: لمحة عامة عن التشريعات والاجراءات الضريبية المعتمدة

أبدت الحكومة الأردنية اهتماماً بالغاً بعملية الإصلاح الاقتصادي وخصوصاً بعد توقيع اتفاقية للتجارة الحرة مع الاتحاد الأوروبي العام ١٩٩٧ ومن ثمّ الانضمام الى منظمة التجارة العالمية في ١١ نيسان ٢٠٠٠، بالإضافة الى الانضمام الى منطقة التجارة الحرة العربية الكبرى. ونتج عن ذلك انفتاح اقتصادي تجلّى في اقرار تخفيضات في معدلات التعرفة الجمركية وانشاء مناطق صناعية تتمتع فيها المؤسسات والمنشآت باعفاءات ضريبية وجمركية. فعمدت الحكومة الى اصدار تشريعات تجارية تحقيقاً لالتزاماتها الدولية خاصة في حقول الاستيراد والتصدير والضريبة العامة على المبيعات والجمارك. وكانت قد اصدرت خلال حزيران ١٩٩٤ قانون الضريبة العامة على المبيعات (قانون رقم ٦) مستبدلاً لقانون الضريبة على الاستهلاك. وإعتباراً من شهر آذار ١٩٩٧، بوشر العمل بقانون توحيد الرسوم والضرائب المفروضة على البضائع المستوردة والتي يعاد تصديرها (راجع ملحق رقم ١ لاهم القوانين الضريبية الصادرة في السنوات الاخيرة). وقررت الحكومة سياسات لجلب الاستثمارات من خلال منح الاعفاءات الضريبية والجمركية للمشاريع الاستثمارية الجديدة. ولا بدّ من الاشارة الى أنه يوجد في المملكة برنامج دعم ينص على اعفاء ارباح الصادرات من ضريبة الدخل^٢.

¹ تتكون الإيرادات الأخرى من إيرادات التأمينات الاجتماعية، الرسوم والرخص، وإيرادات رأسمالية وفوائد وأرباح.

² ينتهي مفعول هذا البرنامج في العام ٢٠١٥ بعد ان وافقت منظمة التجارة العالمية على تمديده لمدة ثماني سنوات اعتباراً من العام ٢٠٠٧، نظراً لكون مثل هذه البرامج محظورة من قبل المنظمة (الآليات القانونية لتعزيز قدرة الفقراء من ترخيص وممارسة الأعمال التجارية في الأردن- EJAB World Trade Consultants 07/07/2007).

وقد لاحظت الحكومة انّ التهرب من الضرائب هو قاعدة منتشرة بين المواطنين وخاصة الفئة الفقيرة بالإضافة الى انتشار الاعمال التجارية غير المرخصة، بسبب عبء الضرائب العالية المفروضة، فضلاً عن الاجراءات المعقدة المفروضة في انجاز عمليّة التراخيص و تسجيل الشركات. فبدأ التفكير في مشروع قانون جديد لضريبة الدخل يواكب التطورات الاقتصادية والتحديات التنموية ويحقق العدالة الاجتماعية والتوزيع العادل للعبء الضريبي وزيادة كفاءة التحصيل مع الاخذ بعين الاعتبار ضرورة ان يبقى البلد في اوضاع اقتصادية جاذبة للاستثمار (خلف، 2007)

وخلال العام ٢٠٠٤، اتخذت الحكومة اجراءات ضريبية عديدة أهمها تخفيض الرسوم الجمركية وتخفيض الضريبة العامة على المبيعات على بعض القطاعات الصناعية والسياحية، كما أقرت دعماً إضافياً لبعض قطاعات الانتاج لناعية الخفض أو الاعفاء من الرسوم الجمركية^٢. وقامت الحكومة خلال هذه السنة أيضاً بوضع استراتيجية شاملة للإصلاح المالي والضرائبي للفترة ٢٠٠٤ - ٢٠٠٧ بغية تعزيز الاستقرار المالي والحدّ من التعقيدات في الأنظمة الضريبية واجراءاتها بهدف رفع كفاءة التحصيل ومكافحة التهرب الضريبي. ومن اهم الاجراءات التي وردت في خطة الإصلاح: (خطاب مشروع قانون الموازنة العامة ٢٠٠٥)

- اجراء دراسة شاملة لتقييم النظام الضريبي القائم عام ٢٠٠٤، ودمج دائرة ضريبة الدخل والضريبة العامة على المبيعات باسم دائرة ضريبة الدخل والمبيعات ودمج دائرة الجمارك مع هذه الدائرة في عام ٢٠٠٧.
- اعتماد رقم ضريبي موحد للمكلف الواحد وانشاء وحدة ادارية خاصة بكبار المكلفين في أواخر عام ٢٠٠٤.
- انشاء مكاتب عدة لصغار المكلفين وعدة مكاتب في عمان للفئة المتوسطة من المكلفين خلال العام ٢٠٠٥.
- الربط الالكتروني لمكاتب ضريبة الدخل في المملكة مطلع عام ٢٠٠٦.

الباب الثاني: أنواع الضرائب

فيما يلي أهم أنواع الضرائب المفروضة والتي تشكل حصيلتها نسبة أساسية في المالية العامة للدولة. وتتوزع الضرائب في المملكة على خمس فئات رئيسية وهي:

أ. الضرائب على الدخل والارباح، ويدخل ضمنها :

- الشركات المساهمة: البنوك، الشركات المالية، شركات التأمين، الصرافة، الوساطة، الاتصالات، الخدمات وغيرها

³ فقد تم مثلاً خفض الرسوم الجمركية على الحديد والاسمنت كما جرى اعفاء الذهب الخام من الرسوم الجمركية (نشرة مالية الحكومة العامة ٢٠٠٧).

- الافراد - مؤسسات فردية
 - الموظفون والمستخدمون
 - ضريبة الخدمات الاجتماعية
 - ضريبة على الارباح الموزعة⁴.
- ب. الضريبة العامة على المبيعات: على السلع المحلية والمستوردة وعلى الخدمات وعلى القطاع التجاري.
- ج. الضرائب والرسوم على التجارة الخارجية، وتشمل:
- الرسوم الجمركية والمصارف.
 - الغرامات والمصادرات الجمركية والغرامات المنصوص عليها بقانون الضريبة العامة على المبيعات⁵.
- د. الضرائب على المعاملات المحلية الاخرى: على كميات الكهرباء المستعملة، على تذاكر السفر بالجو، على معاملات دائرة الاراضي والمساحة، على رخص السيارات والسواقين، ضريبة المغادرين، ضريبة بيع العقارات، على عقود الزواج ووثيقة الطلاق، على معاملات المحاكم النظامية والشرعية وكاتب العدل، على الرخص والمهن والحرف وغيرها.
- هـ. إيرادات المؤسسات الحكومية والبلديات والمجالس البلدية: وتشمل ضريبة المعارف والأبنية والاراضي والمسققات.

الباب الثالث: بيانات واحصاءات مالية

كانت الادارة الضريبية تشكو حتى العام ٢٠٠٤ من خلل في الآليات المتبعة لديها في تحصيل الضرائب وفي علاقاتها مع المكلفين، مما دفع الحكومة الى وضع خطة اصلاح مفصلة للسنوات ٢٠٠٤ - ٢٠٠٧ ترمي من خلالها الى تحسين الأوضاع المالية للخزينة. فاتخذت اجراءات هامة أدت الى تحسين الاداء الضريبي وارتفاع حصيلة الإيرادات وانخفاض عدد شكاوى المكلفين والمراجعين. ويظهر الجدول رقم ١ تطوراً ماليّة الحكومة العامة عبر السنوات الأخيرة. (خلف، 2007)

جدول رقم ١: أبرز مؤشراً - مالية الحكومة العامة في المملكة الاردنية الهاشمية (مليون دينار)						
٢٠٠٦	٢٠٠٥	٢٠٠٤	٢٠٠٣	٢٠٠٢	٢٠٠١	
4,547	4,270	3,965	3,538	2,836	2,760	اجمالي، الإيرادات العامة
2,247	1,829	1,485	1,135	1,050	1,037	الإيرادات الضريبية

⁴ ألغيت هذه الضريبة بالقانون رقم ٢٥ لسنة ٢٠٠١

⁵ إشارة الى ان الغرامات المحصلة من دائرة الجمارك لا تدخل ضمن مفهوم الضرائب.

2,299	2,441	2,480	2,403	1,786	1,723	الإيرادات غير
4,713	4,303	3,896	3,461	2,947	2,786	اجمالي النفقات
-	2,415	1,955	1,482	1,287	1,236	اجمالي تراكم الرأس
9,998	8,942	8,091	7,229	6,794	6,364	الدخل القومي

تقيماً للأرقام أعلاه، فإن نسبة نمو الإيرادات العامة السنوية تقلبت خلال السنوات ٢٠٠١ إلى ٢٠٠٦. على سبيل المثال، ارتفعت الإيرادات العامة من 2,760 إلى 2,836 مليون دينار بين عامي ٢٠٠١ و ٢٠٠٢ أي بزيادة ٢,٧٥%، ثم سجلت زيادة هي 24.73% السنة التالية (من 2,836 إلى 3,538 مليون دينار) و 12.07% و 7.70% و 6.48% تبعاً ما بين ٢٠٠٤ و ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦. وكذلك هو الأمر بالنسبة لنمو النفقات الذي ازداد من 5.76% عام ٢٠٠٢ (من 2,786 إلى 2,947 مليون دينار) إلى 17.47% السنة التالية (من 2,947 إلى 3,461 مليون دينار) لينخفض إلى 9.53% في عام ٢٠٠٦ (من 4,303 إلى 4,713 مليون دينار). إلا أن نتائج أرقام التحصيلات الضريبية الحاصلة في الأعوام اللاحقة للعام ٢٠٠٤ أظهرت منحى إيجابياً، إذ سجل نمو الإيرادات الضريبية ارتفاعاً ملحوظاً من 1.29% في عام ٢٠٠٢ (من 1,037 إلى 1,050 مليون دينار) ليصل إلى 22.87% في عام ٢٠٠٦ (من 1,829 إلى 2,247 مليون دينار). وتفصيلاً، ارتفع نمو الإيرادات الضريبية من 9.44% (من 1,037 إلى 1,135 مليون دينار ما بين ٢٠٠١ و ٢٠٠٣) إلى 51.36% (من 1,485 إلى 2,247 مليون دينار عام ٢٠٠٦) بعد اتخاذ الحكومة اجراءات لتحسين الكفاءة الضريبية عام ٢٠٠٤. وازداد نمو الدخل القومي من 6.76% (من 8,942 إلى 6,794 مليون دينار ما بين ٢٠٠١ و ٢٠٠٣) إلى 11.81% (من 7,229 إلى 8,942 مليون دينار عام ٢٠٠٦) خلال الفترة ذاتها.

والجدير بالملاحظة أن اجمالي الإيرادات العامة من إيرادات ضريبية وإيرادات غير ضريبية يعادل تقريباً اجمالي المصروفات العامة للدولة (جدول رقم ٢).

جدول رقم ٢: نسبة اجمالي الإيرادات العامة الى اجمالي المصروفات (%)

٢٠٠١	2002	2003	2004	2005	2006
99.06	96.25	102.20	101.76	99.24	96.48

ويظهر الجدول رقم ٣ نسبة الإيرادات الضريبية الى أهم مؤشرات مالية المملكة الأردنية الهاشمية.

جدول رقم ٣: نسبة الضرائب الى بعض المؤشرات المالية (%)

٢٠٠١	2002	2003	2004	2005	2006
37.56	37.03	32.08	37.45	42.83	49.42
37.21	35.64	32.78	38.11	42.50	47.68
83.90	81.60	76.58	75.95	75.73	-
١٦,٢٩	١٥,٤٦	١٥,٧٠	١٨,٣٥	٢٠,٤٥	٢٢,٤٨

بتحليل أرقام الجدول رقم ٣ أعلاه، يتبين ان الإيرادات الضريبية تشكل ما يقارب ٥٠% من مجموع الإيرادات العامة عام ٢٠٠٦. وتراوحت نسبتها الى اجمالي الإيرادات العامة في فترة ٢٠٠١ - ٢٠٠٤ ما بين ٣٧ و ٣٧,٥% تقريباً (باستثناء فترة ٢٠٠٣ - ٢٠٠٤ حيث كانت في حدود ٣٢%)، ارتفعت في فترة ٢٠٠٥ - ٢٠٠٦ من ٤٢,٨٣% الى ٤٩,٤٢%.

أما نسبة الإيرادات الضريبية الى اجمالي النفقات، فقد ازدادت تدريجياً خلال السنوات المنصرمة لتصل مؤخراً الى حدود ٤٨%، بعد أن كانت أقل من ٣٨% عام ٢٠٠١.

وقد تراجعت نسبة الضرائب الى اجمالي تراكم الرأس المال الثابت من ٨٤ الى ٧٥% ما بين ٢٠٠١ و ٢٠٠٥، مع الإشارة الى عدم توفر أرقام للعام ٢٠٠٦. كما يشير هذا الجدول الى أن نسبة الإيرادات الضريبية الى الدخل القومي استمرت في الارتفاع منذ العام ٢٠٠١ من حوالي ١٦,٣٠% الى ٢٢,٥٠%. وهذا دليل ايجابي على تطور الأنشطة الاقتصادية. (دليل الإيرادات العامة، ٢٠٠٨)

وفيما يتعلق بتوزيع الضرائب على أنواعها (جدول رقم ٤)، يتبين أن نسبة الضرائب على المعاملات المحلية ازدادت تدريجياً من ٥٥.٦% عام ٢٠٠١ الى ٦٤.١% عام ٢٠٠٦، في حين أن المعدل الوسطي لنسبة الضرائب على الدخل والأرباح الى اجمالي الإيرادات الضريبية هو في حدود ١٨%، كما بلغ المعدل الوسطي للضرائب على التجارة الخارجية حوالي ١٩% من اجمالي الإيرادات الضريبية خلال الفترة نفسها.

جدول رقم ٤: توزيع الضرائب على أنواعها (% من المجموع)

2006	2005	2004	2003	2002	2001	
19.3	16.1	15.3	18.0	19.6	19.6	الضرائب على الدخل
15.0	11.2	10.3	11.8	12.1	13.2	الشركات المساهمة،
6.8	4.0	3.1	2.6	3.8	3.5	البنوك
2.2	2.5	2.8	3.6	3.6	1.6	الأفراد
1.7	1.9	1.8	1.8	1.8	0.5	الموظفون
0.4	0.4	0.4	0.4	0.5	0.8	ضريبة الخدمات
64.1	64.7	64.2	60.7	56.4	55.6	الضرائب على
14.8	17.3	18.7	19.3	22.0	22.9	الضرائب على التجار
١,٨٧	١,٩٢	١,٨٣	١,٩٦	١,٩٨	١,٨٢	الضرائب الإضافية

دراسة حالة الجمهورية العربية السورية

الباب الأول: لمحة عن التشريعات القانونية والإجراءات الضريبية المعتمدة

قامت الجمهورية العربية السورية بجهد أساسي لإعادة النظر بنظامها الضريبي بغية تطويره وتبسيطه بهدف إيجاد موارد أساسية تتمتع بالاستقرار النسبي لجهة عوائدها أكثر من مصادر أخرى كعائدات النفط لتغطية نفقات الموازنة العامة. وخلال السنوات المنصرمة، أنجزت وزارة المالية خطة إصلاح واسعة للنظام الضرائبي، حيث زاد عدد التشريعات الضريبية عن ثلاثين تشريع نافذة حالياً، وطالت جميع شرائح المجتمع بدءاً من الموظف الذي تم تخفيض ضريبة الدخل على راتبه الشهري وإنهاءً بكبار التجار والصناعيين. وتحولت وزارة المالية من وزارة جباية الى وزارة تؤدي دوراً اقتصادياً مشجعاً لمناخات الإستثمار ومساعداً على زيادة موارد الخزينة. (بازرباشي، 2008)

وكان العام ٢٠٠٣ نقطة تحول هامة في تطور التشريعات الضريبية من حيث تم إنهاء العمل بالكثير من التشريعات الضريبية السارية قبل ذلك التاريخ، وهي تشكل الموجة الأولى مبدئياً من عملية إصلاح النظام الضريبي والتي تبعتها لاحقاً صدور عدد كبير من التشريعات الضريبية النافذة حالياً.

وبتاريخ ٢٩ تشرين الثاني ٢٠٠٧ وافق مجلس الوزراء على مشروع قانون يتضمن إحداث هيئة عامة تسمى "الهيئة العامة للضرائب والرسوم" تتولى مهمة اقتراح وتنفيذ السياسة الضريبية في ضوء السياسة المالية والإقتصادية العامة للدولة ووضع الخطط اللازمة لتنفيذها. وهذا المشروع يدخل في إطار تحديث النظام الضريبي وتوحيد إجراءات وآلية تحقق وتحصيل جميع الضرائب والرسوم المالية ويهدف زيادة موارد الخزينة العامة للدولة ومعالجة التهرب الضريبي^٦. كما أقرت الدولة مبدأ تكثيف الجهود لمكافحة التهرب الضريبي واستكمال إصلاح الإدارة الضريبية وإدخال الضريبة على القيمة المضافة بدءاً من العام ٢٠٠٩ (تقرير وزير المالية السوري ٢٠٠٧). ويبرز الملحق رقم ٢ أهم التشريعات الصادرة في مجال الضرائب خلال السنوات السابقة في الجمهورية العربية السورية. (إبراهيم، 2005)

الباب الثاني: أنواع الضرائب

يتكوّن النظام الضريبي السوري من مجموعة من الضرائب النوعية (ضرائب ورسوم مباشرة وغير مباشرة).

أولاً: الضرائب والرسوم المباشرة

⁶ www.voltairenet.org "هيئة عامة للضرائب والرسوم في سوريا وصحف بعيدة عن السياسة" نوفمبر ٢٠٠٧.

١- الضريبة على الدخل وتتكوّن من:

- ضريبة الأرباح الصافية الناتجة عن ممارسة المهن والحرف الصناعيّة والتجاريّة وغيرها.

- ضريبة الرواتب والأجور.

- ريع رؤوس الأموال المتداولة

٢- ضريبة ريع العقارات ورسم العرصات

٣- ضرائب أخرى متعدّدة وأهمّها: رسوم أجهزة التلفزيون، رسوم رخص حيازة الأسلحة ، رسوم الخروج

والفراغ والانتقال والتسجيل العقاري ورسوم السيّارات ورسوم الأمن العام وغيرها. (الجليلاتي، 2007)

٤- رسم الإنفاق الإستهلاكي الكمالي، وقد فرض على شراء بعض السلع والخدمات الكمالية (الحلى،

المجوهرات، السيارات السياحية، السجاد وغيرها)

ثانياً: الضرائب والرسوم غير المباشرة

١- الضرائب والرسوم الجمركيّة، وهي من أهمّ الموارد في هذا النوع من الضرائب.

٢- ضرائب التبغ والمواد المشتعلة والملح والسكر.

٣- رسوم المناجم والملاهي وزيارة المتاحف والإسمنت والمواد الكحولية والتسجيل العقاري ومقطوعيّة الكهرباء

والتصدير على القطن، والتجارة الخارجية ورسوم كُتاب العدل وغيرها. (عويضة، 2005)

الباب الثالث: البيانات والاحصائيات المالية

وتركز الجهد الأساسي في الجمهوريّة العربيّة السوريّة على جعل الموارد الضريبية المورد الأساسي لتغطية نفقات الموازنة العامّة للدولة لكونها الوحيدة التي تتمتع بالاستقرار النسبي لجهة عوائدها أكثر من كافة المصادر الأخرى، على اعتبار أن الموارد الأخرى وخاصة عائدات النفط هي إيرادات غير مستقرّة مبدئيّاً إذ أنّها تخضع لتقلبات أسعار السوق النفطية ولها طبيعة استثنائية ومؤقتة ترتكز أساساً على مدى وحجم الاستهلاك. فقامت الحكومة السوريّة بجهود مكثفة خلال السنوات ٢٠٠٣-٢٠٠٦ في محاولة تغطية التناقص في إيرادات النفط من خلال ضبط الأداء الضريبي وتنميته. فقد شكّلت الإيرادات الضريبية ما يقارب نصف مجمل الواردات العامّة خلال الفترة ٢٠٠١-٢٠٠٦، وعوّضت الإيرادات النفطية وأرباح شركات ومؤسسات القطاع العام

والقروض عن الفارق (جدول رقم ٥).^٧ ويشير الجدول رقم ٦ الى أن الإيرادات العامة تغطي معظم نفقات الدولة. (الحسين، 2008)

جدول رقم ٥: أبرز مؤشرات مالية الحكومة في الجمهورية العربية السورية (مليون ليرة سورية)

٢٠٠٦	٢٠٠٥	٢٠٠٤	٢٠٠٣	٢٠٠٢	٢٠٠١	
436,125	356,140	306,154	294,696	249,574	280,758	اجمالي الإيرادات العامة
338,291	344,975	268,647	236,770	135,844	115,932	الإيرادات الضريبية
141,402	144,860	107,619	85,212	n/a	n/a	الإيرادات الضريبية
196,889	200,116	161,028	151,558	135,844	115,932	الإيرادات الضريبية
97,834	11,165	37,508	57,926			الإيرادات غير
495,000	460,000	449,500	420,000	356,389	322,000	اجمالي النفقات
-	350,181	301,010	248,766	206,569	198,160	اجمالي تراكم الرأس المال
1,789,900	1,493,372	1,266,070	1,113,958	1,016,520	974,008	الدخل القومي

جدول رقم ٦: نسبة إجمالي الإيرادات العامة الى إجمالي المصروفات (%)

٢٠٠٦	٢٠٠٥	٢٠٠٤	٢٠٠٣	٢٠٠٢	٢٠٠١
88.11	77.42	68.11	70.17	70.03	87.19

ويظهر الجدول رقم ٧ نسبة الإيرادات الضريبية الى أهم مؤشرات مالية الجمهورية العربية السورية.

جدول رقم ٧: نسبة الضرائب الى بعض المؤشرات المالية (%)

٢٠٠٦	٢٠٠٥	٢٠٠٤	٢٠٠٣	٢٠٠٢	٢٠٠١	
45.15	56.19	52.60	51.43	54.43	41.29	اجمالي الإيرادات العامة
39.78	43.50	35.82	36.09	38.12	36.00	اجمالي النفقات
-	57.15	53.50	60.92	65.76	58.50	اجمالي تراكم الرأس
١١,٠٠	١٣,٤٠	١٢,٧٢	١٣,٦١	١٣,٣٦	١١,٩٠	الدخل القومي

بتحليل أرقام الجدول الواردة أعلاه، يتبين ان الإيرادات الضريبية شكلت ما يقارب ٤٥% من مجموع الإيرادات العامة عام ٢٠٠٦. وتراوحت نسبتها الى النفقات في فترة ٢٠٠١ - ٢٠٠٣ ما بين ٣٦ و ٣٨% تقريبا، ثم ارتفعت في فترة ٢٠٠٤ - ٢٠٠٦ ما بين ٣٦% و ٤٣,٥% تقريبا. وقد تراجعت نسبة الضرائب الى اجمالي تراكم الرأس المال الثابت نسبياً من ٦٥,٧٦% عام ٢٠٠٢ الى ٥٣,٥٠% عام ٢٠٠٤، مع الإشارة الى عدم توفر أرقام للعام ٢٠٠٦. كما يشير هذا الجدول الى أن نسبة الإيرادات الضريبية الى الدخل القومي تقلصت تدريجياً منذ العام ٢٠٠٢ من حوالي ١٣,٣٦% الى ١١% عام ٢٠٠٦.

⁷ بالنسبة للرسوم الجمركية، يشير الدكتور الياس نجمة في العدد ٢٠٠٣/١١٦ من الإقتصادية الى أن أعلى معدلاتها وصل إلى ٢٥٥% ليصبح بعد ذلك ٦٠%، بينما سجل المعدل الوسطي للتعرفة الجمركية ١٤,٥٠%.

وتجدر الإشارة الى أنه لمعالجة تراجع نسبة الإيرادات الضريبية الى إجمالي الإيرادات العامة، بدأت الدولة بالاهتمام في مجالات اقتصادية أخرى أهمها تطوير الموارد المتأتية من الإتصالات والبنوك. إلا أنه وفقاً لآراء صندوق النقد الدولي، فإنه لا يمكن تجاوز هذا الوضع وتحسينه والحد من العجز، إلا بتطبيق الضريبة على القيمة المضافة لما لهذه الضريبة من خصائص معينة، أهمها سهولة تحصيلها وكثافة المكلفين بها وحجم النطاق الذي يخضع لها (Economist Intelligence Unit, Country Profile 2007).

دراسة حالة الجمهورية اللبنانية

الباب الأول: لمحة عن التشريعات والإجراءات الضريبية المعتمدة

أولاً: فيما خصّ الضريبة على الدخل:

- أ- بتاريخ ٤/١٢/١٩٤٤ صدر أول قانون لضريبة الدخل في لبنان، معتمداً على نظام الضرائب النوعية على الدخل، ويتضمن ثلاثة أقسام:
- أولاً: الضريبة على أرباح المهن الصناعية والتجارية وغير التجارية.
- ثانياً: الضريبة على الرواتب والأجور.
- ثالثاً: الضريبة على دخل رؤوس الأموال المنقولة.
- علماً أنه قبل العام ١٩٤٤ كانت سارية بعض التشريعات أهمها: ضريبة التمتع، رسم على بدل إيجار المسكن والمحلات التجارية، والضريبة على الرواتب والأجور وغيرها.

- وبتاريخ ١٢/٦/١٩٥٩، صدر قانون جديد لضريبة الدخل بموجب المرسوم الاشتراعي رقم ٥٩/١٤٤، وقد نصّ على بعض التعديلات غير الأساسية على القانون السابق (العام ١٩٤٤). وقد طرأت على هذا القانون لاحقاً تعديلات عدة جوهرية ومنها:

- ١- القانون رقم ٩٣/٢٨٢ - تعديل معدلات الضريبة من حيث الشطور والنسب.
- ٢- القرار رقم ١/٤١٦٩ تاريخ ١٦/٨/١٩٩٣ والقرار رقم ١/٦٥١ تاريخ ٢١/٥/٢٠٠٢ - تحديد معدلات الربح الصافي المقطوع للأنشطة الاقتصادية الجديدة.
- ٣- القانون رقم ٣٨٤ تاريخ ١٤/١٢/٢٠٠١ - تسوية ملفات عدد كبير من المكلفين وتوسيع قاعدة المكلفين.
- ٤- القانون ٧٨/١٦ والمرسوم ٧٢/٣٠١٨ ورقم ٧٧/٢٩ و ٨٢/٥٤٣٩ وغيرها من التشريعات المتعلقة بإصدار إعفاءات لضريبة الدخل على بعض القطاعات الاقتصادية.
- ٥- المراسيم الاشتراعية رقم ٤٤ و ٦٣ و ٦٤ لعام ١٩٧٧، وتتناول أحكاماً استثنائية للمكلفين بضريبة الدخل وإعفاء الهبات للقطاع العام من الرسوم. (الشعب، 2008)

ثانياً: فيما خصّ ضريبة الأملاك المبنية:

- بتاريخ ١٧ أيلول ١٩٦٢ صدر القانون المتعلق بضريبة الأملاك المبنية. ومنذ العام ١٩٩٣ طرأت على هذا القانون تعديلات متعددة تناولت النصوص الأساسية المتعلقة بالمكلفين بهذه الضريبة.

ومن أهم هذه التعديلات:

- ١- القانون رقم ٩٤/٣٦٦ - تنزيل سكن المالك
- ٢- القانون رقم ٩٩/١٠٧ - تنزيل من أصل القيمة التآجيرية
- ٣- المرسوم الاشتراعي رقم ٨١/١٢٠ والقانون رقم ٨٨/١٢ - فرض ضريبة تصاعدية إضافية - والتعديل الحاصل بالقانون رقم ٢٠٠٤/٥٨٣ والرسوم ٦٢/١١١٨٣ - تنظيم تنفيذ القانون.

ثالثاً: فيما خصّ رسم الانتقال:

- بتاريخ ٥ آب ١٩٦٧ صدر قانون رسم الانتقال، ومن جملة التعديلات الصادرة لاحقاً له، تلك الصادرة في عام ١٩٩٤ - زيادة قيمة الإعفاءات من الضريبة. كما أنه في المذكرة رقم ١٠٦٥ تاريخ ١٦/١٢/١٩٩٨ جرى تخفيض نسبة محددة من قيمة العقارات موضوع التركة. كما أن تعديلات أخرى صدرت ومنها إخراج عقود التأمين من التركة فضلاً عن صدور تعاميم ومذكرات متعددة الغاية منها حثّ المواطنين وتحفيزهم على التقيد بتقديم التصاريح ضمن المهل المحددة في القانون.

رابعاً: فيما خصّ الضريبة على القيمة المضافة:

- بتاريخ ١٤ كانون الأول ٢٠٠١ صدر القانون رقم ٣٧٩ المتعلق بالضريبة على القيمة المضافة، وذلك ضمن خطة الإصلاح الضريبي التي اعتمدها الدولة والرامية الى تنشيط الاستثمار وإصلاح النظام الضرائبي وزيادة الإيرادات الضريبية (حوالي ٣% من الناتج المحلي حالياً) والاندماج في الاقتصاد العالمي ومواكبة التطورات والتحولات العالمية باعتماد نظم ضريبية حديثة متطورة. وقد كان لهذه الضريبة أثرها الفعّال في زيادة الإيرادات وتخفيض عجز الموازنة واحتواء الزيادة في الدين العام. وبسبب إناطة تحصيل هذه الضريبة الى إدارة الجمارك بالنسبة للبضائع المستوردة، فقد أدى ذلك الى نجاح تطبيق قانون هذه الضريبة منذ البدء. علماً أن مجمل ما يجري تحصيله من قبل إدارة الجمارك يزيد عن ٦٠% من المردود العام لهذه الضريبة (عبد الله، 2008)

خامساً: فيما خصّ بعض الضرائب والرسوم الأخرى:

١- ضريبة الأراضي: القانون تاريخ ١٩٥١/١٢/٢٠ - فرض ضريبة الأراضي، وقد صدرت لاحقاً تعديلات عليه أهمها:

القانون ٧٤/١٥ والمرسوم الاشتراعي ٥٩/١٠٧ و ٨٣/٥٥، والمرسوم ٥٩/٢٨٤٩ و ٦٤/١٥٣٩٥ و ٦٩/١١٨١٣.

٢- رسم الطابع المالي: صدر بالمرسوم الاشتراعي رقم ٦٧ تاريخ ٦٧/٨/٥ وقد لحقه تعديلات لاحقاً أهمها في التشريعات التالية: المرسوم ٦٨/٩١٨١ - تحديد دقائق تنفيذ القانون، والمرسوم الاشتراعي رقم ٧٧/٨٢ و ٨٣/٢١ وقانون ٧٠/١ و ٧٨/١٦ و ٩٧/٦٣٨ و ٩٨/٦٧٦.

٣- ضريبة الملاهي: صدرت بالمرسوم الاشتراعي رقم ٦٦ تاريخ ٦٧/٨/٥ والمرسوم ٦٨/٩١٨١ - تحديد دقائق التنفيذ.

٤- الضرائب غير المباشرة ومنها:

- رسوم المشروبات الروحية: المرسوم الاشتراعي ١٣٣/١٢/٢٠/١٣٣ والقانون ٨٨/٥٧.

- رسوم المطارات: قانون ٤٧/٣/١٩ والمرسوم الاشتراعي رقم ٣٦ تاريخ ١٩٨٣/٦/١٥.

- رسوم البلدية: المرسوم الاشتراعي رقم ٦٩ تاريخ ١٩٦٧/٨/٥ والقانون ٨٨/٦٠.

- رسوم الأجانب وجوازات السفر: قانون ١٩٤٦/٢/٤ و ٧٠/١ و ٨٨/٤٦.

- رسم المغادرة: قانون ٦٧/٢٧ ورقم ٩١/٩٠ والمرسوم ٦٩/١٢٢١٦.

- رسم التصدير: صدر بالقانون ٥٦/٤/٩ وعدل بالقانون رقم ٧٠/١٣ و ٩١/٩ والمرسوم الاشتراعي رقم ٦٧/٦٢ و ٧٧/٩.

سادساً: الضرائب والرسوم الجمركية:

توضع وتعُدّل الرسوم الجمركية على البضائع المستوردة الى لبنان وعند الاقتضاء على البضائع المصدرة منه بقرارات من المجلس الاعلى للجمارك بتفويض من السلطة الإشرافية، وتجرى التعديلات عليها حسب مقتضيات الاقتصادية والاجتماعية وفقاً لذات الأصول المتبّعة في فرض المعدلات. وبموجب قانون رقم ٣٢٦ صادر في ٢٨ حزيران سنة ٢٠٠١ جرى دمج رسم الاستهلاك الداخلي كلياً أو جزئياً بالرسم الجمركي وكذلك الفصل بين هذين الرسمين وفرضه على بعض السلع المستوردة، واعطاء صلاحية فرضه او تعديله او الغائه الى المجلس الأعلى للجمارك اسوةً بسائر الرسوم الجمركية. وبمراجعة الأرقام المالية الظاهرة في الجدول رقم ٨ أدناه، تبين أنّ حصيله إجمالي الضرائب كانت دوماً أقلّ من تقديرات الموازنة باستثناء عامي ٢٠٠٤

و٢٠٠٦، وذلك على الرغم من التطورات الإيجابية في الأداء الضريبي مما يدل على أن التهرب الضريبي لا يزال قائماً ولو بصورة جزئية.

جدول رقم ٨: تطوّر حصيلة إجمالي الضرائب (مليار ليرة لبنانية)

السنة	التقديرات	الفعليّة
2001	3,447	2,961
2002	4,036	3,995
2003	4,726	4,502
٢٠٠٤	4,645	5,169
٢٠٠٥	4,961	4,867
٢٠٠٦	4,677	4,943

الباب الثاني: أنواع الضرائب

تتكوّن مالية الجمهورية اللبنانية من إيرادات ضريبية وإيرادات غير ضريبية على النحو التالي:

أولاً: الضرائب المباشرة:

أ- الضرائب على الدخل والأرباح ورؤوس الاموال:

١- ضريبة الدخل على أرباح المهن الصناعية والتجارية وغير التجارية.

٢- ضريبة الدخل على الرواتب والاجور ومعاشات التقاعد.

٣- ضريبة الدخل على رؤوس الاموال المنقولة.

٤- ضريبة الدخل على الفوائد لدى المصارف (٥ بالمئة).

٥- غرامات وضرائب أخرى على الدخل.

ب- الضرائب على الأملاك المبنية.

١- ضريبة على الأملاك المبنية

٢- رسم الإنتقال على جميع الحقوق والأموال المنقولة وغير المنقولة.

٣- ضرائب غير متكررة على الأملاك

ثانياً: الضرائب غير المباشرة:

أ. الرسوم الداخلية على السلع والخدمات^٨:

١- الرسوم الداخلية على السلع.

٢- أرباح إدارات الحصر

٣- الرسوم على الخدمات

٤- ضرائب على المبيعات

٥- الضريبة على القيمة المضافة

٦- رسوم أخرى على السلع والخدمات

ب. الرسوم على التجارة والمبادلات، وتشمل الرسم الجمركي ورسم الاستهلاك الداخلي. ويطبق هذا الرسم على بعض السلع المستوردة والمنتجة محلياً وهو رسم ريعي له معدلات مرتفعة ورسوم أخرى تستوفى على المعاملات الجمركية ومنها: رسم الطابع المالي المقطوع على كل بيان جمركي ورسم الخدمات وأجور الأعمال الإضافية.

ج. الإيرادات الضريبية الأخرى، وتتألف بصورة خاصة من الطوابع على أنواعها. (نجمة، 2003)

الباب الثالث: البيانات والاحصائيات المالية

يظهر الجدول رقم ٩ أبرز مؤشرات مالية الدولة اللبنانية كما يظهر الجدول رقم ١٠ نسبة إجمالي الإيرادات العامة إلى إجمالي المصروفات. وقد سجلت الإيرادات العامة من إيرادات ضريبية وإيرادات غير ضريبية ارتفاعاً ملحوظاً خلال السنوات ٢٠٠١-٢٠٠٤ من ٤٦٤٦ إلى ٧٥١٥ مليار ليرة لبنانية أي بمعدل سنوي مقداره ١٧,٥٢% بينما تحسنت نسبتها لإجمالي النفقات من ٥٢,٣٥% إلى ٧١,٢٩% أي ما يقارب الـ ١١% سنوياً.

جدول رقم ٩: أبرز مؤشرات مالية الحكومة في الجمهورية اللبنانية (مليار ليرة لبنانية)

2006	2005	2004	2003	2002	2001	(بمليارات الليرات اللبنانية)
7,295	7,405	7,515	6,655	5,830	4,646	الي الإيرادات
4,922	4,867	5,169	4,502	3,995	2,961	الإيرادات الضريبية
1,945	2,117	1,907	1,717	1,390	1,299	الإيرادات غير الضريبية

^٨ وهي تشمل القطاعات التالية: المشروبات الروحية وغير الروحية - المراهات - سباق الخيل - المطارات - المغادرة - المحروقات - البلدية - التصدير - السكر والدقيق والملح - الدخول إلى مواقع الآثار - على التراب والكلس والجفصين (وقد ألغيت بقانون الضريبة على القيمة المضافة) - إجازات عمل الأجانب - رسم الأمن العام والتجنيس - رسم 5% على نزلاء الفنادق والشقق المفروشة وعلى بدلات الطعام والشراب - رسوم كتاب العدل والفراغ والانتقال...

1,428	1,663	1,448	1,252	916	800	حاصلات من إدارات ومؤسسات عامة
426	392	365	383	376	387	من أملاك الدولة الخاصة
4	4	5	6	21	34	الرسومات والعائدات الإدارية والمبيعات
87	85	88	75	77	78	الغرامات والمصادرات والعقوبات
427	421	439	436	445	386	الإيرادات غير الضريبية المختلفة والهبات
11,877	10,203	10,541	10,593	10,139	8,875	لجارية
-	5,923	5,118	6,122	7,008	6,718	إيرادات أخرى: محصل خزينة
34,209	32,401	32,401	29,839	28,181	25,770	جمالي النفقات
						جمالي تراكم الرأس المال الثابت
						لدخل القومي

جدول رقم ١٠: نسبة إجمالي الإيرادات العامة إلى إجمالي المصروفات (%)

2006	2005	2004	2003	2002	2001
61.42	72.58	71.29	62.82	57.50	52.35

كذلك شهدت الإيرادات الضريبية اتجاهاً واضحاً نحو الإرتفاع في السنوات ٢٠٠١-٢٠٠٤، إن بالقيم المطلقة أو كنسبة من الإيرادات العامة الإجمالية أو من إجمالي تراكم الرأس المال الثابت أو من الدخل القومي (جدول رقم ١١). فبعد أن كانت قيمتها السنوية 2,961 مليار ليرة لبنانية عام ٢٠٠١، ارتفعت الإيرادات الضريبية إلى أعلى مستواها بالقيمة المطلقة عام ٢٠٠٤ إلى 5,169 مليار ليرة لبنانية. وازدادت حصتها من إجمالي الإيرادات وإجمالي النفقات وإجمالي تراكم الرأس المال الثابت والدخل القومي إلى أعلى مستوياتها أيضاً لتصل إلى حدود ال ٦٩% و ٧٢% و ١٤٧% و ١٦% تبعاً.

جدول رقم ١١: نسبة الضرائب إلى بعض المؤشرات المالية (%)

2006	2005	2004	2003	2002	2001	
67.47	65.73	68.78	67.65	68.52	63.73	إجمالي الإيرادات
61.42	72.58	71.29	62.82	57.50	52.35	إجمالي النفقات
-	125.02	146.83	108.71	83.19	69.16	إجمالي تراكم الرأس المال الثابت
١٤,٣٩	١٥,٠٢	١٥,٩٥	١٥,٠٩	١٤,١٨	١١,٤٩	الدخل القومي

وتجدر الإشارة إلى أنه بعد العام ٢٠٠٥ تأثرت الإيرادات العامة للدولة اللبنانية سلبياً بالأوضاع الأمنية والسياسية السائدة في البلاد، وخاصة الركود الإقتصادي الذي تلا إغتيال رئيس الحكومة رفيق الحريري والتجاذبات السياسية والحرب الإسرائيلية. فقد تقلصت الإيرادات العامة والإيرادات الضريبية إلى ٧,٢٩٥ و ٤,٩٢٢ مليار ليرة لبنانية تبعاً عام ٢٠٠٦، مسجلةً بذلك تراجعاً قيمته ١,٤٧ و ٢,٣٦% تبعاً خلال ٢٠٠٥-

٢٠٠٦. كما تراجعت نسبة إجمالي الإيرادات العامة الى إجمالي المصروفات الى ٦١,٤٧% بينما كانت قد سجّلت نسبة فاقت ال ٧٢% قبل ذلك.

وبتحليل توزيع الضرائب على أنواعها، يلاحظ تغيّر نسبي في هيكلية مصادر الإيرادات الضريبية للدولة (جدول رقم ١٢). فقد ارتفعت حصة الضرائب على الدخل والأرباح ورؤوس الاموال الى إجمالي الضرائب من ٢١,١٤% عام ٢٠٠١ الى ٢٤% عام ٢٠٠٦، غير أن نسبة كل من ضريبة الدخل على الارباح وضريبة الدخل على الرواتب والاجور وضريبة الدخل على رؤوس الاموال المنقولة تراجعت تراجعاً ملحوظاً عام ٢٠٠٦ على ما كانت عليه قبل خمس سنوات في عام ٢٠٠١. ويعود ذلك الى الإرتفاع في عوائد ضريبة الدخل على الفوائد لدى المصارف (٥ بالمئة) التي أقرت في مجلس النواب في شباط ٢٠٠٣ وبدأت تغذي الخزينة منذ آذار من العام ذاته.

جدول رقم ١٢: توزيع الضرائب على أنواعها (% من المجموع)

2006	2005	2004	2003	2002	2001	
						الضرائب على الدخل والأرباح ورؤوس الاموال
23.96	21.50	17.57	17.40	18.19	21.14	
9.18	8.45	8.08	8.81	12.06	12.84	ضريبة الدخل على الارباح
						ضريبة الدخل على الرواتب والاجور
4.01	3.64	3.10	3.85	3.43	4.47	
						ضريبة الدخل على رؤوس الاموال المنقولة
2.04	2.00	1.53	1.13	2.43	2.94	
						ضريبة الدخل على الفوائد لدى المصارف ٥ بالمئة
8.44	6.98	4.42	3.22	-	-	
0.26	0.36	0.37	0.33	0.22	0.85	غرامات (ضريبة على الدخل)
0.04	0.06	0.06	0.06	0.05	0.03	ضرائب أخرى على الدخل
11.72	8.53	7.83	7.14	7.50	9.24	ضرائب على الاملاك
1.91	1.85	2.04	1.81	1.63	1.78	ضريبة على الاملاك المبنية
4.12	0.70	0.74	0.82	0.86	1.27	رسم الإنتقال
						ضرائب غير متكررة على الاملاك
5.70	5.98	5.05	4.51	5.01	6.18	
49.74	55.13	59.17	60.08	54.68	34.25	الرسوم الداخلية على السلع والخدمات
12.44	16.21	21.07	25.99	25.81	28.22	الرسوم الداخلية على السلع
0.00	0.00	0.10	0.00	0.01	0.00	ارباح إدارات الحصر
0.15	0.14	0.08	0.11	0.14	0.30	الرسوم على الخدمات
0.02	0.04	0.05	0.06	0.19	0.71	ضرائب على المبيعات
33.59	34.80	34.11	30.23	24.85	-	الضريبة على القيمة المضافة
						رسوم أخرى على السلع والخدمات
3.53	3.94	3.75	3.68	3.68	5.02	

الرسوم على التجارة والمبادلات					
9.33	9.88	10.25	10.56	14.91	28.92
الدولية					
5.25	4.95	5.19	4.83	4.72	6.45
الإيرادات الضريبية الأخرى					

أما الضرائب على الأملاك، وهي تتكون بصورة رئيسية من الرسوم العقارية ومن الضرائب على الأملاك المبنية، فارتفعت حصتها الى الإيرادات الضريبية من ٩,٢٤% عام ٢٠٠١ الى ١١,٧٢% عام ٢٠٠٦ بسبب زيادة استثنائية ولمرة واحدة في رسم الإنتقال.

أما الرسوم الداخلية على السلع والخدمات، فقد سجلت هذه الفئة من الإيرادات الضريبية الزيادة الأكبر بالمقارنة مع الفئات الأخرى، سواءً من حيث الحجم أو من حيث الحصة النسبية بحيث ارتفعت من ٣٤,٢٥% عام ٢٠٠١ الى ما يقارب الـ ٥٠% عام ٢٠٠٦. ويعزى ارتفاعها بوجه خاص الى إيرادات الضريبة على القيمة المضافة التي بوشر تطبيقها في شباط ٢٠٠٢. أما انخفاضها بعد ٢٠٠٣، فيعود الى تراجع الرسوم على السلع الملتهبة بسبب السقف الذي وضع على سعر صحيفة البنزين في حين ارتفعت أسعار النفط عالمياً.

أما الضريبة على القيمة المضافة، فيلاحظ انها تشكل الجزء الأكبر من الرسوم الاجمالية على السلع والخدمات، إذ بلغت حصتها ٦٧,٥٣% من المجموع في العام ٢٠٠٦ (٤٥,٤٥% في العام ٢٠٠٢)، مقابل ٢٥% للرسوم الداخلية على السلع والتي تتكون من رسوم المشروبات الروحية وغير الروحية، رسم التبغ والتبناك، رسم الترابية، رسوم الملح ورسم الاستهلاك الداخلي للسيارات. وتجدر الإشارة الى أن لبنان هو البلد الوحيد بين البلدان موضوع هذا البحث الذي يطبق ضريبة القيمة المضافة.

وبالنسبة لحصة الرسوم الجمركية من الإيرادات الضريبية، فسجلت إنخفاضاً تدريجياً يوازي ثلاث أضعاف من ٢٨,٩٢% عام ٢٠٠١ الى ٩,٣٣% عام ٢٠٠٦. وقد تم ذلك بعد إعادة تصنيف بعض الرسوم الجمركية ضمن الرسوم الداخلية على السلع المستوردة والتحضيرات القائمة لانضمام لبنان الى منظمة التجارة العالمية، ومع دخول كل من إتفاقية الشراكة مع الاتحاد الأوروبي وإتفاقية التيسير العربية حيز التنفيذ. (الحسين، 2008)

خلاصة، لم تألُ الحكومة اللبنانية جهداً في السعي الى بناء إدارة ضريبية حديثة متطورة هدفها تسهيل وتحسين جباية الضرائب مما يزيد من نسبة الالتزام الضريبي من قبل المكلفين وتحسين مستوى الأداء الوظيفي عبر تطبيق القوانين الضريبية بعدالة وشفافية. ولا بد من الإشارة الى اهتمام الدولة في مجال إقرار مشروع الضريبة الموحدة على الدخل الذي يتطلب إعادة النظر بجميع التشريعات الضريبية، والذي سيؤدي الى توسيع

قاعدة المكلفين، زيادة الإيرادات الضريبية، تحسين عمليات التحصيل وتأمين مستوى أفضل في العدالة الضريبية.

دراسة حالة جمهورية مصر العربية

اتخذت الحكومة المصرية خلال السنوات المنصرمة جملة من التشريعات والاجراءات الضريبية وأعطت الأوليّة للإصلاح الضريبي. ومن أبرز التشريعات الضريبية اصدار قانون الضرائب الجديد رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وقانون ضريبة الدمغة، كما حققت الحكومة المصرية اصلاحات في شأن الضريبة العامة على المبيعات. وتجدر الإشارة الى أن انضمام مصر الى منظمة التجارة العالمية بتاريخ ١٩٩٥/٣٠/٠٧ والى منطقة التجارة الحرة العربية الكبرى ساهم في إنجاح الجهود المبذولة لتطوير الإصلاحات الضريبية.

الباب الأول: لمحة عن التشريعات والاجراءات الضريبية المعتمدة

أ- القانون رقم ٢٠٠٥/٩١: ضمن خطة الإصلاح الضريبي التي وضعتها الدولة والرامية الى تشجيع الاستثمار واستهداف تنمية اقتصادية واعدة، صدر القانون رقم ٩١ عام ٢٠٠٥. وقد كان لصدور هذا القانون اصداء ايجابية مؤثرة في تطوير وتنشيط القطاعات الاقتصادية وتعزيز الثقة بالاقتصاد المصري عن طريق توفير الحماية للصناعات الوطنية وازالة القيود على الواردات، وقرار العدالة في توزيع عبء الضريبة، وتنمية الإيرادات الضريبية للدولة ، فضلا عن تسهيل وتبسيط آلية فرض وتحصيل الضرائب.(وفاق،2008) ومن أهم الحوافز والاعفاءات الضريبية في القانون ٢٠٠٥/٩١:

- توحيد مبلغ الاعفاء بغض النظر عن الحالة الاجتماعية للمكلفين.
- تخفيض ملحوظ في معدلات الضريبة بصورة عامة والتدرج في سعرها، واعفاء اصحاب الدخل الزهيدة.
- اقرار تخفيضات في التعرفة الجمركية وتبسيطها والغاء بعض الرسوم ومكافحة التهرب من الضريبة وإعفاء أرباح معينة لبعض المشروعات الجديدة تشجيعاً للاستثمار.
- إقرار مبدأ العفو العام على جميع المنتهزين من الضرائب ضمن شروط معينة. وهذا يحصل لأول مرة في مصر.
- تبسيط و تسهيل الاجراءات الضريبية في كافة مراحلها.

وتتلخص نتائج تطبيق أحكام القانون ٢٠٠٥/٩١ بما يلي :

- تطوّر ايجابي في مناخات الاستثمار وتنشيط الدورة الاقتصادية والتخفيف من حجم البطالة نتيجة زيادة فرص العمل

- تخفيض معدل الضريبة من ٤٢% الى ٢٠% وارتفاع حصيلّة الضرائب بنسبة ١٠% تقريباً خلال العام ٢٠٠٦ (ارتفعت الحصيلّة من ٥٤ مليار عام ٢٠٠٥ الى حوالي ٦٠ مليار جنيه عام ٢٠٠٦ - مشروع الموازنة العامة ٢٠٠٧)

- خلق مناخ من الثقة بين المكلفين وادارة الضرائب

- الحدّ من التهرب الضريبي وتبسيط حساب الضريبة وتنظيم إدارتها وعصرنتها (زاد عدد الاقرارات الضريبية الى حوالي مليونين وأربعماية ألف اقرار عام ٢٠٠٦ بعد أن كانت عام ٢٠٠٥ في حدود مليون ونصف - مشروع الموازنة العامة ٢٠٠٧)

ب- قانون ضريبة الدمغة: صدر عن وزارة المالية عام ٢٠٠٦ القانون رقم ٤٢ تناول موضوع ضريبة الدمغة فاضاً هذه الضريبة على ٢٩ وعاء ضريبي بدلاً من ٥٠ كانت محددة سابقاً. والهدف من ذلك تعزيز وتقوية الأنشطة الاقتصادية وتشجيع الاستثمار خاصة في قطاعات المصارف والتأمين والاعلام. ويلاحظ من نتائج التطبيق انخفاض في حصيلّة هذه الضريبة، إنما بالمقابل كان له دور مؤثر في انطلاق الأنشطة الاقتصادية مما قد يحصل تجاوز لهذا الانخفاض في المستقبل. (بازرباشي، 2008)

ج- الضريبة العامة على المبيعات: قانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١، وقد صدرت عام ١٩٩٦ تعديلات تضمنت الاصلاحات التالية⁹:

- دمج مصلحتي الضرائب العامة والضرائب على المبيعات في مصلحة واحدة تسمى "مصلحة الضرائب المصرية" وذلك خلال ٣ سنوات تنتهي عام ٢٠٠٩.

- اعداد وتحديث الآلية التي تخدم المسجلين وخاصة فيما يتعلق بالفواتير والدفاتر والسجلات والمصطلحات الضريبية.

- الاخذ بمنهج التخطيط الاستراتيجي للخطط المتعاقبة لتحديد العناصر الاساسية لفكر المصلحة واستراتيجيتها واهمية رسالتها في تحصيل الضريبة بأقل كلفة ممكنة وبشكل عادل.

⁹ يبرز الملحق رقم ٣ أهم التعديلات القانونية التي طرأت على قانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١.

ونتيجة تفعيل وتطوير الأداء الضريبي بعد عام ٢٠٠٥، فاقت حصيله إجمالي الضرائب التقديرات الصادرة سابقاً ، بينما كانت أقل بكثير من التقديرات قبل الإصلاح الضريبي (جدول رقم ١٣). فقد كان مجمل الإيرادات المحصلة قبل ٢٠٠٥ يقل عن التقديرات الواردة في الموازنة العامة بنسبة تتراوح ما بين ٥ و ١٢%، في حين زادت الإيرادات عن التقديرات بنسبة تجاوزت العشرين بالمئة إعتباراً من ٢٠٠٦. وهذا يعود الى توسيع القاعدة الضريبية في البلاد ، فضلاً عن تحسن عملية الجباية والحد من التهرب الضريبي. (إبراهيم، 2005)

جدول رقم ١٣: تطوّر حصيله إجمالي الضرائب (مليون جنيه)

السنة	التقديرات	الفعليّة و المتوقّعة
٢٠٠٢	٦٨,٨٧٦	٥٥,٧٣٦
٢٠٠٣	٧٤,٣٦٣	٦٧,١٤٧
٢٠٠٤	٧٩,٨٤٢	٧٥,٧٥٩
٢٠٠٥	٨١,٦٠٧	٩٧,٧٧٨
٢٠٠٦	١٠٥,٦٤٤	(108,608 متوقّع)
٢٠٠٧	١٢٠,٠٧٤	(124,074 متوقّع)

الباب الثاني: أنواع الضرائب

أ. الضرائب العامة على الدخل والأرباح والدمغة:

ومن أهم مكوناتها: ضرائب البترول، ضرائب قناة السويس، ضرائب النشاط التجاري والصناعي، ضرائب الأجور والرواتب، ضرائب التنمية، الضرائب العامة على الدخل، ضريبة الثروة العقارية.

ب. ضرائب المبيعات:

ومن أهم مكوناتها الضرائب على السلع المحلية الصنع، الضرائب على السلع المستوردة، الضرائب على الخدمات وعلى غيرها من السلع المختلفة.

ج. الضرائب والرسوم الجمركية:

ومن مكوناتها الضرائب الجمركية القيمة والنوعية وضريبة الدخان وغيرها.

د. الإيرادات الضريبية الأخرى:

ومن أهم مكوناتها رسوم قناة السويس والموانئ والمنائر، ونقل الملكية ورخص العمل ورسوم تنمية الموارد....

الباب الثالث: بيانات واحصاءات مالية

يظهر الجدول رقم ١٤ تطور مالىة الحكومة المصرية عبر السنوات الأخيرة. وتشمل الإيرادات الضريبية جميع ما يجري تحصيله من ضرائب محدّدة بالقوانين النافذة. (خلف، 2007)

جدول رقم ١٤: أبرز مؤشرات مالىة جمهورية مصر العربية (مليون جنيه)

٢٠٠١	2002	2003	2004	2005	2006	
٧٨,٣١٨	89,150	101,880	110,864	151,266	180,215	اجمالي الإيرادات
٥٠,٨٠١	55,722	67,147	75,759	97,778	114,326	الإيرادات الضريبية
٢٧,٥١٧	٣٣,٤٢٨	٣٤,٧٣٣	٣٥,١٠٥	٥٣,٤٨٧	٦٥,٨٨٩	الإيرادات غير
١١٥,٥٤٢	127,320	145,988	161,611	207,811	222,029	اجمالي النفقات
63,600	67,500	68,100	79,600	96,500	115,700	اجمالي تراكم الرأس
358,700	378,900	417,500	485,300	538,500	617,700	الدخل القومي

وبتحليل هذه الأرقام، سجل اجمالي الإيرادات العامة معدل نمو قدره ١٢,٣١% سنوياً قبل ٢٠٠٥، بينما ارتفع الى معدل ٢٧,٧٩% سنوياً بعد اقرار الاصلاح الضريبي. وارتفع معدل النمو السنوي للضرائب من ١٤,٣٤% قبل ٢٠٠٥ ليصل الى ٢٣% بعد ذلك، مع العلم أن معدل الزيادة السنوية لإجمالي النفقات ارتفع فقط من ١١,٨٥ الى ١٧,٧١%. ونتيجة ذلك، حققت نسبة اجمالي الإيرادات العامة الى اجمالي المصروفات زيادة ملحوظة من حوالي ٦٨ الى أكثر من ٨١% كما يظهر في الجدول رقم ١٥ ادناه.

جدول رقم ١٥: اجمالي الإيرادات العامة الى اجمالي النفقات (%)

٢٠٠١	2002	2003	2004	2005	2006
67.78	70.02	69.79	68.60	72.79	81.17

أما بالنسبة لتقييم تطور اجمالي تراكم الرأس المال الثابت والدخل القومي قبل وبعد اقرار الاصلاح الضريبي، فقد ارتفعت معدلات الزيادة السنوية من ٧,٩٧ و ١٠,٦٩% قبل ٢٠٠٥ لتصل الى ٢٠,٥٦ و ١٢,٨٣% تباعاً.

يظهر جدول رقم ١٦ نسبة الضرائب الى أهم المؤشرات المالية.

جدول رقم ١٦: نسبة الضرائب الى أهم المؤشرات المالية (%)

٢٠٠١	2002	2003	2004	2005	2006	
64.87	62.50	65.91	68.34	64.64	63.44	اجمالي الإيرادات العامة
43.97	43.77	45.99	46.88	47.05	51.49	اجمالي النفقات
79.88	82.55	98.60	95.17	101.32	98.81	اجمالي تراكم الرأس
14.16	14.71	16.08	15.61	18.16	18.51	الدخل القومي

شكل معدل الإيرادات الضريبية حوالي ٦٥% من اجمالي الواردات العامة للدولة خلال فترة ٢٠٠١-٢٠٠٦، وتحسنت نسبتها الى اجمالي النفقات تحسناً ملحوظاً من ٤٤ الى ما يقارب ٥٢% سنة ٢٠٠٦. وتظهر النتيجة الايجابية للاصلاح الضريبي في تفعيل الدورة الاقتصادية عبر ارتفاع نسبة حصيلتها الى ما يقارب

ال ١٠٠% من اجمالي تراكم الرأس المال الثابت، وارتفاع نسبتها الى الدخل القومي من ١٤,١٦ الى ١٨,٥١% خلال ٢٠٠١-٢٠٠٦، أي بمعدل نمو زاد عن ٣٠% خلال خمس سنوات.

وقد أعاد الاصلاح الضرائبي توزيع حصيلة الضرائب على المكلفين خلال ٢٠٠١-٢٠٠٦ (جدول رقم ١٧). فتعرضت الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين (ضرائب أرباح تجارية وصناعية، مرتبات وأجور وضرائب مهن غير تجارية) الى انخفاض ملحوظ من ٢٤% في سنة ٢٠٠١ الى حوالي ١٥% عام ٢٠٠٦، أي في حدود ٣٧,٦٨%. وقد يعود ذلك الى اقرار تخفيضات وإعفاءات متعددة في معدلات هذه الضريبة نتيجة الاصلاح الضريبي. وفي المقابل، تراوحت نسبة الضرائب على شركات الأموال (المفروضة على قطاع البترول، هيئة قناة السويس وغيرها) الى الضرائب بين ٥٢% عام ٢٠٠١ و ٧٢% في ٢٠٠٦، أي في ارتفاع قدره ٣٨,٦٣%. وبذلك، يكون الاصلاح الضريبي أدى الى تخفيض حصة الأشخاص الطبيعيين بنسبة تقارب جداً ارتفاع نسبة الضرائب على شركات الأموال والتي تشكل الحصة الأكبر في الحصيلة الضريبية.

جدول رقم ١٧: توزيع الضرائب على المكلفين (% من المجموع)

٢٠٠١	٢٠٠٢	٢٠٠٣	٢٠٠٤	٢٠٠٥	٢٠٠٦	
24.04	22.52	21.14	21.14	14.92	14.98	الضريبة على دخل
52.00	52.96	56.38	56.78	69.17	72.09	الضريبة على شركات الأموال
8.70	12.76	10.68	10.79	7.69	6.25	البنك المركزي المصري
12.96	12.24	10.46	10.24	7.63	6.21	دمغة

أما الجدول رقم ١٨ فيما يلي، فيبرز هيكلية الضرائب وتوزيعها على أنواعها بصورة مفصلة. وتشكل الضريبة على الدخل أكثر من ٥٠% من الإيرادات الضريبية، في حين انخفضت نسبة الضرائب على دخول الأفراد وازدادت حصة الشركات منها. فإن الحصة الأكبر في حصيلة الضرائب تعود الى ضرائب الشركات وتبلغ حوالي ٤٣% من اجمالي الإيرادات. أما المصدر الضرائبي الثاني فيأتي من الضرائب على السلع والخدمات (ومعظمها ضريبة المبيعات) والتي انخفضت حصتها تدريجياً من ٤١ لتصل الى أقل من ٣٥% عام ٢٠٠٦. وتأتي في المرتبة الثالثة الضرائب والرسوم الجمركية بمعدل انخفاض تدريجياً من ١٤,٣٦% عام ٢٠٠١ الى ٩% عام ٢٠٠٦.

جدول رقم ١٨: توزيع الضرائب على أنواعها (% من المجموع)

٢٠٠١	٢٠٠٢	٢٠٠٣	٢٠٠٤	٢٠٠٥	٢٠٠٦	
38.63	37.31	40.62	41.67	49.36	51.20	الضريبة على الدخل
12.87	11.99	12.15	12.30	9.59	8.50	دخول الأفراد
25.76	25.32	28.47	29.38	39.77	42.70	شركات
1.49	1.41	1.17	1.36	1.24	1.56	الضرائب على الممتلكات
41.29	41.48	39.54	41.49	35.49	34.49	الضرائب على السلع والخدمات
24.48	22.98	23.50	24.72	21.45	21.07	ضريبة المبيعات
8.54	9.87	7.78	7.92	6.63	5.67	الضرائب على الإنتاج

4.06	4.79	5.45	5.20	5.63	6.20	ضرائب على الخدمات الخاصة
3.70	2.62	3.40	3.06	3.01	2.08	ضرائب على التراخيص
9.07	9.87	10.22	13.74	14.78	14.36	الضرائب على التجارة الدولية (الجمارك)
3.67	4.03	5.25	4.93	5.01	4.23	ضرائب أخرى

دراسة حالة الجمهورية اليمنية

الباب الأول: لمحة عن التشريعات والاجراءات الضريبية المعتمدة

قامت الحكومة اليمنية بجهود مكثفة منذ العام ١٩٩٥ وحتى العام ٢٠٠٥ بغية تركيز دعائم الإصلاح الاقتصادي والمالي والاداري الذي اطلق عليه تسمية "برنامج التثبيت الاقتصادي والتكيف الهيكلي". فاتخذت في هذا الشأن اجراءات وتدابير اقتصادية وضريبية بالتعاون الوثيق مع مختلف الاجهزة الدولية المتخصصة وخاصة صندوق النقد الدولي والبنك الدولي. كما وقعت اتفاقية برنامج التأهيل للانضمام الى صندوق تحدي الالفية الذي يقدم الدعم والمساعدات للتنمية ضمن شروط محددة، والذي خصص ميزانية لتحسين مؤشرات تعزيز الإيرادات الضريبية، وذلك من خلال تقديم الدعم الفني لتعديلات القوانين والاجراءات الضريبية وتطوير عملية التقييم الذاتي وتأهيل الكوادر الضريبية، انسجاماً ما ورد من التزامات بموجب توافق آراء مونتييري - آذار ٢٠٠٢ (فريز، ٢٠٠٧)

وكانت الحكومة قد أقرت القانون رقم ٩٢/٢٢ بهدف تشجيع الاستثمارات المحلية والخارجية ويجاد مناخات ايجابية لها سعياً لتنشيط الدورة الاقتصادية والحدّ من البطالة ورفع مستوى الدخل القومي. وقد صدرت تعديلات عديدة على هذا القانون كان آخرها في العام ٢٠٠٢. أنشأ هذا القانون وتعديلاته الهيئة العامة للاستثمار التي كان لها دور فعّال في عملية تطوير الاعفاءات من الضرائب والرسوم الجمركية واعفاء الانتاج من الضرائب لمدة عشر سنوات واعفاء الاستثمارات من ضريبة الممتلكات العقارية وضريبة الدخل على الارباح واعفاء الصادرات المنتجة بغرض التصدير من كافة الرسوم والضرائب المفروضة على الصادرات.

وفي العام ١٩٩٦، انجز قانون الضريبة على المبيعات ليحل مكان قانون ضريبة الانتاج وقانون الاستهلاك. لكنه لم يباشر في تطبيقه الا في العام ٢٠٠٥ بسبب المراجعات والاعتراضات التي قامت بها القطاعات المختصة. وفي اول اجراء ضريبي يطبق بغاية تخفيف الاعباء الاقتصادية على المواطنين، جرى اعفاء ٢٧ مجموعة سلعية من الاكثر استهلاكاً وتحتوي على اكثر من ٣٠٠ سلعة غذائية وغير غذائية من الضريبة، كما جرى اعفاء ١٥ مجموعة خدمات من تلك الاكثر استخداماً كالكهرباء و المياه والهاتف والخدمات الصحية والتعليمية وخدمات النقل البري الداخلي وغيرها.

وبالإضافة الى توسيع القاعدة الضريبية وتحسين الإيرادات، فان قانون الضريبة على المبيعات ساعد كثيراً على جعل العلاقة بين الادارة الضريبية والمكلفين اكثر شفافية وزاد من الثقة بينهم، كما ساعد في عملية تطوير التنظيم المحاسبي لمختلف النشاطات الاقتصادية (نشرة احصائية مالية الحكومة اليمنية).

وبسبب التحضير للانضمام لمنظمة التجارة العالمية، قامت الحكومة باتخاذ اجراءات وتدابير وتشريعات محددة ضمن برنامج الاصلاح الاقتصادي والمالي والاداري بدءاً من العام ١٩٩٧، هادفة الى تحرير نظام التجارة الخارجية من كافة القيود والمعوقات والسعي للاندماج في الاقتصاد العالمي واهم ما تقرر في هذا المجال الغاء القيود والتصاريح الخاصة بعمليات التصدير والاستيراد (باستثناءات محددة دينية او اقتصادية) وتعديل جدول التعرفة الجمركية.

كذلك اقرت الحكومة تعديلات على قانون ضريبة الدخل في العام ١٩٩٩ حيث جرى تعديل في معدلات هذه الضريبة لتصل الى ٢٥% بالنسبة للأفراد عوضاً عن ١٦%، كما اصبحت بالنسبة للشركات ٣٥%.
وصدرت تشريعات متعددة خاصة منذ العام ٢٠٠٥ قضت باجراء تخفيضات تدريجية هامة في التعرفة الجمركية تناولت السلع العربية بصورة خاصة، كما صدرت تعديلات تناولت هيكل التعرفة الجمركية، انسجاماً مع البرامج التنفيذية لمنطقة التجارة العربية الحرة الكبرى.

ومن خلال عملية الاصلاح الاقتصادي والمالي والاداري، تمكنت الدولة اليمنية من تنوع الإيرادات الحكومية واستغلال الموارد وتحسين اداء وكفاءة النظام الضرائبي. ومؤخراً، اقرت الحكومة خطة تنمية اقتصادية واجتماعية تناولت الفترة الواقعة ما بين العام ٢٠٠٦ و ٢٠١٠ وكانت الاصلاحات الاقتصادية والضريبية احد المرتكزات الهامة لخطة التنمية هذه.

ونتيجة تفعيل الأداء الضريبي، فقد فاقت حصيله اجمالي الضرائب التقديرات خلال الفترة ٢٠٠٤-٢٠٠٦ (جدول رقم ١٩).

جدول رقم ١٩: تطوّر حصيله اجمالي الضرائب (مليون ريال)

السنة	التقديرات	الفعليّة
٢٠٠٤	186,539	240,152
٢٠٠٥	273,973	284,416
٢٠٠٦	281,235	292,199

الباب الثاني: أنواع الضرائب

تتلخص أنواع الضرائب في الجمهورية اليمنية بما يلي:

أ. إيرادات الزكاة وهي متنوّعة، وأهمّها زكاة الحبوب، القات، المواشي، وزكاة الفطرة.

ب. الضرائب على الدخل والأرباح والمكاسب الرأسمالية، وأهمّها:

- الضرائب على دخل الأفراد: اي ضرائب المرتبات والأجور، ضرائب أرباح المهن الحرة والضريبة على المبيعات العقارية.

- الضرائب على دخل الشركات و المشروعات
- الضرائب على الملكية، ومنها رسوم نقل ملكية الأراضي والعقارات، الضرائب على المعاملات المالية والراسمالية، ورسوم نقل ملكية وسائل النقل.
- ت. الضرائب على السلع والخدمات، وأهمها ضريبة مبيع المحروقات، ضريبة مبيع السجائر المستوردة والمنتجة محلياً، ضريبة مبيع القات وغيرها.
- ث. الضرائب على التجارة والمعاملات الدولية:
- الرسوم الجمركية، وأهم تفصيلاتها الرسوم الجمركية على السيارات ووسائل النقل الأخرى، على الآلات والمعدات والأجهزة الكهربائية وعلى المعدات الطبية والأدوية
- رسوم جمركية أخرى، ومنها رسوم استيراد حيوانات حية ورسوم استيراد أخرى
- إيرادات الغرامات والمصادرات الجمركية.

الباب الثالث: البيانات والاحصائيات المالية

يظهر الجدول رقم ٢٠ أبرز مؤشرات مالية الحكومة العامة في الجمهورية اليمنية. وبتحليل الأرقام أدناه، يمكن استخلاص ما يلي. سجل معدل نمو الإيرادات %14.29 خلال ٢٠٠١-٢٠٠٦، بينما ازدادت النفقات بمعدل %١٣,٩٠ سنوياً، وارتفعت الإيرادات الضريبية والإيرادات غير الضريبية بنسبتي %٢٠,٤٣ و %١٢,٩٨ تبعاً. أما فيما يتعلق بإجمالي تراكم الرأس المال الثابت والدخل القومي، فسجلاً نمواً مقداره %١٤,٤٩ و %١٦,٦٤ تبعاً خلال الفترة ذاتها (نشرة إحصائية مالية الحكومة اليمنية).

وتعود الارتفاعات المستمرة سنة بعد سنة في مجمل الإيرادات الضريبية إلى قيام الحكومة بإقرار زيادات في معدلات الضرائب المباشرة خاصة على الدخل والإرباح، وكذلك إلى السهولة التي تتسم بها عملية تحصيل هذه الضرائب عن طريق اقتطاعها من رواتب واجور الموظفين والمستخدمين في الدولة وفي مختلف القطاعات.

جدول رقم ٢٠: أبرز مؤشرات مالية الحكومة العامة في الجمهورية اليمنية (مليون ريال)

٢٠٠١	2002	2003	2004	2005	2006	
562,079	579,653	688,215	828,353	1,145,185	1,041,976	اجمالي الإيرادات العامة
121,976	137,987	152,918	240,152	284,416	292,199	الإيرادات الضريبية
440,103	441,666	535,297	588,201	860,770	749,777	الإيرادات غير
522,367	593,937	777,087	889,979	1,093,088	957,844	اجمالي النفقات
277,888	292,203	340,563	404,078	475,195	-	اجمالي تراكم الرأس
1,615,950	1,803,390	2,168,811	2,564,288	3,231,500	3,459,565	الدخل القومي

والجدير بالملاحظة أن إجمالي الإيرادات العامة من إيرادات ضريبية وإيرادات غير ضريبية قد فاق إجمالي المصروفات العامة للدولة في السنوات الأخيرة (جدول رقم ٢١).

جدول رقم ٢١: نسبة إجمالي الإيرادات العامة إلى إجمالي المصروفات (%)

٢٠٠١	2002	2003	2004	2005	2006
107.60	97.60	88.56	93.08	104.77	108.78

ويظهر الجدول رقم ٢٢ نسبة الإيرادات الضريبية إلى أهم مؤشرات مالية الجمهورية اليمنية

جدول رقم ٢٢: نسبة الضرائب إلى بعض المؤشرات المالية (%)

٢٠٠١	2002	2003	2004	2005	2006	
21.70	23.81	22.22	28.99	24.84	28.04	اجمالي الإيرادات العامة
23.35	23.23	19.68	26.98	26.02	30.51	اجمالي النفقات
43.89	47.22	44.90	59.43	59.85	-	اجمالي تراكم الرأس المال الثابت
7.55	7.65	7.05	9.37	8.80	8.45	الدخل القومي

بتحليل الأرقام الواردة اعلاه، فقد ارتفعت نسبة الإيرادات الضريبية إلى مجموع الإيرادات العامة من ٢١,٧٠ عام ٢٠٠١ إلى ٢٨,٠٤% عام ٢٠٠٦، أي ما يعادل ٢٩,٢٢% خلال خمس سنوات. ويلاحظ أن الزيادة في نسبة الإيرادات الضريبية إلى إجمالي النفقات قاربت أيضاً الـ ٣٠% خلال الفترة ذاتها. وقد تزايدت نسبة الضرائب إلى إجمالي تراكم الرأس المال الثابت من ٤٤ إلى ٦٠% ما بين ٢٠٠١ و ٢٠٠٦، وسجلت نسبة الإيرادات الضريبية إلى الدخل القومي معدل ٨,١٤% خلال الخمس سنوات المنصرمة. ويبرز الجدول رقم ٢٣ توزيع الضرائب على أنواعها.

جدول رقم ٢٣: توزيع الضرائب على أنواعها (% من المجموع)

2001	2002	2003	2004	2005	2006	
41.52	44.97	44.29	41.89	44.35	53.21	أ- الضريبة المباشرة
2.30	2.45	2.59	2.49	2.48	1.90	إيرادات الزكاة
39.13	42.41	41.59	39.28	41.75	51.24	الضرائب على الدخل
0.10	0.10	0.10	0.11	0.10	0.08	الضرائب على
58.48	55.03	55.71	58.11	55.65	46.79	ب- الضريبة غير
30.51	28.08	28.04	30.28	31.58	27.50	الضرائب على السلع
27.70	26.95	27.66	27.82	24.07	19.29	الضرائب على التجارة
0.27	0.00	0.01	0.00	0.00	0.00	ضرائب أخرى

يلاحظ أن النسبة المئوية للضرائب المباشرة من الإيرادات الضريبية تطورت من ٤١,٥٢% عام ٢٠٠١ إلى ٥٣,٢١% عام ٢٠٠٦، بينما تقلصت نسبة الضرائب غير المباشرة من الإيرادات الضريبية من ٥٨,٤٨ إلى

٤٦,٧٩%. وتفصيلاً، ارتفعت نسبة الضرائب على الدخل والأرباح من إجمالي الإيرادات الضريبية ارتفاعاً ملحوظاً من ٣٩,١٣% إلى ٥١,٢٤% لتؤمّن أكثر من نصف إيرادات الدولة الضريبية. لكن فيما يتعلق بالضرائب على السلع والخدمات، فتراجعت نسبياً من ٣٠,٥١ إلى ٢٧,٥٠%، وذلك يعود إلى تطبيق قانون الضريبة على المبيعات. كما انعكست التخفيضات على التعرفة الجمركية وتعديل هيكل التعرفة سلبياً على حصة الضرائب على التجارة الدولية من الإيرادات الضريبية.

وبالنسبة لإيرادات الزكاة فبقيت نسبتها بصورة عامة مستقرة خلال السنوات ٢٠٠١-٢٠٠٦ ولم تتجاوز النسبة المئوية لها إلى إجمالي الإيرادات العامة حدود الـ ٢,٦% في أحسن الأحوال. والملاحظ أن هذه الفريضة الإلهية (الزكاة) تدخل حصيلتها في الموازنة العامة للدولة وهذا ما لا نجده حاصلًا في غالبية الدول الإسلامية.

خلاصة عامة

تتاول هذا البحث الأوضاع الضريبية في خمس بلدان عربية غير نفطية هي: المملكة الأردنية الهاشمية، الجمهورية العربية السورية، الجمهورية اللبنانية، جمهورية مصر العربية والجمهورية اليمنية. من المتفق عليه أن هذه البلدان غير النفطية قد احرزت تقدماً على صعيد الإصلاح الضرائبي، غير أن إجمالي الإيرادات العامة ما زالت لا تغطي إجمالي المصروفات في كل من سوريا لبنان ومصر (جدول رقم ٢٤).

جدول رقم ٢٤: نسبة إجمالي الإيرادات العامة الى إجمالي المصروفات (%)

الأردن	سوريا	لبنان	مصر	اليمن
٩٩,١٧	٧٦,٨٤	٦٢,٩٩	٧١,٦٩	١٠٠,٠٧

ويبرز الجدول رقم ٢٥ إختلافاً في توزيع معدل الإيرادات العامة على إيرادات ضريبية وإيرادات غير ضريبية خلال الفترة ٢٠٠١-٢٠٠٦ بين البلدان موضوع هذا البحث. ويتبين من الأرقام أدناه أن ٧٥% من الإيرادات العامة للجمهورية اليمنية هي غير ضريبية، بينما معظم الإيرادات العامة في سوريا ولبنان ومصر تحصل من الضرائب المختلفة. ويمكن الإستنتاج من هذه الفروقات أنه بوسع بعض البلدان مثل اليمن والأردن تفعيل الأداء الضريبي كمصدر للتنمية.

جدول رقم ٢٥: معدل توزيع الإيرادات على إيرادات ضريبية وإيرادات غير ضريبية، ٢٠٠١-٢٠٠٦ (%) من مجموع الضرائب)

الأردن	سوريا	لبنان	مصر	اليمن	
39.39	73.04	71.75	64.95	24.93	الإيرادات الضريبية
60.61	26.96	28.25	35.05	75.07	الإيرادات غير ضريبية

والملاحظ أنه بالرغم من الإصلاحات الضريبية وتحديث الأداء الضريبي، فإن المرونة الضريبية لا تزال دون المستوى المطلوب. فالبيانات المالية والاحصائية أظهرت ان الإيرادات الضريبية لا تشكل نسبة عالية من الناتج المحلي الاجمالي، مما يفرض على الدول العربية المختلفة العمل على تحسين أنظمتها وإداراتها الضريبية باستمرار. وعلى سبيل المقارنة، بلغت هذه النسبة ٤٨% في الدنمارك، ٣٦% في السويد، ٣٠% في بريطانيا، ٢٩% في إيطاليا، ٢٥% في المغرب و ٢١% في تونس. ويبرز الجدول رقم ٢٦ نسبة الضرائب الى أهم

المؤشرات المالية خلال ٢٠٠١-٢٠٠٦ في البلدان موضوع هذا البحث و مقارنة مع أحد البلاد المتطورة غير النفطية (البرتغال).

جدول رقم ٢٦: نسبة الضرائب الى أهم المؤشرات المالية، ٢٠٠١-٢٠٠٦ (%)

البرتغال	اليمن	مصر	لبنان	سوريا	الأردن	
55.38	24.93	64.95	66.98	50.18	39.39	اجمالي الإيرادات العامة
51.73	24.96	46.52	62.99	38.22	38.99	اجمالي النفقات
99.05	51.06	92.72	106.58	59.17	78.91	اجمالي تراكم الرأس المال الثابت
23.41	8.14	16.20	14.35	12.67	18.12	الدخل القومي

فبينما معدل نسبة الضرائب الى اجمالي الإيرادات العامة في لبنان ومصر يفوق المعدل نفسه في البرتغال، لا تزال نسبة الضرائب الى اجمالي الإيرادات العامة في الأردن واليمن متدنية نسبياً، وكذلك هو الأمر لنسبة الضرائب الى اجمالي النفقات. أما نسبة الضرائب الى اجمالي تراكم الرأس المال، تشير الأرقام أعلاه الى إمكانية تحسنها في كل من اليمن والأردن. غير أن حصيلة الضرائب لا تزال تشكل نسبة متدنية الى الدخل القومي في كل البلاد موضوع هذا البحث وخصوصاً في اليمن.

على صعيد آخر، لا شك أن عمليات الإصلاح الضرائبي التي تقوم بها الدول تساهم مساهمة فعالة في تحسين الإيرادات الضريبية وترشيد الإعفاءات وازالة التشوهات. وتصنف الضرائب عموماً بين ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة أو حسب الطبيعة الاقتصادية لمطرح الضريبة (ضريبة دخل الأرباح والرواتب والأجور، والضريبة على الاستهلاك). فالتحول من الاعتماد على الضرائب المباشرة مثل الضرائب على الدخل، الى الضرائب غير المباشرة على الاستهلاك، كان له التأثير الكبير في تحسين الموارد الضريبية نظراً لحجم قاعدة المكلفين. ويبرز الجدول رقم ٢٧ معدل توزيع الضرائب على ضرائب مباشرة وغير مباشرة خلال ٢٠٠١-٢٠٠٦.

جدول رقم ٢٧: معدل توزيع الضرائب على ضرائب مباشرة وغير مباشرة، ٢٠٠١-٢٠٠٦ (%) من مجموع (الضرائب):

الأردن	سوريا	لبنان	مصر	اليمن	
17.98	-	28.62	44.51	45.04	الضريبة المباشرة
-	-	-	-	-	الضريبة غير المباشرة
82.02	-	71.38	55.49	54.96	المباشرة

وتشير الأرقام أعلاه أن لبنان والأردن يعتمدان بصورة عامة أكثر على الضرائب غير المباشرة لتمويل مشاريع الدولة، بينما ما زالت نسبة الضرائب المباشرة في مصر واليمن مرتفعة نوعاً ما. وتجدر الإشارة إلى أن الضريبة على القيمة المضافة بدأت تتخذ منحى توسعي في لبنان ومستقبلياً في سوريا. ولا يخفى ما لها من تأثير إيجابي على حصيلة الإيرادات الضريبية لانطباقها على شريحة واسعة من المعاملات الانتاجية والتجارية واسهامها في تحديث وتطوير نظام تحصل الضرائب على الاستهلاك.

أما فيما يتعلق بمعدل توزيع الضرائب على أنواعها، فالجدول رقم ٢٨ يؤكد على النتيجة المبينة أعلاه، إذ تشكل الضرائب على السلع والخدمات في لبنان والأردن النسبة الأعلى في حصيلة الضرائب، بينما تشكل الضرائب على الدخل والأرباح المصدر الأساسي في إيرادات كل من مصر واليمن.

جدول رقم ٢٨: معدل توزيع الضرائب على أنواعها، ٢٠٠١-٢٠٠٦ (% من مجموع الضرائب):

الأردن	سوريا	لبنان*	مصر*	اليمن**	
17.98	-	19.96	43.13	42.56	الضرائب على الدخل والأرباح
60.96	-	52.17	38.96	29.33	الضرائب على السلع والخدمات
	-				الضرائب على التجارة الدولية (الجمارك)
19.16		13.97	12.01	25.58	
1.90	-	13.89	5.89	0.05	ضرائب أخرى

* تتضمن الضرائب الأخرى الضرائب على الاملاك.
** تتضمن الضرائب الأخرى إيرادات الزكاة والضرائب على الممتلكات.

لا شك أن التزام هذه البلدان في تطبيق آراء مونتييري الذي تمخض عنه المؤتمر الدولي لتمويل التنمية (مونتييري- المكسيك ١٢-١٨ آذار ٢٠٠٢) قد ساعد كثيراً على التطور والنمو المطرد الحاصل في الأنشطة الاقتصادية بما فيها المجال الضرائبي. وقد حصل تقدّم كبير في تطبيق توافق آراء مونتييري من خلال تعزيز الصادرات كآلية للنمو واتجاه الدول إلى اعتماد سياسة تحرير التجارة من إزالة الحواجز غير الجمركية وتنظيم الإصلاحات الضريبية التي تحسن الكفاءة الجبائية وتوسع القاعدة الضريبية.

وبسبب الإنضمام إلى منطقة التجارة الحرة العربية، فإن الدول ملزمة بإزالة الرسوم الجمركية ضمن الإطار الزمني المتفق عليه. وقد توصلت إلى إزالة الرسوم الجمركية منذ بدء أول عام ٢٠٠٥. كذلك هو الحال بالنسبة لإتفاقيات الشراكة الأوروبية المتوسطية التي تهدف إلى إنشاء منطقة للتجارة الحرة بحلول عام ٢٠١٠ بين

الإتحاد الأوروبي وبعض الدول العربية (ومنها الأردن وسوريا ولبنان ومصر)، ومواصلة تحرير التجارة عبر اتخاذ مزيد من إجراءات تحرير الزراعة والخدمات.

ولقد أظهر هذا البحث أن مستوى الضرائب في مصر ولبنان واليمن والأردن وسوريا ما زال ضعيفاً نسبة الى الناتج المحلي ومقارنة مع الدول الأخرى، وذلك على الرغم من المنحى الإرتفاعي العام الذي شهدته في السنوات الماضية. وهذا لا يعني بالضرورة تشجيعاً على زيادة معدلات الضرائب، بل يجب التركيز على توسيع قاعدة المكلفين وضبط التهرب الضريبي. وعلى الحكومات أن تواصل إصلاح نظمها الضريبية بالحد من التهرب الضريبي عبر إدخال خطط ضريبية جديدة لا سيما الضرائب التصاعدية المباشرة التي تخدم عالم الفقراء أكثر من اعتمادها على ضرائب الإستهلاك، وتعزيز فعالية الجباية وضمان وجود نظام ضرائبي عادل.

توصيات

لا بد في ختام بحثنا هذا من الإشارة الى مفاعيل وتداعيات أنظمة الضرائب في البلدان موضوع البحث، فنستخلص ان أنظمة الضرائب المعقدة ليست هي الحل. ويساعد الجدول رقم ٢٩ على إعطاء صورة واضحة تقييمية عن أنظمة الضرائب وفعاليتها في البلدان موضوع البحث.

جدول رقم ٢٩: الأوضاع الضريبية، مقارنة عامة

برتغال	يمن	مصر	لبنان	سوريا	اردن	
٦٦	٨٤	١٥٠	٣٣	٩٨	١٩	درجة
٣٢٨	٢٤٨	٧١١	١٨٠	٣٣٦	١٠١	وقت
٤٤,٨	٤١,٤	٤٧,٩	٣٥,٤	٤٦,٧	٣١,١	مجموع نسبة الضرائب (% من الأرباح)
٨	٣٢	٣٦	١٩	٢١	٢٦	المدفوعات الضريبية

Paying Taxes, Doing Business Report, World Bank(2008)

تتراوح "درجة" دافعي الضرائب عالمياً ما بين ١ و ١٧٨، وكلما كان الرقم صغيراً كلما كان هناك فعالية كبرى في النظام الضريبي. أما "الوقت"، فهو يشير الى عدد ساعات العمل السنوية اللازمة لتحضير التصاريح على الضرائب، وانه كلما كان الرقم عالياً كان هناك نظام ضريبي معقد. أما حقل "مجموع نسبة الضرائب"، فيمثل معدل الضريبة المدفوع من قبل شركة ما، وهو معبر عنه بنسبة مئوية من الأرباح، وكلما كانت النسبة مرتفعة كانت عملية التهرب الضريبي أهم. وبالنسبة لحقل "المدفوعات الضريبية" فهو يمثل الأنواع المختلفة من الضرائب، وانه كلما كان الرقم مرتفعاً كان هناك زيادة وإرتفاع في معدل الاوقات المصروفة في آلية التصاريح وعمليات الدفع.

ويمكن قراءة الجدول على النحو التالي. بالنسبة للبنان مثلاً فقد بلغت درجته ٣٣ عالمياً مع ١٨٠ ساعة مصروفة لإنجاز عملية دفع الضريبة مع معدل ضريبة عام قدره ٣٥,٤% من الأرباح. وتشير الأرقام أعلاه أن الاردن يملك أفضل نظام ضريبي فعال مقارنة بأنظمة الضرائب في البلدان الأخرى موضوع البحث. إذ أن

ساعات العمل اللازمة لإنجاز عملية دفع الضرائب تبلغ ١٠١ ساعة سنوياً، أن درجته هي ١٩ مع نسبة معدل ضريبية قدره ٣١,١% و ٢٦ نوع ضرائب. وفي المقابل فيبدو أن النظام الضريبي في مصر هو الأكثر تعقيداً إذ يقع في الدرجة ١٥٠ عالمياً مع وقت ضريبي لازم قدره ٧١١ ساعة سنوياً ونسبة معدل للضريبة ٣٦%.

يتراوح عدد المدفوعات الضريبية في البلدان العربية الغير نفطية بين ٢ و ٤ مرات ما هو عليه في البرتغال (او ٨ مدفوعات)، في حين أن إنجاز عملية دفع الضرائب في البرتغال يتطلب أقل من نصف ساعات العمل سنوياً في مصر ولكن أكثر بكثير ما هو الحال عليه في الأردن ولبنان مثلاً. وبالاجمال، فإن جميع هذه البلدان منكوبة بانظمة ضرائب معقدة وتشكل عبئاً ثقيلاً على المكلفين الذين يجهدون لاعتماد وسائل عدة للتهرب من الضريبة، فضلاً عن تسهيل عملية انتشار الفساد بين الموظفين. وهذا يتطلب حتماً إهتماماً سريعاً وخاصاً لاختصار وتسهيل الانظمة الضريبية في هذه البلدان نظراً للضرورة الماسة الى ذلك.

وبنتيجة إحصاء دقيق (Djankov and Symons, 2006)، يتبين أن ٩٠% من البلدان تعتبر أن الادارة الضريبية تشكل عبئاً ثقيلاً بسبب تعقيدات التشريع والاقوات المهدورة في عملية تحضير التصاريح ومتابعتها والتحقق منها، والتنوع الواسع في الضرائب المفروضة فضلاً عن ارتفاع معدلات الضرائب وهذا كله يؤدي الى تهرب ضريبي ملموس ويساعد على انتشار الفساد.

ونتيجة دراسة إختبارية منسوبة الى (Imam and Jacob (2007) حول مدى تأثير بعض الضرائب بالفساد، يتبين ان الفساد يكون غالباً كلما تتطلب الضرائب إتصالات مباشرة ما بين محققي الضرائب والمكلفين، وان هناك ضرورة قصوى لإجراء رقابة موضعية خاصة فيما خص الضرائب المفروضة على التجارة الخارجية وعلى عمليات التصدير والضرائب الجمركية وبعض الخدمات المحددة.

وبالتحديد فإن هذين المؤلفين أظهرنا ان الفساد هو مشكلة حادة في الشرق الاوسط، إذ أن تضاعف تحصيلات الضرائب يعود الى خلل في نوعية وفعالية العقوبات المفروضة في المخالفات، والى عدم فعالية آلية عمليات الرقابة و التفتيش، فضلاً عن معدلات الرواتب والدخل المنخفضة وغير الكافية لمحققي الضرائب. وهذا يساعد على إنخراط هؤلاء الموظفين في الفساد في شكل ملموس.

في هذا الاطار، نوصي بتخفيض الضرائب على التجارة وإصلاح نظام الادارة الضريبية إذ أن تسهيل معاملات التصريح على الضرائب واحداث جهاز تحصيل فعال سيؤدي حتماً الى تمكين الدولة من رفع معدل التحصيلات الضريبية. وهذا ما ينعكس إيجاباً على الاقتصاد الوطني لما فيه مصلحة الدولة والشركات علماً ان الاتصالات المباشرة والشفافية القائمة بين الحكومات وأصحاب المصالح لها دور إيجابي في جعل عملية دفع الضرائب عملية سلسلة.

وفي الختام، لا بد من إلقاء نظرة على موضوع الضريبة على القيمة المضافة (VAT) التي تعتبر واحدة من أهم الموارد الفعالة للإيرادات الحكومية. وتعتبر الـ VAT تطوراً مالياً هاماً. وقد اعتمدت هذه الضريبة في ١٦٠ بلداً وفقاً للمعلومات الصادرة عن Bird عام ٢٠٠٥ وأن هناك ٦٨ بلداً أخرى مهتم جداً في اعتماد الـ VAT في المستقبل. هذه الوسيلة الضريبية أحدثت مساراً عاماً وظهرت كأداة فعالة لأي نظام ضريبي إقتصادي وإدارياً لأنها تساعد على خفض كلفة التحصيل وتسهل المعاملات وتحد من التهرب الضريبي مما يؤدي إلى ارتفاع حصيلته الإيرادات الضريبية. ويلاحظ أن لبنان وحده من أصل البلدان الخمسة موضوع البحث أعتمد هذه الضريبة عام ٢٠٠٢ وأن سوريا أبدت إهتماماً زائداً في ذلك وأعدت خطاً لها. ومن الضروري توصية سائر البلدان العربية الغير نفطية بإقرار واعتماد الضريبة على القيمة المضافة.

المراجع

- ابراهيم ، رنا حج، الازدواج الضريبي على المواطن.. من يعالجه؟ مجلة جُـسُور الثقافية.
- باب السياسة والاقتصاد - العدد - (6) السنة الأولى - آب/أغسطس 2005
- http://www.josor.net/article_details.php?thesid=695&catid=6
- بازرباشي، فؤاد ، هل ساهمت القوانين والتشريعات الضريبية في تنمية الوعي الضريبي لدى مكلفي ضريبة الدخل؟ الاقتصادية- العدد ٢٤١ . ١٣ كانون الثاني ٢٠٠٨
- http://www.iqtissadiya.com/archives_detail.asp?id=485&issue=241&category=local
- الجليلاتي، د. محمد ، النظام الضريبي السوري واتجاهات إصلاحه. جمعية العلوم الاقتصادية السورية. ٥ كانون الأول ٢٠٠٧
- <http://www.mafhoum.com/syr/articles/jlaylati/jlaylati.htm>
- الحسين، د . محمد ، أداء النظام الضريبي في سورية دراسة مقارنة. ٢ شباط ٢٠٠٨
- www.syrianfinance.org/servers/gallery/20071001-052942.doc
- الحاوري، د. محمد ، التقرير الاقتصادي السنوي للعام ٢٠٠٦، الجمهورية اليمنية : وزارة التخطيط و التعاون الدولي
- خلف، د. محمد، قانون ضريبة الدخل الاردني ما له وما عليه . Friday, June 15, 2007.
- <http://www.aaramnews.com/website/5916NewsArticle.html>
- الشعب، باسم ، تعديلات قانون الضريبة العامة علي المبيعات رقم ١١ لسنة ٩١ . ٤ كانون الثاني ٢٠٠٨
- <http://www.acc4arab.com/acc/showthread.php?s=dd97444a70d2572e6ccb0847b5209081&t=1832>
- عبد الله، ابو بكر، قانون ضريبة المبيعات سيعفي معظم السلع الغذائية الأساسية والخدمات من الضرائب
- المؤتمر نت. ٦ شباط ٢٠٠٨
- <http://www.almotamar.net/news/20129.htm>
- عويضة ، سحر، محاضرة ... التشريعات الضريبية الجديدة في سورية...مكسور: الضرائب من أدوات تشجيع الاستثمار..انخفاض ضريبة الدخل ساهم في زيادة الحصيلة. الثورة ،اقتصاد، الأثنين ٣/٧/ ٢٠٠٥ م
- http://thawra.alwehda.gov.sy/_print_veiw.asp?FileName=31384225520050306204239
- فريز، د. زياد، خطاب مشروع قانون الموازنة العامة لعام ٢٠٠٧ - المملكة الاردنية الهاشمية دراسات الجدوى. www.acc4arab.com/acc/showthread.php?t=1768

- نجمة، د. الياس ، السياسة المالية في سورية ، الاقتصادية العدد / ١١٦ / ٢٠٠٣ / NO. 116 October / 2003
- <http://www.mafhoum.com/press6/165E14.htm>
- وفاق، فرص، تقرير سانا الاقتصادي حول الاقتصاد السوري. ١٤ شباط ٢٠٠٧
- <http://www.syrian-ed.com/syriantoday.php>
- أخبار موبايل سبتمبر، وكيل مصلحة الضرائب لـ 26 «سبتمبر: «ضريبة المبيعات ستحل محل ضريبة الانتاج والاستهلاك والخدمات القائمة حالياً . ١٩ كانون الأول ٢٠٠٧
- <http://www.26sep.net/newsweekarticle.php?lng=arabic&sid=8007>
- جريدة الثورة، إشراقات اقتصادية... أكثر من ١٠٠ تشريع في ٣ سنوات... تغيير جذري في النظام الضريبي السوري (٢٠٠٧/٥/١٥)
- <http://www.souria.com/ar/em/hl/article.asp?at=10229>
- دليل الإيرادات العامة، المملكة الأردنية الهاشمية. ٦ كانون الثاني ٢٠٠٨
- [=http://www.gbd.gov.jo/ar/pages.php?menu_id=45&local_type=0&local_details](http://www.gbd.gov.jo/ar/pages.php?menu_id=45&local_type=0&local_details)
- المشكاة الاقتصادي، قانون ضريبة المبيعات ما له وما عليه؟ المؤتمر نت + الصحة نت. ١٥ كانون الأول ٢٠٠٧
- http://www.almishkah.net/detail.php?n_no=691&t=2
- الموازنة العامة للدولة للسنة المالية. الجمهورية اليمنية وزارة المالية قطاع الموازنة. ٢٠٠٧- CD ROM
- نشرة إحصائية مالية الحكومة اليمنية (العدد السادس والعشرون - الربع الرابع لعام ٢٠٠٦). الجدول رقم ٨ صفحة ١٧ - الجدول رقم ١/١٣ صفحة ٤٤ - والجدول رقم ١/١٩ صفحة ٦٨ . ١٥ كانون الأول ٢٠٠٧
- نشرة إحصائية مالية الحكومة اليمنية - العدد السادس والعشرون - الربع الرابع ٢٠٠٦. صفحة ٤٤ - الجدول رقم ١/١٣. (نشرة إحصائيات مالية الحكومة اليمنية - الفصل الرابع ٢٠٠٦) ٢٥ كانون الأول ٢٠٠٧
- هيئة عامة للضرائب والرسوم في سوريا وصحف بعيدة عن السياسة - 29 تشرين الثاني ٢٠٠٧
- <http://www.reseauvoltage.net/article153339.html>
- Bird, Richard M. (February 2005). Valued-Added Taxes in Developing and Transitional Countries: Lessons and Questions. Working Paper 05-05. (Atlanta: Georgia State University)

- Djankov, Simeon and Symons, Susan (2006). Paying taxes: The global Picture. (Washington: World Bank) -
- Economist Intelligence Unit, Country Profile, Syria (2007) -
- Imam, Patrick A. and Jacobs, Davina F. (2007). Effect of corruption on Tax revenues in the Middle East. (Washington: the International Monetary Fund). -
- World Bank (2008). Paying Taxes, Doing Business Report. -

ملحق رقم ١

اهم القوانين الضريبية الصادرة في السنوات الاخيرة في المملكة الاردنية الهاشمية

أولاً: ضمن نطاق ضريبة الدخل: القانون رقم ٥٧ لسنة ١٩٨٥ واهم تعديلاته:

- القانون رقم ٢٥ لسنة ٢٠٠١، والقاضي بأجراء تعديلات على معدلات الضرائب على الشركات المساهمة والافرادية والغاء بعض الضرائب.
- النظام رقم ١١ لسنة ١٩٨٦، ويتعلق بتحديد الاقطاعات من الرواتب والاجور على الموظفين والمستخدمين.
- النظام رقم ٣ لسنة ١٩٩٦، ويتضمن تعديلات على النظام رقم ٨٦/١١.
- قانون ضريبة الخدمات الاجتماعية رقم ٨٩ لسنة ١٩٥٣ وتعديلاته الصادرة بالقانون ١٦ لسنة ١٩٥٤.

ثانياً: ضمن نطاق الضرائب على التجارة الخارجية:

- قانون الجمارك رقم ١٩٤٨ وتعديلاته.
- قانون توحيد الرسوم والضرائب الاضافية رقم ٢٥ لسنة ١٩٩٦ ويتعلق بعملية استيفاء الضرائب والرسوم على السلع المحلية والمستوردة.

ثالثاً: ضمن نطاق الضريبة العامة على المبيعات: قانون الضريبة العامة على المبيعات وعلى السلع المستوردة والمحلية وعلى الخدمات والقطاع التجاري رقم ٦ لسنة ١٩٩٤ والتعديلات الطارئة عليه ١٠. وأهم ما تضمنته هذه القوانين فرض ضريبة عامة موحدة على استيراد أي سلعة أو خدمة أو بيع أي منها، معدلها ١٣ بالمائة من قيمة هذه السلعة أو بدل هذه الخدمة، كما جرى فرض ضريبة خاصة على استيراد بعض السلع حسب طريقة الاستيفاء (بالنسبة أو بالقيمة).

رابعاً: في الضرائب على المعاملات المحلية الاخرى:

- القانون رقم ٢٨ لسنة ١٩٦٩ ويتعلق بالضريبة الاضافية على الكميات المستهلكة وضريبة تذاكر السفر بالجو، وضريبة المغادرة والضريبة على معاملات دائرة الاراضي والمساحة، وعلى رخص السيارات والسواقين والتعديلات القانونية عليها.
- قانون بيع العقار، رقم ٢١ لسنة ١٩٧٤ والمعدل بالقانون المؤقت رقم ٤٨/١٩٧٦.

¹⁰ وأهمها القانون رقم ٩٥/١٥ و ٩٩/٢٤ و ٢٠٠٠/١٨ و ٢٠٠٠/٣٦ والقانون المؤقت رقم ٢٥ لسنة ٢٠٠٢ والقانون المؤقت رقم ٢٣ لسنة ٢٠٠٣.

- القانون رقم ٣٨ لسنة ١٩٧٣ المعدل بالقانون رقم ١٩ لسنة ٢٠٠٠، ويتعلق بضرائب اضافية أخرى على عقود الزواج ووثائق الطلاق.
- القانون رقم ١٠ لسنة ١٩٩١ ورقم ٧ لسنة ١٩٧٢ - الرسوم على معاملات المحاكم النظامية والشرعية وكاتب العدل وكذلك رخص المهن والحرف والصناعات والانشاءات وسيارات نقل البضائع وسيارات الركاب الخصوصية عند مغادرتها الاردن او الدخول اليه، وقد جرى تعديل هذا القانون بالقانون رقم ٢٠٠٠/١٩.
- كما تناول القانون رقم ٧ لسنة ١٩٩٧ الضرائب والرسوم المفروضة على المواشي المستوردة من الضان والماعز والعجول.

بيان لأهم التشريعات الصادرة في مجال الضرائب في الجمهورية العربية السورية

- القانون رقم ١٧٨ لسنة ١٩٧٤ - ضريبة ريع العقارات ورسم العرصات.
- القانون رقم ٢٤ لسنة ٢٠٠٣ - قانون ضريبة الدخل مع ما يتضمّنه من التعليمات التنفيذية. قد نصت المادة ١٢٨ منه على انتهاء العمل بكافة التشريعات الضريبية التي كانت سارية المفعول عند صدوره ، ومن أهم هذه التشريعات القوانين والمراسيم التالية:
- القوانين رقم ٤٢ لسنة ١٩٤٤ - ٥٨/١١٢ - ٧٥/٣١ - ٨١/٢١ وأخيراً القانون رقم ٢٠ لسنة ١٩٩١ الذي حدّد معدلات ضريبة الدخل.
- المراسيم الإشتراعية رقم ٢١ و ١٦٢ و ٣٠٠ لسنة ١٩٦٩ ورقم ٧١/٥٢ ورقم ٢٠٠١/٨ والمرسوم رقم ٩٢٨ لسنة ١٩٦٨.
- القانون رقم ٢٥ لسنة ٢٠٠٣ - قانون مكافحة التهرب الضريبي.
- المرسوم رقم ٥٢ لعام ٢٠٠٤ المتضمّن إلغاء الضريبة على الآلات تخفيضاً للأعباء على الصناعيين.
- المرسوم رقم ٥٦ لعام ٢٠٠٤ الذي ألغى رسم الشركات والوصايا والهبات وشجّع المنشآت الصناعية على الاستمرار بعد وفاة أصحابها.
- القانون رقم ٣٩ لعام ٢٠٠٤ الخاص بضريبة تأجير العقارات لغير السوريين حيث جرى تخفيضها من ٤٨ بالمائة إلى ١٨ بالمائة.
- المرسوم التشريعي رقم ٤٤ لسنة ٢٠٠٥ المتعلق برسم الطابع ساهم في تخفيض الرسوم التي كانت مفروضة على العقود والمستندات والإيصالات بشكل كبير.
- القانون رقم ٤١ لعام ٢٠٠٥ الذي أحدث ثورة في معالجة تكاليف العقارات والأرباح الرأسمالية وأدى إلى تخفيض الضريبة عليها.
- وهناك الكثير من القوانين والمراسيم التي صعب حصرها ومنها:
- المرسوم رقم ٥١ لعام ٢٠٠٤ (إلغاء شهادات المنشأ والفواتير التجارية العائدة للمنتجات العربية من رسم التصديق الفنصلي).
- المرسوم الإشتراعي رقم ٦٠ لسنة ٢٠٠٤ (إلغاء رسم الإغتراب).

- المرسوم ١٩٧ لعام ٢٠٠٥ والمرسوم التشريعي رقم ١ لعام ٢٠٠٧ الخاص بتعديل النسب الجمركية على السيارات السياحية وأجزائها.
- المرسوم التشريعي رقم ٥١ لعام ٢٠٠٦ والذي تناول تشريع ضرائب الدخل المقطوع بإقرار مطارح ضريبة جديدة لا تقل عن ٢٠ بالمائة من عدد المكلفين قبل العام ٢٠٠٧.
- المرسوم الإشتراعي رقم ٥٦ لعام ٢٠٠٦ (إعفاء منشآت الدواجن من ضريبة الدخل على العام ٢٠٠٥).

ملحق رقم ٣

أهم التعديلات القانونية التي طرأت على قانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ في مصر

- قانون رقم ٩١ لسنة ١٩٩٦: تعديل مهل التأخر في تقديم واداء الضريبة ومدة عقوبة التهرب منها واصول المعالجات في جرائم التهرب.
- القانون رقم ٩٤ لسنة ١٩٩٦: إعفاء سفن أعالي البحار من الضريبة الجمركية وضريبة المبيعات.
- قانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٧: إخضاع سلع وخدمات جديدة للضريبة أو إعفائها أو تخفيض معدلاتها على سلع معينة.
- قانون رقم ١٦١ لسنة : الإعفاء من الضريبة للطائرات المدنية ومحركاتها وقطع غيارها والخدمات التي تقدم لها.
- قانون رقم ١٦٣ لسنة ١٩٩٨: إعفاء بعض السلع (العسل الاسود والاسماك المدخنة
- قانون رقم ١٧ لسنة ٢٠٠١: تطبيق المرحلتين الثانية والثالثة من الضريبة.
- قانون رقم ١١ لسنة ٢٠٠٢: تفسير بعض أحكام القانون ٩١/١١.
- قانون رقم ٩ لسنة ٢٠٠٥: تعديل بعض أحكام القانون رقم ٩١/١١.