

# المحاسبة الضريبية

## النظرية والتطبيق Tax Accounting

٢٠١٩م

تأليف الدكتور : محمد أحمد عبد الله مختار

بروفيسور مساعد - جامعة شندي

### المؤلف في سطور



الاسم: محمد احمد عبدالله مختار

الموطن: قرية كمير العوضية، محلية المتممة ، ولاية نهر النيل

#### المراحل الدراسية

كمير العوضية الاولى - كلي الاميرية المتوسطة - بورتسودان الثانوية الحكومية ثم جامعة شندي

حاصل على الدكتوراة في تخصص المحاسبة من جامعة شندي

عمل لفترة طويلة في إدارة الشؤون المالية لكل من - محلية المتممة - محلية جنوب شندي

رئاسة مشروع السيل الزراعي ثم رئاسة محافظة شندي ( كمراقب مالي)

نال العديد من الدورات التدريبية في مجال العمل المالي وفي مجال مهنة التدريس بجامعة شندي وجامعة الخرطوم

❖ عضو في لجنة تحديث مناهج ماجستير العلوم في المحاسبة وعضو ومقرر لجنة تحديث مناهج بكالوريوس المحاسبة في عام ٢٠١٧م

❖ عضو محلية ريفي المتممة لعدد من الدورات

❖ عضو محلية الريف الشمالي ( طيبة الخواض )

❖ عضو محلية شندي دورة ١٩٩٦ - ٢٠٠١م

❖ محاسب ومراجع ومستشار مالي قانوني

#### له عدد من الاوراق العلمية المنشورة منها:

❖ اثر عدالة اسس تقدير الضرائب على تحصيل الضرائب

❖ اثر الرقابة المالية على تقويم أداء البنوك التجارية السودانية

❖ دور التحليل المالي في رفع كفاءة القرارات الاستثمارية ( ورقة محكمة )

❖ اثر استقلالية مراجع الحسابات على الأداء المالي ( تحت النشر)

تخرج على يده العديد من طلاب حملة الماجستير في المحاسبة

يعمل حالياً كبروفيسور مساعد بكلية الاقتصاد والتجارة وإدارة الاعمال - قسم المحاسبة

#### من مؤلفاته

١- المحاسبة الحكومية النظرية والتطبيق

٢- المحاسبة الضريبية النظرية والتطبيق

ردمك 7-88-68-99942-978

رقم الإيداع 2019/0831

## الفصل الاول

### مفهوم ونشأة وأهداف الضريبة

#### تهييد:

تعتبر الضريبة المصدر الأساسي والرئيسي الذي تعتمد عليه الدولة في تسديد نفقاتها وهذا هو المفهوم الحديث ، وقد جاء هذا المفهوم عبر تطور الأجيال. نسبة لاحتياجات الحكام الخاصة والعامة . وبما أن نقص الأموال دفع ولادة الأمر للتفكير في فرض الضرائب علي الرعية وجبايتها بكل الوسائل حتى ولو لم تكن تحقق هذه الضرائب منفعة خاصة تعود علي الأفراد لقاء ما يدفعون من أموال . وبذلك أصبحت التكاليف العامة تفرض علي المعاملات والبضائع والسلع باعتبارها ضرائب مباشرة يدفعها بدون أن يكون هنالك منفعة شخصية مقابله لها .

- مع تطور الدولة المدنية وازدياد مهامها والتزاماتها العامة ونفقاتها مع تقدم الحضارة أصبحت عوائد الضرائب غير المباشرة غير كافية لسد نفقاتها . فعمدت إلى فرض الضرائب المباشرة ويدفعها المكلف على اعتبارها راجعاً قومياً ووطنياً وتضامنياً يؤهله بالاشتراك في أعباء الحكم ومنافعه .

- هنالك تشابه كبير بين المالية العامة للدولة والمالية الخاصة . حيث يعمد كل منهما على الحصول على الدخل وأن كل منهما ينفق دخله في إشباع الحاجات ولكنهما يختلفان في مكونات هذا الدخل وهذا الإنفاق . وفي طريقة الحصول عليه وكيفية إنفاقه كما يختلفان في طبيعة الحاجات التي يسعيان لإشباعها ، أي إنهما يتفان في الشكل ويختلفان في الجوهر . إذ أن الهيكل العام للمالية العامة للدولة يتألف في جانب الموارد من الضرائب والرسوم ومن عائدات ممتلكات الدولة ، وتتألف النفقات من مرتبات وأجور العاملين وتكاليف تسيير الخدمات العامة ، وتكاليف المشروعات الاستثمارية والتنمية ، ويتم تحصيل هذه الموارد وإنفاق تلك النفقات من خلال أجهزة الدولة .

- أما دخل الأفراد والهيئات الخاصة فانه يتكون من عائدات مبيع السلع والخدمات كما تتألف النفقات من تكاليف شراء الأصول والمواد ووسائل تحقيق الدخل من خدمات وأجور وغيرها . ويتم تنفيذ الدخل عن طريق وكلاء يعملون لصالحها .

فالدخل والإنفاق محصوران في إطار النشاط الذي يمارسه الفرد أو الهيئة الخاصة ولا يتعداه كما هو الحال في هيكل المالية العامة الذي يبلغ بها الاتساع ليشمل جميع الأنشطة المالية التي تقوم بها الدولة في مسعاها لتحقيق أهداف المجتمع .

إن المظهر العام للمالية العامة مظهر قانوني ، أي تصرفاتهم تتم في إطار القانون العام وتخضع لمجموعة من الضوابط والأحكام التي لا تخضع لها التصرفات في المالية الخاصة. كما تستند المالية العامة على سلطة الإيجار وقوة الالتزام التي تملكها الدولة .

فالدولة تستطيع إن تسن القوانين لفرض الضرائب والرسوم وإجبار الناس على دفعها .

عكس ما هو معمول به في نظام المالية الخاصة حيث يتم التصرف في الدخل وفق رؤية الفرد الخاصة .

## مفهوم الضريبة:

مر مفهوم الضريبة بتطورات عديدة على مر العصور ، فحين كان الأفراد يعيشون متفرقين غير خاضعين لسلطة واحدة تحتاج إلى مال مشترك للإنفاق على نشاطاتها المختلفة ، لم تكن ثمة مرافق وحاجات عامة تستدعي فرض الضرائب ، ولكن عندما استقرت الجماعات البشرية وتكونت العشيرة ، فالمدينة ، فالأمة تطلبت هذه الكيانات الجماعية الجديدة وجود سلطة عامة تحمي الأمن في الداخل وتدفع العدوان من الخارج ، وتقيم العدل بين الناس مما أستخدمى توافر المال العام للصرف على هذه المرافق المشتركة ، فاضطرت إلى قبول التبرعات والهبات النقدية يقدمها الرعايا الموسرون ، أما غير الموسرون فكانوا على الغالب يتطوعون لأداء العمل عيناً دون أي مقابل.

ومع تطور مفهوم الدولة ، لم يلبث هذا المفهوم الاختياري التطوعي للضريبة أن تطور فتحول من تأدية اختياريه ، نقدية أو عينية ، إلى تكليف إلزامي نتيجة تطور الأنظمة السياسية وتزايد ارتباط الفرد بالمجتمع والدولة ، فالفرد أخذ يطالب بحقوق كثيرة وثبت عليه بالمقابل واجبات غير قليلة أهمها تكليفه بالمساعدة أو الاشتراك Contribution أو المساهمة في الأعباء العامة ، عن طريق تأديات مالية كلما طلبت السلطة العامة منه ذلك . فتطورت الضريبة من فكرة (المنحة) Donum تدفع بشكل اختياري إلى المشاركة في الأعباء العامة بصورة إلزامية ودائمة ضريبة على الأموال يدفعها الأفراد كواجب اجتماعي تضامني دون الحصول على خدمة أو منفعة تقدمها الدولة لهم. ونظراً للتوسع الكبير في نشاطات السلطات العامة وقيامها بالخدمات العامة لجأت هذه السلطات إلى فرض التكاليف الإجبارية لتغطية نفقاتها العسكرية والأمنية الإنشائية وغيرها ، كفتح الطرق وبناء القلاع والحصون ، فعمدت أولاً إلى جمع الرسوم التي يدفعها الأفراد مقابل خدمة أو منفعة يحصلون عليها من المرفق العام كاستعمال الطرق والجسور والأسواق ، ومزاولة المهنة والحرف ، ومع ازدياد نفوذ الحاكمين وتوسع سلطاتهم ازدادت حاجتهم إلى المال العام ، مما حملهم على فرض المزيد من الضرائب على أفراد الشعب ، بصورة إجبارية من جهة وغير مرتبطة بأي منفعة مباشرة يستفيدون منها مقابل الأموال التي يدفعونها من جهة

أخرى. وبذلك أصبحت التكاليف العامة تفرض بصورة ضرائب غير مباشرة. وحين لم تعد هذه الضرائب غير المباشرة تكفي للوفاء بالخدمات التي تؤديها الدولة لرعاياها ، نتيجة ازدياد التطور والرقي الحضاري وحاجته إلى المزيد من المال ، اضطرت الدولة إلى فرض "الضرائب المباشرة" على الأفراد الذين أصبحوا يدفعونها إسهاماً منهم بالتكاليف العامة ولمجرد كونهم أعضاء في المجتمع التضامني الذي تقوم عليه الدولة الحديثة. وهكذا تكون التكاليف العامة قد مرت بالمراحل التالية:

مرحلة انعدام الضريبة (التبرعات والهبات) ، مرحلة التطور والسخرة ، مرحلة الضريبة غير المباشرة وأخيراً مرحلة الضريبة المباشرة. (١)

### أثر التطور الاقتصادي في مفهوم الضريبة: (٢)

إن الشيء الأكيد هو وجود قواسم مشتركة للنظم الضريبية المطبقة في البلدان المتطورة ، والبلدان النامية ، وبمقابل القواسم المشتركة يوجد تباعد في التطبيق وفي توجيه السياسة المالية نبينه فيما يلي:

### أولاً: مفهوم الضريبة في البلدان المتطورة:

إن الضريبة تحتل مركزاً قوياً في اقتصاديات البلدان المتطورة وحكومات هذه الدول تستخدمها كأداة فعالة في تنفيذ السياسات المالية والاجتماعية وهذا الأمر منسجم مع العوامل الاقتصادية المناسبة ، حيث يوجد جهاز إنتاجي متطور ، ومستوى الدخل الفردية المرتفعة ، لذلك إن المطارح الضريبية كبيرة فمثلاً نسبة الإيرادات الضريبية في تكوين الدخل القومي الإجمالي ، تصل في بلدان الإتحاد الأوروبي ما بين ٣٥% إلى ٤٥% فالضريبة وسيلة مفضلة لتدخل الحكومة في آلية السوق فهي تعدل مخصصات الدخل ومصادر ، وتؤثر في أسعار المواد ومكونات الإنتاج وفي توزيع النشاطات الاقتصادية حسب المناطق.

(١) رفاعي الهزايمة ، الإعفاءات من الضريبة ودورها في السياسة الضريبية للدولة ، (ط ١ ، بدون بلد نشر ، دار نشر ، ١٩٨٣) ، ص ٧-٨.

(٢) د. خالد شحادة الخطيب وأحمد زهير شامية ، أسس المالية العامة ، ط ١ (عمان ، دار وائل للنشر ، ٢٠٠٣م) ص ١٤٩.

والتأثير الضريبي في البلدان أكثر ما يتجلى في المشاريع الصناعية الحديثة عن طريق الإعفاءات التي تقدمها هذه الدول لبعض هذه المشاريع أو عن طريق إتباع سياسات الاستهلاك المناسبة ، أو عن طريق إعفاءات الاستثمارات الجديدة في قطاع سياحي أو صناعي ولا يقتصر الأمر على المشاريع الاقتصادية بل تستخدم الضريبة كأداة اجتماعية في إعادة توزيع الدخل القومي بين أفراد المجتمع فالمعدلات الضريبية المطبقة على الدخل ، تأخذ في حسابها الدخل الصغيرة فتعفيها من الضرائب وتخضع الدخل الكبيرة إلى نسب عالية من هذه الضرائب. فالدور الفعال للضريبة في البلدان المتطورة ، مرجعه إلى مجموعة من العوامل موجودة في بنية الاقتصاد المتطور وهذه العوامل هي:

- إن القسم الأكبر من الدخل القومي يأتي من الصناعة والتجارة والمعروف أن مردودات هذه القطاعات أكبر إنتاجية من مردودات القطاع الزراعي.
- إن اليد العاملة في هذه البلدان أكثر إنتاجية بكونها مخصصة ومهياة بشكل جيد للإنتاج بالإضافة إلى توزيعها التقني والفني حسب المهن. إذا أضفنا إلى ذلك ، فإن متوسط الدخل الفردي لهذه الطبقة مرتفع نسبياً مما شكل شريحة ضريبية جيدة ، ذات مردود عال وبالتالي إن القدرة التكلفة مرتفعة مما يؤدي إلى إيرادات ضريبية عالية.
- أن الإدارة الضريبية مكونة ومهياة لمواجهة متطلبات مجمع متطور حيث أن الدراسات العلمية والأجهزة الحديثة ، والكادر المدرب وأجهزة الاستعلامات الواسعة والمنتظمة بالإضافة إلى الإحصائيات واستخدام آخر مبتكرات العصر في خدمة الإدارة المالية.
- أجهزة الدولة كافة في البلدان المتطورة تعطي دافعاً لإقامة نظام ضريبي متطور فالتنسيق الجيد والسريع بين الأجهزة والإدارة الضريبية يساعد على نجاح النظام الضريبي في إعطاء أفضل الإيرادات المالية.

## ثانياً: مفهوم الضريبة في البلدان النامية:

في البلدان النامية أولويات للبناء الاقتصادي ، كبناء الخدمات الأساسية للشعب من صحة وتعليم وطرق وجسور ، أو ما يسمى بالبنية التحتية ولهذا تم الاعتقاد بأن على الضريبة أن تلعب دور الممول في إقامة وإنشاء البنية التحتية للاقتصاد الوطني ، ولكن واقع الحال أثبت أن دور الضريبة في أغلب البلدان النامية مازال ثانوياً ومحدوداً جداً في تزويد الخزانة العامة بالمال اللازم للتنمية ، وفي تأثيره في السياسة الاقتصادية والاجتماعية لهذه الدول ، فسمات ضرائب البلدان النامية ما يلي: (١)

### (أ) ضعف الحصيلة الضريبية:

أن هذه الظاهرة هي نتاج مجموعة عوامل موجودة في بنية الاقتصاد النامي، الدخل الفردي ضعيف إلى حد يجعل الاقتطاع الضريبي محدوداً والنشاطات الاقتصادية مازالت تقليدية وإن كانت حديثة ، فهي بحاجة إلى تشجيع وإلى إعفاءات ضريبية فالقطاع الزراعي مازال هو عصب الاقتصاد القومي والدخول في هذا القطاع ضعيفة الإنتاجية وحتى إيرادات القطاع الزراعي معفاة من الضرائب.

### (ب) عدم التوازن في النظم الضريبية المطبقة:

من الملاحظ أن النظم الضريبية في البلدان النامية ، تتسم بعدم التوازن بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة ، حيث تمثل الضرائب غير المباشرة - في متوسطها - إلى ما يقارب من (٦٠-٧٠%) من مجموع إيرادات ضرائب الدولة.

### (ج) عدم الانسجام في التشريع الضريبي:

إن التشريعات الضريبية ، المعمول بها في أغلب البلدان النامية ما هي إلا نسخة مشوهة في أغلب الأحيان عن التشريعات الضريبية المطبقة في الدول الرأسمالية ، والتي نسجها الاقتصادي يختلف كلية عن نسخ ومكونات اقتصاديات الدول النامية ، لذلك ينصح دائماً أن تتخلى الدول النامية عن تشريعات مالية مستوردة وعلى هذه الدول إقامة تشريعها الضريبي في ضوء معطيات وظروف اقتصادها ومجتمعها ، فمثلاً نجد بعض الدول النامية قد تبنت نظام الضريبة

(١) د. خالد شحادة الخطيب وأحمد زهير شامية ، نفس المرجع ، ص ١٥٠.

التركيبية فقط. علماً بأن هذا النظام مطبق في أغلب البلدان المتطورة وإن هذا النوع من الضرائب بحاجة إلى وعي عال لدى المكلف ، وإلى إدارة ضريبية متطورة ومؤهلة بالإضافة إلى مستوى متقدم في أجهزة الدولة.

#### (د) العجز في الإدارة الضريبية:

إن ظاهر العجز الإداري تشمل جميع الإدارات الحكومية في البلدان النامية وبخاصة البلدان التي مازالت عاجزة عن تكوين كوادر متقدمة في مجال الضرائب أما لنقص الإمكانيات وأما لأن الإدارة الضريبية المعاصرة بحاجة إلى ثقافات متطورة من حاسبات وأجهزة معقدة ، مازالت البلدان النامية غير قادرة على إعدادها ووضعها موضع الخدمة فهذا العجز الإداري يؤثر بالتأكيد في الإيرادات الضريبية أو الحاصل الضريبي الإجمالي للدولة.

#### تعريف الضريبة:

اختلف العلماء في توضيح الطبيعة الحقوقية للضريبة فمنهم من وصفها "بأنها علاقة تبادلية تعاقدية بين الفرد والدولة"<sup>(١)</sup>.

ومنهم من وصفها بأنها "من مستلزمات السلطة التي تمارسها الدولة على رعاياها" ومن هذا التطور التاريخي لمفهوم الضريبة وطبيعتها الحقوقية عرفت الضريبة بالشكل التالي:

"الضريبة هي مبلغ من المال تفرضه الدولة على المكلفين باعتبارهم أعضاء متضامنين في منظمة سياسية مشتركة تهدف الخدمات العامة" أو الضريبة مبلغ من المال يدفعه المكلف جبراً بأمر من الدولة مشاركة منه في دعم التكاليف والنفقات والمستلزمات العامة بصورة قاطعة وبدون انتظار أي منفعة خاصة مقابل هذه المشاركة ، ولكي تتمكن الدولة من تحقيق الأهداف العامة المتمثلة في المرافق الاقتصادية والاجتماعية.<sup>(٢)</sup>

(١) فؤاد توفيق ياسين ووائل درويش الملا ، المحاسبة الضريبية ، ط ١ ( ب د ، ١٩٩٠ ) ص ١٠-١٣

(٢) نوح محمد عبد الرحيم ، المحاسب الضريبي ، ط ٢ (بني غازي ، منشورات جامعة قار يونس ١٩٨٨م) ، ص ٢٣



هذا وقد ورد في نظرية روسو (العقد الاجتماعي) إذ يقول " إن البشر عندما اعتمروا حياة الجماعة تعاقدوا على أن يتنازل كل فرد عن قسم من حرياته الطبيعية إلى هيئة حاكمة ترعى شؤون الجماعة مستمدة سلطاتها من التعاقد المشترك".

وطبقاً لهذه النظرية فقد اعتبرت الضريبة في نظر كثير من العلماء بأنها "صلة أو الضمان تعاقدية بين الدولة والفرد فمثلاً العالم كمونتسكيو اعتبرها "عقد بيع" الفرد يشتري من الدولة حق التمتع بالجزء الآخر والتأمين عليه".

وقال آدم سميث وصفها "بأنها عقد إيجار" فالدولة توجد وتخلق الخدمات والمرافق العامة والفرد يدفع لها الإيجار نظير استخدام هذه المرافق وهي الضريبة.

وقال جير اردن أنها "عقد ضمان" أي قسط التأمين أو الضمان الذي يدفعه المواطنون أعضاء أو رعية هذه الدولة لقاء التمتع بسلامة أشخاصهم وأموالهم ولكن في العصر الحاضر أن هذه التعاريف وغيرها المبنية على نظرية العقد الاجتماعي خاطئة ولا تتناسب مع النظريات الإدارية الحديثة والتي تتبنى فكرة الدولة على أساس من السلطة مبعثها الأمن الاجتماعي والرغبة في الحياة المشتركة.

فالضريبة في طبيعتها الحقوقية ليست علاقة تعاقدية بين الدولة والمكلف وإنما هي إحدى خصائص السلطة السياسية والسيادة القومية . ومما تقدم يمكن الوصول إلى أن الضريبة:<sup>(١)</sup>

أ. مبلغ من المال "الأصل في تحصيله نقداً لسهولة جبايته وتحصيله أو عيناً كأن يقطع مبلغ من المحصولات الزراعية.

ب. تدفع جبراً ، حيث يتم فرضها من قبل الدولة أي إلزامية للمكلف ولا يخير في دفعها وموعدها.

ج. تفرض من قبل الدولة: والدولة هي السلطة التنفيذية أي الحكومة بعد موافقة السلطة التشريعية ، وتشمل أيضاً جميع المؤسسات التي تتمتع بسلطة عامة.

د. تفرض على المكلفين ونعني بالمكلفين جميع الأشخاص الطبيعية والاعتبارية سواء كانوا أفراداً أو جماعات على شكل هيئات وجمعيات بشركات سواء كانوا من رعايا الدولة أو من رعايا الدول الأخرى ولكن يقيمون على الوطن.

(١) أحمد عبد الله إبراهيم ، المالية العامة الإسلامية ط ١ ، ( الخرطوم - جامعة النيلين ١٩٩٦م) ، ص ١١٥-١١٧.

هـ. تبررها النفقات العامة التي تهدف إلى تقديم الخدمات العامة ذات الصلة الاقتصادية والاجتماعية ، وتعتبر النفقة العامة في العصر الحديث ذات نفع عام سواء كان يستفيد منها فرد معين مثل البعثات أو مجموعة معينة مثل إنشاء مستشفى في منطقة معينة أو مجموع السكان مثل إنشاء طريق رئيسي. هذا ولما كانت هنالك بعض المتشابهات مع الضريبة يجدر بنا أن نلم ببعض هذه التعاريف الأساسية لأهميتها في هذا الميدان وهي: الرسم ، الوعاء ، السعر .

#### الرسم:<sup>(١)</sup>

أولاً: تعرف بأنها مبلغ من النقود تحصل عليه الدولة أو إحدى المؤسسات العامة مقابل نفع أو خدمة خاصة أدتها للمواطن بناء على طلبه وتحت قانونها أو لوائحها. ومن هذا التعريف تبرز هذه العناصر الثلاثة:

- أنه مبلغ من النقود
- أنه يجبي كرهاً أو جبراً
- أنه يدفع مقابل نفع أو خدمة خاصة.

فبتناول أنه مبلغ من النقود تبدو هذه الظاهرة معقولة ، فالرسم دائماً يدفع نقداً حتى في البلاد المتخلفة.

ثانياً: لو تأملنا ظاهرة الجبر في الرسم لما وجدنا فرقاً واضحاً بينه وبين الضريبة وبينه وبين الثمن ، الذي يشتري سلعة لا بد له من دفع الثمن وأن الذي يريد أن يحصل على خدمة لا بد له من دفع الثمن ولعل الفرق الوحيد بين الثمن والرسم هو أن المشتري العادي لا يستطيع أن يحصل على السلعة أو الخدمة إلا إذا استطاع أن يدفع الثمن أما في حالة الرسم فإنه بالرغم من مقدرة الفرد على دفع الرسم فإنه قد لا يستطيع أن يحصل على الخدمة الحكومية نسبة لعدم استيفائه كل الشروط التي تنص عليها القوانين أو اللوائح. فمثلاً نجد أن الصبي لا يستطيع أن يحصل على رخصة حمل السلاح حتى لو استطاع أن يدفع الرسوم المقررة لذلك ولكن هذا لا يعني أبداً أن الرسم يدفع قهراً بل إن هنالك شروطاً وقواعد للاستفادة من كثير من

(١) علي أحمد سليمان ، الضرائب في السودان ، ط٢ (الخرطوم ، دار جامعة الخرطوم للنشر ، ١٩٧٨م) ص١٩.

الخدمات الحكومية التي عليها رسوم. ولذلك لا يستطيع أن يحصل عليها كل الأفراد حتى ولو كانوا على استعداد لدفعها.

ثالثاً: يدفع الرسوم مقابل نفع أو خدمة خاصة . فإن الفرد يدفع للحكومة أو إحدى مؤسساتها مبلغاً مقابل استعمال أحد المرافق ( العبور فوق كبري أو منع امتياز خاص كرخصة صيد) . ولكل هذه الخدمات تكاليف يدفعها المواطن .

وقد يقال أن بعض هذه الخدمات التي يدفع تكاليفها المواطن على أساس أنها خدمات خاصة (أي أنه يستفيد منها وحده). إنما تنطوي على خدمات عامة. فمثلاً تنظيم حمل السلاح يؤدي إلى استتباب الأمن وفي هذه منفعة للمجتمع ككل . لكن يمكن الرد على هذه الزعم بأنه قد تنطوي الخدمات التي يدفع المواطن عليها رسوماً على بعض منافع عامة أو جماعية لكن يبدو أن الفائدة الخاصة واضحة وكبيرة ، والفرد على استعداد لدفع الرسوم إذ أنها قابلة للتقسيم ، وذلك على عكس الخدمات الجماعية.

و يجدر بنا أن نلفت الأنظار إلى التسميات الشائعة والخاطئة معاً والتي تطلق على بعض الضرائب في السودان مثلاً رسوم الإنتاج والرسوم الجمركية ورسوم الدمغة.... الخ ، فهذه ليست في الحقيقة رسوماً بالمعنى المالي العلمي وإنما هي ضرائب غير مباشرة . وقد رأينا أن الرسم بالمعنى العلمي هو المبلغ الذي يدفعه المنتفعون إلى الدولة أو لأية سلطة عامة لهم في ظل قوانينها ولوائحها. وعلى هذا فإن استعمال لفظه ( رسم ) أو (رسوم) إنما خطأ فهذه ضرائب كما عرفناها من قبل.

وقد كانت الرسوم تلعب دوراً هاماً في مالية الحكومات في البلاد المتقدمة اقتصادياً حتى مطلع القرن العشرين عندما بدأت الضرائب تتطور تشريعياً وإدارياً في ميزانية حكومة السودان. وأهم البنود في إيرادات الرسوم هي الرسوم المصلحية ورسوم المحاكم وما تحصل عليه الدولة من بيع مطبوعاتها.

ويختلف كثيرون ممن كتبوا في علم المالية حول السلطة التي تفرض الرسم وتحدده. بعضهم يرى أن لا يحدد الرسم إلا عن طريق البرلمان ويجب إلا يترك لمدير أو وزير ، بينما يرى البعض ترك تحديد الرسم تماماً للسلطة التنفيذية في ظل القانون. بينما ترى فئة أخرى أن يكون هنالك قانون عام يضع الأسس التي على

ضوئها يجب أن تفرض وتحدد الرسوم ، على أن يترك لرئيس كل وحدة تحديد فئات الرسوم المختلفة . ولما لتشابه الضريبة والرسم كان لا بد من عقد مقارنة لإيضاح الفروق.

### مقارنة الضريبة والرسم:<sup>(١)</sup>

- تتشابه الضريبة والرسم في أن كل منهما مبلغ من المال يستعان بحصيلته في نفقات عامة ويستند في جبايته إلى سلطة الإكراه فضلاً عن تحصيله بواسطة سلطة عامة.
- تشابه التنظيم القانوني لهما أي توافر سند من القانون حتى تصح جباية كل منهما وهذا ما تقرره التشريعات المختلفة.
- يختلف الرسم عن الضريبة في أن الرسم يدفع نظير مقابل معين ويتمثل ذلك المقابل في نشاط يبذله الشخص العام في سبيل بعض الأفراد أو منح ترخيص للشخص يخول بعض المزايا ومفهوم الرسم في كل الأحوال هو استرداد نفقة.
- يختلف الرسم عن الضريبة من حيث الفرض وطريقة توزيع العبء فالضريبة قد تفرض لتحقيق بعض الأغراض غير المالية بينما الرسم لا يكاد يقصد به إلا الغرض المالي.
- يختلفان من حيث توزيع العبء في الضريبة بين الأفراد فيكون بحسب المقدرة المالية لكل منهم ، أما الرسم فينظر فيه أصلاً إلى مبلغ الفائدة التي تعود على المستفيد أو نفقة الخدمة المقدمة له.
- ورغم ما للفرقة بين الرسم والضريبة من أهمية نظرية وعملية فكثيراً يقع الخلط بينهما.

ويرجع الخلط إلى عدم العناية بدراسة نظرية الرسم رغم أن التفرقة بين الرسم ترجع إلى وقت بعيد ( كتابات آدم سميث). كما يرجع الخلط إلى التطور التاريخي ، فمن الضرائب ما تحول إلى رسوم بسبب ضالة السعر إلى درجة تقرب من نفقة الخدمة - ومن الرسوم ما تحول إلى ضرائب بسبب زيادة أهميته مثل رسوم التراكات

(١) د. نوح محمد عبد الرحيم ، المحاسب الضريبي ، ط٢ (بنغازي ، منشورات جامعة قريونس ، ١٩٨٨م ) ص ١٩.

والرسوم الجمركية. وقد ساعد المشرع من ناحية أخرى على هذا الخلط لعدم مراعاته الدقة في إختيار الألفاظ ففي مصر يفرض المشرع رسوم أيلولة على التركات ورسم الدمغة وهي في حقيقتها ضرائب وليست رسوم - وكان المشرع يهدف من وراء هذه التسميات سرعة إمرار هذه القوانين بالبرلمان.

#### - الوعاء :

هو ما تفرض عليه الضريبة أو الأساس الذي تجبى عليه الضريبة . وقد يكون وعاء الضريبة شخصاً أو سلعةً أو خدمةً أو مقدار من المال<sup>(١)</sup> . ففي ضريبة الصادر على القطن مثلاً ، فإن وعاء الضريبة هو قنطار القطن . وفي حالة ضريبة الدخل الشخصي هو مقدار المال الذي يحصل عليه الشخص كدخل له . أما في حالة ضريبة الدقنية " أو ضريبة الرؤوس كما يسميها البعض " . فإن وعاء الضريبة هو الشخص . ويمكن تصنيف أو تقسيم الضرائب على أساس الوعاء إلى ضريبة واحدة وإلى ضرائب متعددة بمعنى هل تفرض الضريبة على وعاء واحد شامل أم تفرض على عدة أوعية ولكن هذا التقسيم لم يعد يثير نقاشاً كبيراً . إذ أصبح تعدد الضرائب أمراً مقبولاً من الناحية العملية أو الواقعية ، ويمكن تقسيم الضرائب على أساس الوعاء إلى ضرائب مباشرة وغير مباشرة كما نرى لاحقاً .

#### - السعر :

وتقسم الضرائب على أساس السعر إلى ضرائب تصاعدية ونسبية وتراجعية فالتصاعدية هي الضريبة التي ترتفع نسبتها المئوية مع ارتفاع الوعاء وبهذا تزداد حصيلتها بأكثر من زيادة الوعاء . مثلاً نجد أن ضريبة الدخل الشخصي للأفراد المقيمين في السودان كان في عام ١٩٦٧م كالاتي :

(١)نوح محمد عبد الرحيم ، مرجع سابق ، ص ٣٥١.

### جدول فئات ضريبة الدخل الشخصي

إعفاء	الأولى	٣٠٠
١%	التالية	٣٠٠
٢%	التالية	٦٠٠
٣%	التالية	٨٠٠
١٥%	التالية	٢٠٠٠

المصدر: قانون ضريبة الدخل لسنة ١٩٦٦م في السودان

من الجدول نرى أن فئة أو سعر الضريبة " كنسبة مئوية " ترتفع من لا شيء إلى ١٥% وهذا يعني أن الشخص يدفع نسبياً أكثر وأكثر كلما زاد دخله . وبالتالي فإن إيراد الدولة يرتفع بأكثر من ارتفاع دخول المواطنين لأن زيادة الإيراد لا تنتج عن ارتفاع الدخل وحده بل يضاف إلى ذلك ارتفاع الفئة الذي يعمل أيضاً على زيادة الإيراد . فإذا تضاعفت مثلاً دخول الأفراد الذين يدفعون ضريبة أرباح الأعمال في سنة ما لسبب أو آخر ، فإن إيراد الحكومة منهم يزيد بأكثر من الضعف وذلك لارتفاع الفئة مع زيادة الوعاء (١) .

أما الضرائب النسبية هي التي يكون سعرها ثابتاً بغض النظر عن التغييرات التي تحدث في الوعاء . سواءً كان زيادة أو انخفاضاً ، فمثلاً ضريبة الصادر على الصمغ العربي ٥% من قيمة طن الصمغ المصدر بغض النظر عن التغييرات التي تحدث في أسعاره . لهذا فحصيللة الضريبة تتغير تغيراً نسبياً مع تغيرات الوعاء . ويمكن أن تصبح ضريبة الصادر على الصمغ تصاعدياً بأن تزيد فئة الضريبة على الصمغ أو نسبتها المئوية مع زيادة سعر الطن المصدر .

أما الضرائب التراجعية هي التي تنخفض سعرها أو فئتها مع ارتفاع أو زيادة الوعاء ولهذا فإن حصيلتها تزيد بأقل من زيادة الوعاء . نسبة لانخفاض الفئة ولا بد من أن نذكر هنا أنه لا توجد ضريبة تراجعية بنص القانون . ولكن هنالك من يعتقد أن كل الضرائب غير المباشرة على الضروريات تراجعية بطبيعتها (٢) .

(١) علي أحمد سليمان ، الضرائب في السودان ، مرجع سابق ، ٢٩ .

(٢) علي أحمد سليمان ، الضرائب في السودان ، مرجع سابق ، ص ٢٧ .

## أشباه الضرائب:

يمكن تعريف هذا النوع من الموارد العامة بأنه استقطاعات جبرية تتم لصالح شخص معنوي عام أو خاص غير الدولة ومرافقها الإدارية بالمعنى الضيق، وذلك بقصد تحقيق هدف اقتصادي أو اجتماعي . وأوضح مثال لأشباه الضرائب الأقساط التي تستقطع من مرتبات المستخدمين والتي يدفع مثلها أصحاب العمل لتمويل التأمينات الاجتماعية . فنحن هنا بصدد اقتطاع جبري لصالح شخص عام (هيئة التأمينات الاجتماعية متميزة عن الدولة وعن مرافقها الإدارية البحتة بقصد تحقيق هدف اجتماعي (الضمان الاجتماعي)).

وواضح مما تقدم أن هنالك فروقاً أساسية بين الضريبة وشبه الضريبة فهذه الأخيرة تقتصر على تمويل نشاط اجتماعي واقتصادي ، في حين أن الضريبة تمول جميع أنشطة الدولة. كذلك تخصص إيرادات شبه الضريبة لشخص معنوي معين (مؤسسة صناعية أو تجارية أو مهنية أو فنية....) في حين أن الإيرادات الضريبية تحصل لصالح الدولة بدون أي تخصيص. وكذلك عملاً بمبدأ عدم تخصيص الإيرادات.

ولكن يجمع بين الضريبة وشبه الضريبة أن كليهما اقتطاع جبري ولهذا فمشاكلهما الفنية واحدة (تحديد الوعاء ، التحصيل ...) كذلك يجب أن تقر الهيئات التشريعية أشباه الضرائب. ويخضع تحصيلها للرقابة المالية وتتبع فيه الوسائل المتبعة في تحصيل الضرائب . ويسمى البعض أشباه الضرائب بالضرائب الخاصة ، وهناك أسباباً متعددة لهذه الخصوصية فقد يكون الهدف من شبه الضريبة تغطية خدمة معينة لا كل الخدمات التي تؤديها الدولة. فمثال ذلك الضريبة على السيارات في بريطانيا ومعظم الضرائب المحلية ، فقد خصص دخلها لصيانة الطرق . والأمر بالمثل فيما يتعلق بالضريبة على السيارات في فرنسا تخصص إيراداتها بمساعدة المسنين . وقد يكون هدف شبه الضريبة التصريح لبعض الهيئات التي تؤدي وظيفة عامة لصالح جماعة معينة بتحصيلها ، فخصوصية شبه الضريبة ترجع هنا إلى أن الدولة على عكس القاعدة العامة تنازلت عن حقها في جباية الضريبة لصالح هذه

الهيئات ، وإلى أن الهدف من شبه الضريبة رعاية مصالح أو فئات معينة وليس تغطية الأعباء العامة كما هو الأصل في الضريبة.<sup>(١)</sup>

### رأي الباحث حول تعريف الضريبة:

لقد رأى الباحث فؤاد توفيق ياسين " بأنها علاقة تبادلية تعاقدية بين الفرد والدولة" قد تكون تبادلية إذا استوفى المكلف كافة الشروط التي تمكنه من سداد الالتزام المقرر عليه مع قناعته. أما كونها تعاقدية فمن أين يأتي الالتزام بالعقد إذا لم تتوفر الأهلية لذلك ؟ لذا إن هذا التعريف لم يحالفه التوفيق كتعريف في ماهية الضرائب .

رأى الباحث نوح محمد عبد الرحيم " هي مبلغ من المال تفرضه الدولة على المكلفين باعتبارهم أعضاء متضامنين في منظمة سياسية مشتركة تهدف الخدمات العامة . وبما أن الدولة (السودانية على سبيل المثال) لا تستطيع أن تقي بمفردها بالحاجات العامة المتعددة والمتجددة ، كان لا بد من فرض هذه الضرائب كمساهمة من بعض أفراد المجتمع لإشباع الحاجات العامة. ومما يؤكد ذلك قول الرسول الكريم (ص): " وفي المال حق سوى الزكاة" ، وذلك لتحقيق الأهداف العامة وهو رأي في تقديري مقبول للغاية وجدير بالتنفيذ.

أما نظرية روسو (العقد الاجتماعي) والتي تقول "أن البشر عندما اعتزموا حياة الجماعة تعاقدوا على أن يتنازل كل فرد عن قسم من حرياته الطبيعية إلى هيئة حاكمة ترعى شؤون الجماعة مستمدة سلطاتها من التعاقد المشترك" ففي رأي أنه ليس بإمكان كل البشر أن يتنازل عن حرياته والتي قد تتمثل في جمع المال لأنه في الأصل لا يملك هذا الحق " نسبة لفقره" . وفاقد الشيء لا يعطيه كما يقولون لذا فإن هذا التعريف لا يستند لمنطق كما أن التعاقد لا بد أن تكون به شروط ذات مصالح مشتركة بين الطرفين ، في حين أن أحد هذه الأطراف لا يملك حق لكي يتنازل عنه إلى هيئة حاكمة لرعاية أفراد المجتمع ، فضلاً عن ذلك يمكنه التهرب من الضريبة

---

(١) أحمد عبد الله إبراهيم، المالية العامة والمالية العامة الإسلامية ، ط٢ (الخرطوم ، جامعة النيلين ، ١٩٩٦م) ، ص ١٢٤ .



بطريقة مشروعة أو غير مشروعة. لذا فإن أمر التعاقد سلطة من لا يملك هذه الحق وأن هذا التعريف للضريبة غير شامل وملزم لأطرافه.

أما قول آدم سميث " بأنها عقد ايجار " نسبة لخلق الدولة في هذه الخدمات والفرد يدفع الايجار نظير الاستخدام. وهذا الأمر مرفوض لأنه بإمكان الفرد التمتع بهذه الخدمات حتى ولو لم يدفع قيمتها وذلك إما لعجزه عن دفع هذا الإيجار أو تهرباً بأي الطرق.

برأي أن مسألة الضرائب كعقد إيجار ليس التعريف السليم والكامل للضرائب . وذات القول يمكن أن ينطبق على تعريف جير أردن والذي أعتبر الضرائب كعقد ايجار أو قسط تأمين أو ضمان لأنه بإمكان أي شخص التمتع ببعض خدمات الدولة ولو لم يسدد التزام الضرائب.

لذا فإن الضريبة هي مبلغ من المال تفرضه الدولة على المكلفين والمتضامنين في سياسة مشتركة بغرض تقديم خدمات ذات طبيعة عامة ، وهو الرأي المطابق لرأي الباحث نوح محمد عبد الرحيم نسبة لشموله وتأصيله وهو بالطبع أمر مفروض على الممول وليس له فيه أي نوع من الخيار حتى يأخذ صفة التعاقد أو مجال للتنازل أو القبول.

#### **أهداف الضرائب:**

من المؤكد أن للضريبة أغراضاً وأهدافاً متعددة ومتشعبة ، من الناحية التاريخية كان للضريبة إلى بداية القرن العشرين هدف وحيد هو الهدف المالي وبالتالي استخدمت السلطات العامة الضريبة للحصول على الإيرادات المالية لتغطية النفقات العامة.

وكان على الإيرادات الضريبية في ذلك الوقت أن تبقى في أدنى حد لها ، حتى أن المفهوم التقليدي للضريبة يعتمد على الفكرة القائلة: "إن الضريبة شر لا بد منه" وبالتالي نادى هؤلاء بضرورة بقاء الضريبة على الحياد فلا تستخدم لأغراض اقتصادية واجتماعية ، غير أن مبدأ حياد الضريبة قد اختفى شيئاً فشيئاً ، وحل محله

مبدأ "الضريبة التدخلية" حيث اعتبرت للضريبة أهداف اجتماعية ومالية بالإضافة إلى أهدافها الاقتصادية ولنا أن نتناول هذه الضرائب في المحاور الثلاث الآتية: (١)

### أولاً: الأهداف الاجتماعية للضريبة:

وهي كثيرة ومتنوعة ، وخصوصاً بعد ظهور مفهوم العدالة الاجتماعية ، وبرزت الاتجاهات الحديثة لتوزيع عادل للدخل والحد من استغلال الطبقات العامة بالإضافة إلى ظهور مفاهيم توزيع العبء الضريبي في المجتمع حسب مستوى الدخل.

فالضريبة العصرية ، وسيلة لإعادة توزيع الدخل والثروات والدور الاجتماعي للضريبة ، نادى به كل من جان جاك روسو في كتابه "العقد الاجتماعي" والح عليه حتى الأديب الفرنسي فولتر ، والمفكر الاشتراكي كارل ماركس ، وأشار إلى أهمية استعمال الضرائب لإعادة توزيع الدخل القومي بشكل عادل.

ولقد حاولت الدول في عصرنا الراهن استخدام الضريبة كوسيلة هامة في تحقيق مجموعة من الغايات الاجتماعية ومن أهم هذه الغايات ما يلي: (٢)

أ. منع تكتل الثروات في أيدي عدد قليل من أفراد المجتمع ، ويتم ذلك بطرائق متعددة منها فرض ضريبة على الثروات كما هو مطبق في ألمانيا وفرنسا ، وفرض ضرائب عالية على السلع الكمالية ، وعن طريق التصاعد في معدل الضريبة.

ب. توجيه سياسة النسل في الدول ، فالدولة الراغبة بتشجيع النسل كبلدان أوروبا والبلدان الإسكندنافية ، تستخدم الضرائب في الإكثار من عدد السكان وذلك عن طريق تقسيم الضريبة على الدخل إلى أجزاء متساوية بقدر عدد أفراد الأسرة ومعاملة كل جزء مستقل سواء من حيث التصاعد أو من حيث الإعفاء ، أو في إعفاء بعض الدخل الفردية الناشئة عن العمل من الضريبة بنسبة متصاعدة مع عدد الأولاد ضمن حدود معينة ، بالمقابل الدول الراغبة

(١) د. خالد الخطيب ، الأصول العلمية في المحاسبة الضريبية (عمان ، دار وائل للنشر ، ٢٠٠٠م) ص ١٢.

(٢) د. خالد شحادة الخطيب ، أحمد زهير شامية ، أسس المالية العامة ، ط ١ (عمان ، دار وائل للنشر ، ٢٠٠٣م)

بتحديد النسل تقوم برفع معدل الضرائب على الدخل والمعدل يزداد بازدياد عدد أفراد الأسرة ، أو لا تعفي قوانين الضرائب الحد الأدنى للمعيشة من الضريبة كما هو في كل من الهند والصين.

ج. معالجة أزمة السكن . يمكن استخدام الضريبة كوسيلة لحل مشكلة السكن وذلك بإعفاء رأس المال المستثمر في هذا القطاع من الضرائب لفترة محددة مثلاً أو تسمح بالاستهلاك السريع للأدوات والتجهيزات المستخدمة في قطاع الإسكان فألمانيا بعد الحرب العالمية الثانية ، فرضت ضريبة إضافية على العقارات القديمة وخصصت ثلاثة أرباع إيراداتها لإنشاء مساكن جديدة رخيصة الأجر.

وفرنسا فرضت ضريبة مماثلة حيث فرضت على المساكن غير المشغولة شغلاً كاملاً ، مثل هذا الأمر دفع أصحاب هذه العقارات إلى تأخيرها أو إشغالها تقادياً من دفع ضريبة عالية.

د . معالجة بعض الظواهر الاجتماعية السيئة : هنالك الكثير من الظواهر المنتشرة في المجتمع وتسيء إلى الصحة العامة وصحة الأفراد. ومن هذه الظواهر الدخان والكحول ، يمكن للسلطات العامة من محاربة هذه الآفات المضرة عن طريق الضرائب وذلك بفرض ضرائب مرتفعة على صنعها وبيعها ، وينطبق الأمر على إجازات ألعابه وإرباحه المختلفة.

### ثانياً: الأهداف المالية الضريبية:

من الأهداف الرئيسية والهامة لأي ضريبة تأمين إيرادات دائمة من مصادر داخلية لخزانة الدولة ، أحد غايات السلطات الحكومية ، ومن هنا نشأت قاعدة "وفرة حصيلة الضرائب" أي اتساع مطرح الضريبة بحيث يكون شاملاً لجميع الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين مع الاقتصاد قدر الإمكان في نفقات جباية الضريبة ، وهذا ما نلاحظه في الدول المتطورة حيث ترتفع نسبة الإيرادات الضريبية إلى الناتج القومي الإجمالي<sup>(١)</sup>.

(١) رفاعي الهزيمة ، الإعفاءات من الضريبة ودورها في السياسة الضريبية للدولة ، مصدر سابق ، ص ١٢.

### ثالثاً: الأهداف الاقتصادية:

من أهم أهداف الضريبة في عصرنا الحاضر ، فالضريبة لا تستقطع دون أن تثير انعكاسات على الاستهلاك والإنتاج والادخار والاستثمار ، لذلك تقوم الحكومات الضريبية بتوجيه سياستها الاقتصادية ، ولحل الأزمات التي تتعرض لها بتشجيع فروع الإنتاج الضرورية ومعالجة الكساد والركود ومحاربة التكتل والتمركز في بعض القطاعات ، وذلك على النحو التالي:(١)

#### أ. استخدام الضريبة لتشجيع بعض النشاطات الإنتاجية:

كثيرة تلك الدول التي استخدمت الضريبة كوسيلة لتشجيع قطاعات اقتصادية مثل قطاع السياحة ، الصناعة أو الزراعة فقامت بإعفاء تلك النشاطات من أي ضرائب أما بشكل دائم كما هو في قطاع الزراعة (في السودان) أو بصورة جزئية كما يفعل المشرع الفرنسي في بعض الصناعات المتطورة.

لقد لجأ إلى هذا الأسلوب الكثير من حكومات البلدان النامية لتشجيع الاستثمار الصناعي أو السياحي في بلادها ، أو بعض البلدان المتطورة عندما ترغب في جذب رؤس المال الأجنبي لديها فتعفي الاستثمار المالي الأجنبي لديها من الضرائب مثال ذلك سنغافورة وحتى سويسرا.

#### ب. استخدام الضريبة لمعالجة الركود الاقتصادي:

الدورات الاقتصادية من رخاء وركود من سمات النظام الاقتصادي المعاصر ومثل هذه الدورات لها تأثير سيئ على الاقتصاد الوطني ولذلك يمكن اللجوء إلى الضريبة أو على الأقل بعض أنواع الضرائب لمعالجة فترات الركود والإنكماش: حيث يقل الشراء والاستهلاك وتتكدس المنتجات، تقوم الحكومات بزيادة القوة الشرائية لدى أفراد الشعب من ذوي الدخل المتدنية ، وذلك بتخفيض معدل ضريبة الدخل في أجزائها الأولى ودفن الإعفاء الضريبي وزيادة الإعفاءات العائلية ، وتخفيض معدلات الضرائب غير المباشرة وخصوصاً تلك المتعلقة بالحاجات الأساسية للمواطنين كالخبز والحليب ومشتقاته.

(١)د. خالد شحادة الخطيب ، أحمد زهير شامية ، أسس المالية العامة ، مرجع سابق ، ص ١٥٤.

وحتى في فترة الازدهار يمكن استخدام الضرائب كوسيلة اقتصادية وذلك بتقليل الإنفاق الحكومي ورفع الضرائب على الدخل وعلى السلع لتخفيض القوة الشرائية عند الأفراد وكبح الإنفاق الخاص ، وتخفيض الضرائب على رأس المال والادخار لتعطي دفعا للمشاريع الإنتاجية من أجل زيادة وانخفاض الأسعار وهذه الإجراءات يجب أن تكون ضمن سياسة اقتصادية متكاملة وليست إجراءات منعزلة.

#### ج. استخدام الضريبة لمنع التركز في المشاريع الاقتصادية:

الاتجاه إلى التركز الاقتصادي من سمات هذا العصر وخصوصاً في النظم الرأسمالية ، وما ظهور الشركات متعددة الجنسية إلا مظهر من مظاهر التركز الاقتصادي ، ويمكن استخدام الضريبة كوسيلة لمحاربة مثل هذا التركز ، وذلك يتم عن طريق فرض ضرائب خاصة تفرض على كل مرحلة من مراحل الإنتاج في الشركات المتجهة نحو التكتل ، مما يزيد تكلفة السلعة المنتجة ، ويحد بالتالي من ظاهرة التركز والتكتل في النشاط الاقتصادي.(١)

#### د. استخدام الضريبة لتشجيع الاستثمار والادخار:

ويتم ذلك عندما تعفي الدولة عائدات سندات التنمية التي تصدرها من أي ضرائب لتشجيع شراء مثل هذه السندات ، أو تخفيض الضريبة على الودائع في صناديق الادخار أو أي استثمار مالي يدعم الاقتصاد الوطني. وبما أنه هنالك علاقة قوية وواضحة بين أهداف الضريبة والقواعد الأساسية لها كان لا بد من التطرق لهذه القواعد والتي يمكن إيجازها في المساواة، اليقين الملائمة والاقتصاد.(٢)

#### المساواة:

وتعني العدالة ، وتنطلق هذه القاعدة من القدرة المالية التكليفية لدافع الضريبة (المكلف) بحيث يساهم كل الرعايا في النفقات الحكومية حسب مقدرتهم التي تتمثل في دخولهم التي يحصلون عليها تحت حماية الدولة ويبدو أن آدم اسميث كان

(١) Eprime Eshag: Fiscal and Monetary policies and problems in developing countries (١)  
Cambridge university press 1983. P.29.

(٢) أحمد عبد الله إبراهيم ، المالية العامة والمالية العامة الإسلامية ، مرجع سابق ، ص ١١٨.

يؤمن بالضريبة النسبية - أي أن يدفع كل مواطن نسبة مئوية واحدة من دخله- ، لكن المبلغ المدفوع بالجنيهاً بالطبع يزيد مع زيادة الدخل. فمثلاً إذا كانت هنالك ضريبة نسبية مقدارها عشرة في المائة فإن الفرد الذي يحصل على دخل قدره مائة من الجنيهاً السودانية ، يدفع عشرة جنيهاً أما الذي يحصل على دخل قدره مائتين من الجنيهاً فإنه يدفع عشرين جنيهاً. وكان آدم اسميث يرمي من وراء هذه الضريبة لتحقيق العدالة.<sup>(١)</sup>

#### - اليقين:

وتعني الوضوح على أية ضريبة مفروضة ، أن تكون واضحة معلومة حق العلم ، من حيث مقدارها ، موعد دفعها ، وكيفية الدفع حتى تكون الضريبة بعيدة عن التعسف وعن التجاوز ، وبذلك لا يجوز للضريبة أن تكون مبهمة قابلة لتأويلات السلطة الإدارية وتحكمها.

فكل ضريبة لا يعرف المكلف مقدارها وزمان جبايتها ، ومكان رفعها معرفة تامة ، تعتبر ضريبة تعسفية وتؤدي لسوء الاستعمال والاختلاس وإرهاق المكلفين ، ويجب عدم دفعها.

ولقد اهتمت التشريعات الضريبية المعاصرة بقاعدة الوضوح واليقين، وتلاحظ من خلال النظم الضريبية المطبقة في كثير من البلدان ، إن أي ضريبة يجب أن تكون محددة في مطارحها وموعد فرضها ، وتاريخ وأساليب جبايتها.<sup>(٢)</sup>

#### - الملائمة:

يقصد بذلك أن تتم جباية الضريبة في الوقت الملائم وبالطريقة الملائمة للمكلف ، فبالنسبة للتاجر مثلاً تحصل الضريبة منه بعد إنتهاء السنة المالية وعمل الميزانية وتحديد الربح الخاضع للضريبة ، وبالنسبة للمزارع تحصل الضرائب بعد جني المحصول لا قبله وهكذا ، ويجب أن تكون طريقة السداد ملائمة أيضاً فلا يكلف الممول بدفع الضريبة في مكان بعيد.<sup>(٣)</sup>

(١) على أحمد سليمان ، الضرائب في السودان ، مرجع سابق ، ص ١٣

(٢) خالد شحادة الخطيب وأحمد زهير شامية ، أسس المالية العامة ، مرجع سابق ، ص ١٥٩.

(٣) نوح محمد عبد الرحيم ، المحاسب الضريبي ، مرجع سابق ، ص ٢٧.

## - الاقتصاد:

قدم آدم اسميث بالاقتصاد كقاعدة أساسية للضريبة جانبيين ، أن تكون تكاليف جلب الضريبة قليلة حتى تكون حصيلة الضريبة الصافية (جملة الحصيلة ناقصاً تكاليف تحصيل الضريبة) كبيرة للحد الذي يجعلها عامة الفائدة. ثم بالإضافة إلى هذا ، فإن الآثار الاقتصادية للضريبة على دافعيها وعلى الاقتصاد القومي يجب أن لا تكون ضارة. فإذا أضعفت الضريبة ميل المواطنين إلى الإنتاج أو العمل أو الادخار مثلاً فإن ذلك يضر بالمواطنين وبالاقتصاد القومي كذلك. (١)

---

(١) علي أحمد سليمان ، الضرائب في السودان ، مرجع سابق ، ص ٣٢.

## الفصل الثاني

### أنواع الضرائب

#### - التقسيمات الفنية للضرائب :

لقد حاول الكتاب إجراء تقسيمات لأنواع الضرائب فوضعوا لذلك معايير مختلفة بهدف الفصل بين أنواع الضرائب دون ما تداخل أو تضارب . ويمكن تحديد هذه التقسيمات في :

١- الضريبة الوحيدة والضرائب المتعددة .

٢- الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال .

٣- الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة .

#### أولاً : الضريبة الوحيدة والضرائب المتعددة :

(أ) يقصد بنظام الضريبة الوحيدة أن تعتمد الدولة على ضريبة رئيسية واحدة ويمكن أن يوجد بجانبها بعض الضرائب الأخرى ذات الأهمية الضئيلة . أما نظام الضرائب المتعددة فتعرض الدولة عدة أنواع من الضرائب على المكلفين.<sup>(١)</sup>

#### اختلاف أنصار الضريبة الوحيدة :

في فرنسا قيل بفرض ضريبة واحدة على الملكية العقارية فالأرض عندهم مصدر الثروة وهي وحدها التي تدر دخلاً صافياً فإذا فرضت ضرائب على غير الأرض فإن الأرض لا بد أن تتحمل بها في النهاية . ومن الأسانيد التي قبلت لتبرير هذه الضريبة أن ملاك الأراضي يستولون على كل المزايا المترتبة على زيادة السكان وانتشار العمران ويغتني ملاكها باستمرار بسبب تزايد قيمة الأراضي المستمر - هذا فضلاً عن أن الضريبة المفروضة على الأرض يتحمل بها جميع السكان عند استهلاكهم للمنتجات الزراعية . واقترح البعض أن يكون وعاء الضريبة الوحيدة الانفاق في شتى نواحيه من سلع ضرورية أو جارية أو ترفيه غير أن هذا الاقتراح يتضمن فرض ضرائب متعددة بحسب مواضع الانفاق وهذا يبعدنا عن نظام الضريبة الوحيدة . ورأى البعض الآخر أن تكون الضريبة الوحيدة مفروضة على رأس المال

(١) نوح محمد عبدالحكيم ، المحاسب الضريبي ، مرجع سابق ، ص ٣٨.



حيث يرون أن ما يملكه الفرد في لحظة معينة يدل أبلغ دلالة على قدرته على الدفع بجانب كونها سهلة التقدير والجباية ولا يسهل التهرب منها . على أن معظم أنصار الضريبة الوحيدة يفضلون فرضها على مجموع الدخل .

إذاً فما هي مميزات وعيوب الضريبة الواحدة ؟

يمكن القول أن نظام الضريبة الواحدة يجعل مساهمة الأفراد في الأعباء العامة مرة واحدة بجانب بساطتها وقلة نفقات جبايتها ، فهي بذلك تحقق شرط اليقين وشرط الاقتصاد كما يسهل معها تقدير العدالة حيث يمكن جعلها متناسبة مع قدرة المكلفين بتدرج أسعارها بما يتفق ومقدرة كل شخص ، كما أن الاختصار على فرض ضريبة واحدة يمكن من تجنب العقبات التي يثيرها تعدد الضرائب من حيث وقوفها في وجه الإنتاج والمبادلة والاستهلاك .

أما عيوبها فإنها ليست كالمورد الخصب الغزير كما لا تمكن بسهولة من تحقيق الأغراض الاقتصادية و الاجتماعية التي يهدف إليها المشرع . بجانب أنها تستلزم من الممول دفع مبلغ كبير مرة واحدة فيحس الكثيرون بمرارتها وخاصة عند ارتفاع سعرها فلا تحقق ، إذن قاعدة الملائمة وتؤدي بالتالي إلى كثرة محاولات التهرب .

#### (ب) نظام الضرائب المتعددة :

النظام الشائع عملياً في مختلف الدول هو نظام الضرائب المتعددة حيث تعتمد الدول في تغطية نفقاتها على عدد من الضرائب المباشرة وغير المباشرة ، ولكن لا يصح أن يزيد عدد الضرائب إلى حد فعال ، حتى لا ترتفع نفقات الجباية وحتى لا تقف عائقاً في وجه الإنتاج والمبادلة ، والمغالاة في عدد الضرائب ملحوظ في التشريع البلجيكي والفرنسي .

**ثانياً : الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال :-**

#### (أ) الضرائب على الأشخاص :

المقصود بالضريبة على الأشخاص تلك الضريبة التي يكون مطرحها الشخص ذاته ، وهي من أقدم الضرائب في التاريخ ، وعرفت الحضارات كافة وكان يطلق

عليها " الضريبة على الرؤوس "(١) وطبقها العرب تحت اسم " الجزية " فالضريبة على الأشخاص تفرض على الأفراد الذين يعيشون فوق أرض دولة ما، وغالباً ما تفرض بغض النظر عن الوضع الحقيقي للمكلف ، فقد تصيب الرجال والنساء والأطفال دون تمييز ، وحاولت بعض الدول وضع مجموعة من الشروط ، فقد يعفى منها النساء والأطفال والمتقدمون بالسن والعجزة إلا أن الضريبة على الأشخاص بعيدة كل البعد عن تحقيق العدالة . وقد طبقت الضريبة على الأشخاص في سورية في بداية القرن العشرين .

### **ضريبة بدل الطريق وضريبة الرسم الشخصي :**

حيث كان يكلف كل قادر على العمل أن يعمل ثلاثة أيام في السنة في إنشاء الطرق أو إصلاحها ومن ثم طورت حيث يستطيع الفرد بدلاً من العمل ، بدفع "٤" ليرات سورية سنوياً ، وهذه الضريبة كانت تفرض على كل رجل سليم البنية ، مقيم في الأرض السورية ، ولا يقل سنه عن الثامنة عشر ولا يتجاوز الستين وقد أعفى من هذه الضريبة العجزة والمساكين ، ولكن هذه الضريبة ألغيت عام ١٩٤٨ م ، ومن الدول المتطورة التي فرضت الضريبة على الأشخاص بريطانيا ، وقد واجه تطبيق هذه الضريبة معارضة شديدة من قبل المكلفين بها(٢) وفي السودان تسمى الدقنية وقد ألغى مجلس الوزراء الضريبة الشخصية في عام ١٩٦٥ م . وذلك لم يكن لأنها ضريبة محايدة وإنما جاء الإلغاء نتيجة للضغط الذي أثارته والهجوم الذي شُن عليها من القادة السياسيين من الجنوب ودارفور وكردفان . فالعوامل المباشرة لإلغائها كانت سياسية . ولو تفحصنا الأسباب الأساسية لهذا النقد وهذا الرفض للضريبة الشخصية لوجدنا أنها تنبع من عدم عدالتها وأن تسميتها " الدقنية " قد تكون ساهمت بعض الشيء في ذلك . إن فرض ضريبة بقدر واحد على كل ذكر بالغ لا يمكن أن يعتبر عدلاً . فالأشخاص يختلفون في قدرتهم على الدفع وبالتالي يجب أن يختلف العبء الضريبي عليهم . في الواقع أن هذه الضريبة لا تتفق مع مبدأ المقدررة على الدفع و لا مع مبدأ المنفعة من الخدمات الحكومية ، فالأشخاص يختلفون في القدر الذي

(١) خالد شحادة الخطيب وأحمد زهير شامية ، أسس المالية العامة ، مرجع سابق ، ص ١٦٤ .

(٢) على أحمد سليمان ، الضرائب في السودان ، مرجع سابق ، ص ٢٦٩ .

ينتفعون به من الخدمات الحكومية كما يختلفون في مقدرتهم على الدفع تبعاً لدخولهم و ثرواتهم وحجم أسرهم ووصفهم ووضعهم الاجتماعي وغير ذلك من العوامل .  
ثم أن اسم الضريبة سواء ضريبة الرؤوس أو الدقنية قد يوحي بالإذلال والمهانة وأن المواطنين يعاملون معاملة السوائم . ورغم أن مثل هذا الشعور قد يكون خاطئاً في أساسه ولكنه عامل هام في رفض الضريبة والثورة عليها خصوصاً لا تخلو بعض التكتلات الإقليمية في السودان من حساسية لأي اعتبارات كهذه .  
ومع إلغاء هذه الضريبة كان يجب أن يصدر قانون لضريبة جديدة بديلة . ولا تزال أمر هذه الضريبة الجديدة البديلة غامضاً لدى المواطنين والسلطات المحلية . ورغم أن بعض المجالس المحلية قد عمدت إلى إحلال ضريبة القطعان بدلاً الضريبة الشخصية وضريبة الجزية إلا أن هذه لا يتسنى دائماً وإن الفراغ في كثير من المجالس المحلية .

#### (ب) الضرائب على الأموال:

إن أي ضريبة في نهاية المطاف تفرض على المال ، وهذا المال يأخذ في الحياة الاقتصادية أكثر من شكل ، فقد يكون هذا المال على شكل أراض وعقارات وأصول مختلفة كالآلات والسيارات والنقود.<sup>(١)</sup> وقد يكون دخلاً يحققه الفرد نتيجة نشاط تجاري أو صناعي أو خدمي نتيجة جهد ذهني أو عضلي ، وقد تصيب الضريبة المال عند استخدامه في شراء السلع والاستفادة من الخدمات .  
إن الضريبة تفرض على المال في أكثر من مناسبة ، فقد تفرض بمناسبة الحصول على المال ، كما في حالة الضريبة على الدخل ، أو مناسبة استخدام المال كما في الضريبة على النفقات ، أو قد تفرض بمناسبة اقتناء المال وتملكه كما في حالة الضريبة على بعض الأموال العقارية والآلات والسيارات ، وهذه الأخيرة هي الضريبة على رأس المال .

فالضريبة على رأس المال تفرض على عين المال سواء أنتج أم لم ينتج ، سواء أكان إنتاجاً مستمراً أم طارئاً ، إما أن تصيب رأس المال وتتخذ من دخله إن كان معدلها خفيفاً أو تفرض على رأس المال وتقتطع منه إذا كان معدلها عالياً، هذه

(١) خالد شحادة الخطيب وأحمد زهير شامية ، مرجع سابق ، ص ١٧١ .

الضريبة تفرض على الأموال التي يمتلكها شخص معين في وقت معين والتي تمتاز بشيء من الثبات النسبي سواء أكانت مخصصة للاستثمار أم للاستهلاك أم لمجرد الادخار ، فالضريبة تفرض على الملكية بهذا المعنى ولو لم ينتج المال دخلاً كالضريبة على العقارات أو على الحلي والمجوهرات .

أخذت الضريبة على رأس طريقها إلى التطبيق في كثير من دول العالم وبخاصة الدول المتطورة منها مثل بريطانيا وألمانيا وفرنسا في السنوات الأخيرة، وهذا النوع من الضرائب يقدم العديد من الميزات منها :

- الضريبة على رأس المال تصيب عناصر معطلة من الثروة التي لا تصيبها ضريبة الدخل كالمجوهرات والأراضي والسيارات وغيرها وهي تلك العناصر التي تؤلف جزءاً من ثروات الأغنياء .

- ضريبة تحت أصحاب الثروات على استثمارها والبحث عن مواطن الكسب والربح.  
- ضريبة تعفى من دفعها ذوي الدخل المحدود والقدرة المالية الضعيفة.

- ضريبة تهدف إلى تحقيق العدالة الاجتماعية بإعادة توزيع عادل للدخل القومي .

وبالمقابل وجهت إلى الضريبة على رأس المال مجموعة من الانتقادات منها :<sup>(١)</sup>

- كونها تصيب رأس المال ، فهي تؤدي إلى إنقاص قدرته الإنتاجية .  
- تضعف الميل العام للادخار لدى الأفراد ، لأن مثل هذا الادخار سيخضع للضريبة .

- قد تدفع أصحاب رؤوس الأموال إلى ترك البلاد واستثمارها في بلدان أكثر أماناً .

- إن فرض ضريبة على رأس المال قد يؤثر في حصيلة الضرائب الأخرى وبخاصة ضريبة الدخل ، والواقع أن الضريبة على رأس المال ذاته لم تطبق إلا كوسيلة لمورد استثنائي سواء أثناء الحروب أو بعد أو للحد بين التفاوت الطبقي وفي الأزمات الاقتصادية ، أخذت هذه الضريبة طريقها إلى التطبيق في الطرائق التالية (٢) :

---

(١) أحمد عبد الله إبراهيم ، المالية العامة ، مرجع سابق ، ص ١٦٥ .

(٢) خالد شحادة الخطيب وأحمد زهير شامية ، نفس المرجع ، ص ١٧٣ .

- أ- الضريبة على ملكية رأس المال .
- ب- الضريبة على زيادة رأس المال .
- ج- الضريبة على الثروات المكتسبة .

#### **الضريبة على ملكية رأس المال :-**

تفرض الضريبة على رأس المال ذاته بغض النظر عن مصدره سواء حصل عليه صاحبه عن طريق العمل أو الادخار أو أي طريق آخر .  
وهذه الضريبة ، أما تفرض على الرقم الإجمالي لرأس المال ، وإما أن تفرض على بعض عناصره دون بعضها الآخر ، وخصوصاً عند انتقال هذه العناصر من شخص إلى آخر ، وهذه الأخيرة الأكثر انتشاراً في ضريبة الشركات.  
والضريبة على ملكية رأس المال ، ضريبة استثنائية ، تفرض أثناء الحروب وأثناء الأزمات المالية ، ففرنسا فرضت ضريبة التضامن الوطني بعد الحرب العالمية الثانية ، حيث تضمنت هذه الضريبة ، ضريبة غير عادية على رأس المال ذات سعر تصاعدي تستوفيها الدولة عن طريق المشاركة في رأس مال الأفراد والشركات، ويقوم رأس المال بالطريقة التي يقدر بها عند حصر الشركات وتدخل الدولة في هذه الشركات كوراثة لها الحق في الحصول على نصيب من الشركة .

#### **الضريبة على زيادة رأس المال :-**

هي ضريبة تفرض عند زيادة رأس المال لأسباب ليس لصاحب رأس المال جهد فيه ، كما في حالة إعادة تقدير لعقار وزيادة قيمته وتسبب فتح البلدية شارعاً وأدى إلى تحسين المنطقة إلى ارتفاع أثمان العقارات ، ما دام صاحب رأس المال لم يبذل جهداً في هذه الزيادة لذلك تفرض الدولة ضريبة على هذه الزيادة .  
وإذا تكرر فرض الضريبة على الزيادة في قيمة العقار ، تصبح ضريبة دورية كما فعل المشرع الضريبي السوري ، حيث فرض ضريبة على العقارات غير السكنية التي يتكرر بيعها أكثر من مرة ، والهدف من هذه الضريبة الحد من المضاربات العقارية .

## الضريبة على الثروات المكتسبة :-

وهي ضريبة تفرض بمناسبة انتقال المال من المورث إلى ورثته أو الموصى لهم ، أو الموهوب لهم [ التركات والوصايا والهبات ] . وهذه الضريبة بالإضافة إلى كونها مصدراً مالياً لخزانة الدولة ، فإنها تحقق أهدافاً اجتماعية حيث تصيب عادة ذوي رأس المال الكبير ، فهي تفرض قبل توزيع التركة وبالتالي تحد من التفاوت بين الطبقات ، فلا تصيب في نهاية المطاف إلا الأغنياء .

فهي ضريبة عادلة ، لكونها تستهدف ثروات مكتسبة لم يبذل أصحابها جهداً يذكر في جمعها وهي كبيرة الإيرادات قليلة النفقات ، وضعيفة الوطأة على المكلفين حيث أن الوارث أو الموصى له أو الحاصل على الهبة يشعر أنه اكتسب ثروة من غير جهد وبالتالي يسهل عليه دفع الضريبة المترتبة على الثروة .

أما الأسلوب الفني لفرض الضريبة على التركات والوصايا والهبات ، فيتم إما على مجموع التركة وإما أن الضريبة تصيب الوارث أو الموصى له من التركة، ففي حالة مجموع التركة فيعتبر الوعاء الضريبي هو مجموع تركة المتوفى، وتستبعد منه الالتزامات المترتبة على التركة من مصاريف وديون ، أما في حالة نصيب الوارث فتفرض على نصيب الوارث ، علماً بأن هذه الضريبة مطبقة في كثير من دول العالم خاصة الأوروبية منها.(١)

## ثالثاً : الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة :-

### (أ) الضرائب المباشرة :

من المعلوم أن الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال وكافة الضرائب على الزيادة في رأس المال والدخل تعتبر من أهم الضرائب المباشرة(٢) وأن الاعتقاد السائد هو أفضل مقابل لقدرة الأفراد على دفع الضرائب . والضريبة التي تفرض عليه تحقق أكبر قدر من العدالة فضلاً عن غزارتها ومرونتها فهي تتناول مختلف أنواع الثروة . ويتفق معظم كتاب المالية على أنه كقاعدة يجب دفع الضريبة

C.S shoup, A Report: The Fiscal System of Venezuela. The John Hopkins press (١)  
Baltimore 1959, P.245

(٢) نوح محمد عبد الرحيم ، المحاسب الضريبي ، مرجع سابق ، ص ٥٣ .

من الدخل أي كان ، وقد عرفت ضريبة الدخل منذ عدة قرون وهي الآن تعتبر أهم الضرائب في الدول التي بلغت درجة من الحضارة .

وإدارة هذه الضريبة يكتنفه صعوبات كثيرة خاصة في البلاد التي لم يتعود الأفراد فيها على إمساك حسابات منتظمة " كالسودان " فما معنى الدخل في التشريع المالي ؟

فكرة الدخل في العصر الحديث معقدة ولم تكن كذلك في العصور الأولى فالمزارع في العصور القديمة كان يعتبر ما يحصده من القمح دخلاً له أما المزارع في الوقت الحاضر فإنه يبحث عن قيمة الحاصلات نقداً ثم يخصم نفقات الاستغلال من بذور وسماد وعمال واستهلاك آلات ليصل إلى الربح الصافي .

والغرض الأساسي من تحديد معنى الدخل هو إمكان المقارنة بين شخص وآخر من جهة المقدرة على دفع الضرائب - كما تفيد في عناصر الثروة التي تعتبر دخلاً والتي لا تعتبر دخلاً وذلك أمر لازم لسببين :

١- حتى لا تتهرب بعض العناصر من الضريبة

٢- حتى لا نتوسع في فرض الضريبة فنعرضها على عناصر لا تعتبر دخلاً .

وبالرغم من أن فكرة الدخل هي أساس الأنظمة الحديثة في الضرائب فإن التشريعات لم تضع لها تعريفاً جامعاً مانعاً - أي تعريف للدخل من الوجهة المالية . كان هذا الإغفال مقبولاً وقت أن كانت ضريبة الدخل تبنى على أساس المظاهر الخارجية ولكن الوضع تغير في الوقت الحاضر وأصبحت تجبى على أساس الدخل الحقيقي في معظم البلاد .

هذا ولقد كثرت المحاولات لتعريف الدخل من وجهة الضرائب . وأهمها " أنه الناتج الدوري أو قابل للدورية الذي يحصل عليه شخص من مصدر قابل للبقاء بشرط أن يكون نقداً أو قابلاً للتقدير بالنقود<sup>(١)</sup> . ومن هذا التعريف نتبين أن أهم عناصر الدخل هي:-

(١) نوح محمد عبد الرحيم ، المحاسب الضريبي ، مرجع سابق ، ص ٥٣ - ٥٤ .

## ١- المدة :

الدخل من الوجهة المالية هو الإيراد الذي يحصل عليه الإنسان في مدة معينة والمدة هي غالباً سنة ما لم ينص على خلاف ذلك .

## ٢- الدخل مبلغاً نقدياً أو قابلاً للتقدير بالنقود :

الإيرادات السنوية إما أن تكون ممثلة في بضائع أو خدمات أو نقود ولا تحسب لأغراض الضرائب إلا الخدمات والمنافع التي تقدر بالنقود أو التي يمكن تقديرها بالنقود ، لذلك فإن خدمات الزوجة أو الأم لا تعد دخلاً بالرغم من أنها تساعد في رفاهية الأسرة لصعوبة تحديد قيمتها النقدية بينما يعتبر سكن الإنسان في منزله دخلاً حيث يسهل تحويله إلى نقود .

## ٣- الانتظام أو الدورية :

الرأي السائد الآن أن الدخل يجب أن يتميز بصفة الدورية مثال ذلك أيجار المنزل وكوبون السندات والمرتب وأجر العامل .

## ٤- ثبات المصدر :

هو نتيجة لعنصر الدورية ، ومصدر الدخل أما أن يكون رأس المال كالأرض والأسهم والديون ، أو القوة الطبيعية أو العقلية للإنسان ، إما أن يكون رأس المال والعمل معاً . وصفة الثبات ليس معناها أن المصدر دائم لا يفنى فمدة بقاء مصدر الدخل محدودة ، وهذا ما دعا إلى التمييز بين الدخل الناشئ عن العمل والناشئ عن رأس المال فيكون سعر الضريبة المطبق على دخل العمل أقل من السعر المطبق على دخل رأس المال .

ويترتب على وقتية المصدر أنه يجب أن تقدر النفقات الضرورية لصيانته حتى نحفظ له بدرجة من الثبات فيخصم من الدخل الإجمالي مصاريف الصيانة والاستهلاك قبل الوصول إلى الدخل الصافي الخاضع للضريبة .

## ٥- استغلال المصدر :

للحصول على الدخل يجب العمل على صيانة المصدر واستغلاله الاستغلال الملائم حتى نضمن دورية الإيراد - فالثروة لا تثمر من تلقاء نفسها بل بالاستغلال المنظم .



## (ب) الضرائب غير المباشرة:

تفرض هذه الضرائب على الدخل بمناسبة استعماله أي إنفاقه<sup>(١)</sup>. والقاعدة أن هنالك تناسباً بين مقدار الدخل ومقدار الإنفاق ولكن قد يضعف هذا التناسب ، فقد يميل صاحب الدخل إلى التقليل من إنفاقه وبالعكس قد يسرف فينفق بعض رأس ماله .

والضرائب لا تتناول كل مبلغ ينفقه صاحب الدخل حيث أن مواضع الإنفاق لا تقع تحت الحصر ولا يمكن بالتالي فرض ضريبة على كل منها ، ومن مزايا الضرائب غير المباشرة أنها تسمح بتوزيع بعض العبء المالي على المكلفين الذين أُعفيت دخولهم من الضرائب المباشرة ، وتتقسم الضرائب غير المباشرة عادة إلى :

١-ضرائب تداول .

٢-ضرائب استهلاك .

### أولاً : الضرائب على التداول :

تفرض معظم الدول ضرائب على التصرفات - أي التداول القانوني - للأموال مثل رسوم التسجيل ورسوم الدمغة على عمليات البورصة ، ويعلل فرض الضريبة بأن هذه العمليات القانونية تدل غالباً على مبلغ ثراء الأفراد - كما أنها سهلة الجباية ، وقد يلجأ المشرع إلى تحديد سعر مختلف لكل نوع من التصرفات.

### ثانياً : الضرائب على الاستهلاك :-

#### (أ) الضرائب على أنواع معينة من السلع :

تفرض هذه الضرائب عند شراء المستهلك السلعة كما قد تفرض في إحدى المراحل التي تمر بها السلعة قبل أن تصل إلى المستهلك أثناء إنتاجها أو عند تداولها ويحتاج فرض هذه الضرائب إلى التوفيق بين اعتبارين اعتبار للعدالة والاعتبار المالي ، ويتم ذلك عن طريق التفرقة بين السلع الضرورية والسلع الترفيه وبيع الاستهلاك الجاري . فالضرائب المفروضة على السلع الضرورية تكون حصيلتها وفيرة - ولا يتناسب ما يستهلكه كل فرد منها مع مقدار دخله أو رأس ماله لان استهلاك الغني يكون متفاوتاً مع استهلاك الفقير - ففرض الضرائب عليها

(١) نوح محمد عبد الرحيم ، المحاسب الضريبي ، مصدر سابق ، ص ٨٥.

يؤدي بأصحاب الدخول الصغيرة إلى التقليل من طلبهم على بعض السلع والخدمات الأخرى وبذا ينخفض مستوى معيشتهم .

وقد ذهب بعض الكتاب إلى أن ما يدفعه العمال من هذه الضرائب لا يبقى على عاتقهم بصفة نهائية حيث يطالبون بزيادة أجورهم - على أن هذه النتيجة ليست مؤكدة . كما أن هناك طوائف من غير العمال تعتمد في معاشها على دخول غير مرنة كأرباب المعاشات وحملة السندات وأصحاب الإيرادات المرتبة لمدى الحياة ويتعذر على هؤلاء زيادة دخولهم بما يتناسب والضريبة .

ففيما عدا الأوقات التي تشتد فيها الحاجة إلى المال يحسن ألا تفرض ضرائب على الضروريات إلا إذا كانت أسعارها غاية في الاعتدال<sup>(١)</sup> .

وللتفرقة بين السلع التي تعد ترفيهه وغيرها تفرقة نسبية محضة<sup>(٢)</sup> ، ففي فرنسا ومصر كان السكر يعد سلعة ترفيهه منذ قرن مضى ولكنه لا يعتبر كذلك الآن - واعتبار ارتياد دور التمثيل والملاهي يعتبر أحياناً نوعاً من الترف ولا يعتبر كذلك أحياناً أخرى ، أما الضرائب على سلع الاستهلاك الجاري كالشاي واللبن والسجاير فيفضل النوعين السابقين وإن لم تخل من العيوب - والدول الحديثة تكثر من الالتجاء إليها للحصول على إيراد كبير - كما تعتمد عليها في محاربة بعض المساوئ الصحية والخلقية .

#### (ب) : الضريبة العامة على الاستهلاك :

تسري في الأصل على مجموع ما ينفقه الشخص في استهلاكه - وهي تفرض أحياناً إلى جانب الضرائب المفروضة على أنواع معينة من سلع الاستهلاك . وقد تفرض الضريبة العامة على الاستهلاك في كل مرة يتم فيها تداول السلع من وقت إنتاجها حتى وقت بيعها للمستهلك الأخير ، وتسمى الضريبة على رقم الأعمال " القيمة المضافة " وسعرها يكون عادة منخفضاً حيث يتكرر فرضها عند كل تداول للسلع .

(١) أحمد عبد الله إبراهيم ، المالية العامة ، مرجع سابق ، ص ٦٧ .

(٢) نوح محمد عبد الرحيم ، المحاسب الضريبي ، مصدر سابق ، ص ٨٧ .

وقد تفرض هذه الضريبة بحيث لا تدفع إلا مرة واحدة فإذا دفع ذلك عند بيع المنتج للسلع تسمى " الضريبة على الإنتاج " أو حين شراء المستهلك الأخير للسلع وتسمى " الضريبة على المدفوعات أو المبيعات " ، وتتميز بغزارة حصيلتها حتى عند اعتدال سعرها - وهذا ما يفسر التجاء الدول إليها أثناء الحرب - وهي أكثر عدالة من الضرائب على أنواع معينة من السلع فثمة علاقة بين مجموع ما ينفقه الشخص وبين مبلغ دخله .

ويمكن أن يميز في سعر تلك الضريبة بين السلع المختلفة حسب مبلغ الحاجة إليها أي ضرورتها فيطبق سعر مرتفع على سلع الترف ويقل حسب الضرورة وعند اندماج الضريبة في سعر السلعة فإن المكلف لا يشعر كثيراً بعبئها. وأهم الانتقادات هي أن هذه الضريبة تؤدي إلى رفع نفقة المعيشة مما يضر بالمستهلكين. كما إنها تسبب مضايقات عدة للتجار والمنتجين لاضطرارهم إلى إمساك دفاتر وحسابات خاصة بالسلع التي يتجرون فيها التي تتخذ وعاءاً للضريبة .

كذلك تسبب تفرقة في المعاملة بين المحلات الكبرى التي تصنع بعض السلع وتبيعها رأساً للجمهور فلا تسري عليها الضريبة سوى مرة واحدة ، أما المحلات الصغرى فهي تشتري من تاجر الجملة أو المصنع وتحمل الضريبة عدة مرات فكلما استطاع المحل التجاري التخلص من الوساطة أمكنه أن يخفف عبء هذه الضريبة عليه. (١)

#### **معايير التفرقة بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة :**

##### **- المعيار الإداري :**

تعتبر الضرائب مباشرة إذا كانت تجبى بموجب جداول اسمية يبين فيها اسم المكلف ، مطرح الضريبة والضريبة تعتبر غير مباشرة إذا لم تجبى بموجب كشوف، وهذا المعيار يختلف حسب الزمان والمكان (٢) .

(١) نوح محمد عبد الرحيم ، المحاسب الضريبي ، مصدر سابق ، ص ٨٩ .

(٢) فؤاد توفيق يس ، وائل درويش ، المحاسبة الضريبة (الأردن ، الطليعة ، ١٩٩٠م) ، ص ١٣، ١٢ .

- معيار نقل عبء الضريبة :

تعتبر الضرائب مباشرة إذا كانت تستقر على دافعها ولا تنقل إلى غيره كالضريبة على الدخل العام ، والضرائب غير مباشرة إذا استطاع دافعها نقلها إلى غيره وكان دوره وسيط مثل الضرائب الجمركية .

- معيار ثبات الوعاء الجامع للضريبة :

فالضرائب المباشرة هي التي تفرض على عناصر تتمتع بالثبات والاستقرار مثل ثروة معينة أو حرفة أو مهنة ، أما الضرائب غير المباشرة فتفرض على أفعال عرضية أو تصرفات متقطعة يقوم بها المكلف مثل استيراد السلع أو تسجيل العقود ، وإنفاق الدخل وهذا أفضل المعايير حيث الضرائب المباشرة ما يفرض على الدخل و رأس مال وغير المباشرة ما يفرض على الإنفاق والتداول .

## الفصل الثالث

### الضرائب في السودان

ضرائب مركزية وضرائب ولائية " أي كانت في الأصل تتبع للحكومة المركزية وتم تحويلها للولايات " لتكون ضمن إيراداتها وسوف نتناول هذين النوعين بشيء من التفصيل . وبما أن الإيرادات المتنازل عنها للولايات كانت في الأساس مركزية فيجب أن يظل التشريع الخاص بهذه الضرائب قومياً وذلك لمنع التفاوت والتعارض بين السياسات الولائية المختلفة والسياسة القومية للدولة وضماناً لوحدة الربط والتقدير والتحصيل والتظلم والاستئناف وأهم من كل ذلك وحدة أسعار الضريبة تحقيقاً للعدالة في توزيع العبء الضريبي بين المواطنين على اختلاف أقاليمهم وتجنباً لاحتمال هجرة الأنشطة الاقتصادية من ولاية لأخرى شهرياً أو تجنباً للضريبة بسبب اختلاف أسعارها من ولاية لأخرى أو اختلاف أوعيتها وطرق تحصيلها . هذا بالنسبة للرقعة الجغرافية الواقعة فيها . أما فيما يتعلق بثبات الوعاء الجامع للضريبة وإمكانية نقل هذه الضريبة من شخص لآخر فقد تم تقسيمها إلى قسمين رئيسيين هما (١) و (٢):

١-ضرائب مباشرة .

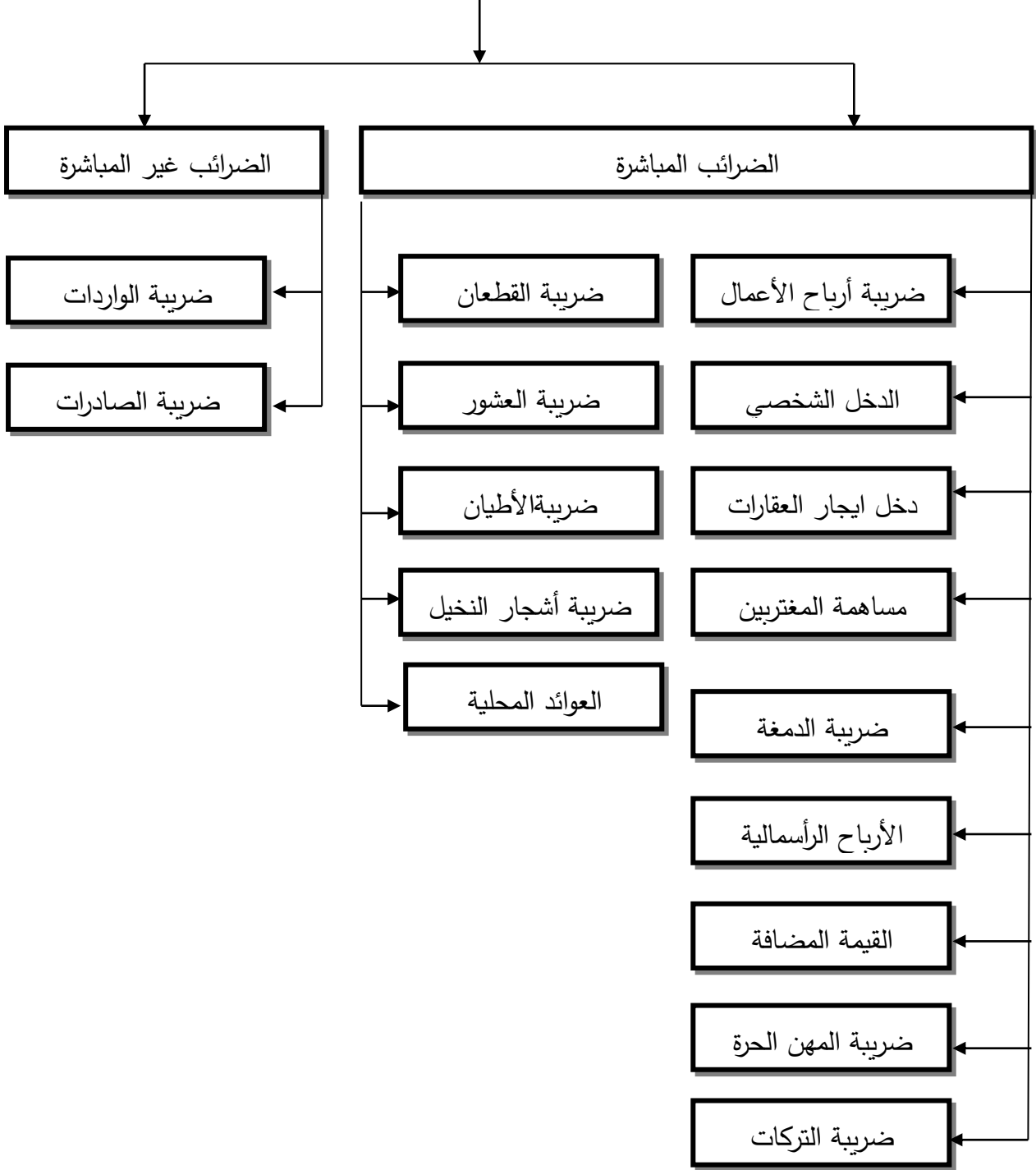
٢-ضرائب غير مباشرة .

---

(١) بابكر إبراهيم الصديق ، محاسبة الضرائب ، (الخرطوم ، جامعة السودان المفتوحة ، ٢٠٠٦م) ، ص ٤٦ .

(٢) قانون الحكم المحلي ، ولاية نهر النيل ، (الدامر ، مجلس الولاية التشريعي ، ٢٠١٣م) المادة ٣٥ .

## الضرائب في السودان (١)



المصدر: محاسبة الضرائب - بابكر إبراهيم الصديق

(١) بابكر إبراهيم الصديق ، محاسبة الضرائب ، مرجع سابق ، ص ٤٦ .

هذا والجدير بالذكر أن ضرائب أرباح الأعمال ، الدخل الشخصي ، إيجار العقارات ، مساهمة المغتربين ، الدمغة ، الأرباح الرأسمالية ، القيمة المضافة ، المهن الحرة يتولى تحصيلها ديوان الضرائب فضلاً عن الضرائب غير المباشرة الآتية: ضريبة الإنتاج ، ضريبة الاستهلاك ، ضريبة المبيعات ، أما ضريبة الواردات والصادرات فيتولى أمر تحصيلها سلطات الجمارك . أما عن الضرائب المحلية : القطعان ، العشور ، الملاهي ، الأطيان ، النخيل ، العوائد ، فتتولى تحصيلها السلطات المحلية بالمحليات . ويمكننا أن نتناول هذه الضرائب في إيجاز:-

### **أولاً : الضرائب المباشرة التي يتحصلها ديوان الضرائب :**

#### **ضريبة أرباح الأعمال :**

هي ضريبة تفرض على الأرباح والمكاسب الناتجة خلال فترة سابقة " فترة الأساس " وهي الفترة السابقة لسنة التقدير وعادةً ما تكون سنة ميلادية ويجوز الخروج عن هذا المبدأ حيث يقضي بفرض الضريبة على أي مدة بوشر فيها ذلك العمل<sup>(١)</sup> ، هذا وتأخذ هذه الضريبة بمبدأ الاستحقاق بالرغم من أن هذا المبدأ يثير بعض المشاكل العملية في حالة التعاقدات طويلة الأجل وكيفية فرض الضريبة على بعض المنشآت مثل منشآت البيع بالتقسيط وأعمال المقاولات وفي هذه الحالة جرت العادة على تجزئة التكلفة والإيرادات حسب طبيعة هذه الأنشطة .

ومن خصائص هذه الضريبة أنها تسري على الإيرادات التي لها صفة الدورية الناتجة عن الاستغلال لأوجه النشاط المختلفة بالإضافة للأرباح الرأسمالية الناتجة عن بيع أحد أو أكثر من أصل من أصول المشروع غير المخصصة أصلاً للبيع أو الناتجة عن التعويض عن هلاك بعض الأصول وكذلك الأرباح التي تتحقق من أي عملية عرضية بخلاف الأرباح الرأسمالية الخاصة للضريبة . وتفرض هذه الضريبة على تفاعل رأس المال الذي يخاطر به صاحب المال والجهد الذي يبذله أصحاب المشروع . ومن هنا تم إخضاع بعض الفئات التي تعمل دون رأس مال . كأعمال السمسرة والعمولات العارضة وأعمال المهن الحرة مثل الأطباء والمحامين .

(١) قانون ضريبة الدخل لسنة ١٩٨٦م ، السودان ، المادة ١٠ .

## ضريبة الدخل الشخصي :

هي ضريبة نوعية تسري على نوع معين من الإيراد الناتج عن العمل أي كانت صورته وهي بذلك ضريبة نوعية تنصب على الإيراد دون مراعاة الظروف الشخصية للممول ومع ذلك نجد أن المشرع السوداني خرج عن هذه الخاصية وأضفى على هذه الضريبة صفة الشخصية عندما قرر أن يكون سعرها تصاعدياً كما سمح بخصم الأعباء العائلية وقد كان الهدف من ذلك أن يتمشى العبء الضريبي مع مقدرة الممول التكلفة ولهذه الضريبة العديد من الخصائص منها<sup>(١)</sup>:-

١- تسري على الأشخاص الطبيعيين وحدهم حيث أن الشخص الطبيعي هو الشخص الذي يمكن أن يرتبط بعقد عمل فيعتبر خاضعاً لرب العمل لما يكون لهذا الأمر من حق الرقابة والتوجيه والإشراف .

٢- إنها تسري على الإيراد الذي يحصل عليه المكلف ولا مجال للتقدير .

٣- إنها سهلة التحصيل حيث ألزم المشرع أصحاب العمل وغيرهم من الجهات التي تدفع إيرادات خاضعة للضريبة بحجزها من المنبع وتوريدها للديوان وهي بذلك أكثر الضرائب اقتصادية .

## ضريبة دخل إيجار العقارات :

تفرض هذه الضريبة على صافي الدخل الذي يحققه مالك العقار من إيجار عقاره سواء كان صاحب العقار مقيماً أو غير مقيم وقد أخذ المشرع السوداني بمبدأ التبعية الاقتصادية والإقامة . وتتخلص الإيرادات الخاضعة للضريبة في<sup>(٢)</sup> :

- المبالغ التي يحصل عليها مالك العقار مقابل استغلاله الأرض أو المباني التي يمتلكها سواء كانت منازل أو متاجر .

- الإيرادات التي يحصل عليها مالك الأرض والتي نتجت عن الحيازة أو الاستعمال .

- الإيجارات الناتجة عن تأجير التركيبات المقامة فوق أسطح العمارات أو واجهات العقارات .

(١) قانون ضريبة الدخل لسنة ١٩٨٦م ، السودان ، المادة ١٢ .

(٢) قانون ضريبة الدخل لسنة ١٩٨٦م ، السودان ، المادة ٢٥ .



وقد تم إعفاء بعض التكاليف من دخل العقارات مثل قيمة الأجرة المدفوعة من الفرد لشغل مسكن يكون مسكنه الوحيد ، مصروفات الصيانة والتصليلات والإدارة والتأمين على الأرض أو المباني ، قيمة العوائد المدفوعة ، تكاليف الاقتراض والفوائد .

### مساهمة المغتربين :

ويقصد بهم السودانيين العاملين بالخارج لمدة تزيد عن مائة ثلاثة وثمانون يوماً عدا العاملين بالسلك الدبلوماسي والقنصلي<sup>(١)</sup> ، وهؤلاء يجب عليهم سداد المساهمة الوطنية التي تحددها السلطات المختصة من وقت لآخر . وذلك فيما يتعلق بالدخل الناتج من أي مكان خارج السودان في حالة السودانيين العاملين بالخارج : أما المعارون من قبل الدولة فتدفع الضريبة على أساس قيمة المرتب الوظيفي المعادل في السودان . على أن يدفع غير المعارين نسبة ١٠% من الدخل السنوي .

### ضريبة الدمغة :

الغرض من فرض رسم الدمغة يحقق هدفين هما<sup>(٢)</sup>:

١- إعطاء الصفة القانونية والرسمية للوثيقة .

٢- دعم الخزينة العامة .

ويمكن تحصيل الدمغة بأي من الطرق الثلاث التالية :

أ- الدمغة اللاصقة :- وتستعمل في الغالب للوثائق التي تخضع لرسم الدمغة

بفئة قليلة كالشهادات والطلبات المقدمة للجهات الرسمية وتراخيص العربات

وتتوفر بجميع مكاتب الضرائب .

ب- الأختام المضغوطة أو البارزة :- وتبعاً لهذه الطريقة يتم توريد الرسم

للديوان بموجب الإيصال المالي ثم يتم ختم الوثائق وهذه الطريقة مطبقة

---

(١) الموسوعة الضريبة ، السودان ، المجلد الأول (الخرطوم ، ديوان الضرائب ، الإدارة العامة للبحوث والإحصاء ، ٢٠٠٠م) ، ص ٣٤١ .

(٢) بابكر إبراهيم الصديق ، محاسبة الضرائب ، ط ١ (الخرطوم ، منشورات جامعة السودان المفتوحة ، ٢٠٠٦م) ص ١٨٣ .

لمعظم وثائق الدمغة وهي من أضمن الوسائل لاستيفاء الرسم حيث أن العملية تتم بمكاتب الضرائب ومن أمثلة هذه الوثائق العطاءات والفواتير والروشتات الطبية وتذاكر البصات السفرية والسينما والملاهي .

ج- التحصيل عن طريق جهات أخرى :- وهذا النوع من التحصيل مطبق على الوثائق التي تقدم لجهات أخرى بغرض القبول أو التداول أو تقوم هي بإبرامها وحيث أن هذه الجهات رسمية وشبه رسمية وتكون درجة الثقة بها وبين ديوان الضرائب عالية لذا يطلب الديوان منها القيام بتحصيل الدمغة من صاحب الوثيقة وذلك بمنحها الإذن بتصميم أختام خاصة لدمغ هذه الوثائق بعد تحصيل الرسم المقرر عليها . وتقوم هذه الجهات في نهاية كل شهر بتجميع هذه الإيرادات وتوريدها لديوان الضرائب . ومن أمثلة هذه الجهات البنوك " وثائق المرابحات والاستثمار - الكمبيالات - الشيكات - السندات " وكذلك شركات التأمين ، ووثائق إدارة الكهرباء والمياه ووثائق المحليات وشهادات الجمارك .

### **ضريبة الأرباح الرأسمالية :**

تفرض الضريبة على كل ربح ناتج من كافة التصرفات الناقلة لملكية الأرض و المباني والأراضي الزراعية إذا تملكها الشخص لمدة ثلاث سنوات متتالية أو أكثر فإذا كانت مدة التملك أقل من تلك الفترة فيعتبر ذلك عملاً تجارياً يخضع لضريبة أرباح الأعمال<sup>(١)</sup> .

وفي عام ١٩٨٩م أُضيفت العربات بأنواعها المختلفة . وتفرض الضريبة على كل ربح ناتج عن انتقال ملكية الأصل الرأسمالي إذا تم تملكه لمدة سنة أو أكثر وإذا كانت مدة التملك أقل من تلك الفترة فيعتبر ذلك عملاً تجارياً . في عام ١٩٩٠م صار سعر الضريبة نسبياً بدلاً عن السعر التصاعدي، وتعتبر جميع التصرفات الناقلة لملكية الأصل الرأسمالي لغير الزوج أو الزوجة أو الأبناء أو الأب أو الأم أو الأحفاد أو لغرض عام بيعاً وتقدر قيمتها بسعر السوق.

(١) قانون ضريبة الأرباح الرأسمالية ، لسنة ١٩٨٦م وتعديلاته ، (السودان ، المادة ٣).

## ضريبة القيمة المضافة :

تفرض الضريبة على مبيعات السلع المحلية والمستوردة والخدمات والأعمال وتستحق الضريبة بتحقيق واقعة بيع السلعة أو أداء الخدمة أو العمل، ويعتبر في حكم البيع قيام المكلّف باستعمال السلعة أو الاستفادة من الخدمة في أغراض خاصة أو شخصية أو التصرف فيها بأي من التصرفات القانونية ، كما تستحق بالنسبة إلى السلع المستوردة في مرحلة الإفراج عنها من الجمارك بتحقيق الواقعة المنشئة للضريبة الجمركية (١).

## ضريبة المهن الحرة :

يقصد بالمهن الحرة كل المهن التي تتعلق بالخدمات التي يؤديها الشخص للغير بصفة مستقلة وتحتاج مباشرتها إلى كفاءة علمية خاصة أو مهارة فنية ويعتبر رأس المال فيها عاملاً ثانوياً عند مزاولتها كالمحاماة والمحاسبة والطب والصيدلة... إلخ . ولقد أخضعها المشرع السوداني لفئات ضريبة أرباح الأعمال بالرغم من أنها مهن غير تجارية " أي لا يلعب رأس المال دوراً رئيسياً " ويمكن تحديد صفات المهن الحرة في (٢):

- الاحتراف : أي أن صاحب المهنة لا بد أن يزاول نشاطه بنفسه وأن يكون دخله من المهنة هو المصدر الأساسي لدخله كالتبيب - المحامي - المهندس .
- تحقيق الربح : حيث أن الهدف من مزاوله المهنة أياً كانت هو تحقيق الربح وتضم المهن الحرة - المحاماة - الطب - المحاسبة - المراجعة ..... إلخ .

## ثانياً : الضرائب المباشرة التي تحصلها المحليات :-

تقوم السلطات المحلية بالمحليات بتحصيل عدداً من الضرائب المحلية وفقاً لما جاء بالمرسوم الدستوري الرابع والخاص بتأسيس الحكم الاتحادي لسنة ١٩٩١م والتي يمكن إيجازها في :-

(١) قانون الضريبة على القيمة المضافة لسنة ١٩٩٩م ، السودان ، المادة ١٣/١٢ .

(٢) بابكر إبراهيم الصديق ، محاسبة الضرائب ، مرجع سابق ، ص ١٤٩ .

### **ضريبة القطعان :**

وهي من أقدم الضرائب التي عرفها السودان في عهد الحكم الثنائي وقد عُدلت عام ١٩٢٥م ، ثم أُدخلت عليها بعض التعديلات الطفيفة ولكن جوهر الضريبة على ما هو عليه حتى الآن . حيث يتم تحديد فئات حسب نوع الحيوان من وقت لآخر وتختلف من مجلس لآخر تبعاً لحالة المجلس من ناحية ومتوسط مقدرة المواطنين على الدفع من ناحية أخرى ، كما تتأثر بجودة المراعي التي تؤثر على العائد من الحيوانات<sup>(١)</sup> .

### **ضريبة العشور :**

من الضرائب الهامة التي تنازلت عنها الحكومة المركزية للحكومة المحلية . وتلعب دوراً هاماً في مالية المجالس الريفية التي تكثر فيها الزراعة المطرية ، وتفرض على الأراضي التي تروى مطرياً أو يرويها الري الصيفي وهي بديلة لضريبة الأقطان " التي تفرض في الأراضي المروية صناعياً " وتفرض بفئة قصوى ١٥% من جملة قيمة المحصول وتختلف هذه الفئات من محلية لأخرى ومن أهم مشاكلها عدم الثبات ، فالإنتاج يعتمد على كمية الأمطار من موسم لآخر كما أن الزراعة عرضة للآفات كما أن أسعارها في تقلب دائم .

### **ضريبة الملاهي :**

تدفع ضريبة الملاهي على أجر الدخول إلى أماكن اللهو أو الفرجة والتي تشمل - المعارض - والمسارح - كما تدفع على قيمة التذاكر المجانية أو الإكرامية كما لو كانت غير مجانية أو غير إكرامية ويجب على صاحب كل ملهى دائم يكون الدخول فيه بأجر<sup>(٢)</sup> ، أن يتأكد من أن كل شخص دخل الملهى قد صرفت له تذكرة ذات رقم مسلسل وأن يظل الكعب من كل تذكرة مباعه محفوظاً لدى صاحب الملاهي . وقبل صرف التذكرة يجب على الشخص الذي يقوم بصرفها أن يلصق طابع الضريبة ذي القيمة المقررة على وجه التذكرة بحيث يبقى طابع الضريبة على ذلك الجزء الباقي لدى حامل التذكرة .

(١) علي أحمد سليمان ، الضرائب في السودان ، مرجع سابق ، ص ٥٤٩ .

(٢) الموسوعة الضريبية ، السودان ، المجلد الثاني ، ص ٢٩٢ .

ويجب على صاحب الملهى أن يورد للحكومة كل المبالغ التي تحصل عليها من ضريبة الملاهي خلال شهر قبل انقضاء الأسبوع الأول من الشهر الذي يليه ، كما يجب عليه أن يقدم حساباً شهرياً عن جميع التذاكر التي بيعت في الملهى وحساباً عن الضريبة التي فرضت عليها . أما في حالة الملهى المؤقت أو الطارئ فيجب على صاحب الملهى أن يحصل الضريبة من كل شخص دخل الملهى ويجب عليه أن يحتفظ بحساب يومي لجميع التذاكر المباعة والضريبة المقررة عليها ثم يورد حصيلة تلك الضريبة للحكومة ، هذا وقد توقف العمل بها في الوقت الحاضر<sup>(١)</sup>.

### ضريبة الأطيان :

تفرض ضريبة الأطيان على الأراضي الزراعية التي تروى رياً صناعياً والتي لا تخضع لضريبة العشور . وتنقسم فئات الضريبة إلى ثلاث<sup>(٢)</sup> :-  
أ- الضريبة على الأراضي التي تروى بالساقية أو المترة أو الشادوف (وهذه كانت في السابق تبقى منها المترت فقط) وأقصى فئة تحصل على مثل هذه الأراضي هو أقل الفئات التي تحددها الوحدات الإدارية من وقت لآخر .

ب- المشاريع الزراعية الصغيرة " قوتها أقل من ستة بوصة " وتفرض بفئة تزيد قليلاً عن الفئة السابقة .

ج-المشاريع الزراعية الكبيرة " أكبر من ستة بوصة " . وتفرض عليها ضريبة بما يعادل ١٢% من قيمة المحصول المنتج في العام .  
وتتكون لجان التقدير عادة من الضابط التنفيذي الأول أو من ينوب عنه وبعض الثقات من الأشخاص المحليين البارزين وعند طواف هذه اللجان يكون صاحب المشروع موجود وتتصف هذه اللجان بالنزاهة ، وتلعب حصيلة هذه الضريبة دوراً هاماً في ميزانيات المحليات .

(١) علي أحمد سليمان ، الضرائب في السودان ، نفس المرجع ، ص ٢٥٧ .

(٢) الموسوعة الضريبية ، السودان ، المجلد الثاني ، مرجع سابق ، ص ٢٨٩ .

## ضريبة أشجار النخيل :

تفرض هذه الضريبة على أشجار النخيل ، وتعتبر هذه الضريبة أهم مصدر لمالية المجالس المحلية وتختلف فئات الضريبة بين مجلس وآخر كما تتأثر الفئات أيضاً بحالة المواطنين الاقتصادية العامة في المجلس .  
إن الضريبة تفرض على شجرة النخيل بغض النظر عن إنتاجها ، والسلطات المحلية تحصل على الضريبة عن كل شجرة طولها متر أو أكثر كعلامة على نضوجها ولكن لا تميز بين الشجرة المثمرة وغيرها . ويمكن تحقيق المزيد من العدالة في تطبيق هذه الضريبة إذا اتبعت طريقة تقدير جملة قيمة محصول البلح لكل صاحب نخيل كل عام ثم تأخذ الضريبة كنسبة مئوية محددة ، ويمكن أن تختلف هذه النسبة من مجلس لآخر حسب الظروف (١).

## العوائد المحلية :-

تفرض هذه الضريبة على المباني في المدن وبعض القرى الكبيرة وذلك وفق جداول يحددها القانون ، إن حصيلة هذه الضريبة المحلية ثابتة لثبات وعائها وهي قابلة للزيادة " الفئات " وكذا التوسع في مباني المدن . وتعد من أهم مصادر الإيرادات للمحليات وخاصة محليات المدن بينما لا تلعب دور هام في مالية المحليات الريفية ، إذ تكون حصيلة هذه الضرائب لا تتعدى ٣٠% من جملة الإيرادات في المتوسط .

والتقليد المتبع في تقدير الضريبة هو أن تقدر لجان التقدير قيمة الإيجار السنوي ثم تحدد الضريبة كنسبة مئوية من ذلك الإيجار (٢) .

## ضريبة التركات :

لا تحظى ضريبة التركات عادة بإهتمام المواطنين وخصوصاً في السودان . ولعل هذا يعود إلى أنها تفرض على التركات وهذا بالطبع يعني أنها لا تتشأ إلا بعد الوفاة ولا يحب الناس أن يفكروا في الموت وما قد يأتي بعده ، أما الورثة فإنهم لا يعطونها الإهتمام الكثير إذ أنها ضريبة على مال موروث هو اقتناء غير مكتسب

(١) علي أحمد سليمان ، الضرائب في السودان ، مرجع سابق ، ص ٢٤٥ .

(٢) الموسوعة الضريبية ، السودان ، المجلد ، مرجع سابق ، ص ٢٩٣ .

ولم يبذل في سبيله مجهود ، وفوق هذا فإن الدور الذي تلعبه ضريبة التركات في السودان صغيراً ولا يؤثر إلا على عدد قليل من المواطنين.

ومن ناحية أخرى نجد أن ضريبة التركات في السودان حديثة عهد ، فإنها أدخلت في السودان لأول مرة في عام ١٩٥٦ م . فقد يكون ذلك أحد الأسباب التي ساعدت على إبقاء الضريبة مجهولة لدي عدد كبير من المواطنين إذ أن عدد المواطنين الذين تعرضوا لها خلال هذه الفترة قليل وخصوصاً أن قاعدة الضريبة هذه بطبيعتها ضيقة ، وسوف نتطرق لها بشيء من التفصيل في وقت لاحق بهذا الكتاب<sup>(١)</sup>.

### ثالثاً : الضرائب غير المباشرة التي تتحصلها سلطات الجمارك :-

#### (أ) ضريبة الإنتاج :

هي ضريبة تفرض عند انتهاء مرحلة الإنتاج وتنتقل إلى المستهلك ويدفعها عندما يشتري تلك السلعة هي في حقيقة الأمر ضريبة على الاستهلاك وليست ضريبة على الإنتاج - رغم التسمية ، وقد أطلق اسم ( رسوم إنتاج ) على هذه الضريبة لأنها تجبى عند مرحلة الإنتاج . وهي عادة تكون أقل من ضرائب الواردات على نفس السلعة ، حتى لا تفقد الضرائب على الواردات فعاليتها في حماية الصناعات المحلية الناشئة . وتطبق على المنتجات المحلية فقط<sup>(٢)</sup>.

#### (ب) ضريبة الاستهلاك :

وهي شبيهة بضريبة الإنتاج غير أنها تفرض على السلع المستوردة فقط وتديرها شرطة الجمارك وهي عادة تكون أكبر من ضريبة الإنتاج على نفس السلعة وذلك حتى لا تفقد الضرائب على الواردات فعاليتها في حماية الصناعات المحلية الناشئة<sup>(٣)</sup>.

(١) علي أحمد سليمان ، الضرائب في السودان ، مرجع سابق ، ص ١٩١ .

(٢) علي أحمد سليمان ، الضرائب في السودان ، مرجع سابق ، ص ٨٧ .

(٣) علي أحمد سليمان ، الضرائب في السودان ، مرجع سابق ، ص ٨٧ .

### ( ج ) ضريبة المبيعات :

تعتبر من الضرائب الهامة التي أدت إلى الحد من استهلاك وترشيد وتوجيه الدخل نحو الاستثمار وتعتبر من أقدم الضرائب استخداماً في العديد من الدول النامية ، وقد تطورت إيرادات هذه الضريبة خلال الفترة من عام ١٩٨٠م وحتى تاريخ إلغاء العمل بها " في يونيو ٢٠٠٠م " ، حيث تم الانتقال لتطبيق الضريبة على القيمة المضافة بغرض الإصلاح الضريبي ، ومعالجة التشوهات والقصور التي صاحبت تطبيق ضرائب مختلفة على السلع " ضريبة المبيعات ، ضريبة الاستهلاك ، رسوم الإنتاج " (١) .

### ( د ) ضريبة الواردات :

إن فئات الضرائب على الواردات في السودان غالباً ما تكون نسبة مئوية من قيمة السلعة عند ميناء الوصول " سيف " ، التي تتكون من ثمن السلعة عند ميناء الوصول زائداً تكاليف الترحيل والتأمين عليها مقابل مخاطر الطريق (٢) .

إن السودان - كغيره من البلاد المتخلفة اقتصادياً - يعاني من مشاكل التصنيع ولعل من أهم المشاكل التي يواجهها السودان في طريق التصنيع هي النقص في الخبرة الفنية بصورها المختلفة وصعوبة تكوين رأس مال أو أرصدة أجنبية وضعف الوعي الصناعي وضيق السوق وعدم توفر المواد الخام والوقود الرخيص واختناقات النقل . مما يزيد من تكاليف إنتاج السلعة الصناعية ويجعلها مرتفعة عند المقارنة بالسلعة المستوردة دون تدخل أو حماية من الدولة . وحماية الصناعات المحلية يمكن أن تقوم على أساسين :-

- الحماية عن طريق قيد سعري . وذلك بفرض ضرائب واردة عالية على السلع المنافسة المستوردة .
- الحماية عن طريق قيد كمي .

(١) الموسوعة الضريبية ، ديوان الضرائب ، المجلد ٢ (الخرطوم ، ديوان الضرائب ، ٢٠٠٠) ، ص ٨٧ .

(٢) علي أحمد سليمان ، الضرائب في السودان ، ط٢ ، مرجع سابق ، ص ٦٥ .



وذلك عن طريق تحديد مقدار الاستيراد من تلك السلع المنافسة للصناعات المحلية الناشئة وذلك بمنع أو تقييد الاستيراد جزئياً أو كلياً بغرض حماية الإنتاج المحلي من المنافسة الأجنبية.

#### ( هـ ) ضريبة الصادرات :

وهي من الضرائب التي يتم أخذها على أساس نسبة مئوية من قيمة السلعة. لذا فإن مصلحة الجمارك تحتاج إلى معرفة أسعار تلك السلع لتحديد مقدار الضريبة الفعلي على الوحدة المصدرة<sup>(١)</sup>. ويتم ذلك بمعاونة الغرفة التجارية حتى يكون المصدر على علم قبل تصدير سلعته بزمن معقول . هنالك جدل بين الاقتصاديين حول أنها ضريبة مباشرة أو غير مباشرة وهذا بالطبع يتوقف على معيار انتقال الضريبة ، وقد وضعت في هذا المكان على أساس التقسيم الإداري المعمول به حالياً في السودان .

هذا والجدير بالذكر أن ضريبة كل من الإنتاج ، الاستهلاك ، المبيعات ، الملاهي، تم إلغائها نهائياً بموجب الأمر المؤقت (قانون الزكاة والضرائب ) والصادر في ١٩٨٤/٩/٢٦ م من رئاسة الجمهورية (بالسودان) . بدمجها في ضريبة القيمة المضافة والتي بدأ العمل بها في ١٩٩٩ م.

---

(١) علي أحمد سليمان ، الضرائب في السودان ، ط١ ، مرجع سابق ، ص ٧٥.

## الفصل الرابع

### العدالة والآثار الاقتصادية والاجتماعية للضرائب

يترتب على فرض الضريبة بكلا نوعيها المباشرة وغير المباشرة ، آثار اقتصادية واجتماعية ، وقد اختلفت أنظار الفقهاء الماليين في دراسة هذه الآثار ، هل تؤخذ من جانب اتصال آثار الضرائب بآثار النفقات العامة ، أي من مجموعها وهو الذي مالت إليه طائفة من الكتاب ، أم من جانب آثار الضرائب وحدها ، استقلاً عن النفقات العامة ، وهو الذي ذهب إليه الأكثرون .

والحق أن هنالك تداخلاً بين آثار الضرائب و آثار النفقات العامة ، و أن الأولى جزء من الثانية باعتبارها مورداً رئيسياً من الإيرادات العامة . ومن هنا يصعب فصل وتمييز آثار كل حده بحيث يقال هذه آثار الضرائب وهذه آثار النفقات العامة ، وما يذكره الكتاب حول آثار الضرائب على وجه يميزها على آثار النفقات العامة هو ضرب من المحاولات في هذا الصدد على وجه التقريب ، مع عدم إغفال آثار النفقات العامة على الاقتصاد .

لذا يركز حديثنا على محورين ، الأول : الآثار الاقتصادية للضرائب على الكميات الاقتصادية ويندرج تحته أثر الضريبة على الاستهلاك والإنتاج والادخار والاستثمار ، والمحور الآخر : الآثار الاجتماعية للضريبة وأثرها على إعادة توزيع الدخل إذ أن أمرهما واحد ومتقارب<sup>(١)</sup> .

### العدالة الضريبية:

لقد خلقت السياسة الاقتصادية الجديدة خلال عقد الثمانيات من القرن الماضي مجموعة من التغيرات الاقتصادية ، والتي عززت من غياب مبدأ العدالة الضريبية حيث بفضلها تنامي اقتصاد الريع ، من خلال فتح الأسواق . ونتيجة لذلك أصبحت أعباء الضريبة تتحملها بشكل كبير الطبقة الكادحة وقد أدت هذه الفوضى والعشوائية الضريبية إلى تركية الممارسات الضريبية التي تمس من مبدأ العدالة الضريبية ومن أسسها الاجتماعية والتضامنية ، فقد ظهرت نتيجة لذلك مجموعة اقتصادية وسياسية أعتنت بسبب التهرب الضريبي واستغلت بشكل أو بآخر

(١) محمد أحمد عمر بابكر: محاضرات في المالية والعامة ، ط ٢، (الخرطوم، جي تاون، ٢٠٠٥م)، ص ٨٤ .

الإجراءات الموسمية الإعفاءات الضريبية لتقوية مصالحتها وتوسيع نفوذها وقوة تأثيرها على مصادر القرار.

وبالرجوع إلى مفهوم العدالة الضريبية نجد أن العديد من الفقهاء القانونيين حاولوا تعريفها بـ " أن العدالة الضريبية هي التي تعمل على أن تكون منصفة وذلك بتوزيعها للعبء الضريبي بحيث يتحمل كل واحد جزئه العادل" وهي بالتالي أداة يتم من خلالها تقسيم عبء النفقات العامة على كل الملتزمين وتعمل على التخفيف من التفاوت الاجتماعي والاقتصادي في المجتمع ، وبذلك فهذا الفقيه يحاول تحديد مفهوم العدالة الضريبية وذلك من خلال الغاية التي تسعى لتحقيقها.

ويرى آخرون أن العدالة الضريبية هي تلك العدالة التوزيعية التي تعتمد على فكرة أن المجتمع يجب أن ينظم بمقتضى بنية توزيعي ، ولا يسمح بالتضحية لبعض أفراده باسم تحقيق المنفعة لعدد أكبر من أفرادهم ، كما يؤكد على أن العدالة الضريبية لا تشكل هدفاً في حد ذاتها بل هي عبارة عن محاولة إيجاد مؤسسات تركز على منطق تعاقدية يتسم بالتفاوض شبه الدائم بين أفراد عقلانيين إلى درجة تجاهلهم لأحكامهم المسبقة وكذلك لمصالحهم.

وترى فئة أخرى ربط العدالة الضريبية بدخول المكلفين حيث يرى أن هذا المفهوم يتحقق عندما يسهم كل الخاضعين للضريبة في تغطية النفقات العامة بما يتناسب مع دخل كل منهم.

مما تقدم نلاحظ أن العدالة الضريبية لها ارتباط وطيد بالعدالة الجبائية فعدالة الضريبة لا تحقق إلا إذا تحقق نظام ضريبي يجعل كل فرد يساهم في النفقات العامة حسب مقدرته التكليفية ، أو ما يحصلون عليه من دخل وما يمتلكون من مال.

فإذا كانت العدالة الجبائية من بين الأهداف الأساسية التي يسعى النظام الجبائي إلى تحقيقها فإن جل التشريعات الجبائية المطبقة سواء في الدول المتقدمة أو في الدول النامية تنص من الناحية النظرية على الارتباط القائم بين المردودية والعدالة الجبائية وعلى ضرورة التوفيق بينهما.<sup>(1)</sup>

(1) الانترنت ، العدالة الضريبية ، المعرفة القانونية 2015/03/blog-postdated7/8/2015 Anibrass.logspot.com

ولنا أن نتناول في هذا الإطار بعض الجوانب ذات الأثر على النظام الجبائي العادل منها:

### **توزيع الأعباء العامة:**

إن توزيع الأعباء العامة لتغطية النفقات العامة يعتبر الجوهر الأساسي للعدالة الضريبية والذي يجب أن يوازي المحددات الاقتصادية والسياسية والقانونية، ولا بد له من معايير وأسس يبنى عليها أثناء تحقيق الجبايات ، والتي من خلالها يعطي الملمزم القناعة الكافية لأداء الضريبة ومنها: (١)

#### **(أ) مبدأ العدالة الأفقية:**

ويقتضي هذا المبدأ أن تتم معاملة الأفراد ذوي الظروف الاقتصادية المتماثلة معاملة ضريبية متساوية فيقومون بتسديد ضرائب متماثلة ، وهو ما يشكل أساساً لمبدأ العدالة أمام الضريبة ، غير أن تحقيق العدالة بهذه الصورة يقضي بداية محاولة تحديد المقصود بالظروف الاقتصادية المتماثلة تحديداً دقيقاً عبر إمكانية قياسها إحصائياً وعددياً ، وذلك عبر استعمال معيار معين كمعيار الدخل أو الثروة أو الإنفاق أو الإستهلاك ويتطلب أيضاً إلى جانب تحديد معيار المقارنة تحديد الوحدات التي ستتم بها المقارنة كالأسرة أو الفرد.

#### **(ب) مبدأ العدالة العمودية:**

ونعني به أنه يجب معاملة الأفراد ذوي الظروف الاقتصادية المختلفة معاملة ضريبية مختلفة ، فمن هم في وضع أفضل يجب أن يدفعوا مزيداً من الضرائب ، والعدالة الضريبية بهذا تصبح جزءاً من العدالة الاجتماعية وتصبح أداة أخرى لإعادة توزيع الدخل والثروات.

ومن خلال هذين المبدأين يتضح أن العدالة الضريبية وهي تضم العدالة الأفقية فهي تضم مبدأ المساواة أمام الضريبة ، غير أن العدالة الضريبية تبقى أشمل من مبدأ المساواة أمام الضريبة لأنها تتضمن أيضاً العدالة الرأسية والأفقية ، ومن ثم

---

(١) عادل مرتلي ، الضريبة من مفهوم العدالة ، ( الجزائر ، جامعة الجزائر ، ٢٠٠٩م) بحث جامعي.

فهي تسائر الانتقال من المساواة أمام القانون (القانون الضريبي) إلى المساواة عن طريق القانون الضريبي.

ولتحقيق العدالة الضريبية لا بد من أن تتميز بخصائص معينة تجعلها توازي منطق العدالة والمساواة والذي سبق ذكره ، وعموماً يمكن أن نوجز خصائص العدالة في :

### ١. عدالة المطرح:

ونعني بها أن يؤمن الملزم (الممول) بأن الضريبة التي فرضت عليه هي عادلة وصحيحة ، ومن هنا يأتي دور الدولة في تحديد هذه الضريبة بحيث يجب أن تتدخل في تحديدها ولا تعتمد فقط على تصريحات الأفراد ، وبالتالي فالدولة لا بد من أن تبين المطرح الضريبي بشكل جيد ودقيق لكي يوازي العدالة الجبائية وعند تحديد المطرح يجب على الدولة أن تحدده في إطار سليم بمعنى بشكل لا يفنيه أو يضعفه بشكل كبير لدرجة جعله يفلس أو ينهار . (١)

### ٢. عدالة التشريع:

هي أن تشرع الدولة وتسن قوانين وفقاً للقواعد الأساسية التي تقوم عليها الضريبة ، مع مراعاة المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي تعيشها الدولة وأي فرد يحيا داخل هذه الدولة ، ويجب على الدولة أثناء التشريع أن تعتمد على وسائل التقدير المباشرة والغير مباشرة للمقدار وطرق التحصيل ، كما يجب على هذه التشريعات التي تكون في إطار الجباية الضريبية أن تتميز بالسهولة والسلاسة لتحقيق الهدف المنشود من الضريبة دون أن تسقط في فخ الغش الضريبي والتهرب الضريبي الذي يعتبر ضرباً قوياً لمبادئ العدالة الضريبية . (٢)

### ٣. عدالة التكاليف:

وهي أن يتم التكاليف وفقاً لقواعد وشروط موضوعية ، فلا يتم التقريط بشكل غير عقلائي في تكليف الملزم لأنه وطبقاً لذلك فقد اكتشف أن معظم عمليات التهرب من الدفع هي ناتجة عن التكاليف الغير جيد للملزم ، وهذا التكاليف يجب أن

(١) محمود علي إبراهيم ، الضريبة وقيم التنمية ، (الإسكندرية ، مطبعة الإسكندرية ، ٢٠٠٨م)

(٢) المجلة المغربية للدقيق والتنمية ، سلسلة التدبير الاستراتيجي ، عدد ٢٠٠٥/٦م.

يكون ملائم للمعطيات الاقتصادية لكل فرد وليس لمنطقة أو مجال معين . كما أن التكاليف يجب أن يأخذ بعين الاعتبار قدرة الملزم على أداء الضريبة. (١)

### الأثار الاقتصادية للضرائب:

#### أثر الضرائب على الاستهلاك :-

عادة تفرض الضرائب غير المباشرة على الدخل بمناسبة استعماله أي إنفاقه، والقاعدة أن هنالك تناسباً بين مقدار الدخل ومقدار الإنفاق ولكن قد يضعف هذا التناسب ، فقد يميل صاحب الدخل إلى التقليل من إنفاقه وبالعكس قد يسرف فينفق بعض رأسماله . والضرائب لا تتناول كل مبلغ ينفقه صاحب الدخل حيث أن مواضع الإنفاق لا تقع تحت الحصر ولا يمكن بالتالي فرض ضريبة على كل منها. ومن مزايا الضرائب غير المباشرة أنها تسمح بتوزيع بعض العبء المالي على المكلفين الذين أُعفيت دخولهم من الضرائب المباشرة . وتقسم الضرائب غير المباشرة عادة إلى :-

#### أ/ ضرائب استهلاك على السلع والخدمات :-

تفرض هذه الضريبة عند شراء المستهلك السلعة كما قد تفرض في إحدى المراحل التي تمر بها السلعة قبل أن تصل إلى المستهلك أثناء إنتاجها أو عند تداولها ويحتاج فرض هذه الضريبة إلى التوفيق بين اعتبار العدالة والاعتبار المالي. ويتم ذلك عن طريق التفرقة بين السلع الضرورية و السلع الترفيهية و سلع الاستهلاك الجاري ، فالضرائب المفروضة على السلع الضرورية تكون حصيلتها وفيرة ، ولا يتناسب ما يستهلكه كل فرد منها مع مقدار دخله أو رأس ماله لأن استهلاك الغني يكون متقارباً مع استهلاك الفقير . ففرض الضرائب عليها يؤدي بأصحاب الدخل الصغيرة إلى التقليل من طلبهم على بعض السلع والخدمات الأخرى ولذا ينخفض مستوى معيشتهم(٢).

وقد ذهب بعض الكتاب إلى أن ما يدفعه العمال من هذه الضرائب لا يبقى على عانتهم بصفة نهائية حيث يطالبون بزيادة أجورهم - على أن هذه النتيجة ليست

(١)محمود علي إبراهيم ، الضريبة وقيم التنمية ، مرجع سابق.

(٢)نوح محمد عبد الرحيم : المحاسب الضريبي ، مرجع سابق ، ص ٨٥ .

مؤكدّة . كما أن هناك طوائف من غير العمال تعتمد في معاشها على دخول غير مرنة كأرباب المعاشات وحملة السندات وأصحاب الإيرادات المرتبة لمدى الحياة ويتعذر على هؤلاء زيادة دخولهم بما يتناسب والضريبة.

ففيما عدا الأوقات التي تشتد فيها الحاجة إلى المال يحسن ألا تفرض ضرائب على الضروريات إلا إذا كانت أسعارها في غاية الاعتدال.

وهناك ثمة ضريبة أخرى " القيمة المضافة " تسري في الأصل على مجموع ما ينفقه الشخص في استهلاكه - وتفرض بجانب الضرائب على أنواع معينة من سلع الاستهلاك . وقد تفرض على الاستهلاك في كل مرة يتم فيها تداول السلع من وقت إنتاجها حتى وقت بيعها للمستهلك الأخير وسعرها عادة منخفضاً حيث يتكرر فرضها عند كل تداول للسلع. و قد تفرض هذه الضريبة بحيث لا تدفع إلا مرة واحدة فإذا وقع ذلك عته بيع المنتج للسلع تسمى - ضريبة إنتاج - أو حين شراء المستهلك الأخير للسلع وتسمى " القيمة المضافة " . وتتميز بغزارة حصيلتها حتى عند اعتدال سعرها - وفي هذا ما يفسر التجاء الدول إليها أثناء الحرب - وهي أكثر عدالة من الضرائب على أنواع معينة من السلع فثمة علاقة بين مجموع ما ينفقه الشخص وبين مبلغ دخله . ويمكن أن يميز في سعر تلك الضريبة بين السلع المختلفة حسب مبلغ الحاجة إليها أي ضرورتها فيطبق سعر مرتفع على سلع الترف ويقل حسب الضرورة وعند اندماج الضريبة في سعر السلعة فإن المكلف لا يشعر كثيراً بعبئها . وأهم الانتقادات الموجهة لها أنها تؤدي إلى رفع نفقة المعيشة مما يضر بالمستهلكين . كما أنها تسبب تفرقة في المعاملة بين المحلات الكبرى التي تصنع بعض السلع وبيعها رأساً للجمهور فلا تسري عليها الضريبة سوى مرة واحدة ، أما المحلات الصغرى فهي تشتري من تاجر الجملة أو المصنع وتحمل الضريبة عدة مرات فكما استطاع المحل التجاري التخلص من الوساطة أمكنه أن يخفف عبء هذه الضريبة عليه . ويختلف مقدار هذا الأثر من أصحاب الدخل المنخفضة إلى أصحاب الدخل المرتفعة . ففي الأول يكون الأثر كبيراً إذ أن جل نفقات أصحاب الدخل المنخفضة يذهب في الاستهلاك وذلك لأن الميل الحدي للاستهلاك كبير عندهم .

أما الثاني فيقل الأثر حيث أن الميل الحدي للاستهلاك بالنسبة لهذه الفئة منخفض .  
وبالجملة فللضرائب أثرها المباشر على الدخل مما يستتبع تأثير الاستهلاك وفقاً لذلك .

### ب/ ضرائب على تداول السلع والخدمات :-

تفرض معظم الدول ضرائب على التصرفات " أي التداول القانوني للأموال " مثل رسوم التسجيل ورسوم الدمغة والرسوم على عمليات البورصة<sup>(١)</sup> . ويعمل فرض الضريبة بأن هذه العمليات القانونية تدل غالباً على مبلغ ثراء الأفراد ، كما أنها سهلة الجباية ، وقد يلجأ المشرع إلى تحديد سعر مختلف لكل نوع من التصرفات والجدير بالذكر أن هذا النوع من الضرائب يعمل على تحقيق أهداف عدة للدولة منها : عوائد مالية تساعد في تحقيق أهداف الدولة ، تحقيق العدالة والمساواة بين أفراد المجتمع ، الحد من التفاوت في الدخل بين أفراد المجتمع ، هذا ما كان بشأن الاستهلاك غير الحكومي . أما فيما يتعلق بالاستهلاك الحكومي فله آثاره المباشرة حيث يظهر في الاستهلاك القومي عن طريقين<sup>(٢)</sup> . أولهما : شراء الدولة لبعض السلع والخدمات الاستهلاكية ، وثانيهما : قيام الدولة بتوزيع دخول تخصص جزئياً أو كلياً للاستهلاك يتوقف على طبيعة هذه النفقات أي الغرض الذي تخصص له تلك النفقات .

ففي حالة النفقات التي تشكل طلباً مباشراً على السلع والخدمات الاستهلاكية المؤثرة في الاستهلاك القومي ، تقوم الدولة بشراء بعض الخدمات الاستهلاكية مثل الخدمات الطبية والعلمية والثقافية والصحية و الأمن والقضاء والدفاع وهو ما يطلق عليه الاستهلاك الحكومي أو العام ، وتعتبر النفقات العامة على مثل هذه الخدمات نفقات استهلاكية رغم أن هذه النفقات عامة ، وهي تؤدي إلى خلق خدمات عامة تسهم في زيادة الإنتاج القومي ، ولكن بما أن واقعة إنتاج هذه الخدمات تندمج في واقعة استهلاكها وهو ما أدى إلى التركيز على صفتها الاستهلاكية و اعتبارها ضمن النفقات الاستهلاكية .

وذلك كأن تقوم الدولة بشراء بعض السلع الاستهلاكية ، مثل الملابس والمواد الغذائية والمواد الطبية ، لإشباع حاجة بعض العمال والمواطنين ، ولإفراد القوات

(١) نوح محمد عبد الرحيم : المحاسب الضريبي ، مرجع سابق ، ص ٨٦ .

(٢) خالد شحادة الخطيب و أحمد زهير سامية : أسس المالية العامة ، مصدر سابق ، ص ٩٧ .



المسلحة ، أو يكون الغرض من هذه النفقات توزيع السلع بالمجان على بعض الفئات الاجتماعية الفقيرة ، أو على طلاب المدارس ، مثل المواد الغذائية والطبية والملابس، أو يكون الغرض منها زيادة المخزون ، في حالة الحروب أو الظروف الاستثنائية ، وتوزيعها على الأفراد . سواء على فئات معينة بمقابل كلي أو جزئي أو بدون مقابل كالسلع والمواد التخزينية ، وذلك من شأنه أن يؤدي إلى تحويل الاستهلاك من الأفراد إلى الدولة ويؤثر مباشرة في الاستهلاك القومي .

أما في الحالة التي تقوم فيها الدولة بتوزيع دخول نقدية على الأفراد بمقابل أو بدون مقابل ، تخصص هذه الدخول جزئياً أو كلياً للاستهلاك فذلك حسب التفصيل الآتي :-

أ. تعدد وتنوع النفقات العامة التي تمنحها الدولة لأفرادها : فأما أن تكون هذه النفقات على شكل رواتب وأجور تمنحها للعمال والموظفين ، أو تكون على شكل ربح تمنحه لمؤجر بها ، أو تكون على شكل فوائد تمنحها لمقرضيهها، ومن الواضح أن الدولة توزع هذه النفقات مقابل حصولها على الخدمات الشخصية ، وتشكل هذه النفقات الجزء الأهم أو الوحيد من موارد الأفراد النقدية ، وتعتبر هذه الدخول نفقات منتجة ، لأنها تؤدي مباشرة إلى زيادة الناتج القومي حيث يقوم هؤلاء الأفراد ، ونظراً لارتفاع ميلهم للاستهلاك ، بإنفاق غالبية هذه الدخول أو جميعها على شراء السلع والخدمات الاستهلاكية.

ب. تقوم الدولة بتوزيع الإعانات الاجتماعية والاقتصادية بدون مقابل على بعض الفئات الاجتماعية ومنتجي بعض السلع مثل إعانات البطالة والعجز والشيخوخة والمرضى والطفولة ، والإعانات التي تمنح لمنتجي بعض السلع بهدف تخفيض أسعارها من أجل زيادة استهلاكها ، ومن الواضح أن هذه الإعانات الاجتماعية والاقتصادية ، توجه بطبيعتها إلى شراء السلع و الخدمات الاستهلاكية وبالتالي تزيد الاستهلاك القومي . نخلص مما تقدم ، إن أثر النفقات العامة في الاستهلاك القومي ، يعتمد على نوع هذه النفقات وفيما إذا كانت تخصص مباشرة للاستهلاك أو توزع شكل دخول تخصص

كلياً أو جزئياً للاستهلاك ، وهذا ما ينبه الدولة إلى أنه يمكنها أن تؤثر في الاستهلاك القومي ، عن طريق تحديدها لحجم الرواتب والأجور ، والإعانات الاجتماعية والاقتصادية وهو ما يفيد الدولة في ترتيب سياسة النفقات العامة. في ضوء الاعتبارات الاجتماعية والاقتصادية والأهداف التي يقصد تحقيقها<sup>(١)</sup>.

ومما تقدم يمكننا إدراك مدى أهمية الإنفاق الكلي الاستهلاكي و أثره على السياسة الضريبية باعتبارها من أهم أدوات السياسة المالية . وقد أجمع الباحثون أن الأغراض التي يمكن أن تحققها الضرائب تتمثل في :-<sup>(٢)</sup>  
١/ توفير الإيرادات اللازمة لإشباع الحاجة العامة :-

تستطيع الدولة عن طريق الضرائب توفير الإيرادات اللازمة لتمويل إنفاقها لأن الضرائب تمكن الدولة من تحويل القوة الشرائية من أيدي الأفراد وتضعها تحت تصرف الدولة لتتنفق منها بحسب حاجتها .

واعتماداً على فشل نظام السوق في تخصيص الموارد الاقتصادية نحو إشباع بعض الحاجات ، نادي الاقتصاديون بتدخل الدولة عن طريق الضرائب بتوجيه الموارد الاقتصادية لإشباع هذه الحاجات . وهنا يمكن التفريق بين نوعين من الحاجات :

- **حاجات خاصة** : وهي التي يستطيع الأفراد إشباعها عن طريق السوق ، مترجمين رغبتهم في صورة طلب مدعوم بقوة شرائية ، يتولى هذا الطلب تشجيع المستثمرين على توجيه مواردهم الاقتصادية نحو إنتاج السعر والخدمات .

- **حاجة عامة غير قابلة للتجزئة** : وهذه لا يمكن إتباعها عن طريق جهاز السوق ، لأن عرضها والطلب عليها غير قابل للتجزئة ، وعليه فلا يمكن استبعاد شخص من استخدامها والانتفاع بها ، لأن استفادة هذا الشخص لا

---

<sup>(١)</sup> Hanson Fiscal Policy in seven. Countries 1995-1965 Q.E.D. Paris 1969 Pp (15-20)

<sup>(٢)</sup> أحمد مجذوب أحمد علي : السياسة المالية في الاقتصاد الإسلامي ، ط ٢ ، (الخرطوم ، شركة مطابع السودان للعملة المحدودة ، ٢٠٠٣م) ، ص ١٧٩-١٨٠ .

تؤثر على الآخرين ولا تزيد من تكاليف إنتاج السلعة أو الخدمة . والاستخدام الرشيد للموارد يقتضي ، طالما أن الشخص لا يزيد من تكاليف الإنتاج ولا يخفض من انتفاع الآخرين ، أن تقدم له هذه الخدمة مجاناً ، وتقديمها مجاناً يعني قيام الدولة بتوفيرها . ولما كانت هذه الحاجات تحتاج إلى نفقات لتوفيرها فلا بد من اللجوء إلى المساهمات المالية الإيجابية المتمثلة في الضرائب لتوفير مصادر تمويل تقديمها . وتشمل هذه الحاجات، الدفاع ، الأمن الداخلي و الخارجي ، حفظ النظام ، القانون وتحقيق العدالة .

- **حاجات عامة قابلة للتجزئة :** وهذه الحاجات القابلة للتجزئة يمكن إشباعها عن طريق السوق الذي بموجبه يمكن استبعاد من لا يستطيع ترجمة رغبته في صورة نقدية ، ولكن الدولة تتولى تقديم مثل هذه الخدمات متأثرة ببعض الاعتبارات الاجتماعية والسياسية ، ومن أمثلة هذه الحاجات ، الصحة ، التعليم المجاني . وتقوم الدولة بتوفير هذه الحاجات حتى يستطيع الأفراد الذين لا يقدر على دفع الثمن من الاستفادة من هذه الخدمات . وأيضاً توفير مثل هذه الحاجات يحتاج إلى مصادر تمويل ، وعليه تلجأ الدولة في حالة عجز مصادرها الخاصة إلى فرض الضرائب لإشباع مثل هذه الحاجات.

## ٢/ الاستقرار الاقتصادي :-

وذلك لأن السياسة الضريبية تتمتع بقدرة على نقل القوة الشرائية من الأفراد إلى الدولة في أوقات التضخم ، وما يحدث من زيادة في الدخل عند تخفيض الضرائب في أوقات الكساد ، حيث يؤدي إلى زيادة القوة الشرائية التي يستطيع الأفراد التصرف فيها ، أي أن الدولة عن طريق زيادة الضرائب في أوقات التضخم تستطيع إحداث فائض ، كما تستطيع تحقيق عجز في ميزان الدولة عن طريق تخفيض الضرائب في أوقات الكساد .

## أثر الضرائب على الإنتاج :-

يؤدي فرض الضريبة على الدخل إلى تقليل القدرة على الإنتاج وذلك بانخفاض مثل تلك الضرائب من مكاسب العناصر " العمل ، الأرباح، ريع الأرض،

الفوائد " وقد يؤدي ذلك ، خاصة في حالة حدوث عبء زائد إلى نقص الدخل القومي ويؤدي في المدى البعيد إلى تقليل الإيرادات العامة للدولة . بينما يؤدي فرض الضرائب غير المباشرة أو زيادة فئاتها كما حدث مع الضريبة على القيمة المضافة ، إلى زيادة الأسعار ورفع معدلات التضخم ، ويقلل بذلك من القوة الشرائية، مما يضر بحجم الإنتاج . أما فرض ضرائب غير مباشرة على السلع الكمالية فيؤدي إلى تقليل استهلاك تلك السلع ، ولكنه لا يؤثر على مقدرة الأفراد على الإنتاج . يرتبط الأثر هنا بارتفاع الأسعار بناءً على قياس العبء الاقتصادي، وليس العبء القانوني . فمثلاً في حالة فرض ضرائب جديدة أو زيادة أو تخفيض الفئات الضريبية، كما حدث في العامين ، ٢٠٠٧ - ٢٠٠٨ م ، يتم تحديد الأشخاص أو الشخصيات الاعتبارية التي تتحمل العبء ، ويشكل ذلك العبء القانوني الأولي ، ولكن الأثر النهائي يعتمد على المعاملات الاقتصادية التي يتم عبرها نقل العبء الاقتصادي مختلفاً كلياً عن العبء القانوني . ويؤدي ذلك إلى أثر عام على مجمل المعاملات الاقتصادية وتتأثر به أسعار جميع السلع والخدمات، سواء كانت تشكل وعاء للضريبة المعنية أو خارج ذلك الوعاء . وهذا ما حدث بالضبط بعد تخفيض فئات الضرائب المباشرة على الدخل ورفع فئة الضريبة على القيمة المضافة<sup>(١)</sup>.

وعلى العموم هنالك نوعان من الآثار على الإنتاج . أثر انكماشى وأثر توسعي أو تضخمي . فالأول محفز والثاني مثبط . أما الآثار الانكماشية فتؤثر الضرائب بصورة مباشرة وغير مباشرة على الإنتاج . فتأثيرها في الجملة يقع على الاستهلاك و الادخار وعلى سلوك الممول ، إضافة إلى توزيع الدخل ومستوى الأسعار . وهذه الآثار بدورها تتنوع من آثار مباشرة إلى غير مباشرة . أما المباشرة التي تقع على الإنتاج فمن خلال تأثير الضرائب على الميل للاستثمار، أو قوى العمل .

إذ أن فرض الضريبة أو زيادتها على الإنتاج يدفع المنتجين إلى تقليص العرض " أي الإنتاج " خاصة إذا لم يقدرّوا على نقل عبء الضريبة أو الزيادة

---

(١) حسن بشير محمد نور : أثر السياسات الاقتصادية الكلية على النشاط الاقتصادي في السودان ، مجلة دراسات الشرق الأوسط وإفريقيا ، العدد ١٠ ، ( الخرطوم ، مركز دراسات الشرق الأوسط ، أغسطس ٢٠٠٩م ) ،

فيها، أي زيادة أسعار المنتجات رغبة في الإبقاء على أرباحهم كما هي قبل فرض الضريبة أو زيادتها . لأن الضريبة يقع أثرها على الإنتاج بزيادة نفقة الإنتاج وخفض مستوى الأرباح . وهذا ينطبق على السلع المرنة العالية الطلب . وقد يضطر بعض المنتجين إلى الخروج من الصناعة " من السوق " في حالة الخسارة من جراء فرض الضريبة وبهذه الكيفية تعمل الضريبة على تثبيط الإنتاج بخصفه.

وينشأ مما ذكرنا تأثير قوى العمل " القوة العاملة " من حيث انخفاض الأجور التي يلجأ إليها المنتج ، وبالتالي انخفاض الحافز على العمل مما يقل معه قدرة العامل على العمل ، أو تسريح بعض العمال مما يترتب عليه زيادة في البطالة . إن كانت موجودة أصلاً .

أما الآثار غير المباشرة ، فتحدث للمستهلكين ، في مقابل ذلك للمنتجين ، ففرض ضريبة على السلع الضرورية أو زيادتها يضطر المستهلك إلى تغيير مستوى استهلاكه بتقليل الكمية المستهلكة ، وهذا يعني انخفاض الطلب على السلع الاستهلاكية ، مما يشكل عائقاً لحجم التشغيل والإنتاج لأنه مكون مهم من مكونات الطلب الفعلي . ويترتب على ذلك انخفاض حجم الاستثمار بالنسبة للسلع الاستهلاكية . ومن هنا تلجأ السلطات المالية إلى إعفاء بعض السلع الضرورية أو إعفاء الحد الأدنى الضروري لمعاش الفرد .

أما الآثار التوسعية فتتمثل في زيادة الإنتاج أو تقليل نفقته رغبة من المنتجين والعمال في الحفاظ على مستويات دخولهم كما هي قبل فرض الضريبة . وهذه الحالة تعرف " بالضريبة الحافزة " فيلجأ المنتجون إلى تحسين مستوى الإنتاجية و زيادة الإنتاج إضافة إلى خفض حجم نفقات الإنتاج .

أما القوى العاملة فتلجأ إلى مضاعفة ساعات العمل لتعويض الفقد في الدخل الناشئ عن فرض الضريبة . لكن يتوقف ذلك على مدى مرونة طلب الأفراد على الصناعات في زيادة العمال . كما تستخدم الضريبة كأداة مهمة في تشجيع الصادرات والمنتجات الوطنية عن طريق خفض الضرائب الجمركية المفروضة عليها . إضافة إلى ذلك تستخدم الضريبة للحد من الاستثمارات التي لا يرغب فيها المجتمع مما يدفع إلى تحويلها إلى فرع أو نشاط آخر من الاقتصاد أو تشجيع

الاستثمارات التي تفيد المجتمع ، فترفع من نسبة الضريبة في الأولي وتخفيض نسبتها في الثانية<sup>(١)</sup> .

**أثر الضرائب على الادخار والاستثمار :-**

**أولاً : الادخار :**

يؤدي فرض ضرائب مباشرة تصاعديّة عالية إلى تقليل القدرة على الادخار ، لذلك لا بد من التوازن بين مبدأ العدالة وتشجيع الادخار ، كما يؤدي فرض ضريبة على القيم المنقولة إلى نقص الادخار ، وفرض ضريبة على الأرباح غير الموزعة لشركات المساهمة العامة بمعدل أعلى من الضريبة على أرباح الأسهم يؤدي إلى تقليل الأموال الاحتياطية أو الاستثمار الذاتي . ويحد ذلك من القدرة على تنمية الموارد اللازمة لتوسعة النشاط أو إدخال أنشطة جديدة . كما يؤدي إلى زيادة حجم الأرباح الموزعة<sup>(٢)</sup> .

وبما أن الادخار هو ذلك الجزء غير المستهلك - أو المتبقي - من الدخل فهناك نوعان من الادخار : ادخار يقوم به الأفراد والمشروعات العامة وهو الادخار الخاص ، وادخار تقوم به الدولة وهو الادخار العام . والذي يعنينا هو الأول الادخار الخاص ، أي كيف تؤثر الضريبة فيه ؟

إن تأثير الضريبة على الادخار يتوقف على نوع الدخل الواقع عليها الضريبة . فزيادة الضرائب - مثلاً - على الدخول الرأسمالية كالأرباح والفوائد والربح يؤدي إلى تخفيض الميل للادخار بالمثل فإن انخفاض الضرائب المفروض عليها يؤدي إلى ازدياد الميل بالادخار كما أن ارتفاع الضريبة على التركات يؤدي إلى تخفيض الحافز على الادخار . هنالك نوع آخر من الدخول تعمل الضريبة على التأثير فيه وهو الدخول الاستهلاكية . فتعمل الضريبة بشكل غير مباشر على تشجيع ضمني للادخار . إذ أن الضرائب على الاستهلاك والضرائب الجمركية ، على سبيل المثال ، وهي من الضرائب غير المباشرة ، تعمل على زيادة الادخار وذلك أن أثرها يقع على

(١) محمد أحمد عمر بابكر : محاضرات المالية العامة ، ط ١ ، مرجع سابق ، ص ٨٦-٨٧ .

(٢) حسن بشير محمد نور : أثر السياسات الاقتصادية الكلية على النشاط الاقتصادي في السودان ، مرجع سابق ،

أسعار السلع الاستهلاكية الضرورية بزيادتها مما يترتب عليه انخفاض نسبة الدخل المخصص لاستهلاك هذه السلع فيزداد على أثر ذلك الادخار . إلا أن أثر ذلك يتوقف على درجة مرونة السلعة .

وقد تعمل الضريبة على خفض الادخار ، وذلك في حالة فرضها على دخل الفرد المتاح للتصرف . فيقوم هنا أولاً بعزل جزء من الاستهلاك فإن بقي شيء للادخار وإلا ضحى به . ففي هذه الحالة ينعدم الميل للادخار نسبة لاستيعاب الدخل في الاستهلاك<sup>(١)</sup>.

### ثانياً : الاستثمار :

ترتكز فكرة الضرائب وضعياً في تشجيع الاستثمار المحلي والأجنبي ، على أن للضرائب أثراً مباشراً على القرار الاستثماري لأنها تمثل عبئاً على الأرباح ، وذلك أن الميل الحدي للاستثمار يتأثر بعنصرين هما : معدل الكفاية الحدية لرأس المال من جهة ، وسعر الفائدة السائد في السوق من جهة أخرى . والضرائب ذات تأثير مباشر على الكفاية الحدية لرأس المال ، لأنها تعمل على إنقاص معدل الربح المتحقق من المشروع لاسيما إذا لم يستطع المنتج نقل عبء الضرائب إلى المستهلك برفعه لأسعار منتجاته ، أو إلى أصحاب المواد الخام بتخفيض أسعارها .

وبناءً على أثر الضرائب على القرار الاستثماري استخدمت السياسة الضريبة لتشجيع النشاط الاستثماري عن طريق الآتي<sup>(٢)</sup> :

أ. توجيه حركة رأس المال نحو الأنشطة الاقتصادية ذات الأولوية لعمليات التنمية الاقتصادية . بحيث تخفض الضرائب على رؤوس الأموال المتجهة نحو المجالات المرغوبة ، في حين ترفع الضرائب على المجالات التي لا تتناسب مع أوليات التنمية الاقتصادية ، ومعنى ذلك أن السياسة الضريبية تستخدم للتأثير على أنماط الاستثمار .

ويترتب على فرض ضرائب عالية على إنتاج سلعة معينة إلى تحويل الموارد الاقتصادية عنها ، لأن رأس المال يبحث عن المجالات التي ترتفع فيها الأرباح ،

(١) محمد أحمد عمر بابكر : محاضرات في المالية العامة ، ط ، مرجع سابق ، ص ٨٦ .

(٢) أحمد مجنوب أحمد على : السياسة المالية في الاقتصاد الإسلامي ، مرجع سابق ، ص ٢١٢ .

والضرائب تعمل على تخفيض هذه الأرباح ، ويتوقف هذا الأثر على مدى مرونة الطلب على نوع المنتجات التي فرضت عليها الضرائب . فيكون الأثر ضعيفاً في السلع ذات الطلب عديم المرونة لأن المنتجين في هذه الحالة سيحملون المستهلك كل الزيادة الحاصلة في التكاليف بسبب الضرائب أو بعضها . كما أن أثر الضرائب في تحويل الموارد يظهر بصورة أوضح في الاستثمارات الجديدة . حيث يصعب في الغالب على الاستثمارات القديمة تغيير نوع استثماراتها ، بسبب صعوبة نقل رأس المال الثابت " من صيانة وآلات ...إلخ " . كما يصعب انتقال الأيدي العاملة المدربة إلى مجالات جديدة ، لأنها تحتاج إلى فترة زمنية لإعادة تأهلها وتدريبها .

ب. استخدام السياسة الضريبية للتفضيل بين الأسواق الخارجية بحيث تمنح بعض التفضيلات للأسواق المرغوبة في توجيه التجارة الخارجية نحوها ، مثل تخفيض الجمارك على السلع المستوردة من بعض الدول . أو خفض رسوم الصادرات نحو هذه الدول .

### أساليب الاستثمار المحلي :

تستخدم السياسة الضريبية التالية لتشجيع الاستثمار المحلي :

١/ وضع سياسة ضريبية تفضيلية لتوجيه الاستثمار المحلي وفقاً للتنمية الاقتصادية وتحدد معالم هذه السياسة فيما يأتي<sup>(١)</sup> :-

أ. فرض ضرائب مخفضة على المشروعات التنموية الجديدة بهدف تقليل مخاطر الاستثمار ولخلق حافز لرجال الأعمال لاقتحام المجالات الاستثمارية المختلفة .

ب. إعفاء أجزاء الأرباح التي يعاد استثمارها مرة أخرى .

ج. منح إعفاءات ضريبية لبعض المجالات الاستثمارية .

د. إعفاء مستلزمات الإنتاج المستوردة من الضرائب أو تخفيضها .

٢/ وضع سياسة ضريبية تحقق الحماية للصناعات المحلية ، وتأخذ السياسة الحمائية الصور الآتية :

(١) أحمد مجذوب أحمد علي : السياسة المالية في الاقتصاد الإسلامي ، نفس المرجع ، ص ٢١٣ .



- أ. فرض رسوم جمركية عالية على السلع المماثلة لما ينتج محلياً .
- ب. فرض رسوم عالية على المصدر من الموارد الأولية التي يتم استخدامها في هذه الصناعات حتى يقل تصديرها لتستفيد منها الصناعات المحلية .
- ج. إعفاء السلع الوطنية المصدرة من الرسوم حتى تستطيع أن تنافس في الأسواق العالمية .

هذا ويرى بعض الاقتصاديين أن الصناعات التي تستخدم السياسة الضريبية لحمايتها ينبغي أن تراعى فيها الشروط التالية :

- يجب أن تستخدم السياسة الضريبية لحماية الصناعات ذات الآثار الايجابية على التنمية الاقتصادية ، بحيث يترتب عليها تشجيع صناعات جديدة أو الاستفادة الكاملة من المواد الأولية .
- يجب أن تتم حماية الصناعات التي يتوقع لها التوسع وانخفاض تكاليف منتجاتها .
- يجب أن يتم العمل بسياسة الحماية في إطار السياسة الصناعية العامة للدولة.
- يجب أن تكون هناك مراجعة مستمرة للصناعات المحمية لمعرفة أثر الحماية لها ، بحيث يوصى باستمرارها أو رفعها بناءً على واقع الصناعة المحمية .

#### أساليب تشجيع الاستثمار الأجنبي :-

لا تختلف السياسة الضريبية التي تستهدف تشجيع الاستثمار الأجنبي كثيراً عن السياسة التي تستهدف تشجيع الاستثمار المحلي حيث ينصرف جهد الاثنين لتهيئة الظروف التي تحفز المستثمر على اتخاذ قرار الاستثمار وفقاً لأوليات التنمية الاقتصادية . وبصفة عامة يرى الباحثون المنادون باستخدام السياسة الضريبية لتشجيع الاستثمار الأجنبي أن تعمل السياسة على تحقيق أمرين :

١. تقليل تكاليف الإنتاج أثناء تأسيس المشروع أو خلال فترة التشغيل .
٢. زيادة الربح الصافي عن طريق الحوافز الضريبية ، وتتخذ السياسة الضريبية الرامية إلى تقليل تكاليف المستثمر الأجنبي الصور الآتية :

- إعفاء الأصول الرأسمالية ومستلزمات الإنتاج العينية التي يدخلها المستثمر الأجنبي من الخارج من الرسوم الجمركية . مثل الآلات والمعدات والتركيبات ووسائل النقل والمواد الأولية والمستلزمات السلعية .
- اتخاذ سياسة ضريبية حمائية لمنتجات المستثمر الأجنبي عن طريق فرض رسوم جمركية عالية على السلع المماثلة لما ينتجه ، وينبغي الحرص ألا تؤدي هذه السياسة الحمائية إلى خلق احتكارات أجنبية في الدول المستقلة لرأس المال الأجنبي . هذا وحتى يتم تلافي الآثار الجانبية السيئة للاستثمار الأجنبي فمن المفترض أن تراعى الأسس الآتية :
  ١. أن يسمح للمستثمر الأجنبي بالاستثمار في المجالات المحددة له في الخطة الاقتصادية للدولة .
  ٢. أن تعمل الدولة على إشراك رأس المال المحلي الخاص أو العام في المشروعات حتى تستطيع الاشتراك في إدارة المشروع لتقف على حركته الداخلية .
  ٣. أن تحتفظ الدولة المستقلة للاستثمار الأجنبي بحق الاطلاع على كل الحسابات الخاصة بالشركة ومستندات عملها .
  ٤. تجميع المعلومات الكافية عن المستثمر وخبراته والبيانات التفصيلية عن جدوى مشروعه .

#### الآثار الاجتماعية للضرائب :-

##### ١/ أثر الضرائب على إعادة توزيع الدخل:

تؤثر الضرائب بنوعيتها المباشرة وغير المباشرة سلباً و إيجاباً على إعادة توزيع الدخل<sup>(١)</sup> ، والمقصود بهذا التعديل في توزيع الدخل تحقيق قدر من العدالة بين شرائح المجتمع المختلفة خاصة الضعيفة الدخل ، وبالتالي سد الفوارق الاجتماعية بين طبقات المجتمع ، والضرائب في مجملها تؤثر في الأثمان والقوة الشرائية . فالضرائب المباشرة تعمل على التأثير على دخول المنتجين ، أي الدخل النقدية، فتؤدي إلى تخفيضها وبالتالي تحدث انخفاضاً في حدة التفاوت في توزيع

(١) محمد أحمد عمر بابكر : محاضرات في المالية ، مرجع سابق ، ص ٨٧-٨٨ .

الدخول . ويظهر أثر ذلك على الدخل - في الضرائب على التكرات- وعلى رأس المال فيتم إعادة توزيع الدخل القومي في غير صالح ذوي الدخل المالية .  
أما الضرائب غير المباشرة فيقع أثرها على الدخل الحقيقية ، بالتحديد على الاستهلاك فتؤدي إلى رفع أسعار السلع مما يترتب عليه زيادة درجة التفاوت في التوزيع وينشأ عن هذا انخفاض في المستوى المعيشي للأفراد ذوي الدخل المنخفضة، نسبة لانخفاض الدخل الحقيقية . والسبب في ذلك أن الميل الحدي للاستهلاك عندهم كبير ، إذ يخصصون جزءاً كبيراً من الدخل للسلع الضرورية ، مما ينشأ عنه بطبيعة الحال تلاشي مدخراتهم . وهذا يعني إعادة توزيع الدخل لصالح الطبقات الغنية ، وهذا بخلاف أصحاب الدخل المرتفعة الذين لديهم ميل حدي للاستهلاك منخفض .

يتضح مما تقدم أن أثر الضرائب المباشرة هو الأكثر فاعلية في إعادة توزيع الدخل بصورة ملائمة لأنها تأخذ مباشرة من دخول و ثروات أصحاب الدخل المرتفعة. ولكن يتوقف أثر ذلك على نوع الضريبة من كونها نسبية أو تصاعدية. فالأولى يصاحبها الظلم وعدم العدالة والثانية هي المستحب العمل بها لأنها تراعي العدالة ومقدرة الممول التكاليفية .

غير أن الضرائب غير المباشرة يمكن أن تسهم بوجه آخر إيجابي ، إذا أعفت الدولة السلع الضرورية منها ، ورفعت نسبتها على السلع الكمالية ونصف الكمالية، ففي هذه الحالة يقع إعادة توزيع الدخل لصالح الطبقات الفقيرة المحدودة الدخل .

## ٢/ أثر الضرائب على تكتل الثروات في أيدي عدد قليل من أفراد المجتمع:

يتم ذلك بطرائق متعددة منها فرض ضريبة على الثروات كما هو مطبق في ألمانيا و فرنسا وفرض ضرائب عالية على السلع الكمالية ، وعن طريق التصاعد في معدل الضريبة<sup>(١)</sup> .

## ٣/ أثر الضرائب على سياسة النسل :

فالدولة الراغبة تشجع النسل كبلدان أوروبا و البلدان الاسكنديناوية والدول الإسلامية ، تستخدم الضرائب في الإكثار من عدد السكان وذلك عن طريق تقسيم

(١)خالد شحادة الخطيب و أحمد زهير سامية : أسس المالية العامة ، مرجع سابق ، ص ١٥٣ .

الضريبة على الدخل إلى أجزاء متساوية بقدر عدد أفراد الأسرة ومعاملة كل جزء مستقل سواء من حيث التصاعد أو من حيث الإعفاء ، أو في إعفاء بعض الدخل الفردية الناشئة عن العمل من الضريبة ، بنسبة متصاعدة مع عدد الأولاد ضمن حدود معينة ، بالمقابل الدول الراغبة بتحديد النسل تقوم برفع معدل الضرائب على الدخل والمعدل يزداد بازدياد عدد أفراد الأسرة ، أو لا تعفي قوانين الضرائب الحد الأدنى للمعيشة من الضريبة كما هو في كل من الهند والصين<sup>(١)</sup> .

#### ٤/ أثر استخدام الضريبة في معالجة أزمة السكن :

يمكن استخدام الضريبة كوسيلة لحل مشكلة السكن وذلك بإعفاء رأس المال للمستثمر في هذا القطاع من الضرائب لفترة محددة مثلاً أو تسمح بالاستهلاك السريع للأدوات والتجهيزات المستخدمة في قطاع الإسكان ، فألمانيا بعد الحرب العالمية الثانية ، فرضت ضريبة إضافية على العقارات القديمة و خصصت ثلاثة أرباع إيراداتها لإنشاء مساكن جديدة رخيصة الأجر .

وفرنسا فرضت ضريبة مماثلة حيث فرضت على المساكن غير المشغولة شغلاً كاملاً ، مثل هذا الأمر دفع أصحاب هذه العقارات إلى تأجيرها أو إشغالها تقادياً من أداء ضريبة عالية .

#### ٥/ أثر استخدام الضرائب على الزراعة :

في قطر كالسودان تتوفر فيه كافة مدخلات الزراعة من أرض صالحة للزراعة ومياه وفيرة تنقصها المعدات الزراعية واستخدام التقانات الزراعية يمكن للدولة أن تشجع هذا النوع من الاستثمار بإعفاء كافة مستلزماته من آلات ومعدات وأي مدخلات أخرى من الضرائب سواء كانت محلية أو مستوردة . وهذا من شأنه أن يشجع الإنتاج الزراعي وبالتالي الصناعات التحويلية المترتبة عليه . مما يؤدي إلى زيادة الناتج المحلي الإجمالي للدولة<sup>(٢)</sup>.

(١) خالد شحادة الخطيب و أحمد زهير سامية : أسس المالية العامة ، نفس المرجع ، ص ١٥٣ .

(٢) Ali Ahmed Suliman, Fiscal Incentives for industrial in (c) The Sudan, Bulletin for international fiscal Documentation No.8 vol.XXVII, August 1973, Amstam, P.323.

## ٦/ أثر استخدام الضرائب في معالجة بعض الظواهر السيئة :

هنالك العديد من الظواهر المنتشرة في المجتمع وتسيء إلى الصحة العامة وصحة الأفراد . ومن هذه الظواهر - الدخان - الكحول - يمكن للسلطات العامة من محاربة هذه الآفات المضرة عن طريق الضرائب وذلك بفرض ضرائب مرتفعة على صنعها وبيعها ، وينطبق على إجازات أعباه وأرباحه المختلفة<sup>(١)</sup>.

---

(١) خالد شحادة الخطيب و أحمد زهير سامية : أسس المالية العامة ، مرجع سابق ، ص ١٥٤ .

## الفصل الخامس

### الإجراءات المحاسبية لقياس الضرائب

في سبيل متابعة الإجراءات المحاسبية لقياس الضرائب يجدر بنا أن يتم تقسيمها إلى جزأين لسهولة المتابعة . وهما الضرائب المفروضة بموجب قوانين تفرضها الحكومة الاتحادية ، والأخرى التي تفرض بموجب القوانين الولائية والمحلية.

**أولاً : الضرائب المفروضة بموجب القوانين الاتحادية :-**

(أ) **الضرائب التي تُحصل بواسطة مصلحة الضرائب " وهي ضرائب مباشرة " :**

**١/ ضريبة أرباح الأعمال :**

تعتبر ضريبة أرباح الأعمال من أقدم وأهم الضرائب المباشرة كما تمثل إيراداتها أكبر نسبة في إيرادات الضرائب وتمويل الموازنة العامة للدولة وهي من أكبر الضرائب أثراً على النشاط الاقتصادي ووسيلة من وسائل إعادة توزيع الدخل القومي وتشجيع الاستثمار .

وتفرض ضريبة أرباح الأعمال على كافة الأنشطة التجارية والصناعية والزراعية والمهنية وتحسب كنسبة من صافي الأرباح أو الدخل بعد خصم المصروفات التي تكبدها الشخص في سبيل تحقيق أرباحه .

هذا ولقياس الدخل من ضريبة أرباح أعمال الخاضع للضريبة تقوم مكاتب الضرائب بإصدار التقديرات وفحص وتحليل كافة المعلومات المتوفرة عن نشاط الممول المعين للوصول لحجم نشاطه خلال العام المعين وحجم أرباحه خلال ذلك العام ومن ثم الوصول لصافي الأرباح الخاضعة للضريبة بعد خصم كافة المصروفات المتعلقة بأداء النشاط ويعتمد التقدير على كافة مصادر المعلومات والبيانات ومنها<sup>(١)</sup> :

١-الإقرار الضريبي والحسابات المراجعة للممول .

٢-المعلومات التي تتوفر من كافة المصادر وتشمل .

أ. معلومات الصادر والوارد " الجمارك " .

---

(١) "Emetson.O.HHenke ,” Interdiction to Accounting Conceptual Approach” First Edition. New York 1973,P.303

ب.المعلومات عن معاملات الممول مع كافة المؤسسات الاقتصادية

والوحدات الحكومية وخلافها .

٣-الحصر الميداني والزيارات الميدانية .

٤-المعلومان المتوفرة والمتبادلة بين إدارات الضرائب المختلفة .

هذا وتتمثل المصروفات المتعلقة بأداء النشاط في الإيجارات ، الإصلاحات ، والصيانة ، المرتبات والأجور ، مكافآت أصحاب العمل حسب نسب القانون ، الزكاة المدفوعة ، التبرعات " حسب القانون " ، مصروفات التلفون ، المياه ، الكهرباء ، المخصصات والاحتياطات و الخسائر والديون المعدومة والشكوك في تحصيلها حسب القانون<sup>(١)</sup> .

وذلك في حالة توفر المعلومات وملء الإقرار . أما الطريقة الأخرى فهي طريقة التقدير الإيجازي . ويتم استخدام هذه الطريقة إذا قدم الممول إقراراً غير صحيح أو إذا لم يقدم الممول إقراره سواء طلب منه تقديمه أو لم يطلب منه ذلك . فإذا لم يقدم إقراراً مستنداً إلى بيانات كافية تصلح أساساً لتقديره أو إذا امتنع عن تقديم الإقرار ففي هذه الحالة يقدر إيجازياً تقديراً افتراضياً وفقاً لما يستقر عليه رأي مكتب الضرائب على أنه يتعين على مكتب الضرائب أن تلجأ المظاهر الخارجية للممول ومعاينة محلات عمله والاطلاع على أي حسابات لديه والتعرف إلى قيمة معاملاته أو إيجاراته أو عدد عماله ومظهر سكنه وأسلوب حياته على أن يجابه الممول بكل مظهر يبدو عليه وأن تجمع الأدلة والمعلومات القائمة على تحريات للكشف عن حقيقته وصولاً إلى تقدير دخله دون تحكم أو مغالاة<sup>(٢)</sup>. و في حالة عدم اقتناع الممول بالتقدير يجوز له الاعتراض على الضريبة المقدرة ، بأن يقدم استئنافاً يوضح فيه أسباب طعنه في الضريبة بتقديمه البيانات والإقرار الضريبي في حالة عدم تقديمه مع سداد جزء من الضريبة " نصف الضريبة أو الضريبة الغير

(١)الموسوعة الضريبية : ديوان الضرائب ، مجلد ٢ ، (الخرطوم ، الإدارة العامة للبحوث والإحصاء، ٢٠٠٠م)، ص ٤/٣ .

(٢)التقرير النهائي للجنة مراجعة قوانين ضريبة الدخل : وزارة المالية والتخطيط الاقتصادي ،(أم درمان، دار جامعة أم درمان الإسلامية للطباعة والنشر ، ١٩٨٣م ، ص ١٠١ .

متنازع عليها أو أي مبلغ يتم الاتفاق عليه كل حسب حاله " . على أن يقدم الاستئناف في فترة أقصاها شهر من صدور التقدير ، ويتم الطعن في ثلاث مراحل طبقاً للقانون<sup>(١)</sup>.

#### \* مرحلة الطعن لدى أمين الديوان :-

وهي مرحلة إدارية يتم فيها نظر الاستئناف داخل إدارات مكاتب ديوان الضرائب وتتم فيها المعالجة في مستويين أو ثلاثة حسب ما يقرره أمين الديوان .  
أ. المستوى الأول : وفيه ينظر الاستئناف بواسطة لجنة يشكلها الأمين من ثلاث أعضاء يكون رئيسها وأحد الأعضاء من خارج الإدارة أو المكتب المعين .

ب. المستوى الثاني والثالث : في حالة عدم اقتناع الممول بقرار لجنة الاستئناف ينظر استئنافه في مستوى إداري أعلى بواسطة مدير المنطقة أو مدير الولاية المعينة أو الاثنين معاً بالتوالي .

#### \* مرحلة الطعن أمام لجنة الضريبة :-

يجوز لكل شخص ينازع في تقدير صادر بشأنه بما تم في مرحلة الاستئناف لدى ديوان الضرائب . أن يطعن ضد ذلك التقدير أمام لجنة ضريبة الدخل التي يشكلها وزير المالية ويجوز للجنة التقدير أن تؤيد التقدير أو تخفضه أو تزيده أو تلغيه أو تأمره بما تراه مناسباً .

#### \* مرحلة الطعن لدى المحكمة المختصة :-

في حالة عدم اقتناع الممول لقرارات المرحلة الأولى والثانية والثالثة ، يجوز له أن يتقدم للمحكمة المختصة ويقترع رفع الدعوى على حالتين :

- إذا كان الشخص لم يزاول عملاً خاضعاً للضريبة أصلاً .
- إذا كان التقدير مخالف لأحكام القانون واللوائح الصادرة بموجبه وذلك في حالة تقديم حسابات مراجعة مصدق عليها بواسطة برامج معتمد . من ثم تصبح الضريبة نهائية بعد بلوغها هذه المرحلة .

<sup>(١)</sup>قانون ضريبة الدخل لسنة ١٩٨٦م ، السودان ، المواد [ ٥٧ - ٥٨ - ٥٩ ] .



والجدير بالذكر أن هذه الضريبة تفرض على أرباح ومكاسب أي شخص سواء كان ذلك الشخص مقيماً أو غير مقيم في السودان . وفي حالة المقيم تفرض الضريبة أيضاً على الأرباح والمكاسب الناتجة من أي مكان خارج السودان .

## ٢/ ضريبة الدخل الشخصي :-

هو الدخل الناتج عن أي وظيفة أو خدمات تؤدي فيما عدا الخدمات التي يؤديها صاحب العمل في سبيل القيام بعمله ويشمل الدخل الشخصي أي أجر أو مرتب أو مرتب إجازة مرضية أو مرتب بدلاً عن إجازة أو أتعاب أو عمولة أو منحة أو مكافئة أو بدل معيشة أو بدل سكن أو أي بدلات أخرى تقبض فيما يتعلق بالوظيفة أو الخدمات التي تؤدي في فترة الأساس .

ويشمل كذلك أي منفعة أو ميزة أو تيسيراً أياً كان نوعها أو طبيعتها مما يمنح فيما يتعلق بالوظيفة وبصورة مجملية فإن الدخل الخاضع للضريبة هو الدخل الناشئ عن المرتبات والأجور وما في حكمها<sup>(١)</sup>.

### \* كيفية قياس الدخل الخاضع للضريبة :-

بما أن هذا الدخل يختص بالوظيفة وما يتعلق بها ، فإن قانون ضريبة الدخل قد أوجب على المخدم واجبات من شأنها أن تحدد وعاء وقياس هذه الضريبة وتتمثل هذه الواجبات والإجراءات في<sup>(٢)</sup> :-

(أ) واجبات أثناء الخدمة : وهي " أمر كافة الجهات التي تقوم بالاستخدام " بالآتي: إخطار وكيل ديوان الضرائب عند قيامه بتعيين أي مستخدم أو الاستغناء عنه على أن يوضح في الإخطار الآتي :-

- قيمة المرتب الأساسي .
- قيمة البدلات الممنوحة للمستخدم وأسماء تلك البدلات .
- استقطاع الضريبة الشهرية حسب الجداول المعدة من قبل ديوان الضرائب .
- سداد جملة المتحصلات " الاستقطاعات الشهرية " من مستخدميه لديوان الضرائب مدعمة بكشوفات الصرف الأصلية .

(١) الموسوعة الضريبية : ديوان الضرائب ، مجلد ٢ ، مرجع سابق ، ص ١١ .

(٢) مرشد العاملين بديوان الضرائب : ديوان الضرائب ط ١ ، الخرطوم ، ١٩٩٥م ، ص ٦٦ .

- إذا كان المستخدم يعمل مع المخدم لأقل من سنة لأي سبب من الأسباب يقوم المخدم بعمل تسوية حسب الفئات السنوية .
- في حالة توقف المستخدم عن العمل بسبب الوفاة وإذا دفع المخدم دخلاً بعد وفاة ذلك الشخص فيجب استقطاع الضريبة المقررة كما يجب عليه تقديم شهادة الاستقطاع لمنفذ الوصية للشخص المتوفى . ويطبق نفس الحال على المتوقف عن العمل بسبب إنتهاء الخدمة . وفي حالة التوقف لأي سبب آخر فعليه إخطار مكتب الضرائب المعني وملء الأرنيك المخصص لهذا الغرض .
- المخدم ملزم بدفع الضريبة سواء استقطعها أو لا وإلا سوف يعرض نفسه للعقوبات المنصوص عليها في القانون .
- أن يمكن وكيل الضرائب أو من يفوضه بالاطلاع على الدفاتر والسجلات ... وعلى المخدم إرسال أي إقرارات سابقة عن دخل مستخدميه كما يجب عليه مد الوكيل بأي تفاصيل يراها ذات صلة بالتأكد من الخاص بهم .

#### (ب) واجبات المخدم في نهاية السنة :-

- اعتماد الأرنيك التي يرسلها الديوان في أو قبل يوم ٣١/ يناير من كل عام .
- إرسال الإقرار بعد أن يقوم كل مستخدم بملئه مع الأرنيك " الأرنيك السابق " .
- علماً محتويات هذا الأرنيك هي مسئولية المستخدم شخصياً وفقاً للملحق [١/١/٢] .

وبما أن هذه الضريبة متعلقة بالوظيفة وما يتعلق بها وهي أصلاً مضبوطة بموجب قوانين ومنشورات قومية فإن قياسها يمكن التحكم فيه بصورة فعالة بواسطة الجهات المختصة وأن أي خلل فيه فسوف تقوم مصلحة الضرائب محاسبة الجهة المتسببة فيه كما ورد آنفاً . فعليه لا مجال للاستئناف مطلقاً إذا ما تم تطبيق القوانين واللوائح كما ينبغي .

#### ٣/ ضريبة دخل إيجار العقارات :-

تقرض ضريبة العقارات على الدخل الناتج من إيجار المباني " وتشمل المباني المؤثثة - المفروشة " أو الأراضي وقد فرضت بناء على نص المادة [١١]

من قانون ضريبة الدخل لسنة ١٩٨٦م - السودان<sup>(١)</sup>. وتفرض الضريبة على دخل إيجارات العقارات عن سنة الأساس " السنة التي تحقق فيها الدخل " ، سواء كان صاحب العقار مقيماً أو غير مقيم . ويجوز للوزير منح الإعفاء لأي سوداني أو أجنبي من ضريبة دخل العقارات إذا كان هذا الشخص مقيماً في السودان أو إذا رأى إنه يخضع للضريبة من قبل الدولة الموجود فيها ذلك العقار " منعاً للازدواج الضريبي " . ويشمل دخل إيجار العقارات أي أجرة أساسية أو عوض آخر يكون محصلاً مقابل استخدام الأرض أو المباني المؤجرة أو حيازتها ويوحد دخل العقارات مع الدخول الأخرى إذا كان لمالك العقار نشاط آخر " التقدير الموحد " .

### ما هي مصادر التعرف على دخل إيجار العقارات ؟

- حتى يكون الحصر شاملاً " من باب لباب " .
- الاتصال بالسفارات والمنظمات الدولية " عن طريق وزارة الخارجية".
- المعلومات المتبادلة بين أقسام ومكاتب الضرائب المختلفة من أقسام التجار والمهنيين والشركات .
- الإقرار الضريبي المقدم من أصحاب العقارات والمرفق مع عقود الإيجار الصحيحة على أن تراجع من حين لآخر لمتابعة الزيادات التي تحدث للمتغيرات الاقتصادية . والإقرار الضريبي هو عبارة عن كشف أو بيان يوضح فيه الممول كل نشاطاته والدخول من جميع العقارات ويبين أسماء وعناوين المستأجرين ، وأرقام العقارات والمربعات ، بداية الإيجار ، قيمة الإيجار الشهري ، ولقد أعطى المشرع الضريبي الممول الحق في توضيح كل الأحداث التي تحيط بالنشاط أو الدخل لأنه أقدر من غيره على معرفة وتحديد إيراده وهنا تتبع مسئولية التقدير التضامنية في إشراك الممول في تقدير أنشطته - وفقاً للملحق [ ١/١/٢ ] - السابق الذكر .
- يقدم الإقرار الضريبي خلال ثلاثة أشهر من سنة الأساس .

(١) مرشد العاملين بديوان الضرائب : ديوان الضرائب ، ط ١ ، الخرطوم ، ١٩٩٥م ، ص ٥٩ .

## كيف يتم قياس الدخل الخاضع للضريبة ؟ :

بعد تجميع بيانات المسح الميداني أو المعلومات الواردة من الوحدات الحكومية أو السفارات والهيئات الدبلوماسية..... إلخ وتفرغهما يتم مقارنتها مع الإقرارات المقدمة من أصحاب العقارات أو الأراضي المؤجرة ، ومن ثم يتم تقدير ضريبة العقارات وفقاً لنص المادة [٢٥] من قانون ضريبة الدخل لسنة ١٩٨٦م - وفق الطرق التالية (١):

- الإقرار الضريبي الصحيح .
- الإقرار الضريبي المؤيد بحساب مراجعة .
- التقدير الإيجازي .

### في حالة الإقرار الضريبي الصحيح :-

- يتم خصم ٣٥% من دخل إيجار العقار مقابل مصروفات الصيانة والتصليلات والتأمين والإدارة مع مراعاة الاستثناءات الآتية :-

( أ ) إذا نص عقد الإيجار أن يتحمل المستأجر جزء من الصيانة يكون الجزء يتحمله المستأجر غير مسموح بخصمه .

(ب) إذا نص عقد الإيجار بأن يتحمل المستأجر كافة مصروفات الصيانة والتصليلات والإدارة والتأمين فإنه لا يسمح بأي خصم مقابل مصروفات الصيانة.

- تكلفة الاقتراض التي تدفع لسداد أي قرض استخدم لشراء تلك الأراضي أو المباني ويسمح بها وفقاً للآتي :

أ- يسمح بخصم تكلفة الاقتراض التي قام بسدادها دافع الضريبة عن الفترة التي يحاسب فيها ضريبياً .

ب- تكلفة الاقتراض المدفوعة أثناء سنوات البناء وتخصم على مدى عشرة سنوات ابتداءً من السنة التي انتهى فيها البناء .

- خصم قيمة العوائد المدفوعة .

- خصم قيمة الزكاة المدفوعة .

- خصم مقابل الأعباء العائلية بعد تقديم السندات المؤيدة .

(١) مرشد ضريبة دخل العقارات : ديوان الضرائب ، الخرطوم ، ٢٠٠٣م ، ص ٣ .

- خصم قيمة السكن الخاص والوحيد إن وجد .

في حالة الحسابات المراجعة والمعتمدة :-

تخصم المصروفات الفعلية والمقيدة بالحسابات المسموح بخصمها بعد التأكد من صحتها وتقديم المستندات المؤيدة لها .

**في حالة التقدير الإيجازي :-**

في هذه الحالة لا يتمتع دافع الضريبة بخصم أو مصروفات كالمسموح بها في حالة الإقرار الضريبي الصحيح والحسابات المراجعة .

**الاستثناءات :-**

يحق لدافع الضريبة تقديم الاستثناء في حالة التقدير الإيجازي ، شريطة تقديم إقرار صحيح مدعوماً بالمستندات المؤيدة أو تقديم حسابات مراجعة صحيحة مع العلم بأن دخل العقارات يخضع لفئات ضريبية أرباح الأعمال سواء قدر منفرداً أو مع دخل مصادر أخرى . كما أن الحد الأدنى المعفي لا يتمتع به كل غير المقيم أو الذي يخضع لضريبة الدخل الشخصي .

**٤/ المساهمة الوطنية الإلزامية للسودانيين العاملين بالخارج :-**

يقصد بالسودانيين العاملين بالخارج أولئك السودانيون الذين يعملون بالخارج لمدة أو مدد تزيد في جملتها عن مائة ثلاثة وثمانون يوماً غير أولئك الذين يعملون بالسلك الدبلوماسي والقنصلي<sup>(١)</sup> .

**كيف يتم قياس المساهمة الوطنية الإلزامية ؟**

عند تقديم هذه المساهمة لأبد من إتباع بعض الإجراءات التي من شأنها أن تحدد دخل هذه الفئة منها :-

- مراجعة جواز المغترب لتحديد النواحي التالية :-

أ- تاريخ الإقامة .

ب- فترات البقاء في السودان في الإجازات .

ج- المهنة والتأكد منها .

د- إذا كان لديه جواز سابق .

(١) قانون المساهمة الوطنية الإلزامية للسودانيين العاملين بالخارج لسنة ١٩٨٦ م ، المادة [٣] .

- في حالة الشك في المهنة على المغترب أن يؤدي القسم على صحة المهنة .
  - في حالة وجود جواز سفر سابق يجب عليه إحضار الجواز السابق للتأكد من تاريخ الإقامة وسداد المساهمة .
  - في حالة العمل لفترات متقطعة خلال العام تؤخذ المعلومات بعد أداء اليمين .
  - تراجع الإيصالات التي قام بموجبها بسداد المساهمة والتأكد من ورود أسم المغترب وسداده بالسفارة ما لم يبرز الإيصال .
  - تبدأ إجراءات التقدير الفعلية بمراجعة السنوات التي لم يتم فيها المغترب بسداد المساهمة عنها وذلك وفقاً للجدول المعد لهذا الغرض .
  - إذا كانت الفترة التي قضاها خارج السودان أقل من ستة أشهر فتقدر بالإعفاء .
  - يخضع المغترب لقانون المساهمة بعد أن يكمل [١٨٣] يوماً عمل خارج السودان.
  - تحدد المساهمة بناء على المعلومات المتوفرة عن السداد سواء بإيصالات من السفارة أو سداد بمكاتب ضرائب المغتربين أو شهادات السداد من السفارة بعد مطابقتها ومراجعتها .
  - في نموذج التقدير تسجل المساهمة والسداد برقم الإيصال " في الخرطوم أو السفارات " وتاريخ السداد .
  - يتم تحديد مبلغ المساهمة المطلوب من المغتربين في نموذج التقدير ويقوم المغترب بالسداد في الخزينة ثم يحول لمكتب استخراج الشهادات ، أما في حال السداد بالخارج يحول مباشرة لمكتب استخراج الشهادات .
- ٥/ ضريبة الدمغة :-**

هو مبلغ من المال تحصله الدولة من الأفراد عن الوثائق والمعاملات نظير منافع وخدمات تؤدي لهم . وهي مبلغ يسير مقارنةً بالخدمة المقدمة بدفعه طالب الخدمة دون أن يشكل عليه عبئاً كبيراً<sup>(١)</sup>.

#### كيف يتم قياس وعاء ضريبة الدمغة؟

إن تحديد فئة ضريبة الدمغة يرتبط ارتباط وثيق بعملية تحصيل هذه الضريبة، فمن ناحية عملية لا يمكن تحديد الفئة ما لم يتم تحديد الوثائق الخاضعة للدمغة

(١) مرشد العاملين لديوان الضرائب: ديوان الضرائب ، ط ١ ، (الخرطوم، المطبعة الحكومية ، ١٩٩٥م)، ص ٨٦

ولأجل المتابعة والرقابة لابد من القيام بالتفتيش المستمر والمكثف للتأكد من استيفاء الرسم . ولتسهيل عملية التفتيش يمكن إنشاء أقسام متخصصة للتفتيش على سبيل المثال " قطاع عام - خاص - بنوك وشركات تأمين ....إلخ " على أن يتم الاتصال بالجهات التي تقوم بتحصيل هذه الضريبة نيابة عن الضرائب للتأكد من التطبيق الصحيح للقانون مع مدهم بالمنشورات التوجيهية والتعديلات التي تطرأ على القانون. مع وضع ضوابط مشددة للمحافظة على أختام الدمغة فيما يتعلق بحفظها . وكذلك المراجعة المستمرة لوثائق الدمغة من حيث تطبيق الرسم عليها واقتراح أي تعديلات يرى أنها تؤدي للهدف من القانون لأن وثائق الدمغة يتغير بسرعة من حيث المسميات والقيمة المحددة بموجب المنشورات .

وعلى وجه العموم فإن قياس الضريبة مرتبط بالوثائق مع التحصيل حيث نص قانون رسم الدمغة لسنة ١٩٨٦م بتحديد الوثائق وفئة الضريبة الواجب تحصيلها بصورة واضحة وحدد الشخص أو الجهة المطلوب منها سداد هذه الضريبة . وعلى سبيل المثال فقد أمر القانون طالب تسجيل دواء بأن يدفع مبلغ ٢٠ قرشاً كدمغة على الطلب وأمر طالب الجنسية بالميلاد بأن يدفع ٢ قروش وأمر طالب رخصة قيادة ملاكي بأن يدفع ٥٠ قرش . ذلك كبديل قانون رسم الدمغة لسنة ١٩٨٦م تعديل لسنة ١٩٩٦م . وقد تصدر تعديلات من وقت لآخر بتعديل الفئات وإضافة أوعية إيرادية جديدة مع تطبيق العقوبات المنصوص عنها في القانون .

#### ٦/ ضريبة الأرباح الرأسمالية :-

تفرض ضريبة الأرباح الرأسمالية على كل ربح فعلي أو حكمي يكون ناتجاً من كل التصرفات الناقلة لملكية الأصل الرأسمالية " الأراضي بنوعها سكني وزراعي العربات بأنواعها "(١). ويعتبر بيعاً ، كل التصرفات الناقلة لملكية الأصل الرأسمالي لغير الزوج أو الزوجة أو الأبناء والأب والأم والأحفاد ، وتفرض الضريبة على البائع وتقدر قيمة الأصل بحسب سعر الأصل الرأسمالي السائد وقت تحويل ملكية الأصل. ويتحدد الربح الرأسمالي بموجب المعادلة الآتية:

(١) مرشد ضريبة الأرباح الرأسمالية : ديوان الضرائب ، ٢٠٠٣م ، ص ١ .

قيمة الأصل " وقت النقل " + قيمة المباني ناقصاً ثمن الشراء " الأصل + مصروفات البيع + تكاليف المباني " ويتم تقدير ضريبة الأرباح الرأسمالية وفق الأسس التالية :

- إحضار شهادة البحث وعقد البيع بالإضافة لخطاب من التسجيلات أو شرطة المرور " في حالة العربات " ويكون هذا الخطاب رداً على خطاب من الضرائب يطلب فيه معلومات عن الأصل موضوع التقدير .
- ملء الإقرار الخاص بتقدير الضريبة الرأسمالية بعد استلامه من المكتب المختص .
- يقوم ديوان الضرائب بمعاينة الأصل الرأسمالي موضوع التقدير ... وتقدر القيمة حسب السعر السائد وقت التقدير وللمكتب الحق في الاستعانة بالجهات التي يراها لتحديد القيمة .
- في حالة عدم اقتناع الممول بالتقدير يحق له التقدم باستئناف مكتوب مبيناً عدم اقتناعه وذلك بعد سداد مبلغ لحساب الضريبة ... ويكون الاستئناف عبر مرحلتين ، المرحلة الأولى إدارية ويمر الاستئناف في هذه المرحلة بمستويين في المستوى الأول يقدم الاستئناف لمشرف المنطقة وفي هذا المستوى يشترط مثول مقدم الاستئناف أو من ينوب عنه أمام اللجنة ، أما المستوى الثاني في حالة عدم الاقتناع بقرار المستوى الأول يقدم الاستئناف كتابة و مستوفياً الدمغة القانونية للمكتب المختص والذي يبعثه بدوره للسيد وكيل ديوان الضرائب .
- وفي المرحلة الثانية وذلك في حالة عدم اقتناع الممول لقرارات لجنة المرحلة الأولى يجوز للممول أن يتقدم باستئناف إلى محكمة المديرية التي يحق لها إلغاء أو تعديل قرار الوكيل .
- في حالة بيع الشخص لسكنه الوحيد والذي آل إليه في الخطة الإسكانية أو إذا استبدل أو استبدل شراء منزل آخر أو قطعة أرض أخرى . فإنه يعفى من الربح الرأسمالي بمقدار ٢٥% في خلال مدة سنة من تاريخ البيع على أن لا يتكرر هذا مرة أخرى طوال حياة الفرد .



- يتم تحديد فئات الضريبة بموجب القانون من وقت لآخر وأن الفئات المعمول بها الآن ٥% من الأرباح الرأسمالية للأراضي والمباني و ٢,٥% من الأرباح الرأسمالية للعربات.

#### ٧/ ضريبة القيمة المضافة :-

لأغراض قياس هذه الضريبة يجوز للأمين العام لديوان الضرائب أن يقرر شكل الإعلان أو الإقرار للضريبة على السلع والخدمات وأن يتم توجيه لأي شخص سواء بالبريد العادي أو عنوان معروف أو بالعنوان المبين في آخر إقرار للضريبة يكون قد قدمه أو قدم نيابة عنه ويعتبر الإعلان قد بلغ في الوقت الذي سلم فيه<sup>(١)</sup>.

- يجب على كل شخص بلغ رقم أعمال في السنة المالية السابقة لتاريخ بدأ العمل بقانون القيمة المضافة أو بعده مبلغ ١٢٠٠٠٠٠ جنيه فأكثر أو أي مستورد أو مصدر مهما بلغ رقم أعمالهما ، أن يتقدم إلى ديوان الضرائب بطلب لتسجيل اسمه وبياناته على الأنموذج المعد لهذا الغرض ، كما يجوز للشخص غير المكلف بالتسجيل أن يتقدم طواعية طالباً تسجيله وفقاً لقانون ضريبة القيمة المضافة لعام ١٩٩٩ م .

- يحتفظ ديوان الضرائب بسجل تقييد فيه بيانات طلبات التسجيل بعد مراجعتها والتحقق من صحتها وتسلم لكل شخص مسجل شهادة بذلك . كما يلزم كل شخص تم تسجيله لهذا الغرض أن يخطر ديوان الضرائب بأي متغيرات تحدث على البيانات السابق تقديمها وذلك خلال أسبوعين من حدوثها .

- يجوز للجهات المختصة " الأمين العام لديوان الضرائب أو وزير المالية " تعديل السجل أو إلغائه .

#### التزامات الشخص المسجل وواجباته :-

يجب على الشخص المكلف " المسجل "

- أن يحرر فاتورة ضريبة عند بيع أي سلعة أو أداء خدمة أو أي عمل . وذلك وفقاً لانتظام الفواتير وتيسير مراقبتها ومراجعتها.

<sup>(١)</sup>قانون الضريبة على القيمة المضافة لسنة ١٩٩٩ م ، السودان ، المواد [١٠ - ١١] .

- مسك سجلات دفاتر محاسبية دقيقة منظمة يسجل فيها أولاً بأول تفاصيل المبيعات وقيمتها والضريبة التي تم تحصيلها وكافة العمليات التي يقوم بها مدعمة بالمستندات والفواتير الصحيحة ، ويجب أن يحتفظ بهذه السجلات وصور الفواتير لمدة خمس سنوات تالية لانتهاؤ السنة المالية التي أجرى فيها القيد بالسجلات .
- تقديم إقرار شهري للأمين العام لديوان الضرائب عن الضريبة المستحقة خلال الخمسة عشر يوماً التالية لانتهاؤ شهر المحاسبة .
- تقديم الإقرار حتى ولو لم يكن قد حقق بيعاً أو أي خدمات خاصة للضريبة في خلال شهر المحاسبة .
- إذا لم يقدم المكلف الإقرار يحق لأمين ديوان الضرائب تقدير الضريبة عن فترة المحاسبة مع بيان الأسس التي استند عليها في التقدير ، وكذلك دون الإخلال والمساءلة القانونية .
- لا يجوز للمكلف أن يحرر أو يستعمل أي فواتير عن أي سلعة أو خدمة ما لم تكن معتمدة لدى ديوان الضرائب وكذلك لا يجوز لأي شخص أو مطبعة أن تقوم بطباعة أي فواتير بأي وسيلة ما لم تحصل على الموافقة المكتوبة من الأمين العام لديوان الضرائب<sup>(١)</sup>.

#### **تقدير قيمة السلع والخدمات التي تتخذ وعاءاً للضريبة :-**

تكون القيمة الواجب الإقرار عنها والتي تتخذ أساساً لتقدير الضريبة بالنسبة للسلع والخدمات هي القيمة الحقيقية في الأحوال التي يكون بيع السلعة أو تقديم الخدمة من شخص مكلف إلى آخر مستقل عنه وفقاً لمجريات الأمور الطبيعية ، وإلا قدر بالسعر السائد في السوق في الظروف العادية ، على أن تقدر قيمة السلع المستوردة من الخارج في مرحلة الإفراج عنها من الجمارك بالقيمة المتخذة أساساً لتحديد الضريبة الجمركية مضافاً إليها الضرائب الجمركية وغيرها من الضرائب والرسوم المفروضة على السلع ما عدا الضريبة على القيمة المضافة . مع مراعاة أنه إذا تبين للأمين العام لديوان الضرائب أن مبيعات من السلع والخدمات تختلف عما

(١) قانون الضريبة على القيمة المضافة : نفس المرجع ، المادة [٢٠] .

ورد بالإقرار المقدم . أن يقوم بتعديل القيمة الخاضعة للضريبة . وللمكلف حق التظلم من هذا التقدير وفقاً للإجراءات المحددة في قانون الضريبة وكذلك إذا لم يحتفظ المكلف بدفاتر محاسبية منظمة ودقيقة<sup>(١)</sup> .

#### ٨/ ضريبة المهن الحرة :

##### شروط فرض الضريبة :

- مزاوله المهنة بالفعل .

- مزاوله المهنة بصفة مستقلة .

##### مزاوله المهنة بالفعل :

يشترط للخضوع للضريبة أن يزاول الشخص المهنة بالفعل أي يقوم بعملياتها بصفة معتادة فإن لم يتوفر بصفة معتادة يسقط الالتزام بالضريبة وعلى ذلك فالمحامي الذي لا يزاول مهنته لا يخضع للضريبة ولو لم ينقل اسمه إلى جدول المحامين غير المتقلين طالما توفرت القرائن على صحة عدم المزاوله كمرض ألم به منعه من مباشرة عمله مدة طويلة . أما إذا كان المرض عرضياً فلا يسقط الالتزام بالضريبة . كذلك لا يجب أن تخلط بين مزاوله المهنة وبين قلة العملاء ففي الأخيرة يستمر الشخص خاضعاً للضريبة .

ومسألة أخرى تثار في هذه المناسبة وهي المزاوله غير المشروعة للمهنة - كأن يقوم شخص بمزاوله الطب دون الحصول على المؤهل العلمي لذلك . ففي فرنسا قررت المحاكم خضوعه للضريبة ما دامت هنالك ممارسة فعلية ، وقد حكم مجلس الدولة هنالك بأن يخضع الشخص الممارس للضريبة لأن أحكام القانون المنظم لمهنة الطب لا تؤثر على فرض الضريبة .

##### مزاوله المهنة بصفة مستقلة :-

يشترط لفرض الضريبة مزاوله المهنة بصفة مستقلة فإذا كان صاحب المهنة يتقاضى مرتباً ثابتاً نظير عمله في إحدى المنشآت ويخصص لذلك كل وقته فإنه يخضع لضريبة المرتبات والأجور - أما إذا كان يقوم بأعماله العادية علاوة على

(١) قانون الضريبة على القيمة المضافة : نفس المرجع ، المادة [٢٢] .

ذلك فإنه يخضع لضريبتين ، الأولى الضريبة على أرباح الأعمال للمهنة غير التجارية والثانية الضريبة على المرتبات والأجور<sup>(١)</sup>.

### الدخل الخاضع للضريبة :-

تفرض الضريبة على سنة التقدير على الدخل من فترة الأساس الذي يكون ناتجاً

من :

أ. السودان في حالة الشخص المقيم أو غير المقيم .

ب. أي مكان خارج السودان في حالة الشخص المقيم .

وبما أن هذه الضريبة تقع ضمن ضريبة أرباح الأعمال وفق التشريع السوداني فإنها تشمل أي تجارة أو مهنة أو حرفة أو زراعة ، أو صناعة أو استخراج معادن أو ثروة من الأرض أو الماء ولا يشمل الوظيفة . ومما ورد عليه فإن الإيرادات التي يحققها صاحب المهنة أو المهني سواء كانت داخل السودان أو خارجه تخضع للضريبة طالما هو مقيم بالسودان ، أما إذا كان الفرد لا يقيم بالسودان فلا يخضع للضريبة إلا الإيرادات التي تحققت بالسودان .<sup>(٢)</sup>

### كيف يتم قياس الأرباح الخاضعة للضريبة :-

تشمل الأرباح الخاضعة للضريبة كل ما يحققه صاحب المهنة سواء كان داخل السودان أو خارجه . تخضع للضريبة كل الإيرادات المحققة سواء كانت ناتجة عن مزاوله المهنة أو النشاط أو قد تكون غير مرتبطة بمزاوله المهنة أو النشاط " عارضة أو ثانوية " وتعتمد عادة وفقاً للأساس النقدي - أي المحصلة نقداً فقط - لأغراض حساب الوعاء الضريبي . وتقدر على صافي الأرباح المحققة بعد فحصها مع الممول ومختلف المعلومات المتوفرة للمكتب ويتم إصدار التقدير وفقاً لإحدى الطرق التالية :

### أ/ التقدير :

١-تقديم إقرار صحيح ، حيث يصدر التقدير في هذه الحالة استناداً على

البيانات التي يحويها هذا الإقرار .

(١)نوح محمد عبد الرحيم : المحاسب الضريبي ، مرجع سابق ، ص ٢١٦ .

(٢)قانون ضريبة الدخل لسنة ١٩٨٦م ، السودان ، المادة [٩- ١٠] .

٢-تقديم حسابات مراجعة صحيحة إذا اتضح أن الحسابات صحيحة وتعتبر عن حقيقة النشاط .

٣-تقدير إيجازي ، في حالة عدم تقديم الإقرار أو الحسابات المراجعة في الميعاد المحدد أو إذا قدمت ولم تكن صحيحة أو لا تعبر عن حقيقة النشاط وذلك بعد فحصها . حيث يتم رفضها ويصدر التقدير إيجازياً ، علماً بأن الميعاد المحدد بالقانون هو ثلاث أشهر بعد سنة الأساس للإقرارات وأربعة أشهر للحسابات المراجعة<sup>(١)</sup> .

#### ب/ الاستثناءات :-

يمكن للممول الاستئناف أو الطعن ضد تقديرات الضريبة وفقاً لما ذكر سابقاً.

(ب) الضرائب التي تحصل بواسطة إدارة المحاكم " وهي ضرائب مباشرة "

#### ١/ ضريبة الشركات :

بالرغم من حداثة هذه الضريبة في السودان إلا أنها من أقدم أنواع الضرائب في العالم فقد عرفها المصريون قبل الميلاد بقرنين ، وكذلك الدولة الرومانية وفي بريطانيا في عام ١٨٩٤م وكثير من الدول .

ما هي أسباب ومبررات فرض الضريبة ؟

بجانب الدخل الذي تحصل عليه الدولة من هذه الضريبة فهناك أسباب

ومبررات أخرى لفرضها وأهمها :-

- هنالك من يعتقد أن أي شخص يعيش في مجتمع يرتبط به كأحد أفراده بأن ما يخلفه وراءه من ثروة معينة بعد وفاته ، فإن المجتمع الذي حوله يجب أن يشارك في هذه التركة عن طريق حصول الدولة على ضريبة . ولكن مثل هذا التبرير ضعيفاً ولا يمكن قبوله كأساس لفرض ضريبة الشركات .

- قد تبرر هذه الضريبة على أساس أنها تدفع مقابل الخدمات التي حصل عليها الشخص المتوفى خلال حياته وخلال تجميع ثروته بالإضافة إلى الخدمات الخاصة التي تقوم بها الدولة عندما تحصي

(١)قانون ضريبة الدخل لسنة ١٩٨٦م ، السودان ، المادة [٦١/٥٤] .

الإرث وتوزع التركة على مستحقيها . أما هذه الخدمات الأخيرة المتعلقة بتنظيم الميراث وتقسيم التركة ونقل أموال المتوفى إلى الورثة فإن رسوم المحاكم التي تدفع مقابل ذلك تغطي نفقات الدولة في هذا المجال . وهذه الرسوم تكون عادة نسبة محددة وضئيلة تؤخذ من جملة صافي التركة . أما الخدمات العامة التي حصل عليها المتوفى خلال حياته وخلال تجميعه لثروته فقد دفع ثمنها للدولة عن طريق الضرائب المباشرة مثل الدخل وأرباح الأعمال . فهذا التبرير ضعيف ولا يمكن أن يفسر ضرائب التركات العالية مثل التصاعدية . فلو قبل هذا التبرير لضريبة التركات فلا بد من أن يعني أن الدولة تتحمل نفقات أكبر وأكبر كلما تمكن الفرد من تجميع ثروة أكبر وأكبر نسبة لأن الضريبة تصاعدية .

- إن ضريبة التركات يمكن أن تكون أداة فعالة في توزيع الثروات بين الأفراد فبدون ضريبة يمكن أن تستمر الأسرة الثرية في ثرائها مكونة بذلك طبقة ثابتة بين الأفراد وملاك الأراضي لها ، نفوذها وتقاليدها وأخلاقها ، وربما يمتنع جزء كبير من العمل من هذه الطبقة عن العمل ترفعاً لاعتماده على ما ورث من أقاربه وأهله . ولذا فإن إخضاع التركات لضرائب عالية وتصاعدية في نفس الوقت يعمل على تخفيض هذه الفروقات بين ثروات ودخول مختلف المواطنين وإن كان لا يزيلها تماماً . ولقد أصبح من المقبول والمسلم به في كثير من المجتمعات الحديثة أنه من حق الدولة أو المجتمع أن تحد من مقدرة الشخص في أن يرث ، فإن حق الملكية الفردية لم يعد مطلقاً ويجب أن يتماشى مع ما تهدف إليه الدولة في تحقيق العدالة الاجتماعية<sup>(١)</sup>.

فرضت ضريبة التركات في السودان عام ١٩٥٦ م . وقد فرضت على التركات التي ينطبق عليها قانون الوصايا وإدارة التركات . سواء قامت بالإجراءات محكمة مدنية أو شرعية .

(١) علي أحمد سليمان : مرجع سابق ، ص ٩٣ .

إن فرض الضريبة على التركات التي ينطبق عليها قانون الوصايا وإدارة التركات يعني أن الضريبة تفرض على التركات التي تديرها إدارة التركات فقط ، وهي التركات التي يكون ورثتها قُصر ولا يكون لها وصي ، فتتولى أدارتها إدارة التركات وتحصل على الضريبة مقابل ذلك .

وبهذا فإن ضريبة التركات الحالية في السودان إنما هي أشبه برسوم لإدارة التركة، وليست ضريبة على كل التركات . فالضريبة لا تحصل إلا على التركات التي تديرها إدارة التركات ، لكن لو نظرنا إلى فئات الضريبة لوجدناها تصاعديّة وتبلغ في أقصاها ١٠% من قيمة التركة ولذا من الصعب قبول هذه الضريبة على أساس أنها رسوم إدارة تركة . كما يصعب في نفس الوقت اعتبارها ضريبة على التركات " رغم اسمها " . لأنها لو كانت فعلاً ضريبة تركات لفرضت على جميع التركات بغض النظر عن من يديرها أو من هو الوصي عليها . فضريبة التركات تنشأ عند الوفاة ولا تتأثر بالموصى .

## ٢/ ضريبة الأيلولة :

الشخص الذي يتوفى ويترك خلفه تركة قدرها عشرة آلاف من الجنيهات وزوجة وعشرة أطفال مثلاً ليس كالشخص الذي يترك نفس مقدار التركة ولا يخلف وراءه غير زوجة واحدة وبدون أطفال . فالضريبة إذا فرضت على التركة لم تستطع أن تأخذ في عين الاعتبار هذا الاختلاف الكبير في عدد الورثة في مثل هاتين الحالتين . لكن لو فرضت الضريبة على أساس نصيب الوارث " تحت ضريبة الأيلولة " لكان مقدارها أقل بكثير في حالة أن الورثة عشر أطفال وأم منها في حالة الزوجة هي الورثة الوحيدة ، وفي هذا تحقيق للعدالة الضريبية .

إنه من الغريب حقاً أن يبقى السودان دون ضريبة حقيقية على التركات ودون ضريبة على الأيلولة بينما أكثر البلاد التي حوله قد فرضت مثل هذه الضرائب منذ زمن طويل ، ويمكن أن يكون ضريبة الأيلولة تصاعديّة<sup>(١)</sup>.

(١) علي أحمد سليمان : مرجع سابق ، ص ١٩٦ .

### (ج) الضرائب التي تحصل بواسطة سلطات الجمارك "وهي ضرائب غير مباشرة"

تعتمد حكومة السودان على الضرائب غير المباشرة اعتماداً كبيراً في ماليتها ، قد تصل لأكثر من ٧١% من جملة الإيرادات الكلية ويمكن إيجاز الضرائب غير المباشرة في :

- ضرائب على الواردات .

- ضرائب إضافية على الواردات " رسوم استهلاك "

- رسوم إنتاج .

- ضرائب على الصادرات .

- عوائد جليلة على الصادرات .

- عوائد جليلة على بعض المعادن .

والجدير بالذكر أن هذه الضرائب - غير المباشرة - والتي تسمى أحياناً رسوماً عن طريق الخطأ . يمكن إجمالها في ضريبي الواردات والصادرات فقط حيث تم دمج الضرائب الأخرى فيها وذلك لسهولة الإدارة وتوفير تكلفة تحصيلها لبساطة الهيكل الضريبي .

#### ١/ ضرائب الصادرات :

إن معظم ضرائب الصادرات نسبية من قيمة السلعة ، لذا فإن مصلحة الجمارك تحتاج إلى معرفة أسعار تلك السلع لتحديد مقدار الضريبة الفعلي على الوحدة المصدرة ، فمثلاً إذا كانت ضريبة الصادر على كل أنواع القمح المختلفة ٥% من قيمة الطن وإذا كان ثمن طن القمح المبيض " بما في ذلك العوائد الجليلة " مائة وثمانين جنيهاً ، فإن مقدار الضريبة الحقيقي أو الفعلي الذي يدفعه المصدر هو تسعة جنيهاً - ولا يمكن معرفته بدون تحديد ثمن طن القمح . ومصلحة الجمارك تقدر أسعار السلع المصدرة التي عليها ضريبة نسبية كل ثلاث أشهر بانتظام وتعلن ذلك مقدماً حتى يكون المصدر على علم بالضريبة قبل التصدير بزمن معقول . ومصلحة الجمارك تقدر أسعار السلع المصدرة بمعاونة الغرفة التجارية التي تعرف ما يدور في أسواق المحاصيل المختلفة بالسودان . إن عملية تقدير الأسعار وتحديد الضريبة الفعلية كل ثلاث أشهر على مختلف السلع المصدرة من شأنه أن يزيد من



تكاليف ضرائب الصادرات ولكن لا يتوقع أن ترتفع تكاليفها إلى مستوى تكاليف جبي الضرائب المباشرة بأي حال من الأحوال<sup>(١)</sup>.

يعتقد بعض الاقتصاديين أن ضريبة الصادر ضريبة مباشرة على أساس أنها تنتقل إلى المنتج " عن طريق تحقيق سعر بيعه " ، فيكون أشبه بضريبة دخل نسبية، والبعض الآخر ينظر إلى ضريبة الصادر كضريبة مباشرة على أساس أنها تنتقل من المستورد أو المستهلك . " عن طريق رفع سعر شرائه " فتكون ضريبة على الاستهلاك . ومن هذا يتضح أن صنع ضريبة الصادر من الضرائب المباشرة أو غير المباشرة يتوقف على معيار انتقال الضريبة ، ولقد وضعت ضريبة الصادر في هذا الفصل من الضرائب غير المباشرة على أساس التقسيم الإداري المعمول به حالياً في السودان . أما البروفيسور ديو فإنه يخرج ضريبة الصادرات من الضرائب المباشرة وغير المباشرة ويعدها قسماً قائماً بذاته .

ونفس الضريبة قد يتحملها المنتج تارة والمستهلك تارة أخرى ففي الحالة التي يتزايد فيها الطلب ويصبح قوياً فإن فرض ضرائب جديدة أو إضافية على الصادرات قد ترفع سعر بيع السلعة المصدرة بدلاً من أن يخفضها . وهذا ما حدث بالضبط عندما فرضت سيلان ضرائب صادرات إضافية على الشاي أثناء الحرب الكورية في أوائل الخمسينات فقد ارتفع سعر الشاي المصدر بمقدار الضريبة الإضافية دون أن تتأثر الكميات المصدرة بمقدار الضريبة الإضافية. وإذا انخفض الطلب " وكان إنتاج السلعة غير مرن ولم يستطع أن يتكيف مع ظروف الطلب " فإن المنتج هو الذي يتحمل الضريبة ومع توازن قوى العرض والطلب يتوقع أن يتحمل كل من المنتج والمستهلك جزء من الضريبة وفي مثل هذه الحالة يصعب وضعها مع الضرائب المباشرة أو غير المباشرة . وحاصلات السودان التي تصدر والتي تفرض عليها الضرائب صادرة كثيرة وتختلف ولذا فمن الصعب ، بل من المستحيل ، وضع ضرائب الصادر في السودان مع الضرائب المباشرة أو غير المباشرة على أساس معيار انتقال الضريبة ، ولعل الأخذ بالتقسيم الإداري هو أقرب الطرق وأوضحها.

---

(١) علي أحمد سليمان : الضرائب في السودان ، ط ٢ ، مرجع سابق ، ص ٧٥ / ٧٦ .

## ٢ / ضرائب الواردات :-

إن فئات الضرائب على الواردات في السودان غالباً ما تكون نسبة مئوية من قيمة السلعة عند ميناء الوصول " سيف " التي تتكون من ثمن السلعة عند ميناء الشحن زائداً تكاليف الترحيل زائداً تكاليف التأمين عليها مقابل مخاطر الطريق .

### التفضيل التجاري :-

إن الضرائب على الواردات بجانب أنها وسيلة من وسائل الدولة للحصول على الموارد المالية اللازمة لها ، فإنها إدارة لخلق أفضليات للدول التي تقوم معها اتفاقيات في مجال التجارة الخارجية فقد كان السودان يعطي مصر تفضيلاً تجارياً منذ عام ١٩٣٦م ثم دعم هذا التفضيل بعدة اتفاقات ثنائية منذ الاستقلال ولقد كان الاتجاه العام لهذه الاتفاقيات التجارية هو دعم حركة التبادل التجاري بين البلدين . فجمهورية مصر العربية تعطي السودان امتيازاً تفضيلاً في اتجاه وارداتها إذ تفرض ضرائب أقل على الواردات المتفق عليها من السودان . وبالمثل فإن السودان يضع ضرائب واردة أقل على السلع المصرية وتعريفه السودان الجمركية توضح فئات ضرائب الواردات .

إن سعر السلع المصرية في السودان لا يتوقف على ضرائب الواردات وحدها ، بل يتوقف أيضاً على تكاليف الإنتاج والمواصلات ، وكذلك جودة السلع بالمقارنة لثمنها أهمية كبرى ، في إقبال الجمهور على شراء السلع المختلفة المعروضة في السوق هذا بالإضافة إلى أن قيود الاستيراد من جانب السودان أو قيود التصدير من جانب جمهورية مصر العربية لها أثر هام في توفير السلع في السوق .

هذا وبالإضافة لجمهورية مصر العربية هنالك العديد من الدول التي تتعامل مع السودان على نظام تفضيل الواردات منها ، لبنان ، في مجال اللحوم والفواكه، الأردن في مجال المنتجات الزراعية والحيوانية والصناعية<sup>(١)</sup> .

(١) علي أحمد سليمان : الضرائب في السودان ، مرجع سابق ، ص ٦١ .

ثانياً :-

الضرائب المفروضة بموجب القوانين الولائية والمحلية "وهي ضرائب مباشرة".

أ/ ضريبة القطعان :

في هذه الضريبة يتم تحديد فئة لكل نوع من الحيوانات بموجب قانون محلي أو أمر محلي يصدره المجلس المختص وتختلف من مجلس لآخر . إن حصيله هذه الضريبة تساهم بشكل كبير في مالية مجالس كردفان ودار فور وذلك لوفرة الثروة الحيوانية وعلى العكس فإن حصيله هذه الضريبة لا تساهم في المجالس المحلية بمناطق الشمالية . وعند تحديد فئات الضريبة يستثنى منها أي حيوان قاصر أو يستخدم في الزراعة أو الري أو المطاحن أو المعاصر أو تمتلكه الحكومة لاستخدامه ركوبه<sup>(١)</sup>.

ب/ ضريبة العشور :

كيف يتم قياس ضريبة العشور ؟

من أهم مشاكل حصيله ضريبة العشور أنها غير ثابتة فالإنتاج يعتمد على كمية الأمطار زيادة ونقصاناً . مما يؤثر على الموسم الزراعي وعادة تحصل بنسبة ١٥% " حسب الأوامر المحلية " بطريقتين :

- أن يتم تقدير كمية المحصول بواسطة لجان قبل الحصاد ثم يتم تحديد الأسعار لمختلف المحاصيل وتقدر الضريبة على أساس الفئة الموضوعه . وإرسال كشوفات الضريبة للعمد والمشايخ للتحصيل ومن عيوب هذه الطريقة عدم توفر الخبرة الفنية في التقدير والتأثر بعوامل القبيلة ومن ميزاتها سهلة نسبياً ولا تترك مجال كبير للتهرب .
- الجباية عن طريق الميزان وتتم بأسواق المحاصيل سداد الضريبة بالإضافة إلى رسوم الميزان " القبانة " . ومن مزاياها الدقة في عملية التقدير وقلة التكاليف ومن عيوبها تشجيع التهرب والفساد والرشوة بين المراقبين<sup>(٢)</sup> .

<sup>(١)</sup> الموسوعة الضريبة : ديوان الضرائب ، المجلد الثاني ، ص ٢٩٠ .

<sup>(٢)</sup> الموسوعة الضريبية : ديوان الضرائب ، المجلد الثاني ، مرجع سابق ، ص ٢٩٢ .

## ج/ ضريبة الأطيان :

يتم تطبيق هذه الضريبة في الأماكن التي يكثر فيها الري الصناعي مثل مديرية كسلا ، النيل الأزرق ، الخرطوم ، كرد فان والشمالية . ويلاحظ أن حصيلة هذه الضريبة والتي تبلغ ١٢% من قيمة المحصول المقدر إنتاجه في العام. تلعب دوراً هاماً في ميزانية كثير من المجالس الريفية وخاصة التي تقع في منطقة تكثر فيها المشاريع الزراعية . والجدير بالذكر أن هذه الضريبة تقدر على إنتاج مساحة الأرض المزروعة وليس على المساحة الموزعة<sup>(١)</sup>.

## د/ ضريبة أشجار النخيل :

تفرض هذه الضريبة على أشجار النخيل في المديرية الشمالية فقط ، وتختلف الضريبة من مجلس لآخر . حسب ما يقرر المجلس المحلي وتفرض على كل النخيل بغض النظر عن إنتاجها أم لا . وفرض الضريبة بهذه الطريقة يسهل بالطبع أمر إدارتها<sup>(٢)</sup> .

## هـ/ العوائد المحلية :

إن حصيلة هذه الضريبة ثابتة لثبات وعائها وهي قابلة للزيادة نسبة لزيادة الفئات والتوسع في مباني المدينة ، إن المجالس المحلية هي التي تغير فئات الضريبة وفق قانون محلي أو أوامر محلية يوافق عليها مجلس الولاية التشريعي المختص .

## كيف يتم قياس العوائد المحلية ؟

التقدير المتبع هو أن تقوم لجان يشكلها المجلس المحلي بتقدير أجره المثل للمباني سواء كانت مباني سكنية أو لأغراض التجارة . ومن ثم عرض الأمر للاستئناف والطعون وبعد النظر والفصل فيها تصبح نهائية . حيث يتم ربط أجره شهر كعوائد لذلك المحل " أي ١٢/١ من أجره العام " . وتفرض هذه العوائد المحلية على كل المباني سواء كانت مستخدمة للسكن أو التجارة أو الصناعة إلى غير ذلك.

(١) علي أحمد سليمان : الضرائب في السودان ، مرجع سابق ، ص ٢٤١ .

(٢) الموسوعة الضريبية : ديوان الضرائب ، المجلد الثاني ، مرجع سابق ، ص ٢٩٠ .

## الفصل السادس

### الأسس المحاسبية لتحصيل الضرائب

لقد سبق أن تطرقنا في الفصل السابق عن الإجراءات المحاسبية لقياس الضرائب بثتى نواحيها وها نحن الآن نتعرض للأسس المحاسبية الخاصة بتحصيل هذه الضرائب واضعين في الاعتبار الجهات التي تقوم بتحصيل هذه الضرائب وهي:

**أولاً : ديوان الضرائب :-**

وهو يقوم بتحصيل بعض الضرائب المفروضة بموجب قوانين اتحادية منها قانون ضريبة الدخل الشخصي ١٩٨٦م . ويطبق هذا القانون على الضرائب المفروضة في كل تقدير وتكون واجبة السداد من تاريخ الذي تقرره اللائحة الصادرة بموجب أحكام القانون ، علماً بأن للضريبة أسبقية على كافة الديون الأخرى في كل الحالات باستثناء مرتبات الموظفين والعمال واستحقاقاتهم العادية .

- في سبيل وتسهيل مهمة التحصيل يجوز لوكيل ديوان الضرائب أن يطلب من أي شخص خاضع للضريبة سداد مبلغ تحت الحساب في ذات سنة الأساس التي تحقق فيها الدخل .

- ومن وسائل وطرق التحصيل سداد الممولين مبالغ تحت حساب الضريبة دفعة واحدة . إلا أنه في الواقع العملي وفي أغلب الحالات يتم تحصيل الضريبة على أقساط شهرية " شيكات " . وذلك تسهيلاً على الممولين . كما أن هذا الأسلوب يعتمد دورية الإيرادات بانتظام خلال العام .

- في حالة عدم تجاوب الممولين في سداد التزاماتهم الضريبية تلجأ إدارة الضرائب لسلطة التحصيل الواردة بقانون ضريبة الدخل لسنة ١٩٨٦م بالوسائل التالية :

- ١- تحصيل الضريبة عن طريق إعلان وكالة شخص آخر .
- ٢- تحصيل الضريبة عن رفع دعوى أمام المحاكم المختصة .
- ٣- تحصيل الضريبة من الحجز الإداري على البضائع والأمتعة.

وسوف نتناول طريقة تحصيل كافة الضرائب التي يقوم بتحصيلها ديوان  
الضرائب بشيء من الإيجاز في الصفحات التالية :-

### ١/ كيفية تحصيل ضريبة أرباح الأعمال :

بما أن هذه الضريبة " أي ضريبة أرباح الأعمال " هي المفروضة على كافة  
الأنشطة التجارية والصناعية والزراعية والمهنية وعادة يتم حسابها كنسبة من صافي  
الأرباح أو الدخل<sup>(١)</sup>.

يتم التحصيل وفقاً لنص القانون كالاتي :

#### مرحلة التحصيل :-

- المطالبة .
- إنذارات .
- الاتصال عن طريق الهاتف أو الزيارة الميدانية أو عبر وسائل الإعلام  
الرسمية وعادة يتم السداد بأسلوبين .
- نقداً أو شيكات .

وفي حالة عدم السداد يلجأ القسم إلى اتخاذ كافة الإجراءات التي كفلها القانون  
وهي : الحجز الإداري - حجز أرصدة - دعوى تنفيذ .

#### مرحلة الاستئنافات :-

- ١- الاستئناف الأول .
- ٢- الاستئناف الثاني " التي تشتمل على المرحلة الثانية - الثالثة " .
- ٣- مرحلة المحكمة .

#### إجراءات التحصيل :-

- يقوم الممول بسداد الضريبة التي أقرها في الإقرار أو الحساب في  
ميعاد تقديمها كما يتم التحصيل فيه تحت حساب الضريبة خلال  
السنة وفقاً لنظام الخصم والإضافة .

---

(١) الموسوعة الضريبية : ديوان الضرائب ، المجلد الثاني ، مرجع سابق ، ص ٧ .

- بعد صدور التقدير ووصول الصورة بقسم التحصيل يقوم القسم بتسجيل صافي الربح الضريبي ومقدار الضريبة وسنة الأساس وتاريخ استلام التقدير وتوقيع المفتش المختص وذلك بكرت التحصيل
- يتم تحرير مطالبة بالسداد للممول موضحاً عليها اسم الممول وطبيعة نشاطه وعنوانه وسنة التقدير ومقدار الأرباح والضريبة الواجبة السداد وتحدد المطالبة مدة قدرها ثلاثون يوماً للسداد أو تقديم استئناف بعد سداد ٥٠% من التقدير المتنازع عليه أو الضريبة غير المتنازع عليها أو ما يراه وكيل الضرائب أو من ينوب عنه مناسباً . أو تقديم اعتراض في حالة مقدمي حسابات مراجعة .
- في حالة استجابة الممول للمطالبة وعدم اعتراضه أو تقديم استئناف وقيامه بالسداد " سواء كان بشيك أو نقداً " تتم الإجراءات الآتية في حالة السداد نقداً .
- أ. يحرر مفتش التحصيل إشعار سداد نقدي من أصل وصورة ليقوم الممول بالسداد لدى صراف المكتب .
- ب. بعد استلام النقدية يتم إرجاع صورة الإشعار لملف التحصيل ويحتفظ الصراف بالأصل ويسلم الممول الإيصال المالي [١٥] .
- ج. يقوم مفتش التحصيل بتدوين المبلغ الذي سدد ورقم وتاريخ الإيصال المالي بكرت التحصيل<sup>(١)</sup>. أما في حالة السداد بالشيكات تتبع الإجراءات الآتية :-
- أ/ يقوم المفتش المختص بتحرير إشعار سداد شيكات موضحاً فيه رقم الشيك وتاريخه والقيمة والبنك المسحوب عليه الشيك واسم الساحب " الممول " وبيان بقيمة الضريبة والسنة الضريبية المدفوع عنها المبلغ " جاري / متأخرات " . على أن يكون الشيك معنوناً باسم وكيل ديوان الضرائب أو مدير المكتب .

(١) مرشد العاملين بديوان الضرائب : ديوان الضرائب ، ط ١ ، مرجع سابق ، ص ٤٦ .

ب/ قبل إرسال الشيك لقسم الحسابات يقوم المفتش المختص بالكتابة على ظهر الشيك " رقم الملف ، سنة التقدير ، نوع السداد جاري أو متأخرات" في بعض الحالات التي يكون الشيك باسم شخص آخر خلاف اسم الممول يتم كتابة اسم الممول المطلوب منه السداد .

ج/ عند ارتداد الشيك سواء كان باسم الممول أو لصالحه يتم على الفور الاتصال بالمولد ليقوم بالسداد نقداً أو بشيك معتمد في أسرع فرصة ممكنة - بحد أقصى ١٥ يوماً - على أن يتم تسجيل رقم الشيك المرتد وصاحبه ومبلغه بسجل الشيكات المرتدة بغرض المتابعة حيث يتم بعد السداد تسجيل رقم الإيصال المالي الذي سدد به .

د/ في حالة عدم الاستجابة تطبق إجراءات التحصيل التي نص عليها القانون في مثل هذه الحالة وهي الحجز الإداري على الممتلكات أو الاتصال بوكيل نيابة الضرائب لفتح بلاغ جنائي ضد صاحب الشيك .

هـ/ في تاريخ الشيك يتم تحرير الإيصال [١٥] ويرسل للممول وتتم كتابة رقمه وتاريخه بكرت التحصيل .

و/ في حالة ارتداد الشيك يجب أن يقوم الممول بإرجاع أصل الإيصال [١٥] والذي سبق أن سلم له في تاريخ السحب وعندما يقوم بسداد الشيك المرتد يسلم الشيك المرتد له .

ز/ في حالة عدم استجابة الممول لخطاب المطالبة عند صدور التقدير ومضى ثلاثون يوماً يتم تحرير مطالبة نهائية له بالسداد في مدة لا تتعدى " ٤٨ " ساعة .

ر/ إذا لم يستجب للمطالبة النهائية يتم إتباع الوسيلة المناسبة للتحصيل جبراً على النحو التالي :-

الحجز الإداري بموجب المادة [٦٩] من قانون ضريبة الدخل ١٩٨٦ م :  
الشروط الواجب توفرها لتنفيذ الحجز الإداري<sup>(١)</sup> :

- مضي المدة المحددة قانوناً لسداد الضريبة .

(١) قانون ضريبة الدخل السوداني لسنة ١٩٨٦ م ، المادة (٦٩).



- أن لا تكون هنالك دعوى مرفوعة من قبل .
  - أن يصدر بذلك أمر من وكيل الديوان .
  - أن يكون دخول الأمكنة لتوقيع الحجز أثناء ساعات العمل .
- كيف يتم الحجز الإداري ؟ يتم الحجز الإداري على المنقولات تبعاً للآتي :-
- يجب عمل محضر يشتمل على البيانات بأسماء أطراف الحجز وصفاتهم ومحل إقامة كل منهم على ما يأتي .
  - مكان الحجز وما قام به الموظف من إجراءات وما تبعه من عقبات والاعتراضات أثناء الحجز وما اتخذته بشأنها .
  - مفردات الأشياء المحجوزة مع ذكر نوعها وأصنافها ومقدارها ووزنها أو مقاسها وبيان قيمتها بالتقريب .
  - يجب أن يوقع على المحضر الإداري " موظف الضرائب " والمحجوز لديه إن كان حاضراً .
  - يكون تقدير قيمة الأشياء الثمينة من ذهب وفضة أو معادن نفيسة أو مجوهرات أو أحجار كريمة بمعرفة خبير يتم تعيينه بواسطة ديوان الضرائب يتم اللجوء إليه لتقدير قيمتها .
  - في حالة كسر الأبواب وفض الأقفال لا يجوز لموظف الضرائب كسرها أو فض الأقفال إلا بعد حضور رجل الشرطة والتوقيع على المحضر .
  - في حالة حجز الثمار والمزروعات يجب إتباع الإجراءات التي تفرضها المحكمة والتي تأمر المحجوز عليه القيام بالعناية بالزرع وحصده وجمعه وتخزين الناتج منه وعمل كل ما هو ضروري لنضجه وحفظه . فإذا لم يتم بهذا كله أو بشيء منه جاز للحاجز " الضرائب " بإذن من المحكمة ومع مراعاة نفس الشروط ، القيام بكل هذه الأعمال أو أخذها إما بمعرفتها شخصياً أو بواسطة من يعينه ديوان الضرائب لهذا الغرض نيابة عنه وتستوفي النفقات

التي يصرفها في الأغراض السابقة من المحجوز عليه كما لو كانت مضمنة في الحكم وتكون جزءاً منه (١).

- في حالة أن يكون المحجوز مبلغاً من النقود أو أي عملة ورقية وجب على موظف الضرائب أن يبين أوصافها ومقدارها في المحضر وأن يودعها خزانة الديوان خلال أربعة وعشرون ساعة على الأكثر .

- في حالة الحجز على العقارات أو ممتلكات الحكومة فيجب اللجوء إلى المحكمة المختصة والتي تتولى تطبيق أحكام القانون (٢) .

- في حالة الحجز على الممول المتوفى يتم الانضمام إلى تركة المتوفى وطلب قيمة الضريبة المستحقة على الممول المتوفى من المحكمة الشرعية المختصة التي يتم حصر التركة أمامها فإذا لم تكن هنالك تركة أمام المحكمة فإنه يتم تطبيق قانون ضريبة الدخل لسنة ١٩٨٦م المادة [٣٥] .

- هنالك عدة أشياء غير قابلة للحجز والبيع حسب نص المادة [٢٤٩] من قانون الإجراءات المدنية لسنة ١٩٨٣م . منها :

ما يلزم الممول وزوجته وأقاربه على عمود النسب وأصهاره ضمن من يعولهم ويلتزم قانوناً بنفقتهم ويقيمون معه في معيشة واحدة وكذلك ما يلزمهم من غذاء لمدة شهر .

- الأدوات والآلات والأشياء اللازمة لحرفة الممول أو مهنته .

- أجور العمال وخدم المنازل سواء كانت تدفع نقداً أو عيناً .

- المنشآت والأدوات والآلات والمهمات لإدارة المرافق العامة سواء كانت تديرها جهة الإدارة بنفسها أو كانت تعهد باستقلالها إلى

(١) قانون الإجراءات المدنية ١٩٨٣م ، السودان ، المادة ٢٤٩ .

(٢) قانون الإجراءات المدنية ١٩٨٣م ، السودان ، المادة ٢٤٩م .

شخص طبيعي أو اعتباري<sup>(١)</sup> . ذلك ما كان بشأن الحجز بطرقه المختلفة . ثم ماذا بعد ذلك ؟

- إذا كان المحجوز عليه منقولاً فإنه تتخذ الإجراءات الخاصة بالبيع بعد انقضاء مدة عشرة أيام من الحجز وذلك بالمزاد العلني .
- إذا كان المحجوز عليه رصيماً بالبنك يتطلب الأمر موافقة وزير المالية لأغراض سحب الرصيد وإضافته لرصيد الديوان بعد إعلان مدير البنك كوكيل عن الممول .

#### رفع دعوى قضائية :-

يجوز لموظف الضرائب المختص رفع دعوى قضائية لدى المحكمة لتحصيل التزامات الضريبة من الممول والتي تقوم باستدعائه وتلزمه بالسداد .

#### الوسائل المساعدة في التحصيل :-

##### - شهادة خلو الطرف :

هي من الوسائل الهامة والمساعدة في التحصيل حيث يقوم الممول بسداد التزاماته الضريبية أو جزء منها حتى يتم إصدار الشهادة له . ولقد حددت المادة [٧٠] من قانون ضريبة الدخل ١٩٨٦م . العديد من الحالات التي لا يتم استكمال إجراءاتها إلا بعد إبراز شهادة خلو طرف<sup>(٢)</sup> .

##### - شهادة الدخل :

وهذه الشهادة لا يمكن استخدامها إلا بعد سداد كامل الضريبة وعدم قبول أي استئناف أو طعن فيها أو تعديل أمام لجان الاستئناف حيث أنه سبق أن استنفاد منها الممول وتصدر هذه الشهادات على سبيل المثال عند طلب الحصول على الأراضي أو ترخيص السلاح أو استخراج جواز تجاري... إلخ .

(١) مرشد العاملين بديوان الضرائب : مرجع سابق ، ص ٥٠ .

(٢) قانون ضريبة الدخل ، السودان ، سنة ١٩٨٦م ، المادة ٧٠ .

## - سرعة إصدار التقدير :

وهي هامة خاصة إذا كان التقدير مؤسماً على معلومات حقيقية ومؤكدة الأمر الذي يقلل من المنازعات والاعتراضات مما ينعكس إيجاباً على التحصيل ويجعله سهلاً<sup>(١)</sup>.

## ٢/ كيفية تحصيل ضريبة الدخل الشخصي :

بما أن هذه الضريبة تتعلق بالدخل الناتج عن أي وظيفة أو خدمات تؤدي عدا الخدمات التي يؤديها صاحب العمل في سبيل القيام بعمله .

وإن أسس قيامها تم تحديده بطريقة مفصلة - كما أشرنا في الفصل الخامس - وإن أمر تحصيله أسند بصورة قاطعة على المخدم وفق أحكام المادة [٥] من لائحة ضريبة الدخل لسنة ١٩٨٧م ، وأحكام المادة [١٥] من قانون ضريبة الدخل لسنة ١٩٨٦م . والتي تنص " على كل وحدات الحكومة الاتحادية وحكومات الولايات والمجالس المحلية والهيئات والمؤسسات العامة والتعاونيات وأسواق المحاصيل وشركات ومصانع القطاعين العام والخاص تحصيل مبلغ على حساب ضريبة الدخل من كل شخص مشتر لبضائعها أو خدماتها المشتركه على أساس نسبة معينة من قيمة البضائع أو الخدمات وفقاً لما يحدده وزير المالية بأمر يصدره .

على كل وحدات الحكومة الاتحادية وحكومة الولايات والمجالس المحلية والهيئات والمؤسسات العامة والتعاونيات وأسواق المحاصيل وشركات ومصانع القطاعين العام والخاص قبل دفعها لأي مدفوعات في مقابل شرائها لأي سلعة أو خدمات من أشخاص القطاع الخاص القيام بخصم نسبة معينة من تلك المدفوعات لحساب ضريبة الدخل المستحقة على الشخص بائع السلعة أو الخدمة وفقاً لما يحدده الوزير بأمر يصدره " .

- يجوز لوزير المالية إضافة أي أشخاص آخرين لتسري عليهم الأحكام عاليه<sup>(٢)</sup>.

ووفقاً لما ورد عاليه يجب على كل مخدم أن يستقطع من الدخل الشخصي الخاضع للضريبة المدفوع لأي مستخدم مبلغ مقابل الضريبة وفقاً للجدول التي

(١) مرشد العاملين بديوان الضرائب : مرجع سابق ، ص ٥١ .

(٢) قانون ضريبة الدخل لسنة ١٩٨٦م : السودان ، المادة [٦٤] .

يحددها ديوان الضرائب على أن تسدد للديوان في مدة لا تتجاوز اليوم الخامس عشر من الشهر التالي . كما يجوز لوكيل الضرائب أو أحد مناديبه المتابعة والتأكد من مطابقة هذه المبالغ للوائح والنظم المعمول بها في الديوان وتوجيه كافة الجهات للطرق المثلى للحصول والسداد وتقديم العون اللازم لها .

### ٣/ كيفية تحصيل ضريبة دخل إيجار العقارات :-

بما أنه سبق أن تحدثنا في (الفصل الخامس) بأسلوب موسع عن طرق قياس الدخل الخاضع لضريبة دخل إيجار العقارات كان لابد من الإشارة إلى أن طريقة تحصيلها اذ هي ذات الطريقة المتبعة في تحصيل ضريبة أرباح الأعمال وضريبة المهن الحرة والتي سبق الحديث عنها والتي يمكن إيجازها في :-

- المطالبة المكتوبة للجهة الممولة .
- تليها الإنذارات .
- الحجز وفق الأسس الإدارية .
- حجز الأرصدة .
- دعوى تنفيذ .

مع مراعاة أنه في حالة الإرث يجب أن يتم سداد كامل الضريبة حتى تاريخ الوفاة على أن يتم توزيع باقي التركة حسب الأنصبة الواردة شرعاً لكل وارث كامل الأهلية وأن تضاف أنصبة القُصر إلى دخل الوصي ويصدر لهم تقدير واحد في الأوقات اللاحقة<sup>(١)</sup> .

إن تقدير ضريبة دخل إيجار العقارات وإجراءات التحصيل والاستثناءات تؤدي إلى تأخير سداد الضريبة مما له أثره السلبي على الإيرادات العامة وأثره في عدالة التوزيع الضريبي بين الممولين من أصحاب العقارات بينهم وبين ممولي الدخل الشخصي الذي تستقطع منهم الضريبة شهرياً ، من المتبع كذلك لا يستطيع ديوان الضرائب بمقدرته الإدارية المحدودة أن يتحكم في حصر الممولين منها للتهرب الضريبي ونقلت أعداد كبيرة تمارس هذا النشاط دون أن تخضع دخولها للضريبة. لذا

(١) مرشد العاملين بديوان الضرائب : ديوان الضرائب ، مرجع سابق ، ص ٦٤ .

فإن نظام الحجز من المنبع من طرق الضريبة الحديثة ، وأن يكون الحجز بالخصم والإضافة والتحصيل لحساب الضريبة على النحو التالي :

#### الخصم من المنبع :-

- يفرض على وزارات الحكومة ومصالحها والحكم المحلي والولائي والهيئات العامة وشركات القطاع العام وجميع الشركات المحدودة والجمعيات التعاونية وكافة الجهات ذات الصلة أن تخصم من كل مبلغ تدفعه مقابل إيجار عقار إلى أي شخص من أشخاص القطاع الخاص نسبة من هذا المبلغ تحت حساب ضريبة العقارات التي تستحق عليه .

- على إدارات المحاكم والتسجيلات على اختلاف درجاتها عند تقديم الدعاوى أو الطعون إليها أو أي وثائق لقيدها أو التأشير عليها " بشأن أي عقار " تحصيل مبلغ أو نسبة مئوية من قيمتها تحدد بواسطة وزير المالية وذلك تحت حساب الضريبة المستحقة على العقار<sup>(١)</sup> .

- على كل شخص عام أو خاص يكون قد حجز مبالغ لحساب الضريبة أن يعطي الممول شهادة بناء على طلبه يوضح فيها المبالغ التي قام بحجزها وتاريخ الحجز والتوريد لمصلحة الضرائب وتعتبر الإيصالات والشهادات الصادرة من هذه الجهات التي قامت بالخصم أو الإضافة أو التحصيل لحساب الضريبة المستحقة على الممول سنداً للوفاء بهذه الضريبة في حدود المبالغ الثابتة فيها ولو لم يتم الحاجز بتوريد القيمة لديوان الضرائب .

- على الجهات المذكورة أعلاه توريد قيمة ما حصلت له لحساب الضريبة المستحقة إلى ديوان الضرائب في منتصف وآخر كل شهر مع بيان تفصيلي بالمبالغ التي خصمت لحساب كل ممول .

(١) عصام محمد متولى ، دراسات في المحاسبة الضريبية ، ( القاهرة ، دار النهضة ، ١٩٨٣م) ص ١١٨ .

- على ديوان الضرائب أن ترد إلى الممول من تلقاء ذاتها المبالغ المحصلة طبقاً لنظام الحجز من المنبع زيادة على الضريبة المستحقة<sup>(١)</sup> .

#### ٤/ كيفية تحصيل مساهم المغتربين :-

لقد حدد قانون المساهمة الوطنية الإلزامية للسودانيين العاملين بالخارج فئات هذه المساهمة وفق جدولين : الأول خاص بالعاملين لكل من اليمن - سوريا - الأردن - لبنان - ما عدا العاملين بالمنظمات الدولية والإقليمية في هذه الدول . وهو الملحق رقم [٤/٣/٢] وذلك اعتباراً من ١/١/١٩٩٣ م .

- بقية العاملين بدول العالم يعاملون وفقاً للملحق رقم [٣/٣/٢] وسوف يتم الحديث عن الإعفاءات في الفصل السابع . هذا وتتم إجراءات تحصيل المساهمة وفقاً للآتي :-

- يتم تحصيل مساهمة المغتربين بموجب إشعار سداد توجه للخزينة ويتم في إشعار السداد تفصيل السداد عن كل سنة .
- بعد إكمال واقعة السداد المحدد في إشعار السداد يتم تحويل الإشعار وبقية المستندات لمكتب استخراج الشهادات .
- يتم توجيه الشهادة إلى الجهة المختصة سواء كانت الجوازات - وزارة المالية - وزارة التجارة - مصلحة الأراضي .... إلخ .
- عند استخراج إيصال التحصيل يجب ملاحظة كتابة التعهدات إذا كان لديه تعهد .
- عند استخراج شهادات موجهة للأراضي أو وزارة التجارة يشترط سداد كامل المساهمة .
- في حالة العودة النهائية تسدد الضريبة بالجنيه السوداني وفقاً للسعر الرسمي للعملة الأجنبية .

---

(١) التقرير النهائي للجنة مراجعة قوانين ضرائب الدخل : وزارة المالية والتخطيط الاقتصادي ، فبراير ١٩٨٣ م ، ص ٣٥٣ .

- الفئات الواردة بالملحق [٤/٣/٢] والملحق [٣/٣/٢] يعاد فيها النظر من وقت لآخر حسب مقتضى الأمر .

والجدير بالذكر أن هذه الضريبة كانت مربوطة على الدخل الذي يحققه السوداني العامل خارج بلاده بالرغم من أن الدخل مصدره غير السودان ولضمان تحصيل الربط تم استنباط إجراءات جديدة اقتضت تعديل التشريعات اللازمة في النظام الإداري - للضرائب - حيث عدل القانون رغم ربط هذه الضريبة بالوظيفة دون الدخل حيث كان الأثر الفعال وهو عدم استكمال إجراءات الحصول على جواز سفر أو تجديدها أو إجراء أي تعديل أو إضافة فيها أو منح أي من أنواع التأشيرات للسودانيين العاملين بالخارج ما لم يتقدم صاحب الطلب بشهادة من مدير الضرائب سارية المفعول<sup>(١)</sup>.

#### ٥/ كيفية تحصيل رسم الدمغة :-

يتم تحصيل رسم الدمغة بإحدى الطرق الآتية :

#### - الدمغة اللاصقة :

تستعمل في الغالب للوثائق التي تخضع لرسم دمغة بفترة قليلة كالشهادات والطلبات المقدمة للجهات الرسمية وتراخيص العربات وغيرها وتتوفر الدمغة بجميع مكاتب الضرائب والبريد .

#### - الأختام المضغوطة أو البارزة :

وتبعاً لهذه الطريقة يتم توريد الرسم للديوان بموجب الإيصال المالي [١٥] ويتم ختم الوثائق بالديوان وهذه الطريقة مطبقة في كثير من الوثائق وهي من ضمن الوسائل لاستيفاء الرسم حيث أن العملية تتم بمكاتب الضرائب . ومن أمثلة تلك وثائق العطاءات ، الفواتير ، تذاكر البصات ، السينما ، الملاهي .

#### - نظام الحساب الجاري :

هذا النوع من التحصيل مطبق على الوثائق التي تقدم لجهات أخرى بغرض القبول أو التداول أو تقوم تلك الجهات بإبرامها حيث أن هذه الجهات رسمية وشبه رسمية وتكون درجة الثقة بينها وبين ديوان الضرائب عالية لذا يفوضها الديوان للقيام

(١) التقرير النهائي للجنة مراجعة قوانين الضرائب : مرجع سابق ، ص ١٥٦ .



بتحصيل رسم الدمغة من صاحب الوثيقة وتقوم هذه الجهات في نهاية كل شهر بتجميع هذه الإيرادات وتوريدها لديوان الضرائب ومن مثل هذه الجهات البنوك وتشتمل وثائق المرابحات والاستثمار والكمبيالات والشيكات والمستندات ، ووثائق شركات التأمين وإدارة الكهرباء والمياه " الفواتير " . ووثائق المجالس المحلية والولايات وشهادات الجمارك .<sup>(١)</sup>

وعند تطبيق هذه الإجراءات يجب مراعاة الأحكام والموجهات التالية :

- عند استخدام الدمغة اللاصقة يتم إلغاء الدمغة بخطين عليها يتعديها على الورق الملصق عليها .
- بالنسبة للوثائق التي تقدم إلى إدارة الدمغة لختمها بعد السداد تقوم الإدارة بختمها على أصل الوثيقة " دون الصورة " .
- يجوز لأمين عام ديوان الضرائب أن يرد الرسم أو الجزء المدفوع بأكمله أو رد جزء منه بناء على طلب يقدم خلال ثلاثة أشهر كما يجوز له :

أ. أن يرد أي مبلغ مدفوع عن أي وثيقة قد ألغيت أو وجد ما يبطل فعاليتها مثل تقدم شخص لعطاء مستوف الدمغة ثم تم إلغاء عملية العطاء ، على أن يقدم طلب الاسترداد خلال شهر من تاريخ دمج الوثيقة .

ب. أن يرد قيمة رسم الدمغة في حالات الخطأ أو نتيجة السهو دون إهمال أو قصد في وضع الطابع أو خاتم الدمغة بعد خصم ما يراه مناسباً من قيمة الرسم وذلك إذا قدم طلب الاسترداد في مدة أقصاها شهرين من تاريخ لصق الطابع أو الختم .

ج. يجوز لأمين ديوان الضرائب رفض طلب استرداد قيمة الطابع المستعملة

عن طريق الخطأ أو التلف دون إبداء الأسباب ويكون قراره نهائياً .

د. يجوز لأمين ديوان الضرائب عند ضبط أي وثائق غير مدموغة على الوجه

الصحيح أو إذا كانت المبالغ المحصلة بواسطة الغير " في حالة تفويض

تحصيل الرسم " لا تمثل قيمة الرسم الصحيحة أن يلجأ لتقدير الرسم أو ما

---

(١) الموسوعة الضريبية : ديوان الضرائب ، مرجع سابق ، ص ٥٣ .

يراه مناسب من إجراءات ويجوز للشخص دافع الرسم الطعن في التقدير بعد تقديم الأدلة المقنعة وسداد ٢٥% من المبلغ المقدر أو حسب ما تراه إدارة الدمغة مناسباً .

- لإدارة رسم الدمغة فرض عقوبات عند مخالفة أحكام القانون ومن المخالفات على سبيل المثال تأخير توريد الرسم ، استخراج أو تحرير وثائق غير مدموغة .
- يحق للديوان تحصيل الرسم عن طريق رفع دعوى قضائية أو الحجز على البضائع والأمتعة<sup>(١)</sup> .
- الإيصال الغير مدموغ على الوجه الصحيح والذي يعطيه شخص ملتزم بدمغة يقبل ضده في الإثبات إذا رفض الشخص الذي قدم الإيصال قيمة الرسم والجزاء .
- لا يجوز لأي جهة طباعة أي وثائق خاضعة لرسم الدمغة إلا بعد الحصول على إذن من إدارة الدمغة .
- تقبل في الإثبات أي وثيقة غير مدموغة على الوجه الصحيح غير الكميالة أو الشيك أو السند التي دفع عنها الرسم أو باقي الرسم المستحق عنها مع الجزاء .
- يمكن لقاضي الجنايات قبول الوثائق غير المدموغة في الإثبات .
- لا يجوز القياس لإخضاع أي محرر للضريبة بمحرر آخر ويمكن اللجوء لمكتب الضرائب المختص في حالة عدم وجود نص واضح.

والجدير بالذكر أن الوثائق الخاضعة لهذا الرسم تبلغ ٥٣٠ وثيقة وفقاً لآخر تعديل لقانون رسم الدمغة السوداني وذلك حتى عام ١٩٩٨ م .. " يمكن النظر ملحق

"٥/٣/٢

(١) قانون رسم الدمغة ، السودان ، ١٩٨٦ م ، المادة

## ٦/ كيفية تحصيل الأرباح الرأسمالية :-

يتم سداد الضريبة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ الإشعار بوصول التقدير للممول - وفقاً لإجراءات تقدير الضريبة الواردة في الفصل الخامس - من "هذا الكتاب"

- لا يجوز تسجيل أو نقل ملكية أي أصل رأسمالي إلا بعد تقديم شهادة خلو طرف من وكيل الضرائب أو المكتب المختص تثبت تسديد الضريبة المستحقة على ذلك الأصل الرأسمالي .
- إذا لم يتم السداد في الموعد المحدد يجوز لوكيل الديوان أو مكتب الضرائب المختص تطبيق أحكام الفصل الرابع عشر من قانون ضريبة الدخل لسنة ١٩٨٦م ، كما لو كانت الضريبة المفروضة بموجب هذا القانون . بمعنى آخر إن تحصيل هذه الضريبة وفقاً للفئات المقررة يعتبر شرطاً أساسياً في نقل ملكية أي أصل رأسمالي من جهة إلى جهة أخرى . وهذا في حد ذاته يشكل ضماناً كبيراً في تحصيل هذه الضريبة بالرغم من أن بعض الفئات المتعاملة في هذا المجال تتهرب بعمل تواكيل لجهات أخرى للإدارة والتصرف في هذه المنشآت دون أن يظهروا للجهات المختصة باعتبارهم ملاك .

## ٧/ ضريبة القيمة المضافة :

تفرض الضريبة بنسبة من ثمن تداول السلعة أو الخدمة " ١٧% " وتضاف على القيمة وعند المحاسبة من ديوان الضرائب يتم استبعاد الضريبة المسددة في المراحل السابقة ، فعند محاسبة المنتج الصناعي يتم خصم الضريبة التي سددها عند شرائه للخدمات المستخدمة في الإنتاج من قيمة ما قام بتحصيله من هذه الضريبة عند البيع ويتبع هذا الأسلوب أيضاً عند محاسبة المستورد وتاجر الجملة وتاجر التجزئة .

فالواقعة المنشأة لها أنها تفرض على السلع المستوردة عند الإفراج الجمركي كما تفرض على السلع والخدمات المنتجة محلياً عند بيعها أو أدائها وذلك عند إصدار الفاتورة واستلام السلعة أو أداء الخدمة أو أداء الثمن كذلك تفرض عند تداول السلع

في السوق المحلي من مرحلة لأخرى . وهنا لابد من الإشارة إلى بعض الملاحظات هي (١) :-

أ. أن الضريبة لا تقع " لا تفرض " على السلع تامة الصنع الموجودة بمخازن المصنع أو الورشة ما لم يتم بيعها وهذا ما يميزها عن رسوم الإنتاج " سابقاً " .

ب. إن الضريبة تفرض عند البيع بغض النظر عن طريقة السداد سواء أكانت نقداً أو بشيكات آجلة أو كمبيالات أو حتى بمقايضة سلع أخرى .

ج. إن الضريبة تفرض على المسحوبات الشخصية أيضاً فالتاجر المكلف من حقه أن يسحب بضاعة من محله لاستهلاك أسرته " مجاناً " ولكنه ملزم بسداد قيمة الضريبة على هذه البضاعة كما لو باعها لأي شخص آخر باعتباره قد أصبح مستهلكاً نهائياً وليس مجرد وسيط وينبغي أن يوضح قيمة مصروفاته الشهرية في الإقرار .

ومن هنا يتضح أن هذه الضريبة من أهم أدوات السياسة المالية التي تستخدمها الدول في التحويل الإلزامي للموارد من القطاع الخاص وبعض الفئات السكانية لتلبية احتياجات المجتمع كما أنها من انجح الوسائل إذا ما أحسن تطبيقها.

**ثانياً : إدارة المحاكم " الهيئة القضائية " :-**

**(١) الأسس المحاسبية لتحصيل ضريبة الشركات :**

تعتبر ضريبة الشركات وسيلة سهلة للحصول على إيراد لا بأس به ، فمن وجهة المكلف يمثل الميراث اقتناء غير مكتسب وأحياناً غير متوقع يزيد من مقدرته الاقتصادية فيسهل عليه أداء الضريبة حتى إن بعض الكتاب يفضل بسبب هذه السهولة ضريبة الشركات على غيرها من ضرائب رأس المال . ومن وجهة الخزنة تعتبر هذه الضريبة سهلة الجباية ونفقات تحصيلها قليلة إذا أحسن تطبيقها. وضريبة الشركات من الضرائب النادرة التي لا ينقل عبؤها من شخص إلى آخر فمن يدفعها للخزنة يتحمل عبؤها نهائياً ولا يستطيع أن يلقها على كاهل غيره ، ومن أهم

(١) بابكر إبراهيم الصديق : محاسبة الضرائب ، مرجع سابق ، ص ٢٠٩ .

الانتقادات الموجهة إلى هذه الضريبة أنها تفرض على رأس المال لا على الدخل ومن الكتاب من يرى أن كل ضريبة على رأس المال معيبة حيث تعوق الادخار وتؤدي إلى تبذير المالك في ثروته أثناء حياته ، ولكن الغالب ألا يكون لضريبة التركات أثر محسوس في عمل المورث وادخاره ومن الانتقادات الأخرى أن حصيلة هذه الضريبة غير منظمة بحيث لا يمكن تقديرها تقديراً مناسباً وقت وضع الميزانية<sup>(١)</sup>.

يتم تحصيل هذه الضريبة "في السودان" بواسطة إدارة التركات بالهيئة القضائية -إدارة المحاكم - بفئات تصاعدية قد تصل إلى ١٠%. وفي تقديري أن الأوان لأن يتم تحويل كافة ما يتعلق بهذه الضريبة لديوان الضرائب ليتولى شأنها ابتداء من التقدير إلى نهاية التحصيل أسوة بضرائب الدخل الذي يتولاها نسبة لأنه الأنسب مع الاستفادة من كافة المعلومات المتوفرة حديثاً بإدارة السجل المدني والتي من شأنها أن تحكم أو تساعد في أحكام التركات والمواريث .

## (٢) الأسس المحاسبية لتحصيل ضريبة الأيلولة :

هي ضريبة تفرض على نصيب الوارث من الشركة أو ما يؤول له من جملة الشركة وبذلك تكون بسيطة وعادلة حيث تقسم الشركة إلى أجزاء يحسب عدد الورثة وتفرض الضريبة على كل جزء على حده - وهذا النصيب هو الذي يدل على مبلغ الثراء الذي حدث في مقدرة الوارث التكاليفية بسبب الإرث ويسهل في هذا النوع منح إعفاءات وخصومات مقابل ما يحيط بالوارث من ظروف شخصية تدعو إلى ذلك<sup>(٢)</sup>.

ويرى الأستاذ الأمريكي Selig Man أنه يحسن بالدولة فرض النوعين من ضرائب التركات معاً لأن الضريبة على صافي الشركة تمثل ما يجب دفعه إلى المجتمع بسبب مساهمته في تكوين الثروات الكبرى إذ هي ناتجة عن حماية الدولة للمشروعات الخاصة . والضريبة على نصيب كل وارث تفرض بسبب زيادة مقدرته الاقتصادية . والضريبة على نصيب الوارث هي الأكثر انتشاراً ، ففي الولايات المتحدة تفرض الحكومة الفيدرالية ضريبة على صافي الشركة أما حكومات الولايات

(١) نوح محمد عبد الرحيم : المحاسب الضريبي ، مرجع سابق ، ص ٧٩ .

(٢) نوح محمد عبد الرحيم : المحاسب الضريبي ، نفس المرجع ، ص ٨١ .

فتفرض الضريبة عادة على حصة كل وارث . وفي فرنسا تفرض الضريبة على ما يؤل إلى كل وارث وفي مصر تفرض الضريبتان .

كما ذكرنا سابقاً فإنه من العدل أن تفرض ضريبة الأيلولة لتحقيق العدالة الضريبية والاجتماعية وتعمل على زيادة الحصيلة الضريبية ، مع إسناد أمرها لديوان الضرائب بفرض عمل التنسيق اللازم أسوة بالضرائب الأخرى . وخاصة أنه قد تم تقديم مشروع قانون ضريبة الميراث وفقاً لتوصيات لجنة مراجعة قوانين ضرائب الدخل المنعقد في فبراير ١٩٨٣ م<sup>(١)</sup>.

### ثالثاً : سلطات الجمارك :-

#### (١) أسس تحصيل الصادرات :

أ- يتم تحصيل الرسوم على الصادرات عند تقديم إقرار بتصديرها إلى الخارج مع تطبيق ترميز البضائع الصادر من منظمة الجمارك العالمية وفق اتفاقية النظام المنسق وفقاً للتعريفات الجمركية<sup>(٢)</sup>.

ب- يجوز للجهات المختصة " مجلس الوزراء في السودان " أن يعدل فئات التعريفات الجمركية بحيث تمثل أعلى رسم جمركي يمكن تحصيله .

ج- على الرغم مما جاء في الفقرة (أ) أعلاه يجوز للجمارك تطبيق رسوم جمركية أعلى أو إضافية لمكافحة الأغراض أو تعويض الدعم غير القانوني للسلع الأجنبية لحماية السلع الزراعية بالإجراءات الوقائية الخاصة أو الكميات المستوردة، حسبما يتقرر وفق القوانين السارية ذات الصلة بهذه الإجراءات التجارية .

#### (٢) أسس تحصيل الواردات :-

لا تختلف طريقة تحصيل ضرائب الواردات عن طريقة ضريبة الصادرات حيث أن كلاهما يتم بواسطة سلطات الجمارك وبالفئات المقررة قانوناً ويتم تحصيلها عند وصول المادة الخاضعة للضريبة لحظائر سلطات الجمارك . حيث يتم فحص جميع البضائع الخاضعة للرقابة كما يجوز لأي ضابط جمارك أن يفتح الطرود تحت مسؤولية صاحبها وله أن يطلب من صاحب الطرود فتحها كما يجوز له فحصها

(١) التقرير النهائي للجنة مراجعة قوانين ضرائب الدخل ، مرجع سابق ، ص ٣٥٥ ..

(٢) قانون الجمارك لسنة ١٩٨٦ م : السودان ، المادة [٥١] (١) (٢) (٣) .

ووزنها والتأشير عليها وختمها ويتحمل صاحب الطرود مصروفات ذلك الفحص بما فيها أجرة نقل الطرود إلى محل الفحص .

- يجوز معاملة البضائع المستوردة أو المصدرة بطريق البريد وفقاً لأحكام هذا القانون وأحكام أي قانون آخر متعلق بالهيئة العامة للبريد .
- إذا لم يكن صاحب البضاعة معروفاً أو تعذر عليه أو لم يحضر خلال خمسة عشر يوماً من وقت دخول البضاعة تحت الرقابة الجمركية فيجوز فتح الطرود في غيابه وعلى حسابه للتحقق من مقدارها ووصفها وقيمتها ومع ذلك يجوز لأي ضابط جمارك أن يفتح في أي وقت أي طرد اشتبه أن فيه بضائع قابلة للتلف أو ممنوعة أو مقيدة أو خطيرة (١).

#### رابعاً : السلطات المحلية " المحليات " :

إن تأسيس الحكم الاتحادي لسنة ١٩٩١م - السودان - عمل على توزيع اختصاصات الأجهزة الاتحادية والولائية والمسائل المشتركة بين المستويين وذلك تحقيقاً للمشاركة الفعالة في السلطة والثروة بواسطة الولايات التي أصبحت تمارس سلطات أصيلة في ظل الحكم الاتحادي .

ولما كانت الممارسة قد كشفت من خلال الدور التنسيقي لديوان الحكم الاتحادي عن الحاجة الملحة لأن تضطلع الولايات بدورها كاملاً في مجال التشريع وذلك بإصدار التشريعات اللازمة لممارسة اختصاصاتها في المجالات المختلفة ، فقد حدد مجلس ولاية نهر النيل (على سبيل المثال) اختصاصات وسلطات المحليات بصورة قاطعة وخاصة فيما يتعلق بإصدار الأوامر المحلية التي تكون الموارد المالية لها (٢) ، وفيما يلي أهم أنواع الضرائب التي تقوم المحليات بتحصيلها :-

#### (١) كيفية تحصيل ضرائب القطعان :

إن رجال الإدارة الأهلية هم الذين يشرفون على حصر الحيوانات التي يمتلكها الأشخاص وذلك بإعداد كشوفات بذلك مرة كل ثلاث سنوات كما أنهم يكونون لجان التقدير باشتراك مساعد الضابط التنفيذي ، وفعالية هذه اللجان محددة لعدم مقدرتها

(١) قانون الجمارك لسنة ١٩٨٦م : السودان ، المواد [٤١-٤٢] .

(٢) قانون الحكم المحلي : ولاية نهر النيل ، لسنة ٢٠١٣م ، المادة [٣٥] .

على الانتقال لمعاينة وحصر كل الحيوانات في كل أجزاء المجلس وذلك لضعف إمكانياتها ولعدم توفير المجلس للمواصلات اللازمة لها . ورغم أنه من الضروري أن تتم عملية الحصر أو " عملية التشفيف " هذه مرة كل ثلاث سنوات ، إلا أن هذا التقليد لا يعمل به دائماً ، وذلك لضعف الأجهزة الإدارية في المجالس المحلية ولتمرد رجال الإدارة الأهلية من ناحية أخرى . هذا وبعد إعلان الكشوفات النهائية " بعد فترة الطعون " . يتم رسدها في نموذج مالي / إيرادات / رقم [٨٩] - الحسابات الشخصية لضريبة الحيوان - وتعطى الصورة الأولى منه لشيخ القرية ليقوم بتحصيل هذه الأموال في مقابل ١٠% من الربط المحدد للقرية مقابل أتعابه في حصر وجمع الضريبة.

## (٢) كيفية تحصيل ضريبة العشور :-

إن حصيد هذه الضريبة تلعب دوراً رئيسياً في حصيد كل المجالس الريفية التي تنتشر فيها الزراعة المطرية . وضريبة العشور وهي أهم ضريبة في مالية محليات ولاية القضايف الآن . وقد تطورت حصيد هذه الضريبة بشكل ملحوظ في تلك الولاية مع تطور الزراعة الآلية . وقد تضاعفت عدة مرات التقنيات التي استخدمت ، ولكن من أهم مشاكلها أن حصيدتها غير ثابتة فالإنتاج الزراعي يعتمد على المطر قلة وكثافة بالإضافة تعرضها للآفات فضلاً عن تقلب أسعار المحاصيل . الزراعية ، ومع هذه التقلبات نجد أن حصيد هذه الضريبة والتي تؤخذ كنسبة مئوية من قيمة المحصول فتتقلب أيضاً .

إن ظاهرة تقلب حصيد ضريبة العشور هذه تخلق مشاكل معينة تتطلب حلاً محدداً فالمحليات التي تعتمد ماليتها على ضريبة العشور كثيراً ، يجب أن تضع رصيماً احتياطياً كبيراً لتواجه به نفقاتها في السنوات العجاف . والنفقات لا تتقلب كثيراً - فهي قد تزيد من عام لآخر ولكنها يمكن أن تعتبر ثابتة . ونسبة لأن حصيد العشور هي أهم مصدر لتلك المحليات وتتقلب كثيراً فإن وجود رصيماً احتياطي يمكن المحليات من تغطية العجز والاستمرار في القيام بدورها في السنوات العجاف ما لم تساعدها الحكومة الاتحادية وهذا أمر لا يمكن الاعتماد عليه دائماً . فخير لهذه المحليات أن تتوقع التقلبات في إيراداتها وأن تعد لها العدة وذلك عن طريق حساب



لمعادلة الميزانية تضع فيها جزءاً من الفائض في السنوات الجيدة وتغطي منه العجز في السنوات الصعبة . وإن أهم طريقتين للتحصيل هما طريقة عمل اللجان والتحصيل بواسطة المشايخ والثانية هي الجباية عن طريق الميزان بأسواق المحاصيل والتي ورد تفصيلها من قبل .

### (٣) كيفية تحصيل ضريبة الأطيان :-

عادة يتم تكوين لجان لتقدير هذه الضريبة من نائب الضباط التنفيذي وبعض الثقات من الأشخاص المحليين البارزين وعند طواف هذه اللجان يتوقع أن يكون صاحب المشروع أو من ينوب عنه موجوداً لمناقشة الأمر لو لزم الأمر . وقد تتصف هذه اللجان بالنزاهة ولعل وجود أحد كبار موظفي السلطات المحلية يساعدها في أداء مهمتها . وبعد الفراغ من هذه المهمة يتم إعداد الكشوفات النهائية ويتم عمل التمويل اللازم على أساس الإنتاج المقدر من الحصول بواسطة هذه اللجنة مضموراً في قيمة سعر المحصول مأخوذاً منه نسبة ١٢% كضريبة أطيان تقوم باستلام السلطات المحلية " المحليات " بواسطة مناديبها نهاية كل عام زراعي.

ومن كل هذا نخلص إلى أن ضريبة الأطيان نسبة من جملة قيمة الإنتاج السنوي تحقق قدرًا من العدالة أكبر من الحالات التي تفرض منها كمبلغ محدد على الفدان وأن المزيد من العدالة يمكن أن يتحقق لو أن الضريبة فرضت نسبة على صافي الدخل أو الأرباح الزراعية . ولكن مثل هذا التعديل قد يتطلب زمناً طويلاً حتى يتطور جهاز الضرائب في الجهات المختصة وكذلك الوعي والمقدرة على حفظ الدفاتر الصحيحة عند المزارعين وأصحاب المشاريع<sup>(١)</sup> .

### (٤) كيفية تحصيل ضريبة أشجارالنخيل :-

تفرض هذه الضريبة بفترة موحدة لكل نخلة داخل المحلية المحددة ، وذلك بعد حصره بواسطة لجنة يكونها الضابط التنفيذي بالمحلية عادة ما تشمل شيخ القرية أو رئيس اللجنة وبعض الثقات بالمنطقة ويتم الحصر في وجود صاحب الملك أو وكيله لسماع رأيه عند التعداد إذا كان له ذلك . ومن ثم العمل على إعداد الكشوفات النهائية للتحصيل موضحاً فيها أعداد النخيل وفترة النخلة حيث يكلف شيخ القرية أو

(١) علي أحمد سليمان : الضرائب في السودان ، مرجع سابق ، ص ٢٣٨ .

رئيس اللجنة بتحصيل المبالغ المطلوبة ومن ثم توريدها لخزينة المحلية المعينة نظير مكافئة متفق عليها مسبقاً عادة ما تكون ١٠% .

ويمكن تحقيق المزيد في العدالة في تطبيق هذه الضريبة إذا اتبعت طريقة تقدير جملة قيمة محصول البلح لكل صاحب نخيل كل عام ثم تؤخذ الضريبة كنسبة مئوية محددة والجدير بالذكر إن هذه الضريبة يتم إدراجها في أنموذج مالي / حسابات / رقم [٣٠٠] والمنصوص عنه في لائحة الإجراءات المالية والمحاسبية لسنة ٢٠١١م.

#### (٥) كيفية تحصيل العوائد المحلية:-

ينص قانون العوائد على فرض العوائد المحلية كل عام مالي . ويجوز تجزئتها لتدفع كل ثلاث أشهر مقدماً . سواء بواسطة المالك أو الساكن ، على أن دفع العوائد بواسطة الساكن لا يجعل المالك في حل من التزامه بدفع العوائد على أملاكه كما يحق للساكن خصم ما يدفعه من عوائد خلال إقامته . كما أن أي اتفاق بين الساكن والمالك بأن الساكن هو الذي يدفع العوائد المحلية لا يرفع عن المالك مسؤولية عن دفعها .

وفي حالة تغير المالك فإن القانون ينص على أن على المالك الجديد أن يخطر المجلس المحلي " المحلية " بتغير الملكية في خلال شهر وإلا فإن المالك سيكون مسؤولاً عن المتأخرات عن العوائد ولكن يلاحظ أن المالك الجديد كثيراً ما يجهل أو يتجاهل هذا النص ولعل خير علاج لمثل هذه المشكلة هو أن يكون هنالك تعاون بين مكتب التسجيلات والمجالس المحلية ، على أنه من واجب مكتب التسجيلات إخطار المجلس المحلي بالتغيرات التي تحدث في ملكية العقارات كما لا يمكن تسجيل أي عقار دون دفع متأخرات العوائد المحلية . ففي مثل هذه الإجراءات ضمان لكل مجلس بأن لا يضيع جزءاً هاماً من حصيلة العوائد المحلية في تقلب العقارات بين مختلف أيدي المواطنين ويوفر عليها اللجوء إلى المحاكم وتنفيذ الأحكام الصادرة منها<sup>(١)</sup> .

(١) علي أحمد سليمان : الضرائب في السودان ، مرجع سابق ، ص ٢٣٠ - ٢٣٢ .

## الفصل السابع

### المعالجة المحاسبية للإعفاءات الضريبية وتحجيم ظاهرة التهرب

ما هو الغرض المقصود بالمعالجة المحاسبية للإعفاءات الضريبية ؟

إن الغرض المقصود يكمن في كيفية الوصول للربح الضريبي الخاضع أصلاً للضريبة حيث أن الوحدات التي تستهدف تحقق الأرباح عادة ما تعمل على إظهار الربح المحاسبي بقدر الإمكان ، ومن هنا وجب التفرقة بين الربح المحاسبي والربح الضريبي لأن الربح المحاسبي عادة ما يقاس وفقاً لمجموعة من القواعد والمعايير والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها . والتي يتبعها المحاسبون في إعداد القوائم المالية في جميع أنحاء العالم ، أما الربح الضريبي فإنه يقاس وفقاً للأحكام القانونية التي يضعها المشرع الضريبي في كل دولة على حده . قد يتفق التشريع الضريبي مع القواعد والمعايير المحاسبية في بعض الأحيان ولكنه يخالفه في أحيان أخرى . ومن ثم توجد بعض الاختلافات بين الربح المحاسبي والربح الضريبي وهذه الاختلافات يمكن تقسيمها إلى (١):-

#### أ/ اختلافات دائمة :

ويقصد بها الاختلافات بين الربح المحاسبي والضريبي خلال الفترة المالية ولا يمكن تحجيلها إلى فترة أخرى مثل عناصر التكاليف التي يتم خصمها من الإيرادات بالكامل عند قياس الربح المحاسبي ولا يسمح بخصمها عند قياس الربح الضريبي ، ومن أمثلة ذلك عند تحديد وعاء الضريبة على أرباح الأعمال فإن المشرع الضريبي لا يسمح للشركة بأن تخصم من إيراداتها التبرعات المدفوعة لجهات غير حكومية ، لا يسمح بخصم التبرعات المدفوعة للجهات الخيرية والمؤسسات الاجتماعية ودور العلم إلا في حدود ١٠% من صافي الربح الضريبي ولا يسمح بخصم المخصصات المكونة لمواجهة خسائر مادية أو أعباء مؤكدة الحدوث وغير محددة المقدار إلا في حدود معينة من صافي الربح الضريبي ، بينما نجد أن جميع العناصر السابقة يتم خصمها من إيرادات قياس الربح المحاسبي .

(١)أباكر إبراهيم الصديق : محاسبة الضرائب ، مرجع سابق ، ص ٦٠ .

## ب/ الاختلافات المؤقتة :

وهي الاختلافات الناتجة عن اختلاف الفترة التي تدرج فيها بعض بنود المصروفات بالقوائم المالية لأغراض قياس الربح المحاسبي عن الفترة التي تدرج فيها نفس البنود لأغراض قياس الربح الضريبي ، مثال ذلك فقد يحسب استهلاك ثابت معين بمعدل ٢٠% للأغراض المحاسبية ، أي يستهلك على مقدار خمس سنوات . في حين يحسب استهلاك نفس الأصل للأغراض الضريبية بمعدل ١٠% أي يستهلك على مدار عشر سنوات ويعرف ذلك باختلاف ما بين الاستهلاك بالفئات المحددة قانوناً والفئات المحددة محاسبياً .

وللوصول إلى الربح الضريبي وتحديد الوعاء الضريبي لأي منشأة ونتيجة لوجود الاختلافات السابقة فإن هنالك أسلوبين هما<sup>(١)</sup> :

١- أن تقوم المنشأة أو الشركة بإعداد قوائم مالية لا تتضمن إلا عناصر الإيرادات الخاضعة للضريبة فقط وفقاً لأحكام قانون الضرائب ، والمصروفات المعتمدة ضريبياً فقط إلا أن هذا الأمر يصعب تطبيقه عملياً لأنه يزيد من أعباء الشركة حيث يتطلب أن تقوم بإمسك مجموعتين من الحسابات واحدة للأغراض الضريبية والأخرى لأغراض المحاسبة المالية، وأن تعد مجموعتين أيضاً من القوائم المالية الختامية واحدة لقياس الربح المحاسبي والأخرى لقياس الربح الضريبي .

٢- أن تقوم الشركة بإعداد قوائمها المالية وفقاً لقواعد ومقاييس المحاسبة المتعارف عليها وعلى أن يتم تعديل الربح المحاسبي الناتج من القوائم المالية وفقاً لأحكام التشريع الضريبي ، على أن يتم هذا التعديل من خلال الإقرار الضريبي الذي تعده الشركة وترفق معه صورة من قوائمها المالية المحاسبية .  
وبما أن أمر المبالغ المسموح بخصمها أو التكاليف واجبة الخصم والإعفاءات الضريبية وظاهرة التهرب الضريبي بكافة أشكاله تصب بمجملها في كيفية إعداد الوعاء الحقيقي الخاضع للضريبة. كان لا بد من استعراض الضرائب وفقاً للتشريعات السودانية في محورين :-

(١)أباكر إبراهيم الصديق ، محاسبة الضرائب ، مرجع سابق ، ص ٦٢ .

- استعراض الضرائب في التشريع السوداني مع الإشارة إلى التكاليف واجبة الخصم من وعاء الضريبة والإعفاءات .
- ظاهرة التهرب الضريبي وكيفية العمل على تحجيمه .
- أولاً : الضرائب في التشريع السوداني والتكاليف واجبة الخصم والإعفاءات :-
- (أ) الضرائب التي تحصل بواسطة ديوان الضرائب :
- ١/ التكاليف والإعفاءات من ضريبة أرباح الأعمال :-
- لقد حدد المشرع السوداني التكاليف الواجبة الخصم من الوعاء الضريبي لضريبة أرباح الأعمال في المادة [٢٠] من قانون ضريبة الدخل لسنة ١٩٨٦م بالآتي (١) :-
- إيجار الأرض أو المباني التي يكون دافع الضريبة شاغلاً لها لأغراض تحقيق الربح .
- المبالغ الواجبة الدفع لإصلاح المباني أو الآلات أو لتحديد العدد والأوعية مما لا تعد من المصروفات الرأسمالية و لا تكون مما يجري خصم استهلاك من أجلها وفقاً لأحكام القانون.
- مصروفات السفر والترحيل "حسبما يحدده ديوان الضرائب" .
- اشتراكات الغرف التجارية والمجلات والنشرات والمراجع العلمية.
- مصروفات الدعاية " حسبما يحدده ديوان الضرائب " .
- مصروفات الضيافة المتعلقة بطبيعة العمل "حسبما يحدده ديوان الضرائب".
- العوائد المدفوعة عن مكان العمل .
- مرتبات الأقرباء حسبما يراه ديوان الضرائب عادلاً ومعقولاً.
- أجور ومرتبات المستخدمين وما يتعلق بها من بدلات ومكافئات ومزايا إضافية .
- مصروفات تسيير الآليات والعربات كالوقود و الإسبيرات .
- مصروفات الكهرباء والمياه والتلفون والتلكس والفاكس والبريد والبرق .
- مصروفات البنوك والمصروفات القانونية وأتعاب المراجعة.

(١) قانون ضريبة الدخل ١٩٨٦م : السودان ، المادة [٢٠] .

ويسمح القانون بخصم مبالغ معينة على الرغم من أنها لا تعتبر عبء على الأرباح من وجهة النظر المحاسبية وذلك بهدف التخفيف على دافعي الضريبة أو لإزالة الازدواجية منها<sup>(١)</sup>:

أ. التبرعات النقدية والعينية المدفوعة لخزينة الدولة وللصالح العام بالضوابط المحددة في القانون بحيث لا تتجاوز جملة التبرعات ١٠% من صافي الأرباح أو ١٠٠ ألف جنيه أيهما أكبر .

ب. الزكاة الشرعية المدفوعة عيناً أو نقداً لديوان الزكاة .

ج. الديون الهالكة بعد استيفاء جميع السبل القانونية لتحويلها والديون المشكوك في تحويلها على أنه إذا حدث وتم استردادها في سنة تالية تعتبر إيراداً في السنة التي يتم فيها السداد .

د. معالجة الخسائر إذا تكبد دافع الضريبة خلال مزاولته الأعمال وأثناء أي فترة أساس خسائر وتبين بعد الفحص " بواسطة ديوان الضرائب " أنها خسائر حقيقية ولم تتم التسوية لتلك الخسائر من أي أرباح أو دخل آخر عن نفس الفترة التي تكبد الخسائر أثناءها . ففي هذه الحالة يسمح القانون بترحيل تلك الخسائر وخصمها من أرباح الأعمال عن فترة الأساس التالية مباشرة وإذا لم تتم تسوية الخسارة أو تبقى منها جزء يتم ترحيلها لتخصم من أرباح الأعمال عن فترة الأساس التالية لها مباشرة وهكذا يتم ترحيل الخسائر وخصمها لمدة خمس سنوات بعد نهاية فترة التي حدثت فيها الخسائر . ولا يجوز بعد ذلك ترحيل وخصم تلك الخسائر لمدة تزيد عن الخمس سنوات حتى ولو تبقى أي جزء منها لم يسوى . ويشترط لاعتماد الخسائر وتحويلها تقديم حسابات صحيحة ومصدقة من مراجع معتمد وإذا ثبت للديوان ان تلك الحسابات لم تعد لظروف قاهرة وقدم دافع الضريبة إقراراً صحيحاً بأرباحه يجوز لوكيل الضرائب اعتماد تلك الخسائر وخصمها عن فترة الأساس التي حدثت فيها

---

(١) عصام محمد متولي ، دراسات المحاسبة الضريبية ، مرجع سابق ، ص ٢٢٦ .

- الخسائر<sup>(١)</sup> ولا يجوز في هذه الحالة ترحيلها للسنوات التالية<sup>(٢)</sup>. أما الأرباح المعفاة من ضريبة أرباح الأعمال فيمكن إيجازها في :-<sup>(٣)</sup>
- الأرباح الرأسمالية الخاضعة بموجب قانون ضريبة الأرباح الرأسمالية .
  - حصة أرباح الأسهم المقبوضة من أرباح شركة خاضعة للضريبة بموجب قانون ضريبة الدخل لسنة ١٩٨٦ م .
  - الفوائد المدفوعة عن قروض أجنبية .
  - الأرباح الناتجة للأفراد من حسابات الادخار في البنوك والبريد.
  - أي إعفاءات أخرى تصدر بقرار من سلطة مختصة بذلك سواء بقانون ضريبة الدخل أو قانون الاستثمار أو بقانون أو اتفاقية خاصة.
  - استهلاكات رأس المال ، ويتم الخصم وفقاً للنسب المحددة في جدول الاستهلاكات الذي يحدده الديوان من وقت لآخر ويتم حسابها على التكاليف الأصلية وفقاً لمبدأ التكلفة التاريخية وبنظام القسط الثابت .
  - ويسمح بالاستهلاك وفقاً لنظام التكاليف الجارية " إعادة التقويم " للأصول المستهلكة اعتباراً من سنة الأساس ١٩٩٥ م - على أن يتم إعادة التقويم كل خمس سنوات بما يسمح باستهلاك للأصول المضافة خلال السنة حسب فترتها الزمنية .
  - الأقساط التي يكتتب بها دافع الضريبة في أي صندوق لدفع معاشات أو أموال ما بعد الخدمة للمستخدمين العاملين معه وفقاً للوائح.
  - تكاليف القروض ، يسمح القانون بإعفائها إذا تم استخدام القرض لتحقيق الأرباح الخاضعة للضريبة وكانت الجهة الممولة هي بنك أو جهة خارج السودان " تمويل أجنبي " وخضعت الفائدة للضريبة تحت يد

(١) عصام محمد متولي ، المحاسبة الضريبية في التشريع السوداني ( أم درمان ، جامعة أم درمان الإسلامية ، بدون ) جامعة أم درمان الإسلامية ، ص ١٤٥ .

(٢) بابكر إبراهيم لصديق : محاسبة الضرائب ، مرجع سابق ، ص ١٠٩ .

(٣) مرشد العاملين بديوان الضرائب : ديوان الضرائب ، مرجع سابق ، ص ٨ .

الشخص الذي دفعت له أو كان ذلك الشخص معفي منها بموجب القانون .

- مصروفات التأسيس خلال عشر سنوات شريطة تقديم حسابات مراجعة صحيحة يقصد مصروفات التأسيس أي مصروفات أولية يتكبدتها دافع الضريبة قبل بداية الإنتاج أو العمل و لا ينتج عنها وجود ممتلكات ثابتة.

- أتعاب المديرين في الشركات .

يسمح القانون بخصم كامل الأتعاب للمديرين المتفرغين للعمل على أن لا يزيد عددهم عن اثنين وأن تكون الأتعاب في حدود أتعاب المثل. ويسمح القانون بخصم أتعاب المديرين غير المتفرغين بنسبة ٣٠% من الأرباح الخاضعة للضريبة قبل خصم تلك الأتعاب. وفي حالة الخسارة يتم تحديد الأتعاب بمقدار يقرره وكيل ديوان الضرائب<sup>(١)</sup> .

- أتعاب أصحاب العمل في المنشآت والشركات الفردية .

في حالة المهن غير الحرة يسمح القانون بمبلغ ١٢٠٠ جنيه كأتعاب لكل من أصحاب العمل أو ١٥% من الأرباح الخاضعة للضريبة قبل خصم هذه الأتعاب أيهما أكبر . هذا وتم تعديل الأتعاب إلى ١٠% أو ٥٠٠ جنيه وبحد أقصى ١٠٠٠ جنيه . أيهما أكبر اعتباراً من سنة الأساس ١٩٩٥ م . ويشترط لخصم هذه الأتعاب تقديم حسابات مراجعة وصحيحة مع مراعاة خضوع هذه الأتعاب لضريبة الدخل الشخصي .

(٢) الإعفاءات من ضريبة الدخل الشخصي :-

لقد نص قانون ضريبة الدخل الشخصي على بعض الإعفاءات (يمكن النظر ملحق ١/٣/٢) الاعفاءات من ضريبة الدخل.

(٣) المصروفات والإعفاءات من ضريبة دخل إيجار العقارات :

(١) عصام الدين محمد متولي ، مرجع سابق ، ص ١٢٩ .



قضى التشريع السوداني بخصم بعض المصروفات من وعاء ضريبة دخل العقارات - أي باعتبارها معفية من دخل العقارات - وذلك تيسيراً للممول من عبء الضريبة وتتمثل هذه المصروفات في<sup>(١)</sup> :

#### - الإيجار المدفوع :

إذا كان ذلك الشخص الذي حصل على دخل إيجار الأرض أو المباني مستأجراً لتلك المباني أو الأراضي تخصم قيمة الأجرة التي دفعها ذلك الشخص.

#### - قيمة السكن الخاص :

إذا كان الدخل الخاضع للضريبة مستمداً من المسكن الوحيد للممول فإن قيمة الإيجار الذي يدفعه الممول لشغل مسكن آخر تخصم بالكامل وذلك اعتباراً من سنة الأساس ١٩٩٥م.

#### - مصروفات الصيانة والإدارة والتأمين :

##### أ. في حالة تقديم إقرار :

فإن قيمة هذه المصروفات تخصم في حدود ٣٠% من جملة الدخل وذلك اعتباراً من عام ١٩٩٥م.

##### ب. في حالة تقديم حسابات مراجعة :

تخصم المصروفات الفعلية المؤيدة بالمستندات على أنه يجب على الممول اختيار إحدى الطريقتين الوارديتين أعلاه لمحاسبته ولا يجوز له تغييرها إلا بموافقة الديوان بعد التأكد من أن العدول ليس الغرض منه التهرب الضريبي .

#### - العوائد :

سمح المشرع بخصم العوائد المحلية من جملة الدخل الخاضع للضريبة . أما بالنسبة للأرض أو المباني خارج السودان فسمح بخصم أي ضرائب ذات طبيعة مماثلة محصلة عليها . وعادة يتم خصم العوائد وفقاً للشروط التالية :

أ. أن تكون خاصة بالعقار المؤجر .

ب. أن تكون في السنة التي حصل فيها الشخص على الدخل .

ج. التقدم بشهادة معتمدة من السلطات المحلية .

(١) الموسوعة الضريبية : ديوان الضرائب ، المجلد الأول ، ص ٤٠٧ .

## تكلفة الاقتراض :-

يتم خصم تكلفة الاقتراض المدفوعة مقابل أي رهن إن وجد ضماناً لسداد أي قرض أو جزء منه يكون قد اقترضه لشراء تلك الأرض أو المباني ويتم معالجتها على الوجه الآتي :-

- أ. خصم قيمة تكلفة الاقتراض المدفوعة في تلك الفترة .
- ب. خصم تكلفة الاقتراض خلال عشر سنوات ابتداء من سنة الانتهاء - حيث تعتبر كأنها دفعت في سنة الانتهاء .

## - الزكاة المدفوعة :

يتم خصم الزكاة المدفوعة من وعاء الضريبة بعد إبراز الإيصال الدال على السداد على أن تكون خاصة بالفترة موضع المحاسبة .

- أي خصومات أخرى تقررها اللوائح أو القوانين من وقت لآخر .

كيف يتم تحديد وعاء ضريبة إيجار العقارات ؟

- يتم تحديد وعاء الضريبة بخصم كافة المصروفات المسموح بخصمها والتي سبق ذكرها أنفاً من إجمالي دخل العقارات ويكون المتبقي هو وعاء الضريبة.

فئات ضريبة إيجار العقارات بالملحق (٢/٣/٢) لعام ٢٠٠٢ م .

مع ملاحظة أن الشخص غير المقيم لا يتمتع بإعفاء الحد الأدنى المسموح به لمقابلة نفقات المعيشة .

## (٤) الإعفاءات في المساهمة الوطنية الإلزامية للسودانيين العاملين بالخارج :-

لقد كانت تفرض كنسبة مئوية من دخل الفرد ونظراً لصعوبة مشاكل التطبيق فقد غُولجت لتكون بفئات محدودة تبعاً لتخصصات ومهن العاملين بالخارج كعمال ومهنيين ورجال أعمال وفقاً للملحق (٣/٣/٢) والملحق (٤/٣/٢) <sup>(١)</sup>

## (٥) الإعفاءات من رسم الدمغة :-

إن قانون الدمغة قانون حرفي بمعنى أنه لا يجوز التوسع في تفسيره - مثلاً الالتجاء إلى طريقة القياس وذلك بإخضاع محرر للضريبة قياساً لمحرر آخر .

بمعنى آخر هنالك وثائق غير خاضعة لرسم الدمغة وأخرى معفية من هذا الرسم .

<sup>(١)</sup> الموسوعة الضريبية : ديوان الضرائب ، مجلد ٢ ، مرجع سابق ، ص ٧٧ - ٨٠ .

- فجميع الوثائق التي تبرمها الحكومة أو تبرم باسمها أو لمصلحتها أو تبرمه أي وحدة من وحدات الحكم المركزي أو الحكم الإقليمي أو الحكم الشعبي أو تبرم باسمها أو لمصلحتها أو تبرمها أي هيئة تملكها أو تشرف عليها الحكومة حسب ما يحدده وكيل ديوان الضرائب . على أنه بالنسبة لأي شخص يتعامل مع الحكومة يتحمل رسم الدمغة<sup>(١)</sup>.
- أما الوثائق المعفاة من رسم الدمغة فهي :
- الإقرار المكتوب المشفوع باليمين الذي يؤخذ به للاستفادة المباشرة في إجراءات المحاكم .
- عقد إيجار سفينة القطر .
- النماذج التالية بالحكومة .
- أ. أنموذج مالي أرنيك (٤) ورقة المزاد .
- ب. أنموذج مالي أرنيك (١٣) عوائد أسواق .
- ج. استمارة السفر للعاملين بالسكة حديد أرنيك (١٣٥) .
- الإيصال المظهر في أي وثيقة خاضعة للرسم ومدموغة على الوجه الصحيح عدا الكمبيالة أو سند الدين باستلام أي مبلغ مستحق الدفع بموجبه .
- المصروفات من الخزينة الحكومية الخاصة بالوحدات والمصالح الحكومية .
- الإيصالات المستخرجة بالمبالغ المدفوعة بالشيك .
- صورة أو مستخرج يخضع أي منهما لرسم بموجب تشريع آخر .
- أي صورة يكون الموظف العام مطالباً بتحريرها قانوناً لأي غرض عام .
- شهادة الوفاة .
- تذاكر أو إيصالات التبرعات للأعمال الخيرية كالمدارس والمستشفيات والمساجد والأغراض الخيرية .
- إعادة خصم السند المسحوب لمصلحة أي بنك محلي بغرض التحويل للتصدير .
- طلبات الجوازات الدبلوماسية أو الخاصة أو المهنية .

(١) مرشد العاملين بديوان الضرائب : مرجع سابق ، ص ٨٥ .

- أي وثيقة لم يرد ذكرها بملحق رسم الدمغة ( ملحق ٥/٣/٢ ) فهي معفاة من الرسم مثل الفاتورة المبدئية و أدونات التسليم .

## (٦) المصروفات المسموح بخصمها والإعفاءات من ضريبة الأرباح الرأسمالية:-

من المصروفات التي سمح بها القانون " أي لم يخضعها للضريبة " :-<sup>(١)</sup>

- قيمة شراء الأصل المباع .
- تكاليف المباني التي تكبدها البائع .
- تكاليف التحسين التي أدخلت على الأصل أثناء فترة التملك .
- المصروفات المتعلقة بعملية البيع وعلى سبيل المثال "أتعاب المحامي، السمسرة " .
- الزكاة المدفوعة .

أما التصرفات المعفاة من هذه الضريبة فيمكن إيجازها في :-

- الربح الذي تحققه الحكومة الاتحادية أو الولائية أو أي وحدة تابعة لها أو الهيئات أو المؤسسات العامة من بيع الأصل الرأسمالي .
- نسبة ٢٥% من بيع الأصل الرأسمالي للمنزل الوحيد أو قطعة الأرض الوحيدة التي آلت لصاحبها في خطة إسكانية عند بيعها أو استبدالها .
- إعادة تقييم الأصول التي يقدمها الأفراد أو الشركات كمساهمة عينية في الشركات المحدودة ، شرط عدم التصرف في أنصبتهم لمدة لا تقل عن أربع سنوات .

ما هي أسعار الضريبة المعمول بها الآن ؟

قيمة الضريبة على النحو التالي :

- ٥% من الأرباح الصافية من بيع الأراضي بشقيها " السكني والزراعي والعقارات .

- ٢,٥% من الأرباح الصافية من بيع العربات .

<sup>(١)</sup>مرشد ضريبة الأرباح الرأسمالية : ديوان الضرائب ، نوفمبر ٢٠٠٣م ، ص ٢ .

## (٧) الإعفاءات من ضريبة القيمة المضافة :-

حسب السياسة المالية المتبعة في السودان فقد تم إعفاء بعض السلع والخدمات من ضريبة القيمة المضافة<sup>(١)</sup> .

### أولاً : السلع :-

- كافة المنتجات الزراعية التي تباع بحالتها الطبيعية وفقاً لما تحدده اللوائح .
- الماشية / اللحوم/الدواجن ومنتجاتها/ الأسماك/الألبان ومنتجاتها.
- الأسمدة والتقاوي والمبيدات الحشرية ومبيدات الحشائش .
- الأدوية للاستعمال البشري والبيطري .
- الدقيق المنتج محلياً . الخبز .
- البضائع المستوردة التي يتم إعفائها من الضرائب والرسوم بمقتضى أحكام الحصانات والامتيازات لسنة ١٩٥٦ م .
- البضائع المستوردة بموجب اتفاقيات تنص على الإعفاء مع حكومة السودان .

### ثانياً : الخدمات :

- الخدمات المالية : وتشمل الخدمات المالية للمصارف وشركات توظيف الأموال وصناديق التمويل وبيع الأسهم والسندات والأوراق المالية .
- أعمال التأمين / الخدمات التعليمية / الخدمات الطبية .
- الإيجارات وبيع العقارات المعدة لأغراض السكن الخاص .
- السلع والخدمات التي ترى الجهات المختصة إعفاءها بناء على توصية الأمين العام للضرائب .

(ب) إعفاءات الضرائب التي تحصل بواسطة الهيئة القضائية :-

### (١) الإعفاءات من ضريبة الشركات :

كما هو معلوم بأن الشركة تشمل جميع الأموال الثابتة والمنقولة والأوراق المالية والإيرادات المرتبة لمدى الحياة والديون والالتزامات المطلوبة للشركة والحقوق

(١) الموسوعة الضريبية : ديوان الضرائب ، المجلد الثاني ، ص ١٥٨ .

والدعاوى وما يستحق من تأمين على الحياة بسبب الوفاة لأي وارث وذلك بعد خصم كل ما يستحق على التركة من ديون والتزامات . ولما كان للورثة بعض الحاجة لتسيير شئون حياتهم العادية كان لا بد من النظرة الاستثنائية لهم ومن هنا كانت بعض الإعفاءات من هذه الضريبة وتتمثل في (١) :-

- أنه تم إعفاء الدار المخصصة لسكن أسرة المتوفى وملحقاتها من أثاث ومفروشات أو الدار التي تخصصها أسرة المتوفى لسكنها بعد وفاة المورث على أن لا يسري هذا الاستثناء إذا تصرف الوارث بغير الغرض المخصص له خلال خمس سنوات من تاريخ المورث.
- أنه تم إعفاء أموال السودانيين بالخارج التي آلت إليهم عن طريق الميراث إذا تم تحويلها للسودان . هذا ويتم حساب هذه الضريبة على صافي قيمة تركة المتوفى على النحو التالي :

#### الإعفاءات من ضريبة التركات

مغفأة	الأولى	٧٥جنيه
٢%	التالية	٥٠"
٥%	التالية	٧٥"
٧%	"	٧٥"
٨%	التالية	١٠٠"
١٠%	-	ما زاد عن ذلك

المصدر: تقرير لجنة مراجعة قوانين ضريبة الدخل - وزارة المالية ١٩٨٣م  
والجدير بالذكر إن مال الغائب يعتبر تركة وذلك من تاريخ حكم محكمة مختصة بذلك على أن ترد الضريبة إذا انتهت الغيبة بحضور الغائب .  
**(٢) الإعفاءات من ضريبة الأيلولة:**

(١)التقرير النهائي للجنة مراجعة قوانين ضرائب الدخل : وزارة المالية ١٩٨٣م ، ص ٣٢٥ .

إن ضريبة التركات المعمول بها حالياً في السودان يجب أن تعدل بحيث تصبح ضريبة على الأيلولة بعد حد إعفاء معين . فـضريبة التركات الحالية لا تخضع لها كل التركات من ناحية ومن ناحية أخرى فإنها تتجاهل عدد الورثة . إن فرض الضريبة على جملة صافي التركة لا يحقق العدالة الضريبية ولهذا فإنه من العدل أن تفرض الضريبة على نصيب الوارث من التركة أو ما يؤول له بدلاً من جملة التركة. ولقد كانت الإعفاءات في هذه الضريبة كالتالي (١) :-

- ١٥٠٠ جنيه لكل طفل حتى سن العاشرة من عمره .
- ١٠٠٠ جنيه لكل طفل عمره يتراوح عمره بين العاشرة وحتى سن البلوغ .
- يسمح بتقسيط الضريبة للقصر حتى لا يضطرون لبيع ممتلكاتهم لدفع الضريبة .

#### (ج) الإعفاءات بواسطة سلطات الجمارك :

نص قانون الجمارك السودانية لسنة ١٩٨٦م على بعض الإعفاءات في المادة [٤٥] منها (٢) :-

- تعفى أمتعة المسافرين من رسوم الصادر و الوارد سواء كانت بصحبة المسافر أم لم تكن معه .
- الأشياء الخاضعة للرسوم إذا كانت مستوردة كعينات أو نماذج للتجار المسافرين سواء كانت برفقة التاجر المسافر أو لم تكن معه ويراد تصديرها إلى بلد أجنبي خلال ستة أشهر من تاريخ استيرادها.
- العينات التجارية الحقيقية .
- المواد الغذائية التموينية التي تشحن على ظهر أي سفينة غير السفن الساحلية في ميناء جمركي والمراد استعمالها أو استهلاكها على ظهر السفينة خارج الحدود الجمركية .
- الأشياء الخاصة بالأشخاص القادمين للسودان للإقامة فيه التي يستوردونها لاستعمالهم الشخصي وراحتهم .

(١) علي أحمد سليمان : الضرائب في السودان ، مرجع سابق ، ص ١٩٦ .

(٢) قانون الجمارك السوداني لسنة ١٩٨٦م : المادة [٥٤ - ٦٠] .

- الجوائز التي تمنح للنابعين في الفن والأدب والعلوم والرياضة أو الخدمات العامة أو خلافها اعترافاً بما حققوه من تفوق سواء استوردوها بأنفسهم أو استوردت نيابة عنهم.

- التقاوي المستوردة لأغراض الزراعة كالتكاثر البذري أو الخضري أو الدرني والعُقل و العسائل والجذور على أن تقدم شهادة بذلك من وزارة الزراعة .

- لا يجوز التصرف في أي بضائع استوردت إلى السودان وتم إعفاؤها من أي رسوم إلا بعد إخطار مدير الجمارك ودفع الرسوم المستحقة عليها - " في حالة استعمالها لغير الغرض الذي من أجله خصصت "

(د) إعفاءات الضرائب المفروضة بواسطة القوانين الولائية والمحلية :

(١) ضريبة القطعان :

لقد سبق الحديث عن هذه الإعفاءات عند تعرضنا لكيفية تقدير ضرائب القطعان . غير أنه لا بد من أن نذكر بأن بعض الولايات تم إعفاؤها نهائياً من هذا النوع من الضرائب مثل ولايتي بحر الغزال والاستوائية عند سن هذا التشريع نسبة لعدم وجود كميات كبيرة من الحيوانات وذلك لتشجيع تربية الحيوانات في هاتين الولايتين اللتين تعاني فيهما الحيوانات من الظروف المناخية والأمراض . وكذلك إعفاء الخيول والأمهار المسجلة تبعاً لمشروع تحسين وتربية الحيوانات في ولايتي دارفور وكردفان<sup>(١)</sup> .

(٢) إعفاءات ضريبة العشور :-

بما أن هذه الضريبة تفرض كنسبة مئوية تتراوح عادة ما بين ٦% و ١٥% حسب رؤية المجالس المحلية لظروف الإنتاج فإن هذه النظرة تراعي الحالة العامة للموسم الزراعي وبالتالي لا داعي لأي نوع من الإعفاءات فنسبة ٦% تعتبر نسبة ضئيلة للغاية وهي بمثابة إعفاء لذا لم يرد لها إعفاء محدد بعينه سوى التقويم العام للموسم الزراعي .

(٣) إعفاءات ضريبة الأطيان :

(١) علي أحمد سليمان : الضرائب في السودان ، مرجع سابق ، ص ٢٥١ .



تفرض هذه الضريبة في الأماكن التي يكثر فيها الري الصناعي وبنسبة ١٢% فالملاحظ أن هذه النسبة متماثلة أو قريبة من ضريبة العشور وخاصة أنها تفرض على الإنتاج . لذا لم يرد لها إعفاء محدد باعتبار أن العائد منها قليل ومناسب وجهد صاحب المشروع .

#### (٤) إعفاءات ضريبة أشجار النخيل :

هي من الضرائب الخاصة بالمحليات وتفرض وفق رؤية السلطات الولائية والمحلية . وفق فئات تحدد كل ثلاث سنوات . ويتم إعفاء كل شجرة نخيل يبلغ طولها أقل من متر باعتبار أن ما طولها متر فأكثر يشير إلى علامة النضوج دون تمييز بين الشجرة المثمرة والغير مثمرة وكل هذه العوامل تقلل من عدالة هذه الضريبة.

#### (٥) إعفاءات ضريبة العوائد المحلية :

كما هو معلوم بأن العوائد المحلية تفرض على كل المباني سواء كانت مستخدمة للسكن أو التجارة أو الصناعة أو غيرها وقد تم إعفاء الآتي :-

- الأرض الزراعية - حيث تم فرض ضريبة الأطنان عليها .
- الأملاك الحكومية .
- الجوامع والكنائس .
- المدارس .
- أي مباني لا يكون الغرض من استخدامها الربح وتستعمل لأغراض دينية بحتة .
- أي جهة ترى السلطات المحلية المختصة إعفاءها حسب تقديرها<sup>(١)</sup>.

#### \* ظاهرة التهرب الضريبي :-

التهرب ظاهرة خطيرة يحاول بواسطتها الممول الذي يجب عليه دفع الضريبة الإفلات من دفعها كلها أو بعضها عن طريق إنكار حدوث الواقعة المنشئة للضريبة أو إخفاء بعض أو كل عناصر الوعاء الضريبي أو إنكار قدرته على الدفع حتى يتم إسقاط الضريبة وكلها وسائل غير مشروعة تقع طائلة القانون، وهو ما يعرف

(١) قانون العوائد المحلية ، لسنة ٢٠٠٦م ، ولاية نهر النيل .

بالتهرب عن قصد أو التهرب غير المشروع ويترتب عليه عدم دفع الضريبة للخرزاة ومن ثم لا تدخل ضمن إيرادات الدولة ، مما يترتب عليه خسارة للدولة ، الأمر الذي حدا ببعض الكتاب إلى تشبيه التهرب بانعدام وجود الضريبة أو اعتبارها في إجازة . إن رد الفعل الطبيعي للضريبة العامة على الممول ، سعيه لتجنبها بثتى الوسائل ومن الميسور التهرب من الضريبة العامة على الإيرادات وحدها ، فضلاً عن أنه في الإمكان التهرب من كل أو بعض أوعية الضرائب النوعية المختلفة التي يتكون من مجموعها وعاء الضريبة العامة وبالتالي هبوط حصيلة الضريبة الأخيرة<sup>(١)</sup>.

هذا وسوف نتناول فيما يلي أهميته ، صور التهرب الضريبي وأسبابه حتى يتسنى دراسة أطراف هذا الموضوع دراسة شاملة .

**\* أهمية التهرب :-**

قديماً لم تكن الضرائب على الثروات المنقولة قد عرفت بعد ، وكان وعاء الضريبة وقتئذ الشخص الطبيعي أو الأرض . فلم تظهر أهمية التهرب نظراً لأنه اقتصر على بعض محاولات نادرة من جانب بعض الأفراد لعدم دفع الضريبة المقررة عليهم<sup>(٢)</sup> .

وتستبين أهمية التهرب وخطورته على مالية الدولة وعلى نظامها المالي والاقتصادي والاجتماعي برمته ، إذا أمكن التوصل إلى تحديد قيمة الضرائب المهربة في كل عام أو بمعنى آخر تحديد مدى التهرب حسابياً بالأرقام والإحصائيات . و لاغرو أن هنالك صعوبات عديدة تقف حجر عثرة دون استخراج الإحصائيات السليمة والتي تستند إلى بيانات دقيقة . ذلك لأن التهرب بطبيعته مستور وغير ظاهر للعيان حتى نستطيع الكشف عنه ، وعادة يحدث التهرب بإحدى طريقتين<sup>(٣)</sup>:

#### **الطريقة الأولى : التهرب المشروع :-**

(١) حامد عبد المجيد ضرار: النظم الضريبية، (الإسكندرية، الدار الجامعية، ٢٠٠٢م - ٢٠٠٣م)، ص ١٩٧ .

(٢) محمد السعيد وهبة : صور التهرب الضريبي ، (ط ٢ " والنشر الثقافية ، ١٩٦٦م)، ص ١٨ .

(٣) خالد شحادة : أسس المالية العامة ، مرجع سابق ، ص ٢١٥ .

الذي لا جرم فيه ، حيث يتجنب المكلف تحمل الضريبة أو الالتزام بها دون مخالفة أحكام التشريعات الضريبية ، ذلك بالابتعاد عن مواطن التكليف أو الاستفادة من بعض الثغرات الموجودة في القانون . والتهرب المشروع : يقوم من خلاله المكلف باستغلال بعض الثغرات القانونية للتوصل إلى عدم الالتزام بدفع الضريبة المترتبة عليه ، ولتحقيق هذه الغاية ، يقوم بالاستعانة بأهل الخبرة والاختصاص لمعرفة طرائق التخلص من الضريبة مستنديين في ذلك إلى خلل أو ثغرات في التشريع الضريبي .

والأمثلة الأكثر شيوعاً في التهرب المشروع عندما يهب الشخص أمواله خلال حياته إل ورثته تهرباً من دفع ضريبة التركات بعد وفاته ، أو كأن تفرض ضرائب عالية على الأملاك العقارية ، فيمتنع الشخص عن اقتناء العقارات وبذلك لا يدفع الضريبة .

#### **الطريقة الثانية : التهرب غير المشروع :-**

عندما يقدم المكلف على مخالفة الأحكام القانونية ، يسلك طرائق الغش والاحتيال مرتكباً بذلك جرائم مالية يعاقب عليها القانون ، ومن أمثلة التهرب غير المشروع :

- عدم تقديم المكلف تصريحاً ضريبياً عن النشاط الخاضع للضريبة ، ومعتمداً في ذلك على عدم وجود مقر لنشاطه ، أو يعمد إلى نقل نشاطه من جهة لأخرى ، ويتحقق هذا الأمر بسبب ضعف الوسائل التي تتبعها الدوائر المالية في حق المكلفين ، وفي هذه الحالة يكون التهرب شبه تام .

- عندما يخفي المكلف السلع المستوردة بطريق غير قانوني " سلع مهربة " عن أعين الدوائر المالية ، وبالتالي فإن تقديم تصريح ضريبي لا يتضمن مبيعات وأرباح هذه السلع ، أو يلجأ المستورد إلى الحصول على فواتير ومستندات من بلد المصدر بأقل من القيمة الحقيقية للبضاعة المستوردة .

- أن يقوم المكلف بتقديم تصريح ضريبي ، غير صحيح ، بحيث لا يتضمن جميع نشاطاته ، أو لا يرفق جميع البيانات والوثائق المؤيدة لما هو مسجل ضمن التصريح الضريبي ، أو يقوم بإرفاق التصريح ببيانات ووثائق غير صحيحة وهو يهدف إلى التخلص من دفع الضريبة أو قد لا يدرج بعض إيراداته متعمداً تخفيض قيمة الضريبة المترتبة عليه .
- في أن يقدم المكلف تصريحه بشكل صحيح ، ثم تبين له أن الإدارة المالية بعد فحص هذا التصريح ستبالغ في تقدير الأرباح إلى درجة كبيرة مما تدفع بالمكلف عند تحقيق الضريبة وقبل تحصيلها إلى التصرف في ممتلكاته بإخفائها أو تهريبها إلى الخارج .
- عدم دفع الضريبة المترتبة على المكلف ، وذلك عندما يهرب المكلف خارج البلاد وبالتالي يصعب على السلطات تحصيل الضريبة المترتبة عليه .

#### **أسباب التهرب:-**

إن التهرب من الضريبة يعد من الظواهر الخطيرة التي تفشت في معظم دول العالم في الوقت الحاضر<sup>(١)</sup> . والتي تسعى الدول عادة لمكافحته والقضاء عليه بتعرف أسبابه ودوافعه الحقيقية التي تحفز الممولين على التهرب من الضريبة كلها أو بعضها . ومهما أوتي الباحث من دقة في تحري هذه الأسباب وتجميعها فإنه لا بد أن يخطئه الحصر ، ذلك لأن هذه الأسباب بطبيعتها تختلف من دولة إلى أخرى تبعاً للنظام الضريبي السائد فيها ، والأسس الجوهرية التي يقوم على دعامتها هذا النظام . بل أن هذه الأسباب تتباين أيضاً في داخل الدولة الواحدة حسبما تتنوع وتتعدد فيها الضرائب المختلفة ، وفي نطاق كل ضريبة على حده . هذا بالإضافة إلى اختلاف طبقات الممولين أنفسهم ومدى ثقافتهم وانتشار الوعي القومي في صفوفهم ويمكن إيجاز أسباب التهرب في :

#### **- عوامل السياسة الخارجية :**

(١) محمد السعيد وهبة : صور التهرب الضريبي ، مرجع سابق ، ص ٢٧ - ٢٨ .

إن العوامل السياسية الخارجية تلعب دوراً أساسياً في دفع الممولين إلى التهرب. فقد عانت الدول كثيراً من الاستعمار والسيطرة الأجنبية على سياساتها واقتصادياتها ووضع القيود والعراقيل التي تغل أيديها في فرض ضرائب مباشرة على دخل الأجانب حتى تتحقق المساواة بينهم وبين المواطنين . بل أنها تترك عمداً في النظام الضريبي للدول المستعمرة عيوباً وثغرات تسمح بترك مجال التهرب مفتوحاً على مصراعيه لرأس المال الأجنبي . الأمر الذي قد يحفز المواطنين أنفسهم على التهرب من الضرائب المفروضة حتى يحققوا لأنفسهم المساواة في العبء الضريبي بينهم وبين الأجانب .

#### - عوامل السياسة الداخلية :-

إن السياسة الداخلية الناجمة عن التكوين الطبقي ، ومدى السلطة التي تتمتع بها كل طبقة في السيطرة على السلطة التشريعية في الدولة . فمثلاً إذا كان نظام الحكم ارسقراطياً يسيطر عليه أصحاب رؤوس الأموال وكبار الملاك فإنه يسعى إلى تخفيض الضرائب المباشرة على الدخل مع زيادة الضرائب غير المباشرة على السلع والخدمات التي يقع عبؤها على الطبقات الفقيرة والمتوسطة . وقد ظهر ذلك بوضوح في السياسة العامة في مصر . من محاباة لأصحاب الأملاك والمضاربين وأصحاب المهن الحرة بتخفيف العبء الضريبي عليهم بل وعدم فرض ضرائب على بعض الأرباح المحققة مثل أرباح الاستغلال الزراعي . ومحاربة أرباب الصناعات والطبقات الكادحة التي تحصل على دخلها بعرق جبينها وذلك بإثقال كاهلهم بالضرائب - الأمر الذي أثار الحقد في النفوس ، ودفع الجهود إلى محاولة التخلص من عبء الضريبة الفادح بغية القضاء على هذه القسمة الظالمة في توزيع الأعباء الضريبية بين الممولين بما يناقض مبادئ العدالة والمساواة في التضحية بين أفراد المجتمع .

#### - قصور النصوص الضريبية وغموضها :-

إن القصور والغموض والإبهام وكثرة وجود ثغرات فيها وضعف الإجراءات المقررة على المخالفين ، ما يحفز الممولين على التهرب المشروع من الضرائب ، دون أن تقع تصرفاتهم تحت طائلة القوانين . إذ أنه من الطبيعي أن تكون تصرفات

الفرد تبعاً لما يعود عليه من فائدة ، بغض النظر على الأضرار التي تصيب الخزانة العامة نتيجة هذه التصرفات ، ما دامت داخلية في حدود القانون .

#### - اعتقاد بعض الممولين من عدم استفادتهم من بعض النفقات العامة :-

يتخذ بعض الممولين من عدم استفادتهم من بعض النفقات العامة ذريعة للتهرب ، كأنما الضريبة ثمناً لخدمات تؤديها الدولة لرعايتها ، وتؤتي كل فرد منها بقدر الثمن الذي دفعه . وقد فات هؤلاء أن الضريبة ، ما هي إلا وسيلة لتوزيع التكاليف العامة على الأفراد بنسبة ميسرة لكل منهم . ومن ثم لا يترتب على أدائها أي التزام من جانب الدولة - لفرد أو طائفة أو إقليم - بحصة معينة من النفقات العامة تتناسب مع قيمة الضرائب التي دفعوها . كما فاتهم أيضاً إن الضريبة تركز على النظرية الحديثة للدولة أي على التضامن الاجتماعي بين جميع الأقاليم والأفراد المكونين لها . وهذا التضامن الاجتماعي يتنافى مع إيثار فريق على آخر أو إقليم على إقليم بحصة أكبر من إيرادات الدولة<sup>(١)</sup>.

ويرى البعض عذراً للتهرب ، إنفاق الحاكمين لجزء ليس بقليل من أموال الدولة على أغراضهم الشخصية ، ونزواتهم وشهواتهم ، مخالفين بذلك الغرض الأساسي من فرض الضريبة وجبايتها . ألا وهو ابتغاء الصالح العام وحده عند إنفاق الضريبة وليس الصالح الخاص . ونظراً لأنه من خصائص النفقة العامة الإذن بها من نواب الأمة " المجلس الوطني بالسودان " حتى يراقبوا وجوه الإنفاق بما يعود على أفراد الشعب جميعاً بالخير والرفاهية فليس من حق الممول إذن أن يستند إلى أسباب واهية ، ما دام قد منح حق إقرار هذه النفقات بواسطة ممثليه في السلطة التشريعية .

#### - ضعف الأداة التنفيذية وعجزها عن الكشف عن وسائل التهرب :-

وهو من أهم أسباب التهرب إذ أنه ما دام الممول قد لمس مدى العجز العلمي والعملية لرجل الضرائب المختص عن إظهار الأعباء في نسبة ما ، فإنه يستمر في

(١) أماني أبوريدة أحمد ، أثر النظام المحاسبي والضريبي على تحديد وعاء الضريبة على القيمة المضافة ، رسالة ماجستير محاسبة غير منشورة ، جامعة النيلين ، ٢٠٠٦م ، ص ٨.

السير عليها مطمئن البال حتى أنه قد يتمادى في استنباط شتى الطرق للإفلات نهائياً من الضريبة .

مما تقدم يتضح أن كل أو بعض هذه الأسباب مجتمعة قد يرجع إليها تهرب الممولين من الضريبة ، نظراً لأن الشعب والممولين بطبيعة الحال من بين أفرادهم، الحق في انتخاب ممثليه في السلطة التشريعية . وهؤلاء الممثلون يدفعون عنه ما قد يصيبه من غبن وعدم مساواة قبل صدور القوانين المالية . بالإضافة إلى أن حق الدفاع مكفول للممولين أمام لجان الاستئنافات والمحاكم لرفع ما قد يقع من غبن عند فرض الضريبة عليهم . وبإمعان النظر في مرد هذا الأمر الخطير ، يتبين أن التهرب من الضريبة يرجع إلى سببين رئيسيين هما<sup>(١)</sup>:

#### (١) ضعف الكيان الخلفي لدى الأفراد :-

فلو أن مستوى الثقافة قد ارتفع بين أفراد الشعب وانتشر التعليم وتم القضاء على الأمية ، لكانت هذه الوسائل كفيلة بإيقاظ الوعي القومي وإحياء الضمائر الميتة وعندئذ فقط يتم القضاء على داء التهرب الوبيل .

#### (٢) عجز الأفراد عن إدراك مهمة الدولة :-

تلك المهمة الجليلة الشأن الخطيرة الأثر . ذلك لأن الضريبة عبارة عن فريضة إلزامية نقدية يؤديها الممول - دون مقابل وتبعاً لمقدراته على الدفع - إلى السلطات العامة لتغطية النفقات العامة التي تطلع بها ، للصرف على مراقفها العامة. هذه المرافق كانت قاصرة - في بداية الأمر - على حماية الدولة من العدوان الخارجي وصيانة الأمن في الداخل وإقامة العدل بين الناس . غير أن اتساع العمران ، وانتشار المبادئ الاشتراكية تبعاً للتطور التاريخي والتقدم التجاري والصناعي ، استلزم مزيداً من الخدمات التي تسديها الدولة للشعب . والنتيجة الطبيعية لهذا التوسع في إشباع الحاجات الجماعية هو زيادة إنفاق الحكومات وبالتالي زيادة الأموال التي ينبغي جباتها لتغطية تلك النفقات .

(١) أماني أبوريدة أحمد ، أثر النظام المحاسبي والضريبي على تحديد وعاء الضريبة على القيمة المضافة ، رسالة ماجستير محاسبة غير منشورة ، جامعة النيلين ، ٢٠٠٦م ، ص ٩ .

ولو أن الدولة توقفت على الإنفاق على هذه المرافق العامة الضرورية لحاجات الشعب وتقدمه ، بسبب عدم قيام الممولين بواجبهم في أداء الضرائب المفروضة عليهم كاملة بالتهرب من جانبهم ، لتوقف سير المرافق العامة وجميع الأعمال الاقتصادية من تجارية وصناعية ومدنية ، وانتشرت الفوضى ، وعم الفساد في ربوع البلاد ، مما يعود بأفدح الضرر على أفراد الشعب عامة ، وطبقة الممولين خاصة .

#### - طرق مكافحة التهرب الضريبي :-

كما لاحظنا أن أسباب التهرب الضريبي متعددة ومتنوعة ، ولا تعود لعامل واحد فقط ، فهناك عامل التشريع المالي والدوائر المالية وعامل مسئول عن المكلف ، ولهذا فإن طرائق مكافحة التهرب تختلف تبعاً للنظام الضريبي في كل بلد كما تختلف هذه الطرائق من ضريبة إلى أخرى في النظام الضريبي الواحد ، ويمكن إيجاز وسائل المكافحة في (١) :

#### ١- نشر الوعي الضريبي :-

ويتم ذلك بتعريف المواطنين بالضريبة وطبيعتها ومشروعة حق الدولة في تقاضيها ، ووجوه إنفاقها من خلال أجهزة الإعلام المختلفة ، ولا يكتفي إذاعة نشرات تذكيرية بالصحف ، ليقوم المكلف بتقديم إقراراتهم في الميعاد ، وسداد الضريبة في الوقت المحدد ، وذلك لأن الشعور بالمسؤولية تجاه دفع الضريبة أمر لا يقوم فقط على الاعتبارات الموضوعية والفنية وحدها ، بل يستند إلى إكمال الوعي الضريبي ، وتمتع أفراد المجتمع بروح الانتماء السليم إلى الوطن ، فأبي نظام ضريبي ليس جامداً آلياً بل هو نظام اجتماعي اقتصادي سياسي يستمد كيانه ومضمونه من روح المجتمع وعقليته .

فالوعي الضريبي ، هو أن يقتنع كل مكلف بدفع الضريبة المترتبة عليه ، وهذا الأمر يتطلب أن تقوم السلطات بترشيد الإنفاق العام ، مما يخدم الصالح العام حتى يشعر دافع الضريبة أن الموارد العامة ، إنما تعود عليه في شكل منافع وخدمات مباشرة أو غير مباشرة . والوعي الضريبي يتطلب أن لا يكون التهرب الضريبي

(١) خالد شحادة : أسس المالية العامة ، مرجع سابق ، ص ٢١٩ .



موضع تأييد الرأي العام ومحل رضائه لأن مثل هذا الأمر يدفع المكلفين إلى تقليد بعضهم بعضاً في التهرب الضريبي .

## ٢- مراجعة التشريعات الضريبية :-

للتشريع الضريبي الجيد مجموعة من الصفات من حسن الصيغة وانسجامه مع الوضع الاقتصادي ، فالتشريع المالي الجيد والمنسجم والمترايط عليه أن لا يتضمن ثغرات تترك مجالاً للتهرب وعدم المساواة ، وهذا يتطلب أيضاً تحسين الإجراءات الإدارية من حيث اختصار إجراءات التحقق والتحصيل مما يساعد على سرعة تحقق الضريبة وجبايتها ، وبالتالي يتحقق عنصر الملائمة فلا تطول الإجراءات وتتعدد ، بحيث تترك مجالاً للمكلف للتهرب من الضريبة<sup>(١)</sup> .

## ٣- تحقيق العدالة الضريبية :-

لتحقيق مبدأ العدالة الضريبية لابد من مجموعة من السبل والإجراءات منها :

(أ) **شمولية الضريبة** : بحيث نصيب جميع الدخول ، حتى يشعر المكلف الذي يدفع الضريبة ، إن هنالك من يحقق إيرادات ولا يدفع ضريبة .

(ب) **معدل الضريبة** : يجب أن يكون معدل الضريبة في حدود المعقول ، لأن أي معدل مرتفع بترك آثار سيئة في نفسية دافع الضريبة ، وأي ضريبة تأكل مطرحها تدفع إلى التهرب الضريبي ، إن مثل هذه الضريبة تصيب رأس المال ولا تصيب الربح الناجم عن رأس المال .

(ج) **الإعفاءات الضريبية** : أي نظام ضريبي يحتوي على إعفاءات فيها محاباة لبعض الفئات على حساب فئات أخرى ، لابد أن يدفع دافع الضريبة للتهرب منها ، لذلك على الإعفاءات أن تكون مدروسة بشكل جيد ويستفيد منها أشخاص بحاجة إلى إعفاءات وإلا أدى الأمر إلى تهرب ضريبي من قبل دافعي الضرائب .

---

(١) إنجليزي عبد الله خليفة ، استخدام المعلومات المحاسبية في مكافحة التهرب الضريبي ، (رسالة دكتوراه غير منشورة ، جامعة النيلين ، ٢٠١٢م) ، ص ٤ .

(د) **الأخذ بمبدأ شخصية الضريبة** : أي مراعاة الحالة الاجتماعية للمكلف ، وذلك لتحديد قدرته التكلفة الحقيقية ، بعد الأخذ في الحسبان ، الحد الأدنى الضروري لنفقات المعيشة ، وعدد أفراد أسرته ونمط حياته والأفراد الذين يقوم بإعالتهم<sup>(١)</sup>.

(هـ) **تشجيع المكلفين على مسك الدفاتر التجارية** : كلما نظم المكلفون نشاطهم في دفاتر قانونية وعرفية ساعد الدوائر المالية على تحديد أرباحهم الحقيقية بشكل صحيح، لأن المكلف هو أقدر الناس على معرفة وضعه المالي ، وغياب الدفاتر التجارية الممسوكة بشكل منتظم من قبل أغلب المكلفين أحد العوامل الرئيسة في التهرب الضريبي ، والذي يحدث أن المكلف الذي ينظم دفاتر محاسبية غالباً ما يقوم بتنظيم نموذجين من الدفاتر .

١- نموذج مخصص للدوائر المالية ، حيث يحتوي على ما يرغب المكلف بإظهاره للدوائر المالية .

٢- نموذج يحتوي على العمليات الفعلية للمكلف ، ويحتفظ بها التاجر لنفسه وقد يساعده أحياناً موظفو المالية في تنظيم دفاتره - وهذا بالطبع خطأ - حيث يجب إظهار كافة العمليات الفعلية والتي توضح بعدالة ووضوح كاملين<sup>(٢)</sup> .

(و) **الترابط بين الجهات المختلفة في الدولة** : إن لدى أغلب المكلفين معاملات مختلفة تربطهم بكثير من الوزارات والمصارف ، والإدارات والهيئات ، فهم يتعاملون مع المصارف عن طريق الحسابات الجارية والقروض والإيداعات . كما أن لهم علاقة بالدوائر الجمركية ، عند استيراد السلع أو تصديرها ، ولهم علاقة بدوائر التسجيل العقاري عند تسجيل عقاراتهم من بيع أو شراء أو توثيق عقود .

فكل هذه البيانات في البنوك والجمارك والدوائر العقارية ، من العوامل التي تساعد الإدارة المالية على معرفة المركز الحقيقي للمكلف ، والوقوف على حجم نشاطه ، ومما يساعد كثيراً على التعرف على المكلف المتهرب الذي لا يقدم

(١) خالد شحادة : أسس المالية العامة ، مرجع سابق ، ص ٢٢٠ .

(٢) إنجليزي عبد الله خليفة ، استخدام المعلومات المحاسبية في مكافحة التهرب الضريبي ، (رسالة دكتوراه غير منشورة ، جامعة النيلين ، ٢٠١٢م) ، ص ٧ .

تصريحاً صحيحاً عن نشاطه لذلك على التشريع الضريبي أن يسمح للإدارة المالية بالحصول على هذه البيانات بشكل دوري ومنظم من الجهات المذكورة .  
(ز) **تحسين الجهاز الإداري الضريبي:** ويتحقق هذا الأمر عن طريق الاهتمام بالأمور التالية :

- تدعيم الجهاز الضريبي بالآلات الحديثة من حاسوب وأجهزة متطورة وضرورة لسرعة إنجاز العمل ، وذلك بإتباع الأسلوب العصري الحضاري في تنظيم المكاتب باستلام البيانات وإقامة نظام استعلامات عصري .
- رفع كفاءة العاملين في الإدارة المالية ، حتى يمكنهم من مواجهة الحالات الجديدة ، ويمكنهم من تنفيذ الخطط المرسومة مع ضرورة مراعاة حسن الاختيار من الناحيتين السلوكية والعلمية ، بالإضافة إلى الخبرة العملية .
- الاهتمام بالتدريب العملي ، بحيث لا يكون مكتئباً ، بل يجب أن يكون التدريب عملياً ، بحيث يناط بالعاملين الفنيين القدامى تدريب العاملين الجدد<sup>(١)</sup> .

(ر) **اشتراك المحاسبين في المسؤولية :** فطالما أن المحاسب بالأصل هو وكيل عن المكلفين الأفراد ، وعن الهيئة العامة للمساهمين في الشركات المساهمة ، فهو يعمل لصالح موكله ، غير أن هذه الصفة يجب أن لا تجعله يغفل صالح الخزنة العامة ، بل يجب أن يكون متعاوناً مع الإدارة الضريبية ، فإذا ما اشترك المحاسب في المسؤولية فسيؤدي إلى اطمئنان الإدارة الضريبية لإقرارات المكلفين الموقعة من المحاسب .

(ط) **إعادة النظر في جزاءات المتهربين وتشديدها :** إن الجزاء الحقيقي غير المتصف بالصرامة والشدة يشجع المكلف عن التهرب ، مع مراعاة ضرورة أمكانية وضع حوافز للمكلفين الأكفاد .

---

(١) مريم محمد محمد صالح ، دراسة مقارنة بين الدخل الضريبي والدخل المحاسبي ، (رسالة ماجستير محاسبة غير منشورة ، جامعة النيلين ٢٠١٠م) ، ص ١٢

## الفصل الثامن

### تطبيقات في المحاسبة الضريبية

#### تهديد

لقد فرغنا في الفصل الخامس من التعرف على الاجراءات المحاسبية لقياس الضرائب وكذلك تعرضنا في الفصل السادس على الاسس المحاسبية لتحصيل الضرائب ومن ثم السابع التعرض لماهية الاعفاءات الضريبية وكيف يتم تحجيم ظاهرة التهرب منها وبعد دراسة هذه الاساسيات كان لابد من التطرق للجانب العملى فى تطبيقات ضريبة ارباح الاعمال ، وضريبة الدخل الشخصى ، وضريبة المهن الحرة ' وضريبة دخل العقارات ، وضريبة الارباح الراسمالية ، وضريبة القيمة المضافة .

ونريد ان نوضح ان هذا الفصل تطبيقا شاملا لما ورد فى الفصول السليقة ولكى تتمكن من حل التطبيقات المختلفة يرجى اتباع الخطوات التالية :

- تحديد قيمة المال او الدخل الخاضع للضريبة حسبما هو محدد بالقوانين الضريبية المختلفة ومرشد ضريبة الدخل لسنة ١٩٨٧م .وفقا للبيانات المالية والمعلومات المحاسبية التى يقدمها الممول او دافع الضريبة من خلال الحسابات المراجعة او الاقرار الضريبى .

- تحديد قيمة الضريبة المستحقة حسب الاسعار او الفئات السارية المفعول 'علما بان اسعار الضرائب يتم تعديلها من وقت لآخر وفقا للسياسات المالية للدولة .

وبذلك تكون قد تدربت على التطبيقات العملية فى محاسبة الضرائب وتمكنت من تحديد الضريبة حسب نوع العمل 'كما اصبحت قادرا على التمييز بين انواع الضرائب المختلفة

### اولا :ضريبة ارباح الاعمال - مثال

تقدمت شركة الزاهدين المحدوده بحساباتها المراجعة عن العام المالى المنتهى فى ٢٠٠٨/١٢/٣١ م الى ديوان الضرائب كما يلى :

#### حساب الارباح والخسائر

بيان	القيمة	بيان	القيمة
المبيعات	١٠٠٠٠٠٠٠	مرتبات	٤٠٠٠٠٠
ارباح اسهم	٥٠٠٠٠٠٠	مشتريات	١٥٠٠٠٠٠
		اجور	٢٠٠٠٠٠
		مصروفات عمومية	١٠٠٠٠٠٠
		زكاة مدفوعه	٥٠٠٠٠٠
		ضريبه مدفوعه	١٥٠٠٠٠٠
		اهلاك سيارات	٤٠٠٠٠٠
		اهلاك ااثاث	٢٠٠٠٠٠
		مسحوبات	٣٠٠٠٠٠٠
		ديون معدومه	١٠٠٠٠٠
		صافى الربح	٧٧٣٠٠٠٠٠
اجمالى	١٠٥٠٠٠٠٠٠	اجمالى	١٠٥٠٠٠٠٠٠

وبفحص دفاتر الشركة اتضح الاتى:

- ١- ارباح الاسهم استلمت من شركه خاضعة للضريبة
- ٢- لم يعترف الديوان بالديون المعدومة
- ٣- تكلفة السيارة ٢٠٠٠٠٠٠٠ وتستهلك قانونا بمعدل ١٥% سنويا .

٤- تكلفة الاثاث ٥٠٠٠٠٠٠ وتستهلك قانونا بمعدل ١٠% سنويا

٥- كل المبالغ عالية بالجنيه

المطلوب :

تحديد قيمة ضريبة ارباح الاعمال على الشركة ؟ اذا علمت ان ال١٥٠٠٠٠٠ اجنيها الاولى معفاة من الضريبة وان مازاد عن ذلك تحسب ضريبته بواقع ١٠% ؟

الحل:

اجمالي	تحليلي	اولا : تحديد وعاء الضريبة
	٧٧٣٠٠٠٠	صافي الربح
		يضاف اليه بنود غير مسموح بها:-
	٣٠٠٠٠٠	مسحوبات
	٤٠٠٠٠	اهلاك السيارات بالحسابات
	٢٠٠٠٠	اهلاك الاثاثات بالحسابات
٨١٠٠٠٠٠	<u>١٠٠٠٠</u>	ديون معدومه
		يخصم بنود مسموح بها :-
	٥٠٠٠٠٠	ارباح اسهم
	٣٠٠٠٠٠	اهلاك السيارات حسب القانون
(٨٥٠٠٠٠٠)	<u>٥٠٠٠٠</u>	اهلاك الاثاثات حسب القانون
<u>٧٢٥٠٠٠٠</u>		الارباح المعدلة

ثانيا:

حساب قيمة الضريبة المستحقة

لاشئ	الاولى	١٥٠٠٠٠
٧١٠٠٠٠٠	%١٠	٧١٠٠٠٠٠
<u>٧١٠٠٠٠٠</u>	الضريبة المستحقة	<u>٧٢٥٠٠٠٠</u>

### ثالثاً: ملاحظات :

- ١- اهلاك السيارات حسب القانون =  $20.000.000 \times 15\% = 3.000.000$
- ٢- اهلاك الاثاث حسب القانون =  $50.000.000 \times 10\% = 5.000.000$
- مثال:- (ثانى) لضريبة ارباح الاعمال

قدمت محلات الشيخ التجاربه قوائمها المالية عن السنة المنتهية فى

٢٠٠٨/١٢/٣١ م لديوان الضرائب وقد اشتمل حساب المتاجرة والارباح

والخسائر على البيانات التالية :-

المبلغ		بيان
اجمالى	مفردات	
	١٢٢٧٥٠٠٠	المبيعات
١٥٢٢٠٠٠٠	<u>٢٩٤٥٠٠٠</u>	مخزون اخر المده
		ناقصا :- تكلفة المبيعات
	١٦٦٢٥٠٠	مخزون اول المده
(١٣١٩٦٠٠٠)	<u>١١٥٢٣٥٠٠</u>	المشتريات
٢٠٢٤٠٠٠		مجمل الربح
٦٠٥٠٠		الايرادات الاخرى
		ناقصا :- مصروفات اداريه وعموميه:
	٥٧٥٠٠٠	اجور ومرتبات
	٣٥٠٠٠	زكاة
	١٣٠٠٠	رسوم حكوميه
	٧٥٢٥	كهرباء ومياه
	٢٢٥٠٠٠	اتعاب اصحاب العمل
	١١٨٠٠	ديون معدومه
	٥٨٠٢١	مصروفات مختلفه
	٢٨٠٠٠	استهلاكات

	٩٥٢٥	ضريبة دخل شخصى
	٣٥٠٠٠	تبرعات
	٥٠٠٠٠	اتعاب مراجعة
(١١٣٧٨٧١)	٨٠٠٠٠	مخصص ديون مشكوك فى تحصيلها
٩٤٦٦٢٩		صافى ارباح العام

وقد طلب مفتش الضرائب المختص تقديم المستندات المؤيده للبنود الواردة بالحسابات ودفتر اليومية والاستاذ وكروت الصنف وبعد الفحص والتحليل اتضح الاتى :-

١- هنالك مردودات مشتريات قيمتها ٥٣٥٠٠ وردت بكرت الصنف ولم تدرج بالدفاتر .

٢- هنالك مبيعات تمت فى ديسمبر ١٩٩٨م ولكن تم تسليم البضاعة فى ٢٠٠٥م وقد ادرجت ضمن المبيعات وقيمتها ٤٥٠٠٠.

٣- يتضمن بند الايرادات مبلغ ٤٨٠٠٠ عبارة عن ايجار لدكان مملوك للشركاء والباقى ديون معدومه محصلة لم يعتمدها الديوان فى سنة اعدامها.

٤- يشتمل بند الاجور والمرتببات على مرتب الشريك احمد ومحمد وقدره ١٠٠٠٠ شهريا لكل منهما,

٥- يشتمل بند التبرعات على الاتى :

(ا) تبرعات لطريق شريان الشمال

(ب) اعانات لاشخاص

٦- يتضمن بن المصروفات المختلفة مبالغ دفعت كمصروفات مدرسيه لاحد ابناء الشركاء وقدرها ٦٠٠٠ ويتمثل الباقى فى مصروفات عربات وضيافه.

٧- حسب الاستهلاك للاصول بنسبة ٢٠% والتي تبلغ تكلفتها ١٩٠٠٠٠٠ علما بان النسبة المعمول بها ١٠% .

٨- اتضح انه لا يوجد مبرر كافى لمخصص الديون المشكوك فيها كما وافق الديوان على اعتماد الديون المعدومة .



٩- قرر المفتش اضافة ٢٥% بالنسبة للبنود التي بها قدر من الاستعمال الشخصي.

**المطلوب :**

تحديد وعاء ضريبة ارباح الاعمال لمحلات الشيخ التجارية لعام ٢٠٠٨ م وحساب قيمة الضريبة المستحقة اذا علمت ان:-

(أ) فئات الضريبة المقرره وفقا للجدول التالى :-

المبلغ	الفئة
ال ٥٠٠٠٠ الاولى	اعفاء
ال ٣٠٠٠٠ التالية	١٠ %
ال ٧٠٠٠٠ التالية	٢٠ %
ال ١٠٠٠٠٠ التالية	٣٠ %
مازاد عن ذلك	٣٥ %

(ب) ان كل المبالغ عاليه بالجنيهات.

**الحل:-**

**اولا : تحديد وعاء الضريبة**

المبلغ		بيان
اجمالي	مفردات	
٩٤٦٦٢٩		صافى ارباح العام كما بحساب الارباح والخسائر
		يضاف اليه بنود غير مسموح بخصمها:-
	٥٣٥٠٠	مروقات مشتريات (تقرض الضريبة على جميع المكاسب التي تحققت خلال فترة الاساس )
	٢٤٠٠٠٠	مرتب اصحاب العمل :- (قضى المشرع فى اللائحه بعدم السماح بخصم مرتب اصحاب العمل لان صاحب العمل يحصل على الربح نظير القيام بعمله وبالتالي لايجوز له

		الجمع بين الربح والمرتب مقابل القيام بهذا العمل )
١٥٠٠٠		التبرعات: (سمح المشرع بخصم التبرعات التي تتم بناء نداء من الدولة والتبرعات لجهات حكومية فالتبرعات التي تتم بناء على نداء تعتبر من التكاليف الواجبة بالكامل كما هو الحال بالنسبة لشریان الشمال .اما التبرعات لاشخاص لاتعتبر من التكاليف الواجبة الخصم لذلك تضاف للوعاء الخاضع للضريبة )

المبلغ		بيان
اجمالي	مفردات	
	١٩٠٠٥	المصروفات المختلفة :- (يتضمن هذا البند اولا مبلغ ٦٠٠٠ مصروفات لابناء احد الشركاء وقد قضى المشرع بعدم خصم اى مصروفات يصرفها الشخص فى سبيل معيشته او من يعولهم او اى مصروف شخصى اخر ,ولذلك يضاف للوعاء الخاضع للضريبة ) (كما يضمن هذا البند مصروفات عربات وضيافه وهذه البنود بها قدر من الاستعمال الشخصى ولذلك قرر الفاحص اضافة نسبة ٢٥% للوعاء لانها من المصروفات التى لايصرفها الشخص باكملها فى سبيل الحصول على الدخل). $(٦٠٠٠ - ٥٨٠٢١) \times ٢٥\% = ١٣٠٠٥$ $١٩٠٠٥ = ١٣٠٠٥ + ٦٠٠٠$
	٣٨٠٠٠	الاهلاك المحاسبى :- (سمح المشرع بخصم الاهلاك حسب الفئات التى يحددها وكيل ديوان الضرائب لذلك فان الاهلاك المحاسبى يضاف على ان يخصم الاهلاك الضريبى
	٨٠٠٠٠	مخصص الديون المشكوك فيها :- (يقضى المشرع بخصم الديون المشكوك فيها الى المدى الذى يقنع الوكيل بانها اصبحت فى حكم المعدومه وحيث ان الممول لم يقدم مبرر كافي لاعتبار هذا الدين فى حكم الدين المعدوم

		'لذا فانه يضاف للوعاء الخاضع للضريبة (
١٢٥٠٠٠		اتعاب اصحاب العمل :- (قضى المشرع بخصم اتعاب اصحاب العمل فى حدود ٥٠٠٠٠٠ او ١٠% من الارباح ايهما اكبر ويحد اقصى ١٠٠٠٠٠٠ ولذلك يسمح له بالنسبة لهذا البند فى حدود الحد الاقصى وما زاد عن ذلك يضاف للوعاء على ان يقدم شهاده من الدخل الشخصى تؤيد سداد الضريبة .

المبلغ		بيان
اجمالى	مفردات	
٥٨٠٠٣٠	<u>٩٥٢٥</u>	ضريبة الدخل الشخصى :- ( نص المشرع على عدم خصم اى ضريبه او اى ضريبه مماثله لها ولذلك تضاف للوعاء الخاضع للضريبة .
		يخصم منه بنود مسموح بخصمها :-
	٤٥٠٠٠	مبيعات لاتخص السنة :- (تفرض الضريبة على المكاسب المحققة خلال فترة الاساس .لذلك تستبعد هذه الايرادات من الدخل الخاضع للضريبة لهذا العام ولانها خضعت للضريبة فى فترة الاساس السابقة لهذه الفترة )
	٤٨٠٠٠	ايجار عقارات: (يخضع ايجار الدكان لضريبة خاصه به وهى ضريبة ايجار العقارات لذلك يخصم من الدخل الخاضع لضريبة ارباح الاعمال )
	١٢٥٠٠	الديون المعدومة المحصلة :- (تعتبر الديون المعدومة المحصلة ايرادات يخضع للضريبة اذا سبق ان اعتمد او اعترف الديوان بذلك كدين معدوم فى سنة اعدامه -اى اخضع للضريبة فى تلك السنة - ولذلك يستبعد من الوعاء الخاضع للضريبة حتى لا يحدث ازدواج ضريبى )
(١٢٤٥٠٠)	<u>١٩٠٠٠</u>	الاهلاك الضريبى :- (يقضى المشرع باجراء خصم يسمى استهلاك الاستعمال بالنسبة للمصروفات الراسمالية يحسب من التكلفة الاصلية وفقا للفئات المقررة ولذلك يحسب

		اهلاك الاثاث كالاتى :- $190000 \times 10\% = 19000$
<u>1402159</u>		وعاء ضريبة ارباح الاعمال او الارباح المعدلة

### ثانياً :- تحديد قيمة الضريبة

تحسب ضريبة محلات الشيخ التجارية كالاتى :

الضريبة	الفئة	المبلغ
اعفاء	اعفاء	ال ٥٠٠٠٠ الاولى
٣٠٠٠	١٠ %	ال ٣٠٠٠٠ التالية
١٤٠٠٠	٢٠ %	ال ٧٠٠٠٠ التالية
٣٠٠٠٠	٣٠ %	ال ١٠٠٠٠٠ التالية
<u>٤٠٣٢٥٦</u>	٣٥ %	ال <u>١١٥٢١٥٩</u> التالية
<u>٤٥٠٢٥٦</u>	الجملة	<u>١٤٠٢١٥٩</u>

تمرين (١) على ضريبة ارباح الاعمال

تقدمت شركة الخيرات التجارية لديوان الضرائب بحساباتها المراجعة والتي

اظهرت الاتى :- عن السنة المنتهية فى ٣١/١٢/٢٠٠٨ م .

ح/المتاجرة والارباح والخسائر

بيان	القيمة	بيان	القيمة
مبيعات	١٠٠٠٠٠٠	مشتريات	٥٠٠٠٠٠
ارباح اسهم	٦٠٠٠٠٠	بضاعة	١٠٠٠٠٠
ديون معدومه محصله	٧٠٠٠٠٠	ايجار	٥٠٠٠٠٠
		تامين	٦٠٠٠٠٠
		اجور	٤٠٠٠٠٠

		كهرباء	٥٠٠٠٠
		ضريبة	٧٠٠٠٠
		زكاة	٣٠٠٠٠
		احتياطي عام	٢٠٠٠٠٠
		خسائر مرحله	٣٠٠٠٠٠
		صافى الربح	٢٧٠٠٠٠
اجمالى	١٦٧٠٠٠٠	اجمالى	١٦٧٠٠٠٠

وعند قيام موظف الضرائب بفحص دفاتر الشركة اتضح الاتي:

- ١- ارباح الاسهم استلمت من شركة خاضعة للضريبة
- ٢- هنالك ايجار مستحق وقدره ١٢٠٠٠
- ٣- هنالك تامين مقدم وقدره ١٠٠٠٠
- ٤- يشتمل بند الخسائر المرحلة على خسارة عام ٢٠٠٦م مبلغ ١٦٠٠٠٠،  
وعام ٢٠٠٧م مبلغ ١٤٠٠٠٠
- ٥- الديون المعدومة المحصلة سمح الديوان بخصمها من قبل كمصروفات .
- ٦- كل المبالغ عاليه بالحنهات.

**المطلوب :-**

- ١- تحديد قيمة وعاء ضريبة ارباح الاعمال للشركة وفقا للقانون .
- ٢- حساب قيمة الضريبة المستحقة حسب القانون . علما بان الضريبة تفرض بنسبة ٣٥% من الدخل .

**ثالثاً :- ضريبة الدخل الشخصى**

مثال:

محمد على موظف بشركه خاصه وفيما يلى بيان بدخله الشخصى لعام ٢٠٠٨م :

- ١- المرتب الاساسى ١٠٠٠٠٠
- ٢- بدل سكن نقدى ٥٠٠٠٠
- ٣- بدل ميل ٢٠٠٠٠
- ٤- بدل طبيعة عمل ٣٠٠٠٠

٥- غلاء معيشه ١٠٠٠٠

وفى شهر اكتوبر حصل على اجر اضافى ٥٠٠٠٠ واستقطع من مرتبه ٥٤٠٠٠ كجزاء ادارى .

**المطلوب :**

تحديد قيمة الضريبة المستحقة من الموظف خلال شهر اكتوبر عام ٢٠٠٨م ، علما بان كل المبالغ عاليه بالجنيهات . وان ال ١٥٠٠٠٠ الاولى من الدخل معفاه من الضريبه ، وما زاد عن ذلك خاضع للضريبة بنسبة ١٠% .؟

**الحل :**

**اولا : حساب قيمة الضريبة المستحقة خلال كل الشهور عدا اكتوبر .**

بيان	تحليلي	اجمالي
المرتب الاساسى	١٠٠٠٠٠	
علاوة غلاء معيشه	<u>١٠٠٠٠</u>	١١٠٠٠٠
يخصم منه ٨% جارى معاش		(٨٨٠٠)
تضاف البدلات الخاضعة للضريبة :-		
بدل سكن	٥٠٠٠٠	
بدل ميل	٢٠٠٠٠	
بدل طبيعة عمل	<u>٣٠٠٠٠</u>	<u>١٠٠٠٠٠</u>
الدخل الشخصى الشهرى الخاضع للضريبة		<u>٢٠١٢٠٠</u>

عليه الدخل السنوى  $١٢ \times ٢٠١٢٠٠ = ٢٤١٤٤٠٠$

فعليه تحسب الضريبة كما يلى :

الاشىء	الاولى	١٥٠٠٠٠٠
<u>٢٢٦٤٤٠</u>	١٠%	<u>٢٢٦٤٤٠٠</u>
<u>٢٢٦٤٤٠</u>	الضريبة المستحقة	<u>٢٤١٤٤٠٠</u>

الضريبة الشهرية لكل شهر فى عام ٢٠٠٨م عدا شهر اكتوبر  $١٨٧٨٠ = ١٢ \div ٢٢٦٤٤٠$

**ثانيا : حساب قيمة الضريبة المستحقة خلال شهر اكتوبر ٢٠٠٨م**

بيان	تحليلي	اجمالي
------	--------	--------

	٢٠١٢٠٠	الدخل الشخصى كما تقدم فى بقية الشهور
<u>١٤٧٢٠٠</u>	(٥٤٠٠٠)	الجزء الادارى (يتم خصمه)

الدخل الشخصى السنوى = ١٢ × ١٤٧٢٠٠ = ١٧٦٦٤٠٠ شهر

الاشىء	الاولى	١٥٠٠٠٠	ال
<u>١٦١٦٤٠</u>	%١٠	١٦١٦٤٠٠	التالية
<u>١٦١٦٤٠</u>	الضريبة المستحقة	<u>١٧٦٦٤٠٠</u>	الجملة

الضريبة الشهرية لشهر اكتوبر فقط :-  $١٢ \div ١٦١٦٤٠ = ١٣٤٧٠$

**ملحوظه :-**

الاجر الاضافى معفى فى حدود ٥٠% من المرتب الاساسى للعاملين بالقطاع الخاص وبما ان الاجر الاضافى لهذا الموظف ٥٠٠٠٠ ومرتبه ١٠٠٠٠٠٠ فيعتبر معفى من الضريبة لذا لم يظهر ضمن المبالغ الخاضعة للضريبة .

**مثال :-** (ثانى) ضريبة الدخل الشخصى

قدمت احدى الشركات كشف المرتبات والاجور لادارة الدخل الشخصى وقد اوضح الكشف تقاضى احد موظفيها لمرتب اساسى قدره ١٠٠٠٠٠ 'بدل سكن ٥٠٠٠' علاوة غلاء معيشه ٤٠٠٠ 'بدل ترحيل ١٥٠٠' اجر اضافى ٦٠٠٠ 'بدل علاج ٨٠٠٠ شهريا' علاوة اجتماعية ١٠٠٠ 'علاوة اطفال ٥٠٠' علما بان هذا الموظف متزوج 'وله بنت ولد وتقوم الشركة بخصم ٨% كمال تامين تودعه فى حساب منفصل .

**المطلوب :-**

حساب ضريبة الدخل الشهرية الواجبة السداد لديوان الضرائب ؟ اذا علمت

ان كل المبالغ عاليه بالجنيهاات وان فئات ضريبة المقرره كالاتى :-

الفئة	الدخل السنوى
الاشىء	ال ١٥٠٠٠٠ الاولى
%٥	ال ١٢٠٠٠ التالية

الـ ٢٤٠٠٠ التالية	١٠%
ما زاد عن ذلك	٢٠%

الحل :-

(أ) وفقا للاساس السنوى

المبلغ		بيان
اجمالى	مفردات	
١٢٠٠٠٠		المرتب الاساسى ١٢×١٠٠٠٠
		يخصم منه :-
(١٤٤٠٠)		مال التامين بواقع ٨% من جملة المرتب الاساسى + بدل سكن (٦٠٠٠٠+١٢٠٠٠٠)×٨%
		يضاف اليه :-
	٦٠٠٠٠	البدلات والعلاوات الخاضعة للضريبة- بدل سكن ١٢×٥٠٠٠ = ٦٠٠٠٠- (يخضع بدل السكن النقدى للضريبة بالكامل حيث لم يرد بمنشور ديوان الضرائب ضمن البدلات المعفاة اعفاء كلياً او جزئياً لانه لايمثل رد لنفقه يتكبدها الشخص للحصول على الدخل .)
	٧٨٠٠	علاوة غلاء المعيشة :- (قضى المشرع بخضوع هذه العلاوة فى حدود ٣٣٥٠ ولذلك فان الزيادة التى حصل عليها الشخص تخضع للضريبة (٤٠٠٠- ٣٥٠٠) × ١٢ =
	٣٦٠٠	يدل ترحيل :- (قضى المشرع باعفاء هذا البند فى حدود ١٢٠٠ فى الشهر لذلك فان الزيادة تخضع للضريبة ١٢×(١٢٠٠-١٥٠٠)
	١٢٠٠٠	الاجر الاضافى :- (يعفى هذا البند فى حدود ٥٠% من المرتب الاساسى لفئات الموظفين ومن ثم فان الزيادة عن هذه الحدود المسموح تخضع للضريبة (٦٠٠٠- ١٠٠٠٠×٥٠%) × ١٢ = شهر



٦٠٠٠	بدل علاج) طبقا للمنشور ٢٠٠٠/٥ فان بدل العلاج يعفى فى حدود ٩٠٠٠٠ فى السنة او مرتب ثلاثة اشهر اجمالى ايهما اقل .ولما كانت جملة المرتب الشهرى تعادل ٣٦٠٠٠ فان مرتب ثلاثة اشهر هو ١٠٨٠٠٠'عليه يكون الحد المعفى من الضريبة بالنسبة لهذا البند هو ٩٠٠٠٠ اما ما زاد عن ذلك يخضع للضريبة (( ٩٠٠٠٠-١٢×٨٠٠٠)
٦٠٠٠	علاوه اجتماعيه (تعفى هذه العلاوه فى حدود ٥٠٠ فى الشهر حسب المنشور سالف الذكر'عليه فان زياده عن هذه الحدود خاضع للضريبة (١٠٠٠-١٢×٥٠٠) شهر)
٩٩٠٠٠	٣٦٠٠ علاوة اطفال :- (تعفى فى حدود ١٠٠ لكل طفل شهريا (٥٠٠ - ٢×١٠٠) ١٢×
٢٠٤٦٠٠	وعاء ضريبة الدخل الشخصى

### حساب ضريبة الدخل الشخصى الواجبة السداد سنوياً:

الضريبة	الفئة	الدخل السنوى
--	لاشئ	ال ١٥٠٠٠٠ الاولى
٦٠٠	%٥	ال ١٢٠٠٠ التالية
٢٤٠٠	%١٠	ال ٢٤٠٠٠ التالية
٣٧٢٠	%٢٠	ال ١٨٦٠٠ التالية
٦٧٢٠	الجملة	٢٠٤٦٠٠

عليه فان الضريبة الواجبة السداد شهريا هي  $٦٧٢٠ \div ١٢ = ٥٦٠$

### (ب) حساب هذه الضريبة وفقا للفئات الشهرية

المبلغ		بيان
اجمالي	مفردات	
١٠٠٠٠		المرتب الاساسى
		يخصم منه :-
(١٢٠٠)		مال التامين $(٥٠٠٠ + ١٠٠٠٠) \times ٨\%$
		يضاف اليه البدلات والعلاوات الخاضعه للضريبة
	٥٠٠٠	بدل سكن

	٦٥٠	غلاء معيشه (٣٣٥٠-٤٠٠٠)
	٣٠٠	بدل ترحيل (١٢٠٠ - ١٥٠٠)
	١٠٠٠	الاجر الاضافى (٥٠٠٠ - ٦٠٠٠)
	٥٠٠	بدل علاج (٧٥٠٠ - ٨٠٠٠)
	٥٠٠	علاوه اجتماعيه (٥٠٠ - ١٠٠٠)
<u>٨٢٥٠</u>	<u>٣٠٠</u>	علاوه اطفال (٢٠٠- ٥٠٠)
<u>١٧٠٥٠</u>		وعاء الضريبة الشهرى

وتحسب الضريبة المستحقة كما يلى :-

الضريبة	الفئة	الدخل الخاضع للضريبة
--	معفاء	ال ١٢٥٠٠ الاولى
٥٠	%٥	ال ١٠٠٠ التالية
٢٠٠	%١٠	ال ٢٠٠٠ التالية
<u>٣١٠</u>	%٢٠	ال <u>١٥٥٠</u> التالية
<u>٥٦٠</u>	الجملة	<u>١٧٠٥٠</u>

**ملحوظه :-** يمكن حساب الضريبة على اساس شهرى او على اساس سنوى كما يمكن كتابة التعليق خارج الجدول .

### تمرين (٢)

محمد احمد موظف ببنك الخرطوم وفيما يلى بيان دخله من الوظيفة لعام ٢٠٠٨م

- ١-المرتب الاساسى الشهرى ٥٦٠٠٠
- ٢-بدل طبيعة عمل شهرية ٣٠٠٠٠
- ٣-بدل تمثيل شهرى ٢٠٠٠٠
- ٤-اجر اضافى شهرى ٣٥٠٠٠
- ٥-بدل لبس سنوى ٥٠٠٠٠٠

٤٠٠٠٠٠٠ -٦- بدل علاج سنوى

هذا مع العلم بان الموظف يستخدم عربة البنك مع الوقود ويسكن فى منزل حكومى مؤثث مع الاكل.

#### المطلوب :-

١- تحديد وعاء ضريبة الدخل الشخصى اذا علمت بان بدل طبيعة العمل معفيه فى حدود ٢٥٠٠٠٠ شهريا والاجر الاضافى معفى فى حدود ٧٥% من المرتب الاساسى 'وبدل اللبس معفى قى حدود ٤٠٠٠٠٠ شهريا 'وبدل العلاج فى حدود ٥٠٠٠٠٠ شهريا .

٢- حساب قيمة الضريبة المستحقة حسب القانون

٣- كل المبالغ عالىه بالجنيه.

٤- علما بان فئات ضريبة الدخل الشخصى الشهرية كالاتى:-

١٨٠٠٠٠ الاولى اعفاء

١٩٠٠٠٠ التالية ٥%

٢١٠٠٠٠ التالية ١٠%

٥٨٠٠٠٠ فاكثر ٢٠%

#### تمرين (٣)

موظف بالقطاع الخاص يتقاضى شهريا مرتبا قدره ٤٢٠٠٠٠ ويمنح شهريا :-

١-١٢٠٠٠٠ علاوة غلاء معيشه

٢-٢٣٠٠٠ بدل ترحيل

٣-٨٠٠٠٠ بدل ميل

٤-١٤٠٠٠ بدل تمثيل

٥-٦٤٠٠٠ علاوه اجتماعيه

وموفر للموظف سكن عادى ' وقد منح فى نوفمبر ٢٠٠٨م اجر اضافى قدره ١٣٠٠٠٠ ومكافئه قدرها ١٧٠٠٠٠ 'ويستقطع من مرتبه شهريا ١٨٠٠٠ لمال التامين و ٢٥٠٠ للسكن كما انه متزوج وله اربعة اطفال.

#### المطلوب :-

حساب ضريبة الدخل الشخصى للموظف لشهر نوفمبر ٢٠٠٨م ؟ اذا علمت ان فئات ضريبة الدخل هي نفس الفئات فى التمرين السابق ؟ وان كل المبالغ بالجنيهات .

### ثالثا :ضريبة دخل العقارات

مثال :-

محمد على صاحب عماره بالخرطوم تقدم بحسابات مراجعة لديوان الضرائب عن عام ٢٠٠٨م كما يلى :-

١٢٠٠٠٠٠٠	١- عائد الايجار
١١٠٠٠٠	٢- صيانه واصلاحات
٥٦٠٠٠	٣- تأمين
٨٠٠٠٠	٤- عوائد
٩٥٠٠٠	٥- مصروفات ادارية
١٠٠٠٠٠	٦- اهلاك مبانى
٥٠٠٠٠	٧- مصروفات شخصيه

**المطلوب :-**تحديد ضريبة دخل العقارات لعام ٢٠٠٨م اذا علمت ان ال ١٥٠٠٠٠٠ الاولى معفاه من الضريبة ومازاد عنها يؤخذ عليه ضريبه بواقع ١٠% سنويا . وان كل المبالغ بالجنيهه.

**الحل :-**

**اولا : تحديد وعاء الضريبة**

المبلغ		بيان
اجمالي	تحليلي	
١٢٠٠٠٠٠٠		عائد الايجار
		يخصم بنود مسموح بها :-
	١١٠٠٠٠	صيانه واصلاحات
	٥٦٠٠٠	تامين
	٨٠٠٠٠	عوائد
	٩٥٠٠٠	مصرفوات ادارية
(٤٤١٠٠٠)	<u>١٠٠٠٠٠</u>	اهلاك المباني
<u>١١٥٥٩٠٠٠</u>		صافى الدخل (وعاء الضريبة)

#### ثانيا : تحديد قيمة الضريبة المستحقة

الاشيء	الاولى	١٥٠٠٠٠	الـ
<u>١١٤٠٩٠٠</u>	%١٠	١١٤٠٩٠٠٠	التالية الـ
<u>١١٤٠٩٠٠</u>	الضريبة المستحقة	<u>١١٥٥٩٠٠٠</u>	الجملة

#### ملحوظه :

المصرفوات الشخصية غير مسموح بخصمها من وعاء الضريبة .

مثال :- ( ثانى ) على ضريبة ايجار العقارات

قدم احد الممولين اقرار عن ايجار مسكنه الوحيد لعام ٢٠٠٨م وقد اشتمل

الاقرار على البيانات التالية :-

ايجار شهرى ٥٠٠٠٠ 'صيانه ١٠٠٠٠ 'عوائد ٥٠٠٠٠ 'زكاه مدفوعه

٧٥٠٠ 'علما بان هذا الممول يستاجر مسكن لسكنه الخاص بمبلغ ١٥٠٠٠ شهريا.

ال المطلوب :-

تحديد ضريبة دخل ايجار العقارات الواجبة السداد علما بان كل المبالغ

عاليه بالجنيهات وان فئات ضريبة دخل العقارلت على النحو التالى :-

الفئه	الدخل
-------	-------

--	ال ٥٠٠٠٠ الاولى
%١٠	ال ٣٠٠٠٠ التالية
%٢٠	ال ٧٠٠٠٠ التالية
%٣٠	مازاد عن ذلك

الحل :-

**اولا : تحديد وعاء الضريبة**

المبلغ		بيان
اجمالي	مفردات	
٦٠٠٠٠٠		الايراد السنوى (١٢×٥٠٠٠٠)
		يخصم منه :-
	١٨٠٠٠٠	مصروفات الصيانة والتصليلات (حيث قضت المادة (٢٥) الفقرة (ج) من قانون الضرائب ١٩٨٦ بانه فى حالة تقديم اقرار وفقا لاحكام المادة (٣٨) يخصم ٣٠% من جملة الدخل لمقابلة المصروفات الوارده بهذه الفقرة (٣٠×٦٠٠٠٠٠%)
	٥٠٠٠٠	العوائد:- ( تنص المادة (٢٥) الفقرة (د) على خصم القيمة التى يدفعها فى تلك الفترة نظير العوائد المفروضه على تلك الاراضى او المبانى
	٧٥٠٠	الزكاة المدفوعة :- تقضى المادة (١٨) الفقرة (ج)

		بانه فيما عدا الدخل الشخصى تعتبر الزكاة من المصروفات الواجبة الخصم بعد ثبات سدادها للديوان
(٤١٧٥٠٠)	١٨٠٠٠٠	ايجار السكن الخاص:- (قضى المشرع فى المادة (٢٥) الفقرة (ى) بخصم قيمة الاجره المدفوعه من الفرد لشغل مسكن يكون محل سكنه الوحيد الذى استمد منه ذلك الدخل (١٢×١٥٠٠٠))
١٨٢٥٠٠		وعاء ضريبة دخل ايجار العقارات

#### ثانيا :- تجديد قيمة الضريبة :-

الضريبة	الفئة	الدخل
--	--	الاولى ١٥٠٠٠٠
٣٠٠٠	%١٠	التالية ٣٠٠٠٠
١٤٠٠٠	%٢٠	التالية ٧٠٠٠٠
٩٧٥٠	%٣٠	التالية ٣٢٥٠٠
<u>٢٦٧٥٠</u>	الجملة	<u>١٨٢٥٠٠</u>

#### تمرين (٤)

قدمت شركة الغزل والنسيج المحدوده الى ديوان الضرائب حسابات الشركة المراجعة للسنة المنتهية فى ٢٠٠٨/١٢/٣١ وحساب الارباح والخسائر للسنة المنتهية فى ذات التاريخ - بالاف الجنيهات - وكانت كما يلى :-

المبلغ			بيان
اجمالى	تحليلى	تحليلى	
	٢٣٧١٠		المبيعات
٧٧٥٠	(١٥٩٦٠)		تكلفة المبيعات ، صافى الربح

١٨٢٤			ايرادات اخرى
			المصروفات
		٣٩٤٠	المرتبات والاجور
		٤٦٠	عوائد وتامين
		٣١٧	مصاريف كهرباء
	٤٩٩١	٢٧٤	هاتف وبريد
			اهلاكات :-
		٦٥٠	المباني
		٣٢٠	الاثاث
	١٥١٠	٥٤٠	السيارات
		١٧٥٠	الزكاة
		٤٣٠	ديون معدومه
		٦٨٠	مصاريف سيارات
(١٠٣٣٤)	٢٨٢٣	٩٧٣	مصروفات عمومية
٧٦٠			صافى خسارة الفترة
١٣٥٨			خسائر منقوله
٢١١٨			خسائر مرحله
٤٢٣٦			اجمالي الخسائر

وقد توفرت البيانات التالية :-

(أ) تشمل الايرادات الاخرى على :-

- ١٢٠٠٠٠٠٠ ايجار مبنى مملوك للشركة

- ١٤٠٠٠٠٠ ارباح اسهم فى شركه محدوده

- ٨٠٠٠٠٠ ديون معدومه

(ب) تتضمن المرتبات والاجور

- ٩٢٠٠٠٠٠ مرتب مدير متفرغ

- ٣٤٠٠٠٠٠ مرتب مدير غير متفرغ

(ج) تكلفة الاصول الثابته المعتمده من ديون الضرائب

- ٧٥٠٠٠٠٠٠ المباني

- ٢٦٠٠٠٠٠٠ الاثاث والمعدات

- ٢٨٠٠٠٠٠٠ السيارات

(د) الفئات السنويه لخصم استهلاك الاستخدام المعتمده من ديوان الضرائب

- ٢,٥% المباني

- ١٠% الاثاث والمعدات



- ١٥% السيارات

(هـ) اعتمد ديوان الضرائب ١٢٠٠٠٠ من الديون المعدومه وقد سبق ان اعتمد ٣٠٠٠٠ من الديون المعدومه المحصله

(و) تشتمل المصروفات العمومية على :-

- ٤٨٠٠٠ تبرعات للصالح العام

- ١٠٠٠٠ رسوم دمغه

(ز) الخسائر المنقوله المعتمده من ديوان الضرائب

- ٩٢٠٠٠٠ لسنة ٢٠٠٦م

- ٦٤٠٠٠٠ لسنة ٢٠٠٧م

#### المطلوب :-

(أ) تحديد وعاء ضريبة الدخل من ارباح الاعمال للشركة للسنة المنتهية في ٢٠٠٨/١٢/٣١م مع بيان التعديلات التي يجريها ديوان الضرائب على حساب الارباح والخسائر من الناحية المحاسبية والضريبية .

(ب) تحديد وعاء ضريبة الدخل من ايجار العقارات للشركة المنتهية في ٢٠٠٨/١٢/٣١م .

(ج) حساب ضريبة الدخل للشركة لسنة ٢٠٠٨م ؟ اذا علمت ان الضريبة تؤخذ بنسبة ٣٥% من الدخل .  
رابعا :ضريبة المهن الحرة.

#### مثال :-

مدثر سليمان مهندس معمارى بالخرطوم ، وفيما يلي بياناته المالية لعام ٢٠٠٨م

المبلغ	بيان
٥٠٠٠٠٠٠	استشارات هندسيه
٤٠٠٠٠٠٠	اتعاب تصميم
٧٥٠٠٠٠٠	اتعاب اشرف هندسى

مرتبات واجور	١٠٠٠٠٠٠
مياه واناره	٤٠٠٠٠
هاتف وتلكس	٩٠٠٠٠
مسحوبات شخصيه	٥٠٠٠٠٠
ايجار	١٧٠٠٠٠
تامين	٤٥٠٠٠
ضريبة عام ٢٠٠٧م	١٠٠٠٠٠
زكاه مدفوعه	٢٥٠٠٠
اهلاك عربيه	٥٠٠٠٠
مصروفات عربيه	٨٠٠٠٠
ايرادات اخرى	٧٠٠٠٠٠
اهلاك اثاث	٧٠٠٠٠

وبفحص دفاتر مكتب المهندس اتضح الاتي :-

- ١- هنالك تامين مقدم ٥٠٠٠
- ٢- يوجد ايجار مستحق ١٠٠٠٠٠
- ٣- يستخدم العربيه لاغراض العمل بمعدل ٥٠%

**المطلوب :-**

تحديد قيمة الضريبة المستحقه على المهندس لعام ٢٠٠٨م ؟ اذا علمت ان الضريبة تؤخذ بنسبة ١٠% وان كل المبالغ عاليه بالجنيه.

**الحل**

**اولا : تصوير حساب الايرادات والمصروفات**

**ح/الابادات والمصروفات**

الايرادات		المصروفات	
اتعاب تصميم مباني	٤٠٠٠٠٠٠	مياه واناره	٤٠٠٠٠
اتعاب اشراف هندسي	٧٥٠٠٠٠	هاتف وتلكس	٩٠٠٠٠
ايرادات اخرى	٧٠٠٠٠٠	ايجار	١٨٠٠٠٠
استشارات هندسيه	٥٠٠٠٠٠٠	تامين	٤٠٠٠٠

		زكاة	٢٥٠٠٠
		اهلاك عربيه	٢٥٠٠٠
		مصروفات عربيه	٤٠٠٠٠
		اهلاك اثاث	٧٠٠٠٠
		مرتبات واجور	١٠٠٠٠٠٠
		صافى الدخل	٨٩٤٠٠٠٠
	اجمالى	اجمالى	١٠٤٥٠٠٠٠

### ثانيا: تحديد وعاء الضريبة

صافى الدخل	٨٩٤٠٠٠٠
يضاف المسحوبات الشخصية	<u>٥٠٠٠٠٠</u>
جملة الدخل	٩٤٤٠٠٠٠
يخصم منه :	
٢٠% يدل استهلاك مهني	<u>( ١٨٨٨٠٠٠ )</u>
وعاء الضريبة	<u><u>٧٥٥٢٠٠٠</u></u>

### ثالثا: تحديد قيمة الضريبة المستحقة

الاشياء	الاولى	الـ
<u>٧٤٠٢٠٠</u>	%١٠	<u>٧٤٠٢٠٠٠</u>
<u>٧٤٠٢٠٠</u>	الضريبة المستحقة	<u><u>٧٥٥٢٠٠٠</u></u>

### ملاحظات :-

- ١- الضريبة المدفوعة مصروف غير مسموح بخصمه
- ٢- يسمح بخصم ٥٠% من بند مصروفات العربيه واهلاك العربيه

٣- يضاف الايجار المستحق للايجار .

٤- يخصم التامين المقدم من التامين .

**مثال :-** (ثانى) ضريبة المهن الحره

الدكتور عثمان على يمتلك عياده بالخرطوم 'قدم لديوان الضرائب

البيانات التالية عن ايراداته ومصروفاته عن السنه المنتهية فى ٣١/١٢/٢٠٠٨م

المبلغ	بيان
٥٠٠٠٠٠	اتعاب كشف بالعياده
٦٠٠٠٠٠	اتعاب عمليه جراحيه منها ١٠٠٠٠٠٠ دفعتم مقدما
٢٠٠٠٠٠	مصروفات العربيه
٢٥٠٠٠	اجر مقالات علميه
٧٥٠٠٠	مصروفات عموميه للعياده
٥٠٠٠٠	مسحوبات شخصيه
٤٠٠٠٠	اهلاك اثاث العياده
١٠٠٠٠٠	انعاب المساعدين الطبيين
٢٠٠٠٠٠	ايجار العياده
١٠٠٠٠٠	تامين العياده
٤٠٠٠٠٠	اتعاب فحوصات طبيه بمستوصف البركه
٣٥٠٠٠٠	اتعاب عمليات جراحيه بالخارج
٨٤٠٠٠	استهلاك العربيه
٦٠٠٠٠	دوريات ومجلات طبيه

ايرادات اخرى	٩٢٠٠٠
مرتبات الموظفين بالعيادة	١٢٠٠٠٠

وعند فحص دفاتر الطبيب بواسطة مفتش الضرائب المختص اتضح مايلي :-

- ١- تستخدم العربية لاغراض العمل والاسرة بالتساوى
- ٢- عقد الايجار يغطي فترة عامين (الحالي والقادم)

#### المطلوب :-

- ١- تحديد وعاء الضريبة للطبيب لثمان على
- ٢- حساب ضريبة الدخل المستحقة على الطبيب لعام ٢٠٠٨م اذا علمت ان كل المبالغ عاليه بالجنيهات وان الـ ١٥٠٠٠٠٠ الاولى من الدخل معفاه ومازاد عن ذلك عليه ضريبه بواقع ١٠% سنويا .

#### الحل :-

#### اولا :- تصوير حساب الايرادات والمصروفات

#### حساب الايرادات والمصروفات

بيان	المبلغ	بيان	المبلغ
اتعاب كشف العيادة	٥٠٠٠٠٠	مصروفات العربية	١٠٠٠٠٠
اتعاب عمليات جراحية	٦٠٠٠٠٠	مصروفات عمومية	٧٥٠٠٠
اجر مقالات علميه	٢٥٠٠٠	اهلاك الاثاث	٤٠٠٠٠
اتعاب فحوصات طبيه	٤٠٠٠٠٠	اتعاب المساعدين	١٠٠٠٠٠
اتعاب عمليات بالخارج	٣٥٠٠٠٠	ايجار العيادة	١٠٠٠٠٠
ايرادات اخرى	٩٢٠٠٠	تامين العيادة	١٠٠٠٠٠
		اهلاك العربية	٤٢٠٠٠
		دوريات ومجلات طبيه	٦٠٠٠٠
		مرتبات الموظفين	١٢٠٠٠٠
		صافى الدخل	١٢٣٠٠٠٠

١٩٦٧٠٠٠	الاجمالي	١٩٦٧٠٠٠
---------	----------	---------

ثانياً: - يتم حساب وعاء الضريبة كالاتي :-

المبلغ		بيان
اجمالي	مفردات	
	١٢٣٠٠٠٠	صافي الدخل
١٢٨٠٠٠٠	<u>٥٠٠٠٠</u>	يضاف اليه المسحوبات الشخصية
(٢٥٦٠٠٠)		يخصم ٢٠% استهلاك مهني
<u>١٠٢٤٠٠٠</u>		وعاء الضريبة

ثالثاً: - يتم حساب الضريبة المستحقة على الطبيب لعام ٢٠٠٨م كالاتي :-

الضريبة	الفئة	المبلغ
--	--	ال ١٥٠٠٠٠ الاولى
<u>٨٧٤٠٠</u>	١٠%	ال ٨٧٤٠٠٠ التالية
<u>٨٧٤٠٠</u>	الجملة	<u>١٠٢٤٠٠٠</u>

ملاحظات :-

- ١- حسبت الضريبة وفقا للاساس النقدي حيث تم اخضاع الايرادات المدفوعة مقدما للضريبة .
- ٢- حسبت المصروفات وفقا لاساس الاستحقاق فتم استبعاد نصف الايجار المدفوع واعتماد ايجار عام ٢٠٠٨م فقط والبالغ قدره ١٠٠٠٠٠٠ .
- ٣- تم استبعاد المصروفات الشخصية وتشمل نصف مصروفات العربات ونصف بند استهلاك العربة (١٠٠٠٠٠٠ و ٤٢٠٠٠٠)
- ٤- تمت اضافة المسحوبات الشخصية لوعاء الضريبة حيث انها مصروف غير مسموح به .

٥- تم السماح بخصم ٢٠% من الدخل كبديل استهلاك مهني وفقا للقانون .

### تمرين (٥)

المهندس محمود احمد له مكتب هندسى .والبيانات التالية خاصة مكتبه فى

٢٠٠٨/١٢/٣١م:- بالاف الجنيهات

المبلغ	بيان
١٩٦٧٠	اتعاب تصميم واستشارات
٤٣١٠	مرتبات واجور
٦٥٠	ايجار
٧٢	مصاريف كهرباء
٥٦	مصاريف هاتف وبريد
٣٧٠	سلفيات موظفى المكتب
٤٨	كتب ومجلات
	اهلاك :-
٢٣٠	-الاثاث والادوات الهندسيه

٢١٠	- السيارة
٣٨٠	- مصاريف السيارة
١٦٠	- مصاريف عمومية
١٢٥٠	- ضريبة ارباح ٢٠٠٧م

وقد توفرت البيانات التالية :

١ - ٤٠٠٠ مصروفات كهرباء مستحقة قى ٣١/١٢/٢٠٠٨م

٢ - السيارة تستخدم لاغراض العمل بنسبة ٥٠%

**المطلوب :**

حساب الضريبة المستحقة على المهندس محمود للعام ٢٠٠٨م ؟ علما بان

فئة الضريبة هى نفس الفئة السابقة .

**خامسا : ضريبة الارباح الراسمالية :-**

**مثال :-**

اشترى محمد على قطعة ارض مساحتها ٤٠٠ متر مربع بواقع بواقع ١٠٠٠ جنيه للمتر المربع وذلك فى عام ٢٠٠٨م . وفى يوليو ٢٠١٨م قام ببيعها بمبلغ ٥٠٠٠٠٠٠٠ جنيه وسدد ٦٥٠٠٠٠ جنيه كزكاة ' و ٥٨٠٠٠٠ كاتعاب سماسره . و ١٢٥٠٠٠٠ اتعاب محامين ' السعر المعتمد من ديوان الضرائب فى تاريخ البيع ٩٠٠٠ جنيه للمتر المربع. علما بان الضريبة تؤخذ بنسبة ٥% من صافى الدخل.

**المطلوب :-** تحديد قيمة ضريبة الارباح الراسمالية المستحقة ؟

**الحل :-**

**اولا : تحديد وعاء الضريبة**

٣٦٠٠٠٠٠٠ جنيه

عائد البيع = ( ٤٠٠ × ٩٠٠٠ ) متر

يخصم منه:

٦٥٠٠٠

الزكاة

٥٨٠٠٠

اتعاب السماسرة



١٢٥٠٠٠	اتعاب محامين
٤٠٠٠٠٠	تكلفة الارض
(٦٤٨٠٠٠)	
<u>٢٩٥٢٠٠٠</u>	الربح الراسمالي

### ثانياً: تحديد قيمة الضريبة المستحقة.

$$\text{الضريبة المستحقة} = ٥\% \times ٢٩٥٢٠٠٠ = ١٤٧٦٠٠ \text{ جنيه}$$

### تمرين (٦)

اشترى احد الاشخاص قطعة ارض مساحتها ٦٠٠ متر في يوليو ٢٠٠٨ بمبلغ ١٧٠٠٠٠ جنيه , وقام ببيعها في اكتوبر ٢٠١٨ بسعر ٤٩٥٠٠٠ جنيه (حسب اقراره ) وقد سدد ١٥٠٠٠٠ جنيه كزكاة ' و ٩٥٠٠٠٠ جنيه مصروفات بيع ' وقدر سعر السوق للمتر المربع وقت البيع بمبلغ ١٦٠٠ جنيه .

### المطلوب :-

حساب ضريبة الارباح الراسمالية للمول في عام ٢٠١٩م علما بان فئة الضريبة ٥% من صافي الدخل .

### سادساً: ضريبة القيمة المضافة :-

### مثال :

قام احد التجار بالعمليات التالية خلال العام ٢٠٠٨م

التاريخ	بيان	القيمة بالجنيه
٢٠٠٨/٢/١	اشترى بضاعه بمبلغ	٨٠٠٠٠٠٠
٢٠٠٨/٢/١٥	اشترى بضاعه بمبلغ	٥٠٠٠٠٠٠
٢٠٠٨/٢/٢٠	باع بضاعه بمبلغ	١٦٠٠٠٠٠٠
٢٠٠٨/٢/٢٥	باع بضاعه بمبلغ	٧٠٠٠٠٠٠
٢٠٠٨/٢/٢٨	سدد فاتورة كهرباء	١٠٠٠٠٠٠
٢٠٠٨/٩/٣٠	سدد فاتورة هاتف	٨٠٠٠٠٠
٢٠٠٨/١٢/٣١	باع بضاعه بمبلغ	٢٠٠٠٠٠٠٠

### المطلوب :-

حساب قيمة الضريبة على القيمة المضافة لعام ٢٠٠٨ م ؟ اذا علمت ان فئة ضريبة القيمة المضافة ١٠% على المبيعات والمشتريات .

الحل :-

**اولا :قيمة الضريبة المحصلة على المبيعات**

$$١٦٠٠٠٠٠٠ = ١٠\% \times ١٦٠٠٠٠٠٠ \text{ جنيه}$$

$$٧٠٠٠٠٠٠ = ١٠\% \times ٧٠٠٠٠٠٠٠$$

$$٢٠٠٠٠٠٠ = ١٠\% \times ٢٠٠٠٠٠٠٠$$

$$\underline{\underline{٢٥٠٠٠٠٠٠}} = \text{اجمالي الضريبة}$$

**ثانيا: الضريبة المدفوعة**

(أ) الضريبة على المشتريات

$$٨٠٠٠٠٠٠ = ١٠\% \times ٨٠٠٠٠٠٠٠ \text{ جنيه}$$

$$\underline{\underline{٥٠٠٠٠٠٠}} = ١٠\% \times ٥٠٠٠٠٠٠٠$$

$$\underline{\underline{١٣٠٠٠٠٠٠}}$$

(ب) الضريبة على المدفوعات:-

$$١٠٠٠٠٠ = ١٠\% \times ١٠٠٠٠٠٠٠ \text{ (فاتورة كهرباء) جنيه}$$

$$\underline{\underline{٨٠٠٠}} = ١٠\% \times ٨٠٠٠٠٠ \text{ (فاتورة الهاتف)}$$

$$\underline{\underline{١٨٠٠٠}} = \text{الجملة}$$

$$\text{اجمالي الضريبة (ا+ب)} = ١٣٠٠٠٠٠٠ + ١٨٠٠٠٠ = ١٣١٨٠٠٠٠ \text{ جنيه}$$

$$\underline{\underline{١١٨٢٠٠٠}} \text{ جنيه} = ١٣١٨٠٠٠٠ - ٢٥٠٠٠٠٠ = \text{الضريبة الواجبة السداد}$$

تمرين (٧)

البيانات التالية للتاجر عثمان صالح لشهر نوفمبر ٢٠٠٨ م

التاريخ	البيان	المبلغ بالجنيهات
٤/نوفمبر/٢٠٠٨	مبيعات	٣١٣٢٠٠
١٣/نوفمبر/٢٠٠٨	مشتريات	١١١٦٠٠
١٨/نوفمبر/٢٠٠٨	شراء اثاث	٨٢١٠٠

٢١٩٤٠٠	مبيعات	٢٥/نوفمبر/٢٠٠٨
٢٥٠٠٠	مشتريات	٣٠/نوفمبر/٢٠٠٨

**المطلوب :-**

حساب الضريبة على القيمة المضافة الواجبة السداد عن شهر نوفمبر ٢٠٠٨ م  
اذا علمت ان فئة الضريبة هي ١٠% على المبيعات والمشتريات.؟

**اجابات التمارين السابقة:**

**اجابة تمرين (١)**

**(١) تحديد وعاء الضريبة**

صافى الربح ٢٧٠٠٠٠

يضاف اليه بنود غير مسموح بخصمها

تامين مقدم ١٠٠٠٠

ضريبه ٧٠٠٠٠

احتياطى عام ٢٠٠٠٠٠

اجمالى ٥٥٠٠٠٠

يخصم بنود مسموح بخصمها:

ارباح اسهم (٦٠٠٠٠٠٠)

ايجار مستحق (١٢٠٠٠)

الخسائر المعدله (٦٢٠٠٠)

(٢) بما ان هنالك خسائر معدله فلا تفرض الضريبة على الشركة وانما ترحل الخسائر لتخصم من ارباح السنوات الخمسه القادمة .

اجابة تمرين (٢)

(١) تحديد وعاء الضريبة

المرتب الاساسى ٥٦٠٠٠

يخصم مال التامين ٨% (٤٤٨٠)

٥١٥٢٠

يضاف البدلات والعلاوات الخاضعة للضريبة

بدل طبيعة عمل (٣٠٠٠٠ - ٢٥٠٠٠) ٥٠٠٠

بدل تمثيل ٢٠٠٠٠

اعفاء اجر اضافى (٣٥٠٠٠ - (٧٥% × ٥٦٠٠٠)) -----

يدل لبس (٥٠٠٠٠ - (١٢ × ٤٠٠٠٠)) ÷ ١٢ ١٦٦٧

اعفاء بدل علاج (٤٠٠٠٠٠ - (١٢ × ٥٠٠٠٠)) ÷ ١٢ -----

اعفاء استخدام العربة -----

سكن عيني مع الاكل (٤٥×٥٦.٠٠٠%)	٢٥٢٠٠
الدخل الشخصي الشهري	١٠٣٣٨٧
الدخل الشخصي السنوي (بالضرب ×١٢)	١٢٤٠٦٤٤

(٢) حساب قيمة الضريبة :

-	اعفاء	الاولى	١٨٠٠٠
٩٥٠	%٥	الثانية	١٩٠٠٠
٢١٠٠	%١٠	التالية	٢١٠٠٠
٩٠٧٧	%٢٠	التالية	٤٥٣٨٧
			١٢١٢٧
			١٠٣٣٨٧

اجابة تمرين (٣)

(١) تحديد وعاء الضريبة لكل الشهور فيما عدا نوفمبر

المرتب الاساسى	٤٢٠٠٠
يخصم مال التامين (معطى)	(١٨٠٠)
	٤٠٢٠٠
يضاف البلات والعلاوات الخاضعة للضريبة	
علاوة غلاء المعيشة	١٢٠٠٠
بدل ترحيل (معفى)	-----
بدل ميل	٨٠٠٠
بدل تمثيل	١٤٠٠
علاوه اجتماعيه	٦٤٠٠
سكن عيني ((٣٠× ٤٢٠٠٠%) - ٢٥٠٠)	١٠١٠٠
الدخل الشخصي الشهري	٧٨١٠٠

(٢) حساب قيمة الضريبة المستحقة

١٨٠٠٠	الاولى	اعفاء	-
١٩٠٠٠	التالية	%٥	٩٥٠
٢١٠٠٠	التالية	%١٠	٢١٠٠
٢٠١٠٠	التالية	%٢٠	٤٠٢٠
<u>٧٨١٠٠</u>	الجملة		<u>٧٠٧٠</u>

### (٣) تحديد وعاء الضريبة لشهر نوفمبر

٧٨١٠٠	الدخل الشهري كما تقدم
	يضاف اليه:

----- اجر اضافى (  $٧٥ \times ٤٢٠٠٠$  ) - (١٣٠٠٠٠) لم يبلغ النصاب

مكافأه ١٧٠٠٠

٩٥١٠٠ الدخل الشهري لشهر نوفمبر

### (٤) حساب قيمة الضريبة المستحقة على الموظف عن شهر نوفمبر .

١٨٠٠٠	الاولى	اعفاء	-
١٩٠٠٠	التالية	%٥	٩٥٠
٢١٠٠٠	التالية	%١٠	٢١٠٠
٣٧١٠٠	التالية	%٢٠	٧٤٢٠
<u>٩٥١٠٠</u>	الجملة		<u>١٠٤٧٠</u>

### اجابة تمرين (٤)

#### (١) تحديد وعاء الضريبة :

(٧٦٠٠٠٠) صافى الخساره

يضاف بنود غير مسموح بخصمها :

٩٢٠٠٠٠	مرتب مدير متفرغ
٣٤٠٠٠٠	مرتب مدير غير متفرغ
٣١٠٠٠٠	ديون معدومه غير معتمده (٤٣٠٠٠٠ - ١٢٠٠٠٠)
٤٨٠٠٠	تبرعات للصالح العام
٦٥٠٠٠٠	اهلاك المباني
٣٢٠٠٠٠	اهلاك الاثاث
<u>٥٤٠٠٠٠</u>	اهلاك السيارات
٢٣٦٨٠٠٠	

يخصم بنود مسموح بخصمها :

(١٨٧٥٠٠)	اهلاك المباني حسب القانون (٢,٥×٧٥٠,٠٠٠%)
(٢٦٠,٠٠٠)	اهلاك الاثاث حسب القانون (١٠×٢٦٠,٠٠٠%)
(٤٢٠,٠٠٠)	اهلاك السيارات حسب القانون (١٥×٢٨٠,٠٠٠%)
(٥٠,٠٠٠)	ديون معدومه محصله (٨٠,٠٠٠ - ٣٠,٠٠٠)
(١٤٠,٠٠٠)	ارباح اسهم
(١٢٠,٠٠٠)	ايجار مبنى (ايجار عقار)
١١٠,٥٠٠	الربح المعدل
	يخصم التبرعات حسب القانون
(٢٠,٠٠٠)	(١٠% من الربح او ٢٠,٠٠٠ ايهما اكبر)
٩٠,٥٠٠	الربح المعدل
(٥٠,٠٠٠)	يخصم مرتب مدير متفرغ حسب القانون ٥% من الربح الضريبي او ٥٠,٠٠٠
	ايهما اكبر .
<u>٤٠,٥٠٠</u>	وعاء الضريبة
	(ب) وعاء ضريبة دخل ايجار العقارات = ١٢٠,٠٠٠
	(ج) تحديد قيمة الضريبة = وعاء ضريبة ارباح الاعمال + وعاء ضريبة دخل ايجار العقارات
	١٢٤٠,٥٠٠ = ١٢٠,٠٠٠ + ٤٠,٥٠٠ =
	الضريبة = وعاء ٣٥% = (٣٥×١٢٤٠,٥٠٠) = ٤٤٣١٧٥

#### ملحوظه:

بالنسبة للخسائر المعتمدة من ديوان الضرائب ولم يتم تسويتها من اى ارباح للفترة التى تكبدت الخسائر اثنائها فى هذه الحالة يسمح القانون بترحيلها وخصمها من ارباح الاعمال عن فترة الاساس التالية مباشرة واذا لم يتم تسوية الخسارة او تبقى جزء منها يتم ترحيلها وتخصم لمدة خمسة سنوات .

#### اجابة تمرين (٥)

#### اولا: تصوير حساب الايرادات والمصروفات

المبلغ	بيان	المبلغ	بيان
٤٣١٠,٠٠٠	مرتبات واجور	١٩٦٧٠,٠٠٠	اتعاب تصميمات
٦٥٠,٠٠٠	ايجار		
٧٦٠,٠٠٠	مصاريف كهرباء		

		مصارييف هاتف ووبريد	٥٦٠٠٠
		كتب و مجلات	٤٨٠٠٠
		اهلاك ااثاث	٢٣٠٠٠٠
		اهلاك السياره	١٠٥٠٠٠
		مصارييف السياره	١٩٠٠٠٠
		مصروفات عموميه	١٦٠٠٠٠
		صافى الدخل	١٣٨٤٥٠٠٠
احمالى	١٩٦٧٠٠٠٠	اجمالى	١٩٦٧٠٠٠٠

### ثانيا: - تحديد وعاء الضريبة

صافى الدخل	١٣٨٤٥٠٠٠
+ المسحوبات (سلف موظفين )	<u>٣٧٠٠٠٠</u>
	١٤٢١٥٠٠٠
يخصم ٢٠% بدل استهلاك مهنى	<u>(٢٨٤٣٠٠٠)</u>
وعاء الضريبة	<u><u>١١٣٧٢٠٠٠</u></u>

### ثالثا : حساب قيمة الضريبة :

الاولى	١٥٠٠٠٠	اعفاء	-
التالية	<u>١١٢٢٢٠٠٠</u>	١٠%	<u>١١٢٢٢٠٠</u>
الجملة	<u><u>١١٣٧٢٠٠٠</u></u>		<u><u>١١٢٢٢٠٠</u></u>

### اجابة تمرين (٦)

### اولا : تحديد وعاء الضريبة

عائد البيع = ٦٠٠متر × ١٦٠٠ =	٩٦٠٠٠٠
يخصم :	
تكلفة الارض	١٧٠٠٠٠
زكاة	١٥٠٠٠
مصروفات بيع	٩٥٠٠٠
الربح الراسمالى	<u><u>(٢٨٠٠٠٠)</u></u>
	<u><u>٦٨٠٠٠٠</u></u>



## ثانياً: تحديد قيمة الضريبة المستحقة

$$\text{الضريبة المستحقة} = 680000 \times 5\% = 34000 \text{ جنيه}$$

### اجابة تمرين (٧)

الضريبة المستحقة على المبيعات

$$4 \text{ نوفمبر } 31320 = 10\% \times 313200$$

$$5 \text{ نوفمبر } 21940 = 10\% \times 219400$$

$$\underline{53260} = \text{الجملة}$$

الضريبة المدفوعة على المشتريات

$$13 \text{ نوفمبر } 11160 = 10\% \times 111600$$

$$18 \text{ نوفمبر } 8210 = 10\% \times 82100$$

$$3 \text{ نوفمبر } 2500 = 10\% \times 25000$$

$$\underline{21870} = \text{الجملة}$$

الضريبة الواجبة السداد = الضريبة المحصلة - الضريبة المدفوعة

$$31390 = 21870 - 53260 =$$

## قائمة المراجع والمصادر

### القرآن الكريم

أ/ المراجع العربية

أولاً: الكتب

(١) أحمد عبد الله إبراهيم ، المالية العامة الإسلامية ط ١ ، ( الخرطوم - جامعة النيلين

(١٩٩٦م)

(٢) أحمد مجذوب أحمد علي : السياسة المالية في الاقتصاد الإسلامي ، ط ٢ ،

(الخرطوم ، شركة مطابع السودان للعملة المحدودة ، ٢٠٠٣م)

(٣) بابكر إبراهيم الصديق ، محاسبة الضرائب ، (الخرطوم ، جامعة السودان المفتوحة

، ٢٠٠٦م)

(٤) خالد الخطيب ، الأصول العلمية في المحاسبة الضريبية (عمان ، دار وائل للنشر

، ٢٠٠٠م)

- (٥) خالد شحادة الخطيب وأحمد زهير شامية ، أسس المالية العامة ، ط ١ (عمان ، دار وائل للنشر ، ٢٠٠٣م)
- (٦) رفاعي الهزايمة ، الإعفاءات من الضريبة ودورها في السياسة الضريبية للدولة ، ط ( د.ت ، ١٩٨٣ )
- (٧) عادل مرتلي ، الضريبة من مفهوم العدالة ، ( الجزائر ، جامعة الجزائر ، ٢٠٠٩م )
- (٨) عبد الحي مرعي ، دراسات في المحاسبة القومية ونظام حسابات الحكومة ، (الإسكندرية ، مؤسسة شباب الجامعة)
- (٩) عبد الرحمن حسن علي حمد ، اقتصاديات المالية العامة ، ط ٢ ( الخرطوم ، المجلس القومي للصحافة والمطبوعات ١٩٩٩م )
- (١٠) عبد العزيز عبد الرحيم سليمان ، المالية العامة و تطبيقاتها في السودان (الخرطوم ، جامعة النيلين ، ٢٠٠٤م )
- (١١) عصام محمد متولى ، دراسات في المحاسبة الضريبية ، ( القاهرة ، دار النهضة ، ١٩٨٣م )
- (١٢) عصام محمد متولي ، المحاسبة الضريبية في التشريع السوداني ( أم درمان ، جامعة أم درمان الإسلامية ، د.ت )
- (١٣) عقلة محمد يوسف ، النظام المحاسبي للحكومة وإدارته ، ط ١ (عمان ، دار وائل ، ١٩٩٩م )
- (١٤) علي أحمد سليمان ، الضرائب في السودان ، ط ٢ (الخرطوم ، دار جامعة الخرطوم للنشر ، ١٩٧٨م )
- (١٥) فؤاد توفيق ياسين ووائل درويش الملا ، المحاسبة الضريبية ، ط ١ ( د.ت ، ١٩٩٠ )
- (١٦) محمد إبراهيم الجاك ، المحاسبة الحكومية والقومية ، ط ١ (الخرطوم ، مطبعة جي تاون ، ٢٠٠٥م )
- (١٧) محمد السعيد وهبة : صور التهرب الضريبي ، ط ٢ ( د.ت ، دار النشر الثقافية ، ١٩٦٦م )
- (١٨) محمد رشيد عبده الجمال وآخرون ، المحاسبة الحكومية النسق الفكري وقضايا التطبيق (الإسكندرية ، دار الجامعية ، ٢٠٠٤م )

(١٩) محمد سرايا ، المحاسبة في الوحدات الحكومية والحسابات القومية (بيروت ، دار المعرفة الجامعية، ١٩٩٩ )

(٢٠) محمد سعيد فرهود ، مبادئ المالية العامة ( حلب ، جامعة حلب ، ١٩٩٠م )

(٢١) محمود علي إبراهيم ، الضريبة وقيم التنمية ، (الإسكندرية ، مطبعة الإسكندرية ، ٢٠٠٨م)

(٢٢) نوح محمد عبد الرحيم ، المحاسب الضريبي ، ط٢ (بني غازي ، منشورات جامعة قار يونس، ١٩٨٨م)

### ثانياً : القوانين :

- (١) السودان ، قانون الإجراءات المدنية لسنة ١٩٨٣م
- (٢) السودان ، قانون ضريبة الدخل لسنة ١٩٨٦م.
- (٣) السودان، قانون المساهمة الوطنية اللازمية للسودانيين العاملين بالخارج لسنة ١٩٨٦م.
- (٤) السودان ، قانون رسم الدمغة ١٩٨٦م.
- (٥) السودان ، قانون الجمارك لسنة ١٩٨٦م.
- (٦) السودان ، قانون ضريبة الأرباح الرأسمالية لسنة ١٩٨٦م وتعديلاته.
- (٧) السودان ، قانون الضريبة على القيمة المضافة ١٩٩٩م.
- (٨) السودان ، دستور ولاية نهر النيل لسنة ٢٠٠٥م ، الدامر
- (٩) السودان ، ولاية نهر النيل ، قانون العوائد المحلية لسنة ٢٠٠٦م ، الدامر
- (١٠) السودان ، قانون الحكم المحلي لولاية نهر النيل لسنة ٢٠٠٦م ، الدامر.
- (١١) السودان ، قانون الإجراءات المالية والمحاسبية لسنة ٢٠٠٧م.
- (١٢) السودان ، ولاية نهر النيل ، قانون الحكم المحلي (الدامر ، مجلس الولاية التشريعي ، ٢٠١٣م)

### ثالثاً : اللوائح :

لائحة الإجراءات المالية والمحاسبية لسنة ٢٠١١م ، السودان ، وزارة المالية.

### رابعاً : الرسائل الجامعية :

١. انجليزى عبدالله خليفه :استخدام المعلومات المحاسبية فى مكافحة التهرب الضريبي ،رسالة دكتوراه غير منشوره ،جامعة النيلين ،كلية الدراسات العليا،٢٠١٢م
٢. مريم محمد محمد صالح :دراسه مقارنه بين الدخل الضريبي والدخل المحاسبى 'رسالة ماجستير غير منشوره ،جامعة النيلين 'كلية الدراسات العليا

#### **خامسا: الندوات والمؤتمرات:**

- (١) خالد سعد زغلول ، التهرب الضريبي كمؤشر لعدم كفاءة منظومة الضرائب على الاستثمارات الوافدة ، ندوة جامعة الدول العربية ، حول التنسيق العربي لتنمية الاستثمارات العربية المشتركة ، القاهرة ١٩٩٥م.

#### **سادسا: المحاضرات:**

- (١) محمد أحمد عمر بابكر: محاضرات في المالية العامة ، ط ٢ ، ( الخرطوم، جي تاون، ٢٠٠٥م).

#### **سابعا: الدوريات (المجلات)**

- (١) المجلة المغربية للدقيق والتنمية ، سلسلة التدبير الاستراتيجي ، العدد السادس ، ٢٠٠٥م.
- (٢) حسن بشير محمد نور : أثر السياسات الاقتصادية الكلية على النشاط الاقتصادي في السودان ، مجلة دراسات الشرق الأوسط وإفريقيا ، العدد ١٠ ، ( الخرطوم ، مركز دراسات الشرق الأوسط ، أغسطس ٢٠٠٩م) .

#### **ثامنا: التقارير:**

- (١) وزارة المالية والتخطيط الاقتصادي ، التقرير النهائي للجنة مراجعة قوانين ضريبة الدخل، (أم درمان ، دار جامعة أم درمان الإسلامية للطباعة والنشر ، ١٩٨٣م)

#### **تاسعا: الإصدارات الرسمية:**

- (١) السودان ، ديوان الضرائب ، الموسوعة الضريبية ، المجلد الأول ، الإدارة العامة للبحوث والإحصاء.
- (٢) السودان ، ديوان الضرائب ، الموسوعة الضريبية ، المجلد الثاني ، الإدارة العامة للبحوث والإحصاء.
- (٣) مرشد العاملين بديوان الضرائب ضريبة الدخل الشخصي ط ١ ( الخرطوم ، ديوان الضرائب، ١٩٩٥م)
- (٤) مرشد العاملين بديوان الضرائب ، دخل العقارات ( الخرطوم ، ديوان الضرائب ، ٢٠٠٣م)

- (٥) مرشد العاملين بديوان الضرائب ضريبة الدمغة ( الخرطوم ، ديوان الضرائب ،  
١٩٩٥م )
- (٦) مرشد العاملين بديوان الضرائب ضريبة الأرباح الرأسمالية ( الخرطوم ، ديوان  
الضرائب ، ٢٠٠٣م )
- (٧) السودان ، ديوان الحكم الإتحادي ، الموسوعة الولائية للتخطيط والتنمية ولاية  
نهر النيل ، ١٩٩٩م .
- (٨) السودان ، ديوان الضرائب ، منشور ١٥٩ لعام ١٩٩٦م بتاريخ ١٧/١/١٩٩٦م  
لتحديد البدلات والعلاوات المعفاة ضريبياً من ضريبة الدخل الشخصي

( ب ) المراجع باللغة الإنجليزية :

- (1) Ali Ahmed Suliman, Fisal Incentives for industrial in (c) The Sudan, Bulletin for international fiscl Documentation No.8 vol.XXVII, August 1973, Amstdam,
- (2) C.S shoup, A Report: The Fisal System of Venezuela. The John Hopkins press Baltimore 1959
- (3) Emetson.O.HHenke ,” Interdiction to Accounting Conceptual Approach” First Edition. New York 1973
- (4) EprimeEshag: Fiscal and Monetary policies and problems in developing countries Cambridge university press 1983.
- (5) Hanson Fiscal Policy in seven. Countries 1995–1965 Q.E.D. Paris 1969
- (6) Lener the Economies of control , 1959.

الإنترنت:

[Anibrass.logspot.com/2015/03/blog-postdated7/8/2015](http://Anibrass.logspot.com/2015/03/blog-postdated7/8/2015)

# الملاحق

فهرست الملاحق

الصفحة	بيان الملحق	الملحق
١٨٥-١٨٢	الاقرار عن الدخل	(١)
١٨٩-١٨٦	البدلات والعلاوات المعفاة اعفاء جزئيا من الدخل	(٢)
١٩٠	فئات ضريبة ايجار العقارات - تعديل ٢٠٠٢م	(٣)
١٩١	فئات المساهمة الوطنية المفروضة على العاملين بالخارج "السودانيين" العاملين بالمنظمات الدولية والاقليمية	(٤)
١٩٢	فئات المساهمة الوطنية الفروضه على العاملين بالخارج "من السودانيين" باليمن؛ الاردن؛ سوريا؛ لبنان	(٥)
٢١٤ - ١٩٣	اعفاءات رسم الدمغة	(٦)
٢١٦-٢١٥	فئات ضريبة ارباح الاعمال بالنسبة للافراد والشركات	(٧)

ملحوظ (۱)

## بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

### ضريبة الدخل

اقرار من الدخول في السنة المنتهية في ٢١/١٢/٢٠١٢

طبقاً لقانون ضريبة الدخل

أورنيك رقم (٤)

يقسم هذا الأورنيك إلى الأجزاء التالية:

١/ بيانات من مقدم الأقرار:

رقم الملف الضريبي (.....)	رقم البطاقة الضريبية (.....)
رقم كرت التحصيل الضريبي (.....)	رقم السجل التجاري (.....)
فروع العمل: .....	العنوان: .....
رقم صندوق البريد (.....)	رقم التليفون (.....)
موقع العمل .....	الجهة .....
رقم .....	شارع .....

٢/ إرضاءات مع كيفية ملء الأقرار الضريبي:

أولاً: أرباح الأعمال، تشمل الأرباح الناتجة من الأعمال التجارية والصناعية والزراعية والمهن الحرة والمقاولات والتوكيلات، أعمال القومسيون، الناتجة من منح حق الانتفاع لاستعمال أو حيازة موجودات بخلاف الأراضي والمباني والأرباح الناتجة عن مباشرة أي نشاط عن أي مدة. ثانياً: الدخل الشخصي: يشمل أي أجر أو مرتب أو مرتب إجازة مرتب أو مرتب بدل الاجازة أو أتعاب أو عمولة أو منحة أو مكافأة أو أي بدل للعبسبة أو السفر أو للضيافة أو أي بدلات أخرى تفرض فيما يتعلق بالوظيفة أو الخدمات التي تؤدي. كذلك يشمل المزايا العينية، والفوائد والودائع والتأمينات والاستثمارات الأخرى بخلاف أرباح الأسهم.

ثالثاً: الدخل من المصادر الأخرى: تشمل أرباح الأسهم وجميع الدخول من الشركات أو أي مصادر خارج السودان.

رابعاً: الخصم والإضافة، هي المبالغ السابق خصمها أو إضافتها مقدماً لحساب الضريبة عند التعامل مع الجهات الحكومية أو المؤسسات الأخرى. خامساً: دخل إيجارات العقارات. يشمل أي أجرة أساسية أو عوض آخر يكون محصلاً مقابل استعمال الأرض أو حيازتها ويشمل في حالة المباني المؤجرة مؤثقة كامل الإيجار المستحق.

١/ تدرج البيانات الخاصة بكل عنصر من عناصر الإيراد في المكان المخصص له بالاقرار والتي تنطبق على مقدم الأقرار.

٢/ يمكن أن ترفق مع الأقرار أي مستندات أو بيانات أخرى يرى مقدم الأقرار ضرورة تقديمها.

٣/ في حالة تقديم حسابات مراجعة فإنه يلزم أيضاً ملء الأقرار وتقديمه في المواعيد المقررة لذلك.

٤/ يجب تقديم الأقرار في ظرف القضاء الرابع عشر من الشهر الثالث لتاريخ انتهاء فترة الأساس أو التاريخ الذي يعلنه السيد/ الوكيل

وبعد ذلك ربما يعرض الشخص نفسه للجزاءات التي ينص عليها القانون.

٢/ الجزاءات التي يعرض لها الشخص عند تقديم الأقرارات المادة (٤٤) (١):

أ/ يوقع على كل شخص مطلوب منه تقديم اقرار دخل بموجب أحكام المادة (٣٩) ويفعل تقديمه في خلال الزمن المحدد لذلك جزاء مقداره ١٠٠٠ جنيه ( ألف حسه عن كل يوم يستمر فيه ذلك الاعغال أو ما يراه الوكيل مناسباً شريطة ألا يزيد الجزاء عن ٥٪ من جملة الضريبة المستحقة.

ب/ يجب عند ملء الأقرار توخي الدقة والادلاء بالمعلومات الصحيحة حيث أن من يقدم اقرارات مزورة يكون مرتكباً جريمة بمقتضى هذا القانون ويعاقب عند الإدانة بها بغرامة تحددها المحكمة أو ثلاثة أضعاف الضريبة المستحقة عليه بموجب هذا القانون عن السنة التي ارتكبت الجريمة بالنسبة إليها أيهما أكثر أو السجن لمدة لا تتجاوز سنتين أو العقوبتين معاً (المادة ٧٤).

بيانات توضيحية:

١/ الاسم التجاري:

٢/ طبيعة النشاط: تجاري، زراعي، صناعي، خدمي، متنوع، دخل شخصي .....

٣/ نوع التجارة: قطاعي، جملة، حملة قطاعي .....

تابع ملحق (١/١/٢)








ب / التحصيل عن آخرين

ج / التحصيل الذاتي

٢ / ( ترقيح ) صورة من مستندات المحصم والاضافة

خاصاً: دخل ايجار العقارات:

ملك مقدم الاقرار:

رقم	لرة المقار أو قطعة الأرض المزجرة	اجمالي الايراد عن السنة المنتهية في ١٢/٣١	اسم المستأجر وعنوانه	القيمة السنوية للعوائد والفوائد		مقدار ما يتحمله المستأجر من مصاريف الترميم		مقدار الاجار المدفوع للسكن الخاص إن وجد	
				دينار	جنيه	دينار	جنيه	دينار	جنيه
١									
٢									
٣									
٤									
٥									
٦									
٧									
٨									
٩									
١٠									
المجموع									

هذا يوضح أي عرض آخر مقابل كاجار:

هذا يوضح مقدار العوائد عن كل عقار مؤجر أو قرائن الرهن أو السلفة الخاص بها وترفق المستندات

سادساً: الاقرار:

١ / الاسم

٢ / العنوان:

٣ / إذا كنت تزجر منزلاً لسكنك الخاص:

أ / وضع قيمة الاجار:

ب / اسم صاحب الملك عنوانه:

اتفق وأقر بأن هذا الاقرار كامل وصحيح عن دخلي في السنة المنتهية في / /

التوقيع:

التاريخ:

ملحق رقم (١/٣/٢)

**البدلات والعلاوات المعفاة إعفاءً جزئياً<sup>(١)</sup>**  
**من الدخل الشخصي**

اسم البدل أو العلاوة	الحكومة الاتحادية والولايات	القطاع الخاص ومؤسسات وهيئات وشركات وبنوك القطاع العام
١. علاوة غلاء معيشة	تعفى حسب الفئات المصدق بها بمنشورات ديوان شئون الخدمة	تعفى بحد أقصى ٣٣,٥٠ ج في الشهر مع مراعاة التدرج في منح العلاوة حسب الدرجة الوظيفية في كشف المرتبات
٢. بدل الترحيل بين المكتب والمنزل	تعفى حسب الفئات المصدق بها بمنشورات ديوان شئون الخدمة	تعفى بحد أقصى ١٢ ج شهرياً
٣. بدل وجبة	تعفى حسب الفئات المصدق بها	تعفى بحد أقصى ١,٥ ج في اليوم على أن يكون مصدق بها حسب قانون الصحة المهنية
٤. الأجر الإضافي أو بدل الاستدعاء	يعطى بحد أقصى ٧٥% من المرتب الأساسي حسب لائحة الخدمة	يعفى بحد أقصى ٧٥% من المرتب الأساسي للفئات العمالية و بحد أقصى ٥٠% من المرتب الأساسي للموظفين مع مراعاة عدم تحويل الأجر الإضافي إلى علاوة ثابتة
٥. بدل تمثيل أو ضيافة	تعفى حسب الفئات المصدق بها بمنشورات شئون الخدمة	يعفى بحد أقصى ٢٠ ج في الشهر ويمنح لمن هم في درجة مدير
٦. بدل ميل	يعفى وفق منشورات شئون الخدمة	يعفى بحد أقصى ٥٠ ج شهرياً شريطة ملكية العربية
٧. بدل مأمورية في الداخل والخارج	(أ) في الداخل: تعفى حسب الفئات المصدق بها بمنشورات شئون الخدمة. (ب) في الخارج: تعفى في حدود الفئات التي تحددها الجهات المختصة (مجلس الوزراء)	(أ) في الداخل: تعفى بحد أقصى حسب الفئات الممنوحة على أن لا تزيد المأمورية عن ٦ أشهر. (ب) في الخارج: تعفى حسب الفئات المعمول بها في الحكومة.

تابع ملحق (١/٣/٢)

(١) منشور رقم ١٥٩ لعام ١٩٩٦ م بتاريخ ١٧/١١/١٩٩٦ م - ديوان الضرائب - السودان

٨. العلاج والدواء	تعفى بحد أقصى ٩٠٠ ج في السنة أو مرتب ثلاثة شهور إجمالي أيهما أقل (الحالات الخاصة تعالج بواسطة المدير العام للضرائب)
٩. بدل لبس	يعفى بحد أقصى ٤٨٠ ج في العام أو مرتب شهرين إجمالي شهرين إجمالي أيهما أقل.
١٠. بدل دراجة	تعفى من الضريبة للساعة
١١. أ) علاوة اجتماعية ب) علاوة أطفال	للمتزوجين والمتزوجات تعفى ١٥ ج في الشهر حسب منشورات شئون الخدمة تعفى بواقع ٥ ج في الشهر حسب منشورات شئون الخدمة لكل طفل (١)

### الامتيازات الأخرى: (٢)

- السكن العيني المجاني العادي:  
في حالة القطاع العام، يتم إعفائه نهائياً من ضريبة الدخل الشخصي أما في حالة القطاع الخاص فتضاف نسبة ١٠% من المرتب الأساسي وتخضع الضريبة على أن يتم استبعاد الجزء المدفوع من الإيجار بواسطة المستخدم.
- السكن العيني المفروش:  
تضاف نسبة ٣٥% من المرتب الأساسي وتخضع للضريبة
- السكن العيني بالإضافة للأكل:  
تضاف نسبة ٤٥% من المرتب الأساسي وتخضع للضريبة.
- استعمال العربة:  
يعفى نهائياً من الضريبة تابع ملحق (١/٣/٢)
- قيمة استهلاك الكهرباء والمياه والتلفون  
تضاف القيمة الممنوحة بواسطة المخدم وتخضع للضريبة
- الخدمات الأخرى:

(١) مرشد ضريبة الدخل الشخصي - نفس المرجع - ص ١١.

(٢) مرشد ضريبة الدخل الشخصي - نفس المرجع - ص ١١، ١٢.

مثل أجره الخادم، أجره النظافة، أي تكاليف أخرى، يجب أن تضاف القيمة المدفوعة فعلاً من المخدم إلى المرتب وتخضع للضريبة.

• المقبوضات العرضية:

المقبوضات العرضية المتمثلة في الحوافز والبونص ومكافئات مجالس الإدارة والمنح وأجور يومية ومتعاونين وأي دخول عرضية (بمعنى عدم استمراريتها) وحدوثها في فترات متقطعة تعالج كالاتي:

١. مكافئات مجالس الإدارات تخضع للضريبة بالكامل

٢. أجور اليومية يتم خصم ٥% من الدخل كضريبة

٣. بقية المقبوضات العرضية الأخرى يتم خصم ١٠% لحساب

الضريبة كتسوية نهائية على أن تسدد فوراً لديوان الضرائب.

• تحمل الضريبة نيابة عن المستخدم:

في حالة عدم خصم الضريبة بواسطة المخدم وتحملها نيابة عن المستخدم يتم معالجة الأمر على نظام الضريبة على الضريبة (Tax on Tax)، أي اعتبار الضريبة ميزة تضاف للمرتب وتخضع للضريبة.

• المنحة الشهرية التي تمنح للعاملين بالقطاع الخاص:

تعفى بحد أقصى ٣٥ جنيهاً شهرياً، وفقاً للتدرج الوظيفي.

• مصروفات السفر والإجازة (البديل النقدي):

لقد تم إعفاء تذاكر السفر للإجازة داخل السودان مرة واحدة في العام وفق منشورات شئون الخدمة، غير أن مصروفات الإجازة خاضعة للضريبة ويعالج وفقاً للاتي:

١. مرتب ثلاثة أشهر إجمالي في العام للمتزوج ويعول أسرة (إعفاء)

٢. مرتب شهرين إجمالي للنفقات الأخرى (بخلاف ما ذكر) (إعفاء)

## تابع ملحق (١/٣/٢)

- ميزة الأعباء العائلية:  
وهي ميزة استحدثت في تعديل قانون ضريبة الدخل في عام ٢٠٠١م تخفيضاً للأعباء الضريبية على العاملين وذلك بمنح إعفاء للأعباء العائلية بواقع ١٠٠ ج سنوياً لكل من: الزوجة، الزوجات، الأبناء الذين في كفالة دافع الضريبة.

### ● فئات الضريبة:

#### ○ الفئة السنوية:

(إعفاء)	أقل من ٢١٦٠ ج
(٥%)	من ٢١٦٠ ج وأقل من ٢٢٨٠ ج
(١٠%)	من ٢٢٨٠ ج وأقل من ٢٥٢٠ ج
(٢٠%)	ما زاد عن ٢٥٢٠ ج

#### ○ الفئات الشهرية:

(إعفاء)	أقل من ١٨٠,٠١ ج
(٥%)	من ١٨٠,٠١ ج وأقل من ١٩٠ ج
(١٠%)	من ١٩٠,٠١ ج وأقل من ٢١٠ ج
(٢٠%)	ما زاد عن ٢١٠ ج

ملحق (٢/٣/٢)

فئات ضريبة إيجار العقارات تعديل ٢٠٠٢م

معفاة	الأولى	عن ال ٥٠٠ جنيه
%١٠	التالية	عن ال ٣٠٠ جنيه
%٢٠	التالية	عن ال ٧٠٠ جنيه
%٣٠	التالية	عن ال ١٠٠٠ جنيه
%٣٥		ما زاد عن ذلك

المصدر: قانون ضريبة إيجار العقارات لسنة ١٩٨٦م

ملحق (٣/٣/٢)



فئات المساهمة الوطنية المفروضة على العاملين بالخارج " السودانيين " العاملين  
بالمنظمات الدولية والإقليمية

رقم	المهنة	الفئة بالدولار
١	العمال والجنود	١٥٠
	- الجنود على وظائف كتابية	١٥٠
	- المساعدون الطبيون	١٥٠
٢	الموظفون	٣٥٠
٣	المهنيون	
	- المهندسون الفنيون (نظام ثلاث سنوات)	٣٥٠
	- الصيادلة والبيطرة والزراعيون	٣٥٠
	- المحامون والمستشارون القانونيين	٥٠٠
	- الأطباء العاملين والمهندسون	٥٠٠
	- القضاة	٥٠٠
	- شاغلوا وظيفة مدير عام	٥٠٠
٤	أساتذة الجامعات والخبراء	
	- مساعد تدريس /محاضر/ أستاذ مساعد	٥٠٠
	- أستاذ مشارك/ بروفيسور	٨٠٠
	- الأطباء الأخصائيون والاستشاريون	٨٠٠
	- الخبراء/ المستشارون في الدولة أو المنظمات الدولية الإقليمية	٨٠٠
٥	رجال الأعمال	
	استثمار حرفي	٤٠٠
	" " " مهني	٨٠٠
	" " " رأس مالي	٢٠٠٠

المصدر : الموسوعة الضريبية ، ديوان الضرائب ، مجلد ٢

ملحق (٤/٣/٢)

فئات المساهمة الوطنية المفروضة على العاملين بالخارج " من السودانيين "  
باليمن - الأردن - سوريا - لبنان

رقم	المهنة	الفئة بالدولار في العام
	العمال	٧٥
	الموظفون	٨٠
	المهنيون	٢٠٠
	المعلمون المعارون بالبرتوكول القديم "اليمن"	٢٠٠
	" " " " بالبرتوكول الجديد " اليمن "	١٠٠
	أساتذة الجامعات	٤٠٠
	رجال الأعمال	٨٠٠

المصدر : الموسوعة الضريبية ، ديوان الضرائب ، مجلد ٢

- والجدير بالذكر أن الإعفاءات في هذه الضريبة على النحو التالي :-
- أن يسدد العاملون بدول الازدواج الضريبي كالمملكة المتحدة والولايات المتحدة ودول أوروبا واليابان وجنوب آسيا وماليزيا وباكستان وغيرها . نصف المساهمة الوطنية المقررة في ملحق (٣/٣/٢) .
  - يتم إعفاء السودانيين العاملين بجمهورية مصر والدول الأفريقية الأخرى من المساهمة الوطنية عدا :-
  - أ. الأطباء والمستشارون بالمنظمات الدولية والإقليمية .
  - ب. جميع الفئات التي تتقاضى دخلها بالعملة الحرة .
  - يتم إعفاء الذين لم يكملوا فترة سنة خارج السودان .

ملحق (٥/٣/٢)

إعفاءات رسم الدمغة

المادة (٥٤) من قانون رسم الدمغة

رقم البند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص الملتزم
	أولاً النايب العام ومسجل الشركات وأسماء الأعمال		
١	طلب تسجيل أسماء الأعمال	١٠٠٠	مقدم الطلب
٢	الإعلان بالتغيير في محتويات أسم العمل	٥٠٠	مقدم الطلب
٣	شهادة تسجيل أسماء الأعمال	١٠٠٠	المستخرج له
٤	طلب تسجيل وتجديد العلامة التجارية	٥٠٠	مقدم الطلب
٥	شهادة تسجيل وتجديد العلامة التجارية	١٠٠٠	المستخرج له
٦	طلب تنازل من العلامة التجارية (ع - ت ١١)	١٠٠٠	مقدم الطلب
٧	طلب تسجيل استعمال العلامة التجارية	٥٠٠	مقدم الطلب
٨	طلب بحث العلامة التجارية	٥٠٠	مقدم الطلب
٩	شهادة بحث متشابهة للعلامة التجارية الأخرى المسجلة	٥٠٠	المستخرج له
١٠	شهادة بحث غير متشابهة للعلامة المسجلة	٥٠٠	المستخرج له
١١	طلب تصريح لزاولة أعمال الوكيل التجارى	١٠٠٠	مقدم الطلب
١٢	الشهادة وتجديد التراخيص لزاولة أعمال الوكيل التجارى	١٠٠٠	مقدم الطلب
١٣	إستئناف السوكيل التجارى للمجلس الاستشاري للتوكيلات التجارية	٥٠٠	مقدم الطلب
١٤	إستمارة وكيل تجارى رقم ٢٠ والتسجيل اللاحق	٥٠٠	الوكيل التجارى
١٥	أنموذج العمولات المدفوعة	٥٠٠	الشركة
١٦	صيغة إقرار الممول له (ع - ت ١٢)	١٠٠	الشركة
١٧	شهادة تسجيل الشراكة	٥٠٠	مقدم الطلب
١٨	أعلان بالتغيير فى تكوين الشراكة المسجلة	٥٠٠	مقدم الطلب
١٩	أنموذج تسجيل الشراكة (بحد إننى ٥٠٠٠ دينار)	١ فى الالف	مقدم الطلب
٢٠	عقد فسخ الشراكة	٢٠٠	الشركاء
٢١	عقد الشراكة	٥٠٠	الشركاء

المصدر: قانون رسم الدمغة ١٩٨٦م وتعديلاته اللاحقة

تابع ملحق (٥/٣/٢)

رقم البند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص الملزم
٢٢	الشهادات التي تستخرج بموجب قانون الشركات: (أ) شهادات التأسيس (ب) شهادة بداية العمل (ج) تسجيل الرهن (د) تسجيل مجموعة من المستندات	١٠٠	مقدم الطلب
٢٣	نظام الشركة	٥٠٠	مقدم الطلب
٢٤	ملخص مشاركة الشركة	١٠٠	مقدم الطلب
٢٥	أنموذج تحديد رأس مال الشركة (ش١٢)	١ في الالف	مقدم الطلب
٢٦	أنموذج أقرار (ش٢)	١٠٠	الشركة
٢٧	أنموذج الحد الأدنى لرأس المال	٢٠٠	الشركة
٢٨	أنموذج زيادة رأس المال (ش٤) من الزيادة	١ في الالف	الشركة
٢٩	أنموذج تسجيل مقر الشركة أو تغير مقرها (ش٥)	١٠٠	الشركة
٣٠	طلب تسجيل الشركة الأجنبية وتجديدها	٥٠٠٠	مقدم الطلب
٣١	أنموذج عضوية مجلس الإدارة (ش٩)	١٠٠	الشركة
٣٢	أنموذج تصديق المديرين بالشركات العامة (ش٧)	١٠٠	الشركة
٣٣	إورنيك تجديد المديرين (ش٨)	٢٠٠	الشركة
٣٤	أنموذج تعيين مدير (ش١٩)	٢٠٠	الشركة
٣٥	أنموذج تقرير المديرين (ش١٦)	١٠٠	الشركة
٣٦	أنموذج تخصيص أسهم مقابل دفع عيني	١٠٠	الشركة
٣٧	أنموذج تخصيص الأسهم (ش١٣)	١٠٠	الشركة
٣٨	تخصيص الأسهم للمديرين (ش - ١٧)	١٠٠	الشركة
٣٩	إورنيك تخصيص الأسهم (ش - ١٣)	١٠٠	الشركة
٤٠	<b>نقل الأسهم في الشركة (ش١٧):</b> أ - من القيمة الإسمية للأسهم ب - على الزيادة من القيمة الإسمية للأسهم	٠٠١٥ ٠٠٠٥	الذي تؤول اليه الملكية الذي تؤول اليه الملكية
٤١	تفاصيل حصر المساهمين فيما بينهم (ش١٨)	١٠٠	الذي تؤول اليه الملكية

تابع ملحق (٥/٣/٢)

رقم البند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص المتزعم
٤٢	نقل السندات ( من القيمة الاسمية)	١ في الالف	الذي تؤول اليه الملكية
٤٣	أنموذج مستندات الشركة	١٠٠	الشركة
٤٤	أنموذج سجل المستندات المعتمدة	١٠٠	الذي تؤول اليه الملكية
٤٥	خطاب توزيع أو شهادات تحويل الأسهم والسندات في شركة قائمة أو شركة يراد تأسيسها بأى سلفية تحصل عليها الشركة	١٠٠	الذي تؤول اليه الملكية
٤٦	إورنيك الاككتاب (ش/١٠)	١٠٠	الشركة
٤٧	إقرار الإككتاب (ش/١١ع)	١٠٠	الشركة
٤٨	إقرار الإككتاب (ش/١١خ)	١٠٠	الشركة
٤٩	التفويض الذي يخول للشخص التصويت في إجتماع الشركة	١٠٠	الشركة
٥٠	إقرار وتقارير الشركات العامة (ش/١٢ع)	١٠٠	الشركة
٥١	أنموذج ملحق الملخص السنوي للشركات العامة والخاصة (ش/١٤)	١٠٠	الشركة
٥٢	الملخص السنوي للشركة (ش/٢٨)	١٠٠	الذي يبرمه
٥٣	إيداع الحارس للحسابات (ش/٢٠)	١٠٠	الشركة
٥٤	الإعلان من الحارس (ش - ٢١)	١٠٠	الشركة
٥٥	إنموذج قبول المصفي القائم بالتصفية	١٠٠	الشركة
٥٦	إجتماع حساب التصفية قيد النظر (ش-٢٥)	٢٠٠	الشركة
٥٧	أنموذج تعيين مصفي الشركة (ش - ٢٢)	١٠٠	الشركة
٥٨	يكون أى تحويل يبرمه مصفي الشركة لاي سندات أو أسهم تشكل جزءاً من موجودات الشركة الى أشخاص مساهمين إزاء لحقوقهم في حالة تصفية الشركة عن كل سهم أو سند	٥٪ مسن القيمة	المساهم
٥٩	أنموذج حسابات الإجتماع الأخير للتصفية	١٠٠	الشركة
٦٠	أنموذج حسابات للتصفية	١٠٠	الشركة

تابع ملحق (٥/٣/٢)

رقم البند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص المتترم
٦١	أنموذج الحساب التجارى للتصفية	١٠٠	الشركة
٦٢	إقرار من المصطفى يتأيد صحة الحسابات	١٠٠	الشركة
٦٣	أنموذج إقرار الوصى	١٠٠	الشركة
٦٤	أنموذج توقف الوصى أو القيم	١٠٠	الشركة
٦٥	أنموذج تسجيل الرهن	٢٠٠	الشركة
٦٦	تذكرة إستيفاء الرهن	١٠٠	الشركة
٦٧	أنموذج الرهن (ش ١٦)	١ في الألف	الشركة
٦٨	الأعلان بوقف العمل	١٠٠	الشركة
٦٩	تغير الوفاء بالمديونية (ش ٢٢)	١٠٠	الشركة
٧٠	الإجتماع العام النهائى (ش ٢٤)	٢٠٠	الشركة
٧١	أى مستند يلزم إيداعه لدى المسجل التجارى العام	١٠٠	مقدم الطلب
٧٢	أى صورة معتمدة من مستند مودع لدى مسجل الشركات	١٠٠	مقدمة الطلب
٧٣	شهادة براءة الإختراع	١٠٠	صاحب الإختراع
٧٤	قوائم شركات المساهمة العامة من الأرباح	١	مقدم القسيمة
<b>ثانياً وزارة الصحة الإتحادية:</b>			
٧٥	تذاكر العون الذاتى للمستشفيات والمستوصفات	١٠	المستخرج له
٧٦	شهادة القمسيون الطبي الإتحادى	١٠٠	المستخرج له
٧٧	شهادة التطعيم النولية وبدل الفاقد	١٠٠	المستخرج له
٧٨	شهادة التطعيم النولية بمعامل التطعيم النولية	١٠٠	المستخرج له
٧٩	شهادة تسجيل الصيادلة والأطباء	١٠٠	الطبيب
٨٠	طلب تسجيل الصيادلة والأطباء	٢٠٠	مقدم الطلب
٨١	طلب إستيراد المبيدات الحشرية	٢٠٠	مقدم الطلب
٨٢	التصديق لإستيراد المبيدات الحشرية	٥٠٠	مقدم الطلب
٨٣	شهادة توصية لاستيراد أدوية	٢٠٠	طالب الشهادة

تابع ملحق (٥/٣/٢)

رقم البند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص الملتم
٨٤	طلب زيادة السعر للألوية	٥٠٠	مقدم الطلب
٨٥	كشف طبي للدراسة بالخارج للطلاب	١٠٠	مقدم الطلب
٨٦	كشف طبي للدراسة بالخارج لغير الطلاب	١٠٠	مقدم الطلب
٨٧	كشف طبي لأغراض متنوعة	١٠٠	مقدم الطلب
٨٨	الشهادات الطبية	١٠٠	طالب الشهادة
٨٩	توثيق وترجمة شهادات مختلفة أو اعتماد فواتير العلاج بالخارج	١٠٠	مقدم الطلب
٩٠	شهادات التسجيل التمهيدي لقضاء فترة الإمتياز	١٠٠	مقدم الطلب
٩١	شهادة التحويل من فترة الإمتياز للخدمة المستتمة	١٠٠	مقدم الطلب
٩٢	<b>تسجيل النواء :</b>		
	( أ ) طلب تسجيل النواء	١٠٠	مقدم الطلب
	(ب) شهادة تسجيل النواء	٥٠٠	طالب الشهادة
	(ج) طلب تجديد تسجيل النواء	٥٠٠	مقدم الطلب
(د) شهادة تجديد تسجيل النواء	٥٠٠	طالب الشهادة	
٩٣	طلب تصديق سببوتو	٥٠٠	مقدم الطلب
<b>المجلس الطبي :</b>			
٩٤	شهادة تسجيل أطباء إختصاصيين	١٠٠٠	مقدم الطلب
٩٥	شهادة تسجيل الأطباء الإجانب	١٠٠٠	مقدم الطلب
٩٦	الخدمات الأخرى المقدمة من المسجل الطبي	٥٠٠	مقدم الطلب
<b>ثالثاً وزارة الداخلية :</b>			
<b>الجنسية:</b>			
٩٧	طلب الجنسية بالميلاد	١٠٠	مقدم الطلب
٩٨	بدل الفاقد	١٠٠	مقدم الطلب
٩٩	جنسية بالتجنس	٥٠٠	مقدم الطلب
١٠٠	جنسية بالزواج	٥٠٠	مقدم الطلب

تابع ملحق (٥/٣/٢)

رقم البند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص الملتم
١٠١	بدل فاقد جنسية بالتجنس أو الزواج	٢٠٠	مقدم الطلب
١٠٢	إضافة اطفال بالتجنس والزواج	٢٠٠	مقدم الطلب
١٠٣	انفصال من التجنس	٢٠٠	مقدم الطلب
١٠٤	استئنافات	٢٠٠	مقدم الطلب
<b>وثائق سفر وتأشيرات :-</b>			
١٠٥	جواز سفر عادي	٢٠٠	مقدم الطلب
١٠٦	تجديد جواز سفر عادي	٢٠٠	مقدم الطلب
١٠٧	اضافة الزوجة	٢٠٠	مقدم الطلب
١٠٨	اضافة الاطفال	٢٠٠	مقدم الطلب
١٠٩	تعديل المهنة	٢٠٠	مقدم الطلب
١١٠	أي تعديل أو إضافة أخرى	٢٠٠	مقدم الطلب
١١١	جواز طالب أو تجديده	٢٠٠	مقدم الطلب
١١٢	اصدار جواز كبير للتجار ورجال الأعمال	١٥٠٠	مقدم الطلب
١١٣	وثيقة سفر اضطرارية	٢٠٠	مقدم الطلب
١١٤	وثيقة الحج والعمرة	٢٠٠	مقدم الطلب
١١٥	تأشيرات الخروج	٢٠٠	مقدم الطلب
١١٦	تصديق منحود محلي	٢٠٠	مقدم الطلب
١١٧	جواز بدل فاقد	٢٠٠	مقدم الطلب
١١٨	تأشيرات الخروج المفتوحة	١٠٠٠	مقدم الطلب
<b>مراقبة الأجانب :-</b>			
١١٩	التسجيل للأجانب	٥٠٠	مقدم الطلب
١٢٠	اذن التحرك للأجانب	٢٠٠	مقدم الطلب
١٢١	تذكرة المرور لغير المعروف جنسيتهم	٢٠٠	مقدم الطلب
١٢٢	امتداد الزيارة	٢٠٠	مقدم الطلب
١٢٣	تأشيرة الدخول للزيارات	٢٠٠	مقدم الطلب
١٢٤	تأشيرة لعدة سفريات	١٠٠٠	مقدم الطلب

تابع ملحق (٥/٣/٢)



رقم الهند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص الملتزم
١٢٥	تأشيرة العودة وتجديدها	١٠٠	مقدم الطلب
١٢٦	خروج نهائي	٢٠٠	مقدم الطلب
١٢٧	خروج وعودة لعدة مرات	١٠٠٠	مقدم الطلب
١٢٨	ترخيص إقامة خاصة وتجديدها	٥٠٠	مقدم الطلب
١٢٩	ترخيص إقامة عادية وتجديدها	٢٠٠	مقدم الطلب
١٣٠	ترخيص إقامة مؤقتة وتجديدها	٢٠٠	مقدم الطلب
١٣١	شهادة تسجيل إقامة وتجديدها	٢٠٠	مقدم الطلب
١٣٢	نقل الإقامة	٢٠٠	مقدم الطلب
١٣٣	ترخيص مؤقت داخل البلاد	٢٠٠	مقدم الطلب
١٣٤	شهادة بيان مؤقت للهجرة	٢٠٠	مقدم الطلب
١٣٥	إصدار بطاقة اللجوء المقيم	٢٠٠	مقدم الطلب
١٣٦	إصدار بطاقة حصر أجنبي	٢٠٠	مقدم الطلب
١٣٧	شهادة توطن	٢٠٠	مقدم الطلب
١٣٨	تسوية الإقامة	٢٠٠	مقدم الطلب
١٣٩	اعتماد الإقامة	٢٠٠	مقدم الطلب
١٤٠	تأشيرة المرور	٢٠٠	مقدم الطلب
١٤١	تأشيرة دخول اللجوء	٢٠٠	مقدم الطلب
	<b>استخراج الوثائق الثبوتية بالسفارات :-</b>		
١٤٢	جواز السفر والوثائق المؤقتة	٥ دولار	المستخرج له
١٤٣	تجديد جواز السفر	٥ دولار	المستخرج له
١٤٤	جواز سفر الطالب	٣ دولار	المستخرج له
١٤٥	الإضافة أو التعديل في الجواز	٣ دولار	المستخرج له
	<b>البطاقة الشخصية :-</b>		
١٤٦	طلب استخراج البطاقة الشخصية وتجديدها	١٠٠	المستخرج له
	<b>المباحث المركزية :-</b>		
١٤٧	طلب تصديق السلاح	٥٠٠	المستخرج له

تابع ملحق (٥/٣/٢)

رقم البند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص الملزم
١٤٨	رخص الاتجار بالسلاح وتجديدها	٥٠٠	المستخرج له
١٤٩	تصديق الذخيرة للاتجار وتجديدها	٥٠٠	المستخرج له
١٥٠	تصديق الذخيرة للأفراد	١٠٠	المستخرج له
١٥١	استيراد الطائرات	١٠٠٠	المستخرج له
١٥٢	شهادة حسن السير والسلوك للأجانب	١٠٠	المستخرج له
١٥٣	بحث الحالة الجنائية للسودانيين والأجانب	١٠٠	المستخرج له
١٥٤	الرخص والتصديقات الممنوحة من حرس الصيد	٢٠٠	المستخرج له
	<b>وأبواباً : الطيران المدني :-</b>		
١٥٥	شهادة صلاحية الطائرة وتجديدها	٥٠٠	مالك الطائرة
١٥٦	شهادة تسجيل الطائرة	٥٠٠	مالك الطائرة
١٥٧	الرخص المستخرجة بواسطة الطيران المدني وتجديدها	٢٠٠	صاحب الرخصة
١٥٨	طلبات حق النقل الجوي	٢٠٠	مقدم الطلب
١٥٩	طلبات سفر بطائرات خاصة وطائرات البضائع	١٠٠	مقدم الطلب
١٦٠	إجازة طيار نقل جوي	٢٠٠	مقدم الطلب
١٦١	إجازة طيار تجاري ممتاز	٢٠٠	مقدم الطلب
١٦٢	إجازة طيار خاص	٢٠٠	مقدم الطلب
١٦٣	إجازة ملاح جوي	٢٠٠	مقدم الطلب
١٦٤	إجازة مهندس جوي	٢٠٠	مقدم الطلب
١٦٥	رخصة ضابط لاسلكي طيران	٢٠٠	مقدم الطلب
١٦٦	إجازة رخصة ضابط العمليات الجوية	٢٠٠	مقدم الطلب
١٦٧	إجازة مهندس الصيانة	٢٠٠	مقدم الطلب
١٦٨	شهادة اعتماد رخصة أجنبية الاصدار	٥٠٠	مقدم الطلب
١٦٩	طلب بطاقة غرفة كبار الزوار	١٠٠	مقدم الطلب
١٧٠	طلب بطاقة للشركات والأفراد	١٠٠	مقدم الطلب
١٧١	طلب بطاقة للعربات	١٠٠	مقدم الطلب

تابع ملحق (٥/٣/٢)

رقم البند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص الملزم
١٧٢	طلب أئونات مؤقتة للأفراد والعربات	٥٠	مقدم الطلب
١٧٣	طلب دليل وقانون الطيران المدني	١٠٠	مقدم الطلب
١٧٤	رخصة قيادة داخل المطار	١٠٠	مقدم الطلب
١٧٥	رخصة الآلات المستخدمة بالمطار	١٠٠	مقدم الطلب
١٧٦	رسوم شهادات الناقل الجوي المشغل الزراعي (من الرسم)	٪ ٥	دافع الرسوم
١٧٧	رسوم شهادات الافراج للطائرات الأجنبية (من الرسم)	٪ ٥	دافع الرسوم
١٧٨	رسوم (LCQ) داخلي وخارجي (من الرسم)	٪ ٥	دافع الرسوم
١٧٩	رسوم (الانارة) (من الرسم)	٪ ٥	دافع الرسوم
١٨٠	رسوم البضاعة (من الرسم)	٪ ٥	دافع الرسوم
١٨١	رسوم مبيت وهبوط (من الرسم)	٪ ٥	دافع الرسوم
١٨٢	تاجير مساحات المخازن ومكاتب الشركات بالمطار (من عقد الايجار)	٪ ٥	دافع الرسوم
١٨٣	رسوم اذن تشغيل طائرات أجنبية (من الرسم)	٪ ٥	دافع الرسوم
١٨٤	أي رسوم أخرى (من الرسم)	٪ ٥	دافع الرسوم
	خامساً : شركات الطيران : -		
١٨٥	تذاكر السفر الداخلية والعفش الزائد(من القيمة)	٪ ١	المسافر
١٨٦	تذاكر السفر الخارجية والعفش الزائد (من القيمة)	٪ ٥	المسافر
١٨٧	تذاكر (PTA) الواردة والعفش الزائد(من القيمة)	٪ ٥	المسافر
١٨٨	بوليصة الشحن الداخلي وإيجار الطائرات	٪ ١	المستخرج له
١٨٩	بوليصة الشحن الجوي لمرور الطائرات الصادرة من السودان	١٠٠	المستخرج له
	سادساً : البنوك :		
١٩٠	نماذج البنوك :		
	١/ (IM)	١٠٠	المستفيد

تابع ملحق (٥/٣/٢)

رقم البند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص الملزم
	٢- (EX) ٣- (X) :	١٠٠	المستفيد
	١/ تصدير عملات عن طريق البنوك ب/ تصدير عملات لأفراد	١ في الألف	المستفيد
	٤- (O)	٢٠٠	المستفيد
	٥- (R)	١٠٠	المستفيد
١٩١	سند الدين (من القيمة)	٥ في الألف	الذي يبرمه
١٩٢	سند الضامن (من القيمة)	١ في الألف	الذي يبرمه
١٩٣	الشيك ويشمل الشيكات السياحية والمصرفية	٥	الساحب
١٩٤	التحويل	٥٠	طالب التحويل
١٩٥	الكيميالات : (أ) القابلة للدفع عند الطلب (ب) القابلة للدفع الاجل (ج) بيرتستو دفع الكبيالة أو السند	١٠٠ ٥ في الألف ١٠٠	الذي يبرمه الذي يبرمه الذي يبرمه
١٩٦	طلب فتح الحساب الجاري	١٠٠	مقدم الطلب
١٩٧	أوامر الدفع المستدبة	١٠٠	مقدم الطلب
١٩٨	عقد الرهن الصادر من البنوك	٥٠٠	مقدم الطلب
١٩٩	التسهيلات المصرفية وعقود الاستثمار لدى البنوك وشركات توظيف الأموال وتشمل/المرابحة المشاركة/ المضاربه/ السلم وأي صيغة تسهيلات أخرى (من القيمة)	٠.٥ %	العميل
٢٠٠	كشف الحساب من البنوك	١٠٠	العميل
٢٠١	خطابات الضمان الصادرة من البنوك (من القيمة)	٢ في الألف	العميل

تابع ملحق (٥/٣/٢)

رقم البند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص الملتزم
٢٠٢	خطابات الاعتماد الصادرة من البنوك وتشمل جميع صيغ الاستيراد عدا الدفع المؤجل (من القيمة)	٢ في الألف	العميل
٢٠٣	خطابات الاعتماد الصادرة من البنوك من طريق الدفع المؤجل (من القيمة) سابقاً : هيئة الموانئ البحرية :-	٥ في الألف	العميل
٢٠٤	عقد ايجار السفينة بأكملها	٥٠٠	مقدم الطلب
٢٠٥	طلب نقل ملكية السفينة	٥٠٠	مقدم الطلب
٢٠٦	طلب تسجيل السفينة	٥٠٠	مقدم الطلب
٢٠٧	طلب أي تغيير في سجل السفينة	٥٠٠	مقدم الطلب
٢٠٨	طلب كشف فني على السفينة	٥٠٠	مقدم الطلب
٢٠٩	طلب منح شهادة الخدمة أو المكافأة لريان والضابط والمهندسين	٢٠٠	مقدم الطلب
٢١٠	طلب منح شهادة أو مكافأة للبحارة أو العاملين بالسفينة	١٠٠٠	مقدم الطلب
٢١١	أورنيك خدمات عمليات (٨٨٩)	٢٠٠	مقدم الطلب
٢١٢	شهادة صادرة لشحن وأبور	٣٠٠	طالب الشهادة
٢١٣	طلب تسجيل سفينة تحت العلم السوداني	٣٠٠	مقدم الطلب
٢١٤	عقد عمل بحري	٣٠٠	مقدم الطلب
٢١٥	طلب تأجير معدات وأدوات الميناء (أورنيك ٨٧٥)	٢٠٠	مقدم الطلب
٢١٦	طلب تحريك الحاويات (٦٠٦)	٢٠٠	المتعاقد معه
٢١٧	طلب تغيير اسم الباخرة (أورنيك أ ٨٥٥)	١٠٠	مقدم الطلب
٢١٨	إذن تسليم البضائع	٢٠٠	طالب الإذن
٢١٩	إذن تسليم مباشر (أورنيك ٨٢٠)	١٠٠	طالب الإذن
	ثامناً : وزارة التجارة :-		
٢٢٠	رخص الاستيراد والتصدير وتجديدها	١٠٠٠	طالب الرخصة

تابع ملحق (٥/٣/٢)

رقم البند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص الملتم
٢٢١	عقد الاتفاق (استيراد وتصدير)	١٠٠٠	صاحب العقد
٢٢٢	طلب قيد بسجل المصدرين والمستوردين	١٠٠٠	مقدم الطلب
٢٢٣	شهادة تسجيل بسجل المصدرين والمستوردين	١٠٠٠	طالب الشهادة
٢٢٤	طلب تعديل البيانات بسجل المصدرين والمستوردين	١٠٠	مقدم الطلب
٢٢٥	طلب تجديد القيد بسجل المصدرين والمستوردين	٥٠٠	مقدم الطلب
٢٢٦	شهادة تجديد القيد بسجل المصدرين والمستوردين	١٠٠٠	طالب الشهادة
٢٢٧	بيان تفاصيل الصادرات والواردات	٢٠٠	مقدم الطلب
٢٢٨	أي صورة معتمدة من أي مستند مستخرج من سجل المصدرين والمستوردين	١٠٠	مقدم الطلب
٢٢٩	أي بيانات أخرى معتمدة من سجل المصدرين والمستوردين	١٠٠	مقدم الطلب
	<b>تاسعاً : وزارة الطاقة والتعدين :-</b>		
٢٣٠	الهيئة العامة للأبحاث الجيولوجية: (أ) رسوم النظر: تشمل طلبات رخص عامة وخاصة ومختلفة ومطلقة والتعدين وكمية الحجر والجباصات (ب) الأبحاث: وتشمل رخص البحث العامة والمطلقة والتعدين والملاحه والجباصات والحجر وكمائن الطوب (من قيمة الأبحاث) (ج) رخص خاصة للبحث المطلق (من القيمة)	٢٠٠ ١٠٠ ١٠٠	مقدم الطلب المستفيد صاحب الرخصة
٢٣١	الهيئة القومية للكهرباء : عقد التوصيل: (أ) عداد خط واحد (ب) عداد ثلاثة خطوط	١٠٠ ٢٠٠	المستفيد المستفيد

تابع ملحق (٥/٣/٢)

رقم البند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص الملزم
	ج/ عداد (FLATRATE)	٢٠٠	المستفيد
٢٣٢	توصيل حمولة قصوى	٢٠٠	المستفيد
٢٣٣	توصيلات مؤقتة	٢٠٠	المستفيد
	عاشراً : وزارة الثقافة والاعلام : - الأمانة العامة لمجلس الصحافة والطبوعات :		
٢٣٤	طلب إنشاء شركة صحفية	٥٠٠	مقدم الطلب
٢٣٥	تصديق إنشاء شركة صحفية (من الرسوم)	% ٥	مقدم الطلب
٢٣٦	تصديق لإصدار دليل سنوي	% ٥	مقدم الطلب
٢٣٧	طلب إنشاء مطبعة	٥٠٠	مقدم الطلب
٢٣٨	التصديق بإنشاء مطبعة (من الرسوم)	% ٥	مقدم الطلب
٢٣٩	طلب إنشاء وكالة إعلان	٥٠٠	مقدم الطلب
٢٤٠	تصديق بإنشاء وكالة إعلان	% ٥	مقدم الطلب
٢٤١	طلب بإنشاء دور نشر	٥٠٠	مقدم الطلب
٢٤٢	التصديق بإنشاء دور نشر	% ٥	مقدم الطلب
٢٤٣	طلب إنشاء أستديوهات ومعامل تصوير ملون	٥٠٠	مقدم الطلب
٢٤٤	التصديق بإنشاء أستديوهات ومعامل تصوير ملون (من الرسم)	% ٥	مقدم الطلب
٢٤٥	طلب ترخيص ماكينة تصوير خرائط (من الرسم)	٥٠٠	مقدم الطلب
٢٤٦	ترخيص ماكينة تصوير خرائط (من الرسم)	% ٥	مقدم الطلب
٢٤٧	طلب ترخيص ماكينة تصوير مستندات	٥٠٠	مقدم الطلب
٢٤٨	ترخيص ماكينة تصوير مستندات (من الرسم)	% ٥	مقدم الطلب
٢٤٩	طلب إنشاء مركز خدمات إعلانية	٥٠٠	مقدم الطلب
٢٥٠	تصديق إنشاء مركز خدمات إعلانية (من الرسم)	% ٥	مقدم الطلب
٢٥١	طلب إصدار نشرة	٥٠٠	مقدم الطلب
٢٥٢	التصديق بإنشاء نشرة (من الرسم)	% ٥	مقدم الطلب
٢٥٣	طلب إنشاء دار توزيع	٥٠٠	مقدم الطلب

تابع ملحق (٥/٣/٢)

رقم البند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص الملزم
٢٥٤	التصديق بإنشاء دار توزيع (من الرسم)	٥ %	مقدم الطلب
٢٥٥	طلب إنشاء معهد تدريب كمبيوتر	٥٠٠	مقدم الطلب
٢٥٦	التصديق بإنشاء معهد تدريب كمبيوتر (من الرسم)	٥ %	مقدم الطلب
٢٥٧	طلب إنشاء معهد آلة كاتبة	٥٠٠	مقدم الطلب
٢٥٨	التصديق بإنشاء معهد آلة كاتبة (من الرسم)	٥ %	مقدم الطلب
٢٥٩	إجازة مطبوعة	١٠٠	صاحب المطبوعة
٢٦٠	إعتماد شهادة خبرة	١٠٠	مقدم الطلب
٢٦١	طلب إصدار ملحق صحفية	٢٠٠	مقدم الطلب
٢٦٢	التصديق بإصدار ملحق صحفية	٥ %	مقدم الطلب
٢٦٣	طلب إنشاء محلات فيديو كاست	٥٠٠	مقدم الطلب
٢٦٤	التصديق بإنشاء محلات فيديو كاست (من الرسم)	٥ %	مقدم الطلب
٢٦٥	تجديد تصديقات مجلس الصحافة والمطبوعات (من الرسم)	٥ %	صاحب التصديق
٢٦٦	مجلس المصنفات الفنية : عن كل وثيقة أو تصديق أو تجديد (من الرسم)	١٠ %	صاحب التصديق
	الحادي عشر: <u>الهيئة السودانية للمواصفات والمقاييس والمكائيل والموازين</u> :-		
٢٦٧	رخص استيراد الأوزان أو مقاييس المواد المراد إستعمالها في التجارة	٥٠٠	مقدم الرخصة
٢٦٨	طلب إعتماد لمزاولة تصنيع وتصليح الآت القياس	١٠٠	مقدم الطلب
٢٦٩	طلب لمزاولة تصنيع وتصليح الموازين الخفيفة والثقيلة	١٠٠	مقدم الطلب
٢٧٠	طلب لمزاولة مهنة تصنيع وتصليح مكائيل السوائل والنواشف	١٠٠	مقدم الطلب

تابع ملحق (٥/٣/٢)



رقم البند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص الملتمزم
٢٧١	طلب تصنيع الأوزان التجارية	٥٠٠	مقدم الطلب
٢٧٢	طلب تصنيع الامتار وغيرها من المقاييس الطويلة	٥٠٠	مقدم الطلب
٢٧٣	طلب لمعايرة اختبار الآت الوقود السائل	١٠٠	مقدم الطلب
٢٧٤	طلب فحص عينة موازين ومكائيل ومقاييس	١٠٠	مقدم الطلب
٢٧٥	الرخص الصادرة للبنود أعلاه وتجديدها	١٠٠	صاحب الرخصة
٢٧٦	طلب لمعايرة ميزان حساس الكتروني خفيف	١٠٠	مقدم الطلب
٢٧٧	استخراج شهادة صلاحية ميزان حساس الكتروني	١٠٠	صاحب الشهادة
٢٧٨	طلب برمجة ميزان الكتروني	١٠٠	مقدم الطلب
٢٧٩	طلب معايرة ميزان طرناطة لوزن الشاحنات	١٠٠	مقدم الطلب
٢٨٠	طلب معايرة طقم أوزان دقيقة	١٠٠	مقدم الطلب
٢٨١	استخراج شهادة صلاحية طقم أوزان دقيقة	١٠٠	المستخرج له
٢٨٢	استخراج بدل فاقد وتجديد للبنود أعلاه	١٠٠	المستخرج له
	<b>دمغ الذهب:</b>		
٢٨٣	طلب القيد في سجل الصياغ	١٠٠	مقدم الطلب
٢٨٤	شهادة القيد في سجل الصياغ	٥٠٠	طالب الشهادة
٢٨٥	إقرار فحص المصوغات الذهبية والفضية (من الرسم)	١٪	طالب الفحص
٢٨٦	طلب إعادة النظر في نتيجة الفحص	٥٠	مقدم الطلب
	<b>ضبط الجودة:</b>		
٢٨٧	الطلبات المقدمة للفحص	١٠٠	مقدم الطلب
٢٨٨	رسوم التحاليل المخبرية والتفتيش والرقابة (من الرسم)	١٪	صاحب الشهادة
٢٨٩	<b>إصدار اعتماد الشهادات :</b>		
	(أ) إصدار الشهادات	١٠٠	صاحب الشهادة
	(ب) اعتماد الشهادات	١٠٠	مقدم الطلب

تابع ملحق (٥/٣/٢)

رقم البند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص الملتزم
	ج/ طلب شهادات إضافية	١٠٠	مقدم الطلب
	ثاني عشر: وزارة التربية والتعليم الاتحادية والتعليم العالي :-		
٢٩٠	طلب الجلوس لامتحان الشهادة السودانية	١٠٠	مقدم الطلب
٢٩١	شهادة التخرج من المدارس الثانوية	١٠٠	مقدم الطلب
٢٩٢	شهادة التخرج من الجامعات والمعاهد	١٠٠	مقدم الطلب
٢٩٣	ترشيح الشهادات	٥٠	مقدم الطلب
٢٩٤	استمارة استيعاب مكتب القبول	٥٠	مقدم الطلب
٢٩٥	طلب التقديم لمنحة دراسية على النفقة الخاصة	١٠٠	مقدم الطلب
٢٩٦	طلب التحويل من كلية إلى أخرى	٥٠	مقدم الطلب
٢٩٧	أنموذج طلب تسهيلات السفر لاجراء التحويل والاحصاء	٥٠	مقدم الطلب
٢٩٨	شهادة لادارة الجوازات والجنسية والهجرة	٥٠	مقدم الطلب
٢٩٩	شهادة تخفيض تذكرة الطالب	٥٠	مقدم الطلب
	الثالث عشر : التأمين :-		
٣٠٠	بواليص التأمين البحري والجوي والبري بخلاف العملات من مبلغ التأمين	١ في الألف	المؤمن له
٣٠١	التأمين على العملات المنقولة (من قسط التأمين)	٥٪	المؤمن له
٣٠٢	التأمين على المستلكات مقابل الفقد والتلف والسرقة والحريق والحوادث (من قسط التأمين)	١٠٪	المؤمن له
٣٠٣	تمديد فترة التأمين (من قسط التأمين الإضافي)	١٠٪	المؤمن له
٣٠٤	التأمين ضد الحوادث التي يتعرض لها الأفراد مثل العمال الذين يعملون مع مخدم بموجب قانون التأمينات الاجتماعية (من قسط التأمين)	٥ في الألف	المؤمن له
٣٠٥	التأمين الحيواني والزراعي (من قسط التأمين)	٥٪	المؤمن له

تابع ملحق (٥/٣/٢)

رقم البند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص الملزم
٣٠٦	التأمين على أجسام السفن والطائرات (من قسط التأمين)	٣٪	المؤمن له
٣٠٧	التأمين على الحياة والتكافل (من قسط التأمين)	١٪	المؤمن له
٣٠٨	تأمين العربات الشامل والإجباري وتشمل التراكتورات موتر - حفارات ورافعات (من قسط التأمين)		
٣٠٩	إعادة التأمين الداخلي (من قسط التأمين)	٥ في الألف	شركات التأمين
٣١٠	إعادة التأمين الخارجي (من قسط التأمين)	٥ في الألف	شركات التأمين وإعادة التأمين
٣١١	توزيع فائض حملة الوثائق	١٪	المستفيد
٣١٢	وثيقة تأمين المسؤولية المدنية تجاه الغير (من قسط التأمين)	٥ في الألف	المؤمن له
٣١٣	حسابات شركات التأمين المودعة لدى مراقب التأمين	٢٠٠	الشركة
٣١٤	التراخيص :- (أ) وكيل رئيسي وفرعي (من رسوم التراخيص) (ب) المنتج (من رسوم التراخيص) (ج) خبراء الكشف والمعاينة (من رسوم التراخيص)	١٠٪ ١٠٪ ١٠٪	المرخص له المرخص له المرخص له
	الرابع عشر : إدارة المحاكم وتسجيلات الأراضي :		
٣١٥	الاقرار المشفوع باليمين ويشمل الإقرار والاعلام	٢٠٠	الذي يبرمه
٣١٦	عقد الصلح وأي وثيقة يبرمها الدائن وينقل بموجبها ملكية	١٠٠	المدين
٣١٧	العرائض وتشمل الشكاوي والإستئنافات	١٠٠	مقوماً
٣١٨	طلب الانفصال بعد بلوغ السن القانونية	١٠٠	مقوماً
٣١٩	عقد الرهن	٥٠٠	الراهن
٣٢٠	عقد المبادلة	٥٠٠	مناصفة

تابع ملحق (٥/٣/٢)

رقم البند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص الملتزم
٣٢١	عقد البيع	٥٠٠	البائع
٣٢٢	وثيقة البيع الايجاري	٥٠٠	البائع
٣٢٣	شهادة البحث الصادرة من مسجل الأراضي الخامس عشر : ديوان الضرائب :-	١٠٠	مقدم الطلب
٣٢٤	طلب استخراج بطاقة ضريبية وتجديدها	١٠٠	مقدم الطلب
٣٢٥	شهادة خلو طرف من الضرائب	١٠٠	مقدم الطلب
٣٢٦	طلب استئناف	١٠٠	مقدم الطلب
٣٢٧	شهادة بخل	١٠٠	مقدم الطلب
٣٢٨	طلب اعتماد الميزانيات المقدمة لجهات أخرى	٥٠٠	مقدم الطلب
٩	السادس عشر : مكتب العمل :-		
٣٢٩	توثيق الشهادات وعقود العمل بالخارج	٢٠٠	مقدم الطلب
٣٣٠	طلب العمل للأجانب	٥٠٠	مقدم الطلب
٣٣١	استئناف طلب العمل للأجانب	٥٠٠	مقدم الطلب
	السابع عشر : الهيئة العامة للاستثمار :- وثائق تشجيع الاستثمار الاتحادية :-		
٣٣٢	طلب تسجيل مصنع أو مشروع	٥٠٠	مقدم الطلب
٣٣٣	طلب ترخيص ميزات وتسهيلات لمشروع استثماري	٥٠٠	مقدم الطلب
٣٣٤	تراخيص المصانع والمشاريع الاستثمارية (من الرسم)		صاحب الترخيص
٣٣٥	تراخيص تغيير غرض المشروع (من الرسم)	٪ ١	مقدم الطلب
٣٣٦	تحويل ملكية المصنع أو المشروع (من الرسم)	٪ ١	مقدم الطلب
٣٣٧	إنخال وإخراج شريك (من الرسم)	٪ ١	مقدم الطلب
٣٣٨	رهن المشروع أو المصنع من الرسم	٪ ١	مقدم الطلب
٣٣٩	الموافقة المبدئية (من الرسم)	٪ ١	مقدم الطلب
٣٤٠	طلب ميزات إضافية (من الرسم)	٥٠٠	مقدم الطلب
٣٤١	استئناف في حالة رفض الترخيص	٪ ١	مقدم الطلب
٣٤٢	ترخيص إضافة خط إنتاج جديد (من الرسم)	٪ ١	مقدم الطلب

تابع ملحق (٥/٣/٢)

رقم البند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص الملزم
٣٤٣	طلب ميزات تفضيلية (من الرسوم)	٪١٠	مقدم الطلب
٣٤٤	طلب حماية منتجات المشروع	٪١٠	مقدم الطلب
٣٤٥	تجديد طلب حماية منتجات المشروع	٪١٠	مقدم الطلب
	<b>الثامن عشر : تسجيل النقابات والمنظمات والجمعيات الطوعية :-</b>		
٣٤٦	طلب شهادة تسجيل	٥٠٠	مقدم الطلب
٣٤٧	تجديد شهادات التسجيل	٥٠٠	مقدم الطلب
	<b>التاسع عشر : وزارة الخارجية :-</b>		
٣٤٨	اعتماد وتوثيق المستندات بالخارجية	١٠٠	مقدم الطلب
٣٤٩	التوكيل العام	١٠٠	مقدم الطلب
٣٥٠	الشهادات المستخرجة بالسفارات السودانية بالخارج	٣ دولار	مقدم الطلب
٣٥١	اعتماد التوثيق والتوثيق للمستندات بالخارج	٥ دولار	مقدم الطلب
٣٥٢	الايصالات المالية التي تصدرها السفارات	١ دولار	مقدم الطلب
	<b>العشرون: تذاكر نور السينما والرياضة والملاهي:-</b>		
٣٥٣	تذاكر السينما للشركات المحبوبة والهيئات والمؤسسات الاتحادية (من القيمة)	٪ ٥	من الرواد
٣٥٤	تذاكر نور الرياضة (من القيمة) الاتحاد العام	٪ ٥	من الرواد
٣٥٥	تذاكر الملاهي والحفلات والمسرح والملاعب والشركات المحبوبة والهيئات والمؤسسات الاتحادية	٪ ٥	من الرواد
	<b>الحادي والعشرون : السكة حديد والنقل النهري:-</b>		
٣٥٦	تذاكر السفر بالبواخر والسفريات الخارجية الصادرة والمستعملة في المحطات السودانية (من القيمة)	٪ ٢	المسافر
٣٥٧	تذاكر السفر الداخلية بالبواخر والقطارات لكل الدرجات (من القيمة)	٪ ١	المسافر

تابع ملحق (٥/٣/٢)

رقم البند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص المتترم
	<b>السادس والعشرون: وزارة الاتصالات والسياحة:-</b>		
٣٧١	طلب انشاء فندق بنجوم	٥٠٠	مقدم الطلب
٣٧٢	التصديق بإنشاء فندق بنجوم	١٠٠٠	المستخرج له
٣٧٣	رخص مزاوله العمل بالفنادق	٥٠٠	صاحب الفندق
	<b>السابع والعشرون : الاعلانات :-</b>		
٣٧٤	إعلانات الاذاعة والتلفزيون الاتحادية :		
	(أ) إعلان لمدة ٦٠ ثانية فاكثر (من القيمة)	٣٪	صاحب الإعلان
	(ب) إعلان لمدة ٤٥ ثانية فاكثر (من القيمة)	٥٪	صاحب الإعلان
	(ج) إعلان لمدة ٣٠ ثانية فاكثر (من القيمة)	٧٪	صاحب الإعلان
	(د) إعلان لمدة ٢٩ ثانية فاكثر (من القيمة)	٩٪	صاحب الإعلان
	(هـ) إعلان الحفلات والمناسبات (من القيمة)	١٥٪	صاحب الإعلان
٣٧٥	الإعلانات والمواد التسجيلية بالصحف والمجلات	٥٪	صاحب الإعلان
٣٧٦	إعلانات السينما الإتحادية	١٠٪	صاحب الإعلان
	<b>الثامن والعشرون : عطامات الحكومة الاتحادية والمنظمات والمؤسسات والهيئات والشركات المحدودة :-</b>		
٣٧٧	(أ) أقل من مائة الف دينار	٥٠٠	صاحب العطاء
	(ب) مائة الف وأقل من مليون دينار	١٠٠٠	صاحب العطاء
	(ج) مليون وأقل من اثنين مليون دينار	١٥٠٠	صاحب العطاء
	(د) اثنين مليون وأقل من خمسة مليون دينار	٢٥٠٠	صاحب العطاء
	(هـ) خمسة مليون وأقل من عشرة مليون دينار	٥٠٠٠	صاحب العطاء
	(و) عشرة مليون وأقل من عشرين مليون دينار	١٠٠٠٠	صاحب العطاء
	(ز) عشرين مليون وأقل من ثلاثين مليون دينار	١٥٠٠٠	صاحب العطاء
	(ح) ثلاثون مليون وأقل من خمسين مليون دينار	٢٠٠٠٠	صاحب العطاء
	(ط) خمسون مليون وأقل من مائة مليون دينار	٣٠٠٠٠	صاحب العطاء
	(ك) أكثر من مائة مليون دينار	٥٠٠٠٠	صاحب العطاء

تابع ملحق (٥/٣/٢)

رقم البند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص الملتزم
	التاسع والعشرون : بنود عامة :-		
٣٧٨	الطلبات التي تقدم للجهات العامة والخاصة	١٠٠	مقدم الطلب
٣٧٩	الشهادات الحكومية الاتحادية	١٠٠	مقدم الطلب
٣٨٠	شهادة منشأ البضاعة	٢٠٠	مقدم الطلب
٣٨١	عقد التدريب	١٠٠	المستفيد
٣٨٢	بطاقة السودانيين العاملين بالخارج	١٠٠	صاحب البطاقة
٣٨٣	الاتفاق والعقد وكل صورة اضافية	١٠٠	المتعاقد معه
٣٨٤	التوكيل العمومي	١٠٠	الذي يبرمه
٣٨٥	توكيل المرتبات والدفعيات الأخرى الاتحادية	١٠٠	الذي يبرمه
٣٨٦	التعهد	١٠٠	المتعهد
٣٨٧	فاتورة البيع وتشمل كشف الحساب للشركات والهيئات والمؤسسات الاتحادية	٢٠	البائع
٣٨٨	ايصال النقود والشيكات والممتلكات الاتحادية	٢٠	الذي يسخرج الايصال
٣٨٩	توقعات المرتبات والأجور للعاملين بالقطاعين العام والخاص الاتحادية	٥٠	مستلم المبلغ
٣٩٠	الايصالات التي تصدرها المصالح والمؤسسات على المبالغ المدفوعة نقداً	٥٠	المستخرج له
٣٩١	المنفستو (للوحدات الاتحادية)	١٠٠	الناقل
٣٩٢	تذاكر المركبات السفرية العابرة	٥ %	الراكب
٣٩٣	أي صورة أو مستخرج مصدق على أيهما موظف عام	١٠٠	المستخرج له
٣٩٤	دفتر سجل نزلاء الفنادق (لكل صفحة)	٢٠	الفندق
٣٩٥	طلبات خدمات القاعات والمصالات والمسارح الاتحادية	١ %	طالب الخدمة

تابع ملحق (٥/٣/٢)

رقم البند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص الملتزم
	<b>الثلاثون : الإعفاءات :-</b>		
٣٩٦	الاقرار المكتوب المشفوع باليمين الذي يؤخذ به للاستفادة المباشرة في اجراءات المحاكم	-	
٣٩٧	عقد ايجار سفينة القطر	-	
٣٩٨	استثمار سفر الامتياز للعاملين بالسكة حديد (أورتيك ٦٥)	-	
٣٩٩	الايصال المظهر من أي وثيقة خاضعة للرسم مدفوعة على الوجه الصحيح عدا الكمبيالة أو سند الدين في استلام أي مبلغ مستحق الدفع بموجبه	-	
٤٠٠	المصرفيات من الخزينة الحكومية الخاصة بالوحدات والمصالح الحكومية	-	
٤٠١	الايصالات المستخرجة للمبالغ المدفوعة بشيك للحكومة الاتحادية	-	
٤٠٢	أي صورة يكون الموظف العام مطالباً قانوناً بتحريرها لأي غرض عام	-	
٤٠٣	تذاكر أو ايصالات التبرعات للأعمال الخيرية كالمدارس والمستشفيات والمساجد والأغراض القومية	-	
٤٠٤	اعادة خصم السند المسحوب لمصلحة أي بنك محلي بغرض التمويل للتصدير	-	
٤٠٥	طلب الجوازات الدبلوماسية أو الخاصة أو المهنية	-	
٤٠٦	الايدياع أو السحب من دفاتر التوفير بالبنوك أو البريد	-	
٤٠٧	القناة الفضائية	-	
٤٠٨	قناة الخرطوم الدولية	-	
٤٠٩	شهادات مشاركة البنك المركزي	-	



## ملحق (٧)

فئات ضريبة أرباح الأعمال بالنسبة للأفراد والشركات للعام ٢٠٠٠م

مغفأة	جنيه الأولى	٥٠٠	عن الـ
%١٠	التالية	٣٠٠	عن الـ
%٢٠	التالية	٧٠٠	عن الـ
%٣٠	التالية	١٠٠٠	عن الـ
%٣٥			ما زاد عن ذلك

المصدر: قانون ضريبة الدخل لعام ١٩٨٦م

مع مراعاة الآتي :-

- ١- إن شركات المساهمة " العامة ما عدا البنوك وشركات توظيف الأموال وشركات التأمين تحسب الضريبة بنسبة ٢٠% من صافي الدخل .
  - ٢- إن البنوك وشركات توظيف الأموال وشركات التأمين ٣٥% من صافي الدخل .
  - ٣- أصحاب الأعمال الزراعية بشقيها الحيواني والنباتي ١% من إجمالي الدخل.
  - ٤- إن شركات المساهمة الخاصة " ما عدا الصناعية والزراعية " ٣٥% من صافي الدخل .
  - ٥- إن شركات المساهمة الخاصة الصناعية ٣٠% من صافي الدخل .
  - ٦- شركات المساهمة الزراعية بشقيها تخضع لفئة صفر .
  - ٧- هذا ويتم تعديل فئات ضريبة أرباح الأعمال من وقت لآخر تمشياً مع مستويات الأسعار .
  - ٨- أنه يتم تعديل الفئات من الدينار إلى الجنيه المقابل لها اليوم .
- هذا ولقد نص قانون ضريبة الدخل الشخصي على بعض الإعفاءات منها: (١)
- مكافأة التقاعد المدفوعة لأعضاء الخدمة المدنية والعسكرية

(١) قانون ضريبة الدخل الشخصي - لعام ١٩٨٦م - مرجع سابق - المواد (١٧، ٢٨)

## تابع ملحق (٧)

- المبعوثون والممثلون الدبلوماسيون والقناصل وأعضاء بعض المنظمات الدولية وأتباعهم ومستخدمهم في الحدود المنصوص عليها في قانون الحصانات والامتيازات لسنة ١٩٥٦م وأي أوامر ولوائح صادرة بموجبه، هذا وفي حالة القطاع العام يتم الإعفاء في حالة بلوغ العامل سن ال ٥٠ سنة من العمر أو إذا قضى في الخدمة العامة ٢٥ سنة خدمة وذلك وفقاً للضوابط التالية:
  - إبراز صورة من شهادة الميلاد أو التسنين، خطاب من المخدم موضح فيه تاريخ الميلاد، تاريخ التعيين، شهادة مرتب، الخدمة السابقة إذا عمل الشخص في أكثر من جهة بالقطاع العام مع إرفاق المستندات المؤيدة والداعمة لذلك، والميزة الممنوحة بذلك الإعفاء إعفاءً كاملاً من ضريبة الدخل الشخصي.
- استقطاع جاري المعاش أو مال التأمين لمخصصات فوائد ما بعد الخدمة
- الجزء المستبدل من المعاش
- مرتب الإنذار (حسب لوائح مكتب العمل)
- التعويض في حالة الإصابة والفصل من العمل
- تذاكر السفر داخل السودان (عينية أو نقدية) والتي تمنح في حالة الإجازة مرة واحدة في العام.
- العلاوة الموحدة للمبعوثين
- بدل كتب وسكرتارية (لأساتذة الجامعات والباحثين في المجال العلمي فقط).
- بدل مباحث (ضباط الشرطة)
- علاوة أمن (الضباط وجنود الأمن)
- بدل استعداد (القوات النظامية)