



بسم الله الرحمن الرحيم
جمهورية السودان
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة شندي
كلية الدراسات العليا والبحث العلمي



أثر عدالة أسس تقدير الضرائب على تحصيل المالية العامة
(دراسة ميدانية على محلية شندي ومكتب ضرائب شندي)

The Impact of Equitable Principles of Estimating Taxes on Public Finance Collection
(*Field Study on Shendi Locality and the Taxation Office*)

دراسة مقدمة لنيل درجة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة

إعداد الطالب : محمد أحمد عبد الله مختار محمد
إشراف البروفسير: عبد الماجد عبد الله حسن أحمد

1437هـ - 2016م

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الاستهلال

قال الله سبحانه وتعالى :

" وَلَتَكُنْ مِنْكُمْ أُمَّةٌ يَدْعُونَ إِلَى الْخَيْرِ وَيَأْمُرُونَ
بِالْمَعْرُوفِ وَيَنْهَوْنَ عَنِ الْمُنْكَرِ وَأُولَئِكَ هُمُ الْمُفْلِحُونَ "

صدق الله العظيم
سورة آل عمران

الآية (104)

الإهداء

إلى روح والدي رحمهما الله

إلى زوجتي وأبنائي وبناتي

إلى أخوتي الكرام

إلى كل من علمني حرفاً .

أهدي هذا الجهد .

الشكر والتقدير

الشكر أوله وآخره لله عز وجل التقدير المتعال الذي علمنا ما لم نكن نعلم والذي هدانا وما كنا نهتدي لولا أن هدانا ،
والصلاة والسلام على سيدنا محمد بن عبد الله ومن تبعه بإحسان إلى يوم الدين .
وإنطلاقاً من مبدأ العرفان بالجميل ، فإنه ليسرني ويثج صدري أن أقدم بالشكر إلى جامعتي الحبيبة جامعة شندي ،
ممثلة في كلية الدراسات العليا ، كلية الاقتصاد والتجارة وإدارة الأعمال لكل ما قدموه لي من مساعدة ومساندة
مكنتني من المضي بخطى ثابتة في مسيرتي العلمية .
وأخص بالشكر والامتنان أستاذي البروفسير عبد الماجد عبد الله حسن أحمد لتكريمه بالإشراف ولرعايته الكريمة
لهذا البحث ، فقد وجهني وأرشدني وأمدني بالآراء الثرة بعلمه وفكره مما كان لها الأثر البالغ على مسار
الدراسة . سأل الله العلي العظيم أن يجزيه عني خير الجزاء وأن يمتعه بدوام الصحة والعافية .
وكذلك أشكر كل من ساعد على إتمام هذا البحث وقدم لنا يد العون وزودنا بالبيانات اللازمة لإتمام هذا البحث .
وكذلك أخص بالشكر العاملين بالمكتبات في كل من جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا – كلية الدراسات العليا ،
جامعة النيلين ، جامعة أمدرمان الإسلامية ، جامعة وادي النيل ، أكاديمية السودان للعلوم المصرفية والإدارية
، جامعة كسلا ، والعاملين بمحلية شندي ، وديوان الضرائب شندي لصبرهم الدؤوب من أجل تقديم البيانات
والمعلومات .

كما لا يفوتني أن أخص بالثناء والتقدير كل من أسهم برأيه في تحكيم الإستبانة ، راجياً من الله أن يجزي كل من ذكرت
خير الجزاء .

ومن لا يشكر الناس لا يشكر الله

الباحث

قائمة الموضوعات

رقم الصفحة	الموضوع
أ	الإستهلال :
ب	الإهداء
ج	الشكر والتقدير
د	قائمة الموضوعات
و	قائمة الجداول
ط	قائمة الأشكال
ك	قائمة الملاحق
ل	المستخلص
ن	Abstract
	المقدمة
2	أولاً : الإطار المنهجي
2	تمهيد
3	مشكلة البحث
4	أهمية البحث
4	أهداف البحث
4	فرضيات البحث
5	منهج البحث
5	مصادر جمع البيانات
5	حدود البحث
6	هيكل البحث
35- 7	ثانياً : الدراسات السابقة

رقم الصفحة	الموضوع
الفصل الأول : الإطار النظري للضرائب	
37	المبحث الأول : مفهوم ونشأة وأهداف الضرائب
57	المبحث الثاني : أنواع الضرائب
83	المبحث الثالث : العدالة والآثار الاقتصادية والاجتماعية للضرائب
الفصل لثاني : الإطار النظري للمحاسبة الضريبية	
104	المبحث الأول : الإجراءات المحاسبية لقياس الضرائب
128	المبحث الثاني : الأسس المحاسبية لتحصيل الضرائب
151	المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية للإعفاءات الضريبية وتحجيم ظاهرة التهرب
الفصل الثالث : الإطار النظري للمالية العامة	
178	المبحث الأول : مفهوم وتطور وأهمية وأهداف المالية العامة
199	المبحث الثاني : النفقات والإيرادات العامة
224	المبحث الثالث : الموازنة العامة للدولة
الفصل الرابع : الدراسة الميدانية	
246	المبحث الأول : نبذة عن محلية وديوان الضرائب - شندي
280	المبحث الثاني : إجراءات الدراسة الميدانية
322	المبحث الثالث : تحليل البيانات واختبار الفرضيات
الخاتمة :	
361	أولاً: النتائج
363	ثانياً: التوصيات
365	قائمة المصادر والمراجع
374	الملاحق

قائمة الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
47	فئات ضريبة الدخل الشخصي لسنة 1966م	(1/1/1)
163	الإعفاءات من ضريبة التركات	(1/3/2)
248	مقارنة تعداد سكان المحلية بسكان الولاية والسودان	(1/1/4)
249	سكان ولاية نهر النيل حسب المحليات	(2/1/4)
249	السكان بمحلية شندي حسب الفئات العمرية	(3/1/4)
250	تعداد السكان حسب الوحدات الإدارية بمحلية شندي	(4/1/4)
260	الأراضي الصالحة حسب محليات ولاية نهر النيل بالفدان	(5/1/4)
282	عينة الدراسة	(1/2/4)
283	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر	(2/2/4)
284	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي	(3/2/4)
285	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي	(4/2/4)
286	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المسمى الوظيفي	(5/2/4)
288	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة	(6/2/4)
289	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل المهني	(7/2/4)
290	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الأولى	(8/2/4)
291	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثانية	(9/2/4)
292	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثالثة	(10/2/4)
293	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الرابعة	(11/2/4)
294	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الخامسة	(12/2/4)
295	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة السادسة	(13/2/4)
296	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة السابعة	(14/2/4)
297	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثامنة	(15/2/4)
رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول

298	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة التاسعة	(16/2/4)
299	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة العاشرة	(17/2/4)
300	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الحادية عشر	(18/2/4)
301	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثانية عشر	(19/2/4)
302	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثالثة عشر	(20/2/4)
303	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الرابعة عشر	(21/2/4)
304	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الخامسة عشر	(22/2/4)
305	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة السادسة عشر	(23/2/4)
306	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة السابعة عشر	(24/2/4)
307	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثامنة عشر	(25/2/4)
308	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة التاسعة عشر	(26/2/4)
309	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة العشرين	(27/2/4)
310	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الحادي والعشرين	(28/2/4)
311	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثاني والعشرين	(29/2/4)
312	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثالث والعشرين	(30/2/4)
313	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الرابع والعشرين	(31/2/4)
314	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الخامس والعشرين	(32/2/4)
315	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة السادس والعشرين	(33/2/4)
316	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة السابع والعشرين	(34/2/4)
317	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثامن والعشرين	(35/2/4)
318	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة التاسع والعشرين	(36/2/4)
319	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثلاثين	(37/2/4)
320	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الحادي والثلاثين	(38/2/4)

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
321	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثاني والثلاثين	(39/2/4)
325	الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن عبارات الفرضية الأولى	(1/3/4)
327	المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن عبارات الفرضية الأولى	(2/3/4)
329	نتائج مربع كاي لدلالة الفروق لإجابات عينة الدراسة عن عبارات الفرضية الأولى	(3/3/4)
331	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الأولى	(4/3/4)
333	الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن عبارات الفرضية الثانية	(5/3/4)
335	المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن عبارات الفرضية الثانية	(6/3/4)
337	نتائج مربع كاي لدلالة الفروق لإجابات عينة الدراسة عن عبارات الفرضية الثانية	(7/3/4)
339	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الثانية	(8/3/4)
341	الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن عبارات الفرضية الثالثة	(9/3/4)
344	المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن عبارات الفرضية الثالثة	(10/3/4)
346	نتائج مربع كاي لدلالة الفروق لإجابات عينة الدراسة عن عبارات الفرضية الثالثة	(11/3/4)
348	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الثالثة	(12/3/4)
350	الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن عبارات الفرضية الرابعة	(13/3/4)
353	المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن عبارات الفرضية الرابعة	(14/3/4)
356	نتائج مربع كاي لدلالة الفروق لإجابات عينة الدراسة عن عبارات الفرضية الرابعة	(15/3/4)
358	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الرابعة	(16/3/4)

قائمة الأشكال

رقم الصفحة	اسم الشكل	رقم الشكل
71	تقسيم الضرائب في السودان	(1/1/1)
252	الهيكل الإداري لمحلية شندي	(1/1/4)
273	الهيكل الإداري لمكتب ضرائب شندي	(2/1/4)
282	نسبة المسترد من عينة الدراسة	(1/2/4)
283	إجابات عينة الدراسة وفق متغير العمر	(2/2/4)
284	إجابات عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي	(3/2/4)
285	إجابات عينة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي	(4/2/4)
286	إجابات عينة الدراسة وفق متغير المسمى الوظيفي	(5/2/4)
288	إجابات عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة	(6/2/4)
289	إجابات عينة الدراسة وفق متغير المؤهل المهني	(7/2/4)
290	إجابات عينة الدراسة عن العبارة الأولى	(8/2/4)
291	إجابات عينة الدراسة عن العبارة الثانية	(9/2/4)
292	إجابات عينة الدراسة عن العبارة الثالثة	(10/2/4)
293	إجابات عينة الدراسة عن العبارة الرابعة	(11/2/4)
294	إجابات عينة الدراسة عن العبارة الخامسة	(12/2/4)
295	إجابات عينة الدراسة عن العبارة السادسة	(13/2/4)
296	إجابات عينة الدراسة عن العبارة السابعة	(14/2/4)
297	إجابات عينة الدراسة عن العبارة الثامنة	(15/2/4)
298	إجابات عينة الدراسة عن العبارة التاسعة	(16/2/4)
299	إجابات عينة الدراسة عن العبارة العاشرة	(17/2/4)
300	إجابات عينة الدراسة عن العبارة الحادية عشر	(18/2/4)
301	إجابات عينة الدراسة عن العبارة الثانية عشر	(19/2/4)
302	إجابات عينة الدراسة عن العبارة الثالثة عشر	(20/2/4)

رقم الصفحة	اسم الشكل	رقم الشكل
303	إجابات عينة الدراسة عن العبارة الرابعة عشر	(21/2/4)
304	إجابات عينة الدراسة عن العبارة الخامسة عشر	(22/2/4)
305	إجابات عينة الدراسة عن العبارة السادسة عشر	(23/2/4)
306	إجابات عينة الدراسة عن العبارة السابعة عشر	(24/2/4)
307	إجابات عينة الدراسة عن العبارة الثامنة عشر	(25/2/4)
308	إجابات عينة الدراسة عن العبارة التاسعة عشر	(26/2/4)
309	إجابات عينة الدراسة عن العبارة العشرين	(27/2/4)
310	إجابات عينة الدراسة عن العبارة الحادي والعشرين	(28/2/4)
311	إجابات عينة الدراسة عن العبارة الثاني والعشرين	(29/2/4)
312	إجابات عينة الدراسة عن العبارة الثالث والعشرين	(30/2/4)
313	إجابات عينة الدراسة عن العبارة الرابع والعشرين	(31/2/4)
314	إجابات عينة الدراسة عن العبارة الخامس والعشرين	(32/2/4)
315	إجابات عينة الدراسة عن العبارة السادس والعشرين	(33/2/4)
316	إجابات عينة الدراسة عن العبارة السابع والعشرين	(34/2/4)
317	إجابات عينة الدراسة عن العبارة الثامن والعشرين	(35/2/4)
318	إجابات عينة الدراسة عن العبارة التاسع والعشرين	(36/2/4)
319	إجابات عينة الدراسة عن العبارة الثلاثين	(37/2/4)
320	إجابات عينة الدراسة عن العبارة الحادي والثلاثين	(38/2/4)
321	إجابات عينة الدراسة عن العبارة الثاني والثلاثين	(39/2/4)
331	الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الأولى	(1/3/4)
339	الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الثانية	(2/3/4)
348	الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الثالثة	(3/3/4)
358	الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الرابعة	(4/3/4)

قائمة الملاحق

رقم الصفحة	اسم الملحق	رقم الملحق
374	نموذج تقدير الضرائب - الاتحادية	(1)
378	البدلات والعلاوات المعفاة أضعاءاً جزئياً من الدخل الشخصي	(2)
382	فئات ضريبة إيجار العقارات تعديل 2002م	(3)
383	فئات المساهمة الوطنية المفروضة على العاملين بالخارج بالمنظمات	(4)
384	فئات المساهمة الوطنية المفروضة على العاملين باليمن-الأردن- سوريا- لبنان	(5)
385	إعفاءات رسوم الدمغة	(6)
407	فئات ضريبة أرباح الأعمال للأفراد والشركات	(7)
409	قائمة محكمي الاستبانه	(8)
410	الاستبانه	(9)

المستخلص

تناولت هذه الدراسة أثر عدالة أسس تقدير الضرائب على تحصيل المالية - أي إنعكاس عدالة الأسس على تحصيل المالية العامة. نشأت المشكلة عندما أصبحت الموارد المتحصلة لا تفي بالقدر المطلوب لمقابلة النفقات العامة التي تعمل الدولة على إشباعها لتؤدي في نهاية الأمر لتحقيق الرفاهية الاجتماعية لمواطني الدولة. هدفت الدراسة إلى إلقاء الضوء على كيفية وضع أسس عادلة ومقبولة لدى المكلف (أو الممول) ومعرفة مدى أثر هذه الأسس على تحصيل المال العام ، حيث أن هنالك ثقة مفقودة بين ديوان الضرائب والمكلف تنعكس بصورة سلبية على تحصيل المالية العامة. وبالتالي لا تتمكن الدولة من الإيفاء بالتزاماتها نسبة لعدم توفر المال العام الذي يستخدم لإشباع الرغبات العامة . ولقد وضعت عدة فرضيات بهدف اختبارها منها:

- هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين كل من الوعي والتتقيف الضريبي وتوافر الثقة بين المكلف الضريبي وبين ديوان الضرائب والعائد من تحصيل الضرائب.

- هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين كل من زيادة تحصيل تقديرات الضرائب واستخدام تقنيات حديثة والتوسع الأفقي لأعداد المكلفين بالضرائب. - للتقليل من الإعتماد على الضرائب كمورد رئيسي يتطلب الأمر الاستثمارات في مجالات أخرى لكي تحقق الدولة الموارد المالية الخاصة بها لتسيير شؤونها مما يكون له الأثر الإيجابي على مستوى دخل الفرد بصورة طيبة في رفاهية الحياة الاجتماعية.

وتوصل الدارس إلى إثبات صحة هذه الفروض باستخدام الأساليب الإحصائية في تحليل بيانات الدراسة والتي جمعت عن طريق الاستبانة وبناء على اختبار هذه الفروض خلصت الدراسة للعديد من النتائج منها:

- أن الوعي بأهمية الضرائب وتوافر الثقة بين الديوان المكلف من شأنه أن يرفع من حصيلة الضرائب (أي الشعور بالعدالة).

- أن استخدام التقنية في عملية التحصيل والتوسع الأفقي ليطال كل الفئات المقترده يرفع من حصيلة الضرائب.

- إن استثمارات الدولة في كافة المجالات يؤدي إلى تحقيق عوائد مالية عالية يمكن الدولة من الإيفاء بالتزاماتها تجاه النفقات العامة.

وأهم التوصيات التي أوصت بها الدراسة هي:

- يجب أن تشمل الضريبة نشاطات تجارية مقدره خارج منظومة الضرائب.
- استخدام أحدث التقنيات في مجال الحصول على المعلومات التي يعتمد عليها في تقدير الضرائب. وخاصة فيما يتعلق بتقدير وتحصيل ضريبة العقارات والعوائد المحلية والتي تبين من واقع التحصيل ضعف الأداء فيها.
- تأهيل الكادر البشري وتوفير معينات العمل له حيث أنه أعلى رأسمال.

Abstract

This study tackles the impact of equitable principles of estimating taxes on public finance collection-i.e the reflection of equitable principles on public finance collection.

The problem stems since the collected resources did not meet the requirements of general expenditure that the state aimed to satisfy to finally achieve social property for the citizens of the state.

The objectives of the study is to shed light on how to setup equitable and acceptable principles to the finance and to know the extent of the impact of these principles on collecting public money. There is lack of confidence between taxation chamber and the financer which is negatively reflected on the collection of public finance, and hence the state will not be able to fulfill its obligations due to the lack of public money which is used to satisfy public needs.

Many hypotheses were formulated to be tested as:

- There is a relation with statistical significance between tax awareness and tax culture and the providence of confidence between tax financer and revenues attained form tax collection.
- There is a relation with statistical significance between the increase of tax collection estimations and the use of modern technology as well as horizontal expansion of the numbers of tax financer.
- To reduce depending on taxes as a main source, the state should invest in other fields so as to achieve its financial resources to manage its affairs which positively affects per-capital income and increase prosperity of social life.

The researcher verified the hypotheses using statistical techniques to analyze the data of the study which was collected by a questionnaire. Depending on the test of hypotheses, the study revealed many results such as :

- The awareness with the importance of taxes and the providence of confidence between the financing chamber with increase tax collection (i.e feeling justice).
- Using technology in collection process and the horizontal expansion to involve all able groups will increase tax collection.
- The state's investments in all fields lead to the achievement of high financial revenues which enable the state to fulfill its obligations towards general expenditure.

The most important recommendations by the study are:

- Tax should include considerable trade activities out of the arena of taxes.
- Using the most modern technologies in the domain of obtaining data upon which they depended to estimate taxes, especially regarding tax estimation and tax collection of real estate and local lease which showed weak performance.
- To qualify the human cadre and provide work requirements for them since they are the precious capital.

المقدمة

وتشتمل على:

أولاً: الإطار المنهجي للبحث

ثانياً: الدراسات السابقة

تمهيد:

أولاً: الإطار المنهجي للبحث:

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 ولاة 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 المكلف 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 يؤمله للاشتراك في أعباء الحكم ومنافعه .

- هنالك تشابه كبير بين المالية العامة للدولة والمالية الخاصة . حيث يعتمد كل منهما إلى الحصول على الدخل وأن كل منهما ينفق دخله لإشباع 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 يتفقان 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 والتنموية ، 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 به 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 الإلزام 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 .
1/1 مشكلة البحث:

من المعلوم أن عدم قناعة أي ممول بالضريبة المفروضة عليه من حيث مقدراته المالية وظروف السداد تجد الجهات الرسمية صعوبة كبيرة في تحصيل هذه الأموال وقد تضطر لاستخدام سلطاتها بالجبر مما يعد أمر غير حضاري ، ولذا فإن القناعة التامة وتوفر الثقة بين الممول (دافع الضريبة) يمكن من رفع حصيلة الضريبة وتقليل التكلفة الاقتصادية للتحصيل مما يؤدي إلى الحصول على أكبر قدر من العائد المالي ، الذي يمكن الدولة من القيام بأعبائها على أكمل وجه ، وأن عدم ذلك يجعل السلطات المختصة تستخدم أسلوب التقدير الإيجازي والذي يرفضه الممول مما يجعله يفكر في أمر التهرب بشتى الطرق. وفي سبيل ذلك يمكننا طرح الأسئلة الآتية :

1. ما هو أثر عدالة أسس تقدير الضرائب على تحصيل المالية العامة للدولة ؟
2. ما هي المحاور الأساسية لتقدير الضرائب ؟
3. ما هو اثر الضرائب على المالية العامة للدولة ؟.
4. إلى أي مدي تؤثر قناعة الممول بالمفروض عليه من الضرائب تجاه تحصيل هذه الضرائب؟
5. هل لثقافة الممول بماهية الضرائب من حيث المفهوم والأهداف اثر تجاه تحصيل هذه الضرائب ؟

6. ما هي الأسباب التي تجعل الممول يتهرب من دفع الضرائب؟
7. هل لتوافر الثقة بين الممول ومكتب الضرائب عند تقدير الضرائب أثر على
المالية العامة؟

8. ما هي الأسباب التي تجعل الممول لا يثق في تقدير إدارة الضرائب لدخله؟
2/1 أهمية البحث :

تتبع أهمية البحث من حيث السعي العلمي للتعرف على الأسس العادلة لتقدير الضرائب ومن ثم بحث أنجح السبل لتحصيل هذه الضرائب بواسطة السلطات المختصة لتحقيق أهداف الدولة العامة ، فضلاً عن معرفة الدور الذي تلعبه الضرائب في الحياة الاقتصادية و الاجتماعية ممثلة في التفرقة بين المالية العامة والمالية الخاصة ومدى أوجه التشابه والاختلاف بينهما .

3/1 أهداف البحث :

يهدف البحث للآتي:

1. رفع القناعة لدى السادة الممولين بأهمية المساهمة الوطنية في هذا المجال.
2. دراسة السبل التي من شأنها أن تؤدي إلى إقناع الممولين بضرورة الالتزام بسداد الضرائب المفروضة عليهم.
3. التنقيف بأهمية الضرائب وكيفية استخدامها .
4. التعرف إلى أي مدى تتوقف الأوضاع الاقتصادية على تحصيل إيرادات الضرائب .
5. كيفية تحقيق موارد مالية للدولة مما يزيد من قدرة الدولة على تقديم المزيد من الخدمات وتحقيق الأهداف العامة والتي تتمثل في الرفاهية والاستقرار والتطور.

4/1 فرضيات البحث :

1. هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين كل من الوعي و التنقيف الضريبي وتوافر الثقة بين المكلف الضريبي وديوان الضرائب وبين العائد من تحصيل الضرائب .
2. هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين كل من زيادة تحصيل تقديرات الضرائب واستخدام تقنيات حديثة والتوسع الأفقي لأعداد المكلفين بالضرائب.

3. النشاط الهامشي ظاهرة مكتسبة وليست أصيلة وهى نتاج الظروف الاقتصادية السائدة الآن وله آثار سالبة تجاه تقدير و تحصيل الضرائب.

4. للتقليل من الاعتماد على الضرائب كمورد رئيسي يتطلب الأمر الاستثمارات في مجالات أخرى لكي تحقق الدولة الموارد المالية الخاصة بها لتسيير شؤونها مما يكون له الأثر الايجابي على مستوى دخل الفرد الذي ينعكس على المواطن بصورة طيبة في رفاهية الحياة الاجتماعية .

5/1 منهج البحث:

المنهج الاستنباطي في تحديد فرضيات البحث ، و المنهج التاريخي فيما يتعلق بالمفهوم والإطار النظري والمنهج الاستقرائي لاختبار الفرضيات ومنهج دراسة الحالة والمتمثل في دراسة مكتب ضرائب شندي ومحلية شندي للضرائب المحلية .

6/1 مصادر جمع البيانات :

استخدم في هذا البحث مصادر البيانات الآتية:

1- المصادر الثانوية : وتشمل المراجع ، الدوريات ، أوراق العمل ، المنشورات التقارير والبيانات الإحصائية من الجهات المختصة .

2- المصادر الأولية: وهى البيانات التي يتم جمعها لأول مرة من الميدان مثل:

- المقابلات الشخصية .

- الملاحظة.

- الاستبانة.

7/1 حدود البحث :

(أ) المكانية : وتتمثل في جزئين :

1. محلية شندي - شندي فيما يختص بالضرائب المحلية .

2. مكتب ضرائب المنطقة الجنوبية - شندي وذلك فيما يتعلق بالضرائب

الاتحادية والولائية.

(ب) الزمانية : (2016 م)

8/1 هيكل البحث :

يتكون هذا البحث من مقدمة وأربعة فصول وخاتمة ، تتناول المقدمة الإطار المنهجي والدراسات السابقة ، أما الفصل الأول فيتناول الإطار النظري للضرائب من

خلال ثلاثة مباحث ، حيث تحدث المبحث الأول عن مفهوم ونشأة وأهداف الضرائب ، بينما تحدث المبحث الثاني عن أنواع الضرائب في السودان وتناول المبحث الثالث العدالة والآثار الاجتماعية والاقتصادية للضرائب.

أما الفصل الثاني فقد كان بعنوان الإطار النظري للمحاسبة الضريبية حيث تم الحديث في المبحث الأول عن الإجراءات المحاسبية لقياس الضرائب والثاني عن الأسس المحاسبية لتحصيل الضرائب بينما تناول المبحث الأخير المعالجة المحاسبية للإعفاءات الضريبية وتحجيم ظاهرة التهرب.

أما الفصل الثالث فقد تناول الإطار النظري للمالية العامة في ثلاثة مباحث تحدث الأول منها عن مفهوم وتطور وأهمية وأهداف المالية العامة وتناول الثاني النفقات والإيرادات العامة بينما تناول الثالث الموازنة العامة للدولة .

أما الفصل الرابع فقد كان دراسة ميدانية عن محلية شندي ومكتب ضرائب شندي ، تناول المبحث الأول نبذة تاريخية عن المكانين وتحدث المبحث الثاني عن إجراءات الدراسة بينما خصص المبحث الأخير لتحليل البيانات واختبار الفرضيات. أما الخاتمة فقد تناولت النتائج والتوصيات ، ومن ثم قائمة المصادر والمراجع، وأخيراً الملاحق الخاصة بالبحث.

ثانياً: الدراسات السابقة:

1/ دراسة خالد (1995م): (1)

(1) خالد سعد زغول : التهرب الضريبي كمؤشر لعدم كفاءة منظومة الضرائب على الاستثمارات الوافدة ، ندوة جامعة الدول العربية ، حول التنسيق العربي لتنمية الاستثمارات العربية المشتركة ، القاهرة 1995م ، ص 476 .

تناولت الدراسة التهرب الضريبي كمؤشر لعدم كفاءة منظومة الضرائب على الاستثمارات الوافدة ، وتمثلت المشكلة في أنه بالرغم من المزايا والحوافز الضريبية التي قدمت للمستثمرين إلا أن هنالك العديد من حالات التهرب الضريبي التي تشكل عبئاً جديداً وعقبة في سبيل الإسراع بمعدلات التنمية .

هدفت الدراسة إلى التعرف على النظم الضريبية على الاستثمارات الوافدة ومدى كفاءتها في الحد من مشكلة التهرب الضريبي للمشروعات الاستثمارية ، ومحاولة معرفة أوجه القصور بمنظومة الضرائب على الاستثمارات الوافدة . اتبعت الدراسة المنهج الاستنباطي والوصفي التحليلي .

توصلت الدراسة على أن أهم الأسباب التي تؤدي إلى التهرب الضريبي هو عدم كفاءة منظومة الضرائب على الاستثمارات الوافدة ، وتضارب نصوص النظم الضريبية في القوانين المختلفة ، وأيضاً من الأسباب أن هنالك العديد من المشكلات التي تواجه المشروعات الاستثمارية وتعتبر سبباً يؤدي إلى الإحجام عن مزاوله النشاط أو التهرب الضريبي ومن سريان فترة الإعفاء الضريبي في حالات توقف المشروع الاستثماري بسبب القوة القاهرة أو الظروف الطارئة وسريان الضريبة على فرض إعادة تقييم العملات الأجنبية .

أوصت الدراسة بضرورة تجميع كافة الإعفاءات وإدراجها ضمن قانون الضرائب ووضع نظام ضريبي ذا أسعار معتدلة ومستقرة تعتبر حافز أفضل من الإعفاءات التي يعقبتها معدلات غير مستقرة - أي مبالغ فيها - والعمل على حل كافة المشاكل والخلافات الضريبية التي تواجهها المشروعات الاستثمارية في ضوء توجيهات سياسة الدولة للاستثمار .

تختلف هذه الدراسة عن دراسة الباحث في أنها ركزت على أن التحرر الضريبي يعتبر مؤشر لعدم كفاءة منظومة الضرائب على الاستثمارات الوافدة وتركز دراسة الباحث على أن عدالة أسس تقدير الضرائب يعتبر دليل صحة على سلامة تحصيل المالية العامة والتي تمثل الضرائب جزءاً منها.

2/ دراسة محمد 1995م: (1)

تناولت الدراسة المشاكل المحاسبية والضريبية وكيفية تقدير وعاء الضريبة، وقد تعرضت لعدة مشاكل منها وجود ثغرات في التشريع الضريبي وعدم مسك سجلات ودفاتر منظمة لدى المكلفين ، الأمر الذي يعقد عملية التحاسب الضريبي الذي هو جوهر العمل الذي يقوم به ديوان الضرائب .

هدفت الدراسة إلى إبراز أهم المشاكل والصعوبات التي تواجه الفاحص الضريبي في تقدير الدخل الخاضع للضريبة ، أما في حالة احتفاظ المكلف بدفاتر منظمة فقد أوضحت الدراسة أهم المشاكل التي تواجه الفاحص الضريبي كما أوضحت بعض الأساليب التي يمكن من خلالها معالجة المشكلة .

تمثلت فرضيات الدراسة في الآتي :-

التقدير الإيجازي لضريبة أرباح الأعمال لا يحقق الموضوعية في قياس الدخل الخاضع للضريبة ، عدم دقة المعلومات التي يحصل عليها ديوان الضرائب من المكلف بدفع ضرائب الدخل يترتب عليها عدم الثقة ، تحديد ضريبة الدخل من أرباح الأعمال في حالة احتفاظ المكلف بسجلات محاسبية مراجعة على أساس رقم المبيعات يترتب عليه وجود خلافات في تقدير وعاء الضريبة .

استخدمت الدراسة المنهج الاستنباطي والاستقرائي وأسلوب دراسة الحالة أوضحت الدراسة أنه ولتحقيق القياس المحاسبي للنشاط المهني لا بد من وجود سجلات ودفاتر منظمة كما أوصت الدراسة بضرورة إلزام الفئات المعنية بإمساك الدفترين الأساسيين دفتر اليومية ودفتر الإيصالات بالأرقام المتسلسلة .

تختلف هذه الدراسة عن دراسة الباحث في أنها تناولت المشاكل المحاسبية والضريبية وكيفية تقدير وعاء الضريبة. وركزت دراسة الباحث على أنها تعرضت بتفصيل أكثر لهذه النواحي فضلاً عن تناول أثر عدالة تقدير الضرائب والمرتجى منه رفع حصيلة إيرادات الدولة ممثلة في الضرائب.

(1) محمد إبراهيم الجاك : المشاكل المحاسبية والضريبية في تقدير ضرائب الدخل من أرباح الأعمال في السودان، رسالة ماجستير في المحاسبة ، غير منشورة ، كلية العلوم الإدارية ، جامعة أم درمان الإسلامية . 1995م .

تمثلت مشكلة الدراسة في عدم تحديد مصادر الدخل التي تخضع للضريبة بوضوح ، وعدم وضع معيار محدد يمكن الاعتماد عليه في تحديد الأعمال التي يخضع دخلها للضريبة واكتفى المشرع بنشر مظلة جمع تحتها كل مصادر الدخل الناتجة عن أي عمل ، ظهرت أهمية الدراسة في أنها تبرز المحاولات المتبعة في تطبيق القواعد والأسس والمعايير التي تمكن من قياس الدخل الخاضع للضريبة بالشكل الذي يتفق مع الفكر المحاسبي . ومحاولة عرض المشاكل التي يفرزها التطبيق العملي لقوانين الضرائب، وإمكانية تعديلها لأن تكون أكثر واقعية .

هدفت الدراسة إلى التعرف على النصوص التشريعية الخاصة بضرائب الدخل والإنفاق في التشريع السوداني والمصري ، ومدى تماشيها مع الفكر المحاسبي و الضريبي وتقديم دراسة تحليلية نقدية لمشاكل الربط والتحصيل ولزيادة نسبة الفاقد الضريبي ، وتعدد أساليب التهرب الضريبي ، استخدمت الدراسة الأسلوب التاريخي وأسلوب دراسة الحالة ، وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها :

- محاسب ديوان الضرائب ابتعد عن تطبيق قانون الضرائب واستخدم الأسلوب الشخصي للوصول إلى صافي الربح تاركاً مبدأ هام في المحاسبة وهو مبدأ الموضوعية في القياس .
- اعتقاد بعض الممولين أن ديوان الضرائب لا يثق في معلوماتهم المقدمة للديوان مما خلق عدم الثقة بين الطرفين .
- يعتمد الممول في بعض الأحيان تقديم حسابات مضللة وأنه مهما قدم من بيانات صحيحة وواضحة وسليمة فإنه لا يتم اعتمادها .

أوصت الدراسة بالاعتماد على تقارير المراجعين القانونيين بعد وضع أسس يتم الاتفاق عليها ومن أهمها تطبيق مبادئ المراجعة وأسسها ومعاييرها الدولية ، عدم اعتماد الأدلة والقرائن التي لا تتماشى مع أسس ومعايير المحاسبة والمراجعة. والتي يقود اتخاذها إلى نتائج تضر بالممول ، ولا تؤدي إلى أعمال مبادئ العدالة كاتخاذ

(1) عبد الماجد عبد الله حسن أحمد : ضرائب الدخل والإنفاق التشريعيين السوداني والمصري ، أم درمان ، جامعة أم درمان الإسلامية ، 1996م ، رسالة دكتوراه ، غير منشورة .

كشف حساب البنك كمصدر للمعلومات ، تدريب مفتش الضرائب على أصول المحاسبة والمراجعة تدريباً عالياً من خلاله يتمكن مفتشي الضرائب من الوصول إلى النتائج المرجوة وفرض الضريبة والحفاظ على رأس مال الممول كمصدر هام للدخل، تثبيت مفاهيم الضرائب وأهميتها ووجوب تحمل كل قادر على حمل عبئها ، وإدخالها كمادة تدرس في كل المراحل الدراسية ، ضمن مواد التربية الوطنية .

ملخص الأمر أن هذه الدراسة تحدثت بوضوح عن أن المشرع السوداني لم يحدد مصادر الدخل الخاضعة للضريبة بصورة قاطعة ، كما أنه ليس هنالك معيار محدد للاعتماد عليه للوصول لوعاء الضريبة بل يتم التقدير إيجازياً ، في حين أن دراسة الباحث اختلفت عنها في أن هنالك أثر واضح لعدالة أسس تقدير الضرائب على مردود تحصيلها الكلي أي ما تم تحصيله .

4/ دراسة فتح الرحمن 1996م : (1)

تعرض في دراسته إلى عرض أنماط من المشاكل التي تواجه المحاسب الضريبي في قياس الالتزام لمشروعات الصناعة واقتراح الحلول التي يمكن أن يساهم بها الفكر المحاسبي في معالجة هذه المشاكل .

تمثلت مشكلة الدراسة في قيام ديوان الضرائب بتبديل أرقام صافي الأرباح بالحسابات المراجعة التي تقدمها المشروعات الصناعية . مما يثير نزاعات بين الديوان والممولين والتي يتطلب حلها فترة زمنية طويلة وأيضاً هنالك تقديرات إيجازية يفرضها ديوان الضرائب لا تعتمد على أسلوب علمي يخضع الإيرادات والتكاليف لمعايير القياس المحاسبي . بهدف الوصول إلى الوعاء الحقيقي الخاضع للضريبة.

كما أن التسويات التي تتم بين أصحاب المصانع " المكلفين " وديوان الضرائب لا تعتمد على الأسس العلمية التي يجب إتباعها .

لقد جاءت أهم النتائج والتوصيات في أن تجاوز ديوان الضرائب قاعدة العدالة الضريبية باستخدام نسبة مجمل الربح حكم يخالف الفكر المحاسبي . كما أوصت

(1) فتح الرحمن محمد الحسن منصور : مشاكل قياس الالتزام في المحاسبة الضريبية في المشروعات الصناعية في السودان وفقاً لقانون ضريبة الدخل لسنة 1986م ، رسالة ماجستير غير منشورة ، (جامعة أم درمان الإسلامية، كلية الدراسات العليا) ، 1996م .

الدراسة باستخدام المبادئ العلمية ومحاسبة التكاليف لتحديد الوعاء الخاضع للضريبة في المشروعات الصناعية وذلك عن طريق تحليل عناصر التكاليف باستخدام نظرية التكاليف المستقلة في تحليل المشروعات .

تختلف هذه الدراسة بأنها ركزت على تحديد وعاء الضريبة بينما تركز دراسة الباحث على أثر عدالة أسس تقدير الضرائب على تحصيل الإيرادات العامة للدولة والمتمثلة بشكل رئيسي في الضرائب.

5/ دراسة أماني 2000م : (1)

تهدف هذه الدراسة إلى الوقوف على الأسباب الكامنة وراء عدم التزام دافعي الضريبة بتقديم حسابات صحيحة وعادلة ، وبالتالي يتم اكتشاف الأخطاء والممارسات غير القانونية وحالة التهرب الضريبي لتحقيق الهدف الرئيسي ألا وهو تقليل حجم الفاقد الضريبي . ورده إلى الخزينة العامة للدولة . يتم تحقيق هذا الهدف من خلال دراسة تستمد حقائقها العلمية من واقع مصادر قانونية اعتمدت على المراجع المختلفة وذلك بإتباع المنهج الاستنباطي بالإضافة إلى إتباع المنهج الاستقرائي وذلك بالاعتماد على المصادر الميدانية الأولية بهدف الوصول إلى حقائق عن جمهور المبحوثين . لقد تم إيضاح ذلك في القوائم المالية التي يجب الإفصاح عنها وفقاً للمبادئ المتعارف عليها محلياً وعالمياً ، ومن ثم استعراض القوانين المنظمة لضريبة الدخل في السودان .

هذا وقد خلصت الباحثة في أهم نتائجها إلى أن نسبة كبيرة من أصحاب العمل لا يمتلكون نظام محاسبي ولا يوجد لديهم محاسبين متخصصين وبالتالي لا يوجد اهتمام بإعداد حسابات مراجعة وصحيحة وعادلة ، وذلك بقصد التهرب الضريبي وضياع جزء كبير من الدخل القومي .

اختلفت هذه الدراسة عن دراسة الباحث في أنها ركزت على معرفة الأسباب الكاملة وراء تقديم بيانات صحيحة وعادلة لإكتشاف الأخطاء والممارسات غير

(1) أماني بابكر الشيخ : تقديم الحسابات الختامية لأغراض ضريبة الدخل في السودان ، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، 2000م .

القانونية في حين أن دراسة الباحث ركزت على عدالة أسس تقدير الضرائب وأثرها على تحصيل المالية العامة.

6/ دراسة محمد 2000م : (1)

هدفت هذه الدراسة إلى استعراض كافة الجوانب التي تحيط بتطبيق الضريبة وإثبات أن هذه الضريبة لم تؤثر سلباً على الإيرادات ، ومن أهم ما توصلت إليه هذه الدراسة بعد تحليل البيانات والتقارير الصادرة عن إدارة الجمارك وديوان الضرائب تجاه تطبيق هذا النوع " القيمة المضافة " من الضرائب غير المباشرة في أنها لم تؤثر على ارتفاع الأسعار بل ساهمت في زيادة الإيرادات العامة .

اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الاستنباطي الذي يعتمد على الفكر المنطقي والمنهج الاستقرائي في اختبار مدى صحة الفرضيات وكذلك المنهج التاريخي والوصفي والشاهد في هذه الدراسة أن ضريبة القيمة المضافة عمدت إلى زيادة إيرادات الدولة دون التأثير على ارتفاع الأسعار ، وهذا أمر هام ويجب السير قدماً نحو تعزيز هذا الاتجاه تختلف هذه الدراسة عن دراسة الباحث في أنها ركزت على أستعراض الجوانب التي تحيط بتطبيق الضريبة وأنها لم تؤثر سلباً على الإيرادات ، بينما ركزت دراسة الباحث على أن عدالة أسس تقدير الضرائب له أثر مباشر على تحصيل المالية العامة.

7/ دراسة الصادق 2005م : (2)

تناولت الدراسة إستراتيجية ديوان الضرائب في مكافحة التهرب الضريبي ، تمثلت مشكلة الدراسة في أن هنالك إفلات من دافع الضرائب وتحمل عبئها . هدفت الدراسة إلى اختبار الفرضيات الآتية :

1- إن للتهرب أسباب متعددة ، كعوامل السياسة الخارجية والداخلية .

(1) محمد فقير : تطبيق الضريبة على القيمة المضافة وأثرها على الإيرادات العامة ، رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، 2000م .

(2) الصادق حسب الله آدم : إستراتيجية ديوان الضرائب في مكافحة التهرب الضريبي، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة الزعيم الأزهرى ، كلية الدراسات العليا 2005م .

2- ضعف الإدارة التنفيذية بالإضافة إلى ضعف الكيان الخلفي لدى الأفراد اتبعت الدراسة المنهج الاستنباطي والاستقرائي والوصفي والتاريخي .
توصلت الدراسة إلى أن المظلة الضريبية لم تغطي كل الأنشطة التجارية والصناعية بسبب قلة الإمكانيات البشرية والمادية ، إن إدارة التهرب الضريبي تحتاج للدعم المادي والبشري بالإضافة إلى تدريب أفرادها داخلياً وخارجياً لرفع كفاءتهم .
أوصت الدراسة بضرورة إلزام كافة الجهات الرسمية بشهادة خلو طرف من الضرائب عند سدادها لمستحقات الغير ، وإلزام جميع الجهات حكومية وغير حكومية بالالتزام بالبطاقة الضريبية .

تختلف هذه الدراسة عن دراسة الباحث في أن هذه الدراسة تسعى للحد من التهرب الضريبي من خلال إستراتيجية معينة ، بينما تسعى الدراسة الحالية لاستخدام أسس عادلة تنال رضي الممول بغرض رفع حصيلة الضرائب وبالتالي المالية العامة.

8/ دراسة عثمان 2005م : (1)

تتمثل مشكلة الدراسة في التعرف على الأسس والأساليب المتبعة في تحديد وعاء ضريبة أرباح الأعمال في السودان لتحقيق العدالة الضريبية وزيادة الوعي الضريبي لدى الممولين الأمر الذي ينعكس إيجاباً على سلامة وعاء الضريبة وعدالة التحاسب الضريبي ولقد كانت فرضيات الدراسة على النحو التالي :-

1- الأساليب المتبعة في تحديد وعاء ضريبة أرباح الأعمال غير كافية لتحقيق العدالة الضريبية .

2- إن ارتفاع مستوى الوعي الضريبي لدى الممولين ينعكس في سهولة وسلامة تحديد وعاء الضريبة .

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد وعاء ضريبة أرباح الأعمال بغرض تحقيق العدالة الضريبية وتوصلت لأن الأسس والأساليب غير كافية كما أن مستوى الوعي الضريبي ينعكس على تحديد وعاء الضريبة. ولذا تختلف هذه الدراسة عن دراسة

(1) عثمان محمد أبكر : تقويم أساس وأساليب الوعاء الضريبي للشركات المحدودة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، في المحاسبة والتمويل ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا - كلية الدراسات العليا 2005م .

الباحث بأنها ركزت على التعرف على الأسس والأساليب المتبعة لتحديد وعاء ضريبة أرباح الأعمال ، وركزت دراسة الباحث على أثر عدالة أسس تقدير الضرائب على تحصيل المالية العامة "الضرائب".

9/ دراسة عوض 2005م :⁽¹⁾

هدفت هذه الدراسة إلى مشكلة هامة وهي شعور الممول بأن العبء الضريبي غير موزع بعدالة ، وإن الضريبة المفروضة عليه تحكمية ، وغير واضحة وأن القدر الواجب سداده وطرق السداد غير معلومة بالإضافة إلى ارتفاع سعر الضريبة وفقدان الثقة بين الديوان والممول . وقد تمثلت بعض فروض الدراسة في :

1- عدم إلمام الممولين بقانون الضرائب يؤدي إلى عدم تقديم إقرار ضريبي صحيح ينتج عنه استخدام الإدارة الضريبية للسلطة التقديرية مما يؤدي إلى عدم رضا الممول .

2- العائدات الضريبية لا تعود بفائدة مباشرة للممول .

3- عدم توزيع العبء الضريبي بعدالة وارتفاع سعر الضريبة .

ومن أهم النتائج والتوصيات :-

- عدم توفر الثقة بين الممول والديوان .
- ضرورة إجراء تعديلات على القانون حتى يواكب التطورات الحديثة .
- الإسراع بتطبيق نظام التقدير الذاتي .
- تخفيض سعر الضريبة الحالية .

نلاحظ أن هذه الدراسة عملت على وضع اليد في بعض الأماكن الحساسة للضريبة وهي عدم إلمام الممول بقانون الضرائب ، عدم توزيع العبء الضريبي بعدالة ، العائدات الضريبية لا تعود على الممول بفائدة مباشرة ، وهو محور إختلاف هذه الدراسة عن دراسة الباحث والتي ركزت على أثر عدالة أسس تقدير الضرائب على تحصيل المالية العامة.

10/ دراسة محمد 2005م :⁽¹⁾

⁽¹⁾ عوض أبوزيد محمد محمود ، رضا العميل بديوان الضرائب ، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة النيلين ، كلية الدراسات العليا ، 2005م.

إن الأهمية الاقتصادية لعملية التقدير الضريبي تنبع من كونه الطريقة الوحيدة لتحديد ضريبة الدخل ، الشيء الذي يفرض ضرورة الاهتمام بالموضوع ودراسته بالبحث والتحليل من أجل التعرف على أسسه وأساليبه والآثار الاقتصادية المترتبة عليه .

في هذا الإطار فقد توصلت الدراسة إلى أسس التقدير والتي يمكن إجمالها في الإقرار الضريبي باعتباره واحد من أهم الأسس الخاصة بعملية التقدير الضريبي ، بالإضافة إلى نظام الحصر الميداني والذي يعرف بالمسح الميداني بالأنشطة الاقتصادية ، ذلك إلى جانب نظام جمع المعلومات من مصادرها المختلفة ، حيث يعتبر جمعها من الأسس الهامة واللازمة لعملية التقدير الضريبي .

أما أساليبه فهي الأسلوب الإيجازي للتقديرات والذي يعرف بالجزافي باعتباره يمثل السمة الغالبة كنظام للتقديرات الضريبية في السودان وهو يقوم على مبدأ الإيجازية والافتراض لذا يعتبر مشكلة حقيقية ، والذي غالباً ما يفرز اعتراضات دائمة من قبل المكلفين .

أما الأسلوب الثاني فهو أسلوب التقدير المؤسس والذي يقوم على مبدأ الموضوعية ويرتكز على واحد أو أكثر من أسس التقدير السابق والتي توفر أساساً موضوعياً وحقيقياً عن النشاط الاقتصادي لدافع الضريبة ويسمح بتقدير الدخل بشكل يوفر قدر من العدالة ويقلل من المنازعات والاعتراضات ولذا يعتبر واحداً من أهم الحلول لهذه المشكلة . وقد نلاحظ أن السمة الغالبة لهذه التقديرات هي الإيجازية والافتراض والتي تعتمد على القرائن دون الاستناد على أسس موضوعية وواقعية لتحديد حجم النشاط وإنما تستند إلى التقدير الشخصي وهو بطبيعة الحال يختلف من شخص لآخر مما يثير بدوره العديد من المنازعات بين الدولة ودافع الضريبة ويخل بمبدأ العدالة الضريبية . هذا وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها :

- ضرورة الاهتمام بأسس التقدير خاصة الإقرار .
- تكثيف عمليات الحصر الميداني .

(1) محمد محمد أحمد سليمان لقمان : التقدير الضريبي في ظل قانون ضريبة الدخل لسنة 1986م ، رسالة ماجستير في الاقتصاد ، غير منشورة ، جامعة النيلين ، كلية الدراسات العليا 2005م .

- استخدام أساليب الربحية ودراسة التكاليف .
 - أهمية التوعية بالضريبة لرفع الحس الوطني للمكلفين .
- تختلف هذه الدراسة عن دراسة الباحث في أنها تتحدث عن أهمية التقدير السليم للضرائب على الممول حتى تكون سبل التحصيل سهلة وتركز دراسة الباحث على أن العدالة في أسس التقدير لها أثر فعال في تحصيل الضرائب بصفة خاصة والمال العام بصفة عامة .

11/ دراسة التجاني 2006م : (1)

تناولت الدراسة أثر التهرب الضريبي على إيرادات الضرائب في السودان ، تمثلت مشكلة الدراسة في أن جزءاً معتبراً من حصيلة الضرائب يضيع دون تحصيل نتيجة التهرب . وإن التهرب يفقد الدولة جزءاً من الإيرادات كان من الممكن استخدامه في أوجه الإنفاق المختلفة . هدفت الدراسة إلى توضيح الجوانب المختلفة الضريبية في السودان ودور حفظ الدفاتر والمستندات المحاسبية في تحديد وعاء الضريبة .

قامت الدراسة باختبار الفرضيات التالية :-

- إن التهرب الضريبي يقلل من إيرادات الضريبة .
- الثقافة الضريبية المالية للممولين تؤدي إلى تقليل التهرب من أداء الضريبة.
- إن نظام واكتمال الدفاتر والمستندات المحاسبية الممسوكة بواسطة الممولين يقلل فرص التهرب من الضريبة .

اتبعت الدراسة المنهج الاستنباطي والاستقرائي والوصفي التحليلي ، توصلت الدراسة إلى أن هنالك تدني في مستوى الثقافة الضريبية لدافع الضريبة ، وكذلك عدم اهتمام الممولين بحفظ دفاتر ومستندات محاسبية منظمة ومكتملة ، وإن انخفاض حصيلة الضريبة نتيجة للفاقد الضريبي .

(1) التجاني محمد علي إبراهيم : أثر التهرب الضريبي على إيرادات الضرائب في السودان ، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا 2006م .

أوصت الدراسة بضرورة تحسين بيئة العمل الضريبي وزرع الثقة وسط الممولين لديوان الضرائب وإتباع برنامج تدقيق فعال بواسطة مراجعين ذوي تأهيل عالي .

تختلف هذه الدراسة عن دراسة الباحث في أنها ركزت على أثر التهرب الضريبي على إيرادات الضرائب في السودان وتركز دراسة الباحث على معرفة أثر عدالة أسس تقدير الضرائب على حصيلة المالية العامة.

12/ دراسة مراد 2008م: (1)

هدفت هذه الدراسة إلى تناول الضرائب في السودان من أجل تحقيق معدلات موجبة ومستدامة في الناتج المحلي والعمل على تحقيق التوازن والسيطرة على معدلات التضخم ، كما أوضحت الدراسة أن للضرائب أثر مباشر على الاستهلاك والاستثمار و الادخار ونفقات الحكومة ، أي للضرائب أثر فعال على تحديد الناتج المحلي الإجمالي سلباً وإيجاباً . ومن أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة أن نظام الضرائب في السودان لم يفلح في تحقيق أي إيجابية أو نمو متواصل بالنسبة للناتج المحلي الإجمالي من خلال دراسة أثرها على مكونات الناتج المحلي الإجمالي وهذا يتطلب جعل سياسة الضرائب منسجمة مع هدف الحكومة في تحقيق زيادة مضطردة في الناتج المحلي الإجمالي .

اعتمدت هذه الدراسة على المنهج التاريخي والوصفي وكذلك على المنهج الاستنباطي الذي يعتمد على الفكر المنطقي والمنهج الاستقرائي في اختبار مدى صحة الفرضيات .

خلاصة القول أن هذه الدراسة اختلفت من دراسة الباحث في أنها ركزت على كيفية التحقق من معدلات موجبة ومستدامة في الناتج المحلي بغرض السيطرة على معدلات التضخم من حيث أثر تحصيل الضرائب المباشرة ، في حين ركزت دراسة الباحث على أثر أسس تقدير الضرائب على تحصيل المالية العامة ممثلة في الضرائب.

(1) مراد جابر الأغا : أثر الضرائب على الناتج المحلي الإجمالي ، دراسة تطبيقية على السودان ، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا 2008م .

هدفت هذه الدراسة إلى كيفية تحديد الوعاء الضريبي من واقع المعلومات التي تتوفر لديوان الضرائب من الإقرار الذي يقدمه الممول أو من معلومات الحصر الميداني أو المعلومات التي ترد من الجهات الخارجية كالمصالح الحكومية والشركات الكبرى . وقد عملت الدراسة على اختبار الفرضيات التالية :

- توفر المعلومات المحاسبية العادلة والصادقة يؤدي إلى قياس أفضل للوعاء الضريبي .
- إتباع الأسس العلمية في الفحص الضريبي يؤدي إلى معلومات سليمة .
- يمكن الاستفادة من التحليل المالي للحسابات المراجعة في التحقق من المعلومات التي عن طريقها يتم تحديد الوعاء الضريبي .
- تحليل المعلومات المتوفرة حسب الهدف المطلوب تمكن من تلافي القصور والسلبيات التي تذكر عن التحليل المالي .

وتوصلت الدراسة للنتائج التالية :-

- يدور دوماً نزاع كبير ولفترات طويلة بخصوص قياس وعاء الضريبة بين دافع الضريبة و الإدارة الضريبية .
- من أهم الأشياء التي تشكل حاجساً لإدارة الضرائب هو عدم توفر المعلومات الكاملة والتي عن طريقها تستطيع إدارة الضرائب تحديد الوعاء الضريبي الصحيح ، حيث يتم جمع المعلومات من جهات محددة حكومية أو تجارية بالإضافة للمعلومات التي يقدمها الممول ومعظم هذه المعلومات تكون غير كاملة ، مما يعني وجود صعوبات كبيرة في أداء الفحص وقياس الوعاء الضريبي بصورة علمية .
- التحليل المالي يعتبر خطوة تمهيدية ضرورية للتخطيط المالي ويعتمد التحليل المالي على البيانات التي تظهر في الميزانية وقائمة الدخل ، ولذلك يعتبر أداة للكشف عن مواطن القوة والضعف في المركز المالي وفي السياسات

(1) عبد الله وداعة الله علي محمد : استخدام أساليب التحليل المالي لأغراض الفحص الضريبي ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، 2008م .

المختلفة التي تؤثر على الربحية ، وهو علم له قواعد ومعايير وأسس ويحقق أغراضاً عديدة وتهتم به عدة جهات لها أهداف تقوم بتحقيقها باستخدام التحليل المالي .

تختلف هذه الدراسة عن دراسة الباحث في أنها ركزت على كيفية تحديد الوعاء الضريبي من واقع المعلومات التي تتوفر لديوان الضرائب بينما اختلفت عن دراسة الباحث القاضية بتتبع أثر عدالة أسس تقدير الضرائب على تحصيل المالية العامة.

14/ دراسة محمد 2009م : (1)

تعرضت هذه الدراسة بشكل عام للضرائب ومن ثم نظام الضرائب غير المباشرة بشكل خاص من حيث أهميتها وأثارها الاقتصادية واعتمدت على المنهج الوصفي والتاريخي واستخدمت أساليب التحليل الإحصائي والقياسي .

تختلف هذه الدراسة عن دراسة الباحث في أنها ركزت على نظام الضرائب غير المباشرة من حيث أهميتها وأثارها الاقتصادية بينما ركزت دراسة الباحث على أثر عدالة أسس تقدير الضرائب على المالية العامة (متمثلة في الضرائب) حيث أنهما أمران مختلفان.

15/ دراسة سعيد 2009م : (2)

تناولت الدراسة تحليل أثر الربط الضريبي على عدالة النظام الضريبي بالسودان ، وقد تمثلت مشكلة البحث في أن الإدارة الضريبية تسعى إلى تحصيل الضرائب من الممولين بغرض تحقيق الربط الضريبي المحدد مسبقاً من قبل الدولة، وتقوم بإتباع إجراءات مختلفة لتقدير وجباية هذه الضرائب وذلك بهدف الوفاء بالتزاماتها تجاه الدولة ، وقد لا تتناسب هذه الإجراءات مع المقدرة التكلفة للممولين ومقدرتهم المالية على الدفع مما جعلنا نطرح السؤال التالي هل يؤثر الربط الضريبي

(1) محمد حامد : الضرائب غير المباشرة وأثرها على الاقتصاد السوداني ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا 2009م .

(2) سعيد التوم حسين حمد : الربط الضريبي وأثره على عدالة النظام الضريبي بالسودان ، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، 2009م .

الذي يتم تحديده بواسطة الدولة والمحصل عن طريق الإدارة الضريبية على عدالة الضريبة نفسها وبالتالي على عدالة النظام الضريبي ؟

اتبعت الدراسة المنهج الاستنباطي والاستقرائي والوصفي التحليلي لحل المشكلة وقد قامت على الفرضيات التالية :

- إتباع الأساليب العلمية والعملية لتحديد الربط الضريبي يقلل من احتمالات عدم عدالة النظام الضريبي .

- كفاءة الإدارة الضريبية في تقدير وتحصيل الضرائب يخفف من العبء الضريبي على المكلفين .

- تحقيق العدالة الضريبية يساهم في عدالة النظام الضريبي ويدعم شعور دافعي الضريبة بالرضا من أهم نتائج الدراسة .

- إن فرض الضريبة بصورة تقديرية قد يؤدي إلى استهلاك رأس مال الممول .

- إن تأهيل وتدريب مفتشي الضرائب وزيادة كفاءتهم تؤهلهم للقيام بواجبهم المهني.

- إن إتباع أساليب غير مناسبة لتحصيل الضريبة يعوق استمرارية نشاط الممول.

- إن إتباع أساليب مراجعة مناسبة لأنشطة الممولين تؤدي لتقدير الضريبة بصورة عادلة .

- إن توزيع الربط الضريبي على مكاتب الضرائب بصورة غير مناسبة يؤدي إلى عدم عدالة توزيع العبء الضريبي بين الممولين .

تختلف هذه الدراسة عن دراسة الباحث في أنها ركزت على المشاكل التي

تواجه مكاتب الضرائب من جراء فرض ربط معين (مسبقاً) من الضريبة بواسطة

السلطات العليا. وأن إدارة الضرائب تواجه مشاكل مختلفة لتقدير وتحصيل هذا الربط

للوفاء بالتزاماتهم ، في حين ركزت دراسة الباحث على أثر أسس تقدير الضرائب

على تحصيل المالية العامة.

16/ دراسة هيلين 2009م : (1)

تتمثل مشكلة البحث في أهمية التقدير الضريبي وأثره على الإيرادات الضريبية حيث أن التقدير الضريبي يفتقر إلى الأسس العلمية التي تتناسب مع الأهمية الخاصة لعملية التقدير والتي تهدف إلى تحديد الوعاء الضريبي ، حيث يتم أحياناً التقييم بطريقة التقدير الإيجازي الذي يكون فيه إجحاف على المكلف ، لأن هذه الطريقة تعتمد على التقدير الذي لا يستند إلى أسس موضوعية .

هدفت الدراسة إلى :-

- التقليل من النزاعات التي تنشأ بين الدولة ودافع الضريبة بشكل يوفر نوع من الطمأنينة لدافع الضريبة .
- بيان أهمية التقدير الضريبي وإسهامه الإيجابي في زيادة الإيرادات الضريبية.
- أن يجد المكلف المعاملة الكريمة وسهولة وبساطة إجراءات ربط وتحصيل الضريبة .

ولقد كانت فرضيات الدراسة :-

- إن التزام المكلفين بتقديم الإقرارات الضريبية يؤثر على الإيرادات الضريبية .
- زيادة الوعي الضريبي لدى المكلفين يزيد من الإيرادات الضريبية .
- استخدام طرق حديثة لجمع المعلومات ذات الصلة يساعد على التقدير المقبول.

من أهم النتائج :-

- وعي المكلف بأهمية سداد الضريبة يؤدي إلى زيادة الإيرادات .
- استخدام التقنيات الحديثة لجمع المعلومات الضريبية يساعد في التقدير الضريبي .
- التزام المكلف بتقديم الإقرار في الوقت المحدد يؤثر إيجاباً على الإيرادات الضريبية .

(1) هيلين عبد الكريم العوض سعيد :أثر طرق التقدير الضريبي على الإيرادات الضريبية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، 2009م .

من أهم التوصيات :-

- إنشاء أقسام حديثة بمكاتب الضرائب للتبصير بمعلومات الإقرار وكيفية ملئه.
 - العمل على تنمية الموارد البشرية بالإدارة الضريبية .
 - عمل ورش للتطوير بطرق تقدير الضرائب وأهميتها .
- تختلف هذه الدراسة عن دراسة الباحث في أنها ركزت على أن تقدير الضرائب الذي لا يستند على أسس علمية لا يؤدي إلى تحديد الوعاء الضريبي بصورة فعالة مما ينعكس سلباً على تحصيل الإيرادات بينما ركزت دراسة الباحث على أن لعدالة أسس تقدير الضرائب أثر على تحصيل المالية العامة وهذا أشمل.
- 17/ دراسة إنصاف 2009م : (1)

تناولت هذه الدراسة المشكلة المتعلقة بمعايير المحاسبة الدولية ودورها في تحديد وعاء ضريبة الدخل في التشريع السوداني والتي تتمثل في إيجاد أو إثبات معايير محاسبية تلائم التشريع السوداني في وضع أسس لقياس وعاء ضريبة الدخل .

يهدف هذا البحث إلى إبراز دور المعايير المحاسبية الدولية في قياس وعاء ضريبة الدخل في التشريع السوداني ، وإلقاء الضوء على بعض المشاكل التي تواجه المعايير المحاسبية والخروج بنتائج وتوصيات تساعد في عملية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية ثم تحقيق الأهداف السابقة من خلال دراسة منهجية استمدت حقائقها العلمية من واقع مصادر ثانوية اعتمدت على المراجع العلمية المختلفة وذلك بإتباع المنهج الاستنباطي والتاريخي والوصفي بالإضافة إلى المنهج الاستقرائي وذلك بالاعتماد على المصادر الأولية بهدف الوصول إلى حقائق من جمهور المبحوثين .

ولقد كانت الفرضيات :-

- تطبيق معايير المحاسبة الدولية يساعد في تجويد الأداء المحاسبي والقياس والإفصاح عنها .
- البيانات المنشورة بالقوائم المالية وفقاً للمبادئ المتعارف عليها لا تكفي لقياس ضريبة الدخل .

(1) إنصاف سليمان عبد الكريم أبكر : دور معايير المحاسبة الدولية في قياس وعاء ضريبة الدخل في التشريع السوداني ، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، 2009م .

- تطبيق معايير المحاسبة المحلية يساعد في تحديد وعاء ضريبة الدخل .

ومن أهم النتائج التي توصل لها الباحث :-

- إن نسبة كبيرة من المكلفين لا يلتزمون بتطبيق المعايير المحاسبية في الواقع

العملي لعدم إلمامهم بالمعايير المحاسبية مما يجعلهم لا يثقون في تقديرات الضرائب . بالإضافة لانعدام التدريب والتأهيل والوعي الضريبي .

- ضرورة فرض تطبيق المعايير المحاسبية عند قياس وعاء الضريبة ونوعية المكلفين بأهداف الضريبة الاقتصادية والاجتماعية .

تختلف هذه الدراسة عن دراسة الباحث في أنها ركزت على الدور الذي تلعبه معايير المحاسبة الدولية في تحديد وعاء ضريبة الدخل في التشريع السوداني في حين ركزت دراسة الباحث على أثر عدالة أسس تقدير الضرائب على تحصيل المالية العامة وهذا أشمل.

18/ دراسة إبراهيم 2009م : (1)

تناولت هذه الدراسة أثر التهرب الضريبي على كفاءة النظام الضريبي في السودان وخلصت إلى أن نسبة التهرب متزايدة حيث بلغت بحسب تقارير المراجعة [80% في العام 2000م و 85% في العام 2005م] . من جملة تقارير المراجعة وأن أساليب التهرب بدأت تأخذ أشكال متقدمة ، بالرغم من الدور الذي قامت به إدارة المكافحة والمراجعة بديوان الضرائب ولذا فإن مشكلة البحث تكمن في كيفية معالجة التهرب الضريبي في السودان وتقليل آثاره .

هدفت الدراسة إلى تحقيق الآتي :-

- رفع كفاءة النظام الضريبي وخاصة فيما يتعلق بجانب توزيع العبء الضريبي ومستوى عدالة النظام .

- قياس تكاليف المكافحة بالجدوى الإدارية للنظام الضريبي في السودان .

- إلزام الممولين بإمسك دفاتر محاسبية منظمة وإظهار كافة أوجه النشاط .

(1) إبراهيم آدم كباشي : التهرب من دفع الضريبة وأثره على كفاءة النظام الضريبي في السودان ، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا ، 2009م .

- رفع الإمكانيات المادية و البشرية حيث أن المظلة الضريبية مازالت حتى الآن غير مغطية لكافة الأنشطة .

أوصت الدراسة بالآتي :-

- نشر الوعي الضريبي وتقديم النصح والإرشاد للجهات المختصة فيما يتعلق بالتشريعات الضريبية وخلق جسور ثقة مع الممول .

- العمل على إدخال كل الممولين تحت مظلة الضريبة وتقديم المتهربين إلى محاكمات عادلة .

- إلزام كافة الجهات الرسمية بالتعاون فيما بينها بتبادل المعلومات .

تختلف هذه الدراسة عن دراسة الباحث في أنها ركزت على أثر التهرب الضريبي على كفاءة النظام الضريبي في السودان بينما تركز دراسة الباحث على أثر أسس تقدير الضرائب وإذا ما تحقق هذا فليس هنالك مجال للتهرب الضريبي.
19/ دراسة أميرة [2010م] (1):

تناولت الباحثة مشكلة قياس الربح محاسبياً وضريبياً لتقرير حقوق الدولة وحصتها من عائد الاستثمار في مجال البترول وإلى أي مدى يمكن أن تتأثر إيرادات الدولة من الضرائب بمقدار الضريبة المتحصلة من الشركات العاملة في مجال البترول.

تتبع أهمية الدراسة من المحافظة على إيرادات الدولة المالية وتفعيل دورها في تحقيق التنمية الاقتصادية ، وأثر ضريبة شركات البترول على إيرادات الضرائب وأثر تلك الإيرادات على مالية الدولة.

هدفت الدراسة إلى تناول المشاكل الجوهرية مثل قياس الربح محاسبياً وضريبياً في شركات البترول بالإضافة إلى قياس الضريبة المتحصلة من الشركات العاملة في مجال البترول على جملة إيرادات الدولة من الضرائب. وأهم فرضيات الدراسة هي:

1. قياس الربح محاسبياً وضريبياً يؤدي إلى الإفصاح العادل في القوائم المالية لشركات البترول.

(1) أميرة الطيب محمود ، أثر ضريبة شركات البترول على الإيرادات العامة للدولة ، رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة النيلين ، كلية الدراسات العليا ، 2010م.

2. المعلومات التي توفرها شركات البترول لديوان الضرائب والتي تفصح عنها في قوائمها المالية تسهم في توسيع المظلة الضريبية للدولة.
3. التزام شركات البترول بالنواحي التنظيمية والقوانين الضريبية والتسجيل لدى ديوان الضرائب كأيداع الإقرارات الضريبية ، الحسابات المراجعة ، التي يقتضيها قانون الضرائب تؤدي إلى زيادة إيرادات الدولة من الأنشطة البترولية.

وأن أهم النتائج التي توصلت لها الباحثة:

1. قياس الربح محاسبياً وضريبياً تؤدي إلى الإفصاح العادل في القوائم المالية وبالتالي إلى زيادة إيرادات الدولة من المالية العامة.
2. تساهم شركات البترول في توسيع المظلة الضريبية وذلك بتوفير المعلومات التي تفصح عنها قوائمها المالية.
3. أغلب الشركات العاملة في مجال البترول في السودان تلتزم بالنواحي التنظيمية والقوانين المنظمة للعمل لدى ديوان الضرائب مما يؤثر إيجاباً على إيرادات الدولة في الضرائب وبالتالي المالية العامة التي تشكل الضرائب أساسها.

وأن أهم توصيات الدراسة:

1. العمل على استقطاب شركات أكثر للاستثمار في مجال البترول لضمان الاستغلال الأمثل وزيادة الفائدة من البترول لتوسيع قاعدة الاقتصاد وتحقيق التنمية.
2. تطوير وتعديل القوانين لتشجيع الاستثمار وتبسيط الإجراءات مع إعادة النظر في القوانين المتعلقة بالثروة النفطية والتطوير المستمر لمحتوى الاتفاقيات ليتناسب و مصلحة الدولة.
3. ضرورة العمل على جعل الهيكل الضريبي مرناً عن طريق تحسين كفاءة الجهاز الضريبي وتطوير التشريعات الضريبية بما يضمن استمرارية إنتاجية الإيرادات الضريبية والعمل على إيجاد توازن في مكونات الهيكل الضريبي.

اتفقت هذه الدراسة مع دراسة الباحث في أنها عملت على توسيع قاعدة إيرادات الضرائب متمثلة في ضرائب شركات البترول مع قياسها القياس الأمثل مما يؤدي إلى زيادة الضرائب والتي تشكل أساس المالية العامة للدولة ، وهذه جزئية هامة في تحصيل هذه الضريبة وفق الأسس العادلة ذات الأثر المباشر على المالية العامة للدولة.

واختلفت هذه الدراسة عن دراسة الباحث في أنها اقتصرت على الشركات العاملة في مجال البترول فقط في حين أن دراسة الباحث تشمل كافة الإيرادات الخاضعة للضريبة والتي تعتبر مالية عامة للدولة.

20/ دراسة مريم [2010م] (1):

في هذه الدراسة تمثلت المشكلة في وجود فرق معنوي بين الدخل الضريبي والدخل المحاسبي وهذا الفرق ناتج من طرق تقدير الدخل الضريبي حيث أن التقديرات لا تبنى على أسس موضوعية مما ينتج عنها منازعات بين الممول وديوان الضرائب قد تؤدي هذه التقديرات إلى خروج الممول من المنافسة في السوق إذا قدر بأكثر من حجم نشاطه أو ضياع إيرادات الدولة إذا تم تقديره بمبالغ ضعيفة مقارنة بحجم نشاطه .

وبما أن ديوان الضرائب في السودان له مكانته الاقتصادية وهو في حاجة لتفعيل هذه المكانة وبشكل مستمر لضمان الحفاظ عليه وهو أمر يدعو لخلق ثقة بينه وبين الممولين والحد من المنازعات في التقدير .

تمثلت أهداف الدراسة في الآتي :

1-دراسة طرق تحديد الدخل المحاسبي وطرق تقدير الدخل الضريبي ومقارنتها مع التطبيق الفعلي بديوان الضرائب .

2-معرفة الأسباب التي تؤدي إلى وجود فرق معنوي بين الدخل الضريبي والدخل المحاسبي .

(1) مريم محمد محمد صالح : دراسة مقارنة بين الدخل الضريبي والدخل المحاسبي - رسالة ماجستير غير منشورة - جامعة النيلين - كلية الدراسات العليا - 2010م .

3-دراسة النظم الضريبية ومقارنتها مع تطبيق الضرائب في السودان والاسترشاد بالدول المتقدمة .

هذا وقد تم اختبار الفرضيات الآتية :

1-يوجد اختلاف معنوي بين الدخل الضريبي والدخل المحاسبي عند تحديد الدخل الضريبي لضريبة أرباح الأعمال وضريبة المهنيين بالسودان .

2-إن الاختلاف بين الدخلين أعلاه يعود إلى أن التقدير الضريبي لا يستند على أسس موضوعية .

3-إن الاختلاف بين الدخلين يعود إلى عدم ثقة ديوان الضرائب في تقارير الممولين وأن أهم نتائج هذه الدراسة هي :

- لا توجد أسس علمية أو موضوعية لتقدير الضرائب خاصة ضريبة أرباح الأعمال والمهنيين .

- يلجأ الديوان إلى التقديرات الإيجازية لعدم توفر المعلومات .

- يوجد قصور في التشريع الضريبي لعدم تحديد المشرع للتكاليف واجبة الخصم أو عدم وضوح بعض النصوص أو كثرة التعديلات مما يخلق منازعات بين الديوان والممول .

عدم وجود ثقة بين الطرفين وهذا يتضح من الحالات التطبيقية ، فقبول الممول لدفع ضريبة فُدرت له هذا اعتراف منه بأنه لا يقدم معلومات صحيحة ، وتراجع موظف عن التقدير الأولي يدل على عدم تأكده من صحة المعلومة . كما أن أهم التوصيات :

1-ضرورة توفير الأسس العلمية والموضوعية لتقدير الضرائب .

2-توفير نظام معلومات شامل لكافة مكاتب الضرائب وأقسام التقدير الضريبي على المستوى القومي . وذلك بالتنسيق مع الجهة المختصة .

3-مراعاة الجانب النفسي بين الممول وموظف الديوان ويتمثل ذلك بصفة أساسية في ضرورة قيام علاقة بينهما على أساس الثقة المتبادلة وافتراض حسن النية.

تشابه هذه الدراسة مع دراسة الباحث في أنها عملت على توفير مناخ لتقدير ضريبيتي أرباح الأعمال وضريبة المهنيين على أسس علمية مقبولة وهذا من شأنه أن يعمل على زيادة إيرادات الدولة ممثلة في هاتين الضريبتين وبالتالي له آثار موجبة على تحصيل المالية العامة ككل .

واختلفت عن دراسة الباحث في أنها انحصرت في كيفية تقدير هاتين الضريبتين فقط في حين أن دراسة الباحث عملت على تناول كافة الضرائب المقررة في جمهورية السودان .

21/ دراسة فيصل 2012م : (1)

تمثلت مشكلة البحث في أن المشرع الضريبي الليبي يتجاهل الضرورات المؤقتة و الدائمة ، وأن المشرع الليبي يعد طريقة السداد أفضل في التطبيق من طريقة التأجيل عند قياس الضريبة على الدخل . تهدف هذه الدراسة إلى تحديد الآثار الناجمة عن الاختلافات بين لربح الضريبي والربح المحاسبي . وكيفية معالجتها ضريبياً داخل مصلحة الضرائب . لقد استخدم الباحث المنهج الاستنباطي في صياغة الفرضيات والتاريخي لاستعراض الدراسات السابقة وتحديد الإطار الفكري والعلمي والاستقرائي لإثبات الفرضيات والتي تمثلت في :-

- طريقة التأجيل تؤثر على قياس الضريبة داخل مصلحة الضرائب في ليبيا .
- تأثير الفروقات الضريبية الناشئة بين المفاهيم المحاسبية والقواعد الضريبية على تحديد الوعاء الضريبي .
- تسهم الاستقطاعات الضريبية في نشأة الفروق الضريبية المؤقتة .

أهم النتائج :-

- تعد طريقة التأجيل أسلوب ناجح لقياس الآثار الضريبية ، حيث يتم تعديل قيمة الضريبة واجبة السداد للوصول إلى مصروف ضريبة الدخل الواجب تحميله على قائمة الدخل .

(1) فيصل عبد السلام أبو بكر الحداد : الاختلاف بين المفاهيم المحاسبية والقواعد الضريبية وأثره في تحديد وعاء ضريبة الدخل " دراسة تطبيقية " رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، 2012م .

- إن الفروق المؤقتة تنشأ نتيجة خسائر التشغيل الصافية للأغراض الضريبية عندما تزيد الاستقطاعات الضريبية عن الإيرادات الضريبية وفقاً للقواعد التي يبقى عليها التشريع الضريبي .

تتفق هذه الدراسة مع دراسة الباحث في أنها تعمل على قياس الدخل ، لكن هذه الدراسة تعمل على التحصيل لصالح الضريبة أولاً ومن ثم العمل على قياسه أخيراً بينما تعمل دراسة الباحث على قياس الدخل الحقيقي المقدر تقديراً سليماً وفق الأسس العلمية ومن ثم قياس أثر تحصيل الضريبة على هذا التقدير .

تختلف هذه الدراسة عن دراسة الباحث في أنها ركزت على أن المشرع الضريبي الليبي يتجاهل الفروقات المؤقتة والدائمة وأن طريقة السداد أفضل في التطبيق على طريقة التأجيل عند قياس الضريبة على الدخل. بينما تركز دراسة الباحث على أن هنالك أثر لعدالة أسس تقدير الضرائب على تحصيل المالية العامة، حيث يقتضي الأمر تقدير الضرائب وفق أسس علمية وعادلة ومن ثم قياس أثرها. /22 دراسة كمال [2012م]⁽¹⁾:

تشتمل الخدمات الضريبية على إطار مهني ومحاسبي وقانوني متعارف عليه، يقدمه المحاسب والمراجع القانوني لكافة مستخدمي القوائم المالية وفقاً لدليل وميثاق سلوك وأخلاقيات مهنة المحاسب والمراجع القانوني . وقد تمثلت مشكلة الدراسة في التساؤلات التالية :

- هل توجد علاقة ذات دلالة بين السلوك الذاتي للمحاسب والمراجع القانوني والخدمات الضريبية ؟
- هل يعتمد ديوان الضرائب على الزام المحاسب والمراجع القانوني بقواعد ومعايير المحاسبة والمراجعة للوصول للعدالة الضريبية ؟

(1) كمال بشير إسماعيل إبراهيم : أثر السلوك الذاتي والمهني للمحاسب والمراجع القانوني على أداء الخدمات الضريبية وثقة الممولين - رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة - جامعة النيلين - كلية الدراسات العليا - 2012م .

الهدف من هذه الدراسة معرفة أثر السلوك الذاتي والمهني للمحاسب والمراجع القانوني على أداء الخدمات الضريبية وثقة الممولين . ولتحقيق أهداف البحث تم اختبار الفرضيات التالية :

- التزام المراجع القانوني بالمتطلبات الأساسية للسلوك المهني يؤدي لزيادة ثقة الممولين في التقارير المالية المنشورة .
- التزام المراجع القانوني بقواعد ومعايير المحاسبة والمراجعة تؤدي إلى زيادة ثقة ديوان الضرائب والممولين مما يساعد في العدالة الضريبية .
- هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين السلوك الذاتي للمراجع القانوني وتقديم خدمات لمستخدمي التقارير المالية .

هذا وتوصل الباحث إلى النتائج التالية :

- ثبت أن أداء الخدمات الضريبية بواسطة المراجع القانوني لا تؤثر سلباً في سلوكه الذاتي وأدائه المهني المتعارف عليهما مهما كبرت تهديدات المهنة .
- الالتزام بالمتطلبات الأساسية للسلوك المهني للمراجع القانوني لوحده لا يعزز ثقة الممولين وسلطات الضرائب في التقارير المالية المنشورة لوجود تهديدات سالبة على مهنة المحاسبة والمراجعة .
- التزام المراجع القانوني بمبدأ النزاهة في علاقاته المهنية والتجارية والتقييد بقوانين الضرائب والمنشورات الصادرة تساعد على تطوير المهنة وتعزيز ثقة سلطات الضرائب في أعمال المراجعين القانونيين .

كما أوصت الدراسة :

- 1- ضرورة تفعيل وتطوير قواعد ومبادئ السلوك المهني للمراجع القانوني لضمان جودة الخدمات الاستشارية وثقة الممولين في التقارير المالية .
- 2- على سلطات الضرائب الالتزام بالمعلومات الواردة في التقارير المالية المنشورة والمعتمدة من قبل المراجع القانوني للمحافظة على الثقة المتبادلة بين كل من المراجع القانوني وسلطات الضرائب والممولين على التوالي .

تشابهت هذه الدراسة مع دراسة الباحث في أنها عملت على تعزيز الثقة بين الممولين ومكاتب الضرائب للوصول إلى أسس عادلة لتقدير الضرائب مبنية على هذه الثقة مما يوفر الكثير من الجهود بالدفع الفوري لقيمة الضرائب للاقتناع العام المبني على هذه الثقة وبالتالي يرفع من حصيلة الضرائب والمالية العامة في الوقت المناسب.

واختلفت من هذه الدراسة في أنها بحثت في أن هنالك مهددات أخرى ذات أثر مباشر في السلوك الذاتي والمهني للمحاسب والمراجع القانوني نحو أدائه لواجباته . بصورة سلبية على مهنة المحاسبة والمراجعة .

23/ دراسة إنجليزي [2012م] (1) :

تناولت هذه الدراسة استخدام المعلومات المحاسبية في مكافحة التهرب الضريبي بالسودان ، حيث تمثلت مشكلة الدراسة في الفاقد الضريبي من إيرادات ضرائب الدخل في السودان ، نتيجة لتهرب بعض المكلفين من أداء ضرائب الدخل مما تؤثر سلباً على تقليل الإيرادات العامة . واقتصادياً في عدم توفر الأموال اللازمة لتمويل الخطط الاقتصادية ، بإحداث خلل في توزيع الدخل وإحلال العدالة الضريبية.

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة أسباب وآثار التهرب الضريبي في السودان، وجدوى استخدام المعلومات المحاسبية في مكافحة التهرب الضريبي . وقد تم اختبار الفرضيات التالية :

1-تمكن المعلومات المحاسبية من قياس حجم التهرب الضريبي بديوان الضرائب بالسودان .

2-ألزام المكلفين بمسك دفاتر تحليلية لتسجيل كافة العمليات والأحداث المالية يؤدي إلى تقليل التهرب الضريبي .

3-عدالة توزيع العبء الضريبي على المكلفين يساهم في الحد من التهرب الضريبي في السودان .

(1) إنجليزي عبد الله خليفة : استخدام المعلومات المحاسبية في مكافحة التهرب الضريبي - رسالة دكتوراه غير منشورة - جامعة النيلين - كلية الدراسات العليا - 2012م .

4-تطبيق طريقة التقدير الذاتي بالسودان يؤدي إلى تقليل حجم التهرب الضريبي.

وقد توصلت الدراسة لعدة نتائج منها :

1-توجد عدة أسباب مرتبطة بالمكلف والتشريع الضريبي والإدارة الضريبية تؤدي إلى التهرب الضريبي .

2-إمساك الدفاتر المنتظمة بواسطة المكلفين يساهم في الحد من التهرب الضريبي.

3-توسيع المظلة الضريبية وتخفيض أسعار الضريبة وخاصة أسعار ضريبة الدخل الشخصي يساعد على تقليل حجم التهرب الضريبي .

4-إن التفرقة في العبء الضريبي بين المكلفين عند اختلاف ظروف المكلفين يؤدي إلى تقليل حجم التهرب الضريبي . ومن أهم التوصيات :

1-الاهتمام بتطبيق نظام متكامل بديوان الضرائب وربط مراكز الضرائب الاتحادية وفروع الديوان بشبكة معلومات .

2-أن يولي ديوان الضرائب عناية كافية لأسباب التهرب الضريبي في السودان.

تتشابه هذه الدراسة مع دراسة الباحث في أنها تعمل على معالجة التهرب الضريبي بشتى أنواعه وهذا ما يساعد في وضع أسس عادلة نحو تقدير الضرائب وهو هدف مرجو تحقيقه وجزئية من دراسة الباحث التي تعمل على زيادة حصيلة المالية العامة ممثلة في الضرائب واختلفت عنها في أنها استخدمت المعلومات المحاسبية لتحقيق المكافحة .

في حين أن دراسة الباحث استهدفت أثر عدالة أسس تقدير الضرائب على تحصيل المالية العامة .

24/ دراسة علي [2013م]⁽¹⁾ :

تناولت الدراسة بالبحث الطرق والسياسات المحاسبية والضريبية والتي على ضوءها يتم إعداد قائمة الدخل وعلى طرق القياس المحاسبي للدخل وطرق القياس الضريبي له ، بالإضافة إلى التعرف على مدى توافق القواعد وطرق القياس المحاسبي للتحديد وقياس ضرائب الدخل من قائمة الدخل "الأرباح والخسائر" وذلك وفقاً لأحكام قانون الضرائب [1986م]. المعدل لسنة [1996م] مقارنة مع المبادئ والمعايير المحاسبية المتعارف عليها .

وقد تمثلت مشكلة البحث في تأثير الدخل المحاسبي والضريبي باختلاف طرق القياس والتقويم المحاسبي وذلك حسب المبادئ والمعايير المحاسبية المتعارف عليها وقوانين الضرائب في السودان ، إضافة إلى تعدد طرق القياس والتقويم لبدايل القياس المحاسبي والسياسات المحاسبية والضريبية البديلة لكل طريقة والنتائج المحتملة ، تؤثر هذه العوامل على قياس وتحديد الأرباح المحاسبية والضريبية .

هذا ولقد سعى الباحث إلى اختبار الفروض التالية :

- يختلف وعاء ضريبة أرباح الأعمال باختلاف بدائل القياس المحاسبي المستخدمة في تحديده .

- تعتمد الشركات الصناعية السودانية على بدائل القياس المحاسبي لتقليل العبء الضريبي .

تم إتباع المنهج الاستقرائي والتاريخي لنتبع الدراسات السابقة ذات العلاقة بموضوع البحث والوصفي التحليلي من خلال الاستبيان وتحليل البيانات . وأهم ما توصل إليه الباحث من نتائج :

- أن تباين واختلاف طرق القياس والتقويم للأصول واحتساب الإهلاكات ونظريات تحميل التكاليف تؤثر على الربح المحاسبي والضريبي للشركات الصناعية .

(1) علي أحمد علي أحمد : أثر بدائل القياس المحاسبي على الربح الضريبي للقطاع الصناعي بالسودان ، رسالة ماجستير محاسبة وتمويل ، كلية الدراسات العليا الخرطوم ، أكاديمية السودان للعلوم المصرفية والمالية ، غير منشورة - 2013م .

- تعتمد الشركات الصناعية السودانية على نظريات تحميل التكاليف وطرق تقييم المخزون السلعي لتقليل الربح الضريبي .

تتشابه هذه الدراسة مع دراسة الباحث في أنها بحثت بدائل القياس على الربح الضريبي لتحديد الدخل الخاضع للضريبة في المنشآت الصناعية في السودان. واختلفت مع دراسة الباحث في أن هنالك أثر مباشر لعدالة أسس تقدير الضرائب بصفة عامة على تحصيل مالية الدولة . حيث أن الأولى تحدثت عن بدائل القياس المحاسبي على الربح الضريبي وليس عدالته .

25/ دراسة عادل [2015م]⁽¹⁾ :

تناولت الدراسة أثر السياسات الضريبية على قرارات إندماج الأعمال وتمثلت المشكلة في أن الضريبة على الدخل يتم فرضها على صافي الأرباح التي تحققها الشركات ، من أهم الالتزامات التي يجب الوفاء بها مساهمة منها في الدور الاقتصادي للدولة.

كما تؤثر الضرائب على الأرباح الصافية التي تحققها الشركات ، الأمر الذي يؤثر على معدل العائد على الإستثمار الخاص بها من ناحية وعلى مدى تدفق الإستثمارات إلى الشركات من ناحية أخرى ، لذا فإن الضريبة على الدخل تعد من أهم المتغيرات المؤثر في حجم وسيولة الشركات وبالتالي فإن السياسة الضريبية لها أثر كبير على إجتذاب الاستثمارات للشركة وبالتالي لها تأثير كبير على القرارات التي تصدرها الشركات.

هدفت الدراسة إلى :-

- دراسة وتحليل طرق المحاسبة عن الإندماج ومشكلاتها المحاسبية والضريبية تمهيداً للتوصل للحلول المناسبة والداعمة على تشجيع عمليات الإندماج.

(1) عادل حسين ثابت أحمد ، أثر السياسات الضريبية على قرارات إندماج الأعمال ، رسالة ماجستير منشورة ، كلية التجارة وإدارة الأعمال ، جامعة القاهرة ، 2015م.

- الاستفادة من بدائل القياس والتقييم المحاسبي خاصة في حالة عدم وجود نص ضريبي مساند للتخطيط الضريبي ومن ثم تعظيم العائد على الاستثمار بعد سداد الضرائب.
- هذا وقد توصلت الدراسة للنتائج التالية:
- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المشكلات الضريبية وبين قرارات إندماج الأعمال.
- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تعدد بدائل القياس والتقييم المحاسبي والذي يساعد على التخطيط الضريبي وبين قرارات إندماج الأعمال.
- أوصت الدراسة بمعالجة الآثار المختلفة الناتجة عن السياسات الضريبية على قرارات إندماج الأعمال مثل طريقة إعادة تقييم الأصول والإلتزام بالقيمة العادلة عند عملية الإندماج ، التكاليف المباشرة المرتبطة بالإندماج ، الشهرة وتكاليف الإندماج والتطوير في ظل السياسات والتشريعات الضريبية.
- تتشابه هذه الدراسة مع دراسة الباحث في أنها عملت على تحديد الدخل الخاضع للضريبة أولاً ومن ثم إجراء المعالجة ثانياً وأختلفت من دراسة الباحث في أن دراسة الباحث عملت على تحديد الأسس العادلة على تحصيل المالية العامة.

الفصل الأول

الإطار النظري للضرائب

يتناول الباحث في هذا الفصل الإطار النظري للضرائب من خلال المباحث التالية:
المبحث الأول: مفهوم ونشأة وأهداف الضريبة
المبحث الثاني: أنواع الضرائب
المبحث الثالث: العدالة والآثار الاقتصادية والاجتماعية للضرائب

المبحث الأول مفهوم ونشأة وأهداف الضريبة

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 الدولة إلى قبول التبرعات والهبات النقدية يقدمها الرعايا الموسرين ، أما غير الموسرين فكانوا في 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) Donation 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 والرقى 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 والسخره ، مرحلة الضريبة غير المباشرة وأخيراً مرحلة الضريبة المباشرة. (1)
أثر التطور الاقتصادي في مفهوم الضريبة: (2)
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 يتم تبيانه 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 35% إلى 45% فالضريبة وسيلة مفضلة لتدخل الحكومة في آلية السوق فهي تعدل مخصصات الدخل ومصادره ، وتؤثر في أسعار المواد ومكونات الإنتاج وفي توزيع النشاطات الاقتصادية حسب المناطق.

(1) رفاعي الهزايمة ، الإعفاءات من الضريبة ودورها في السياسة الضريبية للدولة ، (بدونبلد نشر ، دار نشر ، 1983) ، ص 7-8.

(2) د. خالد شحادة الخطيب وأحمد زهير شامية ، أسس المالية العامة ، (عمان ، دار وائل للنشر ، 2003م) ص 149.

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 كونها متخصصة ومهيأة 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 فإن القدرة التكاليفية مرتفعة مما يؤدي إلى إيرادات ضريبية عالية.
- إن الإدارة الضريبية مكونة ومهيأة لمواجهة متطلبات مجتمع متطور حيث أن الدراسات العلمية والأجهزة الحديثة ، والكادر المدرب وأجهزة الاستعلامات الواسعة والمنتظمة بالإضافة إلى الإحصاءات 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 الأولويات 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 على السياسة الاقتصادية والاجتماعية لهذه الدول ، فسمات ضرائب البلدان النامية ما يلي: (1)

(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 (60-70%) 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 من التشريعات الضريبية المطبقة في الدول الرأسمالية ، والتي نسيجها 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

(1) د. خالد شحادة الخطيب وأحمد زهير شامية ، المرجع السابق ، ص 150.

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 تقانات 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"⁽¹⁾.

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.⁽²⁾

(1) فؤاد توفيق ياسين ووائل درويش الملا ، المحاسبة الضريبية ، (الأردن ، الطليعة ، 1990) ص 10-13
(2) نوح محمد عبد الرحيم ، المحاسب الضريبي ، ط2 (بني غازي ، منشورات جامعة قار يونس 1988م) ، ص 23

هذا وقد ورد في نظرية روسو (العقد الاجتماعي) إذ يقول " إن البشر عندما اعترموا 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 "الصلة أو الضمانة التعاقدية 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 جيراردن 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 فإن 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:(1)

أ. مبلغ من المال "الأصل في تأمينه 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 وشركات سواء كانوا من رعايا الدولة أو من رعايا الدول الأخرى ولكن يقيمون على الوطن.

(1) أحمد عبد الله إبراهيم ، المالية العامة الإسلامية ، (الخرطوم - جامعة النيلين 1996م) ، ص 115-117.

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: (1)

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

(1) علي أحمد سليمان ، الضرائب في السودان ، ط2 (الخرطوم ، دار جامعة الخرطوم للنشر ، 1978م) ص19.

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 منح 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 هذا الزعم بأنه قد ينطوي على 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 لها في ظل قوانينها ولوائحها. وعلى هذا فإن استعمال لفظه (رسم) أو (رسوم) إنما هي 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 والرسوم كان لا بد من عقد مقارنة لإيضاح الفروق.

مقارنة الضريبة والرسوم:⁽¹⁾

- تتشابه الضريبة والرسوم 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 التركات

(1) د. نوح محمد عبد الرحيم ، المحاسب الضريبي ، ط2 (بنغازي ، منشورات جامعة قريونس ، 1988م) ص 19.

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 خدمة أو مقدار من المال⁽¹⁾ . 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 1967م كالاتي :

(1)نوح محمد عبد الرحيم ، مرجع سابق ، ص 351.

جدول فئات ضريبة الدخل الشخصي

جدول (1/1/1)

إعفاء	الأولى	300
%1	التالية	300
%2	التالية	600
%3	التالية	800
%15	التالية	2000

المصدر: قانون ضريبة الدخل لسنة 1966م في السودان

من الجدول نرى أن فئة أو سعر الضريبة " كنسبة مئوية " ترتفع من لا شيء إلى 15% 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⁽¹⁾ .

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 5% من قيمة طن الصمغ المصدر بغض النظر عن التغييرات التي تحدث في أسعاره . لهذا فحصيللة الضريبة تتغير تغييراً نسبياً مع تغييرات 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

(1) علي أحمد سليمان ، الضرائب في السودان ، مرجع سابق ، 29.

من أن نذكر هنا أنه لا توجد ضريبة تراجعية بنص القانون . ولكن هنالك من يعتقد أن كل الضرائب غير المباشرة على الضروريات تراجعية بطبيعتها .⁽¹⁾ 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. وذلك 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 ، وهنالك 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 لمساعدة المسنين . وقد يكون هدف شبه الضريبة التصريح لبعض الهيئات التي تؤدي وظيفة

(1) علي أحمد سليمان ، الضرائب في السودان ، مرجع سابق ، ص 27.

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.⁽¹⁾

يرى 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 . رأي الباحث نوح محمد عبد الرحيم " هي مبلغ من المال تفرضه الدولة على المكلفين باعتبارهم أعضاء متضامنين في منظمة سياسية مشتركة تهدف إلى تقديم الخدمات العامة . وبما أن الدولة (السودانية على سبيل المثال) لا تستطيع أن تفي 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 الحق لكي يتنازل عنه إلى هيئة حاكمة لرعاية أفراد المجتمع ، فضلاً عن ذلك يمكنه التهرب من الضريبة

(1) أحمد عبد الله إبراهيم ، المالية العامة والمالية العامة الإسلامية ، ط2 (الخرطوم ، جامعة النيلين ، 1996م، ص 124.

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 لهذه الخدمات والفرد يدفع الايجار نظير الاستخدام. فهذا الأمر مرفوض لأنه بإمكان الفرد التمتع بهذه الخدمات حتى ولو لم يدفع قيمتها وذلك إما لعجزه عن دفع هذا الإيجار أو تهرباً بأي الطرق.

لذا يرى الباحث 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.

يرى الباحث أن 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:⁽¹⁾
أولاً: الأهداف الاجتماعية للضريبة:

وهي كثيرة ومتنوعة ، وخصوصاً بعد ظهور مفهوم العدالة الاجتماعية ، وبرزت الاتجاهات الحديثة لتوزيع عادل للدخل والحد من استغلال الطبقات العاملة 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:⁽²⁾

أ. منع تكثف 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

(1) د. خالد الخطيب ، الأصول العلمية في المحاسبة الضريبية (عمان ، دار وائل للنشر ، 2000م) ص 12.

(2) د. خالد شحادة الخطيب ، أحمد زهير شامية ، أسس المالية العامة ، (عمان ، دار وائل للنشر ، 2003م)

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 تفادياً 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.⁽¹⁾

(1) رفاعي الهزيمة ، الإعفاءات من الضريبة ودورها في السياسة الضريبية للدولة ، مصدر سابق ، ص12.

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:(1)

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 رأسمال 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 ودفع الإعفاء الضريبي وزيادة الإعفاءات العائلية ، وتخفيض معدلات الضرائب

(1)د. خالد شحادة الخطيب ، أحمد زهير شامية ، أسس المالية العامة ، مرجع سابق ، ص 154.

غير المباشرة وخصوصاً تلك المتعلقة بالحاجات الأساسية للمواطنين كالخبز والحليب ومشتقاته.

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.(1)

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.(2)

المساواة:

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

(2)أحمد عبد الله إبراهيم ، المالية العامة والمالية العامة الإسلامية ، مرجع سابق ، ص 118.

وتعني العدالة ، وتنطلق هذه القاعدة من القدرة المالية التكاليفية 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 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.(1)

- 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 دفعها 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.(2)

- الملائمة:

(1) على أحمد سليمان ، الضرائب في السودان ، مرجع سابق ، ص 13
(2) خالد شحادة الخطيب وأحمد زهير شامية ، أسس المالية العامة ، مرجع سابق ، ص 159.

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.(1)

- الاقتصاد:

قدم آدم اسميث الاقتصاد كقاعدة أساسية للضريبة جانبيين ، أن تكون تكاليف جلب الضريبة قليلة حتى تكون حصيللة الضريبة الصافية (جملة الحصيللة 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.(2)

يرى الباحث أن مفهوم الضريبة مر بتطورات عديدة ومن أحدث التطورات أنها أصبحت تستخدم للتحكم في تسير النشاط الاقتصادي والاجتماعي للدولة والأفراد وذلك في شكل مصروفات تقوم بها الدولة للتأثير على الأنشطة الاقتصادية أو دعم إجتماعي لبعض الشرائح الضعيفة أو في التحكم في السيولة الموجودة في الاقتصاد عموماً وذلك بالتصرف في نسبة السيولة المتداولة (عرض النقود) أو سعر الفائدة.

(1) نوح محمد عبد الرحيم ، المحاسب الضريبي ، مرجع سابق ، ص 27.

(2) علي أحمد سليمان ، الضرائب في السودان ، مرجع سابق ، ص 32.

المبحث 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 :

1- الضريبة الوحيدة والضرائب المتعددة .

2- الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال .

3- 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.⁽¹⁾

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 حيث يرون أن ما يملكه الفرد في لحظة معينة يدل أبلغ دلالة على قدرته على الدفع

(1) نوح محمد عبدالحكيم ، المحاسب الضريبي ، مرجع سابق ، ص 38.

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 الاقتصار 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 ويلاحظ ذلك 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"⁽¹⁾ 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 "4" 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 1948م ، ومن الدول المتطورة التي فرضت الضريبة على الأشخاص بريطانيا ، وقد واجه تطبيق هذه الضريبة معارضة شديدة من قبل المكلفين بها⁽²⁾ وفي السودان تسمى الدقنية وقد ألغى مجلس الوزراء الضريبة الشخصية في عام 1965م . 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 تتبع 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

(1) خالد شحادة الخطيب وأحمد زهير شامية ، أسس المالية العامة ، مرجع سابق ، ص 164.

(2) على أحمد سليمان ، الضرائب في السودان ، مرجع سابق ، ص 269.

عدلاً . فالأشخاص يختلفون في مقدرتهم على الدفع وبالتالي يجب أن يختلف العبء الضريبي عليهم . في الواقع أن هذه الضريبة لا تتفق مع مبدأ المقدره على الدفع و لا مع مبدأ المنفعة من الخدمات الحكومية ، فالأشخاص يختلفون في القدر الذي ينتفعون به من الخدمات الحكومية كما يختلفون في مقدرتهم على الدفع تبعاً لدخولهم و ثرواتهم و حجم أسرهم و وصفهم و وضعهم الاجتماعي و غير ذلك من العوامل .

ثم أن اسم الضريبة سواء ضريبة الرؤوس أو الدقنية قد يوحي بالإذلال و المهانة و أن المواطنين يعاملون معاملة السوائم . و رغم أن مثل هذا الشعور قد يكون خاطئاً في أساسه ولكنه عامل هام في رفض الضريبة و الثورة عليها خصوصاً لا تخلو بعض التكتلات الإقليمية في السودان من حساسية لأي اعتبارات كهذه .

و مع إلغاء هذه الضريبة كان يجب أن يصدر قانون لضريبة جديدة بديلة . و لا تزال أمر هذه الضريبة الجديدة البديلة غامضاً لدى المواطنين و السلطات المحلية . و رغم أن بعض المجالس المحلية قد عمدت إلى إحلال ضريبة القطعان بدلاً الضريبة الشخصية و ضريبة الجزية إلا أن هذه لا يتسنى دائماً و إن 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 و عقارات و أصول مختلفة كالآلات و السيارات و النقود.⁽¹⁾ و قد يكون دخلاً يحققه الفرد نتيجة نشاط تجاري أو صناعي أو خدمي نتيجة جهد ذهني أو عضلي ، و قد تصيب الضريبة المال عند استخدامه في شراء السلع و الاستفادة من الخدمات .

إن الضريبة تفرض على المال في أكثر من مناسبة ، فقد تفرض بمناسبة الحصول على المال ، كما في حالة الضريبة على الدخل ، أو بمناسبة استخدام المال كما في الضريبة على النفقات ، أو قد تفرض بمناسبة اقتناء المال و تملكه كما في حالة الضريبة على بعض الأموال العقارية و الآلات و السيارات ، و هذه الأخيرة هي الضريبة على رأس المال .

(1) خالد شحادة الخطيب و أحمد زهير شامية ، مرجع سابق ، ص 171 .

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 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 المال 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 والريح.
- 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 :⁽¹⁾
 - 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 وخاصة ضريبة الدخل ، والواقع أن الضريبة على رأس المال ذاته لم تطبق إلا كوسيلة لمورد استثنائي سواء أثناء الحروب أو بعد

(1) أحمد عبد الله إبراهيم ، المالية العامة ، مرجع سابق ، ص 165.

أو للحد بين التفاوت الطبقي وفي الأزمات الاقتصادية ، أخذت هذه

الضريبة طريقها إلى التطبيق في الطرائق التالية (1) :

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 كوراث 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

(1) خالد شحادة الخطيب وأحمد زهير شامية ، مرجع سابق ، ص 173 .

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.(1)

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(2) وأن

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

(2) نوح محمد عبد الرحيم ، المحاسب الضريبي ، مرجع سابق ، ص 53.

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 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 :

1- حتى لا تتهرب بعض العناصر من الضريبة

2- حتى لا نتوسع في فرض الضريبة فنفرضها 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⁽¹⁾ . ومن هذا التعريف نتبين أن أهم عناصر الدخل هي:-

1- المدة :

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

2- 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 .

3- الانتظام أو الدورية :

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

4- 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 .

5- استغلال المصدر :

(1) نوح محمد عبد الرحيم ، المحاسب الضريبي ، مرجع سابق ، ص 53 - 54.

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⁽¹⁾. 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 ، وتنقسم الضرائب غير المباشرة عادة إلى :

1-ضرائب تداول .

2-ضرائب استهلاك .

أولاً : الضرائب على التداول :

تفرض معظم الدول ضرائب على التصرفات - أي التداول القانوني - للأموال مثل رسوم التسجيل ورسوم الدمغة على عمليات البورصة ، 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. 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

(1) نوح محمد عبد الرحيم ، المحاسب الضريبي ، مرجع سابق ، ص 85.

وسلع 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 يؤدي بأصحاب الدخل 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⁽¹⁾ .

والتفرقة بين السلع التي تعد ترفيه وغيرها تفرقة نسبية محضة⁽²⁾ ، ففي فرنسا ومصر كان السكر يعد سلعة ترفيه 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

(1) أحمد عبد الله إبراهيم ، المالية العامة ، مرجع سابق ، ص 67.

(2) نوح محمد عبد الرحيم ، المحاسب الضريبي ، مرجع سابق ، ص 87.

الأعمال " القيمة المضافة " وسعرها يكون عادة منخفضاً حيث يتكرر فرضها عند كل تداول للسلع .

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. (1)

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 (2) .
- معيار نقل عبء الضريبة :

(1) نوح محمد عبد الرحيم ، المحاسب الضريبي ، مرجع سابق ، ص 89.

(2) فؤاد توفيق يس ، وائل درويش ، المحاسبة الضريبة (الأردن ، الطليعة ، 1990م) ، ص 12 ، 13.

تعتبر الضرائب مباشرة إذا كانت تستقر على دافعها ولا تنتقل 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 .
أنواع الضرائب في السودان (Types of Taxes):

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:
(1) و (2)

1-ضرائب مباشرة .

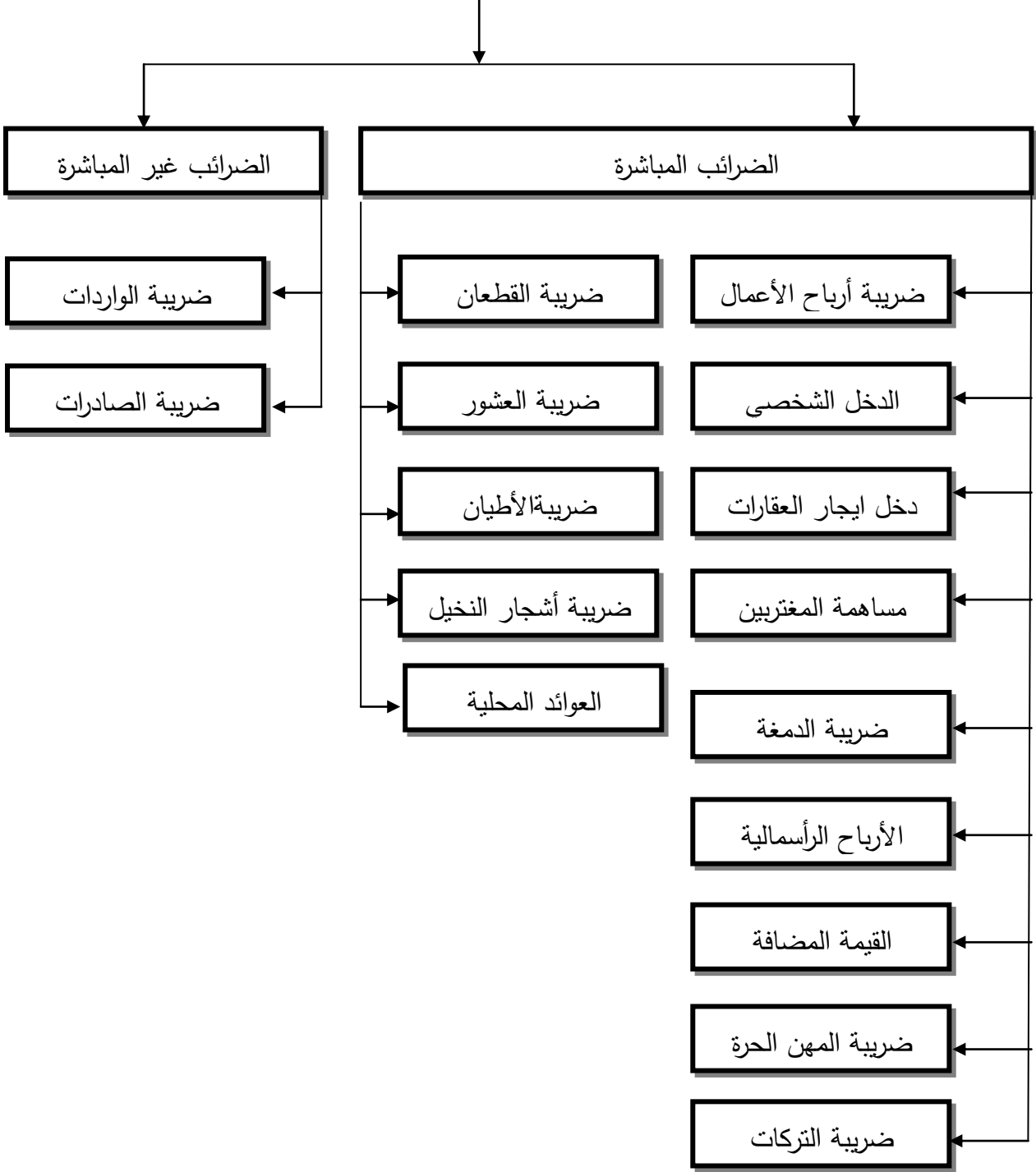
2-ضرائب غير مباشرة .

(¹) بابكر إبراهيم الصديق ، محاسبة الضرائب ، (الخرطوم ، جامعة السودان المفتوحة ، 2006م) ، ص 46.

(²) قانون الحكم المحلي ، ولاية نهر النيل ، (الداير ، مجلس الولاية التشريعي ، 2013م) المادة 35.

وذلك وفقاً للهيكل التالي شكل (1/1/1)

الضرائب في السودان



المصدر: محاسبة الضرائب - بابكر إبراهيم الصديق

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⁽¹⁾ ، 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 .

(1) قانون ضريبة الدخل لسنة 1986م ، السودان ، المادة 10.

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 وأضاف 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 التكاليفية ولهذه الضريبة العديد من الخصائص منها⁽¹⁾:-

1- 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 .

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

3- 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 :

تقرض 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⁽²⁾ :

- 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 .

(1) قانون ضريبة الدخل لسنة 1986م ، السودان ، المادة 12.

(2) قانون ضريبة الدخل لسنة 1986م ، السودان ، المادة 25.

وقد تم إعفاء بعض التكاليف من دخل العقارات مثل قيمة الأجرة المدفوعة من الفرد لشغل مسكن يكون مسكنه الوحيد ، مصروفات الصيانة والتوصيلات 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⁽¹⁾ ، 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 10% من الدخل السنوي .
ضريبة الدمغة :

الغرض من فرض رسم الدمغة يحقق هدفين هما⁽²⁾:

1- إعطاء الصفة القانونية والرسمية للوثيقة .

2- 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 لمعظم وثائق الدمغة وهي من أضمن الوسائل لاستيفاء الرسم حيث أن

(1) الموسوعة الضريبية ، السودان ، المجلد الأول (الخرطوم ، ديوان الضرائب ، الإدارة العامة للبحوث والإحصاء ، 2000م) ، ص 341.

(2) بابكر إبراهيم الصديق ، محاسبة الضرائب ، ط1 (الخرطوم ، منشورات جامعة السودان المفتوحة ، 2006م) ص 183.

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 بإيرامها 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 " ووثائق المrabحات 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⁽¹⁾ .

وفي عام 1989م 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 1990م 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.

ضريبة القيمة المضافة :

(1) قانون ضريبة الأرباح الرأسمالية ، لسنة 1986م وتعديلاته ، (السودان ، المادة 3).

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 المكلف 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 (1).

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 (2):

- الاحتراف : أي أن صاحب المهنة لا بد أن يزاول نشاطه بنفسه وأن يكون دخله من المهنة هو المصدر الأساسي لدخله كالطبيب - المحامي - المهندس .

- تحقيق الربح : حيث أن الهدف من مزولة 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 1991م والتي يمكن إيجازها في :-

ضريبة القطعان :

(1) قانون الضريبة على القيمة المضافة لسنة 1999م ، السودان ، المادة 13/12.

(2) بابكر إبراهيم الصديق ، محاسبة الضرائب ، مرجع سابق ، ص 149.

وهي من أقدم الضرائب التي عرفها السودان في عهد الحكم الثنائي وقد عُدت عام 1925م ، 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⁽¹⁾ .

ضريبة العشور :

من الضرائب الهامة التي تنازلت عنها الحكومة المركزية للحكومة المحلية . وتلعب دوراً هاماً في مالية المجالس الريفية التي تكثرت فيها الزراعة المطرية ، وتفرض على الأراضي التي تروى مطرياً أو يرويها الري الصيفي وهي بديلة لضريبة الأقطيان " التي تفرض في الأراضي المروية صناعياً " وتفرض بفئة قصوى 15% 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⁽²⁾ ، أن يتأكد من أن كل شخص دخل الملهى قد صرفت له تذكرة ذات رقم مسلسل وأن يظل الكعب من كل تذكرة مباعاً 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 .

(1) علي أحمد سليمان ، الضرائب في السودان ، مرجع سابق ، ص 549.

(2) الموسوعة الضريبية ، السودان ، المجلد الثاني ، ص 292.

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⁽¹⁾.
ضريبة الأطيان :

تفرض ضريبة الأطيان على الأراضي الزراعية التي تروى رياً صناعياً والتي لا تخضع لضريبة العشور . وتنقسم فئات الضريبة إلى ثلاث⁽²⁾ :-

أ- الضريبة على الأراضي التي تروى بالساقية أو المترة أو الشادوف (وهذه كانت في السابق تبقى منها المترات 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 12% 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 .

(1) علي أحمد سليمان ، الضرائب في السودان ، مرجع سابق ، ص 257.

(2) الموسوعة الضريبية ، السودان ، المجلد الثاني ، مرجع سابق ، ص 289.

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 (1).

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 30% 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 (2) .

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 تنشأ 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

(1) علي أحمد سليمان ، الضرائب في السودان ، مرجع سابق ، ص 245.

(2) الموسوعة الضريبية ، السودان ، المجلد ، مرجع سابق ، ص 293.

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 1956م . 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 من هذه الدراسة.(1)

ثالثاً : الضرائب غير المباشرة التي تحصلها 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 أُطلق 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 (2).

(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(3) .

(ج) ضريبة المبيعات :

(1) علي أحمد سليمان ، الضرائب في السودان ، مرجع سابق ، ص 191.

(2) علي أحمد سليمان ، الضرائب في السودان ، مرجع سابق ، ص 87.

(3) علي أحمد سليمان ، الضرائب في السودان ، مرجع سابق ، ص 87.

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 1980م وحتى تاريخ إلغاء العمل بها " في يونيو 2000م " ، 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 ."⁽¹⁾ .

(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⁽²⁾ .

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 .

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.

(1) الموسوعة الضريبية ، ديوان الضرائب ، المجلد 2 (الخرطوم ، ديوان الضرائب ، 2000) ، ص 87 .

(2) علي أحمد سليمان ، الضرائب في السودان ، ط2 ، مرجع سابق ، ص 65 .

(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⁽¹⁾. 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 إلغاؤها نهائياً بموجب الأمر المؤقت (قانون الزكاة والضرائب) والصادر في 1984/9/26م من رئاسة الجمهورية (بالسودان) . بدمجها في ضريبة القيمة المضافة والتي بدأ العمل بها في 1999م.

(1) علي أحمد سليمان ، الضرائب في السودان ، مرجع سابق ، ص 75.

المبحث الثالث

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 ، استقلالاً 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 على 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⁽¹⁾ .

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 تزكية 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

(1) محمد أحمد عمر بابكر: محاضرات في المالية العامة ، 2 ط ، (الخرطوم، جي تاون، 2005م)، ص 84 .

بأخر 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 الملزمين 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.⁽¹⁾

(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 يبني عليها أثناء تحقيق الجبايات ، والتي من خلالها يعطي الملزم القناعة الكافية لأداء الضريبة ومنها: (1)

(أ) مبدأ العدالة الأفقية:

ويقضي 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 إستعمال 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 فهي تساير الانتقال من المساواة أمام القانون (القانون الضريبي) إلى المساواة عن طريق القانون الضريبي.

(1) عادل مرتلي ، الضريبة من مفهوم العدالة ، (الجزائر ، جامعة الجزائر ، 2009م) بحث جامعي.

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 :

1. 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 يفس أو ينهار . (1)

2. 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 العش الضريبي والتهرب الضريبي الذي يعتبر ضرباً قوياً لمبادئ العدالة الضريبية . (2)

3. عدالة التكليف:

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

(1) محمود علي إبراهيم ، الضريبة وقيم التنمية ، (الإسكندرية ، مطبعة الإسكندرية ، 2008م)

(2) المجلة المغربية للدقيق والتنمية ، سلسلة التدبير الاستراتيجي ، عدد 6/2005م.

يكون ملائم للمعطيات الاقتصادية لكل فرد وليس لمنطقة أو مجال معين . كما أن التكاليف يجب أن يأخذ بعين الاعتبار قدرة الملزم على أداء الضريبة. (1)

الآثار 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 أضيفت 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 الترفيه 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 (2).

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

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

(2) نوح محمد عبد الرحيم : المحاسب الضريبي ، مرجع سابق ، ص 85 .

مؤكددة . 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 عند 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 فكلما 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 تأثر 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⁽¹⁾ . 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⁽²⁾ . 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

(1) نوح محمد عبد الرحيم : المحاسب الضريبي ، مرجع سابق ، ص 86 .

(2) خالد شحادة الخطيب و أحمد زهير سامية : أسس المالية العامة ، مصدر سابق ، ص 97 .

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⁽¹⁾.

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 :-⁽²⁾

1/ 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 لتتفق 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 إشباعها 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

⁽¹⁾ Hanson Fiscal Policy in seven. Countries 1995-1965 Q.E.D. Paris 1969 Pp (15-20)

⁽²⁾ أحمد مجذوب أحمد علي : السياسة المالية في الاقتصاد الإسلامي ، ط2 ، (الخرطوم ، شركة مطابع السودان للعملة المحدودة ، 2003م)، ص 179-180 .

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 الإلزامية 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.

2/ 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 ، 2007- 2008م ، 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⁽¹⁾.

وعلى العموم هنالك نوعان من الآثار على الإنتاج . أثر انكماشى وأثر توسعي أو تضخمي . فالأول محفز والثاني مثبط . أما الآثار الانكماشية فتؤثر في 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 يقدرّون على نقل عبء الضريبة أو الزيادة

⁽¹⁾حسن بشير محمد نور : أثر السياسات الاقتصادية الكلية على النشاط الاقتصادي في السودان ، مجلة دراسات الشرق الأوسط وإفريقيا ، العدد 10 ، (الخرطوم ، مركز دراسات الشرق الأوسط ، أغسطس 2009م)،

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 بخفضه.

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⁽¹⁾ .

أثر الضرائب على الادخار والاستثمار :-
أولاً : الادخار :

يؤدي فرض ضرائب مباشرة تصاعديّة عالية إلى تقليل القدرة على الادخار، لذلك لابد 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⁽²⁾.

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 الدخل 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 الدخل تعمل الضريبة على التأثير فيه وهو الدخل 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 أسعار السلع الاستهلاكية الضرورية بزيادتها مما يترتب عليه انخفاض نسبة الدخل

(1) محمد أحمد عمر بابكر : محاضرات المالية العامة ، ط 1 ، مرجع سابق ، ص 86-87 .

(2) حسن بشير محمد نور : أثر السياسات الاقتصادية الكلية على النشاط الاقتصادي في السودان ، مرجع سابق ، ص 78 .

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⁽¹⁾.

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 الضريبية لتشجيع النشاط الاستثماري عن طريق الآتي⁽²⁾ :

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 تناسب 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 ، والضرائب تعمل على تخفيض هذه الأرباح ، ويتوقف هذا الأثر على مدى مرونة

(1) محمد أحمد عمر بابكر : محاضرات في المالية العامة ، مرجع سابق ، ص 86 .

(2) أحمد مجذوب أحمد على : السياسة المالية في الاقتصاد الإسلامي ، مرجع سابق ، ص 212 .

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 :

1/ وضع سياسة ضريبية تفضيلية لتوجيه الاستثمار المحلي وفقاً للتنمية الاقتصادية وتتحدد معالم هذه السياسة فيما يأتي (1) :-

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 .

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

أ. فرض رسوم جمركية عالية على السلع المماثلة لما ينتج محلياً .

(1) أحمد مجذوب أحمد علي : السياسة المالية في الاقتصاد الإسلامي ، نفس المرجع ، ص 213 .

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 الإيجابية 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 :

1. تقليل تكاليف الإنتاج أثناء تأسيس المشروع أو خلال فترة التشغيل .
2. 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 :

1. أن يسمح للمستثمر الأجنبي بالاستثمار في المجالات المحددة له في الخطة الاقتصادية للدولة .

2. أن تعمل الدولة على إشراك رأس المال المحلي الخاص أو العام في المشروعات حتى تستطيع الاشتراك في إدارة المشروع لتقف على حركته الداخلية .

3. أن تحتفظ الدولة المستقلة للاستثمار الأجنبي بحق الاطلاع على كل الحسابات الخاصة بالشركة ومستندات عملها .

4. تجميع المعلومات الكافية عن المستثمر وخبراته والبيانات التفصيلية عن جدوى مشروعه .

الآثار الاجتماعية للضرائب :-

1/ أثر الضرائب على إعادة توزيع الدخل:

تؤثر الضرائب بنوعها المباشرة وغير المباشرة سلباً و إيجاباً على إعادة توزيع الدخل⁽¹⁾ ، 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

(1) محمد أحمد عمر بابكر : محاضرات في المالية ، مرجع سابق ، ص 87-88 .

الدخول . ويظهر أثر ذلك على الدخل - في الضرائب على التركات- 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 التكلفة .

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 .

2/ 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⁽¹⁾ .

3/ أثر الضرائب على سياسة النسل :

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

(1) خالد شحادة الخطيب و أحمد زهير سامية : أسس المالية العامة ، مرجع سابق ، ص 153 .

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⁽¹⁾ .

4/ 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 تفادياً من أداء ضريبة عالية .

5/ 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⁽²⁾ .

(1) خالد شحادة الخطيب و أحمد زهير سامية : أسس المالية العامة ، نفس المرجع ، ص 153 .

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

6/ 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⁽¹⁾.

(1) خالد شحادة الخطيب و أحمد زهير سامية : أسس المالية العامة ، مرجع سابق ، ص 154 .

الفصل الثاني

الإطار النظري للمحاسبة الضريبية

يتناول الباحث في هذا الفصل المحاسبة الضريبية من خلال المباحث التالية:
المبحث الأول: الإجراءات المحاسبية لقياس الضرائب
المبحث الثاني: الأسس المحاسبية لتحصيل الضرائب
المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية للإعفاءات للضريبة وتحجيم ظاهرة التهرب

المبحث الأول 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 " :**

1/ 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⁽¹⁾ :

1-الإقرار الضريبي والحسابات المراجعة للممول .

2-المعلومات التي تتوفر من كافة المصادر وتشمل .

أ. معلومات الصادر والوارد " الجمارك " .

(1).Emetson.O.HHenke ,” Introduction to Accounting: Conceptual Approach” First Edition. New York 1973,P.303

ب.المعلومات عن معاملات الممول مع كافة المؤسسات الاقتصادية

والوحدات الحكومية وخلافها .

3-الحصر الميداني والزيارات الميدانية .

4-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 والمشكوك في تحصيلها حسب القانون⁽¹⁾ .

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 إلى المظاهر الخارجية للممول ومعاينة محلات عمله والاطلاع على أي حسابات لديه والتعرف على 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⁽²⁾. 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 متنازع

⁽¹⁾الموسوعة الضريبية : ديوان الضرائب ، مجلد2 ، (الخرطوم ، الإدارة العامة للبحوث والإحصاء،2000م)، ص 4/3 .

⁽²⁾التقرير النهائي للجنة مراجعة قوانين ضريبة الدخل : وزارة المالية والتخطيط الاقتصادي ،(أم درمان، دار جامعة أم درمان الإسلامية للطباعة والنشر ، 1983م)، ص 101 .

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⁽¹⁾.
* 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 ويقتصر 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 .

(1) قانون ضريبة الدخل لسنة 1986م ، السودان ، المواد [57- 58- 59] .

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 .

2/ 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⁽¹⁾.
* 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⁽²⁾ :-

(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 .

(1) الموسوعة الضريبية : ديوان الضرائب ، مجلد 2 ، مرجع سابق، ص 11 .

(2) مرشد العاملين بديوان الضرائب : ديوان الضرائب ط 1 ، الخرطوم ، 1995م ، ص 66 .

- 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 .
- (ب) واجبات المخدم في نهاية السنة :-**

- اعتماد الأرنيك التي يرسلها الديوان في أو قبل يوم 31/ 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 [1] .
- 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 سوف تقوم مصلحة الضرائب بحاسبة الجهة المتسببة فيه كما ورد آنفاً . فعليه لا مجال للاستئناف مطلقاً إذا ما تم تطبيق القوانين واللوائح كما ينبغي .

3/ ضريبة دخل إيجار العقارات :-

تفرض ضريبة العقارات على الدخل الناتج من إيجار المباني " وتشمل المباني المؤثثة - المفروشة " أو الأراضي وقد فرضت بناء على نص المادة [11] من قانون ضريبة الدخل لسنة 1986م - السودان⁽¹⁾ . وتفرض الضريبة على دخل

⁽¹⁾ مرشد العاملين بديوان الضرائب : ديوان الضرائب ، الخرطوم ، 1995م ، ص 59 .

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 مسؤولية التقدير التضامنية في إشراك الممول في تقدير أنشطته - وفقاً للملحق [1] - السابق الذكر .
- يقدم الإقرار الضريبي خلال ثلاثة أشهر من سنة الأساس .

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 [25] من قانون ضريبة الدخل لسنة 1986م - وفق الطرق التالية (1):

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

في حالة الإقرار الضريبي الصحيح :-

- يتم خصم 35% 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 .

(1) مرشد ضريبة دخل العقارات : ديوان الضرائب ، الخرطوم ، 2003م ، ص 3 .

- 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 .

4/ 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⁽¹⁾ .

كيف يتم قياس المساهمة الوطنية الإلزامية ؟

عند تقديم هذه المساهمة لابد 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 .

(1) قانون المساهمة الوطنية الإلزامية للسودانيين العاملين بالخارج لسنة 1986م ، المادة [3] .

- 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 [183] 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 .
- 5/ ضريبة الدمغة :-**

هو مبلغ من المال تحصله الدولة من الأفراد عن الوثائق والمعاملات نظير منافع وخدمات تؤدي لهم . وهي مبلغ يسير مقارنة بالخدمة المقدمة بدفعه طالب الخدمة دون أن يشكل عليه عبئاً كبيراً⁽¹⁾.

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

(1) مرشد العاملين لديوان الضرائب: ديوان الضرائب، (الخرطوم، المطبعة الحكومية ، 1995م)، ص 86

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 يُرى 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 1986م 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 20 قرشاً كدمغة على الطلب وأمر طالب الجنسية بالميلاد بأن يدفع 2 قروش وأمر طالب رخصة قيادة ملاكي بأن يدفع 50 قرش . ذلك كبديل قانون رسم الدمغة لسنة 1986م تعديل لسنة 1996م . وقد تصدر تعديلات من وقت لآخر بتعديل الفئات وإضافة أوعية إيرادية جديدة مع تطبيق العقوبات المنصوص عنها في القانون .

6/ 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 "(1) . 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:

(1) مرشد ضريبة الأرباح الرأسمالية : ديوان الضرائب ، 2003م ، ص 1 .

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

- إحصار شهادة البحث وعقد البيع بالإضافة لخطاب من التسجيلات أو شرطة المرور " في حالة العريات " 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 وبمر الاستئناف في هذه المرحلة بمستويين في المستوى الأول يقدم الاستئناف لمشرف المنطقة وفي هذا

المستوى يشترط مثل 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 25% 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 5% من الأرباح الرأسمالية للأراضي والمباني و 2,5% من الأرباح الرأسمالية للعربات.

7/ 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⁽¹⁾.
- يجب على كل شخص بلغ رقم أعمال في السنة المالية السابقة لتاريخ بدأ العمل بقانون القيمة المضافة أو بعده مبلغ 120000 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 1999م .
- 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

⁽¹⁾قانون الضريبة على القيمة المضافة لسنة 1999م ، السودان ، المواد [10 - 11] .

- 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 .
- 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⁽¹⁾.

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
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⁽²⁾ .

8/ 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 المتتقلين طالما توفرت القرائن على صحة عدم المزاوله كمرض ألم به
منعه من مباشرة عمله مدة طويلة . أما إذا كان المرض عرضياً فلا يسقط الالتزام

⁽¹⁾قانون الضريبة على القيمة المضافة : نفس المرجع ، المادة [20] .

⁽²⁾قانون الضريبة على القيمة المضافة : نفس المرجع ، المادة [22] .

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 ذلك فإنه يخضع لضريبتين ، الأولى الضريبة على أرباح الأعمال للمهنة غير التجارية والثانية الضريبة على المرتبات والأجور⁽¹⁾.

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 .⁽²⁾

(1) نوح محمد عبد الرحيم : المحاسب الضريبي ، مرجع سابق ، ص 216 .

(2) قانون ضريبة الدخل لسنة 1986م ، السودان ، المادة [9-10] .

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 :

1-تقديم إقرار صحيح ، حيث يصدر التقدير في هذه الحالة استناداً على البيانات التي يحويها هذا الإقرار .

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

3-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⁽¹⁾ .

ب/ الاستثناءات :-

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

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

1/ ضريبة التركات :

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 1894م وكثير من الدول .

(1) قانون ضريبة الدخل لسنة 1986م ، السودان ، المادة [61/54] .

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 أفرادها 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 التركات .

- 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 تحصى 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 يتمتع 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⁽¹⁾.

فرضت ضريبة التركات في السودان عام 1956م . وقد فرضت على التركات التي ينطبق عليها قانون الوصايا وإدارة التركات . سواء قامت بالإجراءات محكمة مدنية أو شرعية .

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 وريثها قُصر ولا يكون لها وصي ، فتتولى إدارتها 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 تصاعدية وتبلغ في أقصاها 10% 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 . فـضريبة التركات تنشأ عند الوفاة ولا تتأثر بالموصى .

(1) علي أحمد سليمان : مرجع سابق ، ص 93.

2/ 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 الوريثة 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 تصاعدية⁽¹⁾.

(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 71% 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 جلييلة على الصادرات .
- عوائد جلييلة على بعض المعادن .

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

(1) علي أحمد سليمان : مرجع سابق ، ص 196 .

1/ 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 5% 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 بزمان 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⁽¹⁾.

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 تنقل 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

(1) علي أحمد سليمان : الضرائب في السودان ، ط2 ، مرجع سابق ، ص 76 /75 .

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 يستطيع 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.

2/ 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 1936م 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 وتعريف 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⁽¹⁾ .

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 حصيلة هذه الضريبة تساهم بشكل كبير في مالية مجالس كردفان ودار فور وذلك لوفرة الثروة الحيوانية وعلى العكس فإن حصيلة 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⁽²⁾ .

ب/ **ضريبة العشور :**

كيف يتم قياس ضريبة العشور ؟

من أهم مشاكل حصيلة ضريبة العشور أنها غير ثابتة فالإنتاج يعتمد على كمية الأمطار زيادة ونقصاناً . مما يؤثر على الموسم الزراعي وعادة تحصل بنسبة 15% " حسب الأوامر المحلية " بطريقتين :

(1) علي أحمد سليمان : الضرائب في السودان ، مرجع سابق ، ص 61 .

(2) الموسوعة الضريبية : ديوان الضرائب ، المجلد الثاني ، ص 290 .

- أن يتم تقدير كمية المحصول بواسطة لجان قبل الحصاد ثم يتم تحديد الأسعار لمختلف المحاصيل وتقدر الضريبة على أساس الفئة الموضوعية . وإرسال كشوفات الضريبة للعمد والمشايخ للتحصيل ومن عيوب هذه الطريقة عدم توفر الخبرة الفنية في التقدير والتأثر بعوامل القبيلة ومن ميزاتنا سهلة نسبياً ولا تترك مجال كبير للتهرب .

- الحماية 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 (1) .

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 12% 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(2).

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(3) .

(1) الموسوعة الضريبية : ديوان الضرائب ، المجلد الثاني ، مرجع سابق ، ص 292 .

(2) علي أحمد سليمان : الضرائب في السودان ، مرجع سابق ، ص 241 .

(3) الموسوعة الضريبية : ديوان الضرائب ، المجلد الثاني ، مرجع سابق ، ص 290 .

هـ/ العوائد المحلية :

إن حصيله هذه الضريبية ثابتة لثبات وعائها وهي قابلة للزيادة نسبة لزياد 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 12/1 من أجره العام " . وتفرض هذه العوائد المحلية على كل المباني سواء كانت مستخدمة للسكن أو التجارة أو الصناعة إلى غير ذلك⁽¹⁾.

(1) عادل مدثر : مراقب مالي محلية شندي ، مقابلة ، 2014/7/13م .

المبحث الثاني

الأسس المحاسبية لتحصيل الضرائب

لقد سبق أن تطرقنا في المبحث السابق عن الإجراءات المحاسبية لقياس الضرائب بشتى 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 1986م . 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 تسهياً 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 1986م بالوسائل التالية :

- 1-تحصيل الضريبة عن طريق إعلان وكالة شخص آخر .
- 2-تحصيل الضريبة عن رفع دعوى أمام المحاكم المختصة .
- 3-تحصيل الضريبة عنالحجز الإداري على البضائع والأمتعة.

وسوف نتناول طريقة تحصيل كافة الضرائب التي يقوم بتحصيلها ديوان

الضرائب بشيء من الإيجاز في الصفحات التالية :-

1/ 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⁽¹⁾.

يتم التحصيل وفقاً لنص القانون كآتي :

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 :-

- 1- الاستئناف الأول .
- 2- الاستئناف الثاني " التي تشتمل على المرحلة الثانية - الثالثة " .
- 3- 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 .
- 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

(1) الموسوعة الضريبية : ديوان الضرائب ، المجلد الثاني ، مرجع سابق ، ص 7 .

- 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 50% 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. يحزر 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 [15] .

ج. يقوم مفتش التحصيل بتدوين المبلغ الذي سدد ورقم وتاريخ الإيصال المالي بكرت التحصيل⁽¹⁾. 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 .

ب/ قبل إرسال الشيك لقسم الحسابات يقوم المفتش المختص بالكتابة على ظهر الشيك " رقم الملف ، سنة التقدير ، نوع السداد جاري أو متأخرات "

(1) مرشد العاملين بديوان الضرائب : ديوان الضرائب ، مرجع سابق ، ص 46 .

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 15 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 [15] ويرسل للممول وتتم كتابة رقمه وتاريخه بكرت التحصيل .

و/ في حالة ارتداد الشيك يجب أن يقوم الممول بإرجاع أصل الإيصال [15] 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 "48 ساعة" .

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

الحجز الإداري بموجب المادة [69] من قانون ضريبة الدخل 1986م :
الشروط الواجب توفرها لتنفيذ الحجز الإداري⁽¹⁾ :

- مضي المدة المحددة قانوناً لسداد الضريبة .
- أن لا تكون هنالك دعوى مرفوعة من قبل .
- أن يصدر بذلك أمر من وكيل الديوان .

(1) قانون ضريبة الدخل السوداني لسنة 1986م ، المادة (69).

- 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 أحدها 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 (1).

- 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 (2).

- 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 1986م المادة [35] .

- هنالك عدة أشياء غير قابلة للحجز والبيع حسب نص المادة [249] من قانون الإجراءات المدنية لسنة 1983م . 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

(1) قانون الإجراءات المدنية 1983م ، السودان ، المادة 249.

(2) قانون الإجراءات المدنية 1983م ، السودان ، المادة 249م.

إلى شخص طبيعي أو اعتباري⁽¹⁾ . 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 حدد المادة [70] من قانون ضريبة الدخل 1986م . العديد من الحالات التي لا يتم استكمال إجراءاتها إلا بعد إبراز شهادة خلو طرف⁽²⁾ .

- 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 استفاد منها الممول وتصدر هذه الشهادات على سبيل المثال عند طلب الحصول على الأراضي أو ترخيص السلاح أو استخراج جواز تجاري.... إلخ .

(1) مرشد العاملين بديوان الضرائب : مرجع سابق ، ص 50 .

(2) قانون ضريبة الدخل ، السودان ، سنة 1986م ، المادة 70 . .

- 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⁽¹⁾.

2/ 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 قياسها تم تحديده بطريقة مفصلة كما أشرنا في الفصل الثاني / المبحث الأول - وإن أمر تحصيله أسند بصورة قاطعة على المخدم وفق أحكام المادة [5] من لائحة ضريبة الدخل لسنة 1987م ، وأحكام المادة [15] من قانون ضريبة الدخل لسنة 1986م . 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 المشتراه 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⁽²⁾.

(1) مرشد العاملين بديوان الضرائب : مرجع سابق ، ص 51 .

(2) قانون ضريبة الدخل لسنة 1986م : السودان ، المادة [64] .

ووفقاً لما ورد عليه يجب على كل مخدم أن يستقطع من الدخل الشخصي الخاضع للضريبة المدفوع لأي مستخدم مبلغ مقابل الضريبة وفقاً للجدول التي يحددها ديوان الضرائب على أن تسدد للديوان في مدة لا تتجاوز اليوم الخامس عشر من الشهر التالي . كما يجوز لوكيل الضرائب أو أحد مناديه المتابعة والتأكد من مطابقة هذه المبالغ للوائح والنظم المعمول بها في الديوان وتوجيه كافة الجهات للطرق الأمثل للحصول والسداد وتقديم العون اللازم لها .

3/ كيفية تحصيل ضريبة دخل إيجار العقارات :-

بما أنه سبق أن تحدثنا في (الفصل الثاني - المبحث الأول) بأسلوب موسع عن طرق قياس الدخل الخاضع لضريبة دخل إيجار العقارات كان لا بد من الإشارة إلى أن طريقة تحصيلها 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 الفُصر إلى دخل الوصي ويصدر لهم تقدير واحد في الأوقات اللاحقة⁽¹⁾ .

إن تقدير ضريبة دخل إيجار العقارات وإجراءات التحصيل والاستئنافات 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 بمقدرتها الإدارية المحدودة أن تحكم حصر الممولين منها للتهرب الضريبي

(1) مرشد العاملين بديوان الضرائب : ديوان الضرائب ، مرجع سابق ، ص 64 .

وتقلت أعداد كبيرة تمارس هذا النشاط دون أن تخضع دخولها للضريبة. لذا فإن نظام الحجز من المنبع أسوة بالضريبة 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⁽¹⁾ .
- 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

(1) عصام محمد متولى ، دراسات في المحاسبة الضريبية ، (القاهرة ، دار النهضة ، 1983م) ص 118.

شهر مع بيان تفصيلي بالمبالغ التي خصمت لحساب كل ممول .

- على ديوان الضرائب أن يرد إلى الممول من تلقاء ذاته المبالغ المحصلة طبقاً لنظام الحجز من المنبع زيادة على الضريبة المستحقة⁽¹⁾ .

4/ كيفية تحصيل مساهمة المغتربين :-

لقد حدد قانون المساهمة الوطنية الإلزامية للسودانيين العاملين بالخارج فئات هذه المساهمة وفق جدولين : الأول خاص بالعاملين بكل من اليمن - سوريا - الأردن - لبنان - ما عدا العاملين بالمنظمات الدولية والإقليمية في هذه الدول . وهو الملحق رقم [5] وذلك اعتباراً من 1993/1/1 م .

- بقية العاملين بدول العالم يعاملون وفقاً للملحق رقم [4] وسوف يتم الحديث عن الإعفاءات في المبحث الثالث من هذا الفصل . 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 .

(1) التقرير النهائي للجنة مراجعة قوانين ضرائب الدخل : وزارة المالية والتخطيط الاقتصادي ، فبراير 1983 م ، ص 353 .

- في حالة العودة النهائية تسدد الضريبة بالجنيه السوداني وفقاً
للسعر الرسمي للعملة الأجنبية .

- الفئات الواردة بالملحق [5] والملحق [4] 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⁽¹⁾.

5/ 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 [15] 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 .

(1) التقرير النهائي للجنة مراجعة قوانين الضرائب : مرجع سابق ، ص 156 .

- 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 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 المراجعات والاستثمار والكمبيالات والشيكات والمستندات ، ووثائق شركات التأمين وإدارة الكهرباء والمياه " الفواتير " . ووثائق المجالس المحلية والولايات وشهادات الجمارك . (1)

وعند تطبيق هذه الإجراءات يجب مراعاة الأحكام والموجهات التالية :

- عند استخدام الدمغة اللاحقة 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 .

(1) الموسوعة الضريبية : ديوان الضرائب ، مرجع سابق ، ص 53 .

ج. يجوز لأمين ديوان الضرائب رفض طلب استرداد قيمة الطوابع المستعملة عن طريق الخطأ أو التلف دون إبداء الأسباب ويكون قراره نهائياً .

د. يجوز لأمين ديوان الضرائب عند ضبط أي وثائق غير مدفوعة 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 يراه مناسب من إجراءات ويجوز للشخص دافع الرسم الطعن في التقدير بعد تقديم الأدلة المقنعة وسداد 25% 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⁽¹⁾ .
- 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 الكمبيالة أو الشيك أو السند التي دفع عنها الرسم أو باقي الرسم المستحق عنها مع الجزاء .
- يمكن لقاضي الجنايات قبول الوثائق غير المدموغة في الإثبات .

(1) قانون رسم الدمغة ، السودان ، 1986م ، المادة

- 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 530 وثيقة وفقاً لآخر
تعديل لقانون رسم الدمغة السوداني وذلك حتى عام 1998م .." يمكن النظر
ملحق6"

6/ كيفية تحصيل الأرباح الرأسمالية :-

يتم سداد الضريبة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ الإشعار بوصول التقدير
للممول - وفقاً لإجراءات تقدير الضريبة الواردة في الفصل الثاني - المبحث الأول .
"هذا البحث" .

- 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 1986م ، 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 تنهرب
بعمل توا كيل لجهات أخرى للإدارة والتصرف في هذه
المنشآت دون أن يظهروا للجهات المختصة باعتبارهم ملاك .

7/ ضريبة القيمة المضافة :

تفرض الضريبة بنسبة من ثمن تداول السلعة أو الخدمة " 17% " 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 (1) :-

- 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 .

(1) بابكر إبراهيم الصديق : محاسبة الضرائب ، مرجع سابق ، ص 209 .

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 " :-
(1) الأسس المحاسبية لتحصيل ضريبة التركات :

تعتبر ضريبة التركات وسيلة سهلة للحصول على إيراد لا بأس به ، فمن وجهة المكلف يمثل الميراث اقتناء غير مكتسب وأحياناً غير متوقع يزيد من مقدرة الاقتصادية فيسهل عليه أداء الضريبة حتى إن بعض الكتاب يفضل بسبب هذه السهولة ضريبة التركات على غيرها من ضرائب رأس المال . ومن وجهة الخزنة تعتبر هذه الضريبة سهلة الجباية ونفقات تحصيلها قليلة إذا أحسن تطبيقها. وضريبة التركات 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 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 حصيله هذه الضريبة غير منظمة بحيث لا يمكن تقديرها تقديراً مناسباً وقت وضع الميزانية⁽¹⁾.

يتم تحصيل هذه الضريبة "في السودان" بواسطة إدارة التركات بالهيئة القضائية -إدارة المحاكم - بفئات تصاعدية قد تصل إلى 10%. 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 .

(1) نوح محمد عبد الرحيم : المحاسب الضريبي ، مرجع سابق ، ص 79 .

(2) 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 التكليفية بسبب الإرث ويسهل في هذا النوع منح إعفاءات وخصومات مقابل ما يحيط بالوارث من ظروف شخصية تدعو إلى ذلك⁽¹⁾. ويرى الأستاذ الأمريكي Selig Man أنه يحسن بالدولة فرض النوعين من ضرائب الشركات 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 فتفرض الضريبة عادة على حصة كل وارث . وفي فرنسا تفرض الضريبة على ما يؤول 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 1983م⁽²⁾.

ثالثاً : سلطات الجمارك :-

(1) أسس تحصيل الصادرات :

(1) نوح محمد عبد الرحيم : المحاسب الضريبي ، مرجع سابق ، ص 81.

(2) التقرير النهائي للجنة مراجعة قوانين ضرائب الدخل ، مرجع سابق ، ص 355..

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 للتعريف الجمركية (1).

ب- يجوز للجهات المختصة " مجلس الوزراء في السودان " أن يعدل فئات التعريف 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 .

(2) 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 مسئولية صاحبها وله أن يطلب من صاحب الطرود فتحها كما يجوز له فحصها 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

(1) قانون الجمارك لسنة 1986م : السودان ، المادة [51] (1) (2) (3) .

لأي ضابط جمارك أن يفتح في أي وقت أي طرد اشتبه أن فيه بضائع قابلة للتلف أو ممنوعة أو مقيدة أو خطيرة (1).

رابعاً : السلطات المحلية " المحليات " :

إن تأسيس الحكم الاتحادي لسنة 1991م - 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 ألتنسيقي 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 اختصاصات وسلطات المحليات بصورة قاطعة وخاصة فيما يتعلق بإصدار الأوامر المحلية التي تكون الموارد المالية لها (2) ، وفيما يلي أهم أنواع الضرائب التي تقوم المحليات بتحصيلها :-

(1) 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 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 النكشيف " 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 رصدها في أنموذج مالي / إيرادات / رقم [89] - الحسابات الشخصية لضريبة الحيوان - وتعطى الصورة الأولى منه

(1) قانون الجمارك لسنة 1986م : السودان ، المواد [41-42] .

(2) قانون الحكم المحلي : ولاية نهر النيل ، لسنة 2013م ، المادة [35] .

لشيخ القرية ليقوم بتحصيل هذه الأموال في مقابل 10% من الربط المحدد للقرية مقابل أتعابه في حصر وجمع الضريبة⁽¹⁾ .

(2) كيفية تحصيل ضريبة العشور :-

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

إن ظاهرة تقلب حصيدا ضريبة العشور هذه تخلق مشاكل معينة تتطلب حلاً محدداً فالمحليات التي تعتمد ماليتها على ضريبة العشور كثيراً ، يجب أن تضع رصيذاً 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 حصيدا العشور هي أهم مصدر لتلك المحليات وتتقلب كثيراً فإن وجود رصيذ 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 .

(3) كيفية تحصيل ضريبة الأطيان :-

(1) عادل مدثر حسيب : مراقب مالي ، محلية شندي ، مقابلة ، 2014/8/8 م .

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 موجدًا 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 مضروباً في قيمة سعر المحصول مأخوذاً منه نسبة 12% كضريبة أطيان تقوم باستلام السلطات المحلية " المحليات " بواسطة مناديبها نهاية كل عام زراعي.

ومن كل هذا نخلص إلى أن ضريبة الأطيان بنسبة 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 كنسبة 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⁽¹⁾ .

(4) كيفية تحصيل ضريبة أشجار النخيل :-

تفرض هذه الضريبة بفئة متوحدة 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 وفئة النخلة حيث يكلف شيخ القرية أو رئيس اللجنة بتحصيل المبالغ المطلوبة ومن ثم توريدها لخزينة المحلية المعينة نظير مكافئة متفق عليها مسبقاً عادة ما تكون 10% .

ويمكن تحقيق المزيد من العدالة في تطبيق هذه الضريبة إذا اتبعت طريقة تقدير جملة قيمة محصول البلح لكل صاحب نخيل كل عام ثم تؤخذ الضريبة كنسبة مئوية

(1) علي أحمد سليمان : الضرائب في السودان ، مرجع سابق ، ص 238 .

محددة والجدير بالذكر إن هذه الضريبة يتم إدراجها في أنموذج مالي / حسابات / رقم [300] والمنصوص عنه في لائحة الإجراءات المالية والمحاسبية لسنة 2011م⁽¹⁾.

(5) 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 مسؤوليته 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⁽²⁾ .

(1) عادل مدثر حسيب : مراقب مالي ، مقابلة محلية شندي ، 8/8/2014 م .

(2) علي أحمد سليمان : الضرائب في السودان ، مرجع سابق ، ص 230-232 .

المبحث الثالث

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 (1):-

أ/ اختلافات دائمة :

ويقصد بها الاختلافات بين الربح المحاسبي والضريبي خلال الفترة المالية ولا يمكن ترحيلها 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 10% 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 .

(1)بابكر إبراهيم الصديق : محاسبة الضرائب ، مرجع سابق ، ص 60 .

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 20% للأغراض المحاسبية ، أي يستهلك على مقدار خمس سنوات . في حين يحسب استهلاك نفس الأصل للأغراض الضريبية بمعدل 10% 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⁽¹⁾ :

1- 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 .

2- 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 :-

(1) بابكر إبراهيم الصديق ، محاسبة الضرائب ، مرجع سابق ، ص 62.

- 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 :
 - 1/ التكاليف والإعفاءات من ضريبة أرباح الأعمال :-
- لقد حدد المشرع السوداني التكاليف الواجبة الخصم من الوعاء الضريبي لضريبة أرباح الأعمال في المادة [20] من قانون ضريبة الدخل لسنة 1986م بالآتي (1) :-

- 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 ومرتببات المستخدمين وما يتعلق بها من بدلات ومكافئات ومزايا إضافية .

(1) قانون ضريبة الدخل 1986م : السودان ، المادة [20] .

- مصروفات تسيير الآليات والعربات كالوقود و الإسبيرات .
- مصروفاتالكهرباء والمياه والتلفون والتلكس والفاكس والبريد والبرق .

- مصروفات البنوك والمصروفات القانونية وأتعاب المراجعة.

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 (1):

أ. التبرعات النقدية والعينية المدفوعة لخزينة الدولة وللصالح العام بالضوابط المحددة في القانون بحيث لا تتجاوز جملة التبرعات 10% من صافي الأرباح أو 100 ألف جنيه أيهما أكبر .

ب. الزكاة الشرعية المدفوعة عيناً أو نقداً لديوان الزكاة .

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

و. معالجة الخسائر إذا تكبد دافع الضريبة خلال مزاوله 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 وترحيلها

(1) عصام محمد متولي ، دراسات المحاسبة الضريبية ، مرجع سابق ، ص 226.

تقديم حسابات صحيحة ومصدقة من مراجع معتمد وإذا ثبت للديوان ن 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 الخسائر⁽¹⁾ ولا يجوز في هذه الحالة ترحيلها للسنوات التالية⁽²⁾. أما الأرباح المعفاة من ضريبة أرباح الأعمال فيمكن إيجازها في :-⁽³⁾

- الأرباح الرأسمالية الخاضعة بموجب قانون ضريبة الأرباح الرأسمالية .
- حصة أرباح الأسهم المقبوضة من أرباح شركة خاضعة للضريبة بموجب قانون ضريبة الدخل لسنة 1986م .
- 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 وينظام القسط الثابت . ويسمح بالاستهلاك وفقاً لنظام التكاليف الجارية " إعادة التقويم " للأصول المستهلكة اعتباراً من سنة الأساس 1995م - على أن يتم إعادة التقويم كل خمس

(1) عصام محمد متولي ، المحاسبة الضريبية في التشريع السوداني (أم درمان ، جامعة أم درمان الإسلامية ، بدون) جامعة أم درمان الإسلامية ، ص 145 .

(2) بابكر إبراهيم لصديق : محاسبة الضرائب ، مرجع سابق ، ص 109 .

(3) مرشد العاملين بديوان الضرائب : ديوان الضرائب ، مرجع سابق ، ص 8 .

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 بإعفاؤها إذا تم استخدام القرض لتحقيق الأرباح الخاضعة للضريبة وكانت الجهة الممولة هي بنك أو جهة خارج السودان " تمويل أجنبي " وخضعت الفائدة للضريبة تحت يد 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 يتكبدها 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 30% من الأرباح الخاضعة للضريبة قبل خصم تلك الأتعاب. وفي حالة الخسارة يتم تحديد الأتعاب بمقدار يقرره وكيل ديوان الضرائب⁽¹⁾ .

- أتعاب أصحاب العمل في المنشآت والشركات الفردية .

في حالة المهن غير الحرة يسمح القانون بمبلغ 1200 جنيه كأتعاب لكل من أصحاب العمل أو 15% من الأرباح الخاضعة للضريبة قبل خصم هذه الأتعاب أيهما أكبر . هذا وتم تعديل الأتعاب إلى 10% أو 500 جنيه ويحد أقصى 1000 جنيه . أيهما أكبر اعتباراً من سنة الأساس 1995م . ويشترط لخصم هذه

(1) عصام الدين محمد متولي ، مرجع سابق ، ص 129.

الأتعاب تقديم حسابات مراجعة وصحيحة مع مراعاة خضوع هذه الأتعاب لضريبة الدخل الشخصي .

(2) الإعفاءات من ضريبة الدخل الشخصي :-

لقد نص قانون ضريبة الدخل الشخصي على بعض الإعفاءات (يمكن النظر ملحق 2) الاعفاءات من ضريبة الدخل.

(3) المصروفات والإعفاءات من ضريبة دخل إيجار العقارات :

قضى التشريع السوداني بخضم بعض المصروفات من وعاء ضريبة دخل العقارات - أي باعتبارها معفية من دخل العقارات - وذلك تيسيراً للممول من عبء الضريبة وتتمثل هذه المصروفات في (1) :

- الإيجار المدفوع :

إذا كان ذلك الشخص الذي حصل على دخل إيجار الأرض أو المباني مستأجراً لتلك المباني أو الأراضي تخضم 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 تخضم بالكامل وذلك اعتباراً من سنة الأساس 1995م.

- مصروفات الصيانة والإدارة والتأمين :

أ. في حالة تقديم إقرار :

فإن قيمة هذه المصروفات تخضم في حدود 30% من جملة الدخل وذلك اعتباراً من عام 1995م.

ب. في حالة تقديم حسابات مراجعة :

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

(1) الموسوعة الضريبية : ديوان الضرائب ، المجلد الأول ، ص 407 .

- 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 .

- 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 (3) لعام 2002م .
- مع ملاحظة أن الشخص غير المقيم لا يتمتع بإعفاء الحد الأدنى المسموح به لمقابلة نفقات المعيشة .

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

لقد كانت تفرض كنسبة مئوية من دخل الفرد ونظراً لصعوبة مشاكل التطبيق فقد عُولجت لتكون بفئات محدودة تبعاً لتخصصات ومهن العاملين بالخارج كعمال ومهنيين ورجال أعمال وفقاً للملحق (4) والملحق (5) (1)

(5) 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 .

- 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(2).

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 (4) ورقة المزاد .
- ب. أنموذج مالي أرنيك (13) عوائد أسواق .
- ج. استمارة السفر للعاملين بالسكة حديد أرنيك (135) .

- الإيصال المظهر في أي وثيقة خاضعة للرسم ومدموغة على الوجه الصحيح عدا الكمبيالة أو سند الدين باستلام أي مبلغ مستحق الدفع بموجبه .

(1) الموسوعة الضريبية : ديوان الضرائب ، مجلد2 ، مرجع سابق ، ص 77-80 .

(2) مرشد العاملين بديوان الضرائب : مرجع سابق ، ص 85 .

- 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 .
- أي وثيقة لم يرد ذكرها بملحق رسم الدمغة (ملحق 6) فهي معفاة من الرسم مثل الفاتورة المبدئية و أدونات التسليم .

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

- من المصروفات التي سمح بها القانون " أي لم يخضعها للضريبة " :-⁽¹⁾
 - قيمة شراء الأصل المباع .
 - تكاليف المباني التي تكبدها البائع .
 - تكاليف التحسين التي أُدخلت 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 الولاية أو أي وحدة تابعة لها أو الهيئات أو المؤسسات العامة من بيع الأصل الرأسمالي .

(1) مرشد ضريبة الأرباح الرأسمالية : ديوان الضرائب ، نوفمبر 2003م ، ص 2 .

- نسبة 25% 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 :

- 5% من الأرباح الصافية من بيع الأراضي بشقيها " السكني والزراعي " والعقارات .
- 2.5% من الأرباح الصافية من بيع العربات .

(7) الإعفاءات من ضريبة القيمة المضافة :-

حسب السياسة المالية المتبعة في السودان فقد تم إعفاء بعض السلع والخدمات من ضريبة القيمة المضافة⁽¹⁾ .

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 1956م .

(1) الموسوعة الضريبية : ديوان الضرائب ، المجلد الثاني ، ص 158 .

- 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 :-

(1) 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 والدعاوى وما يستحق من تأمين على الحياة بسبب الوفاة لأي وارث وذلك بعد خصم كل ما يستحق على الشركة 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 (1) :-

- 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 :

(1) التقرير النهائي للجنة مراجعة قوانين ضرائب الدخل : وزارة المالية 1983م ، ص 325 .

جدول (1/3/2)

الإعفاءات من ضريبة الشركات

مغفأة	الأولى	75جنيه
2%	التالية	50'''
5%	التالية	75'''
7%	"	75'''
8%	التالية	100'''
10%	-	ما زاد عن ذلك

المصدر: تقرير لجنة مراجعة قوانين ضريبة الدخل - وزارة المالية 1983م
والجدير بالذكر إن مال الغائب يعتبر شركة وذلك من تاريخ حكم محكمة
مختصة بذلك على أن ترد الضريبة إذا انتهت الغيبة بحضور الغائب .

(2) الإعفاءات من ضريبة الأيلولة:

إن ضريبة الشركات المعمول بها حالياً في السودان يجب أن تعدل بحيث تصبح
ضريبة على الأيلولة بعد حد إعفاء معين . فـضريبة الشركات الحالية لا تخضع لها
كل الشركات من ناحية ومن ناحية أخرى فإنها تتجاهل عدد الورثة . إن فرض
الضريبة على جملة صافي الشركة لا يحقق العدالة الضريبية ولهذا فإنه من العدل أن
تفرض الضريبة على نصيب الوارث من الشركة أو ما يؤول له بدلاً من جملة الشركة.
ولقد كانت الإعفاءات في هذه الضريبة كالتالي (1) :-

- 1500 جنيه لكل طفل حتى سن العاشرة من عمره .
- 1000 جنيه لكل طفل عمره يتراوح بين العاشرة وحتى
سن البلوغ .
- يسمح بتقسيم الضريبة للقصر حتى لا يضطرون لبيع
ممتلكاتهم لدفع الضريبة .

(1) علي أحمد سليمان : الضرائب في السودان ، مرجع سابق ، ص 196 .

(ج) الإعفاءات بواسطة سلطات الجمارك :

نص قانون الجمارك السودانية لسنة 1986م على بعض الإعفاءات في المادة [45] منها⁽¹⁾ :-

- 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 .
- الجوائز التي تمنح للناخبين 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 والعقل 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 "

(1) قانون الجمارك السوداني لسنة 1986م : المادة [54 - 60] .

(د) إعفاءات الضرائب المفروضة بواسطة القوانين الولائية والمحلية :

(1) 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⁽¹⁾ .

(2) إعفاءات ضريبة العشور :-

بما أن هذه الضريبة تفرض كنسبة مئوية تتراوح عادة ما بين 6% و 15% حسب رؤية المجالس المحلية لظروف الإنتاج فإن هذه النظرة تراعي الحالة العامة للموسم الزراعي وبالتالي لا داعي لأي نوع من الإعفاءات فنسبة 6% تعتبر نسبة ضئيلة للغاية وهي بمثابة إعفاء لذا لم يرد لها إعفاء محدد بعينه سوى التقويم العام للموسم الزراعي .

(3) إعفاءات ضريبة الأطيان :

تفرض هذه الضريبة في الأماكن التي يكثر فيها الري الصناعي وبنسبة 12% 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 .

(4) 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

(1) علي أحمد سليمان : الضرائب في السودان ، مرجع سابق ، ص 251 .

تميز بين الشجرة المثمرة والغير مثمرة وكل هذه العوامل تقلل من عدالة هذه الضريبة.

(5) 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 الأطيان 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⁽¹⁾.

* 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 بالتهرب عن قصد أو التهرب غير المشروع ويترتب عليه عدم دفع الضريبة للخزانة 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

(1) قانون العوائد المحلية ، لسنة 2006م ، ولاية نهر النيل .

التي يتكون من مجموعها وعاء الضريبة العامة وبالتالي هبوط حصيلة الضريبة الأخيرة⁽¹⁾.

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

قديمًا 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⁽²⁾ .

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⁽³⁾:

الطريقة الأولى : التهرب المشروع :-

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 مستندين في ذلك إلى خلل أو ثغرات في التشريع الضريبي .

(1) حامد عبد المجيد ضرار: النظم الضريبية،(الإسكندرية، الدار الجامعية، 2002م - 2003م)،ص 197 .

(2) محمد السعيد وهبة : صور التهرب الضريبي ، مرجع سابق ، ص 18 .

(3) خالد شحادة : أسس المالية العامة ، مرجع سابق ، ص 215 .

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 تفتشت في معظم دول العالم في الوقت الحاضر⁽¹⁾ . 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 تنتوع 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 :

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

(1) محمد السعيد وهبة : صور التهرب الضريبي ، مرجع سابق ، ص 27 - 28 .

الضرائب المفروضة حتى يحققوا لأنفسهم المساواة في العبء الضريبي بينهم وبين الأجنبي .

- 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 استقراطياً 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 الطغمة 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 الخزنة العامة نتيجة هذه التصرفات ، ما دامت داخلة 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 لرعيتهما ، 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 يتتافى مع إثثار فريق على آخر أو إقليم على إقليم بحصة أكبر من إيرادات الدولة (1).

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 ألعيبه في نسبة ما ، فإنه يستمر في السير عليها مطمئن البال حتى أنه قد يتمادى في استتباط 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

(1) أماني أبوريادة أحمد ، أثر النظام المحاسبي والضريبي على تحديد وعاء الضريبة على القيمة المضافة ، رسالة ماجستير محاسبة غير منشورة ، جامعة النيلين ، 2006م ، ص 8.

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⁽¹⁾:

(1) 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 .

(2) 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 مرافقها 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 .

ولو أن الدولة توقفت عن 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:-

(1) أماني أبوريدة أحمد ، أثر النظام المحاسبي والضريبي على تحديد وعاء الضريبة على القيمة المضافة ، رسالة ماجستير محاسبة غير منشورة ، جامعة النيلين ، 2006م ، ص 9.

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 (1) :

1- نشر الوعي الضريبي :-

ويتم ذلك بتعريف المواطنين بالضريبة وطبيعتها ومشروعيتها 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 ، فأى 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 موضع تأييد الرأي العام ومحل رضائه لأن مثل هذا الأمر يدفع المكلفين إلى تقليد بعضهم بعضاً في التهرب الضريبي .

2- مراجعة التشريعات الضريبية :-

للتشريع الضريبي الجيد مجموعة من الصفات من حسن الصيغة وانسجامه مع الوضع الاقتصادي ، فالتشريع المالي الجيد والمنسجم والمتربط 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

(1) خالد شحادة : أسس المالية العامة ، مرجع سابق ، ص 219 .

سرعة تحقق الضريبة وجبايتها ، وبالتالي يتحقق عنصر الملائمة فلا تطول الإجراءات وتتعد ، بحيث تترك مجالاً للمكلف للتهرب من الضريبة⁽¹⁾ .

3- تحقيق العدالة الضريبية :-

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

(أ) **شمولية الضريبة** : بحيث نصيب جميع الدخل ، 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 يترك 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 .

(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⁽²⁾ .

(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 .

(1) إنجليزي عبد الله خليفة ، استخدام المعلومات المحاسبية في مكافحة التهرب الضريبي ، (رسالة دكتوراه غير منشورة ، جامعة النيلين ، 2012م) ، ص 4 .

(2) خالد شحادة : أسس المالية العامة ، مرجع سابق ، ص 220 .

1- نموذج مخصص للدوائر المالية ، حيث يحتوي على ما يرغب المكلف بإظهاره للدوائر المالية .

2- 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⁽¹⁾ .

(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 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 وضرورية 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

(1) إنجليزي عبد الله خليفة ، استخدام المعلومات المحاسبية في مكافحة التهرب الضريبي ، (رسالة دكتوراه غير منشورة ، جامعة النيلين ، 2012م) ، ص 7 .

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⁽¹⁾ .

(ر) **اشتراك المحاسبين في المسؤولية** : فطالما أن المحاسب في الأصل 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 على التهرب ، مع مراعاة ضرورة أمكانية وضع حوافز للمكلفين الأكفاء .

(1) مريم محمد محمد صالح ، دراسة مقارنة بين الدخل الضريبي والدخل المحاسبي ، (رسالة ماجستير محاسبة غير منشورة ، جامعة النيلين 2010م) ، ص 12

الفصل الثالث

الإطار النظري للمالية العامة

يتناول الباحث في هذا البحث المالية العامة من خلال المباحث التالية:
المبحث الأول : مفهوم وتطور وأهمية وأهداف المالية العامة
المبحث الثاني: النفقات و الإيرادات العامة
المبحث الثالث: الموازنة العامة للدولة

المبحث الأول
مفهوم وتطور وأهمية وأهداف المالية العامة
مفهوم المالية العامة :-

يدرس علم المالية العامة المشاكل المتعلقة بتوجيه الموارد وتخصيصها لاشباع الحاجات العامة(1) .

تتفق تعريفات علم المالية في وصفه بأنه العلم الذي يهتم بدراسة أعباء الدولة بوسائل تمويلها(2) .

أيضاً هو العلم الذي يتخصص في دراسة الطرق التي تنظم بها إيرادات الدولة من مكوناتها المختلفة ونفقات الدولة في أوجه صرفها وأغراضها المختلفة والموازنة العامة والتي تهدف غالباً إلى تحقيق حزمة من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية وفقاً للنظام الاقتصادي الذي تنتهجه الدولة(3) .

كما تعني المالية العامة الإيرادات التي تحصل عليها الإدارات الشعبية على جميع المستويات وما يقابلها من نفقات عامة تقوم بها تلك الإدارات بغض النظر عما إذا كانت تلك المؤسسات مالية أم لا(4) .

كذلك هو العلم الذي يدرس الإيرادات العامة والنفقات العامة والموازنة العامة، وتوجيهها واستخدامها في تحقيق الأهداف المنبثقة عن الفلسفة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي تتبناها الدولة(5) .

من التعاريف السابقة يتضح أن الهدف من الحصول على الإيرادات العامة ، لم يعد لتغطية النفقات العامة فحسب ، بل أصبح للإيرادات العامة أهداف أخرى منها محاربة التضخم ، تكوين احتياطي لمواجهة أعباء غير متوقعة ، وإعادة توزيع الدخل

(1) السيد عبد المولى ، المالية العامة ، دراسة للاقتصاد العام ، (الخرطوم ، جامعة القاهرة للكتاب الجامعي 1988م) ، ص 3.

(2) حسين عمر ، مبادئ علم الاقتصاد ، ط2 ، القاهرة ، دار الفكر العربي ، 1989م ، ص 511 .

(3) أحمد عبد الله إبراهيم ، المالية العامة والمالية العامة الإسلامية ، ط2 ، (الخرطوم ، مطبعة جامعة النيلين ، 1996م) ، ص 15.

(4) هيثم صاحب عجام ، المالية العامة ، دراسة تطبيقية على الاقتصاد الليبي ، (الهيئة القومية للبحث العلمي 1992م) ، ص 27.

(5) خالد شحادة الخطيب و أحمد زهير شاميه ، مرجع سابق ، ص 16 .

والثروة . كما يبين أن الإيرادات العامة والنفقات العامة أصبحت أدوات كمية مالية " متغيرات مالية " في يد الدولة تستخدمها وتوجهها لتحقيق أهدافها المختلفة ، إلى جانب الهدف المالي التقليدي ، وأصبح ينظر إلى النظام المالي على أنه كل لا يتجزأ من النظام الاقتصادي والاجتماعي للدولة ، وإن الظاهرة المالية هي جزء من الظاهرة الاقتصادية ، وتخضع إلى قواعد التحليل الاقتصادي . وهذا ما يضمن تخصيصاً أفضل للموارد القومية ، عن طريق إعادة توزيع هذه الموارد بين إشباع الحاجة العامة وإشباع الحاجة الخاصة أولاً .

يرى الباحث أن كافة التعريفات في شأن المالية العامة تكاد تكون متطابقة حيث تدور في فلك تحصيل الإيرادات الخاصة بالدولة بما فيها المؤسسات العامة المستقلة وغيرها . وكيفية توظيف هذه الإيرادات التوظيف الأمثل لضمان استخدام الموارد لتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي وإن الامر لا يعدو أن يكون دراسة تفصيلية للإيرادات والنفقات وتوجيهها نحو تحقيق أهداف الدولة المتمثلة في إشباع الحاجات العامة للوصول إلى مجتمع الرفاهية المنشود .
تطور علم المالية :-

المالية العامة ماثلة في أصل الحوادث الكبرى التي غيرت حياة البشر ، فالواقع أن عدداً كبيراً من الثورات والاضطرابات التي عرفت البشرية كان سببها مالي أو على الأقل كانت المالية العامة ذريعة لها .

ونجدها أيضاً أصلاً للحركات الاجتماعية التي قلبت أوربا رأساً على عقب في القرن الرابع عشر ومصدراً للاضطرابات الكثيرة في القرن السابع عشر حيث كان للضريبة وهي العمود الفقري في المالية العامة أشكالاً متعددة منها : السخرة ومصادرة السلع والخدمات والخدمة العسكرية حيث ألزمت السلطة الأفراد بدفع جزء من أموالهم كالمنزل والحصان والعربة ، أو بالعمل دون مقابل من أجل الحاكم في ظرف من الظروف .

وقد دفعت أنواع من الضرائب إلى هجرة الأراضي وإلى هروب الأشخاص من بلادهم . وهكذا فإن نشوء المالية العامة ، ببعض جوانبه هي تاريخ المجتمعات الإنسانية وهذا ما أدركته الكثير من الدول وخصوصاً في بداية الثورة الصناعية .

حيث أن التغيرات الاقتصادية الناجمة عنها قد غيرت مفهوم المالية العامة وأهدافها. حيث ازدادت المهام الملقاة على عاتق الدولة في تحقيق الأمن والدفاع والصحة والتعليم وتوجيه النشاط الاقتصادي . ولعل جانب الإيرادات وهو الأهم في المالية العامة قد صاحب تطور دور الدولة فنلاحظ في ظل الدولة الحارسة كان يقتصر على الاكتفاء بالحد الأدنى من الموارد المأخوذة من الأفراد وانحصر مفهوم الإيرادات في هذه الحقبة من الزمن على تأمين الإيرادات المالية وخصوصاً الضريبية منها لتغطية النفقات الرئيسية من أمن وقضاء ودفاع وذلك لأن النظرية الاقتصادية التقليدية اعتبرت إن الإدخار والاستثمار يميلان إلى التعادل عن طريق تغير سعر الفائدة وعند مستوى التشغيل الكامل دائماً وذلك انسجاماً مع الفكر الرأسمالي السائد في تلك الفترة والقائل أن كل عرض يخلق الطلب الموازي له ورتبوا على ذلك أن الاستثمار الكامل والتوظيف الأمثل لموارد المجتمع يتحققان إذا لم تتدخل السلطات العامة بالنشاط الاقتصادي ، ورتبوا على ذلك نتيجة في علم المالية العامة هي :

وجود حياد المالية العامة ويتجسد هذا الحياد بتوازن الموازنة العامة للدولة على اعتبار أن النفقات العامة تتغذى بالإيرادات العامة . هذا ولقد برزت مكانة وأهمية المالية العامة ، وظهرت السياسات المالية كوسيلة أساسية تستخدمها الدولة لتحقيق معدلات سريعة ومنظمة للنمو الاقتصادي ونما الارتباط الوثيق بين السياسة المالية والسياسة الاقتصادية من أجل تحقيق أكبر قدر من الرفاهية لأفراد المجتمع⁽¹⁾ .

والآن يمكننا دراسة هذا التطور في كل من الفكر الإسلامي والفكر المالي الوضعي التقليدي والفكر المالي الحديث .

في الفكر المالي الإسلامي :

يتميز الإسلام بأنه دين ينظم علاقة الفرد بخالقه ، كما ينظم علاقة الفرد بالمجتمع ، سواء مجتمعه الصغير " الأسرة " أو المجتمع الكبير " الدولة " أو

(1) خالد شحادة الخطيب و أحمد زهير شاميه ، أسس المالية العامة ، مرجع سابق ، ص 9 .

المجتمع الإنساني " العالم " ، أي أنه يشمل وضع الأسس الإسلامية للنظام الاجتماعي والنظام الاقتصادي والنظام السياسي .

إن الشرع الإسلامي قد حدد القواعد الأساسية لدور الدولة الإسلامية ، بما في ذلك دورها في مجال المالية العامة . لذا فإن أسس المالية العامة لم تخضع لتغيرات واسعة على مر العصور ، وإنما هي تطبيقات ، أثبتت نجاحها ، تتفق وظروف المجتمعات الاقتصادية والاجتماعية .

إن نشاط الدولة الإسلامية في مجال المالية العامة لا يقتصر على مجرد القيام بالوظائف التقليدية للدولة ، فهي ليست دولة حارسه فحسب ، وإنما يمتد دورها إلى التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية لتحقيق مقاصد الشريعة⁽¹⁾ .

ترتب على ذلك أن تكون المالية العامة الإسلامية ، منذ نشأتها ، وهي نشأة الدولة الإسلامية مالية وظيفية ، وليست مالية محايدة ، تعمل على تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والمالية بصورة لم تصل إليها الاقتصاديات الحديثة بعد ، استناداً إلى أساس أصيل هو أن الموارد العامة هي ملكية مشتركة لأفراد المجتمع المسلمين يجب استخدامها فيما يحقق صالحهم جميعاً ، دون استئثار طائفة منهم بها، تحقيقاً لقوله تعالى : " كي لا يكون دولة بين الأغنياء منكم " (2) . لذا فإن على الدول الإسلامية أن تعمل على :

- حماية المجتمع بمقوماته الدينية والخلقية والسياسية ، من بغي الأفراد في الداخل أو عدوان الأعداء من الخارج ، مع نشر الدعوة الإسلامية وحمايتها.
- تحقيق التنمية الاقتصادية الشاملة بإقامة الهياكل الأساسية لها ، وضمان الاستخدام الكفؤ للموارد القومية ، مع توفير أفضل الظروف الاقتصادية لهذه التنمية .
- تحقيق التنمية الاجتماعية لضمان الكفاية لكل فرد ، وتوفير أكبر قدر من العدالة الاجتماعية ، وإرساء مبادئ التكافل الاجتماعي والاقتصادي . على أن يتم تحديد الأهداف التفضيلية لهذه الأهداف العامة في ضوء المشكلات التي يعاني منها

(1) نعمت عبد اللطيف مشهور ، اقتصاديات المالية العامة ، (العمرانية ، مطبعة العمرانية، د.ت)، ص 13 .

(2) القرآن الكريم ، سورة المحشر ، من الآية 7 .

المجتمع ، بحيث لا تتناقض فيما بينها ، وتحقق مفهوم مقاصد الشريعة . ولقد رتب الإسلام مصالح الأمة في ثلاث مستويات هي (1) :

1-الضروريات : وتشمل حفظ الدين والنفس والعقل والنسل والمال ، ويتم حفظ هذه الأصول بإقامة أركانها ودرء المخاطر القائمة والمتوقعة عليها وعلى ولي الأمر أن يتوسع في الإنفاق عليها ما وسع الأمة .

2-الحاجات : أو ما يطلق عليها أحياناً المصالح وتشمل حاجات الأمة من تعليم وصحة ورعاية اجتماعية وقيام البنيات التحتية من طرق وكباري وترع وقنوات وكل ما يرتبط بالتنمية الاقتصادية والاجتماعية . وتعتبر هذه الحاجات مكتملة للضروريات ولا يتم أحياناً كمال الضروريات إلا بأداء هذه الحاجات فعلى ولي الأمر أن يسعى في توسيعها على العباد وتزيل عنهم الحرج والمشقة ما وسعت الأمة إلى ذلك سبيلاً .

3-التحسينات : وهي الكماليات فوق مستوى الحاجات التي يتم الصرف عليها دون اغماط في حق الضروريات والحاجات .

إن للمال حرمة في الإسلام وعلى ولي الأمر أن يعظم ذلك بين الناس فلا يسرف في صرفه وعليه منعهم من ذلك ولا يقبض أو يحجب الصرف عن وجوهه المشروعة امتثالاً بالآية الكريمة " والذين إذا انفقوا لم يسرفوا ولم يقتروا وكان بين ذلك قواماً "(2). فالإسراف المعني هو الإنفاق الزائد عن حد الاعتدال سواء كان على النفس أم على مظاهر السلطة أم على بعض المصالح دون غيرها أم التجاوز على الحدود المقررة أو غير المبني على دراسات وألويات .

أما التغتير فهو الشح وحجب الصرف على الوجه المشروع ، فكلاهما مذموم فإن كان الإسراف يحدث فتنة وانحراف وتزمر بين الناس وغبن لممولي الموارد العامة فإن التغتير يؤدي إلى تعطيل تنفيذ المشروعات وزيادة تكلفتها وتأخير فائدتها ، فالاعتدال مقصد إسلامي مطلوب وعمارة الأرض وتنميتها دعا إليها الإسلام ، وقد

(1) عبد العزيز عبد الرحيم سليمان ، المالية العامة و تطبيقاتها في السودان ، مرجع سابق ، ص 21 .

(2) القرآن الكريم ، سورة الفرقان ، الآية 67 .

أوصى بها الإمام علي كرم الله وجهه فقال " وليكن نظرك في عمارة الأرض أبلغ من نظرك في استجلاب الخراج ، لأن ذلك لا يدرك إلا بالعمارة ومن طلب الخراج بغير عماره أضر بالبلاد وأهلك العباد " .

في الفكر المالي الوضعي التقليدي : Classical Fiscal Thought

واكب ظهور المالية العامة وصول المجتمع البشري إلى نظام الإقطاع ، وظهر أنواع كثيرة من النفقات العامة اللازمة لمواجهة الحاجات العامة الآخذة في الإزدياد ، فبدأ التفكير في الوسائل التي يمكن بها تغطية هذه النفقات ومنها نظام الجمارك وإخضاع الثروات والدخول للضرائب ، واستلزم ذلك تأسيس قواعد المالية العامة التي تحدد مصادر الإيرادات العامة وأوجه الإنفاق العام .

وقد اقترنت المالية العامة في هذه الفترة بضرورة تحديد أوجه نشاط الدولة في أضيق نطاق ممكن . فالدولة في ظل هذا الفكر التقليدي هي الدولة الحارسة التي تقوم في مجتمع يؤمن بحرية الفرد ، وبالمجهود الخاص ، وبتفوقها المطلق في تحقيق الأهداف العامة . وعلى ذلك فإن نشاط الدولة يقتصر على حماية حقوق الفرد، مما يجعل دورها ينحصر في :

- توفير الأمن الداخلي .
- تأمين الدفاع الخارجي .
- إقامة العدالة بين الناس .
- القيام بالأعمال اللازمة للجماعة والتي يعجز النشاط الخاص عن القيام بها لما تتكلفه من جهد ومال ، كإنشاء الطرق ، حفر الترغ وشق القنوات .

وفي ظل الفكر التقليدي كان دور المالية العامة يقتصر على توفير الإيرادات المالية اللازمة لتغطية النفقات التقليدية ، دون سعي إلى تحقيق أي أهداف أخرى اقتصادية كانت أم اجتماعية ، أي أن على المالية العامة أن تكون مالية محايدة ، تقتصر على تحقيق الأهداف المالية دون غيرها .

على الرغم من ذلك فإن الاقتصاديين التقليديين لم يستطيعوا التفرقة بين ما هو مالي وما هو اقتصادي ، نظراً لكون الكميات المالية كميات اقتصادية ، مما يستوجب خضوع التحليل المالي للتحليل الاقتصادي ، وبالتالي لم يتم الفصل بين

الدراسات المالية والدراسات الاقتصادية ، بل كانت المالية العامة تابعة لعلم الاقتصاد، وجزءاً منه ، على يد أئمة الفكر التقليدي الأوائل ، فجاءت دراستهم المالية جزءاً من دراستهم الاقتصادية ،يفردون لها باباً خاصاً داخل مؤلفاتهم عن علم الاقتصاد .

فقد خصص آدم سميث Adam Smith الجزء الخامس من كتابه " ثروة الأمم " سنة 1776م لدراسة المالية العامة ، حيث تناول الإيرادات والنفقات والدين العام، في ظل تحديده لوظائف الدولة ، كما رآها آنذاك .

أما ريكاردو Ricardo فقد أفرد عشرة فصول من كتابه " مبادئ الاقتصاد السياسي والضرائب " لدراسة المالية العامة فتناول فيها المشاكل الضريبية . كما خصص جون ستورات ميل J. S. Mill الجزء الخامس من كتابه الاقتصاد السياسي لدراسة المالية العامة فناقش الجوانب المختلفة للضريبة ، وقد استمرت دراسة المالية العامة حتى أواخر القرن التاسع عشر⁽¹⁾.
في الفكر المالي الحديث :

أدت التطورات الاقتصادية والاجتماعية التي حدثت في نهاية القرن التاسع عشر وبداية القرن العشرين إلى خروج الدولة الرأسمالية عن حيادها التقليدي⁽²⁾ . وقد تدعم تدخل الدولة الرأسمالية في الحياة الاقتصادية بعد ذلك بسبب الحرب العالمية الأولى والتقلبات الاقتصادية التي يتصف بها النظام الرأسمالي والأزمة العالمية الكبرى - 1929م . وقد أدت هذه الأمور إلى ظهور مؤلف - كينز " النظرية العامة في التشغيل والفائدة " في 1936م . وقد قامت هذه النظرية على أساس السماح للدولة بالتدخل في الحياة الاقتصادية من أجل تحقيق " التشغيل الشامل " وهذا التدخل يتم عن طريق التأثير على العناصر المكونة للطلب الفعلي ، والطلب الفعلي = الطلب الكلي على سلع الاستهلاك + الطلب الكلي على سلع الاستثمار .⁽¹⁾

(1) نعمت عبد اللطيف مشهور ، مرجع سابق ، ص 15 .

(2) Lerner the Economies of control , 1959. Pp " 301- 322"

(1) أحمد عبد الله إبراهيم ، المالية العامة والمالية العامة في الإسلام ، ط2 ، (الخرطوم ، مطبعة جامعة النيلين - 1996م) ، ص 18.

علاقة علم المالية العامة بعلم الاقتصاد السياسي :-
علم المالية العامة وثيق الصلة بعلم الاقتصاد السياسي في عدة نواحي
كالتالي :⁽²⁾

أ/ من حيث الموضوع :

نجد أن علم الاقتصاد يبحث مشاكل توفير حاجات المجتمع ومدى ندرة أو
توافر المواد اللازمة لإشباع حاجات أفرادها بينما علم المالية يعرض لمجهود السلطة
العامة وأساليبها وتنظيمها في سبيل تحقيق إشباع هذه الحاجات ولذلك يكون وثيق
الصلة بالدراسات الاقتصادية .

لذلك كان الاقتصاديون الأوائل مثل آدم سميث يعتبرون المالية العامة جزءاً من
الاقتصاد السياسي فخصص الكتاب الخامس من مؤلفه " ثروة الأمم " للمالية العامة
ولذلك كان التقليديون يرون أن الظاهرة المالية هي ظاهرة اقتصادية مما يترتب عليه:
- ضرورة التحليل الاقتصادي قبل التحليل المالي .

- أن السياسة المالية والاقتصادية وحدة واحدة وأن السياسة المالية من أهم
أدوات السياسة الاقتصادية ولهذا يجب عدم الفصل بين السياسة المالية
والاقتصادية .

ب/ تأثير كل منهما في الآخر :

يؤثر الاقتصاد في السياسة المالية . فعلم الاقتصاد السياسي يبين لنا أنواع
الهيكل الاقتصادية وهذا يعين أو يساعد على تحديد ما ينفق مع كل فرع منها من
أنظمة مالية وكيف تتطور لتكون مناسبة مع تطور النظام الاقتصادي - فالنظم
المالية في بلد متخلف تختلف عنها في البلاد المتقدمة كما تختلف في البلاد
الأشتركية عنها في الرأسمالية - كما يوضح لنا الاقتصاد مثلاً على أي السلع

(2) حسن العزباوي وطلال بكير ، أصول المالية العامة في الشريعة الإسلامية والنظم المعاصرة (القاهرة ،
مطبعة المنجي ، بدون تاريخ) ص 84 .

تفرض الضريبة لضمان وفرة حصيلتها أو تحقيق أهدافها أو على أي الدخل تفرض للتأثير في الإنفاق الكلي أو الاستهلاك أو الادخار من الناحية العكسية نجد أن للسياسة المالية تأثير كبير في النشاط الاقتصادي فقد أصبحت السياسة المالية من أهم أدوات تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي وتوجيهه والتأثير بها في حجم المبادلات الدولية وخاصة في العصر الحديث نتيجة ازدياد تدخل الدولة في النطاق الاقتصادي .

ج/ من حيث طرق البحث :

نجد أن طرق البحث في كلا من العلمين واحدة من حيث طرق التحليل والنظريات المتبعة وخاصة في النقود والدورة الاقتصادية .
العلاقة بين المالية العامة والقانون :-

العلاقة وثيقة بين المالية العامة والقانون . فكل النظم والقواعد المالية تخضع مالياً لنصوص دستورية ، ومن ذلك ارتضاء الضريبة بحرية ومراقبة إنفاق حصيلتها، وكذلك إعلان حقوق الإنسان والمواطن ، وتتضمن الدساتير المختلفة رأسمالية كانت أو اشتراكية . نصوصاً مماثلة . ويترتب على المبدأ المتقدم حق المجالس المنتخبة في إقرار الموازنة والموافقة على ما تضمنته من اعتمادات ، أي الموافقة على أو رفض سياسة الحكومة ، أو على الأقل إبداء الملاحظات والتحفظات عليها . وفي مقابل هذا تؤثر المالية العامة على توازن السلطات والفصل بينها ، فتوزيع الاختصاصات المالية في الدول الاتحادية بين الاتحاد والولايات الأعضاء يؤثر على توازن هذه السلطات والفصل بينها ، والأمر بالمثل فيما يتعلق بالفصل بين السلطات في الدول البسيطة وبصفة خاصة السلطتين التشريعية والتنفيذية . فتفوق الحكومة في بريطانيا يرجع إلى ما تتمتع به من سلطة مالية ، وعلى العكس يرجع ضعف الرئيس الأمريكي إلى ما يتمتع به الكونجرس من سلطات مالية مما دفع الرئيس ويلسون إلى أن يقول أن النظام الأمريكي ليس نظاماً رئاسياً وإنما هو نظام خاضع للكونجرس . أما العلاقات التي تربط المالية العامة بالقانون الإداري فهي ليست أقل أهمية . فالموازنة العامة تصدر بقانون ، وكل السياسة المالية للدولة تأخذ شكل قوانين ولوائح ذات طبيعة إدارية تخضع في صياغتها وتفسيرها لقواعد القانون الإداري ، كما أن

أجهزة الرقابة المالية أصبح لها نفوذ ضخم لاختصاصها بالرقابة المالية على أعمال الإدارة وكثيراً ما تؤثر هذه الأجهزة على أسلوب اتخاذ القرارات ومضمونها لما لها من اختصاص في رقابتها بعد اتخاذها ، كما أن لها في بعض الأحوال أن تعترض على القرارات التي تخالف اللوائح المالية . ومن ناحية أخرى نجد أنه لا معنى للمركزية الإدارية إذا لم يكن للهيئات المحلية استقلال مالي وموارد مالية خاصة ، وإذا كان الحكم المحلي ضعيفاً في كثير من الدول فذلك للتبعية المالية شبه الكاملة التي توجد فيها المجالس المحلية بالنسبة للسلطة المركزية . كما أن كثيراً من المؤسسات الضخمة العظيمة الأهمية " كالجامعات مثلاً " ليس لها ، في بعض الدول استقلال حقيقي لأنه ليس لها موارد مالية مستقلة تستطيع أن تتصرف فيها بحرية كاملة وذلك على عكس الحال في دول أخرى⁽¹⁾ .

علاقة علم المالية العامة وعلم السياسة :-

العلاقة بين المالية العامة والسياسة هي علاقة تأثير متبادل ، فالنظام السياسي يؤثر في المالية العامة ويضفي عليها طابعه ، وكذلك تتأثر المالية العامة بالنظام السياسي وتعكس اتجاهاته ، وتعد في الوقت نفسه ، أداة من الأدوات التي يستخدمها النظام السياسي لتحقيق أهدافه . فالإيرادات العامة والنفقات العامة تختلف كما ونوعاً تبعاً لاختلاف النظام السياسي القائم في الدولة ، واختلاف الأغراض التي يهدف إليها . فهي كذلك تختلف تبعاً لما إذا كانت الدولة بسيطة أو مركبة ، مستقلة أو خاضعة لغيرها من الدول . كما تعكس الموازنة العامة الأهداف السياسية لاتجاهات نظام الحكم في الدولة .

وتمارس المالية العامة تأثيراً هاماً في الأنظمة السياسية ، من خلال دراسة التاريخ السياسي ، والتعرف على الأسباب الكامنة وراء كثير من الثورات السياسية وخاصة في فرنسا وإنكلترا التي تشير إلى أن معظم هذه الثورات كانت تعود لأسباب مالية⁽¹⁾ .

(1) باهر محمد علثم ، المالية العامة ، أدواتها الفنية وآثارها الاقتصادية ، ط5 (القاهرة ، مكتبة الآداب ، 1998م) ص 17/16 .

(1) خالد شحادة و أحمد زهير شاميه ، أسس المالية العامة ، مرجع سابق ، ص 20 .

ومن ناحية أخرى فإن العلوم السياسية تبين أنواع الحكم المختلفة للدول وسلطات كل نوع وعلاقة هذه السلطات ببعضها وبالأفراد وعلم المالية كما رأينا يبحث في نفقات وإيرادات هذه السلطات والهيئات . كما أن شكل التنظيم السياسي يؤثر في اخفاء حلول المشاكل المالية ، فإذا كانت السيطرة لطبقة معينة مثلاً للانتفاع بأوجه نفقات على حساب غيرها بينما تفرض عبء الضرائب على الطبقات الأخرى . كما نجد إن الضرائب وأوجه الإنفاق تختلف في الدول الاشتراكية عنها في الرأسمالية . وفي الديمقراطية عنها في الدكتاتورية وفي المستقلة عنها في المحتلة الخاضعة للنفوذ الأجنبي ولذلك نرى كثيراً ما تتم الإصلاحات المالية أثر الانقلابات السياسية ، هذا ما كان بشأن تأثير النظام السياسي في السياسة المالية .

أما أثر المالية العامة في السياسة فيظهر جلياً عن نشأت الديمقراطيات الحديثة تحت تأثير السياسة المالية وحق فرض الضرائب وضرورة الرجوع للشعب ولذلك تغيير الميزانية الخاصة بالدولة عملاً سياسياً توضح الحكومة فيه سياستها عند طريق الاعتمادات المدرجة في الميزانية لأوجه الإنفاق ومصادر الإيراد⁽²⁾ . وهناك عدة أمثلة لتأثير السياسة المالية في النظام السياسي منها :

1- الثورة الإنجليزية التي بدأها هامبدن وكرومويل نشأت بسبب ضريبة السفن فلما احتج البرلمان على الملك حله فنشبت حرب أهلية انتهت بهزيمة الملك وسجل الشعب حقه في رفض كل ضريبة ما لم يأذن البرلمان واعتبارها غير مشروعة .

2- نشأت الثورة الأمريكية التي أدت لاستقلال الولايات المتحدة بسبب النزاع حول حق إنجلترا في فرض ضرائب في أمريكا .

3- وفي مصر أدى الإرتباك المالي وفشل السياسة المالية للتدخل الأجنبي ثم ثورة عرابي والإحتلال الأجنبي .

علاقة علم المالية العامة والمحاسبة :-

(2) حسن الغرابوي و جلال بكير ، أصول المالية العامة في الشريعة الإسلامية والتنظيم المعاصرة ، مرجع سابق ،

يعد الارتباط وثيقاً بين المالية العامة والمحاسبة . إذ أن العديد من مسائل المالية العامة ، وخاصة الضرائب تستلزم المعرفة والإلمام بأصول المراجعة وفنونها من استهلاكات وجرّد واحتياطات وعمل الحسابات الختامية والميزانية العامة للدولة وتنفيذها والرقابة عليها . وكلما زاد تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي كلما ازدادت الصلة بين المالية العامة والمحاسبة . إذ يستدعي ذلك نشر ميزانيات تجارية لمشروعات الدولة إلى جانب البيانات المالية الخاصة بها والواردة في ميزانية الدولة أو " الميزانيات المستقلة " أو الميزانيات الملحقة⁽¹⁾ .

علاقة علم المالية العامة والإحصاء :-

إن علم الإحصاء علم قديم ، وهو في الوقت نفسه ، علم متكامل متطور مع كل ما هو جديد فهو يتضمن الأسلوب العلمي الضروري ، لتقصي حقائق الظواهر ، واستخلاص النتائج منها . ويتضمن النظرية اللازمة للقياس واتخاذ القرار ، في الميادين الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والعسكرية كافة . وهو بذلك يعطي الدارسين أدق أداة للبحث العلمي ، المبني على الأسلوب والنظرية .

ولم تعد الدراسات الاقتصادية والاجتماعية ، تكتفي بمجرد دراسة الظواهر ، وتحديد الأسباب ، واستخلاص النتائج ، واتخاذ القرارات بطريقة سطحية مجردة ، بعيدة عن أسلوب الإقناع والتقدير والقياس بل لقد أصبح الاتجاه العام ، في مثل هذه الدراسات هو استخدام طرائق القياس الكمية ووسائل الإقناع الإحصائية ، وذلك لتحديد الخصائص وإبراز التوجهات العامة ، في الظواهر الاقتصادية والاجتماعية وتحليل العلاقات المتبادلة بين الظواهر على أساس موضوعي غير متحيز .

العلاقة بين علم المالية العامة وعلم الاجتماع :-

هنالك تأثير متبادل بين المالية العامة والأوضاع الاجتماعية ، ولا شك أن للكليات المالية آثاراً اجتماعية سواء قصدت الدولة هذه الآثار أم لم تقصدها . فالضرائب يترتب عليها آثاراً اجتماعية حتى ولم يقصد منها سوى تحقيق إيراد مالي للدولة ، والنفقات العامة يترتب عليها آثار اجتماعية إلى جانب آثارها المالية والاقتصادية ولولم يقصد منها سوى اشباع حاجة عامة جوهرية ، وكثيراً ما تهدف

(1) سوزي عدلي ناشد ، الوجيز في المالية العامة ، مرجع سابق ، ص 17 .

الدولة عند استخدام أدواتها المالية تحقيق بعض الأغراض الاجتماعية ، وهذا ما يؤثر على طبيعة وتكوين النظام المالي نفسه . ومن ثم فإنه يمكن القول أن النظام المالي يعتبر انعكاساً للنظام الاجتماعي ، وأداة هامة من أدوات تحقيق هذا النظام . العلاقة بين المالية العامة والمالية الخاصة :-

يهيئنا استكمالاً لهذه المقدمة أن نوضح الفرق بين المالية العامة والمالية الخاصة . فالتقليديون لا يرون أن هناك فرقاً بينهما . وأنهما يجب أن يقوموا على نفس الأسس وأن تحكمهما نفس القواعد ، هذا الشبه هو في الواقع أساس أفكارهم كلها في علم المالية العامة ومصدر الخطأ الجوهري الذي وقعوا فيه (1) .

وأياً ما كان الأمر فبالرغم من هذا الشبه إلا أن التقليديين كانوا يرون ضرورة التمييز بين نوعي المالية تمييزاً دقيقاً فالدولة يجب عليها أن تتدخل في الحياة الاقتصادية . وهكذا وجدت مبادئ كثيرة كمبدأ الحياد الضريبي ومبدأ حياد النفقات العامة . وكان هدف هذه المبادئ منع كل أثر للمالية العامة على أنشطة الأفراد والمشروعات الخاصة ، على أن الفصل بين نوعي المالية لم يكن ممكناً بكل الدقة التي أرادها التقليديون ، فإذا فرضت الدولة ضريبة أو أصدرت قرضاً فإنها تؤثر، أرادت أم لم ترد ، على مالية الأفراد والمشروعات الخاصة . أما المليون الحديثون فيرون أن هنالك فارقاً أساسياً بين المالية العامة والمالية الخاصة ينتج عن اختلاف المبادئ التي تحكم كلا منهما اختلافاً تاماً . فالمالية العامة تركز على استخدام الدولة لامتيازاتها وما تتمتع به من سلطات على الأفراد والمشروعات الخاصة ولا يملك أي شخص أن يعارضها . فالضريبة التي هي المورد الأساسي للدولة ، ليست إلا استقطاعاً جبرياً من موارد القطاع الخاص ، ولا يوجد إطلاقاً ولا تتصور أن يوجد ما يماثلها في مالية هذا القطاع . وحتى الفنون المستخدمة في نوعي المالية والتي تبدو متشابهة لأول وهلة نجد أن بينهما فروقاً جوهرية . فالموازنة العامة مثلاً هي قبل كل شيء قرار من السلطة التشريعية بإجازة الموارد والنفقات العامة. وهي بهذا تنظم توزيع السلطات بين

(1) أحمد عبد الله إبراهيم ، المالية العامة والمالية الإسلامية ، مرجع سابق ، ص 22.

أجهزة الدولة المختلفة ، والقرض العام يختلف عن القرض الخاص بميزاته الخاصة كالريح الدائم والاستبدال والتثبيت ...إلخ . ولقد كان الخطأ الأساسي في الماضي هو محاولة نقل مبادئ المالية الخاصة لتحكم المالية العامة .

أن ما تقدم لا يعني أن نوعي المالية لا يؤثر أحدهما على الآخر ، فهما يعيشان في مشاركة مقيدة لكل منهما . فالآثار المتبادلة بينهما هي أولاً آثار وظيفية، ومن ذلك إن الدولة يمكن لها أن تزيد أو أن تقيد من حجم الإئتمان الخاص ، كما يمكن لها أن تشجع أو أن تحد من التمويل الذاتي للمشروعات الخاصة ، كما أنها تستطيع أن تزيد أو أن تخفض من نفقات الأفراد ...إلخ . وعلى العكس تتدخل فنون المالية الخاصة في ميدان المالية العامة ، فالبنوك الخاصة تكتتب في سندات الخزنة وفي السندات العامة . هذه السندات يمكن أن تباع أو أن تشتري في سوق الأوراق المالية " البورصة " (1) .

وبصورة أوضح كيف لنا التمييز بين الحاجات الإنسانية تميزاً دقيقاً ومعرفة كيف يتم اشباعها ؟ للإجابة على هذا السؤال يمكننا تقسيم الحاجات الإنسانية إلى قسمين رئيسيين :

أ/ الحاجات الخاصة :

وهي تلك الحاجات التي تتعلق بالفرد ، سواء كان مستهلكاً أو منتجاً ، ويقوم القطاع الخاص بإشباع تلك الحاجات عن طريق توفير السلع الخاصة .

ب/ الحاجة العامة :

وهي حاجات تهتم المجتمع كله ، وباعتبار الحكومة ممثلة عن المجتمع ، تكون المسؤولة عن إشباع الحاجات العامة ومثال لذلك الأمن الخارجي والداخلي ، الصحة العامة ، نشر التعليم ، إنشاء الطرق والكبرى ، المواصلات ، استقلال الموارد الطبيعية والبشرية والمالية المعطلة وأخيراً إقامة التوازن الاقتصادي والاجتماعي . وبالتالي كانت لطبيعة هذه الحاجات موضع خلاف بين كتاب المالية العامة لتحديد بناء على عدت معايير :

(1) باهر محمد عثلم ، المالية العامة ، أدواتها و آثارها الاقتصادية ، مرجع سابق ، ص 21 .

- معيار من يقوم بالإشباع :

أي معيار المقابلة : انتهى مؤيدو هذا المعيار بأن الحاجات العامة هي الحاجات التي تقوم السلطة العامة بإشباعها عن طريق الإنفاق العام . وهذا أبسط معيار لتحديد الحاجة العامة والخاصة .

- معيار من يحس بالحاجة :

واتفق مؤيدو هذا المعيار بأن الحاجة خاصة إذا كان يحس بها أحد الأفراد، وتكون عامة إذا كانت الجماعة هي التي تحس بها . وبالتالي فإن الحاجة الخاصة هي الحاجة الفردية ، والحاجة العامة هي الحاجة الجماعية. ولكن يعاب على هذا المعيار إن الحاجات الجماعية تتم من خلال أفراد الجماعة بالإضافة إلى أن الحاجات التي تحس بها الجماعة قد لا تقوم الدولة بإشباعها بل تترك للقطاع الخاص وهو ما يجعل هذا المعيار غير كافي لتحديد الحاجات العامة وخاصة في العصر الحديث .

- المعيار الاقتصادي :

وهو ما ينصرف إلى تحقيق أكبر منفعة بأقل نفقة ممكنة . فالفرد يسترشد بهذا المعيار فهو لا يقدم على إشباع حاجة إذا كان إشباعها يتطلب نفقة أكبر مما يعطى له من نفقة . أما إشباع الحاجات العامة فلا يخضع في رأي هذا الفريق لهذا المعيار ، وعلى الدولة أن تقوم بإشباع هذه الحاجات بصرف النظر عن الموازنة بين النفقات والمنفعة التي تعود عليها⁽¹⁾ .

ومن ناحية أخرى تختلف الأغراض التي يسعى إلى تحقيقها كل من النشاط العام أو النشاط الخاص ، عند قيامها بالنشاط المالي . فالأفراد والمشروعات الخاصة ، تسعى من خلال نشاطها الاقتصادي إلى تحقيق الربح بل إلى تعظيم هذا الربح إلى أقصى حد ممكن . بينما الدولة لا تسعى إلى تحقيق الربح المادي فقط . في قيامها بالنشاط المالي ، بل تسعى إلى تحقيق الربح للمصلحة العامة للمجتمع ، ولو

(1) محمود حسين الوادي ، المالية العامة ، ط2 (عمان ، دار المسيرة ، 2010م) ص 14 .

تعارض ذلك مع تحقيق أكبر ربح ممكن . أو حتى الوقوع في الخسارة ، عندما تقدم الدولة الخدمة للأفراد بأقل من تكلفتها .
أهمية المالية العامة :-

غني عن البيان أهمية المالية العامة في حياة الدول . فالمالية العامة تلعب بالنسبة للدول نفس الدور الذي يلعبه الجهاز العصبي بالنسبة لجسم الإنسان . ولا نبالغ إذا ما قلنا أن المالية العامة هي المرآة العاكسة لحالة الاقتصاد وظروفه ، وللحالة السياسية وظروفها في دولة من الدول في فترة زمنية معينة . وبكفي للتدليل على ذلك أن نقف على الدور الذي تلعبه كل من الإيرادات والنفقات ، باعتبارها أحد الموضوعات المالية العامة ، في الكشف عن الظروف الاقتصادية والهيكل الاقتصادي والظروف السياسية والهيكل السياسي لدولة من الدول .

لنضرب أمثلة لتوضيح ذلك ، إذا كانت حصيللة الضرائب في دولة من الدول مرتفعة على الرغم من ثبات سعرها ، فإن ذلك يعد مؤشراً على ارتفاع الأسعار وبالتالي على وجود التضخم . كذلك إذا انخفضت حصيللة الضرائب مع بقاء سعرها دون تغير فمعنى ذلك أن اقتصاد الدولة يعاني من الكساد .

أيضاً إذا إزدادت نفقات الاستثمار والتخطيط العمراني والتوسع في بناء المساكن، فمعنى ذلك أننا أمام اقتصاد في مرحلة النمو . أما إذا إزدادت الإعانات الاجتماعية وإعانات البطالة وغيرها من النفقات الأخرى فإننا نكون أمام اقتصاد في حالة كساد . كذلك فإيرادات الضريبة تكشف عما إذا كان اقتصاد الدولة اقتصاداً متقدماً أم متخلفاً، فكلما كان عبء الضريبة فادحاً وكان النظام الضريبي محكماً فهذا يدل على أننا أمام دولة متقدمة اقتصادياً . أما إذا كانت حصيللة الضرائب قليلة والاستقطاعات الضريبية ضعيفة فهذا دليل على تخلف الدولة .

أضف إلى ذلك ، الدور الذي تلعبه المالية العامة في تبيان الوضع السياسي والهيكل السياسي لدولة من الدول . فهناك ارتباط أكيد بين الحياة السياسية فيما يطرأ عليها من أحداث ، وبين مالية الدولة فكلما كان النظام السياسي رشيداً وكلما كانت سياسة الدولة رشيدة كلما كانت ميزانية الدولة رشيدة بالتبعية . وذلك ليس سوى ترجمة للمقولة الشهيرة " أعطني سياسة حسنة أنشئ لك نظاماً مالياً حسناً " .

فالإيرادات العامة حساسة للأحداث السياسية التي تطل نشاط الدولة . كذلك تتأثر النفقات العامة بتلك الأحداث . فعندما تفرض ضريبة سعرها مرتفع فإن ذلك يؤدي إلى زعزعة الأمن والاستقرار في الدولة مما ينشأ عنه عمليات شغب وتخريب، فتضطر الدولة ، بغية إعادة النظام وتعويض الخسائر في الممتلكات والأرواح ، إلى زيادة الإنفاق المتمثل في الإعانات الاجتماعية والتعويضات المختلفة . كذلك إذا كان الهيكل الإداري للدولة يأخذ باللامركزية ، تزداد النفقات اللازمة لتشغيل إدارات الدولة. أما إذا كان يأخذ بالنظام المركزي فتقل هذه النفقات والأمر كذلك بالنسبة للنظام السياسي السائد في الدولة وأما إذا كان نظاماً فيدرالياً أم يأخذ شكل الدولة الموحدة أو المركزية⁽¹⁾ .

أهداف المالية العامة :-

تستخدم الموارد الاقتصادية المتاحة لدى أي مجتمع من أجل إشباع الحاجات الخاصة والعامة على حد سواء ، فهناك جزء من الموارد يستخدم من قبل القطاع الخاص لتلبية حاجات خاصة والجزء الآخر يستخدم من قبل الحكومة لتلبية الحاجات العامة ، فاستخدام الحكومة متمثلاً في الترتيبات والإجراءات لتحقيق أهداف اقتصادية للمجتمع أو معالجة المشاكل الاقتصادية " البطالة ، الركود الاقتصادي ، ارتفاع الأسعار " من شأنه أن يشبع حاجة عامة . وذلك بهدف وضع حلول وإزالة آثار سلبية خلال الميزانية العامة للدولة . وهذا ما يعرف بالسياسة المالية والنقدية والتي تمثل بدورها أهداف المالية العامة وأهم أدوات السياسة المالية هي :

أ/ الإنفاق الحكومي :

يعد أهم الأدوات الهامة للسياسة المالية للدولة من خلال المصروفات " الرواتب، الإنفاق الاستثماري ، بناء المطارات ، محطات الطاقة الكهربائية... إلخ " كما أنه يحرك النشاط الاقتصادي وزيادة القدرة الإنتاجية للدولة .

ب/ الضرائب :

(1) سوزي عدلي ناشد ، الوجيز في المالية العامة (الاسكندرية ، دار الجامعة الجديدة للنشر ، 2000م) ص 5-6 .

أداة هامة تمثل الجزء الثاني للسياسة المالية للدولة والمصدر الرئيسي لإيرادات الدولة ومن خلال الضرائب تستطيع الدولة تحريك دفة النشاط الاقتصادي والتأثير على قرارات المستثمرين بهدف تشجيع المجالات الاقتصادية وذلك بتقديم الحوافز الضريبية⁽¹⁾ . ويمكن إيجاز أهم أهداف المالية العامة في :

1/ توجيه الموارد الاقتصادية نحو أفضل الاستخدامات :-

من المعلوم أن الموارد الاقتصادية المتاحة لأي مجتمع لا تكفي لإشباع الحاجات العامة والخاصة لكافة المجتمع وهنا يكمن دور الدولة في كيفية توزيع الموارد الاقتصادية المتاحة في المجتمع بين الاستخدامين السلع الخاصة والسلع العامة بحيث تحقق أفضل استخدام ممكن للموارد الاقتصادية المتاحة من وجهة نظر مصلحة المجتمع فالدولة تسعى لتوفير كافة المستلزمات لتشجيع الإنتاج وتنشيط عناصره البشرية والمادية وهذا يستدعي توفير المناخ الأمني والإطار القانوني والتشريعي والضرائبي لتشجيع القطاع الخاص ومدّه بحوافز جديدة ليلعب دور البناء في تطوير المجتمع . ويستدعي من الدولة هنا ما يسمى برأس المال الاجتماعي التحتي مثل الطرق ، الجسور ، الموانئ ، الطاقة . إلخ .⁽¹⁾

2/ تحقيق الاستقرار الاقتصادي :

وهذا يعني منع التقلبات في مستويات الإنتاج والأسعار ، وكذلك ضمان معدلات تنمية عالية ، بهدف تحقيق التوازن الاقتصادي الذي عجز نظام السوق عن تحقيقه . وعلى هذا فإن تحقيق الاستقرار الاقتصادي يتضمن تحقيق مستوى عال من العمالة ، وكذلك استقرار مستويات أسعار السلع والخدمات ، بالإضافة لتحقيق توازن في ميزان المدفوعات . هذا والاستقرار الاقتصادي يعني تحقيق استغلال للموارد بنسبة لا تقل عن 90% ، وكذلك تحقيق الثبات النسبي في مستوى الأسعار والخدمات وتلافي التضخم الجامح ، لأن هذا يؤثر على القدرة الشرائية وعلى مستوى

(1) آدم مهدي أحمد ، مفاهيم المالية العامة (الخرطوم ، الشركة العالمية للطباعة والنشر ، بدون تاريخ نشر) ، ص 119 .

(1) محمود حسين الوادي ، مبادئ المالية العامة ، ط2 (عمان ، دار المسيرة ، 2010م) ص 38 .

الرفاهية لأبناء المجتمع ، كما أن الدولة تسعى لتحقيق التوازن في ميزان المدفوعات بتشجيع الصادرات الوطنية وخفض الاستيرادات⁽²⁾.

3/ عدالة توزيع الدخل والثروة بين أبناء المجتمع :

ويرتبط هذا بمستوى الرفاهية الاقتصادية ومستوى استهلاك السلع والخدمات في المجتمع وكيفية توزيع الدخل السائد بين أفراد المجتمع . لذا فإن معرفة توزيع الدخل يعطي إشباع واقتناع للمجتمع أمراً هاماً . وإذا كان التوزيع القائم للدخل والثروة غير مقبول من قبل أفراد المجتمع فلا بد من تدخل الدولة من أجل تحقيق العدالة بين أفراد المجتمع من خلال تكافؤ الفرص للجميع⁽³⁾ .

4/ تطبيق مقاييس للإنتاج ومواصفات للسلع ولإعلان التجاري :

فالرقابة الفعالة تعتبر الأساس لنجاح أي نظام اقتصادي . حيث أنه قد يلجأ المنتجون والبائعون إلى إنقاص الوزن أو تغيير مواصفات السلع أو الغش في التركيب السلي باستخدام مواد رخيصة دون المستوى ، وعدم مراعاة شروط الصحة العامة.... إلخ ، فينبغي على الحكومة أن تتدخل لحماية المستهلك من ظلم المنتج وحماية المنتج من الاستمرار في الظلم وتتدخل الدولة لمنع الاحتكار ومنع السعر الظالم على المستهلك . يتضح مما سبق أن للدولة دور كبير في تسيير أمور المجتمع لما هو في صالح المجتمع والأفراد وإن هذه الأهداف الاقتصادية والاجتماعية لا يمكن أن تكون بمستوى فعال وذو كفاءة عالية بدون تدخل الدولة لتحقيقها بما يحقق الصالح العام ، فلا تنفق الأموال لتحقيق منافع شخصية بل توجه للصالح العام وهذا يتطلب أن تقوم الدولة باختيار أفضل أوجه الإنفاق للصالح العام. إن الأهداف السابقة الذكر قد تتعارض بعضها مع البعض الآخر أحياناً ، وبالتالي وجود تداخل وتأثير متبادل بين تلك الأهداف ، وهذا يؤدي إلى عدم إمكانية

(2) آدم مهدي أحمد ، مفاهيم المالية العامة ، مرجع سابق ، ص 120 .

(3) محمود حسين الوادي ، مبادئ المالية العامة ، ط2 ، مرجع سابق ، ص 39 .

تحقيق الأهداف في الوقت نفسه ما لم يكن هنالك تنسيق بين تلك الأهداف والتنسيق أمر ضروري ومهم للدولة ، وهذا يتطلب من واضع السياسات الحكومية استخدام أدوات كافية بحيث تكون أكثر من الأهداف المرجو تحقيقها ومن ثم توفر المرونة الكافية في استخدام تلك الأدوات⁽¹⁾ .
السياسة النقدية :

تُعرف السياسة النقدية بأنها مجموعة من الإجراءات والتعليمات يقوم بها البنك المركزي بالبلد المعني للتأثير على سعر الفائدة وعرض النقود بهدف تحقيق التوازن الاقتصادي والعمل على حل المشاكل التي تعترض النشاط الاقتصادي كالتضخم والبطالة وزيادة المدخرات لدى الأفراد والفعاليات الاقتصادية والسياسة النقدية أدوات تتمثل في :

أ- سعر الفائدة :

وهو السعر الذي تقوم البنوك التجارية بمنحه لحساب الفائدة على قروضها للمستثمرين .

ب- عرض النقود :

وهذا يعني مجموع النقد لدى الجمهور مضافاً مقدار الودائع تحت الطلب في البنوك التجارية . وتسمى الأدوات صفة أدوات السياسة النقدية العامة لأنها تؤثران على الاقتصاد بشكل عام ، كما توجد أدوات خاصة كفرض ضرائب جمركية عالية على بعض السلع للحد من الاستيراد أو تغيير نسبة السيولة العامة في البنوك التجارية وتغيير سعر إعادة الخصم .
أهم أهداف السياسة النقدية :

1-المحافظة على استقرار الأسعار .

2-المساهمة في تحقيق التوظيف الكامل للاقتصاد الوطني .

3-زيادة المدخرات الوطنية وتشجيع الاستثمار .

4-تحقيق النمو الاقتصادي .

(1) محمود حسين الوادي ، مبادئ المالية العامة ، نفس المرجع ، ص 40 .

أما استخدام السياسة النقدية لعلاج مشكلة التضخم والذي له آثار سلبية على الاقتصاد والمواطنين من ذوي الدخل المحدودة بارتفاع الأسعار والتأثيرات السلبية على الاستثمار فيسعى البنك المركزي لعلاج المشكلة من خلال الأدوات التي يتحكم فيها مثل سعر الفائدة أو عرض النقود⁽¹⁾ .

(1) آدم مهدي أجمد ، مفاهيم امالية العامة ، مرجع سابق ، ص 122 .

المبحث الثاني النفقات والإيرادات العامة

أولاً : النفقات العامة :

لم يؤخذ الإنفاق العام بعين الاعتبار في علم المالية التقليدي ، بل كان الاهتمام منصباً على الإيرادات العامة وكيفية زيادتها . وهكذا كان علم المالية يعتبر علم الإيرادات ، والسبب في زيادة الاهتمام بموضوع الإيرادات يرجع إلى عوامل نفسية تخص المواطن الفرد . فالإنفاق العام لا يهتم به المواطن بصورة مباشرة كما هو الحال بالنسبة للإيرادات وخاصة الضرائب . حيث تستقطع الأخيرة من دخول الأفراد بصورة مباشرة أو غير مباشرة . وبما أن الفرد هو الذي يتحمل العبء الضريبي ، لذا تجده يوجه جل اهتمامه إلى موضوع الضرائب " التي تشكل الجزء الأكبر من الإيرادات العامة " ولا يهتم بموضوع الإنفاق العام إلا من بعيد⁽¹⁾ .

وبينما اهتمت النظريات الكلاسيكية بجانب الإيرادات العامة ، نجد أن النظريات الحديثة وخصوصاً فيما يتعلق بنظريات التشغيل " التوظيف " قد ركزت اهتماماتها بالجانب الآخر من الميزانية " جانب الإنفاق العام " . حيث تؤكد هذه النظريات بأن جزءاً كبيراً من الناتج المحلي الإجمالي يأتي عن طريق القطاع العام ، وذلك نتيجة للآثار التي يحدثها الإنفاق العام بالنسبة للناتج المحلي الإجمالي وتشغيل القوى العاملة وتوزيع الدخل ولا بد للقيادة السياسية من معرفة هذه الآثار المباشرة والآثار الجانبية والسلبية الأخرى .

وأوجه الإنفاق العام " الصرف " كثيرة ومتعددة . فالإيرادات العامة ومؤسسات القطاع العام وجميع المناطق والمجالات الاقتصادية والاجتماعية والثقافية والصحية تقوم بتقديم خدمات عامة بجميع أنواعها وأشكالها (Public Services) ، فهي تقوم ببناء المدارس والجامعات ودور العلم الأخرى للرفع من المستوى الثقافي لأبناء الشعب ، كما تقوم ببناء المستشفيات والمصحات وغيرها

(1) الطاهر الهادي الجهيمي ، أثر البترول على الدخل القومي في ليبيا (بنغازي ، مكتبة الخراز ، 1969م)

من أجل رفع المستوى الصحي لأبناء المجتمع . وإقامة الجسور والمواني والمطارات وشق الطرق والشوارع ومد أسلاك الهاتف والكهرباء وأنابيب الماء والغاز ، إضافة إلى بناء المساكن وأماكن الترفيه واللهو وغيرها من المرافق العامة . وإضافة إلى هذا كله ، فإن الإدارة العامة تقوم بإنشاء وإقامة المشاريع الإنتاجية " مشاريع التنمية الزراعية و الصناعية " في سبيل تطوير الاقتصاد الوطني وتنويع مجالات العمل ومصادر الدخل لأبناء المجتمع⁽¹⁾ . كما تقوم الإدارة العامة المختلفة بتقديم الإعانات المالية والعينية المباشرة وغير المباشرة لأفراد المجتمع . فالضمان الاجتماعي يقدم إعانات مالية لمساعدة الأرمال والمعوقين والمعوزين ، والعجزة بصورة مباشرة ، إضافة إلى مساعدات غير مباشرة تشمل جميع أفراد المجتمع ، وذلك عن طريق دعم أسعار المواد الغذائية الأساسية بحيث تكون أسعارها مناسبة للدخول . والدعم هذا يعتبر زيادة في الدخل الفردي بصورة غير مباشرة . وهذا ما يطلق عليه " دعم الاستهلاك " . وتقوم الإدارات العامة أيضاً بتقديم دعم غير مباشر أيضاً للإنتاج والمنتجين وذلك بدعم أسعار مستلزمات الإنتاج الزراعي " بذور ، أسمده ، أعلاف ، معدات وآلات " بحيث يحصل المزارع على هذه المستلزمات بأقل من سعر التكلفة الحقيقي والهدف من دعم الإنتاج هذا هو خفض أسعار المنتجات الزراعية بالنسبة للمستهلك الأخير .

وبعد هذه الأعمال الإنتاجية والخدمية التي يقدمها القطاع العام إلى أبناء المجتمع ، فإن الدفاع عن تراب الوطن و استتباب الأمن وإحلال العدل والمساواة بين الناس أمام القضاء تعتبر من أهم واجبات الإدارات العامة " القوات المسلحة ، الشرطة ، العدل " وعلى هذا الأساس يمكن تحديد أوجه الإنفاق العام بصفة عامة في :

- الإنفاق الجاري " الإداري " .

(1) هيثم صاحب عجام ، المالية العامة ، دراسة تطبيقية على الاقتصاد الليبي ، (بنغازي ، دار الكتب الوطنية ، 1992م) ص 276 .

- الإنفاق التنموي " خطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية " .

- الإنفاق الأمني " العسكري "(1)

وسوف نتناول هذه المحاور في الحديث عن ماهية النفقة العامة ، - ضوابط وحدود النفقة العامة ، تقسيم النفقات العامة ، ظاهرة ازدياد النفقة العامة ، ثم الآثار الاقتصادية والاجتماعية للنفقات العامة .

أ/ ماهية النفقة العامة :

تعرف النفقة العامة عادة بأنها مبلغ من النقود يخرج من الذمة المالية للدولة أو إحدى السلطات المكونة لها بقصد إشباع حاجة من الحاجات العامة(2) . وذات التعريف ورد عن الدكتور أحمد عبد الله إبراهيم في كتابه المالية العامة و المالية العامة الإسلامية .

و تُعرف بأنها مبلغ من المال " اقتصادي أو نقدي " يصدر من الدولة أو عن شخص معنوي عام ، بقصد تحقيق منفعة عامة(3) .

يرى الباحث أن تعريف النفقات العامة واحد في شتى التعاريف حيث ورد أنه مبلغ مالي يخرج من الذمة المالية للدولة أو أحد مكوناتها بقصد تحقيق منفعة عامة متمثلة في إشباع إحدى الحاجات العامة وقد ورد في تعريف دكتور خالد شحادة بأنه مادي أو اقتصادي بمعنى يمكن أن يكون في شكل دعم لسلمة أساسية " كالدقيق مثلاً " وفي نهاية الأمر منفعة عامة . يقصد منها الوصول لمجتمع الرفاهية والعدل . وفي تقديري بأنه تعريف مقبول وموافق عليه من المجتمع .

ويمكننا الآن أن نتناول أركان هذه النفقة العامة والمتمثلة في :

1- / النفقة العامة مبلغ من النقود :

تنفق الدولة عادة مبالغ نقدية للحصول على كل ما يلزمها من سلع وخدمات. ويعد إنفاق مبالغ نقدية الأسلوب العادي لحصول الدولة على احتياجاتها . على

(1) هيثم صاحب عجام ، المالية العامة ، دراسة تطبيقية على الاقتصاد الليبي ، مرجع سابق ، ص 277 .

(2) باهر محمد عثم ، المالية العامة أدواتها الفنية وآثارها الاقتصادية ، ط2 (القاهرة ، مكتبة الآداب ، 1998م) ص 76 .

(3) خالد شحادة الخطيب و أحمد زهير شاميه ، مرجع سابق ، ص 53 .

أنه يمكن للدولة بما تملكه من قهر وجبر ، أن تحصل على احتياجاتها قسراً وبدون مقابل كما هو الحال بالنسبة للسخرة والاستيلاء الجبري. ويمكن للدولة أيضاً أن تمنح مقابلاً نقدياً محدوداً تكمله بعض المزايا العينية كالسكن المجاني والانتقال المجاني أو الإعفاء من الرسوم المدرسية... إلخ . وقديماً كانت الدولة تلجأ كثيراً لهذه الأساليب غير النقدية ولكن التطور الاجتماعي والاقتصادي قلل من استخدامها لتعارضها مع المبادئ الديمقراطية ولما فيها من اعتداء على حريات الأفراد وحقوقهم . فلم يعد مسموحاً بالإنفاق غير النقدي حالياً إلا في حالات استثنائية إذا تعذر على الدولة تماماً الحصول على احتياجاتها عن طريق الإنفاق النقدي ، كما هو الحال في أوقات الحروب والأزمات الحادة⁽¹⁾ .

هذا وبما أن الانتقال من الاقتصادي العيني " السابق " إلى الاقتصاد النقدي أدى إلى استخدام النقود كوسيلة للتبادل وذاع استخدامها في الاقتصاد القومي للحصول على السلع والخدمات ، فليس من المعقول أن يتعامل أفراد المجتمع بالنقود في الوقت الذي تتعامل الدولة معهم بالمقايضة ، كما أن النفقة العامة تحتاج إلى أنواع مختلفة من الرقابة الإدارية والتشريعية ، لضمان تنفيذها وتوجيهها إلى الأهداف التي خصصت لها ، فيصعب إجراء الرقابة إذا كانت النفقة عينية ، ويسهل إجراء الرقابة عليها إذا كانت في شكلها النقدي . وإن تقدير قيمة النفقة العينية أكثر تعقيداً مما يفسح المجال أمام السلطة العامة لمحاسبة بعض الأفراد تجاه تقدير قيمة ثمن السلع والخدمات التي قدموها مقابل ذلك⁽²⁾ .

2- / النفقة العامة يجب أن تصدر عن الدولة أو إحدى سلطاتها لكي تعتبر نفقة عامة:

فهي تشمل نفقات الهيئات المحلية والهيئات العامة القومية والمؤسسات العامة ونفقات المشروعات العامة ، ولا يمنع من ذلك أن هذه المشروعات تخضع

(1) ماهر محمد عتلم : المالية العامة ، أدواتها الفنية وآثارها ، مرجع سابق ، ص 77 .

(2) خالد شحادة الخطيب و أحمد زهير شاميه ، مرجع سابق ، ص 55 .

في أدارتها لتنظيم تجاري بقصد تحقيق ربح لأن ذلك لا يزيل عنها صفتها كجهاز من أجهزة الدولة يقوم بنشاط متميز بقصد تحقيق بعض الأهداف الاقتصادية . وقد يتيح هذا التوسع في تعريف النفقة العامة من تطور دور الدولة وتدخلها في الحياة الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع وهو يسمح بقياس أهمية هذا الدور ونسبته لمجموع الأنشطة الاقتصادية في الدولة . وبناء على هذا تعتبر نفقة عامة تلك النفقات التي تقوم بها الدولة بصفقتها السيادية بالإضافة إلى النفقات التي تقوم بها مؤسساتها في المجال الاقتصادي ، وعلى العكس لا تعتبر نفقة عامة النفقات التي يقوم بها الأفراد أو المشروعات الخاصة حتى ولو كان المقصود بها تحقيق نفع عام .

وقد جرى العمل في بعض الدول ، كفرنسا ، على التمييز بين النفقات العامة ونفقات القطاع العام ذات الطابع الاقتصادي أو التجاري مقتصرة النوع الأول على النفقات السيادية التي تستند إلى سلطة أمرة ، ولكن دولاً أخرى منها مصر ، درجت على التوسع في النفقات الواردة في ميزانية الخدمات وتلك التي تتضمنها ميزانية الأعمال⁽¹⁾ .

3- / النفقة العامة يقصد بها تحقيق نفع عام :

ويقوم هذا العنصر على فكرتين :

أ- الخدمة العامة : من مستلزمات وجود الدولة والأشخاص العامة أن تقوم بإشباع الحاجات العامة للمجتمع نيابة عن الأفراد وهذا يستلزم الإنفاق .

ب- العدالة التي تحقق المساواة بين أفراد المجتمع سواء في تحمل الأعباء أو في حق الانتفاع بالخدمات ، ويمكن تقسيم النفقات إلى قسمين عامة وخاصة:

(1) ماهر محمد عتلم ، المالية العامة أدواتها الفنية وآثارها ، مرجع سابق ، ص 77 .

فالحاجات الخاصة يبحثها علم الاقتصاد أما الحاجات العامة فيبحثها علم المالية ولذلك ينبغي لتحديد نطاق الدراسة وضع فيصل أو معيار للتفرقة بين النوعين كما ورد سابقاً.
ضوابط وحدود النفقة العامة :
تخضع النفقات العامة لعدة ضوابط وقواعد منها :

1- أن تكون في حدود الاختصاص المسموح للشخص العام بمباشرته . فلا يسمح بنفقة عامة لغرض لا يدخل في نشاط الحكومة أو الشخص العام . ويتحدد هذا الاختصاص وفقاً للفلسفة الاقتصادية والاجتماعية السائدة مع تطور الزمن مثل تطورها في ظل مذهب الحرية وكيف كانت حدودها ضيقة ثم إلى مذهب التدخل ثم الاقتصاد الموجه ، حيث اتسعت الخدمات وبالتالي الإنفاق فما كان ممنوعاً أصبح مصرحاً به⁽¹⁾ .

2- مراعاة أثر النفقة العامة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية : فالنفقات العامة تؤثر في هذه النواحي سواء بالنسبة للإنتاج أو الاستهلاك أو الإيداع أو الاستثمار كما تؤثر في تقدم وتطور طبقة أو فئة في المجتمع - أي أن النفقة العامة تستخدم وسيلة لسير الحياة الاقتصادية والاجتماعية - فإذا حدث تضخم عمدت الحكومة للحد من النفقات العامة للحد من تيار الإنفاق النقدي والعكس في حالة البطالة تزيد الحكومة من حجم النفقات لزيادة الإنتاج والتشغيل⁽²⁾ .

3- عدالة توزيع النفقات العامة وتحقيق التوازن .

عدالة التوزيع يجب أن يراعى فيها ما يلي :

- العدالة الجغرافية بالنسبة لمناطق الدولة .

(1) خالد شحادة الخطيب و أحمد زهير شاميه ، مرجع سابق ، ص 63 .

(2) حسن الغرابوي وجلال بكير ، أصول المالية العامة في الشريعة الإسلامية والنظم المعاصرة ، مرجع سابق ، ص 95 .

- العدالة الاجتماعية بين طبقات الشعب . وذلك حسب حاجة كل منطقة أو طبقة .
والى جانب عدالة التوزيع ينبغي تحقيق التوازن في النفقات العامة بحيث تحقق
أكبر قدر من المنفعة للمجموع ويقضي ذلك :

- أن توجه النفقة لمنفعة المجموع دون أن تقتصر على منفعة فرد .
- أن تشمل كافة المرافق والحاجات دون أن تقتصر على ناحية دون أخرى
بحيث تتساوى المنفعة الخدمية التي تحصل عليها من كل وجه من وجوه
الإنفاق .

ومع صعوبة مقياس المنفعة من المفيد تحديد ما ينفق في كل وجه من وجوه
الإنفاق إحصائياً للرقابة الشعبية على نفقات الحكومة .
ويتم توزيع النفقات بين أوجه الإنفاق بترتيب المشروعات تنازلياً حسب أهميتها
أو منفعتها ثم توزع على المنشآت بهذه النسب بالترتيب .
حدود الإنفاق :

تختلف حدود الإنفاق وفقاً للنظم الاقتصادية والاجتماعية والمالية وعلى ذلك
يمكن تقسيم العوامل التي تؤثر في الإنفاق إلى ثلاث أنواع من العوامل :
[مذهبية - اقتصادية - مالية]⁽¹⁾ .

العوامل المذهبية :

وكما رأينا في تطور علم المالية أن الدول تمر بثلاث مراحل حسب فلسفتها أو
مذهبها الاجتماعي :

أ- ففي المذهب الفردي يكون دور الدولة هو " الدولة الحارسة " وتعود الحرية
في العلاقات الاقتصادية وتقتصر نفقات الدولة على النفقات العادية للدفاع
والأمن القومي والمرافق العامة وتكون نسبتها قليلة للدخل القومي وحجمها
قليل .

(1) حسن العزباوي و جلال بكير ، نفس المرجع ، ص 97 .

ب- في المذهب المتدخل : تحتفظ الدولة بمبدأ الحرية الاقتصادية ولكنها تتدخل لإصلاح أخطاء مذهب الحرية وفي بعض النواحي الخاصة بالنشاط الاقتصادي فتزيد نسبة النفقات العامة وحجمها .

ج- في الدول الاشتراكية : يتبع مذهب الاقتصاد الموجه ويزيد دور الدولة بحيث تتناول تنظيم إشباع حاجات الأفراد وبالتالي يزيد النفقات ويزيد حجم النفقات بحيث يقارب حجم الدخل القومي .

العوامل الاقتصادية :

تؤثر الظروف الاقتصادية في أنواع وحجم النفقات سواء ظروف كساد أو رخاء فقد رأينا أن الدولة في حالة الكساد تزيد النفقات رغبة في الوصول للعمالة الكاملة عن طريق زيادة الطلب . بشرط ألا تزيد النفقات لدرجة التضخم وتدهور قيمة النقود وتتبع العكس في حالة الرخاء تقل النفقات العامة للحد من التيار النقدي.

العوامل المالية :

بما أن سلطة الدولة في تحصيل الإيرادات يتم تطبيقاً لمبدأ السيادة و الإيرادات تحدد بمقدار النفقات اللازمة خلافاً للمالية الخاصة إلا أن ذلك محدد بما يمكن للدولة الحصول عليه من إيرادات سواء من الضرائب أو القروض أو الإصدار بحيث لا يترتب على ذلك إضعاف للحافز . وتختلف نسبة لنفقات كل دولة للدخل القومي حسب مذهب الدولة والتي تتراوح من [15 إلى 100%] حسب الأموال.

أنواع النفقات العامة :

تم تقسيم الإنفاق العام في جمهورية السودان إلى أبواب وفصول ففي الباب الأول أربعة فصول هي (1) :

- الفصل الأول : ويتكون من المرتبات والأجور والمزايا التأمينية وفقاً لنظام التوظيف .

(1) قانون الإجراءات المالية والمحاسبية لسنة 2007م ، جمهورية السودان ، المادة ، 5 .

- الفصل الثاني : ويتكون من المصروفات التشغيل الجارية " السلع والخدمات " وتشمل جميع ما يتصل بالنشاط وما يلزم من أدوات التشغيل .
 - الفصل الثالث : ويتكون من المصروفات الرأسمالية .
 - الفصل الرابع : ويتكون من مصروفات التنمية القومية .أما الباب الثاني فيشتمل على تحويلات لحكومة جنوب السودان ، بالإضافة لباب منفصل خاص بتحويلات الحكومة المركزية لكافة الولايات بالسودان " الباب الثالث" .
- تقسيم النفقات العامة :-
- يمكن تقسيم النفقات العامة إلى :

1/ من الناحية العملية :

أي التي يستند فيها التقسيم إلى أساس منطقي يؤدي لجمع كل نفقات تشترك في خصائص مميزة معاً في قسم واحد ، نفقات عادية ونفقات غير عادية . فالنفقات العادية يقصد بها النفقات التي تتكرر سنوياً أو دورياً في ميزانية الدولة كالمرتبات وأثمان المهمات التي تلزم للمرافق العامة دون اشتراط ثبات مقدار هذه النفقات سنوياً وتصرف أو تعطى من الإيرادات العامة .

أما النفقات غير العادية هي التي لا تتكرر بصفة منتظمة في الميزانية كالنفقات الحربية وتعتمد أو تعطى من إيرادات غير عادية . وقد نشأ هذا التقسيم لتطور علم المالية تبعاً للمذاهب الاقتصادية فقد رأينا أنه في ظل الدولة الحارسة اقتصرت الدولة على النفقات والإيرادات العادية اللازمة أو الضرورية للإدارة أي تتكرر سنوياً دون تدخل في النشاط الاقتصادي ، ولما بدأ ظهور الدولة المتدخلة ثم المنتجة لجأت إلى إيرادات غير عادية لمواجهة النفقات غير العادية ، ومعيار التعرف هو الدورة أي انتظام التكرار في فترات زمنية موحدة فقط ومن أوجه النقد الموجه لهذا المعيار أن الدورية يمكن التحكم فيها فلو أخذت الدولة بميزانية سنوية ثم عدلت إلى ميزانية [5 سنوات] لتحولت النفقات غير العادية إلى نفقات عادية .

2/ من حيث منطقتي التقسيم :

منطق التقسيم يقتضي إيرادات عادية لمواجهة النفقات العادية ، كذلك إيرادات غير عادية لمواجهة نفقات غير عادية ومن ثم أصبح هذا التقسيم وسيلة للتحويل للالتجاء للإيرادات غير العادية كالقروض لسد عجز الميزانية بحجة أن هناك نفقات غير عادية ، وعلى وجه العموم حدد بعض الكتاب النفقات العادية التي يجوز الاقتراض لمواجهتها في :

- مشروعات الاستثمار طويلة الأجل كالمسك الحديدية والخزانات .
- الحروب .
- الكوارث الكبرى كالزلازل والفيضانات .
- حالة الركود الدوري والأزمات .

ومن ناحية أخرى أصبحت التفرقة بين النفقات العادية والغير عادية غير واضحة لكثرة الالتجاء للقروض والاصدار حتى أصبحت ظاهرة عادية في السياسة المالية في معظم دول العالم ، كما أن هذا التقسيم يستتبع إنشاء ميزانية عادية وأخرى غير عادية وفي هذا إخلال بمبدأ مسلم به هو وحدة الميزانية .

كما أن النفقات التي تعتبر غير عادية بذاتها كمشروع كبير لا يتم تنفيذه إلا في عدة سنوات كسكة حديد أو مستشفى هو بنوعه عادى متكرر⁽¹⁾ .
ظاهرة ازدياد النفقات العامة :

يقصد بالأسباب الظاهرية للنفقات العامة تلك الأسباب التي تؤدي إلى تضخم الرقم الحسابي للنفقات العامة ، ، دون أن يقابلها زيادة في كمية السلع والخدمات المستخدمة في إشباع الحاجات العامة ، وبعبارة أخرى ، تلك الأسباب التي تؤدي إلى زيادة رقم النفقات العامة ، دون أن ينتج عنها زيادة عدد الحاجات العامة التي تشبعها الدولة ، أو أن تؤدي إلى زيادة عدد الأفراد الذين يستفيدون من النفقات العامة وبالتالي لا تؤدي إلى زيادة في كمية الخدمات العامة المقدمة للأفراد ولا تحسين نوعية تلك الخدمات ، فهي لا تعدو أن تكون مجرد زيادة رقمية ، ويمكن إرجاع تلك الزيادة إلى الأسباب الظاهرية ومنها انخفاض القوى الشرائية للنقود ،

(1) حسن العزاوي و جلال بكير ، أصول المالية العامة في الشريعة الإسلامية والنظم المعاصرة ، مرجع سابق ،

التغيير في القواعد المالية للحسابات الحكومية ، اتساع رقعة الإقليم ، زيادة عدد السكان. (1)

الأسباب الحقيقية لتزايد النفقات العامة :

نقصد بالأسباب الحقيقية تلك العوامل التي تؤدي إلى زيادة فعلية في القيمة الحقيقية للنفقات العامة في إقليم معين إذا ظل سكانه ومساحته بدون تغيير في وقت معين ، ويزداد حتماً نصيب الفرد من السلع والخدمات التي تؤديها الدولة ويمكن تقسيم هذه الأسباب إلى أسباب اقتصادية - أسباب سياسية - أسباب اجتماعية - أسباب إدارية - أسباب مالية - وأسباب متعلقة بالنفقات الحربية .

أ/ الأسباب الاقتصادية :

تطور حجم الدخل القومي :

تعتبر زيادة الدخل القومي عامل هام في الزيادة الحقيقية للإنفاق فرغم تأثر حجم النفقات العامة بالفلسفة السياسية للدولة بصرف النظر عن طبيعة مرحلة النمو الاقتصادي التي يمر بها المجتمع ، فإن لحجم الدخل القومي وتطوره تأثير ملحوظ على حجم النفقات بحيث تزداد زيادة حجم الدخل القومي سواء في الدول المتخلفة أو في الدول المتقدمة اقتصادياً . ويظهر ذلك بوضوح من تتبع زيادة النفقات العامة في مختلف مراحل تطور الدولة عبر الزمن . وتعتبر الزيادة في الإنفاق نتيجة منطقية لنمو الدخل القومي ، كما توجد علاقة متبادلة بين زيادة الإنفاق العام وزيادة الدخل القومي فزيادة الدخل القومي عامل هام في زيادة النفقات العامة بسبب ما يتطلبه تمويلها من موارد تستمد منه كما أن زيادة الإنفاق العام في الأغراض الإنتاجية من شأنه أن يؤدي إلى تنمية الدخل القومي . إذ يمكن تشبيه النفقات العامة بالنسبة للدولة بالنفقات الكمالية بالنسبة للفرد التي تزداد بارتفاع الدخل . فكلما ارتفع مستوى معيشة الأفراد كلما ازدادت إيرادات الدولة اللازمة لتمويل النفقات المتزايدة ، وكلما قلت مقاومة الأفراد لها وبدأ يسهل على الدولة اقتطاع مبالغ كبيرة من دخولهم للتوسع في نشاطها والقيام بعدد أكبر من الخدمات وتحسين نوعيتها نتيجة ارتفاع مستوى

(1) خالد شحادة الخطيب و أحمد زهير شاميه ، أسس الماية العامة ، مرجع سابق ، ص 78 .

دخل الفرد وزيادة التقدم الفني ونمو الإنتاج القومي⁽¹⁾ . فقد أدت حركة التصنيع في البلاد الأوروبية منذ زمن بعيد إلى قيام الدولة بخدمات رئيسية لازمه لنمو الاقتصاد كأشياء الطرق والمواني والمطارات . كذلك إزدادت خدماتها نتيجة تركيز السكان وهجرتهم إلى المدن الصناعية الكبرى . ولقد كان لتقدم العلوم والفنون أثره أيضاً في زيادة تكاليف الخدمات التي تقوم بها الدولة في مختلف نواحي النشاط من دفاع وتعليم وصحة .

تطور الدور الاقتصادي للدولة :

قد أدى تعدد الأزمات الاقتصادية من بطالة واحتكار وعدم عدالة في توزيع الدخل التي واجهتها الرأسمالية ، وانتشار المبادئ الإشتراكية ونجاح الثورة الشيوعية في روسيا إلى تخلي الدولة عن حيادها التقليدي الذي فرضه عليها نظام الاقتصاد الحر وجعل نشاطها محصوراً في أداء وظائفها التقليدية التي حددها مفهوم الدولة الحارسة والتجأت الدولة إلى اتباع سياسة جديدة قائمة على التدخل في الحياة الاقتصادية بقصد تحقيق التوازن الذي عجز قانون السوق عن تحقيقه تلقائياً ، فقامت الدولة الرأسمالية بالكثير من أوجه النشاط ذات الطابع الاقتصادي التي اضفت عليها طابع الدولة المتدخلة ، وخاصة بعد انتشار الفكر الكنزي الذي أثبت عجز النظام الرأسمالي الحر في تحقيق التوازن التلقائي خلال تطوره دون ما تدخل من جانب الدولة التي تعد مسؤولة عن تحقيق كل من التوازن والاستقرار الاقتصادي . فترك النشاط في يد الأفراد قد يؤدي إلى إهمال العديد من الأنشطة دون إشباع ، إما للمخاطر التي تحيط بها أو لعدم تحقيقها للربح ، أو لضخامة الأموال التي يتطلب أمر القيام بها كذلك فقد تخلق الاحتكارات التي تعمل على استغلال المستهلك والعاملين وتسئ استخدام الموارد ولا تطور من وسائل إنتاجها إذا تعارض ذلك مع هدفها في تحقيق أكبر ربح ممكن ، كذلك فقد اتضح في الدول المتخلفة إن القطاع الخاص بإمكانيتها المحدودة عاجز عن تحقيق التنمية والإرتفاع بمستوى الدخل وقد ترتب على ذلك ازدياد في نشاط الدولة فقامت العديد

(1) أحمد عبد الله إبراهيم ، المالية العامة والمالية العامة الإسلامية ، مرجع سابق ، ص 50 .

من المشروعات في القطاعات المختلفة سواء كان ذلك لسد نقص في الإنتاج نتيجة عدم قيام الأفراد بالنشاط ، أو للسيطرة على القوى الاقتصادية بتأميمها للبنوك والشركات وتحطيمها الاحتكارات القائمة أو للحصول على موارد لازمة لتمويل المشروعات الضرورية والواجب تنفيذها في القطاعات المختلفة .

ومن هذا يتضح أن التغيير في الفلسفة الاقتصادية قد أدى إلى التوسع و الزيادة في النفقات العامة(1) .

ب/ الأسباب السياسية :

وتتمثل الأسباب السياسية في انتشار المبادئ الديمقراطية والأفكار الإشتراكية، وتعمق مسؤولية الدولة تجاه أفرادها وخروج الدول أو المجتمعات من حالة العزلة في العلاقات الخارجية ، إلى مجال الإنفتاح والتعاون المشترك والمصالح المشتركة وهو ما يعد إنعكاساً لما طرأ على المفهوم السياسي المعاصر للدولة من تغيرات ، أثرت في نطاق وطبيعة العلاقات التي تنشأ داخل المجتمع من ناحية ، وبين المجتمعات المختلفة من ناحية أخرى وأهم الأسباب السياسية هي(2):

- انتشار المبادئ والنظم الديمقراطية لقد إنعكس تطور الفكر السياسي في انتشار المبادئ والنظم الديمقراطية ، ووصول ممثلين عن الشعب إلى السلطة وترتب على ذلك اهتمام الدولة بحالة الطبقات الفقيرة وذات الدخل المحدود تحسناً لوضعها الاقتصادي والاجتماعي ، وكسباً للرأي العام . وأدى ذلك إلى التوسع في النفقات العامة بهدف توفير الخدمات الأساسية اللازمة لها ، إضافة إلى دعم أسعار السلع الأساسية وتقديمها لكثير من الخدمات بالمجان، هذا بالإضافة إلى أن المجالس النيابية ، وبخاصة إذا ما انتشرت على المستوى المحلي ، تتطلب نفقات عامة كبيرة وهذا كله يساهم في زيادة النفقات العامة للدولة .

(1) أحمد عبد الله إبراهيم ، المالية العامة والمالية العامة الإسلامية ، نفس المرجع ، ص 52 .

(2) محمد سعيد فرهود ، مبادئ المالية العامة (حلب ، جامعة حلب ، 1990م) ، ص 96- 97 .

- تعدد الأحزاب السياسية واتجاه كل منها خلال فترة توليه الحكم إلى زيادة النفقات العامة ، لكسب رأي أنصاره ، ولتنفيذ برنامجه الانتخابي ، الذي يتصف غالباً بالطموح .
 - مدى انتشار القيم الأخلاقية بين رجال الحكم وموظفي الدولة القائمين على أمورها ، حيث تزداد النفقات العامة ، بصورة مملوسة في الدول التي تنتشر فيها الرشوة ، واستقلال النفوذ للحصول على الأموال التي تضيع على الدولة من جراء حوادث الاختلاس والرشوة والصراف المتكرر والتزوير دون أن يعود انفاقها على المجتمع بأية فائدة أو منفعة .
 - العلاقات الدولية : إن خروج المجتمع الدولي من حالة العزلة السياسية إلى حالة الانفتاح السياسي ، ساعد على نمو العلاقات الدولية ، وزادت أهمية التمثيل السياسي ، والمشاركة في عضوية المنظمات الدولية ، والهيئات التابعة لها ، والمنظمات الإقليمية المختلفة ، والموثرات الدولية مما ساهم في زيادة النفقات العامة المخصصة لتدعيم تلك العلاقات الفردية .
 - المنح والمساعدات والقروض : كما ساهم في زيادة النفقات العامة ما يليه واجب التعاون والتضامن الدولي ، فقد تلجأ كثير من الدول إلى تقديم إعانات نقدية أو عينية للدولة الصديقة ، وذلك بغرض مساعدتها على تحقيق التنمية الاقتصادية أو على معالجة أزمة ما أو إعادة التعمير ، أو بغرض تكوين الأحلاف العسكرية و السياسية أو دعم اتجاه سياسي معين ، أو محاربة اتجاه سياسي معين أو بقصد خلق طلب على منتجات الدول التي تقدم الإغاثة .
- يتضح أن الأسباب السياسية عملت على دفع النفقات العامة للدولة في اتجاه التزايد المستمر .

ج/ الأسباب الاجتماعية :

تعد الأسباب الاجتماعية عوامل أخرى أدت إلى زيادة النفقات العامة للدولة ، بانتقال من دور الدولة الحارسة ، إلى دور الدولة المتدخلة والمنتجة ، أدى إلى إحلال سياسة اقتصادية واجتماعية جديدة ، مكان السياسة الاقتصادية و الاجتماعية القديمة ، ومن ثم أصبحت الدولة مسؤولة عن تحقيق التوازن الاجتماعي إضافة إلى التوازن الاقتصادي ، وساعد على ذلك تقدم الوعي الاجتماعي وانتشار الأفكار الإشتراكية وقوة الطبقة العاملة .

ولم يعد هدف الدولة هو تحقيق الزيادة في الإنتاج ورفع مستوى الدخل بل تحسين توزيع الدخل ، وإقامة العدالة الاجتماعية ، وتوفير الخدمات لجميع الفئات الاجتماعية في الميادين المختلفة ، من صحة وتعليم وثقافة وإسكان.... إلح والإعانات الاجتماعية والمعاشات ، ورعاية الأطفال وتغذيتهم وإعانات العجز و المرض والبطالة والشيخوخة و من أهم النفقات العامة الاجتماعية في الدول النامية وما يطلق عليه الهيكل الأساسي ذو الطابع الاجتماعي وتتضمن الصحة و الثقافة و التعليم و الإسكان ، و نفقات الضمان الاجتماعي ، التي تحاول أن يستفيد منها جميع الأفراد ، وأن تغطي جميع المخاطر التي يتعرضون لها .

ولا شك أن هذه النفقات الاجتماعية وبرامجها لها فائدتها الاجتماعية وفائدها الاقتصادية أيضاً ، وذلك بتوزيعها قوة شرائية لطبقات ذات ميل حدي مرتفع للاستهلاك ، فتزيد من الطلب الفعلي ، وتساهم في زيادة التشغيل ورفع مستوى الدخل وهذا ما يزيد التوقع بتزايد النفقات العامة ، فضلاً على أن زيادة عدد السكان يؤدي بالطبع إلى الزيادة الحقيقية في النفقات العامة⁽¹⁾ .

د/ الأسباب الإدارية :

ترتب على اتساع نشاط الدولة وتعدد وظائفها نتيجة للتطور الاجتماعي والسياسي خلق العديد من الوزارات و الإدارات المختلفة للقيام بهذه الخدمات وبالإشراف على المشروعات المؤممة والمشروعات التي ساهمت في إنشائها أو أنشأتها بمفردها أو للرقابة على المشروعات الفردية " مع العلم بأن هذه السياسة

(1) خالد شحادة الخطيب و أحمد زهير شاميه ، أسس المالية العامة ، مرجع سابق ، ص 84 .

تغيرت إلى سياسة الخصخصة الآن " . والمشاهد في الدول المختلفة ، إن وظائف الدولة تطور بطريقة أسرع من تتطور الأداة الحكومية ، فالإدارة الحكومية تميل إلى الركود في حين أن وظائف الدولة تتطور بطريقة مستمرة مما يؤدي إلى ظهور تفاوت واضح بين الأداة الحكومية والأغراض التي تحققها فيزداد عدد موظفيها وترتفع تكاليفها . كذلك فقد لوحظ اتجاه تزايد عدد الموظفين بنسب تفوق كثيراً نسبة تزايد العمل ، فتضخم الأداء دون أن يقابل ذلك زيادة في كمية العمل النافع وتحسين في الإنتاج فالمسؤولون عن السلطة يميلون إلى زيادة عدد التابعين لا المنافسين ، وإن لم تكن هناك حاجة حقيقية لهم ، وهؤلاء بدورهم يزيدون من عدد التابعين مما يؤدي في النهاية إلى اشتراك عدد كبير من الموظفين فيما يمكن أن ينجزه شخص بمفرده من أعمال . فالكل مشغول والكل يعمل رغم عدم تغير العبء الفعلي للعمل ومع ذلك تتحقق النتائج بعد فترة زمنية طويلة وتبديد أكبر الطاقات (1) .

هـ/ الأسباب المالية :

ترتبط هذه الأسباب بتطور الفلسفة الاقتصادية ، واتساع دور الدولة ، فقد أدى تطور مفهوم النفقة العامة من المفهوم التقليدي للنفقة المحايدة ، إلى المفهوم الحديث للنفقة الإيجابية ، إلى زيادة حجم النفقات العامة ، فقد حدد الفكر التقليدي نطاق النشاط الحكومي ، وبالتالي طالب بضرورة الحد من النفقات العامة لكن نتيجة للمفهوم الحديث للنفقة العامة ، وأهمية النشاط الحكومي و إنتاجيته في الحياة الاقتصادية والاجتماعية ، والاعتراف بأهمية قيام الدولة في أوقات الأزمات ، وضرورة زيادة نفقاتها ، لتعويض النقص في الطلب الفعلي ، والمحافظة على مستوى معين من التشغيل و الدخل القومي ، واتجهت الدولة الحديثة إلى التوسع في حجم الإنفاق العام ، وساعدها على ذلك سهولة الحصول على الإيرادات اللازمة لتغطية هذه النفقات " القروض العامة والإصدار الجديد " وتوافر فائض في إيراداتها العامة أو الإحتياطي العام (1) .

(1) أحمد عبد الله إبراهيم ، المالية العامة والمالية العامة في الإسلام ، مرجع سابق ، ص 57 .

(1) خالد شحادة الخطيب و أحمد زهير شاميه ، أسس المالية العامة ، مرجع سابق ، ص 86 .

ز/ الأسباب العسكرية :

أدى انتشار الحروب وتكرارها منذ أواخر القرن التاسع عشر إلى زيادة النفقات العامة بصورة ملحوظة ، إذ غالباً ما تصل النفقات الحربية إلى أكثر من نصف الميزانية ، وخاصة في أوقات الحروب ، كما أنها تمثل نسبة عالية نسبياً من الدخل القومي في الظروف العادية . فإلى جانب ما تتكبده الشعوب من تضحيات إنسانية فادحة فإنها تتحمل عبئاً مالياً ضخماً نظراً لارتفاع تكاليفها . وإذا كان نصيب النفقات الحربية من النفقات العامة يأخذ في الانخفاض بعد انتهاء الحرب ، فإنه لا يعود إلى ما كان عليه قبل نشوبها ، بل تظل مرتفعة عنه.

ثانياً – مفهوم الإيرادات العامة :

تحتاج الدولة إلى مصادر للدخل لتتفق منها على ما تقدمه من خدمات ولا يمكن لأي حكومة أن تعمل دون أن تحصل على موارد بطريقة أو أخرى وتختلف أنواع أومصادر الإيرادات باختلاف البلاد وفلسفات الحكم فيها . إن البلاد الإشتراكية تلجأ للضرائب لكنها عادة تكون مغلفة في الأجور والأثمان . فهي تعتمد في دخلها على هيمنتها على الإنتاج مباشرة أكثر من اعتمادها على الضرائب . وفي البلاد ذات الفلسفات الرأسمالية نجد أن المصادر التالية هي المصادر الأساسية لدخل أو إيرادات الحكومة⁽²⁾ .

- الضرائب .
- الرسوم .
- الغرامات .
- القروض .
- الإغاثات .

هذا ولا تختلف الإيرادات العامة في السودان عما ذكر حيث يتم تبويبها على النحو التالي⁽¹⁾ :

- الإيرادات الضريبية .

(2) علي أحمد سليمان ، الضرائب في السودان ، مرجع سابق ، ص 17 .

(1) قانون الإجراءات المالية والمحاسبية لسنة 2007م ، جمهورية السودان ، المادة [5 (أ)] .

- الإيرادات غير الضريبية .
- عائدات الشركات .
- المنح والإعانات والهبات .
- إيرادات أخرى .

وبما أنه سبق أن تحدثنا بصورة تفصيلية في الفصل الأول والثاني عن الإيرادات الضريبية وغير الضريبية فسوف نتناول في هذه الجزئية عائدات الشركات والمنح والإعانات والهبات وأي إيرادات أخرى .
عائدات الشركات :

لاشك أن لعائدات الشركات والهيئات العامة الأثر الكبير في تمويل الموازنة العامة للدولة لما لها من أنشطة في الاستثمارات المتعددة فالإيرادات التي تحصل عليها الدولة عن طريق بيع السلع والخدمات بواسطة القطاع العام مثل البريد والبرق والهاتف والكهرباء والماء وبيع كإنتاج الأسمنت والبلاط وغيرها من السلع المختلفة . فمن المعلوم أن التطور الاقتصادي أدى إلى تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي ليس فقط لمراقبته بل لتصحيح مساره أيضاً . فعادة ما نجد أن الدولة تحتكر إنتاج أو بيع سلعة أو خدمة ليس بهدف تمويل جزء من النفقات العامة فقط بل لما ينطوي عليه الأمر من أهمية هذه السلعة أو الخدمة لغالبية أفراد المجتمع . أي أن الدولة تسعى بهذا النشاط تحقيق العدالة الاجتماعية ، وتحصل مقابل قيامها بهذا النشاط على ثمن هذه السلعة أو الخدمة المعينة . فالثمن العام إذن هو المقابل الذي تتقاضاه الدولة نظير قيامها بإنتاج أو بيع السلع والخدمات بهدف إشباع الحاجات الخاصة⁽¹⁾.

المنح والإعانات والهبات الداخلية :

قد تتلقى بعض الحكومات من حين لآخر بعض المنح والإعانات والهبات بغية يمكن تحديدها وتقديرها ، أما أساس فرض الضرائب فهو المشاركة في الأعباء العامة حتى ولو لم يعد على دافعها أي منافع خاصة .

(1) عبد الرحمن حسن علي حمد ، اقتصاديات المالية العامة ، ط2 (الخرطوم ، المجلس القومي للصحافة والمطبوعات 1999م)، ص 30.

كما يلاحظ أيضاً أن الأتاوي تشبه الثمن العام من حيث منفعة مباشرة ومحددة في الحالتين . ولكنها تختلف عنه من حيث أن الأتاوة تدفع اجبارياً على حين يدفع الثمن العام اختيارياً . وتثير الأتاوة أو مقابل التحسين مشكلة تحديد وعائها . فإذا كان القانون يفرضها على ملاك منطقة معينة لتحملهم بعض نفقات الأعمال العامة التي أدت إلى زيادة قيمة عقاراتهم ، فمن المتصور أن توزع تلك النفقات بإحدى الطرق التالية :

- 1- توزيع نفقات الأعمال العامة على ملاك العقارات بالتساوي .
 - 2- توزيعها على أساس نسبة مساحة كل عقار منهم لمجموع مساحة عقارات المنطقة التي تفرض الأتاوة على ملاكها .
 - 3- توزيعها على أساس نسبة قيمة كل عقار منهم لمجموع قيمة عقارات المنطقة التي تفرض الأتاوة على ملاكها .
 - 4- توزيعها على أساس الزيادة الرأسمالية التي تكون قد حدثت في قيمة العقار ، فإذا ما قامت الدولة شق طريق أو إنشاء كبري فلا جدال في أن العقارات الواقعة على جانبي الطريق الجديد أو المجاورة للكبري الجديد تنتفع من تنفيذ هذا المشروع . ولكن لا يجب أن يغيب عن الأذهان أن ملاك العقارات يشاركون في هذا الانتفاع أصحاب السيارات والمارة⁽²⁾ الذين يستخدمون هذا الطريق الجديد ، لذلك فإن المنطق يقتضي أن يشارك كل منتفع في تحمل تكاليف الإنشاء والصيانة ، فيفرض على ملاك العقارات أتاوة ويفرض على أصحاب السيارات رسم عبور ثم يغطي الجزء الثاني من تكاليف الإنشاء والصيانة من حصيلة الضرائب .
- المنح والإعانات والهبات الأجنبية :

قد تتلقى بعض الحكومات وخاصة دول العالم الثالث من حين لآخر بعض المنح والإعانات والهبات من الدول المتقدمة أو ذات الفائض المالي وذلك لتغطية أعبائها المالية ، وتتخذ المنح والإعانات والهبات أشكالاً متعددة ، فقد تكون نقدية في

(2) أحمد عبد الله إبراهيم ، المالية العامة ، والمالية العامة الإسلامية ، مرجع سابق ، ص 103 .

صورة عملات قابلة للتحويل ، أو عينية في صورة سلع استهلاكية وإنتاجية ، وقد تأتي المنحة في صورة خدمات متمثلة في إيفاد الخبراء والفنيين والمدربين من مواطني الدولة المانحة لتقديم خبراتهم وخدماتهم للدولة الممنوحة . وقد ترتبط الإعانات الأجنبية بتنفيذ مشروع أو برنامج معين من الدولة الممنوحة كأن تكون مخصصة للمساهمة في برنامج لمحو الأمية أو لمعالجة الجفاف أو بمشروع لإنقاذ أو دعم الاقتصاد وقد تمنح الإعانة دون تخصيص لبرامج أو مشروعات معينة . وقد تكون المعونة الخارجية مشروطة " بشرط الشراء من الدولة المانحة " أو غير مشروطة . ورغم أن المنح والإعانات الأجنبية تمثل للدولة الممنوحة مصدراً من مصادر الإيرادات وغالباً بعملات قابلة للتحويل ، إلا أنها بطبيعتها تمثل مورداً لا يمكن للدولة الممنوحة الاعتماد عليه حيث تلعب العلاقات السياسية بين الدول المانحة والممنوحة دوراً رئيسياً في تحديد حجم المنح والإعانات الخارجية ومعدل تدفقها(1) .

الإيرادات الأخرى :

أ/ الغرامات :

الغرامة عقوبة مالية رادعة تفرض على مرتكبي المخالفات القانونية فالأصل في الغرامة إذن هو توقيع الجزاء دون النظر إلى حصيلتها كمورد من الموارد المالية وإن انتهى بها الأمر إلى أن تصبح مورداً من الموارد المالية كلما حالف المشرع التوفيق في فرض وتطبيق الغرامات الرادعة على مرتكبي المخالفات القانونية . كما أنه كلما قلت عدد المخالفات المرتكبة خلال السنة قلت الحصيلة المالية . ومن ناحية أخرى فإن ازدياد حصيلة الغرامات المالية واتخاذها صفة التكرار والدورية لدليل على فشل المشرع في فرض الغرامات الرادعة . ومن ذلك يتضح أن نظام الغرامات الناجح يتميز بعدة خصائص يصعب معها الاعتماد عليه في تمويل النفقات العامة . فحصيلة الغرامات غير ثابتة ويصعب التنبؤ بها نظراً لارتباطها بالمخالفات القانونية وجوداً وعدماً مع المخالفات التي يتعذر التكهن بعدد ما يرتكب منها خلال السنة ،

(1) عبد الرحمن حسن علي حمد ، اقتصاديات المالية العامة ، مرجع سابق ، ص 31 .

لذلك كان طبيعياً ألا يعتمد عليها اعتماداً يماثل اعتماد الدولة على حصيللة الضرائب والرسوم ودخل الدومين ، وحصيللة الغرامات عادة ضئيلة وتزداد ضآلتها كلما إزداد قانون العقوبات قريباً من تحقيق الهدف من وجوده . والفرق بين الضريبة والغرامة هو غاية كل منهما فالغاية من الضريبة مبدئياً هو الحصول على إيرادات لتغطية النفقات العامة . بينما الغاية من الغرامة هو منع الأفراد وغيرهم من القيام بأعمال مخالفة للقانون (1) .

ب/ الإصدار النقدي :

قد تلجأ الدولة لتمويل نفقاتها عن طريق طبع ما تحتاج إليه من أوراق نقدية. فالدولة بما لديها من سلطة السيادة تستطيع إصدار الأوراق النقدية وإعطائها قوة إبراء الذمة " الدين " Legal tends إلا أن لهذه الطريقة التمويلية أخطارها التضخمية لذا فإن الحكومات عادة ما تحاول تجنب استخدامها (2) .

ج/ الخصخصة : Privatization

وهي عملية تحول القطاع العام إلى القطاع الخاص ، وهي عملية تباع الحكومة بموجبها الشركات التي تملكها كاملة أو على شكل أسهم إلى المستثمرين الخواص في الداخل أو الخارج . فيا ترى ما هي دوافع الخصخصة ؟ من أهم دوافعها عدم كفاءة مؤسسات القطاع العام وخفض حجم الحكومة عندما تتضخم كثيراً وتستهلك الكثير من الموارد فلا تفسح المجال أمام القطاع الخاص لكي يعمل بفاعلية ويكون محركاً لنمو الاقتصاد وأثبتت التجربة أن البلدان التي اعتمدت على القطاع الخاص قد تقدمت أكثر من البلدان التي اعتمدت في ذلك على القطاع العام .

فإنّ الخصخصة تعني :

- تقليص دور القطاع العام وتمكين القطاع الخاص من زيادة العمل بأيلولة ملكية مؤسسة أو شركة في القطاع العام إلى القطاع الخاص بيعاً .

(1) أحمد عبد الله إبراهيم ، المالية العامة والمالية العامة الإسلامية ، نفس المرجع ، ص 105 .

(2) عبد الرحمن حسن علي ، اقتصاديات المالية العامة ، مرجع سابق ، ص 31 .

- عن طريق التصفية التي تعني أن تكون المؤسسة التي يملكها القطاع العام في وضع لا يمكنها من البقاء بشخصية اعتبارية وبالتالي تنهي شخصيتها بالتصفية .
- الإيجار بحيث تظل المؤسسة التي يراد تخصيصها أو الشركة في ملكية القطاع العام وتؤجر بعقود طويلة المدى للقطاع الخاص في حالة رغبة الدولة الحفاظ على الملكية لأسباب استراتيجية ويسمى بعقد الإدارة .
- أن تمتلك الدولة مؤسسة ما وتأتي بإدارة من القطاع الخاص بشروط محددة وتتقاضى مقابلها عائداً مادياً محدداً .
- إعادة تنظيم القطاع العام وبناء ليعمل على أسس تجارية .
- عقد الأداء حيث تظل المؤسسة في يد القطاع العام وتترك للإدارة الحرية الكاملة في إدارتها شريطة أن تنفذ عقد إدارة تلتزم فيه بتحديد أهداف إنتاجية محددة في سنوات عقد الأداء ولا تتدخل الدولة بل توفر للمؤسسة كل الموارد التي تطلبها الإدارة وتلتزم بتحقيق الأهداف ويتم مراجعته في مواقيت محددة للتأكد من التزام كل طرف بتحقيق ما عليه⁽¹⁾ .

د/ الدين العام Public Debt - الاقتراض :

تلجأ الحكومة إلى الاقتراض " Borrowing " من الغير لعدم كفاية مصادر التمويل الأخرى وخصوصاً الضرائب لتغطية الإنفاق العام وتنفيذ برامجها، وقد تلجأ للاقتراض لتحقيق أهداف معينة بخلاف عجز الموازنة العامة . ومع تزايد الحاجة للتمويل بفعل التزايد المستمر في النفقات العامة لم تعد مصادر التمويل العادية كالضرائب كافية لتغطية الإنفاق العام . ومن ثم أصبح اللجوء للاقتراض أمراً حتمياً في مثل هذه الظروف فيا ترى ما هي أسباب وأنواع القروض العامة ؟ .

وقبل الإجابة على هذا السؤال يجدر بنا توضيح مفهوم الدين العام وما الفرق بينه والضريبة ؟ إن الدين العام هو عبارة عن أموال تحصل عليها الدولة من الأفراد أو

(1) أحمد عبد الله إبراهيم ، المالية العامة والمالية العامة الإسلامية ، مرجع سابق ، ص 109 .

مؤسسات أو دول أخرى مع التزامها بسداد أصل القرض العام وفوائدها في المستقبل ويختلف القرض العام عن الضريبة في أن الضريبة :

أ. تدفع بصفة نهائية دون أي التزام لاحقاً للدولة فيما تلتزم الدولة برد أصل القرض وفوائده .

ب. يخصص القرض غالباً لتمويل أوجه استخدام معينة يتم تحديدها في عقد القرض ، بينما لا يمكن تخصيص حصيلة الضرائب لأوجه إنفاق معينة عملاً بقاعدة عدم جواز تخصيص الإيرادات العامة في مجال الموازنة .

ج. تدفع الضريبة بلا عائد مباشر للممول فيما يترتب على القرض العام منافع تعود على المقرضين ممثلة في قيمة الفوائد عليه⁽¹⁾ .

د. يتوافر في الضريبة عنصر الإلزام والإلزام بالسداد ، بينما الأصل في القروض العامة أن تكون اختيارية .

هـ. لا ترتب الضرائب الحالية أية أعباء على الأجيال القادمة فيما يرى البعض أن العبء الفعلي لسداد القروض تتحمله الأجيال المقبلة .

أسباب الاقتراض :

تلجأ معظم الدول وخصوصاً النامية إلى الاقتراض للأسباب التالية⁽²⁾ :

أ/ تغطية عجز الموازنة العامة :

أحد أسباب لجوء الدول للاقتراض هو تغطية الفجوة بين النفقات العامة المقترحة والإيرادات المتوقعة خلال العام المالي ، وذلك نتيجة لتزايد الإنفاق الإداري أو لمقابلة الحالات الطارئة غير المتوقعة مثل الفيضانات - المجاعة - الجفاف - والتصحّر... إلخ .

ب/ في أوقات الكساد :

في مثل هذه الأحوال ، لا يمكن للحكومة أو الدولة زيادة إيراداتها عن طريق الضرائب " سواء بفرض ضرائب جديدة أو رفع معدلات الضرائب الحالية " . لما لها من آثار سلبية على الأذخار والاستثمار وعلى الطلب الكلي الفعال على السلع

(1) عبد الرحمن حسن علي ، اقتصاديات المالية العامة ، ط2 ، مرجع سابق ، ص 74 .

(2) عبد الرحمن حسن علي ، اقتصاديات المالية العامة ، مرجع سابق ، ص 75 .

والخدمات . لهذا تلجأ الدولة للاقتراض وخصوصاً من الجهاز المصرفي لتمويل الاستثمارات العامة وخلق فرص للعمل مما يؤدي إلى زيادة الدخل وبالتالي زيادة الطلب الكلي الفعال على السلع والخدمات .

ج/ كبح التضخم :

التضخم يعني ارتفاع المستوى العام للأسعار ، لهذا تلجأ الدولة للاقتراض وخصوصاً من الأفراد بهدف تخفيض القوة الشرائية الزائدة للأفراد مما يؤدي إلى الحد من ارتفاع الأسعار . إلا أن معظم الاقتصاديين يرون أن الضريبة هي أحسن وسيلة لمحاربة التضخم ، لأن الاقتراض يزيد من ديون الدولة الواجبة السداد إذا لم تستخدم لتمويل القطاعات الإنتاجية . أما الإيرادات الضريبية فيمكن للدولة عدم استخدامها والاحتفاظ بها في الخزينة العامة للحد من حالة التضخم .

د/ تمويل خطة التنمية :

يعاني اقتصاد الدول النامية من نقص في رؤوس الأموال أو ما يعرف بالتراكم الرأسمالي كما أن الدولة لا يمكن لها اللجوء إلى فرض مزيداً من الضرائب لضعف الطاقة الضريبية . لذا نجد أن تمويل خطط التنمية ذات أهمية قصوى وذلك لكسر الحلقة المفرغة للفقر ولهذا تلجأ حكومات الدول النامية إلى الاقتراض وخصوصاً من الخارج لتمويل الإنفاق التنموي الضخم تهيئة الظروف الأولية لمرحلة الانطلاق .

هـ/ تمويل المشروعات العامة :

ربما تلجأ الدولة للاقتراض لتمويل المشروعات التجارية التي تدار بواسطة القطاع العام بهدف إشباع الحاجات العامة . أو أهداف معينة كتحقيق الأمن والاستقرار ولتحقيق هذه الأهداف تحتاج الدولة لمبالغ طائلة تعجز الإيرادات الضريبية وحدها الوفاء بها ، لذا تلجأ الدولة إلى الاقتراض لتمويل هذه المشروعات. التوزيع الأمثل للموارد :

قد تلجأ الدولة في حالة توزيع الموارد الاقتصادية في الاقتصاد القومي ، فعلى سبيل المثال : وجود احتكار لنشاط معين يؤدي إلى سوء توزيع للموارد ولتصحيح هذا المسار تلجأ الدولة لتأميم هذا النشاط الاحتكاري أو تشجيع دخول شركات أخرى

لهذا المجال ، مثل هذه الشركات تحتاج لتمويل طويل الأجل والذي لا يمكن الحصول عليه إلا عن طريق الاقتراض .

المبحث الثالث الموازنة العامة للدولة

تكتسب الموازنة العامة للدولة باعتبارها تمثل ترجمة مالية لخطة الحكومة في فترة قادمة أهمية بالغة حيث أنها تعبر عن السياسات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية للدولة .

ومن خلال استعراض الموازنة العامة لأي دولة يمكن معرفة الأهداف التي تسعى هذه الدولة إلى تحقيقها وكذلك الأهمية النسبية لكل هدف من هذه الأهداف ، كما يمكن من خلال الموازنة العامة معرفة الوزن النسبي للقطاع الحكومي في هيكل الاقتصاد القومي من خلال معرفة نسبة الإنفاق الحكومي إلى الحجم الكلي للنشاط الاقتصادي ، كما يمكن أيضاً معرفة الأهمية النسبية للقطاعات الحكومية " أمن - تعليم - صحة " من خلال البنود المختلفة للإنفاق الحكومي . وبجانب ما تقوم به تساعد الموازنة العامة على معرفة الدور الاجتماعي للحكومة في مجال توزيع الدخل والثروة من خلال معرفة ما تم تخصيصه من نفقات تحويلية " إعانات - دعم " وأخيراً توضح الموازنة العامة الهيكل التمويلي للحكومة والوزن النسبي لكل مصدر من مصادر التمويل .

وعلى هذه فإن الموازنة العامة ما هي إلا التعبير المالي لبرنامج عمل الحكومة المعتمد الذي تنوي تنفيذه في المرحلة القادمة تحقيقاً لأهداف المجتمع وبمعنى آخر الموازنة العامة ما هي إلا إنعكاس لدور الدولة في النشاط الاقتصادي⁽¹⁾ .

وفي تناولنا لموضوع الموازنة العامة يقتضي الأمر التطرق لبعض جوانب

المحاسبة الحكومية للصيقة بهذا الأمر مثل:

أولاً: مفهوم المحاسبة الحكومية :

يقصد بمفهوم المحاسبة الحكومية بأنها تتبع الإيرادات والمصروفات وفرض الرقابة

عليها في حدود الميزانية ، بغض النظر عن إظهار نتيجة العمليات من ربح أو خسارة⁽²⁾

(1) عبد الرحمن حسن علي ، اقتصاديات المالية العامة ، مرجع سابق ، ص 83 .

(2) متولي محمد الجمل، المحاسبة الحكومية شرح لنظم الميزانية والحسابات والمراجعة الداخلية (دار المعارف ب، ت) ص4

كما يقصد بها مجموعة المبادئ والأسس والقواعد التي تهدف إلى المساعدة في فرض الرقابة المالية والقانونية للدولة على مواردها⁽¹⁾.

كما يقصد بها كافة العمليات الخاصة بإثبات وتحصيل وصرف الموارد الحكومية ثم تقديم التقارير الدورية عن تلك العمليات ونتائجها للجهات المختصة⁽²⁾. كما يقصد بها الوحدة المالية والمحاسبية والتي تحتوي على مجموعة من الحسابات المتوازنة ذاتياً . والتي تسجل فيها كل الموارد النقدية وغير النقدية من ناحية . وكذا ما يرتبط بها من التزامات وفائض الحقوق أو أرصده والتغير فيها . وترتبط هذه الأموال أو تخصص لتنفيذ نشاط معين أو تحقيق هدف بذاته في حدود نظم أو قيود محددة سلفاً من ناحية أخرى⁽³⁾ .

وعلى وجه العموم يعتبر نظام المحاسبة الحكومية (في السودان) من قبيل نظم المحاسبة على أساس الاعتمادات والتي تعتمد على إطار الموازنة المصدقة .
ثانياً : أهداف المحاسبة الحكومية :
من المعلوم أن المحاسبة الحكومية يتم تطبيقها في:

- وحدات الجهاز الإداري للدولة وتشمل الوزارات والمصالح الحكومية التابعة لها .
- وحدات الإدارة المحلية وتشمل المحليات والمراكز التي تشملها موازنتها .
- الهيئات العامة ذات الطابع الخدمي وكافة الأجهزة تشملها الموازنة العامة للدولة .
- صناديق التمويل ذات الطابع الخدمي وتضم الهيئات التي يصدر بها قرار لتحقيق أهداف محددة⁽⁴⁾ .

وعلى ضوء ما تقدم يمكن تلخيص أهداف المحاسبة الحكومية بأنها النظام الذي يهدف إلى تحقيق الأغراض التالية:

- فرض الرقابة على تحقيق الموارد المقدره بالموازنة ومتابعة تحصيلها .

(1) مدحت محمد إسماعيل وآخر ، المحاسبة الحكومية بين النظرية والتطبيق ، (عمان ، دار وائل) ط2 ص89
(2) عبد الحي مرعي ، دراسات في المحاسبة القومية ونظام حسابات الحكومة ، (الإسكندرية ، مؤسسة شباب الجامعة) ص303

(3) محمد رشيد عبده الجمال وآخر ، المحاسبة الحكومية، مرجع سابق ص50

(4) د. حسن محمد كمال وآخرين ، نظام المحاسبة الحكومية (القاهرة، عين شمس ، 1988)، ص11

- فرض الرقابة المالية قبل الصرف لضمان:
- أ) أن يكون الصرف في حدود اعتمادات الموازنة.
- ب) يأتي محققاً لأغراض الموازنة.
- الرقابة على الأصول المملوكة للدولة (ثابتة ومتداولة).
- تحقيق الالتزامات المالية ومتابعة الوفاء بها.
- متابعة تنفيذ الموازنة الجارية والاستثمارية من خلال التقارير الدورية .
- توفير البيانات والمعلومات اللازمة لتحديد المراكز المالية ورسم السياسات واتخاذ القرارات.
- إمداد الوحدات الحكومية بالبيانات التي تساعد في إعداد موازنتها التقديرية وبما يمكن من تسهيل إعداد الموازنة العامة للدولة . ويمكن القول إن هذه الأهداف قاصرة على كونها أداة للرقابة المالية والقانونية⁽¹⁾.
- ثالثاً: خصائص المحاسبة الحكومية :

نظراً لاختلاف طبيعة الأنشطة التي تتولاها الوحدات الحكومية وأهدافها عن تلك الأنشطة التي تمارس في قطاع الأعمال والمنشآت التجارية الخاصة ؛ ونظراً لأن الوحدات الإدارية الحكومية لا تتميز كغيرها من الوحدات الاقتصادية الخاصة بشخصية معنوية مستقلة (إلا أنه في جمهورية السودان تم منح المحليات كوحدات إدارية شخصية مستقلة كما في قانون الحكم المحلي لعام 2003 م) . فإن نظريات الملكية ونظريات الشخصية المعنوية لم تعد تلائم طبيعة وخصائص الوحدات الإدارية الحكومية وظروف العمل بها وطرق تمويلها . حيث تعتمد الوحدات الحكومية في الحصول على مواردها من المصادر المحددة لها قانوناً في الموازنة العامة وتخصيص هذه الموارد ، أو الاعتمادات لاستخدامها في الأغراض المحددة لها ومن هنا ظهرت نظرية الأموال المخصصة لتلائم الوضع في هذه الوحدات⁽²⁾.

(1) عبد الحي مرعي ، المرجع السابق ص304

(2) د. محمد سرايا ، المحاسبة في الوحدات الحكومية والحسابات القومية (بيروت ندار المعرفة الجامعية،

1999) ، ص39

إن مفهوم الأموال المخصصة ينطبق على اعتمادات الوحدات الإدارية الحكومية ، فالاعتماد الذي ربط في الموازنة العامة لمقابلة هدف معين ، أو نشاط محدد إنما هو بمثابة مال مخصص للإنفاق على هذا الهدف أو النشاط في حدود اللوائح والقوانين المعمول بها في البلد المعين والسلطة التنفيذية هي المسئولة عن إنفاق هذا المال ، ولذا فإن هنالك خصائص تتميز بها نظرية الأموال المخصصة في المجال الحكومي بصفة عامة أهمها⁽¹⁾ :

أ) المال المخصص لوحدة محاسبية.

إن المفهوم الحقيقي للوحدة المحاسبية يتمثل في أنها مجموعة الأنشطة ، أو الوظائف داخل الوحدة الإدارية التي يخصص لها الأموال . وفي نفس الوقت فإن المال المخصص ما هو إلا مجموعة الموارد المخصصة لمقابلة أغراض وأهداف أو أنشطة معينة داخل الوحدة الإدارية الحكومية .

ب) المال المخصص مجموعة حسابات متوازنة ذاتياً .

حيث تتم جميع العمليات المتصلة بالمال المخصص في إطار نظرية القيد المزدوج . ومن هذه الحسابات حسابات الأصول والخصوم والإيرادات والمصروفات والفائض أو العجز الخاص بكل مال مخصص على حدا .

ج) المال المخصص لوحدة محاسبية مستقلة يعتمد على نص تشريعي .

يصدر المشرع عادة القانون الخاص بالمال المخصص ويترخيص منه . ويحدد له الاعتمادات اللازمة والتي يخول للحكومة الإنفاق منها على الأهداف المقدرة. وهنالك بعض القواعد الخاصة التي تجيز أن يقر المشرع إصدار قانون يخول لبعض الأجهزة الحكومية تحصيل بعض الموارد الضرورية لتحقيق أهداف محددة ، مثل فرض رسوم على عبور السيارات لبعض الطرق ويتم تخصيص حصيلته لصيانة وتجديد هذه الطرق ، ويُعد هذا المال متاح تلقائياً لاستخدامه لهذا

1) محمد إبراهيم الجاك ، المحاسبة الحكومية والقومية ، ط 1 (الخرطوم ، مطبعة جي تاون ، 2005 م) ، ص 10

الغرض ولا يتطلب أن يكون هنالك اعتمادات سنوية .ومن الطبيعي أن أي فائض من هذا المال الخاص يودع في المال المركزي (أي تحصيلات الحكومة)⁽¹⁾.

ولذا فإن النشاط الحكومي في العصر الحديث يتميز بالاتساع والشمول ليغطي كثير من جوانب النشاط الاقتصادي والاجتماعي وأن حصة الدولة في تزايد مستمر مما يؤدي إلى عدم توفر البيانات اللازمة لتقييم الأداء الحكومي ولضمان استقلال الوحدات الحكومية لموارد المجتمع وجب تطوير المحاسبة الحكومية مع تطور أهدافها حتى تصبح قادرة على تقييم كفاءة الأداء الاقتصادي فضلاً عن أهدافها التقليدية ولذا وجب الوقوف على الخصائص المميزة للنشاط الحكومي بصفة عامة وهي:

- عدم استهدافها لتحقيق ربح:

جل هدفها هو تقديم خدمات في حدود الموارد والإمكانات المادية والبشرية المتاحة بعكس ما هو منشود في الوحدات الاقتصادية والتي تسعى أصلاً لتحقيق الربح . كما أن النظام المحاسبي الحكومي الذي يتابع العمليات المالية المرتبطة بالنشاط الحكومي وتقديم التقارير اللازمة عنها للجهات المختصة أداة مهمة لمساعدة الإدارة الحكومية في عمليات التخطيط والبرمجة والتنفيذ والرقابة والتقييم للبرامج والخدمات العامة . حيث أن العمليات الإدارية التي لا بد أن تترجم في النهاية إلى أرقام مالية تمثل كنفقة أو إيراد .

وكما ذكرنا أنفاً أن النشاط الحكومي لم يعد قاصراً على الخدمات الأساسية السيادية (الأمن ، الدفاع ، القضاء) .بل امتد إلى إدارة الفعاليات الاقتصادية وتكريس سياستها المالية والنقدية لخدمة هذه الوظيفة في مجالي التنمية الاقتصادية والاجتماعية وتخصيص الموارد وتوجيهها . بمعنى آخر يمكن تصنيف النشاط الحكومي إلى نشاط اقتصادي وهو النشاط الذي يضطر الدولة لدخول السوق أما لأسباب أيديولوجية أو تتعلق بتنافس القطاع الخاص لأي سبب . أو نشاط إداري ،

(1) محمد السيد سرايا، مرجع سابق، ص 40، 41

وهو النشاط الذي تمارسه الدولة لتأدية وظيفتها الحكومية المشار إليها آنفاً (تقديم الخدمات) (1) .

- رأس المال:

إن الوحدات الحكومية ليس لها رأس المال بالمعنى المحاسبي المعروف لرأس المال (زيادة الأصول عن الخصوم) . أي أن الأموال المعتمدة والمخصصة لا تمثل رأسمال مستثمر داخل الوحدة أو خارجها ولكنها تمثل موارد نقدية متجددة سنوياً وفقاً لتقديرات موازنة الدولة . ويترتب على عدم ذلك وجود حساب ختامي للوحدة الحكومية بالمعنى المعروف . الذي يظهر نتيجة الأعمال من ربح أو خسارة . كما لا يمكن تقدير ميزانية عمومية في نهاية السنة المالية لإظهار المركز المالي بالشكل المتعارف عليه في الوحدات الاقتصادية الخاصة.

- الشخصية الاعتبارية:

ليست للوحدة الإدارية شخصية معنوية بالمعنى المعروف في شركات المساهمة العامة. مثلاً (استقلال الذمة المالية للشركة وشخصيتها الاعتبارية) . وذلك لأن الوحدات الحكومية ملك للدولة والمواطنين ومن الصعب فصل شخصية الدولة عن شخصية وحداتها الإدارية بل إن نظام المحاسبة الحكومية في هذه الوحدات أصبح يعتمد على ما يعرف بنظرية الأموال المخصصة .

- استخدام مبدأ استقلال السنوات المالية :

يعتمد العمل المحاسبي داخل الوحدة الحكومية على مبدأ سنوية المصروفات الذي يقوم على أساس أن كل ما ينفق خلال الفترة (السنة المالية) هو مصروفات تلك الفترة وأن الموارد المالية للدولة تتجدد سنوياً ومن ثم عدم الحاجة إلى رأس مال مستثمر ، وبالتالي عدم وجود علاقة مباشرة بين إيرادات الوحدة ومصروفاتها(2) .

(1) عبد الحي مرعي ، مرجع سابق ، ص304

(2) محمد السيد سرايا، مرجع سابق ، ص13.

- إعداد الموازنة على أساس سنوي :

تعد موازنة الوحدات الإدارية الحكومية بشكل سنوي ولا شك أن ذلك يتفق مع مبدأ سنوية المصروفات .

- الحاجة الفعالة للرقابة :

يتطلب العمل في الوحدات الحكومية ضرورة أن يتضمن النظام المحاسبي الحكومي إجراءات رقابية أكثر من تلك المستخدمة في الوحدات ، والشركات الخاصة بسبب الملكية العامة . مما قد يعرضها للإسراف أو التلف أو سوء الاستخدام .

- السلطة السيادية :

تتمتع الوحدات الإدارية الحكومية بالسلطات السيادية التي تعطيها الحق عند الضرورة في فرض الرسوم أو الضرائب لزيادة الإيرادات . وتقديم الخدمات العامة⁽¹⁾.

- أساس القياس في المحاسبة الحكومية :

تتبع الحكومة بصفة عامة الأساس النقدي وبالتالي عدم إظهار مخصصات في الموازنة لمقابلة (الإهلاك) والذي يقلل من قيمة الأصول⁽²⁾.

هذا وبما أن هذه الخصائص تتماشى ومفهوم نظرية الأموال المخصصة إلا أنه في كثير من الأمور يتم تخصيص جانب من الموارد في شكل اعتماد محدد لغرض تأدية نشاط معين أو وظيفة معينة أو مجموعة من الأنشطة ، وفي هذه الحالة يمكن أن يطلق على هذا القدر من الموارد المخصصة لفظ مال مخصص أو اعتماد لغرض معين. (أي أن مفهوم الأموال المخصصة ينطبق على اعتمادات الوحدات الإدارية الحكومية)⁽³⁾.

والآن يمكننا تناول الموازنة العامة للدولة في المحاور التالية ، المفهوم ، الأهداف ، الخصائص ، المبادئ العلمية ، أساليب وطرق التنبؤ لعناصر الموازنة، أسس وأشكال تبويب الموازنة العامة ، مراحل الموازنة العامة ، هيكل الموازنة العامة. الموازنة العامة للدولة:

(1) محمد السيد سرايا ، نفس المرجع ، ص14.

(2) حسن محمد كمال وآخرين ، نظام المحاسبة الحكومية ، (مكتبة عين شمس، 1988) ، ص17.

(3) محمد السيد سرايا ، مرجع سابق ، ص 39

أولاً: المفهوم:

لا يختلف مفهوم الموازنة العامة للدولة عن مفهوم الموازنة بصفة عامة من حيث أنها بيان تقديري لنفقات الحكومة ، وإرادتها عن فترة زمنية مقبلة عادة تكون سنة مالية وتهدف الحكومة من إعداد الموازنة إلى تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية محددة. أي أن الموازنة ما هي إلا خطة مالية معتمدة لفترة قصيرة الأجل تفيد في مجالات الرقابة ، والمتابعة عند تنفيذها⁽¹⁾.

وبذا يمكن النظر إلى الموازنة العامة للدولة على أنها البرنامج ، أو الخطة التي تقوم على تنبؤ مدروس لنفقات الدولة وإيراداتها ، والتي تعكس سياسات الدولة المختلفة من حيث تحديد أولويات الإنفاق ، واختيار البرامج ، والمشاريع التي تحقق الأهداف العامة ، وتتميز عملية التخصيص بالتعقيد من حيث مشاركة أجهزة حكومية عديدة واهتمام فئات متنوعة من المجتمع ضمن تصعيد قرارات الموازنة بين المستويات الإدارية المختلفة.

ومما تقدم نجد أن الموازنة العامة للدولة تختلف عن الميزانية العمومية التي تقوم بإعدادها الشركات والمؤسسات الخاصة من حيث أن الأرقام الواردة في الموازنة هي أرقام تقديرية للإيرادات والنفقات العامة معتمدة من قبل السلطة التشريعية لفترة قادمة في حين أن الأرقام التي ترد في الميزانية العمومية للمؤسسات التجارية هي أرقام فعلية تمثل خلاصة نشاط هذه المؤسسة عن فترة سابقة وتمثل مركزها المالي في تاريخ معين . فهي تصور ملخصاً مبدئياً للحسابات المتعلقة بالأصول والخصوم وحقوق الملكية في تاريخ معين⁽²⁾.

ثانياً: أهداف ووظائف الموازنة العامة

¹ (محمد السيد سرايا ، المحاسبة في الوحدات الحكومية والحسابات القومية ، مرجع سابق ، ص 47-48)
² (عقلة محمد يوسف ، النظام المحاسبي للحكومة وإدارته ، (عمان ، دار وائل ، 1999م) ، ص 116 - 117)

(أ) الأهداف⁽¹⁾ :

- أن يكون التبويب ملائماً بصفة عامة لطبيعة الأنشطة الحكومية وأن يظهرها بشكل واضح.
- أن يحقق التبويب أغراض الرقابة المختلفة المالية والإدارية .
- أن يساعد على إعداد الموازنة وتيسير تنفيذها والرقابة عليها .
- أن يوفر كافة البيانات المطلوبة على المستوى القومي وخاصة اللازمة لتخطيط سياسات الحكومة وتحليل أثارها الاقتصادية .
- أن يساعد على إعداد الحساب الختامي للدولة.
- توفير معايير كقياس كفاءة الأداء الحكومي.

(ب) الوظائف⁽²⁾ :

(1) التخطيط:

من الضرورة أن يتم التنسيق بين الخطة والموازنة وذلك لأن التخطيط يتضمن تحديد الأهداف المطلوب تحقيقها وتحديد وسائل تنفيذ هذه الأهداف فإن الموازنة باعتبارها ملازمة للتخطيط يجب أن تتضمن توفير وإعداد الموارد المالية المطلوبة وتخصيصها على الأنشطة المختلفة وإنفاق الموارد فيما خصصت له وإعادة النظر في مصادرها ومراجعتها.

(2) الإدارة:

وتتضمن ترجمة الأهداف إلى مشروعات وأنشطة محددة وتصميم الوحدات الإدارية التي تتولى تنفيذ البرامج وأخيراً توظيف الأفراد في هذه الوحدات وتبدير الموارد اللازمة.

(3) الرقابة:

⁽¹⁾ محمد السيد سرايا ، مرجع سابق ، ص 50

⁽²⁾ محمد السيد سرايا ، مرجع سابق ، ص 50

وتشير عملية الرقابة إلى ربط الموظفين المنفذين بالسياسات والخطط التي وضعت من قبل رؤسائهم ، وتتضمن جميع الإجراءات والقواعد التي تحكم إنفاق الوحدات الحكومية ، والتي على أساسها تعد تقارير الرقابة و المتابعة.

ثالثاً: خصائص الموازنة العامة⁽¹⁾

(1) إن الموازنة العامة عبارة عن برنامج تنفيذي قصير الأمد (سنة في الغالب) ، وهذا البرنامج يعكس القرارات المتعلقة باختيار الأهداف المراد تحقيقها واختيار البرنامج والسياسات التي ستؤمن من تحقيق الأهداف.

(2) إن الموازنة تبنى على فلسفة تحكم نشاط الإدارة العامة ، وهي المساواة القانونية ؛ وذلك لأن الموازنة توفر معايير وقائية على النشاطات التنفيذية ، بالإضافة لكونها وسيلة تنسيق.

(3) يتم إعدادها لفترة قادمة وقد تتطابق سنة الدولة المالية مع السنة الميلادية (كما في السودان) ، وتمثل هذه السنة الفترة المحاسبية التي يتم إعداد التقارير المحاسبية عنها.

(4) أن الموازنة هي إحدى وسائل الرقابة على أنشطة الدولة المختلفة وبخاصة العمليات المالية المتعلقة بهذه الأنشطة ، بالإضافة إلى كونها وسيلة تنسيق بين مختلف الأنشطة.

رابعاً: المبادئ العلمية لإعداد الموازنة العامة للدولة

تتمثل المبادئ العلمية لإعداد الموازنة العامة للدولة في:

1- مبدأ سنوية الموازنة⁽²⁾ :

ويقصد به أن تقديرات الموازنة من مصروفات وإيرادات تعد عن سنة مقبلة . وقد تتفق أو تختلف مع السنة الميلادية أو الهجرية وقد يختلف من دولة لأخرى إلا أنه في جمهورية السودان تبدأ السنة المالية من أول يناير وتنتهي في نهاية ديسمبر من ذات السنة، كما جاء بقانون الإجراءات المالية والمحاسبية لسنة

¹ (عقلة محمد يوسف ، النظام الحكومي وإدارته ، مرجع سابق ، ص 116.

² (أحمد علي فقيري ، محاسبة حكومية ، جامعة وادي النيل ، مرجع سابق ، ص 27

2007م . ولقد أُختيرت السنة كمبدأ لإعداد الموازنة ؛ لأن السنة تحتوي على دورة كاملة من الفصول ، كما أن مناقشتها واعتمادها يتطلب وقتاً وجهداً كبيراً ، وليس من السهل عملياً أن يتكرر كل فترة قصيرة من الزمن . كما أن مبدأ السنوية يحقق استقلال السنة المالية ؛ بمعنى أن يكون لكل سنة إيراداتها ومصروفاتها بحيث تحتوي السنة المالية على دورة كاملة من دورات النشاط الحكومي . ومن ثم فإن الإعتمادات المالية التي تنص عليها الموازنة تقتضي هذا المبدأ ، ولا يجوز ترحيلها من سنة لأخرى كما أن هذا المبدأ يوفر المزايا التالية:

أ. تقدير احتياجات النشاط المالي للدولة خلال فترة معقولة من الزمن.

ب. إمكان إعداد تقديرات سليمة لاستخدامات الدولة ومواردها متضمنة أكبر قدر من الدقة

ج. إمكان تحقيق رقابة فعالة على تحصيل الموارد والالتزام بحدود الاتفاق.

ولقد تضاعف الاهتمام بمبدأ السنوية تدريجياً في ظل الاتجاهات التطورية التي تؤدي إلى التركيز في الموازنات العامة على وظيفة التخطيط وتحقيق الأهداف العامة بعيدة المدى . بالإضافة إلى بروز المشاريع الضخمة والتي يستغرق عمليات تنفيذها سنوات عدة.

2- مبدأ العمومية والشمول⁽¹⁾

ويقصد بالعمومية أن تشمل الموازنة على كافة الإيرادات العامة والمصروفات العامة دون إجراء مقاصة بين الإيرادات والمصروفات التي أنفقت في سبيل تحصيلها ؛ أي أنه يجب أن يدرج الإيراد الكامل وأيضاً المصروف ومن ثم جاء مبدأ العمومية يؤدي إلى:

أ. عدم السماح بإجراء مقاصة بين إيرادات ومصروفات الوحدة الحكومية

ب. عدم تخصيص أي مورد من الإيرادات العامة ، أو توجيهه لاتفاق معين.

أي أن الإيرادات تُعد واحدة تستخدم في تغطية كل النواحي الخاصة

⁽¹⁾ قانون الإجراءات المالية والمحاسبية لسنة 2007م ، جمهورية السودان ، المادة 3

بالإنفاق بالموازنة العامة . وعدم إسراف الوحدات الحسابية وتقدير نفقاتها إذا ما خصصت لها موارد معينة.

أما عن الشمول فيقصد به أنه يجب أن تشمل الموازنة العامة للدولة جميع وحدات الجهاز الإداري ؛ ويقصد بها أي مرفق تابع للحكومة في أي مستوى من مستويات الحكم في السودان ويشمل ذلك رئاسة الجمهورية ، ومجلس الوزراء ، والوزارات ، والمؤسسات الدستورية ، والسلطة القضائية ، والقوات المسلحة والشرطة ، والأمن ، وكافة الهيئات العامة ، والشركات التي تمتلكها الحكومة بنسبة 100% أو بنسبة لا تقل عن 20% ، أي أن الموازنة وفقاً لهذا المبدأ تعبر عن خطة شاملة ، وبهذا المفهوم فإن الشمول يعني أن تكون الموازنة العامة جزءاً من الخطة العامة للدولة تترجم أهداف الخطة إلى برامج قابلة للتنفيذ على مدار السنة المالية.

3- مبدأ وحدة الموازنة (1):

ويقصد به إدراج جميع الاستخدامات (النفقات) والموارد الخاصة بالدولة في موازنة واحدة ويحقق ذلك بساطة عرض الموازنة ومعرفة الخطة المالية للدولة وتسهيل عملية الرقابة على الموازنة.

وهناك بعض الاستثناءات من مبدأ الوحدة هذا. أهمها الحسابات الخاصة للخزنة والميزانيات غير العادية والملحقة والمستقلة وميزانيات الهيئات العامة المستقلة.

4- مبدأ توازن الموازنة (2):

يقصد بالتوازن أن تتساوى النفقات العامة والإيرادات اللازمة لتغطية هذه النفقات وكان الهدف من هذه القاعدة في ظل الفكر المالي التقليدي أن تبقى نفقات الدولة في أضيق الحدود إلا أن الاتجاهات التطورية التي حصلت في الفكر المالي والتي تبعت ظهور نظرية كينز في الفائدة والعمالة والنقود والتي

¹ (محمد السيد سرايا ، المحاسبة في الوحدات الحكومية والحسابات القومية ، مرجع سابق ، ص 53

² (عقلة محمد يوسف ، النظام المحاسبي الحكومي وإدارته ، مرجع سابق ، ص 124

تفترض ضرورة تدخل الدولة لتحقيق الاستقرار الاقتصادي ومحااربة التضخم والبطالة و ارتفاع الأسعار أدت إلى بروز الاتجاه الوظيفي للمالية العامة ، والالتجاء إلى الاقتراض كأحد مصادر التمويل في الموازنة العامة وعدم التقيد بقاعدة التوازن الحسابي . جميع هذه الأسباب أدت إلى تبني نظرية العجز المقصود أو المتراكم في موازنتها لتحقيق التوازن الاقتصادي العام مما أدى إلى تجاوز مبدأ التوازن الحسابي.

5- مبدأ عدم التخصيص:

أن هذه القاعدة هي الأساس الذي تقوم عليه عمليات المحاسبة الحكومية فالمخصصات أو الاعتمادات تشكل حجر الزاوية في تكوين السجل المحاسبي ومسك القيود المحاسبية . وتقوم قاعدة عدم التخصيص على فكرة أن إيرادات الدولة بغض النظر عن مصادرها وبغض النظر عن الجهات التي تتولى تحصيلها تورد إلى حساب الخزانة العامة وتستخدم للانفاق على برامج الدولة المختلفة دون أن يخصص إيراد معين لأوجه صرف محددة . إلا بالموافقة المسبقة من الجهات المختصة⁽¹⁾.

6- مبدأ وضوح ودقة الموازنة:

ويقصد به أن تتسم الموازنة العامة للدولة بالوضوح والبساطة وعدم التعقيد، بشكل يمكن من خلاله تفهم محتوياتها بالنسبة لكل من له علاقة بها . كذلك تبذل الحكومات المحاولات المختلفة لتقريب وتبسيط حقائق الموازنة لأكبر عدد من أفراد الشعب بصفته الممول الرئيسي لإيرادات الموازنة بما يسدده من ضرائب ورسوم . وينبغي أن تتسم تقديرات النفقات والإيرادات العامة بالدقة اللازمة حتى لا تؤثر على توازن الموازنة واختلالها . كما ينبغي أن تتميز بالمرونة لمواجهة أي تغييرات أو تعديلات لم تكن في الحسبان⁽²⁾.

7- مبدأ التنبؤ:

⁽¹⁾ لائحة الإجراءات المالية والمحاسبية 2011م ، السودان ، المادة (9/13) ، ص 12

⁽²⁾ محمد السيد سرايا ، مرجع سابق ، ص 54

من المبادئ الأساسية التي تعتمد عليها الموازنة في إعداد بياناتها عن فترة قادمة ، التنبؤ بأرقام الموارد والاستخدامات خلال فترة الموازنة⁽¹⁾.
خامساً: أساليب وطرق التنبؤ بعناصر الموازنة (2):

(أ) أساليب تقدير الإيرادات:

■ المدخل التقليدي:

ويعتمد هذا المدخل على أن ما حدث في الماضي سوف يستمر حدوثه في المستقبل ، وهي طريقة سهلة وبسيطة وموضوعية أي لا يدخل فيها عناصر التقدير الشخصية . ويعتمد هذا المدخل على افتراض وجود اقتصاد مستقر لا يأخذ في اعتباره العوامل الموسمية أو الدورية.

■ أسلوب التقدير المباشر:

يعتبر من الأساليب الأكثر تقدماً من المدخل التقليدي في مجال التنبؤ بالموارد العامة. حيث تأخذ في الاعتبار الظروف الاقتصادية والاجتماعية والمالية المتوقعة ومتحصلات السنوات السابقة والعوامل الموسمية.

■ طريقة المتوسطات:

حيث يتم تقدير الإيرادات بمتوسط معدل الزيادة أو النقص في خلال فترة طويلة نسبياً (من ثلاث إلى خمس سنوات سابقة) . ويطبق هذا المعدل على كل نوع من أنواع الإيرادات على حدا.

(ب) أسلوب التنبؤ بالمصروفات العامة:

يتم هذا الأسلوب بمعرفة الوزارات والأجهزة الإدارية كل على حدا وفقاً للتعليمات التي تصدرها وزارة المالية . ثم تتلقى هذه الوزارة التقديرات المختلفة للمصروفات . وفي حالة الفشل في التنبؤ على مستوى الوحدات التنفيذية فإن المستويات العليا تقوم

⁽¹⁾ أحمد علي فقيري ، مرجع سابق ، ص 31

⁽²⁾ محمد السيد سرايا ، مرجع سابق ، ص 55

بعملية تقدير المصروفات بطريقة تحكيمية آخذه في الاعتبار أولويات الموازنة ومعدلات النمو السكاني والظروف الاقتصادية والاجتماعية المختلفة. سادساً: أسس وأشكال تبويب الموازنة العامة للدولة:

مما لا شك فيه أن أي تبويب معين للموازنة يصعب أن يحقق كل أهداف الموازنة وأن التبويب الواحد يمكنه تحقيق أكثر من هدف منها كما يمكن استخدام أكثر من أساس واحد في التبويب في محاولة لتحقيق المزيد من الأهداف ويمكن استعراض أهم أشكال تبويب الموازنة في:

(1) التبويب الإداري (التنظيمي):

يتم التبويب وفقاً للتقسيم الإداري للدولة حيث تنسب عناصر النفقات أو الإيرادات إلى الوحدات الحكومية التي قامت بالإنفاق أو التي تحصلت على الإيراد وهذا التبويب ساعد في تطبيق مبدأ المحاسبة المسئولة عن استخدام الموارد المخصصة وهو ما يسهل من عملية الرقابة على بنود الإنفاق ويمتاز هذا الأساس بتحديد مسؤولية الإنفاق الحكومي فضلاً عن إمكانية مقارنة الإعتمادات المخصصة لكل وحدة للتعرف على تطور الإعتمادات في ضوء ما تؤديه الوحدة الإدارية من خدمات من ثم الحكم على كفاءتها⁽¹⁾.

(2) التبويب النوعي (الموضوعي)

طبقاً لهذا التبويب يتم تبويب المصروفات والإيرادات حسب أنواعها وقد قسمت الموازنة العامة للدولة في السودان كما يلي:

(أ) الإنفاق العام:

وقسم إلى ثلاثة أبواب:

الباب الأول: ويتمثل في إنفاق الحكومة القومية . ويشتمل على أربعة فصول:

الفصل الأول ويتكون من:

⁽¹⁾ محمد إبراهيم الجاك حسب الله ، المحاسبة الحكومية والقومية ، مرجع سابق ، ص 49

▪ الأجور والمرتببات

▪ المزايا التأمينية

الفصل الثاني: ويتكون من مصروفات التشغيل الجارية

الفصل الثالث: ويتكون من المصروفات الرأسمالية

الفصل الرابع: مصروفات التنمية القومية

الباب الثاني: وتشتمل على تحويلات جنوب السودان

الباب الثالث: ويشتمل على تحويلات حكومات الولايات الشمالية

(ب) الإيرادات العامة:

وقسمت إلى الآتي:

1. الإيرادات الضريبية (من الضرائب المباشرة وغير المباشرة)
2. الإيرادات غير الضريبية (الرسم المصلحية ، الإيرادات القومية المركزة)
3. عائد الشركات
4. المنح والإعانات والهبات
5. أي إيرادات أخرى.

ويتميز هذا التبويب بسهولة إعداد الموازنة ويتيسر تنفيذها كما يمكن متابعة ودراسة التغيرات التي تطرأ بالإضافة لأحكام الرقابة على توجيه الاعتمادات إلى الأغراض المخصصة لها والتقييد بأنواع الإيرادات الواردة بالموازنة⁽¹⁾.

(3) التبويب الاقتصادي:

ويعتمد هذا التبويب على تقسيم النفقات والإيرادات العامة إلى مجموعات حسب أوجه النشاط الحكومي وعلاقتها بفروع النشاط الاقتصادي من إنتاج واستهلاك واستثمار . ويتم التبويب الاقتصادي للنفقات والإيرادات على أساس نفقات وإيرادات جارية ونفقات وإيرادات رأسمالية . ويساعد هذا التبويب على تحديد الوجه الاقتصادي للتعامل الحكومي ويوفر البيانات عن طبيعة الاتفاق العام ومدى ما تحقق من إنجازات كما يوفر البيانات التي تساعد أجهزة التخطيط

¹ (قانون الإجراءات المالية والمحاسبية لسنة 2007م ، جمهورية السودان ، المادة (5))

على وضع السياسات الاقتصادية وتحديد الدخل والإنفاق القومي . ويؤخذ عليه عدم الشمول لكل الآثار المترتبة على الأنشطة الحكومية وبالتالي عدم تقييم الأداء الحكومي وقياس كفاءته.

(4) التبويب حسب الأنشطة والبرامج:

وهو التبويب الذي يترتب عليه إعداد الموازنة على أساس البرامج والأداء، وهي ما تعرف "بموازنة البرامج والأداء" ويعتمد على تقسيم الاعتمادات المالية على البرامج التي تقسم بدورها إلى أنشطة تتولى تنفيذها المصالح الحكومية . ويُعد هذا التبويب من التبويبات الحديثة في مجال الموازنة والذي يهدف إلى تطوير دورها خاصة في مجال تقييم الأداء الحكومي وقياس كفاءته ، وهو ما ينقص التبويبات الأخرى. ويتميز هذا التبويب بأنه يمثل أساس تحديث دور الموازنة في الوحدات الحكومية ويُعد أول خطوة في مجال تطوير هذا الدور ، ويفيد في مجال تقييم الأداء الحكومي، ويعاب عليه أنه يحتاج إلى مزيد من الوقت والدراسة والتكاليف والمهارات الإدارية ذات الكفاءة داخل الأجهزة الحكومية⁽¹⁾.

(5) التبويب الوظيفي:

ويقصد به التبويب حسب الوظائف العامة ، أو تلك التي تقوم بها الدولة وبما يتفق مع الخطة العامة بمعنى أن تبويب المصروفات في الموازنة العامة للدولة طبقاً لما تتفقه الدولة على كل وظيفة من وظائفها كالدفاع والأمن والصحة والتعليم والزراعة.

وقد تم تقسيم القطاعات الوظيفية في الموازنة العامة في السودان إلى إحدى عشرة قطاعاً وهي: القطاع الزراعي ، الصناعي ، النقل والمواصلات، الطاقة والتعدين، الأجهزة السيادية ، الدفاع والداخلية ، الاقتصاد والمالية ، الثقافة والإعلام ، الصحة ، التعليم ، ثم القطاع الإداري والاجتماعي . ويتميز هذا الأساس بالآتي:

¹ (محمد السيد سرايا ، المحاسبة في الوحدات الحكومية والحسابات القومية ، مرجع سابق ، ص 54

■ توفير بيانات عن الاعتمادات المخصصة لكل نشاط من أنشطة الدولة وعن الاتفاق الفعلي . بما يمكن من تحليل اتجاهات الاتفاق على مدار الفترات المالية .

■ إعداد مؤشرات عن الأهمية النسبية لأنشطة الدولة مما يعطي مؤشرات مهمة عن كفاءة استخدام الدولة لمواردها الاقتصادية .

■ قلة حجم وعدد الاعتمادات الخاصة التي لا يمكن ربطها بوظيفة معينة⁽¹⁾.

سابعاً: مراحل الموازنة:

تمر الموازنة العامة للدولة بأربع مراحل تحتاج كل مرحلة إلى مجهود ووقت حيث تشترك جميع الأجهزة الحكومية في هذه المراحل ، وبصفة عامة تختلف السلطة المختصة بإعداد الموازنة من دولة لأخرى ففي بعض الدول تعدها السلطة التشريعية والتي قد تمتد سلطانها إلى مرحلة التنفيذ . وفي السودان تتولى السلطة التنفيذية ممثلة في وزارة المالية والتي تتشاور مع وزارتي التخطيط القومي والخدمة العامة إعداد الموازنة العامة للدولة. وعند إعداد التقديرات يراعى العوامل التي تؤثر في حجم الإيرادات والمصروفات الزيادة ، أو النقصان، وتحديد هذه العوامل بدقة وتفصيل.⁽²⁾

وتعد كل أجهزة الدولة موازنتها في كل مستويات الحكم وفق تقديرات الإيرادات حسب مصادرها والمصروفات العامة حسب التصنيف التقليدي ، أو التصنيف الاقتصادي والوظيفي وفقاً لإحصاءات مالية الحكومة ، وموجهات وزارة المالية.⁽³⁾

وتتمثل مراحل الإعداد في:

(1) مرحلة الإعداد والتحضير:

(1) د. محمد إبراهيم الجاك حسب الله ، المحاسبة الحكومية والقومية ، مرجع سابق ، ص 50

(2) لائحة الإجراءات المالية والمحاسبية لسنة 2011م ، السودان ، المادة (1/11)

(3) قانون الإجراءات المالية والمحاسبية لسنة 2011م ، السودان ، المادة (1/13)

يبدأ تحضير الموازنة العامة بأن تقوم وزارة المالية بإعداد منشور إعداد الموازنة العامة للدولة ، ويتضمن هذا المنشور الأسس والتوجيهات الخاصة الواجب إتباعها ، وذلك قبل وقت كاف من بداية السنة المالية . وتعد كل وحدة موازنتها السنوية كالتالي:

○ أن يتم تقسيم الإيرادات إلى أقسام وبنود وفقاً لما هو مقرر بلائحة الإجراءات المالية والمحاسبية لسنة 2011م.

○ أن يتم تقسيم المصروفات الواردة بالباب الأول إلى أربعة فصول ، وكذلك لمصروفات البابين الثاني والثالث. متمثلة في الفصل الأول ويتكون من:
(أ) الأجور والمرتبات .
(ب) المزايا التأمينية .

الفصل الثاني: ويتكون من مصروفات التشغيل الجارية .

الفصل الثالث: ويتكون من المصروفات الرأسمالية .

الفصل الرابع : ويتكون من مصروفات التنمية .

و يتم تقسيم الفصلين الأول والثاني إلى بنود وأجزاء بنود وفقاً لما هو مقرر بلائحة الإجراءات المالية والمحاسبية لسنة 2011م.

ومن المعلوم أنه لا يجوز إدخال أي تعديلات على التبويب المنصوص عليه بعاليه:

و تقدم كل وحدة مقترحات الإيرادات في الموعد المحدد إلى الوزارة وفق الاستمارة المعدة لهذا الغرض . مبيناً فيها أنواع الإيرادات ومصادرها والمربوط منها بموازنات السنوات الخمس السابقة للسنة التي تعد منها الموازنة مع بيان المتحصل الفعلي للسنة أشهر الأولى من العام الجاري ، ويفضل ذلك في صحائف ملاحظات تفسيرية لكل بند على حدا وتوضح المؤشرات التي بني عليها التقدير . أما عن إعداد مقترحات المصروفات فيعد الفصل الأول (المرتبات والعلاوات) من واقع الاستثمارات التي تعدها وزارة الخدمة العامة والإصلاح الإداري ، ثم يتم مناقشتها مع وزارة المالية.

وترسل مشروعات الموازنات من الوحدات الحكومية المختلفة إلى وزارة المالية ؛ حيث تقوم الوزارة بدورها في فحص وبحث هذه المشروعات ، وإعداد ملاحظاتها ، ومحاولة التنسيق لتظهر في صورتها النهائية كموازنة معبرة للسياسة المالية والاقتصادية للحكومة. وكذا الحال مع وزارة التخطيط القومي لتحديد حجم موازنة التنمية . وعندما تستكمل مناقشات وزارة المالية مع الوزارات المعنية يتم إحالة المشروع بالكامل إلى مجلس الوزراء لإجازته بصفة مبدئية ومن ثم إحالته إلى السلطة التشريعية لإجازته نهائياً. (1)

(2) مرحلة اعتماد الموازنة العامة:

يتم تحويلها لاعتمادها من جانب السلطة التشريعية حتى تتحول إلى مشروع موازنة واجبة التنفيذ . وبعد موافقة السلطة التشريعية يصدر (المجلس الوطني) قانوناً باعتماد الموازنة ، ويطلق عليه قانون الموازنة العامة ، ويُعد ترخيصاً للسلطة التنفيذية بالبدء في تنفيذ الموازنة(2).

(3) مرحلة تنفيذ الموازنة:

بعد الاعتماد وصدور القانون بذلك ترسل وزارة المالية إلى كل الوحدات إخطاراً باعتماد موازنتها ، و يُعد هذا الإخطار بمثابة تحويل بالصرف لكل جهة في حدود اختصاصاتها.(3)

(4) مرحلة الرقابة المالية على الموازنة:

تُعد من أهم المراحل حيث تعني التأكد من أن الأحداث تسير وفقاً لما كان مخططاً لها، ولا يمكن اعتبارها مرحلة منفصلة عن بقية المراحل ؛ ولذا تكون وزارة المالية مسئولة عن الإشراف ، والرقابة على الإيرادات والمصروفات والأموال العامة في جميع أجهزة الدولة والتأكد من حسن استخدامها والأوجه المخصصة لها والعمل

1 (لائحة الإجراءات المالية والمحاسبية لسنة 2011م ، السودان ، المادة (289/288)

2 (لائحة الإجراءات المالية والمحاسبية لسنة 2011م ، السودان ، المادة (1/13)

3 (أحمد علي فقيري ، محاسبة حكومية ، مرجع سابق ، ص 37

على استنباط ، وتنمية مصادر الإيرادات ، والتأكد من تحقيق الربط المقدر في الموازنة.(1)

ثامناً: هيكل الموازنة العامة للدولة بالسودان

يعتمد هيكل الموازنة العامة في السودان على التقسيم الاقتصادي النوعي التنظيمي ، وطبقاً لهذا التقسيم يتم تقسيم العمليات المالية ، واعتمادات موازنة الدولة بصفة عامة إلى مجموعات حسب النشاط الذي تقوم به الدولة ومدى تأثيره في المتغيرات الاقتصادية على مستوى الدولة ككل ، ومن ثم فقد تم تقسيم الموازنة العامة بالسودان إلى(2):

1- موازنة جارية .

2- موازنة التنمية (موازنة استثمارية) وفيها يتم تحديد إجمالي الاتفاق العام والتمويل المتاح لهذا الاتفاق العام (الاستثماري) .

أما التقسيم النوعي للموازنة العامة فقد يتم تقسيم الموازنة الجارية إلى إيرادات عامة ذاتية ؛ وهي تنقسم إلى إيرادات ضريبية وغيرها ، كذلك يتم تقسيم المصروفات الجارية إلى أربعة فصول ، أما عن التقسيم الوظيفي للموازنة العامة للدولة في السودان فقد قسمت المصروفات الجارية حسب نوعها ، والإيرادات حسب الوحدات والهيكل الوظيفية الحكومية بالسودان. وقد تم تقسيم القطاعات في السودان إلى إحدى عشرة قطاعاً (كما ورد سابقاً) .

¹ لائحة الإجراءات المالية والمحاسبية لسنة 2011م ، المادة (12)

² محمد إبراهيم الجاك ، المحاسبة الحكومية والقومية ، مرجع سابق ، ص 55-56

الفصل الرابع الدراسة الميدانية

المبحث الأول: نبذة تعريفية عن محلية شندي وديوان الضرائب شندي
المبحث الثاني: إجراءات الدراسة الميدانية
المبحث الثالث: تحليل البيانات وإختبار الفرضيات

المبحث الأول

نبذة تعريفية عن محلية شندي وديوان الضرائب شندي

أولاً: محلية شندي:

تعد محلية شندي من المحليات الرائدة في السودان ، ذات الأهمية الاقتصادية والاجتماعية والتاريخية ، وقد ساعد على ذلك تميزها بالموقع المميز حيث أن لهذه المحلية دور كبير في تاريخ السودان البعيد والقريب ، حيث شهدت مملكة مروى الممتدة آثارها حتى الآن في البجراوية والنقعة والمصورات و ودبانقا، كما أن أبناء هذه المحلية أسهموا في تاريخ السودان الحديث إبان المقاومة الكبيرة للغزو التركي المصري.

كما أن هذه المنطقة تمثل رقماً اقتصادياً مهماً حيث تقوم بإنتاج كثير من المحاصيل الزراعية والبستانية والثروة الحيوانية ، وبعض الصناعات المهمة كصناعة النسيج والصابون ، حيث أن إنتاجها ليس للاستهلاك المحلي فحسب ، وإنما يتعدى ذلك حتى يصل إلى حد التصدير للخارج .

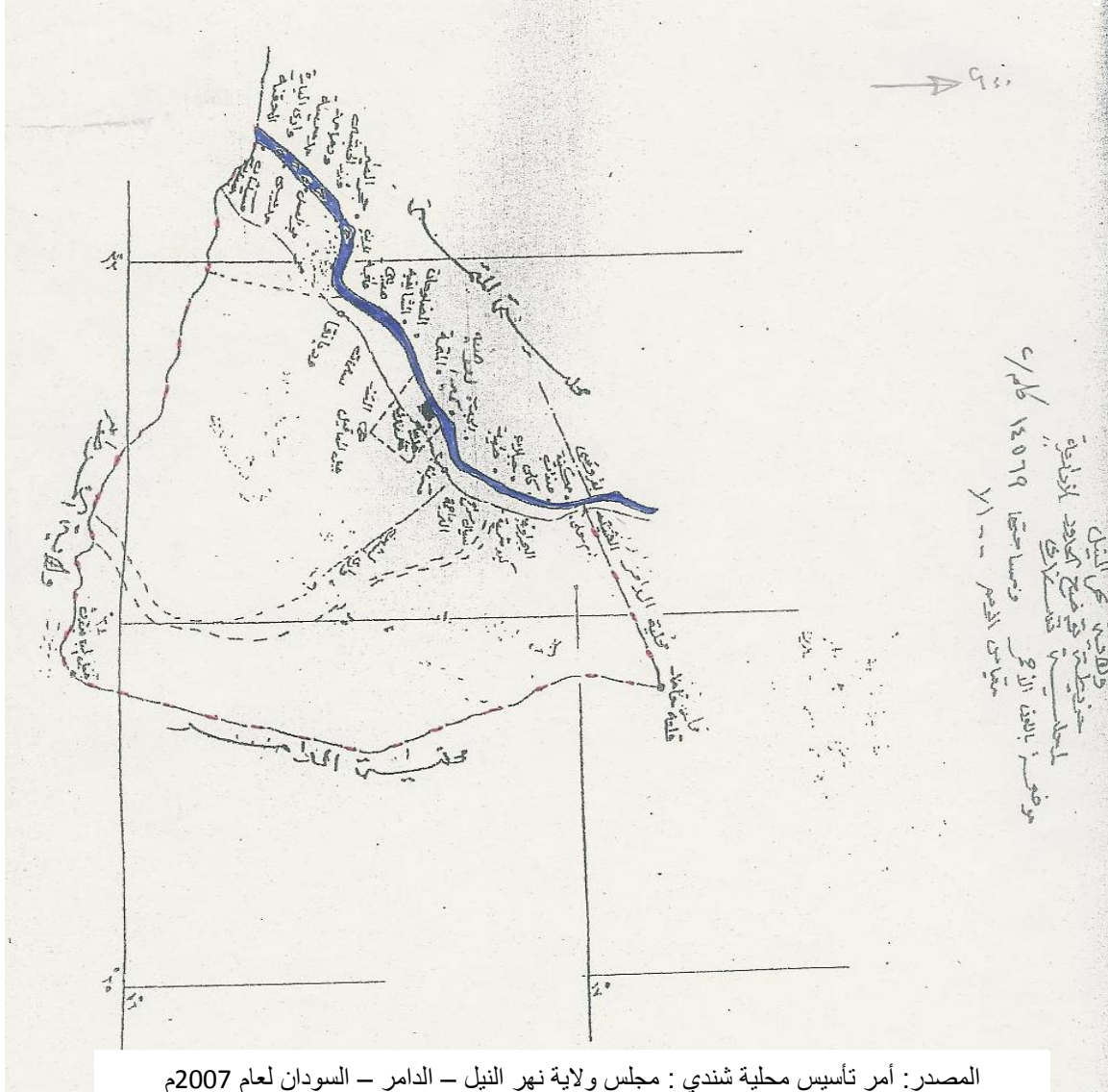
بالإضافة لكل ذلك فهذه المنطقة تمثل منطقة استقبال لهجرات كثيرة من داخل السودان وخارجه ، الأمر الذي جعل مجتمعها مزيجاً من القبائل المختلفة مع بعضها البعض ، ومن خلال هذه المقدمة يمكننا أن ننفذ للجوانب المختلفة للمحلية كالموقع الفلكي والجغرافي ، والذي يمثله أمر التأسيس ، وأهم الملامح الاقتصادية والاجتماعية إضافة للهيكل الإداري للمحلية ، والصلاحيات الممنوحة لها بموجب القوانين كجهاز إداري مناط به تقديم خدمات تعليم وصحة ومياه... إلخ .

التأسيس :

تأسست محلية شندي بوضعها الجغرافي الحالي في عام 2003م . بعد دمج المحليات الأربع السابقة (محلية حجر العسل ، ريفي شندي ، مدينة شندي ، كبوشية) . وأعيد تأسيسها مرة أخرى بذات الهيئة وفق قرار مجلس ولاية نهر النيل التشريعي رقم [134] الصادر في الثالث من سبتمبر 2007م⁽¹⁾ .

(1) مجلس ولاية نهر النيل التشريعي ، القرار [134] بتاريخ 2007/9/2م ، الدامر ، السودان .

في مساحة مقدارها 14569 كلم² . وتبدأ حدودها من الشمال من الحدود الإدارية لمحلية الدامر الجنوبية " بلدة الضيقة " بالضفة اليمنى لنهر النيل ، وتتجه جنوباً مع نهر النيل حتى في حدود ولاية الخرطوم " بلدة المسيكتاب جنوب " ، ثم تتجه شرقاً مع حدود ولاية الخرطوم حتى جبل البابنوت ، ثم شمالاً مع الحدود الإدارية لمحلية الدامر ماراً بأب شديدة حتى قلعة حامد ، ثم غرباً حتى بلدة الضيقة(1).



المصدر: أمر تأسيس محلية شندي : مجلس ولاية نهر النيل - الدامر - السودان لعام 2007م

السكان :

إن الوضع الديمغرافي في أي بلد له شأن عظيم في مجال التخطيط الاقتصادي والاجتماعي ، خاصة في احتياجات خدمات التعليم ، والصحة،

والاسكان وكافة الخدمات الأخرى التي تقوم بها المحلية، كما أن ذلك يؤثر في نمو الناتج القومي ، ودخل الفرد وحجم الادخار، والاستثمار ، وتراكم رأس المال. كما أن بيانات المواليد والوفيات تعطي مؤشراً لمستوى الخدمات الصحية والاجتماعية ، ومدى تقدم المدن والقرى أضف إلى ذلك أن معدل المواليد والوفيات يساعد في التخطيط التنموي اقتصادياً واجتماعياً . ولكل هذا لا بد من إلقاء لمحة على إحصاءات السكان .

لقد كشفت الاحصاءات السكانية أن عدد سكان السودان في عام 2008م بلغ 38.1 مليون نسمة⁽¹⁾، والجدول التالي يوضح لنا عدد السكان للأعوام 2008م - 2012م لكل من السودان وولاية نهر النيل ومحلية شندي وهي اجتهادات تقريبية تعطي مؤشراً للسكان وفق مؤشر الأمم المتحدة للزيادة الطبيعية لدول العالم الثالث:

جدول (1/1/4)

مقارنة تعداد سكان المحلية بسكان الولاية والسودان .

بيان	العام 2008	العام 2009	العام 2010	العام 2011	العام 2012	النسبة
السودان	38015315	38965698	39939840	40938336	41961794	%100
ولاية نهر النيل	991567	1016356	1041765	1067809	1094504	%2.6
محلية شندي	239.958	245.957	252105	258408	264868	%.6

المصدر: وزارة الرعاية والضمان الإجتماعي ، المجلس القومي للسكان - الأمانة العامة

جدول (2/1/4)

⁽¹⁾ جمعية تنظيم الأسرة السودانية، 2008م

سكان ولاية نهر النيل حسب المحليات :

النسبة	تعداد السكان					المحلية	
	2012	2011	2010	2009	2008		
%34.8	380889	371599	362536	353693	345067	الدامر	1
%24.2	264868	258407	252105	245957	239958	شندي	2
%15.8	172931	168713	164598	160583	156667	بربر	3
%14.8	161989	158036	154180	150420	146751	المتمة	4
%10.4	113827	111054	108346	105703	103124	أبو حمد	5
%100	1094504	1067809	1041765	1016355	991567	السكان	

المصدر : خصائص وديناميكية السكان - تقرير 2008م وزارة الرعاية والضمان الاجتماعي ،
المجلس القومي للسكان - الأمانة العامة

جدول (3/1/4)

السكان بمحلية شندي حسب الفئات العمرية للعام 2012م :

ملحوظات	النسبة %	عدد السكان	الفئات العمرية	
	%15,1	39995	أقل من 5 سنوات	1
	%26,2	69395	من 6 وحتى 15 سنة	2
	%17,4	46087	من 16 وحتى 24 سنة	3
	%35,9	95087	من 25 وحتى 59 سنة	4
	%5,4	14304	من 60 فأكثر	5
	%100	264868	الجملة	

المصدر : خصائص وديناميكية السكان - تقرير 2008م وزارة الرعاية والضمان الاجتماعي ،
المجلس القومي للسكان - الأمانة العامة

جدول (4/1/4)

تعداد السكان حسب الوحدات الإدارية بمحلية شندي للعام 2012م :

ملحوظات	النسبة %	عدد السكان	الوحدة الإدارية	
	%38,4	101709	ريفي شندي	-1
	%26,6	70454	مدينة شندي	-2
	%17,8	47148	كبوشية	-3
	%17,2	45557	حجر العسل	-4
	%100	264868	الجملة	

المصدر : وزارة الرعاية والضمان الاجتماعي ، المجلس القومي للسكان - الأمانة العامة

النشاط الاقتصادي:⁽¹⁾

يمكن للباحث في مجال النشاط الاقتصادي بالمحلية أن يميز بين ثلاثة أنماط اقتصادية على النحو التالي :

* التجارة :

وهي نشاط قديم نسبة لموقع المنطقة عن طريق العوامل التجارية بين سنار في الجنوب ودنقلا في الشمال ، وقد هيا لها قريبا من ميناء سواكن على البحر الأحمر إقامة علاقات تجارية .

* الزراعة :

عرفت المنطقة النشاط الزراعي منذ زمن باكر من التاريخ ؛ إذ كانت تعتمد على زراعة السواقي في أطراف النيل ، وفي مواسم الفيضانات غير العادية لفيض النيل ، ويغطي معظم الأراضي الزراعية ، أما في الوقت الحالي فتتم الزراعة في مشاريع يمكن تصنيفها على أنها مشاريع حكومية تعمل وفق أسس محددة تراعي فيها مصلحة الزراع . ومشاريع خاصة يتولى أصحابها شأن إدارتها ، وكذلك العائد منها . ويمتهن الزراعة نحو 78% من سكان المحلية ، كما أن المرعى يعد من المهن الرئيسية حيث يربي السكان الأغنام ، الماعز ، البقر .

* النسيج :

يُعد الغزل والنسيج من المهن المعروفة في المنطقة منذ زمن طويل ؛ حيث اشتهرت بها محلية شندي بالإضافة لقرية النوراب بمحلية المتممة وبعض المناطق الأخرى الصغيرة مثل المغاوير ، الجلاب . بالإضافة لذلك فإن هنالك شرائح من المجتمع تعمل في مجالات أخرى كالتعليم والصحة... الخ. والجدير بالذكر أن محلية شندي تضم في مكوناتها الجغرافية مجتمعات سكانية متباينة يبلغ تعدادها 254 مجلس حي أو قرية أو فريق⁽¹⁾ .

الهيكل الإداري للمحلية :

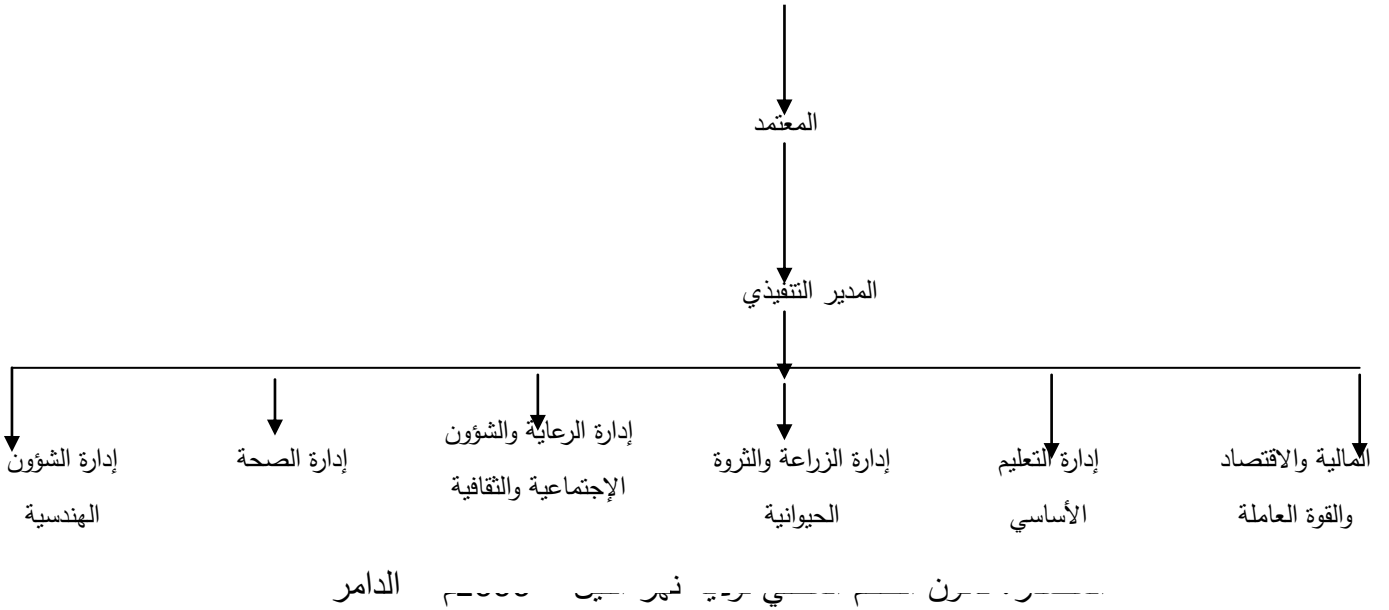
⁽¹⁾ محمد عبد السلام عبد المنان ، العلاقة بين النشئة الاجتماعية وتعليم الأطفال ، رسالة دكتوراة ، غير منشورة، ص95 .

⁽¹⁾ القرار [134] بتاريخ 2007/9/2م ، والصادر من مجلس ولاية نهر النيل التشريعي ، الدامر السودان .

بما أن الحكم المحلي هو إحدى المستويات الإدارية للحكم بالولاية بسلطات وصلاحيات تهدف لبسط الخدمات والتنمية ورعاية حقوق المواطنين بإدارة محلية راشدة فإن تنظيم هذا الحكم ، وحسن إدارته تقع مسئوليتها على حكومة الولاية ولذا فإن قانون الحكم المحلي لسنة 2006م لولاية نهر النيل قد فصل كافة المسائل اللازمة لقيام هذا الحكم المحلي ممثلاً في الهيكل الإداري للمحلية ، وكافة الصلاحيات الممنوحة للمحليات لممارسة نشاطها⁽²⁾. ويمكن بيان الهيكل الإداري للمحلية في النموذج التالي⁽³⁾ :

الهيكل الإداري لمحلية شندي

شكل (1/1/4) المجد



المجلس المحلي :

⁽²⁾ دستور ولاية نهر النيل الانتقالي لسنة 2005م ، المادة (85) .

⁽³⁾ قانون الحكم المحلي لولاية نهر النيل لسنة 2006م ، الدامر .

يتكون المجلس المحلي للمحلية وفقاً لقانون الحكم المحلي وتكون نسبة تكوينه كالتالي :

80% من العضوية للتنافس المباشر في دوائر جغرافية .

10% من العضوية بالانتخاب المباشر للنساء .

10% للمنظمات الفئوية .

ويتكون من عشرين عضواً ، وأجل المجلس أربعة أعوام من تاريخ أول جلسة يحل بعدها تلقائياً ، وفي حالة الحل تتخذ الحكومة الولائية التدابير اللازمة لتكوين المجلس وفقاً لدستور الولاية الانتقالي لسنة 2005م .

إختصاصات المجلس⁽¹⁾:

- إصدار الأوامر المحلية في الشؤون المخصصة له .

- إجازة خطة عمل المحلية .

- إجازة الموازنة السنوية المحلية .

- الرقابة على أداء الجهاز التنفيذي بالمحلية .

- الموافقة على إنشاء اللجان الشعبية .

- قيادة برنامج التعبئة والاستنفار بالمحلية .

للمجلس أربع لجان لتسيير أعماله ، كما يجوز له تشكيل لجنة طوارئ متى اقتضت الضرورة ذلك .

* **المعتمد :** (2)

يكون لكل محلية معتمد يعينه الوالي ، ويكون مسئولاً لدى الوالي والمجلس المحلي عن الإدارة الحسنة للمحلية .

يجوز للمجلس المحلي بأغلبية ثلاثة أرباع أعضائه التوصية لدى الوالي بعزل المعتمد بشرط أن يتم ذلك في جلسة معلنة تعقد لهذا الغرض .

* **اختصاصات المعتمد :**

(1) قانون الحكم المحلي لولاية نهر النيل لعام 2006م - المادة (17) .

(2) نفس المصدر : المادة (1/10) .

- يكون المعتمد المسئول التنفيذي الأول للمحلية ، ويكون مسئولاً أمام الوالي والمجلس المحلي عن الأداء العام للمحلية ، ويختص بالآتي:
- العمل على تحقيق الأداء الراشد للجهاز التنفيذي للمحلية لصالح أمنها ورفاهية مواطنيها .
 - العمل على الإدارة الرشيدة لأداء الجهاز التنفيذي للمحلية .
 - رعاية أمن المحلية .
 - التعبئة الجماهيرية والاستنفار في الشأن الوطني العام .
 - استقطاب الجهد الشعبي والدعم الجماهيري للتنمية والخدمات .
 - رعاية شئون المنظمات الطوعية والخيرية وترشيد جهودها في دفع عجلة التنمية والخدمات .
 - تمثيل المحلية رسمياً في المناسبات الدينية والقومية .
- * المدير التنفيذي (1) :**

- يعين الوالي بتوصية من المعتمد مديراً تنفيذياً للمحلية من ذوي الخبرة والمؤهلات والكفاءة من بين الإداريين المهنيين .
- ينوب المدير التنفيذي عن المعتمد في حالة غيابه ويمارس كافة مهامه .
- * اختصاصات المدير التنفيذي :**
- ينوب عن رئيس لجنة الأمن بالمحلية .
 - متابعة تنفيذ وتوجيه الصرف على بنود الموازنة .
 - يشرف على أداء الإدارات المتخصصة بالمحلية والتنسيق بينها .
 - إعداد مقترحات الموازنة مع الجهاز التنفيذي ورفعها للمعتمد .
 - متابعة أداء الوحدات الإدارية بالمحلية .
 - وضع خطة عمل المحلية بالتنسيق مع المعتمد وإعداد تقارير الأداء .
- * الإدارات العامة بالمحلية :**

(1) المصدر السابق : المادة (1/11) .

يتكون الجهاز التنفيذي بالمحلية من المدير التنفيذي بالمحلية وأي إدارات أخرى ينشأها المجلس المحلي على ألا تتجاوز ست إدارات . كما يجوز للمعتمد أن ينشأ وحدات إدارية بأمر تأسيس يحدد مهامها واختصاصاتها بعد الحصول على موافقة مجلس المحلية . وسوف نتناول بقليل من التفصيل الإدارات القائمة الآن بالمحلية ، ومن ثم الوحدات الإدارية .

الإدارة العامة للمالية والاقتصاد والقوى العاملة⁽²⁾ :

هي إحدى الإدارات المهمة بالمحلية وتنقسم إلى ثلاثة أقسام (المالية - الاقتصاد - الحكم المحلي) .

قسم المالية :

وتشمل المالية أقسام الإيرادات ، الوحدة المالية ، الحسابات ، المخازن والمشتريات .

* الإيرادات :

وهو القسم المناط به تحصيل كافة الإيرادات الخاصة بالمحلية أيأ كان نوعها ولقد تم تخصيص الموارد التالية لها :

(أ) الإيرادات الذاتية⁽¹⁾ :

وهي جملة المبالغ الواجب تحصيلها بواسطة المحلية مباشرة لغرض تكملة أوجه الإيرادات لمقابلة النفقات الواردة بالموازنة المصدقة للعام المعني وتتمثل هذه في :

- الرخص التجارية .
- رسوم وسائل النقل البري والنهري المحلي .
- تقدير وإعادة تقدير ضريبة العوائد والضرائب المخصصة لها مثل ضريبة القطعان، النخيل ، العشور (إن وجدت) ، وبقية الأموال ذات الروابط ورصدها بالسجلات وإصدار بيانات الحساب للتقدير والاستئناف ، والربط النهائي وتحصيلها.

(2) عادل مدثر حسيب : المراقب المالي لمحلية شندي ، مقابلة ، 2015/6/15م .

(1) دستور ولاية نهر النيل الانتقالي لعام 2005م ، المادة ، (92) .

- أي رسوم محلية أخرى لا تتعارض مع سياسات الاقتصاد الكلي .
ويتمثل تبويب الإيرادات الذاتية في محلية شندي بصفة عامة في :

- 1- إيجارات الأراضي الزراعية .
- 2- رسوم خدمات زراعية .
- 3- رخص طلبات .
- 4- ضريبة القطعان .
- 5- الرسوم البيطرية .
- 6- رسوم الهوامل .
- 7- بيع تعهدات أسواق المواشي .
- 8- الرخص الصحية .
- 9- الرسوم الصحية .
- 10- رسوم إصاح البيئة .
- 11- إيجارات ممتلكات المحلية .
- 12- العوائد العمومية .
- 13- رسوم الخدمات .
- 14- الرخص التجارية .
- 15- إيرادات مختلفة .

(ب) الدعم :⁽¹⁾

وينقسم إلى قسمين :

1/ دعم جاري : وهو لمقابلة نفقات الفصل الأول والخاص بمرتبات المحلية .

2/ دعم تنمية : وذلك لمقابلة أعمال التنمية المحلية .

وتمنحه الحكومة الولائية للمحلية نظير ما تحصله الولاية من ضرائب واقعة
أصلاً داخل النطاق الجغرافي للمحلية وهي :
- ضريبة العقارات .

(1) المصدر السابق ، المادة (92)

- ضرائب الزراعة .
- ضرائب الدمغة .
- ضريبة القيمة المضافة .

ويتم تحصيلها بواسطة ديوان الضرائب بمدينة شندي ، وتورد لوزارة المالية الولاية .

(ج) دعم التنمية :

وهو الدعم المخصص من وزارة المالية لمقابلة مصروفات أعمال التنمية المدرجة بموازنة العام المعني .

(د) الجهد الشعبي :

وهي عبارة عن مبالغ ذات طبيعة صغيرة نسبياً يتم فرضها بموجب قوانين محلية . للمساهمة في أعمال التنمية بالمحلية وفقاً لما جاء بالفقرة 12 من المادة (92) من دستور ولاية نهر النيل الانتقالي لعام 2005م .

والجدير بالذكر أن ما تم ذكره آنفاً يمثل الموارد المالية للمحلية بمختلف أوجهها ، وأن جاري الصرف ، وتكلفة إنشاء وإعادة تأهيل المشاريع يمثل أوجه الانفاق ليكون في مجمله ما يعرف بموازنة المحلية المعتمدة .

* الوحدة المالية : تضم : (1)

1/ قسم الموازنة :

ويقوم بأعباء إعداد الموازنة ، ومتابعة تنفيذها وفقاً لما هو مخطط له .

2/ قسم المراجعة الداخلية :

وهو قسم مستقل يقوم بكافة الأعباء التي ورد تفصيلها في المبحث الثالث من

الفصل الثاني بهذا البحث .

* الحسابات :

(1) عادل مدثر حسيب ، المراقب المالي محلية شندي ، مقابلة بتاريخ 2015/6/15م

من الأقسام المهمة بالمحلية حيث يقوم بتنفيذ الموازنة فضلاً عن قيامه بإعداد الحسابات النهائية الشهرية والربع والنصف سنوية وإعداد التقارير عنها .

* المخازن والمشتريات :

تقوم بشراء الأصناف المصادق عليها وفقاً لأحكام ، قانون الإجراءات المالية والمحاسبية ، لعام 2007م ولائحة الإجراءات المالية والمحاسبية لعام 2011م . كما تقوم بالتخزين وفقاً للأسس المتفقة .

قسم الاقتصاد :

ويضم الأقسام (التنمية ، الاستثمار ، التخطيط ، التجارة الداخلية ، التعاون) .

* التنمية :

ومن مهامها العمل على استنباط مشاريع إعاشة في الريف ، وتوفير الطاقة الكهربائية للإنتاج الزراعي والصناعي ، وتنمية الموارد الطبيعية في الريف سواء كانت في المدى القصير أو المتوسط أو الطويل .

* الاستثمار :

وهي تعمل على تشجيع الاستثمار وتسهيل أعمال المستثمرين الواقعة داخل حدودها الجغرافية ، والتوصية للجهات المختصة ، كما يمكنها اقتراح المشاريع الاستثمارية الخاصة بها وتقديمها للجهات المختصة بغرض التمويل اللازم .

* التخطيط :

على المحلية العمل على إعداد خطتها الاقتصادية والاجتماعية وفق الصلاحيات الممنوحة لها ، وما يتماشى والخطة الولائية .

* التجارة الداخلية :

يقع على المحلية عبء تنظيم التجارة داخل حدود المحلية من حيث التنظيم والترخيص وحماية المستهلك ، بالإضافة لمتابعة حركة التجارة وخاصة السلع الاستراتيجية التي تتطلب المتابعة مثل سلعة السكر والأسمنت ... إلخ .

* التعاون :

بالرغم من تضائل دور الجمعيات التعاونية ، إلا أن إدارة المحلية تعمل على إعادة دورها الريادي وذلك بدفع العمل التعاوني ، وإحيائه والعمل على تأهيل العاملين في هذا الحقل .

* الحكم المحلي :

ويتمثل دور الحكم المحلي بالمحلية في رعاية الخدمة المدنية بما في ذلك الموظفين العموميين ، وأمر تدريب القوى العاملة ، و رعاية شئون العمل بصفة عامة هي حصر وتسجيل الباحثين عن العمل والخريجين حسب تخصصاتهم؛ لتوفير الوظائف وفق التخصصات .

الإدارة العامة للتعليم : (1)

من أكبر الإدارات بالمحلية ، وتضم عدداً من الإدارات وتختص بالآتي :

- التصديق بإنشاء مدارس الأساس ، وصيانتها وتسيير شئونها .
- إنشاء وإدارة تعليم الكبار ومحو الأمية ، والتصديق عليها .
- تنظيم وتصديق رياض الأطفال والحضانات ، وتسييرها ، وتأهيل العاملين بها
- التصديق والإشراف والاستفادة من عائدات العقارات المدرسية ، والترخيص التجاري لها بمدارس الأساس .
- التصديق بالمدارس الخاصة (الأساس) .
- تشجيع قيام الخلاوي ورعايتها .
- الاهتمام بالمناشط التربوية ، وإقامة الدورات المدرسية والمعارض بمرحلة الأساس
- التوصية بإنشاء المدارس الثانوية والخاصة .
- التنسيق مع مجالس الأباء بالمحلية لمرحلة الأساس والثانوي ، وتنمية وتطوير دورها وفق النظم القانونية والاجتماعية .
- تنسيق وتطوير ودعم وتحفيز المتفوقين على مستوى التلاميذ ، والطلاب ، والمدارس ، والمعلمين ، والإدارات .

* إدارة الزراعة والثروة الحيوانية : (2)

(1) قانون الحكم المحلي لولاية نهر النيل لسنة 2006م ، جمهورية السودان ، ص 22 .

تهتم إدارة الزراعة ، والثروة الحيوانية بالآتي :

- نشر الثقافة الزراعية والتطور التكنولوجي ، والعلمي في طرق الإنتاج الزراعي والارشاد وحماية المشروعات من الآفات والأمراض الزراعية .
- الإحصاء الزراعي في المساحات المزروعة الصالحة للزراعة ، وأنواع وكميات المنتجات الزراعية المختلفة ، وفض النزاعات حول الأراضي الزراعية .
- تنظيم وتطوير النشاط الزراعي بمختلف تخصصاته والتنسيق مع جهات الاختصاص لتوفير مستلزماته .
- إنشاء وتصديق الشفخانات ونقاط الغيار البيطرية الثابتة والمتحركة ، وإدارتها وفق خطة الولاية .

* تصنيف الأراضي الزراعية : (1)

يشير تقرير مجلس التخطيط الزراعي بولاية نهر النيل - وزارة الزراعة - أن الأراضي الزراعية تتركز في كل من محلية شندي وبربر ، وأن نسبة استغلال الأراضي تتراوح بين 57% من محلية الدامر إلى أقل من 10% في محلية بربر ، ومحلية شندي ، والجدول أدناه يوضح الأراضي الصالحة ، والمستغلة حسب محليات الولاية:

جدول (5/1/4)

الأراضي الصالحة حسب محليات ولاية نهر النيل "بالفدان":

المحلية	الأراضي الصالحة	الأراضي المستقلة	نسبة الاستقلال %
1 شندي	868000	80480	9.3%
2 المتممة	496000	115690	23.3%
3 الدامر	282600	160960	57.0%
4 بربر	1085000	90540	8.3%
5 أبو حمد	558000	55330	9.9%
الولاية	3289600	503000	15.3%

(2) قانون الحكم المحلي لسنة 2006م ولاية نهر النيل ، مصدر سابق ، جدول اختصاصات وسلطات المحليات

(1) ديوان الحكم الاتحادي ، الموسوعة الولائية للتخطيط والتنمية ، ولاية نهر النيل ، 1999م ، ص 40 .

أنماط استقلال الأراضي الزراعية : (2)

يبدو من الأنماط السائدة في استقلال الأراضي الزراعية بالمحلية أن غالبية الأراضي يتم استقلالها بواسطة القطاع الخاص ، ويشمل ذلك: الأراضي الفيضية والجزر والجروف . وأن أهم مشاريع التنمية الزراعية بالمحلية والتي كانت تتبع لمؤسسة الشمالية الزراعية " سابقاً " هما مشروع قندتو والذي أنشأ في عام 1943م، ومساحته تقدر ب 4500 فدان ومشروع كبوشية والذي تم انشاءه في 1981م، ومساحته الكلية 7200 فدان . وإن المشاريع الحديثة بالمحلية هما مشروع الجهاد بالمسيكتاب ، وجمعية التقدم بحجر العسل ، ومساحة كل منهما 3000 فدان . ويتم استقلال هذه المساحات موسمياً كآلاتي :

- الموسم الصيفي : 13% .
- موسم الدميرة : 30% .
- الموسم الشتوي : 57% .

وتشير الدراسات أن مجموع الأسر التي تمتلك حيازات زراعية تمثل 44% من مجموع الأسر الريفية ، ويتميز النشاط الزراعي على مستوى القرى بصغر الحيازات الزراعية (أقل من 2 فدان) ، كما أنها دائماً عرضة للتفتت المستمر .

* التركيبة المحصولية : (1)

يتميز النشاط الزراعي بالمحلية بتنوع التركيبة المحصولية والتي تجمع بين المحصولات الغذائية والنقدية ، وبين إنتاج الحبوب والمحصولات البستانية .

* الثروة الحيوانية : (2)

تمثل تربية الحيوان أحد الملامح المهمة للاقتصاد الريفي بالمحلية ، وقد أدت كوارث الجفاف والتدهور البيئي خلال العقود الأخيرة إلى تحولات كبيرة في أنماط تربية الحيوان ؛ حيث صحت تدهور النمط التقليدي ظهور أنماط أخرى أكثر استقراراً واتجهاً نحو اقتصايات السوق ، منها النمط التجاري شبه المستقر . وقد بدأت

(2) محمد عبد السلام عبد المنان ، مصدر سابق ، رسالة غير منشورة ، ص 96 .

(1) ديوان الحكم الاتحادي ، الموسوعة الولائية ، مصدر سابق ، ص 46 .

(2) ديوان الحكم الاتحادي ، مصدر سابق ، ص 53

ملاحظته تنفتح بعد جفاف الثمانيات ، حيث فقد معظم البدو حيواناتهم . ويعتمد هذا النمط على العمالة المأجورة ، ويتميز بالحركة الدائمة بين النيل والمناطق الرعوية وكذلك النمط التجاري المستقر ، وهو أكثر الأنماط حداثة ومحدودية من حيث الحجم والانتشار الجغرافي ، حيث يتركز حول المدن الكبرى ويعتمد على الأعلاف المزروعة والمركزة .

* إدارة الرعاية والشؤون الاجتماعية والثقافية : (1)

تختص هذه الإدارة بالعديد من المهام منها:

- معالجة الفقر والإشراف على رعاية العجزة والأيتام والأرامل والمعوقين ، ورصد هذه الفئات ، والعمل على توفير وسائل العيش الكريم لهم بالتنسيق مع جهات الاختصاص .

- الإشراف على المساجد ودور العبادة والخلوي ورياض الأطفال .
- إنشاء المسارح وإدارتها ، وإنشاء المكتبات العامة وإدارتها ، وإنشاء قاعات المحاضرات ودور العرض الثابتة والمتجولة لتنمية المجتمع وتقديمه .
- الاحتفال بالمناسبات القومية ، وترقية الفنون ، والإدارات ، وتهذيب ، وتعظيم ، وتطوير السلوك العام وفق الضوابط القانونية وضوابط حقوق الإنسان .

أهداف هذه الإدارة تكافلية وإنسانية واجتماعية ؛ وذلك من حيث ارتباطها بحياة السكان في مناحيها الاقتصادية والاجتماعية والثقافية ، وتقع عليها مسئولية تلبية حاجات الأفراد والمجتمع العقلية والبدنية والنفسية والروحية ؛ لبناء مجتمع سليم معافى . ومن أهم وحدات هذه الإدارة : (2) العقيدة والدعوة ، السياحة ، الثقافة والشباب والرياضة ، الرعاية الاجتماعية ، الإعلام والتلفزيون ، هيئة الأوقاف .

* إدارة الصحة : (3)

(1) قانون الحكم المحلي لولاية نهر النيل لسنة 2006م ، مصدر سابق ، ص 34 .

(2) تقرير الأداء للربع الثالث من عام 2014م ، محلية شندي ، ص 21 .

(3) قانون الحكم المحلي لولاية نهر النيل لسنة 2006م ، مصدر سابق ، المادة 1/17 أ .

- من الإدارات المهمة حيث يسند إليها المهام التالية :
- التخطيط والتنفيذ والتشريع للارتقاء بالتنمية وخدمات صحة البيئة .
- القيام بأعمال النظافة وتنميتها وتطويرها .
- إنشاء وإدارة الشفخانات ونقاط الغيار والوحدات الصحية ، والإشراف على المراكز الصحية ، ونشر الوعي الصحي .
- إنشاء وإدارة السلخانات والمسالخ للذبح المحلي .

* أهداف الإدارة : (1)

- تطبيق نظام المناطق الصحية بالمحلية وتفعيله .
- تقليل نسبة المرضى والوفيات بين الأطفال والأمهات الناجمة عن الحمل .
- التوسع في نشر وترقية الخدمات العلاجية بالريف .
- ترقية وتطوير الخدمات الصحية بالمحلية .
- تأهيل الكوادر العاملة وسد العجز في التخصصات المختلفة .

* الهيكل الإداري للنظام الصحي :

- يتكون الهيكل الإداري للنظام الصحي من أربع إدارات صغيرة . وهي :
- (إدارة الرعاية الصحية الأولية - إدارة الطب الوقائي - إدارة الطب العلاجي - ثم إدارة الإحصاء والمعلومات) .

* إدارة الشؤون الهندسية : (2)

- يوكل لهذه الإدارة القيام بالأعباء التالية :
- إنشاء وصيانة مصارف المياه بالمناطق الريفية والحضرية .
 - إنارة الطرق والميادين والساحات العامة .
 - تنظيم البناء العمراني غير متعدد الطوابق ، وإصدار تصاريح البناء ، ومحاربة السكن العشوائي .

(1) التقرير السنوي لإدارة الشؤون الصحية ، شندي ، عام 2014 م .

(2) قانون الحكم المحلي لولاية نهر النيل لسنة 2006 م ، مصدر سابق ، المادة 1/17 أ .

- المشاركة في تخطيط وتنظيم أراضي المدن والقرى .
- الحفاظ على المرافق العامة بالمحلية بالتنسيق مع جهات الاختصاص .
تقوم الإدارات الست السابقة (المالية والاقتصاد - التعليم الأساسي - الزراعة والثروة الحيوانية - الرعاية والشئون الاجتماعية والثقافية - الصحة - الشئون الهندسية) بكامل السلطات الممنوحة لها بموجب قانون الحكم المحلي الولائي . بالإضافة لأي أعباء أخرى تستند إليها من السلطات برئاسة الولاية . وأن الميزانية المخصصة لهذه الإدارات ، وما يسند لها يمثل جانب المصروفات في موازنة المحلية . - كما أشرنا آنفاً - .

* الوحدات الإدارية التي لا تتبع لموازنة المحلية :

* جامعة شندي : (1)

هي إحدى الوحدات الاتحادية ، أنشئت في عام 1994م ، وتُعد هيئة علمية ذات شخصية اعتبارية ، وتعمل في إطار السياسة العامة للدولة التي يضعها المجلس القومي للتعليم العالي الحائثة على تحصيل العلم وتدريبه وتطور مناهجه ونشره ؛ وذلك بغرض خدمة البلاد ، وتنمية مواردها ، ونهضتها فكرياً وعلمياً واقتصادياً وثقافياً ، وتعمل على تحقيق أهداف التعليم العالي .

وتضم الجامعة المرافق التالية: كلية الطب ، كلية علوم التمريض ، كلية الصحة العامة ، كلية علوم المختبرات الطبية ، كلية القانون، كلية التربية لإعداد معلمي مرحلة الأساس ، كلية الآداب ، كلية تنمية المجتمع ، كلية الاقتصاد والتجارة وإدارة الأعمال ، كلية العلوم والتقانة ، كلية المجتمع ، كلية الدراسات العليا والبحث العلمي .

التعليم الثانوي : (2)

بالمحلية [23] مدرسة ثانوية أكاديمية منها 30% مدارس بنات ، و30% مدارس مختلطة ، فيما تمثل مدارس البنين 40% ، وأن متوسط عدد السكان مقابل

(1) أسامة شرف الدين ، إعلام جامعة شندي / مقابلة 2015/6/13م .

(2) جيب الله المهدي محمد ، مدير المرحلة الثانوية بمحلية شندي ، مقابلة 2015/6/13م .

المدرسة الواحدة 11256 شخصاً ، ويبدو أن هذا التوزيع منظمٌ بين محليات الولاية وفق ما جاء بالموسوعة الولائية للتخطيط والتنمية بولاية نهر النيل عام 1999م . كما أن عدد الطلاب الملتحقين بالتعليم الثانوي الأكاديمي هو 7149 طالبٍ وطالبةٍ. غالبيتهم [56%] من الإناث ، وهذا الرقم ذو دلالة مهمة إذ يشير إلى تزايد الاهتمام بتعليم البنات وإقبالهن عليه ، على عكس الأولاد.

رئاسة قيادة الفرقة الثالثة مشاة: (1)

من أهم مناطق الاستخدام العسكري والمطارات الحربية ، وكذلك بعض الصناعات الحربية ، ومخازن الإمداد والتموين ، والأسلحة والذخيرة ، ومقر القيادات العسكرية ، وتبلغ مساحة الاستخدام العسكري بمحلية شندي حوالي 2.610.000 متر 2 بنسبة 12% من جملة مساحة المدينة بالإضافة للمساحة الغير محددة بمنطقة المعاقيل لذات الاستخدام ، وبها بعض الاستخدامات المدنية ، والنشاط المدني مثل المساجد ، المدارس ورياض الأطفال.

المياه بالمحلية: (2)

يمكن تقسيم المياه بالمحلية إلى قسمين مياه الريف ومياه المدن ، فمياه الريف تمثل الآبار الجوفية العاملة 72 بئر والمشاريع النيلية 19 مشروع ، ومما يجدر ذكره أنه لا توجد أي معالجة للمياه في الوقت الحالي بهذه المشاريع سواء أكان بالشب أم الكلورين ، ولذلك فهي في أغلب الأحيان غير نقية بسبب الطمي خاصة في موسم الفيضان ، أما الآبار الجوفية فإن غالبيتها في المناطق الخلفية بعيداً عن النيل وتتباين أعماقها ومناسبتها وإنتاجيتها.

أما مياه المدن فيمكن حصرها في محطة مياه شندي (بالمدينة)، حيث تعتمد على الآبار الجوفية وعددها 20 بئراً ، وقد تم تركيب أجهزة الكلورين لبعض الآبار وخدمتها محصورة في نطاق المدينة فقط ، وتقدر إنتاجيتها اليومية بـ 15.000 لت

(1) عبد الله على حمودة ، التطور والنمو الحضري لمدينة شندي ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2000م ، ص

(2) ديوان الحكم الإتحادي ، الموسوعة الولائية ، مصدر سابق ، ص 85

الموازنة المصدقة والأداء الفعلي لمحلية شندي
للعام المالي - 2008م

ملحوظات	النسبة	الأداء الفعلي	المصدق	البند
				الإنفاق
	%100	21096001	21302106	الفصل الأول- تعويضات العاملين
	%50	1314250	2632460	الفصل الثاني - السلع والخدمات
	%34	33694	100.000	الفصل الثالث - مصروفات رأس مالية
	%80	10191110	12694540	الفصل الرابع التنمية
	%89	32635055	36729106	الجملة
				التمويل :
	%99	21096001	21302106	الدعم الولائي للفصل الأول
	%42	1634927	3900,000	*الإيرادات الذاتية
	%143	8557107	6000,000	الجهد الشعبي
	%19	915020	4812000	دعم التنمية الولائية
	%98	702000	715000	نصيب المحلية من الموارد الولائية
	%89	32905055	36729106	الجملة

المصدر : الموازنة المصدقة لمحلية شندي للعام 2008م

الأداء الفعلي وفق التقرير الختامي للمحلية لذات العام .

*/ الإيرادات الذاتية : (1)

وفقاً لتبويب الموازنة العامة لمحلية شندي فإن الإيرادات الذاتية تشمل ضرائب القطعان ، العشور ، الأطيان ، أشجار النخيل ، العوائد المحلية .

(1) عبد الوهاب محمد أحمد ميرغني ، قسم الإيرادات بمحلية شندي ، مقابلة ، 2016/2/23م .

الموازنة المصدقة و الأداء الفعلي لمحلية شندي
للعام المالي 2009م

ملحوظات	النسبة	الأداء الفعلي	المصدق	البند
				الإنفاق
	100%	19684000	19684000	الفصل الأول- تعويضات العاملين
	60%	2183065	3638441	الفصل الثاني - السلع والخدمات
	7%	1178455	16835094	الفصل الثالث - الأصول المالية
	57%	23045520	40157535	الجملة
				التمويل :
	98%	19257632	19684000	الدعم الولائي للفصل الأول (تعويضات العاملين)
	50%	2423642	4851255	الإيرادات الذاتية
	100%	7800,000	7800,000	الجهد الشعبي
	03%	202825	6256400	دعم التنمية الولائية
	-	-	1565880	نصيب المحلية من الموارد الولائية
	74%	29684099	40157535	الجملة

المصدر : الموازنة المصدقة لمحلية شندي للعام 2009م

الأداء الفعلي وفق التقرير الختامي لذات العام .

رأي الباحث :-

- نلاحظ أن الإيرادات الذاتية الواجبة التحصيل بواسطة السلطات المالية هي مبلغ

(4851255) تحصل منها ما قيمته (2423642) جنيه أي بنسبة 50% وهذا ما

يتطلب العلاج .

- نلاحظ أن التمويل الذي يصل للمحلية في شكل دعم (خاص بالفصل الأول، دعم

المحلية ، نصيب المحلية من الموارد الولائية) . أما أن يصل بنسب عالية تقارب ال

100% أو لا يصل نهائياً ، مما يؤثر على أوجه الإنفاق أي الخدمات التي يمكن أن

تؤدي بصورة أفضل .

الموازنة المصدقة والأداء المالي لمحلية شندي
للعام المالي 2010م

ملحوظات	النسبة	الأداء الفعلي	المصدق	البند
				الإنفاق
	%84	20624547	24539000	الفصل الأول - تعويضات العاملين
	%27	1000000	3750000	الفصل الثاني - السلع والخدمات
	%36	891874	2500000	الفصل الثالث - الأصول المالية
	%73	22516421	30789000	الجملة
				التمويل :
	%84	20624547	24539000	الدعم الولائي للفصل الأول (تعويضات العاملين)
	%36	1812095	5000000	الإيرادات الذاتية
	-	-	1250000	الجهد الشعبي
	%100	79779	-	دعم التنمية الولائية
	-	-	-	نصيب المحلية من الموارد الولائية
	%73	22516421	30789000	الجملة

المصدر : الموازنة المصدقة لمحلية شندي للعام 2010م .

الأداء الفعلي وفق التقرير الختامي لذات العام .

دعم التنمية الولائية :-

- بالرغم من عدم ظهور اعتماد مصدق وفقاً لبنود الموازنة المصدقة للعام

2010م . إلا أنه تم تمويل المحلية (من وزارة المالية الولائية) بمبلغ

79779ج ظاهراً بموازنة الأداء الفعلي . لذا وجب التنويه .

الموازنة المصدقة و الأداء الفعلي لمحلية شندي
للعام 2011م

ملحوظات	النسبة	الأداء الفعلي	المصدق	البند
				الإنفاق
	%100	24817000	24817000	الفصل الأول : تعويضات العاملين
	%51	2000,000	3900,000	الفصل الثاني - السلع والخدمات
	%21	980960	4800,000	الفصل الثالث - الأصول غير المالية
	%83	27,797,960	33,517,000	الجملة
				التمويل :
	%100	24822810	24,817,000	الدعم الولائي - الفصل الأول (تعويضات العاملين)
	%42	2310150	5500,000	الإيرادات الذاتية
	%21	665000	3200,000	الجهد الشعبي
	-	-	-	دعم التنمية الولائية
	-	-	-	نصيب المحلية من الموارد الولائية
	%83	27797960	33,517,000	الجملة

المصدر : الموازنة المصدقة لمحلية شندي للعام 2011 م .
الأداء الفعلي وفق التقرير الختامي لذات العام .

الموازنة المصدقة والأداء الفعلي لمحلية شندي
للعام المالي 2012م

ملحوظات	النسبة	الأداء الفعلي	المصدق	البند
				الإنفاق :
	%83	27076313	32,507,000	الفصل الأول : تعويضات العاملين
	%64	3000000	4720000	الفصل الثاني - السلع والخدمات
	%61	6249336	10200000	الفصل الثالث - الأصول غير المالية
	%77	36325649	47427000	الجملة
				التمويل :
	%83	27076313	32507000	الدعم الولائي للفصل الأول (تعويضات العاملين)
	%94	5626605	5957000	الإيرادات الذاتية
	-	-	3963000	الجهد الشعبي
	-	-	-	دعم التنمية الولائية
	%72	3622731	5000,000	نصيب المحلية من الموارد الولائية
	%77	36325649	47427000	الجملة

المصدر : الموازنة المصدقة لمحلية شندي للعام 2012م .

ثانياً :- ديوان الضرائب :

تم افتتاح مكتب ضرائب شندي في يوليو 1981م (كمكتب شامل) بعد أن انفصل عن مكتب عطبرة التابع لولاية نهر النيل و أصبح مكتب مستقل في محلية شندي .(1)

في العام 1994م : انفصل عنه مكتب ضرائب المتممة ليغطي الجزء الغربي من نهر النيل - محلية المتممة وريفي ود حامد - آنذاك . كمكتب قائم بذاته .

في فبراير 1996م : انقسم مكتب ضرائب شندي إلى :

أ- مكتب شندي النوعي ويختص بتقدير وتحصيل ضريبة المزرع ، الدخل الشخصي ، الدمغة ، الأرباح الرأسمالية .

ب- مكتب ضرائب تجار شندي ويختص بتقدير وتحصيل ضريبة أرباح الأعمال والعقارات وضرائب المهنيين .

في العام 2001م : أُضيفت القيمة المضافة للمكتب النوعي وسُميت بالضرائب الاتحادية وأصبحت تختص بتقدير وتحصيل الضرائب الآتية :

1-القيمة المضافة .

2-الدخل الشخصي .

3-الدمغة الاتحادية

بينما ظل مكتب تجار شندي يختص بذات الضرائب السابقة وُعدّل الاسم إلى مكتب الضرائب الولائية (فأصبح ضرائب تجار شندي والضرائب الولائية أمر واحد) .

وفي العام 2011م : تم إنشاء مكتب الدمغة الولائية والعقارات . وتختص بتقدير وتحصيل الدمغة الولائية وضريبة العقارات .

في العام 2016م : تم تقسيم مكتب الضرائب الولائي إلى :

1-مكتب ضرائب شندي شرق .

2-مكتب ضرائب شندي غرب .

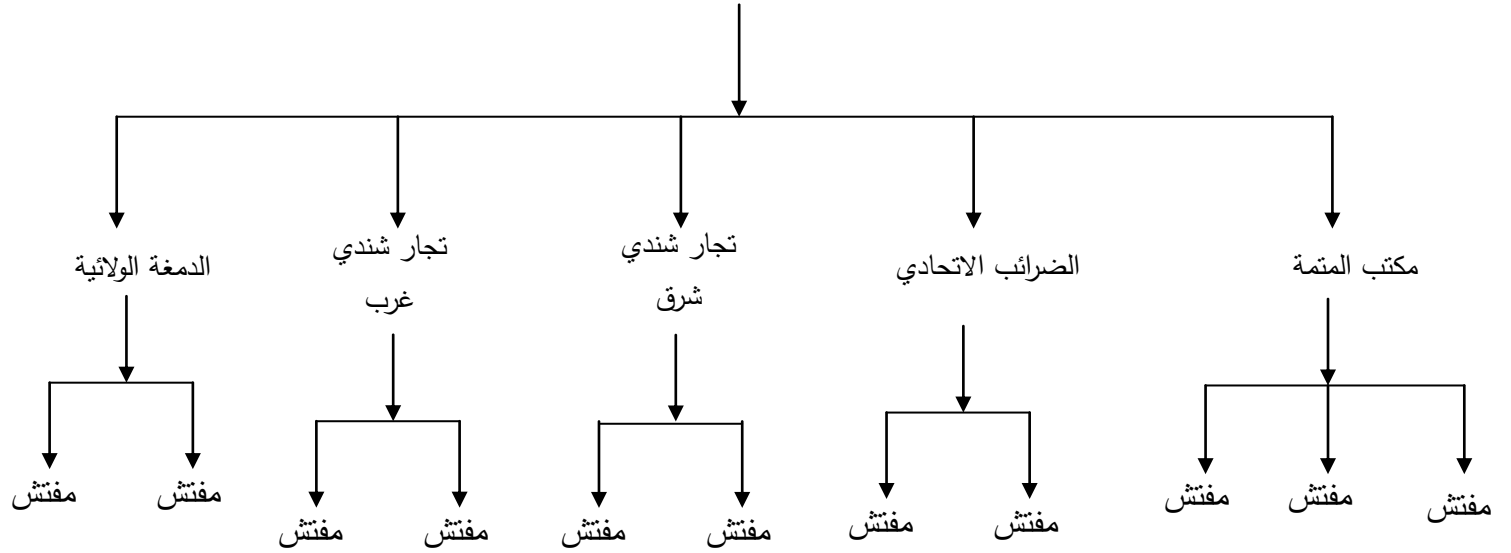
(1) مقابلة : السيد الطيب علي ، مدير قطاع ضرائب شندي بتاريخ 2016/2/18م الساعة 11ص .

وكلا المكتبين يختص بضرائب أرباح الأعمال والمهنيين ، يتأسس هذه المكاتب مدير القطاع الجنوبي / شندي .

هذا ومما يجدر الإشارة إليه أن ديوان الضرائب شهد تطوراً كبيراً خلال الفترة الحالية ويتمثل ذلك في البنية التحتية حيث تم شراء بعض الأصول إضافة للاهتمام بالجانب البشري حيث تم دعم الديوان بالكوادر البشرية المؤهلة وتمت هيكلة الديوان فيما يختص بالجوانب التقنية التي تؤدي لجودة العمل واختصار الوقت فيما يختص بالجوانب الخاصة بالحاسب الآلي . وكذلك وسائل الاتصال من تلفونات ، فاكسات ، الربط بشبكة الانترنت ، تأهيل الكادر البشري خارجياً في مصر ، ماليزيا ، جنوب أفريقيا ، أما داخلياً فإن الديوان يعقد دورات تدريبية بغرض رفع الكفاءة للعاملين به . يبلغ تعداد العاملين بالديوان 101 موظف ، 15 عامل .

والشكل التالي يوضح الهيكل الإداري لقطاع ضرائب شندي
شكل (2/1/4)

مدير القطاع (1).



الهيكل الإداري لمكتب ضرائب شندي .

(1) السيد الطيب علي ، مدير القطاع الجنوبي للضرائب ، شندي ، مقابلة 2016/2/18م .

المصدق والأداء المالي الفعلي للإيرادات لمكتب ضرائب شندي
للعام 2008م :

ملحوظات	نسبته	الأداء الفعلي	المصدق	البند
	%85	1615000	1900000	1- ضريبة أرباح الأعمال
	%84,10	210550	250500	2- الدخل الشخصي
ضمن ضريبة ربح الأعمال	-	-	-	3- دخل إيجار العقارات
	%84,3	589730	700000	4- ضريبة الدمغة
	%110	1100170	1000000	5- القيمة المضافة
	%100	103000	103000	6- الجمارك (الصادرات و الواردات)
	%91,5	3618450	3,953,500	الجملة

المصدر نصر الدين محمد عبد القادر ، مدير ضرائب تجار شندي ، مقابلة ،
2016/2/23م .

المصدق والأداء المالي الفعلي للإيرادات لمكتب ضرائب شندي
للعام 2009 م :

ملحوظات	نسبته	الأداء الفعلي	المصدق	البند
	59,3%	1276988	2151000	1- ضريبة أرباح الأعمال
	88,9%	222682	250500	2- الدخل الشخصي
ضمن ضريبة ربح الأعمال	-	-	-	3- دخل إيجار العقارات
	89,7%	627732	700000	4- ضريبة الدمغة
	99%	1488890	1500000	5- القيمة المضافة
	100%	132020	132020	6- الجمارك (الصادرات والواردات)
	79%	3748312	4733520	الجملة

المصدر : السيد الطيب علي ، مدير ضرائب المنطقة الجنوبية شندي ، مقابلة ،
2006/2/23م الساعة 10-30 .

المصدق والأداء المالي الفعلي للإيرادات لمكتب ضرائب شندي
للعام المالي 2010م :

ملحوظات	نسبته	الأداء الفعلي	المصدق	البند
	%62	1417263	2300000	1/ ضريبة أرباح الأعمال
	%112	201272	180000	2/ الدخل الشخصي
ضمن ضريبة أرباح الأعمال	-	-	-	3/ دخل إيجار العقارات
	%92	643835	700000	4/ ضريبة الدمغة
	%88	1750502	2000000	5/ القيمة المضافة
	%100	121435	121435	6/ الجمارك (صادرات + واردات)
	%78	4134307	5301435	الجملة

(1) المصدر : السيد الطيب علي ، مدير ضرائب المنطقة الجنوبية شندي مقابلة
2016 /2/23 .

(2) المصدر : نصر الدين محمد عبد القادر ، مدير ضرائب تجار شندي ، مقابلة
2016/2/23 .

المصدق والأداء الفعلي للإيرادات لمكتب ضرائب شندي
للعام المالي 2011 م :

(1) نصر الدين محمد عبد القادر ، مدير ضرائب تجار شندي ، مقابلة ،

ملحوظات	نسبته	الأداء الفعلي	المصدق	البند
	%65	1678722	2600000	1/ ضريبة أرباح الأعمال
	%105	298959	285000	2/ الدخل الشخصي
	%98	245988	250000	3/ دخل أيجار العقارات
	%56	566042	1000000	4/ ضريبة الدمغة
	%81	2501459	3000000	5/ القيمة المضافة
	%100	189206	189206	6/ الجمارك (صادرات + واردات
	%68	4970976	7324206	الجملة

. 2016/2/23 م .

المصدق والأداء المالي الفعلي للإيرادات لمكتب ضرائب شندي
للعام المالي 2012 م :

ملحوظات	نسبته	الأداء الفعلي	المصدق	البند
	%81	2095756	2600000	1/ ضريبة أرباح الأعمال
	%76	398569	525000	2/ الدخل الشخصي
	%94	707435	750000	3/ دخل إيجار العقارات
	%89	853757	1080000	4/ ضريبة الدمغة
	%77	3205915	4170000	5/ القيمة المضافة
	%100	23183	23183	6/ الجمارك (صادرات + واردات)
	%80	7284615	9148183	الجملة

المصدر : السيد الطيب علي بشير ، مدير قطاع ضرائب المنطقة الجنوبية شندي ،
مقابلة 2016/2/23 م .

ملاحظات حول الضرائب الاتحادية :- (1)

- لقد كانت ضرائب إيجار دخل العقارات يتم تحصيلها ضمن ضريبة أرباح الأعمال . غير أنه تم فصلها نهائياً وبمكتب قائم بذاته في العام 2011م .
- الجمارك : (ضريبة الصادرات والواردات) يتم تحصيلها بواقع 2% من المبيع ويتم سدادها لمكتب الضرائب المختص بواسطة سلطات الجمارك .
- ليس هنالك ربط محدد لضريبة الصادرات والواردات وإنما يتم تحصيلها بواقع 2% من قيمة الأصل . لذا تم اعتبار ما تم تحصيله هو الربط المقرر .
ضريبة مساهمة المغتربين :
- هذه الضريبة مركزية يتم تحصيلها اتحادياً بالخرطوم – أي متركزة على مستوى
القطر –
ضريبة الأرباح الرأسمالية و ضريبة المهن الحرة :
نسبة لضالة قيمة هذه الضريبة فعادة ما يتم إضافتها لضريبة أرباح الأعمال
وكذا ضريبة المهن الحرة .

(1) نصر الدين محمد عبد القادر ، مدير ضرائب تجار شندي ، مقابلة بتاريخ ، 23/2/2016م .

المبحث الثاني إجراءات الدراسة الميدانية

أولاً: أداة الدراسة

قام الباحث بتصميم استبانة خاصة لهذه الدراسة بالاستناد إلى الإطار النظري ونتائج الدراسات السابقة ، كأداة لجمع المعلومات ، وتم توزيعها وأعيد استلامها باليد.

وكانت تفاصيل الاستبانة كالآتي:

1/ احتوت علي خطاب للمبحوث وفيه إشارة إلى موضوع الدراسة وغرضها وهدفها.

2/ أسئلة الاستبانة واحتوت علي قسمين:

القسم الأول : هدف إلي جمع بيانات شخصية عن الأشخاص المبحوثين وتضمنت (العمر، المؤهل العلمي ، التخصص العلمي، المسمي الوظيفي، سنوات الخبرة ، المؤهل المهني) وذلك للاطمئنان إلي توفر المعرفة اللازمة لدي المجيبين بمحتويات الاستبانة وقدرتهم علي الإجابة عن أسئلتها.

القسم الثاني: وقد تم صياغته بشكل يساعد علي سهولة القياس حيث استخدم مقياس ليكرت بدرجاته الخمس (موافق بشدة، موافق ، محايد، لا أوافق، لا أوافق بشدة) وقد تم توزيع أسئلة الاستبانة علي فرضيات الدراسة الأربع كالآتي:

الفرضية الأولى الأسئلة من (1-8)

الفرضية الثانية الأسئلة من (9-16)

الفرضية الثالثة الأسئلة من (17-24)

الفرضية الرابعة الأسئلة من (25-32)

ولاختبار مدي مصداقية نتائج الاستبانة والارتباط بين أسئلتها ثم عرضها علي مجموعة من أساتذة الجامعات في الأقسام المحاسبية بهدف تحكيمها وإبداء آرائهم

حول سلامة صياغتها وترابط فقراتها

ثانياً: مجتمع وعينة الدراسة :

يتكون مجتمع وعينة الدراسة من الأفراد المنتمين إلي المجموعات الآتية:

1/ المراجعون الخارجيون.

2/ المراجعون الداخليون.

3/ المحاسبون.

- 4/ مدراء الإدارات.
- 5/ المراجعون القانونيون.
- 6/ أساتذة الجامعات في مجال المحاسبة .
- 7/ المدراء الماليون.
- 8/ المتحصلون.
- 9/ ممولو الضرائب .
- 10/ مفتشو الضرائب .
- 11/ فئات أخرى .

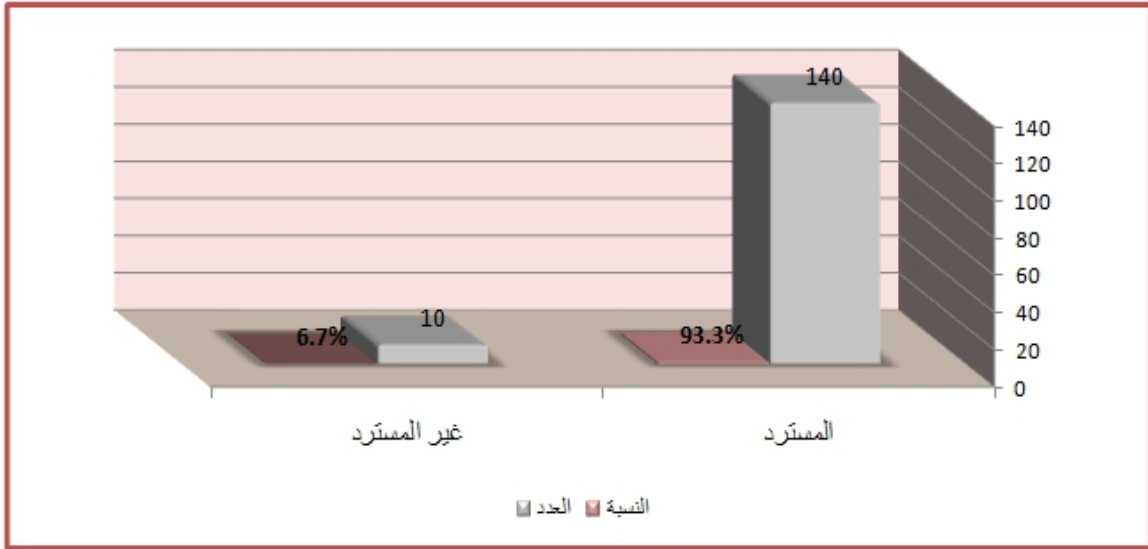
حيث يمثل هذا المجتمع المجموعة الكلية من العناصر التي يسعى الباحث أن تعمم عليها النتائج ذات العلاقة بالمشكلة المدروسة. وتم اختيار عينة عشوائية وتم تحديد حجمها بصورة تقريبية وتم توزيع 150 إستبانة علي أفراد عينة الدراسة واسترد منها 140 استبانة وعليه اقتصرت الدراسة علي تحليل إجابات 140 استبانة.

جدول رقم (1/2/4)
حجم عينة الدراسة

النسبة	العدد	الاستبيانات
%93.3	140	المسترد
%6.7	10	غير المسترد
%100	150	الموزع

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (1/2/4)
نسبة المسترد من عينة الدراسة



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

من الجدول (1/2/4) والشكل (1/2/4) يتضح أن عدد أفراد عينة الدراسة المستردة بلغ (140) فرداً ونسبة (93.3%) وتعتبر هذه الأعداد والنسبة كبيرة من الناحية الإحصائية يؤدي إلي القبول بنتائج الدراسة وتعميمها علي المجتمع الأصلي. وفيما يلي وصفاً مفصلاً لأفراد عينة الدراسة وما يتعلق بخصائص المبحوثين.

تحليل البيانات الشخصية لأفراد العينة :

1/العمر:

جدول رقم (2/2/4)

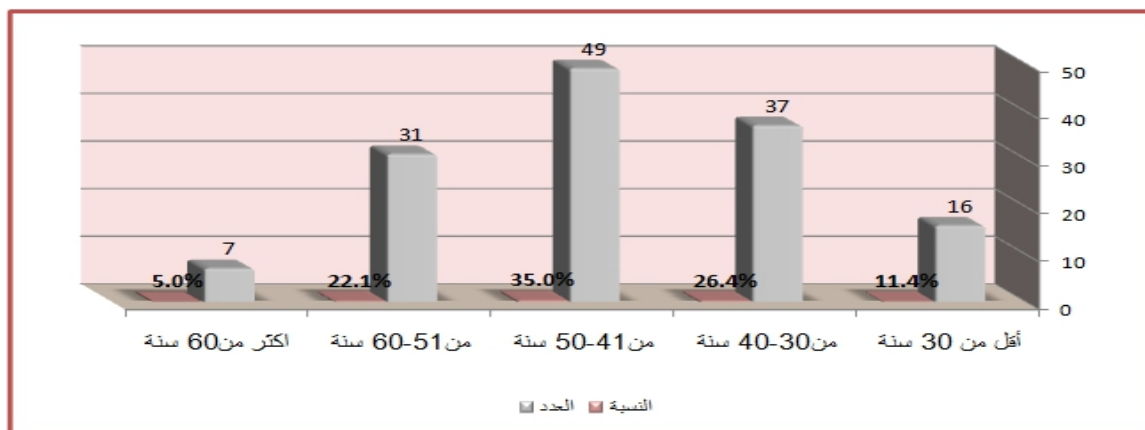
التوزيع التكراري لإفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر

الرقم	العمر	التكرار	النسبة
1.	أقل من 30 سنة	16	11.4%
2.	من 30-40 سنة	37	26.4%
3.	من 41-50 سنة	49	35%
4.	من 51-60 سنة	31	22.1%
5.	أكثر من 60 سنة	7	5%
المجموع		140	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (2/2/4)

الشكل البياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (2/2/4) أدناه أن هنالك (49) فرداً وبنسبة (35%) أعمارهم من 41-50 سنة، وأن هنالك (37) فرد وبنسبة (26%) فرد أعمارهم 30-40 سنة، وأن هنالك (31) فرد وبنسبة (22.1%) فرد أعمارهم من 51-60 سنة، و أن هنالك نسبة (16%) فرد وبنسبة (11.4%) أعمارهم أقل من 30 سنة وأن هنالك (7) أفراد و بنسبة (5%) أعمارهم أكثر من 60 سنة.

2/المؤهل العلمي:

جدول رقم (3/2/4)

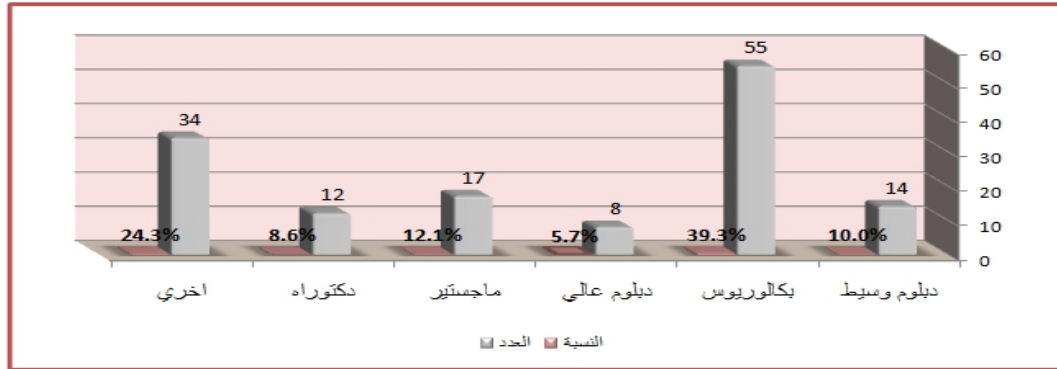
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي

الرقم	المؤهل العلمي	التكرار	النسبة
1.	دبلوم وسيط	14	10%
2.	بكالوريوس	55	39.3%
3.	دبلوم عالي	8	5.7%
4.	ماجستير	17	12.1%
5.	دكتوراه	12	8.6%
6.	أخرى	34	24.3%
المجموع		140	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (3/2/4)

الشكل البياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (3/2/4) أدناه أن هنالك (55) فرداً وبنسبة (39.3%) مؤهلهم العلمي بكالوريوس، و أن هنالك (34) فرداً وبنسبة (24.3%) لديهم مؤهلات علمية أخرى، أن هنالك (17) فرداً وبنسبة (12.1%) مؤهلهم العلمي ماجستير، وأن هنالك (14) فرداً وبنسبة (10%) مؤهلهم العلمي دبلوم وسيط، وأن هنالك (12) فرداً وبنسبة (8.6%) مؤهلهم العلمي دكتوراه، وأن هنالك (8) أفراد وبنسبة (5.7%) فرداً مؤهلهم العلمي دبلوم عالي.

3/التخصص العلمي :

جدول رقم (4/2/4)

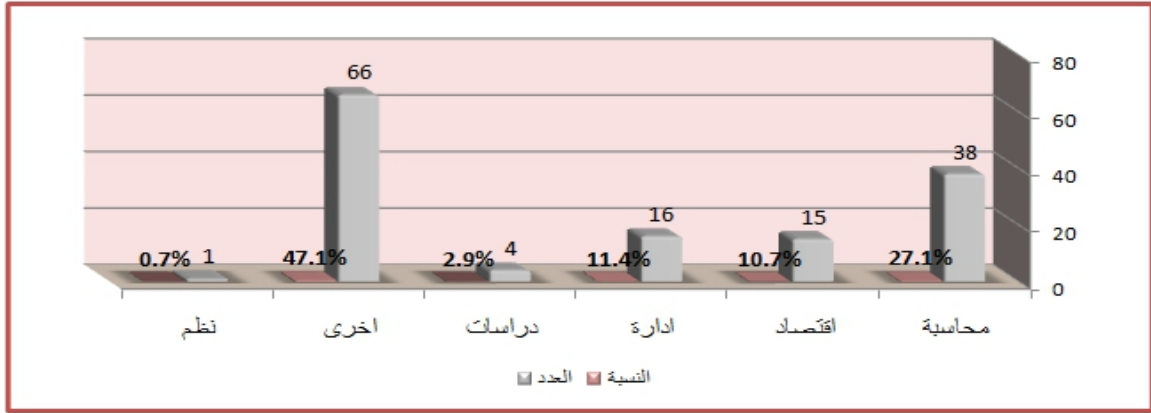
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي

الرقم	المؤهل العلمي	التكرار	النسبة
1.	محاسبة	38	27.1%
2.	اقتصاد	15	10.7%
3.	إدارة أعمال	16	11.4%
4.	دراسات مصرفية	4	2.9%
5.	أخرى	66	47.1%
6.	نظم معلومات محاسبية	1	0.7%
المجموع		140	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (4/2/4)

الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (4/2/4) أدناه أن هنالك (66) فرداً وبنسبة (47.1%) لديهم تخصص علمي آخر، وأن هنالك (38) فرداً وبنسبة (27.1%) تخصصهم العلمي محاسبة، وأن هنالك (16) فرداً وبنسبة (11.4%) تخصصهم العلمي إدارة، وأن هنالك (15) فرداً وبنسبة (10.7%) تخصصهم العلمي اقتصاد، وأن هنالك (4) أفراد وبنسبة (2.9%) تخصصهم العلمي دراسات مصرفية، وأن هنالك (1) فرداً وبنسبة (0.7%) فرد تخصصهم العلمي نظم معلومات محاسبية.

4/ المسمى الوظيفي:

جدول رقم (5/2/4)

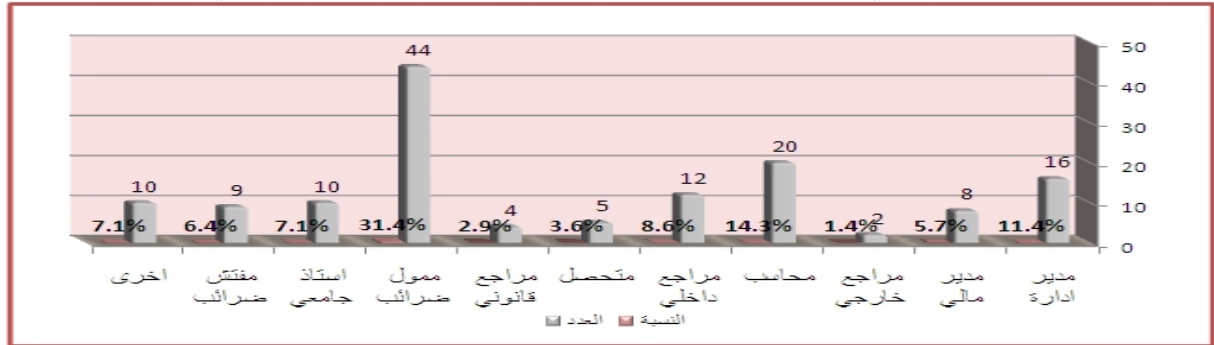
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المسمى الوظيفي

الرقم	المسمى الوظيفي	التكرار	النسبة
1.	مدير إدارة	16	11.4%
2.	مدير مالي	8	5.7%
3.	مراجع خارجي	2	1.4%
4.	محاسب	20	14.3%
5.	مراجع داخلي	12	8.6%
6.	متحصل	5	3.6%
7.	مراجع قانوني	4	2.9%
8.	ممول ضرائب	44	31.4%
9.	أستاذ جامعي	10	7.1%
10.	مفتش ضرائب	9	6.4%
11.	أخرى	10	7.1%
المجموع		140	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (5/2/4)

الشكل البياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المسمى الوظيفي



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (5/2/4) أدناه أن هنالك نسبة (31.4%) فرد مساهم الوظيفي ممول ضرائب، وأن هنالك نسبة (14.3%) فرد مساهم الوظيفي محاسب، وأن هنالك نسبة (11.4%) فرد مساهم الوظيفي مدير إدارة ، وأن هنالك نسبة (8.6%) فرد

مساهمم الوظيفي مراجع داخلي، وأن هنالك نسبة (7.1%) فرد مساهم الوظيفي أستاذ جامعي، وأن هنالك أيضاً نسبة (7.1%) فرد لديهم مسميات وظيفية أخرى، وأن هنالك نسبة (6.4%) فرد مساهم الوظيفي مفتش ضرائب، وأن هنالك نسبة (5.7%) فرد مساهم الوظيفي مدير مالي، وأن هنالك نسبة (3.6%) فرد مساهم الوظيفي متحصل، وأن هنالك نسبة (2.9%) فرد مساهم الوظيفي مراجع قانوني، وأن هنالك نسبة (1.4%) فرد مساهم الوظيفي مراجع خارجي.

تلاحظ من واقع الجدول (2/2/4) ، والجدول (3/2/4) ، والجدول (4/2/4) ، والجدول (6/2/4) على التوالي الآتي:

1. أن 61.4% أعمارهم تتراوح ما بين 30 - 50 سنة مما يعني أن معظم المبحوثين من الشباب الناشطين اقتصادياً.
2. أن 65.7% من المبحوثين يحملون مؤهلاً علمياً من بكالوريوس فما فوق مما يعني أنهم على مقدره لإستيعاب أسئلة هذه الاستبانة.
3. أن 52.8% من المبحوثين في إطار تخصص المحاسبة وعلوم الاقتصاد والعلوم الإدارية مما يؤكد إستيعابهم لأسئلة الاستبانة.
4. أن 75% من المبحوثين خبرتهم العملية أكثر من 11 سنة مما يؤكد إستيعابهم لأسئلة الإستبانة.

5/ سنوات الخبرة:

جدول رقم (6/2/4)

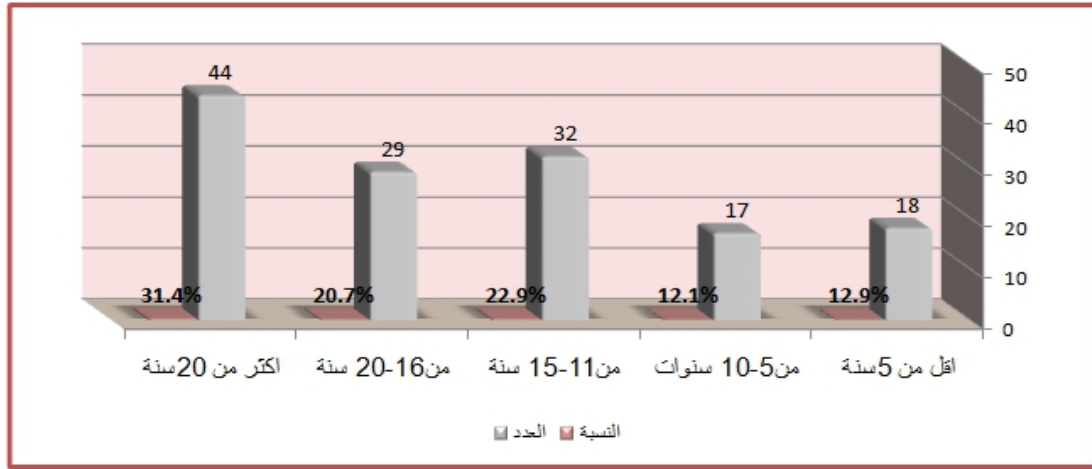
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة

الرقم	سنوات الخبرة	التكرار	النسبة
1.	أقل من 5 سنوات	18	12.9%
2.	من 5-10 سنوات	17	12.1%
3.	من 11-15 سنة	32	22.9%
4.	من 16-20 سنة	29	20.7%
5.	أكثر من 20 سنة	44	31.4%
المجموع		140	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (6/2/4)

الشكل البياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (6/2/4) أن هنالك (44) فرداً وبنسبة (31.4%) لديهم خبرة أكثر من 20 سنة، وأن هنالك (32) فرداً وبنسبة (22.9%) خبراتهم من 11-15 سنة، وأن هنالك (29) فرداً وبنسبة (20.7%) خبراتهم من 16-20 سنة، وأن هنالك (18) فرداً وبنسبة (12.9%) خبرتهم أقل من 5 سنوات، وأن هنالك (17) فرداً وبنسبة (12.1%) لديهم خبرة من 5-10 سنوات.

6/ المؤهل المهني:

جدول رقم (7/2/4)

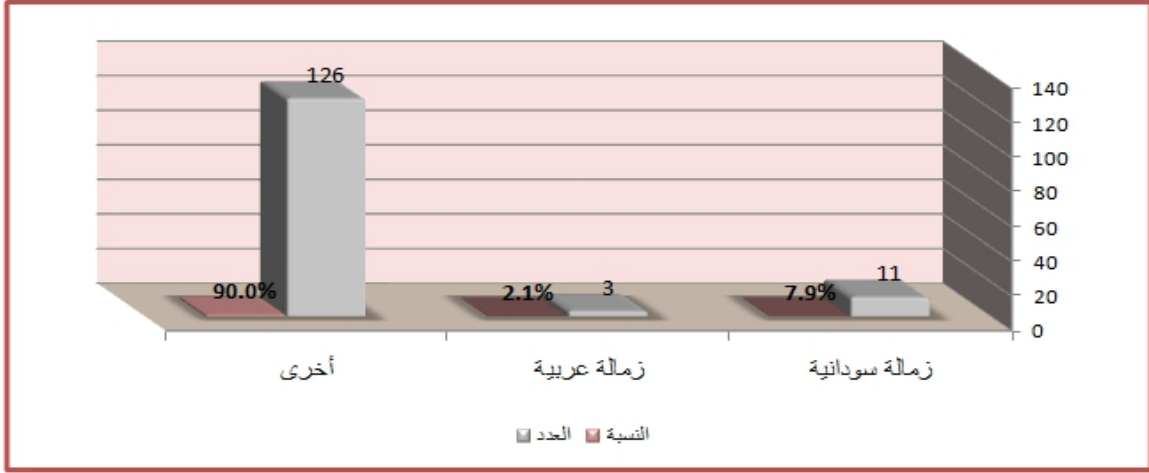
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل المهني

الرقم	المؤهل المهني	التكرار	النسبة
1.	زمالة سودانية	11	7.9%
2.	زمالة أمريكية	—	—
3.	زمالة عربية	3	2.1%
4.	زمالة بريطانية	—	—
5.	أخرى	126	90%
المجموع		140	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (7/2/4)

الشكل البياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل المهني



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (7/2/4) أدناه أن هنالك (126) فرداً وبنسبة (90%) يحملون مؤهلات علمية أخرى، وأن هنالك (11) فرداً وبنسبة (7.9%) مؤهلهم العلمي زمالة سودانية، وأن هنالك (3) أفراد وبنسبة (2.1%) مؤهلهم العلمي زمالة عربية.

تحليل بيانات أسئلة الاستبانة وفق مقياس ليكرت الخماسي:
 العبارة الأولى : وضع أسس سليمة وعادلة لتقدير الضرائب من شأنه أن يرفع حصيله الضرائب

جدول رقم (8/2/4)

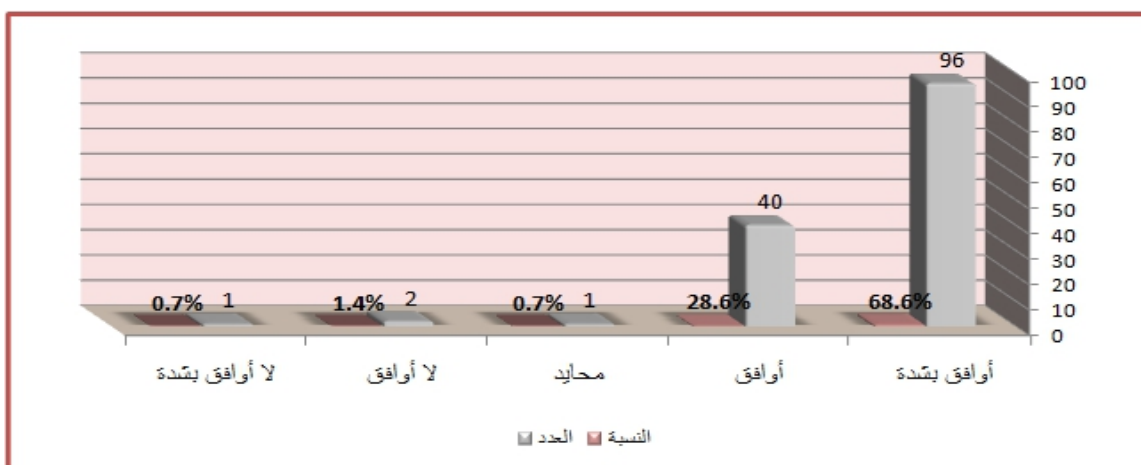
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الأولى

الرقم	الإجابة	العدد	النسبة
1.	أوافق بشدة	96	68.6%
2.	أوافق	40	28.6%
3.	محايد	1	0.7%
4.	لا أوافق	2	1.4%
5.	لا أوافق بشدة	1	0.7%
المجموع		140	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (8/2/4)

الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الأولى



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (8/2/4) أدناه وأن هنالك (96) فرداً وبنسبة (68.6%) وافقوا بشدة على العبارة أعلاه ، وأن هنالك (40) فرداً وبنسبة (28.6%) وافقوا ، وأن هنالك (2) من الأفراد وبنسبة (1.4%) محايدين ، وأن هنالك (1) فرد وبنسبة (0.7%) لم يوافق، وأن هنالك أيضاً (1) فرد وبنسبة (0.7%) لم يوافق بشدة، ويتضح من خلال ذلك أن وضع أسس سليمة وعادلة لتقدير الضرائب من شأنه أن يرفع حصيله الضرائب.

العبرة الثانية : الوعي وثقافة الممول بماهية الضرائب يؤدي إلى نتائج ايجابية في التحصيل الضريبي

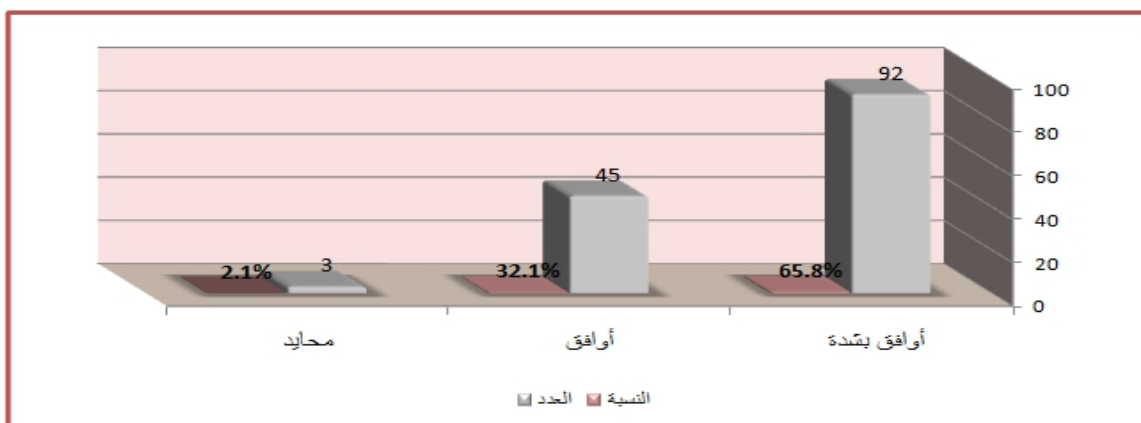
جدول رقم (9/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثانية

الرقم	الإجابة	العدد	النسبة
1.	أوافق بشدة	92	65.8%
2.	أوافق	45	32.1%
3.	محايد	3	2.1%
4.	لا أوافق	—	—
5.	لا أوافق بشدة	—	—
المجموع		140	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (9/2/4)



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (9/2/4) أن هنالك (92) فرداً وبنسبة (65.8%) وافقوا بشدة على العبارة، وأن هنالك (45) فرداً وبنسبة (32.1%) وافقوا ، وأن هنالك (3) أفراد وبنسبة (2.1%) محايدين ، ويتضح من خلال ذلك أن الوعي وثقافة الممول بماهية الضرائب يؤدي إلى نتائج ايجابية في التحصيل الضريبي.

العبارة الثالثة: الثقة المتوفرة بين ديوان الضرائب والمكلف تجاه تقدير وتحصيل الضرائب لها اثر ايجابي علي حصيله الضرائب

جدول رقم (10/2/3)

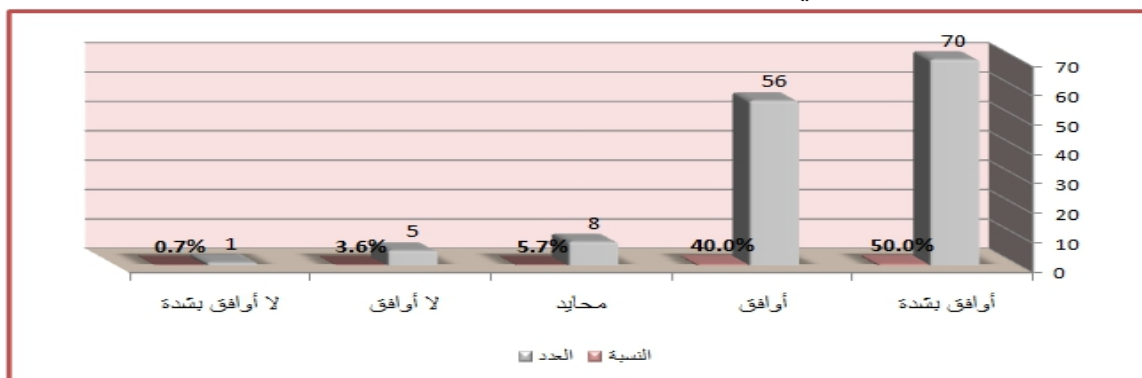
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثالثة

الرقم	الإجابة	العدد	النسبة
1.	أوافق بشدة	70	50%
2.	أوافق	56	40%
3.	محايد	8	5.7%
4.	لا أوافق	5	3.6%
5.	لا أوافق بشدة	1	0.7%
المجموع		140	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (10/2/4)

الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثالثة



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (10/2/4) أدناه أن هنالك (70) فرداً وبنسبة (50%) وافقوا بشدة على العبارة أعلاه، وأن هنالك (56) فرداً وبنسبة (40%) وافقوا، وأن هنالك (8) فرداً وبنسبة (5.7%) محايدين، وأن هنالك (5) أفراد وبنسبة (3.6%) لم يوافقوا، وأن هنالك (1) فرد وبنسبة (0.7%) لم يوافق بشدة، ويتضح من خلال ذلك أن الثقة المتوفرة بين ديوان الضرائب والمكلف تجاه تقدير وتحصيل الضرائب لها اثر ايجابي علي حصيله الضرائب.

العبارة الرابعة: من أهم أسباب عدم تحصيل الضرائب المقدرة التقدير الجزافي

جدول رقم (11/2/4)

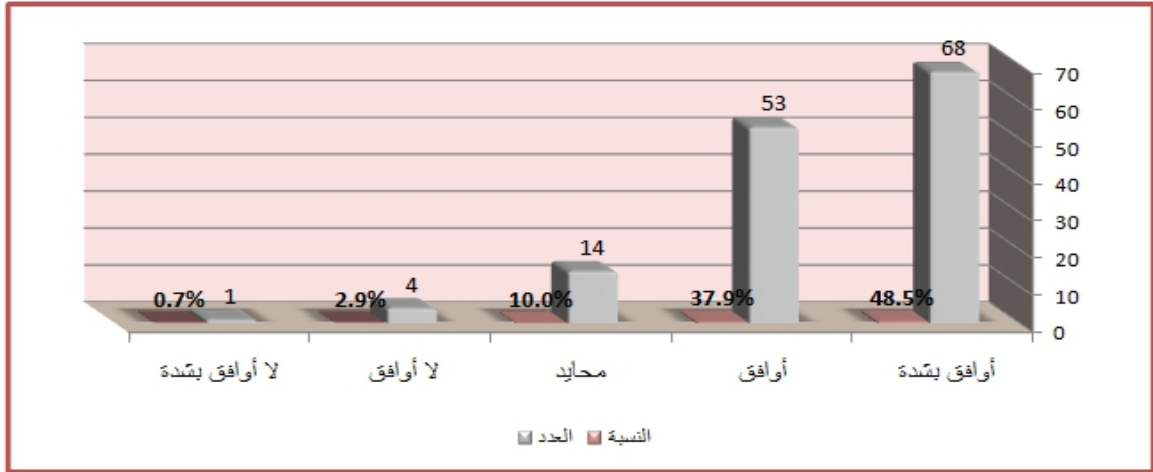
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الرابعة

الرقم	الإجابة	العدد	النسبة
1.	أوافق بشدة	68	48.5%
2.	أوافق	53	37.9%
3.	محايد	14	10%
4.	لا أوافق	4	2.9%
5.	لا أوافق بشدة	1	0.7%
المجموع		140	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (11/2/4)

الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الرابعة



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (11/2/4) أدناه أن هنالك (68) فرداً وبنسبة (48.5%) وافقوا بشدة على العبارة أعلاه ، وأن هنالك (53) فرداً وبنسبة (37.9%) وافقوا ، وأن هنالك (14) فرداً وبنسبة (10%) محايدين، وأن هنالك (4) أفراد وبنسبة (2.9%) لم يوافقوا، وأن هنالك (1) فرد وبنسبة (0.7%) لم يوافق بشدة، ويتضح من خلال ذلك أن من أهم أسباب عدم تحصيل الضرائب المقدرة التقدير الجزافي.

العبارة الخامسة : لتحصيل الربط المقدر في الموازنة العامة لابد من اشتراك المكلف في عملية التقدير بهدف الوصول للدخل الحقيقي للمكلف والذي ينبني علي ضوئه تقدير الضريبة

جدول رقم (12/2/4)

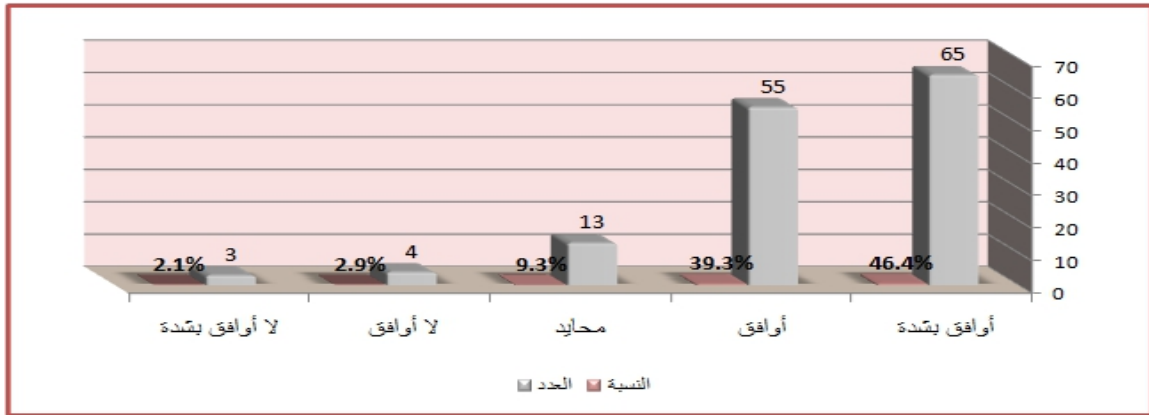
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الخامسة

الرقم	الإجابة	العدد	النسبة
1.	أوافق بشدة	65	46.4%
2.	أوافق	55	39.3%
3.	محايد	13	9.3%
4.	لا أوافق	4	2.9%
5.	لا أوافق بشدة	3	2.1%
المجموع		140	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (12/2/4)

الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الخامسة



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (12/2/4) أدناه أن هنالك (65) فرداً وبنسبة (46.4%) وافقوا بشدة على العبارة أعلاه ، وأن هنالك (55) فرداً وبنسبة (39.3%) وافقوا ، وأن هنالك (96) فرداً وبنسبة (9.3%) محايدين ، وأن هنالك (4) أفراد وبنسبة (2.9%) لم يوافقوا ، وأن هنالك (3) أفراد وبنسبة (2.1%) لم يوافقوا بشدة، ويتضح من خلال ذلك أنه لتحصيل الربط المقدر في الموازنة العامة لابد من اشتراك المكلف في عملية التقدير بهدف الوصول للدخل الحقيقي للمكلف والذي ينبني علي ضوئه تقدير الضريبة.

العبارة السادسة : هنالك ثقة مفقودة بين المكلف "دافع الضريبة" وجهة تقدير الضريبة له آثار سلبية علي حصيله الضرائب المقدرة

جدول رقم (13/2/4)

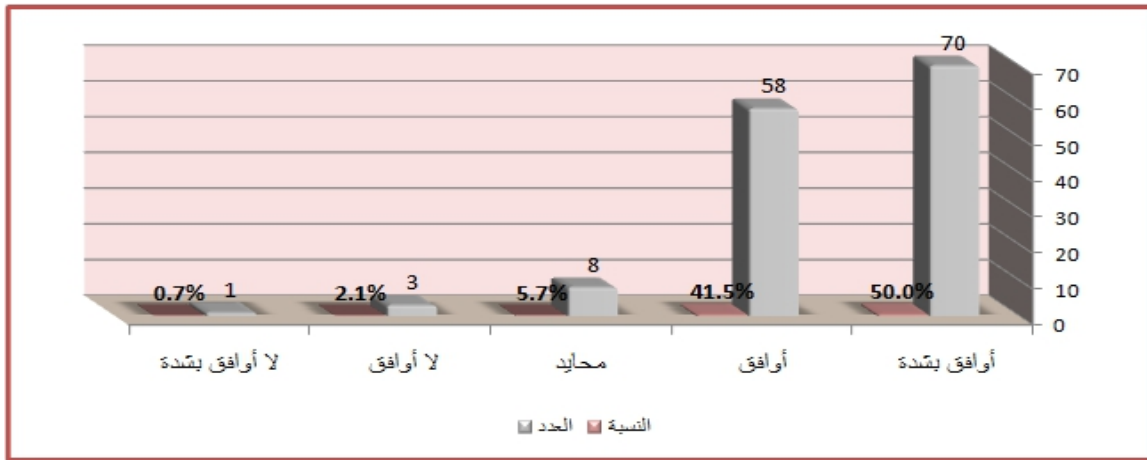
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة السادسة

الرقم	الإجابة	العدد	النسبة
1.	أوافق بشدة	70	50%
2.	أوافق	58	41.5%
3.	محايد	8	5.7%
4.	لا أوافق	3	2.1%
5.	لا أوافق بشدة	1	0.7%
المجموع		140	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (13/2/4)

الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة السادسة



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (13/2/4) أدناه أن هنالك (70) فرداً وبنسبة (50%) وافقوا بشدة على العبارة أعلاه، وأن هنالك (58) فرداً وبنسبة (41.5%) وافقوا، وأن هنالك (8) أفراد وبنسبة (5.7%) محايدين، وأن هنالك (3) أفراد وبنسبة (2.1%) لم يوافقوا، وأن هنالك (1) فرد وبنسبة (0.7%) لم يوافق بشدة ويتضح من خلال ذلك أن هنالك ثقة مفقودة بين المكلف "دافع الضريبة" وجهة تقدير الضريبة له آثار سلبية علي حصيله الضرائب المقدرة.

العبرة السابعة : يمكن بناء الثقة بين ديوان الضرائب والمكلف بعمل ورشة تثقيفية بأهداف ومرامي الضرائب وطرح كافة الأوجه المتعلقة بالضرائب للنقاش ومن ثم التوصل إلي رأي نهائي ومقبول

جدول رقم (14/2/4)

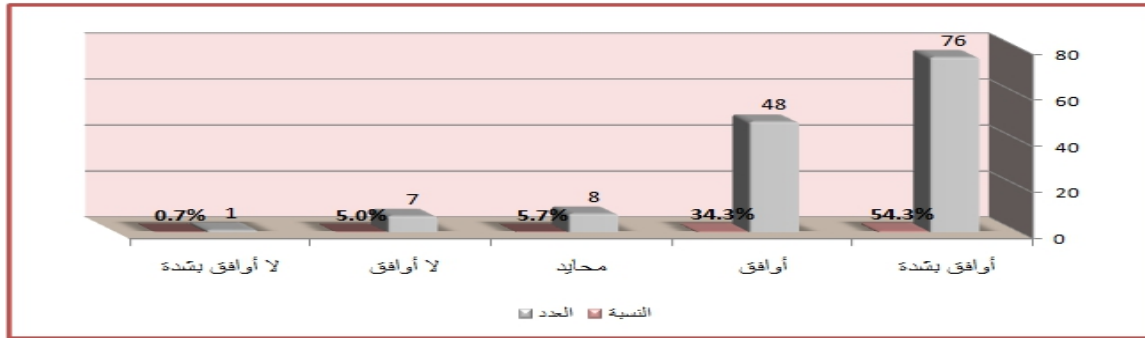
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة السابعة

الرقم	الإجابة	العدد	النسبة
1.	أوافق بشدة	76	54.3%
2.	أوافق	48	34.3%
3.	محايد	8	5.7%
4.	لا أوافق	7	5%
5.	لا أوافق بشدة	1	0.7%
المجموع		140	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (14/2/4)

الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة السابعة



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (14/2/4) أدناه أن هنالك (76) فرداً وبنسبة (54.3%) وافقوا بشدة على العبارة أعلاه، وان هنالك (48) فرداً وبنسبة (34.3%) وافقوا، وان هنالك (8) أفراد وبنسبة (5.7%) محايدين، وأن هنالك (7) أفراد وبنسبة (5%) لم يوافقوا، وأن هنالك (1) فرد وبنسبة (0.7%) لم يوافق بشدة، ويتضح من خلال ذلك أنه يمكن بناء الثقة بين ديوان الضرائب والمكلف بعمل ورشة تثقيفية بأهداف ومرامي الضرائب وطرح كافة الأوجه المتعلقة بالضرائب للنقاش ومن ثم التوصل إلي رأي نهائي ومقبول.

العبرة الثامنة : تعتبر الضريبة من أهم مصادر الإيرادات العامة - لاعتماد الدولة عليها في التمويل للخدمات العامة وأن الوعي الضريبي يرفع من حصيلتها

جدول رقم (15/2/4)

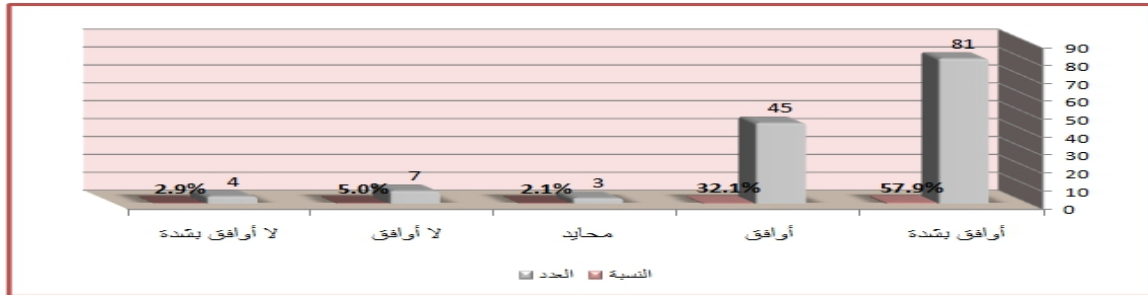
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثامنة

الرقم	الإجابة	العدد	النسبة
1.	أوافق بشدة	81	57.9%
2.	أوافق	45	32.1%
3.	محايد	3	2.1%
4.	لا أوافق	7	5%
5.	لا أوافق بشدة	4	2.9%
المجموع		140	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (15/2/4)

الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثامنة



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (15/2/4) أن هنالك (81) فرداً وبنسبة (57.9%) وافقوا بشدة على العبارة أعلاه ، وأن هنالك (45) فرداً وبنسبة (32.1%) وافقوا ، وأن هنالك (7) أفراد وبنسبة (5%) لم يوافقوا، وأن هنالك (4) أفراد وبنسبة (2.9%) لم يوافقوا بشدة، وأن هنالك (3) أفراد وبنسبة (2.1%) لم يوافقوا شدة، ويتضح من خلال ذلك أن الضريبة تعتبر من أهم مصادر الإيرادات العامة - لاعتماد الدولة عليها في التمويل للخدمات العامة وأن الوعي الضريبي يرفع من حصيلتها.

العبرة التاسعة : التوسع الأفقي لتعداد الممولين يؤدي إلي زيادة حصيلة الضرائب

جدول رقم (16/2/4)

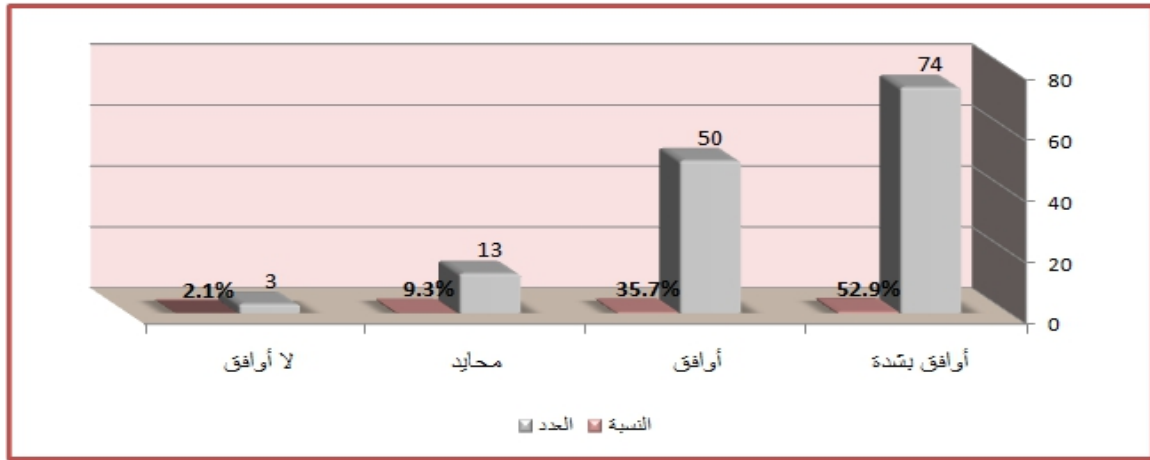
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة التاسعة

الرقم	الإجابة	العدد	النسبة
1.	أوافق بشدة	74	52.9%
2.	أوافق	50	35.7%
3.	محايد	13	9.3%
4.	لا أوافق	3	2.1%
5.	لا أوافق بشدة	—	—
المجموع		140	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (16/2/4)

الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة التاسعة



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (16/2/4) أدناه أن هنالك (74) فرداً وبنسبة (52.9%) وافقوا بشدة على العبارة أعلاه، وأن هنالك (50) فرداً وبنسبة (35.7%) وافقوا ، وأن هنالك (13) فرداً وبنسبة (9.3%) محايدين، وأن هنالك (3) أفراد وبنسبة (2.1%) لم يوافقوا، ويتضح من خلال ذلك أن التوسع الأفقي لتعداد الممولين يؤدي إلي زيادة حصيلة الضرائب.

العبرة العاشر: استخدام تقنيات حديثة في مجال تحصيل الضرائب يؤدي إلى رفع حصيلتها

جدول رقم (17/2/4)

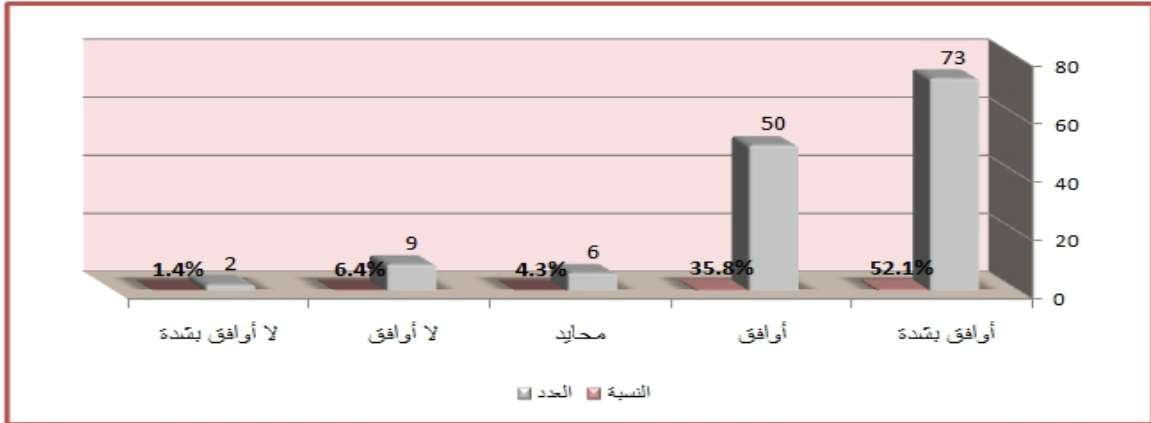
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة العاشر

الرقم	الإجابة	العدد	النسبة	
1.	أوافق بشدة	73	52.1%	
2.	أوافق	50	35.8%	
3.	محايد	6	4.3%	
4.	لا أوافق	9	6.4%	
5.	لا أوافق بشدة	2	1.4%	
المجموع			140	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (17/2/4)

الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة العاشر



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (17/2/4) أدناه أن هنالك (73) فرداً وبنسبة (52.1%) وافقوا بشدة على العبارة أعلاه، وأن هنالك (50) فرداً وبنسبة (35.8%) وافقوا، وأن هنالك (9) أفراد وبنسبة (6.4%) لم يوافقوا ، وأن هنالك (6) أفراد وبنسبة (4.3%) محايدين، وأن هنالك (2) من الأفراد وبنسبة (1.4%) لم يوافقوا بشدة، ويتضح من خلال ذلك أن استخدام تقنيات حديثة في مجال تحصيل الضرائب يؤدي إلى رفع حصيلتها.

العبرة الحادية عشر : التقدير غير المبني علي أسس صحيحة يؤدي إلي التهرب من الضريبة مما يقلل من حصيلة المالية العامة

جدول رقم (18/2/4)

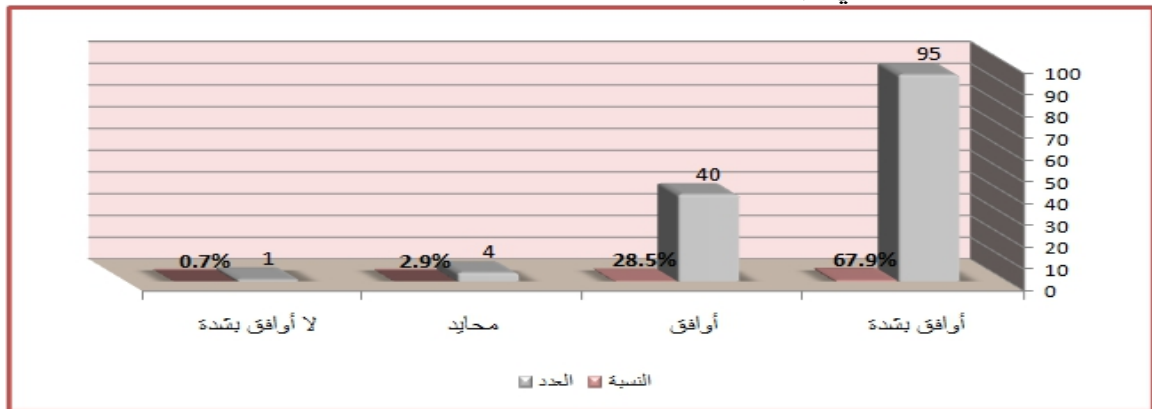
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الحادية عشر

الرقم	الإجابة	العدد	النسبة
1.	أوافق بشدة	95	67.9%
2.	أوافق	40	28.5%
3.	محايد	4	2.9%
4.	لا أوافق	–	–
5.	لا أوافق بشدة	1	0.7%
المجموع		140	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (18/2/4)

الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الحادية عشر



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (18/2/4) أدناه أن هناك (95) فرداً وبنسبة (67.9%) وافقوا بشدة على العبارة أعلاه، وأن هناك (40) فرداً وبنسبة (28.5%) وافقوا، وأن هناك (4) أفراد وبنسبة (2.9%) فرد محايدين، وأن هناك (1) فرد وبنسبة (0.7%) فرد لم يوافق بشدة، ويتضح من خلال ذلك أن التقدير غير المبني علي أسس صحيحة يؤدي إلي التهرب من الضريبة مما يقلل من حصيلة المالية العامة.

العبارة الثانية عشر: من الممكن أن ترتفع حصيله إيرادات الضرائب بتسهيل إجراءات الاستثمار في شتي المجالات ولو بعد حين

جدول رقم (19/2/4)

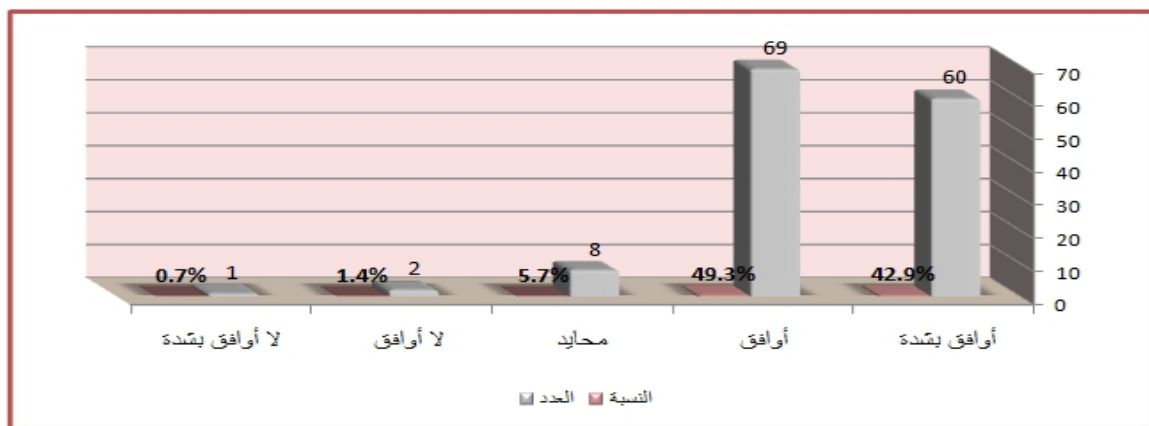
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثانية عشر

الرقم	الإجابة	العدد	النسبة
1.	أوافق بشدة	60	42.9%
2.	أوافق	69	49.3%
3.	محايد	8	5.7%
4.	لا أوافق	2	1.4%
5.	لا أوافق بشدة	1	0.7%
المجموع		140	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (19/2/4)

الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثانية عشر



يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (19/2/4) أدناه أن هنالك (69) فرداً وبنسبة (49.3%) وافقوا على العبارة أعلاه، وأن هنالك (60) فرداً وبنسبة (42.9%) وافقوا بشدة، وأن هنالك (8) أفراد وبنسبة (5.7%) محايدين، وأن هنالك (2) من الأفراد وبنسبة (1.4%) لم يوافقوا، وأن هنالك (1) فرد وبنسبة (0.7%) لم يوافق بشدة، ويتضح من خلال ذلك أنه من الممكن أن ترتفع حصيله إيرادات الضرائب بتسهيل إجراءات الاستثمار في شتي المجالات ولو بعد حين.

العبارة الثالثة عشر: هنالك أعداد كبيرة من العاملين في الأنشطة المختلفة يحققون عوائد مالية كبيرة دون أن تطلبهم أيدي السلطات المختصة في مجال تحديد دخلهم ومن ثم تقدير الضريبة المناسبة

جدول رقم (20/2/4)

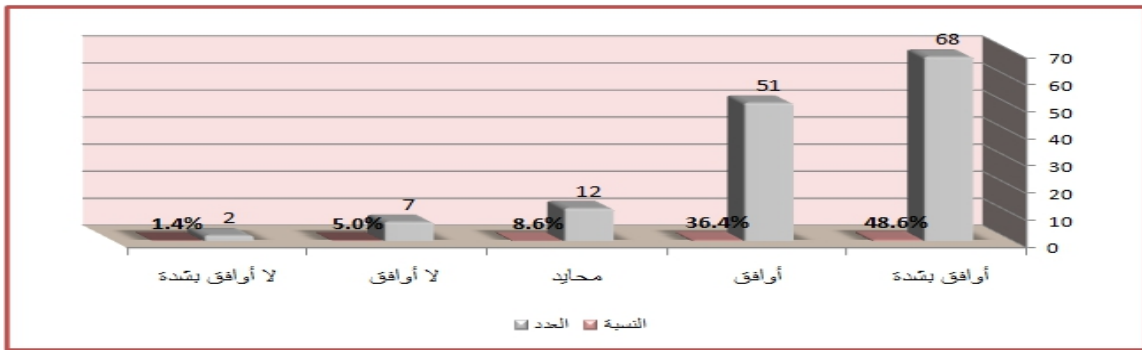
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثالثة عشر

الرقم	الإجابة	العدد	النسبة
1.	أوافق بشدة	68	%48.6
2.	أوافق	51	%36.4
3.	محايد	12	%8.6
4.	لا أوافق	7	%5
5.	لا أوافق بشدة	2	%1.4
المجموع		140	%100

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (20/2/4)

الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثالثة عشر



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (20/2/4) أدناه أن هنالك (68) فرداً وبنسبة (%48.6) وافقوا بشدة على العبارة أعلاه ، وأن هنالك (51) فرداً وبنسبة (%36.4) وافقوا ، وأن هنالك (12) فرداً وبنسبة (%8.6) محايدين، وأن هنالك (7) أفراد وبنسبة (%5) لم يوافقوا ، وأن هنالك (2) من الأفراد وبنسبة (%1.4) فرد لم يوافقوا بشدة، ويتضح من خلال ذلك أن هنالك أعداد كبيرة من العاملين في الأنشطة المختلفة يحققون عوائد مالية كبيرة دون أن تطلبهم أيدي السلطات المختصة في مجال تحديد دخلهم ومن ثم تقدير الضريبة المناسبة.

العبارة الرابعة عشر: من الممكن زيادة حصيله الضرائب "كما في الدول المتقدمة" بزيادة الوعي الضريبي حيث يقدم المكلف علي الإدلاء ببيانات الضرائب لتقدير دخله ومن ثم السداد المصاحب باقتناع تام

جدول رقم (21/2/4)

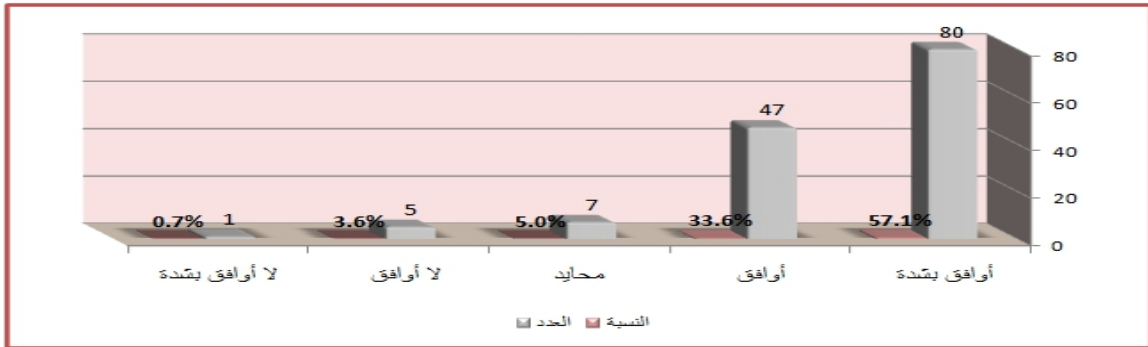
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الرابعة عشر

الرقم	الإجابة	العدد	النسبة
1.	أوافق بشدة	80	57.1%
2.	أوافق	47	33.6%
3.	محايد	7	5%
4.	لا أوافق	5	3.6%
5.	لا أوافق بشدة	1	0.7%
المجموع		140	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (21/2/4)

الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الرابعة عشر



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (21/2/4) أدناه أن هنالك (80) فرداً وبنسبة (57.1%) وافقوا بشدة على العبارة أعلاه ، وأن هنالك (47) فرداً وبنسبة (33.6%) وافقوا، وأن هنالك (7) أفراد وبنسبة (5%) محايدين، وأن هنالك (5) أفراد وبنسبة (3.6%) لم يوافقوا، وان هنالك (1) فرد وبنسبة (0.7%) لم يوافق بشدة، ويتضح من خلال ذلك أنه من الممكن زيادة حصيله الضرائب "كما في الدول المتقدمة" بزيادة الوعي الضريبي حيث يقدم المكلف علي الإدلاء ببيانات الضرائب لتقدير دخله ومن ثم السداد المصاحب باقتناع تام.

العبارة الخامسة عشر: زيادة حصيلة الضرائب الأفقية تؤدي إلي حصيلة مستدامة من الضريبة مع ثبات الوعاء

جدول رقم (22/2/4)

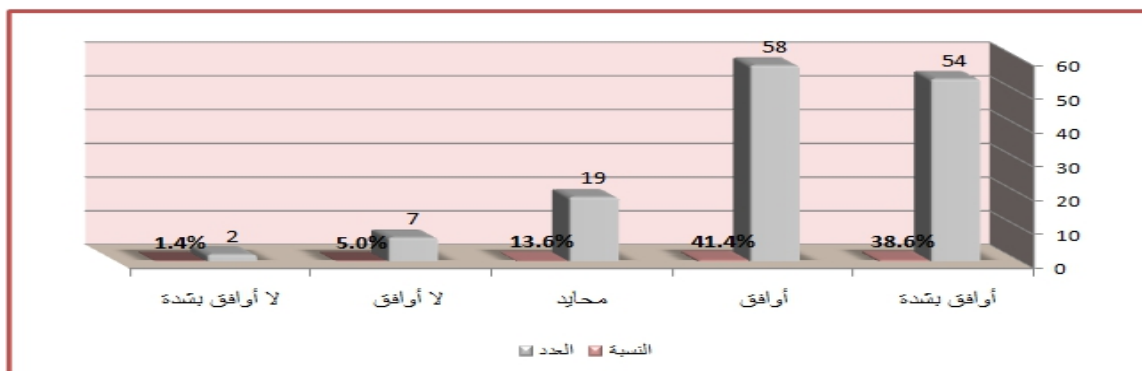
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الخامسة عشر

الرقم	الإجابة	العدد	النسبة
1.	أوافق بشدة	54	38.6%
2.	أوافق	58	41.4%
3.	محايد	19	13.6%
4.	لا أوافق	7	5%
5.	لا أوافق بشدة	2	1.4%
المجموع		140	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (22/2/4)

الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الخامسة عشر



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (22/2/4) أدناه أن هنالك (58) فرداً وبنسبة (41.4%) وافقوا على العبارة أعلاه ، وأن هنالك (54) فرداً وبنسبة (38.6%) وافقوا بشدة، وأن هنالك (19) فرداً وبنسبة (13.6%) محايدين، وأن هنالك (7) أفراد وبنسبة (5%) لم يوافقوا، وان هنالك (2) من الأفراد وبنسبة (1.4%) لم يوافقوا بشدة، ويتضح من خلال ذلك أن زيادة حصيلة الضرائب الأفقية تؤدي إلي حصيلة مستدامة من الضريبة مع ثبات الوعاء.

العبارة السادسة عشر: تؤدي الظروف الاقتصادية السيئة التي تعيشها بلد ما إلي تهرب المكلف من دفع الضريبة مما يقلل من الحصيلة الضريبية

جدول رقم (23/2/4)

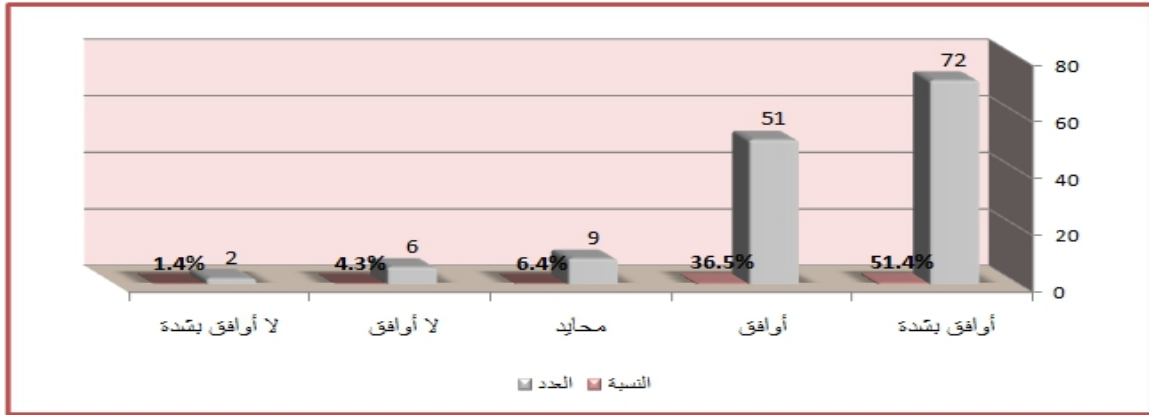
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة السادسة عشر

الرقم	الإجابة	العدد	النسبة
1.	أوافق بشدة	72	51.4%
2.	أوافق	51	36.5%
3.	محايد	9	6.4%
4.	لا أوافق	6	4.3%
5.	لا أوافق بشدة	2	1.4%
المجموع		140	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (23/2/4)

الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة السادسة عشر



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (23/2/4) أدناه أن هنالك (72) فرداً وبنسبة (51.4%) وافقوا بشدة على العبارة أعلاه ، وأن هنالك (51) فرداً وبنسبة (36.5%) وافقوا ، وأن هنالك (9) أفراد وبنسبة (6.4%) محايدين، وأن هنالك (6) أفراد وبنسبة (4.3%) لم يوافقوا ، وأن هنالك (2) من الأفراد وبنسبة (1.4%) لم يوافقوا بشدة، ويتضح من خلال ذلك أن الظروف الاقتصادية السيئة التي تعيشها بلد ما تؤدي إلي تهرب المكلف من دفع الضريبة مما يقلل من الحصيلة الضريبية.

العبرة السابعة عشر: للأنشطة الهامشية أثر سلبي علي تقدير وتحصيل الضرائب

جدول رقم (24/2/4)

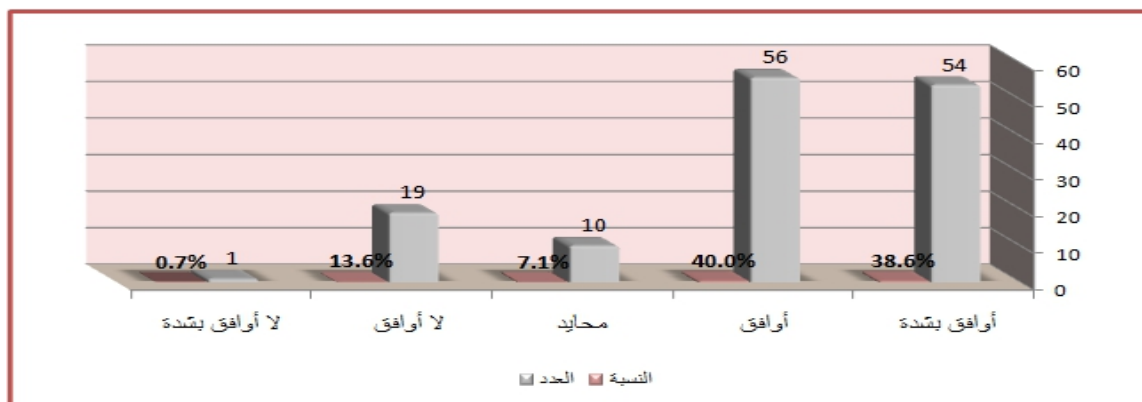
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة السابعة عشر

الرقم	الإجابة	العدد	النسبة
1.	أوافق بشدة	54	38.6%
2.	أوافق	56	40%
3.	محايد	10	7.1%
4.	لا أوافق	19	13.6%
5.	لا أوافق بشدة	1	0.7%
المجموع		140	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (24/2/4)

الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة السابعة عشر



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (24/2/4) أدناه أن هنالك (56) فرداً وبنسبة (40%) وافقوا على العبارة أعلاه ، و أن هنالك (54) فرداً وبنسبة (38.6%) وافقوا ، وأن هنالك (19) فرداً وبنسبة (13.6%) لم يوافقوا ، وأن هنالك (10) أفراد وبنسبة (7.1%) محايدين، وأن هنالك (1) فرد وبنسبة (0.7%) لم يوافق بشدة ، ويتضح من خلال ذلك أن للأنشطة الهامشية أثر سلبي علي تقدير وتحصيل الضرائب.

العبارة الثامنة عشر: العمل في النشاط الهامشي هو تهرب من إتباع الإجراءات الرسمية وبالتالي فهو تهرب من تقدير الدخل وتحصيل الضريبة

جدول رقم (25/2/4)

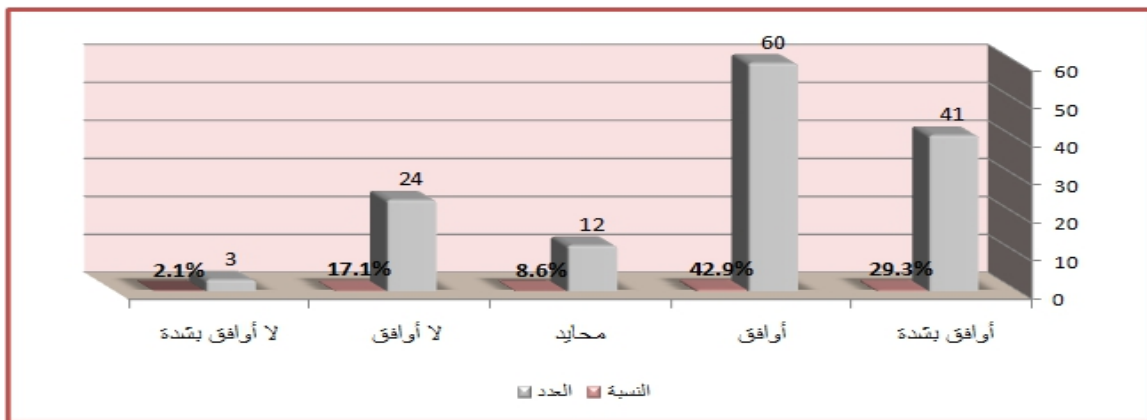
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثامنة عشر

الرقم	الإجابة	العدد	النسبة
1.	أوافق بشدة	41	29.3%
2.	أوافق	60	42.9%
3.	محايد	12	8.6%
4.	لا أوافق	24	17.1%
5.	لا أوافق بشدة	3	2.1%
المجموع		140	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (25/2/4)

الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثامنة عشر



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (25/2/4) أدناه أن هنالك (60) فرداً وبنسبة (42.9%) وافقوا على العبارة أعلاه ، و أن هنالك (41) فرداً وبنسبة (29.3%) وافقوا بشدة، وأن هنالك (24) فرداً وبنسبة (17.1%) لم يوافقوا ، وأن هنالك (12) فرداً وبنسبة (8.6%) محايدين، وأن هنالك (3) أفراد وبنسبة (2.1%) لم يوافقوا بشدة، ويتضح من خلال ذلك أن العمل في النشاط الهامشي هو تهرب من إتباع الإجراءات الرسمية وبالتالي فهو تهرب من تقدير الدخل وتحصيل الضريبة.

العبارة التاسعة عشر: ظاهرة الأنشطة الهامشية أملتها الظروف الاقتصادية الراهنة ومن الممكن أن تختفي إذا ما عولجت الظروف الاقتصادية

جدول رقم (26/2/4)

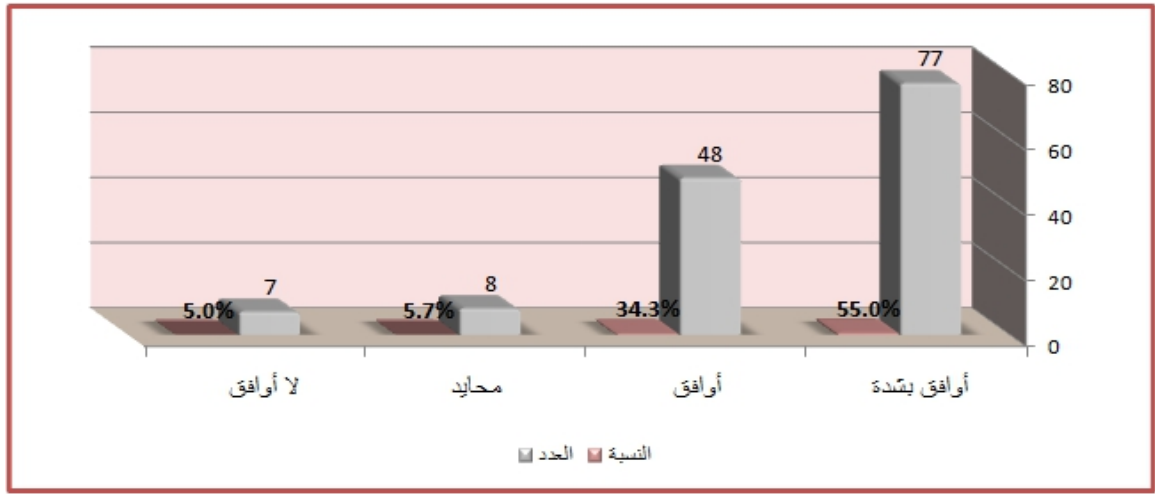
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة التاسعة عشر

الرقم	الإجابة	العدد	النسبة
1.	أوافق بشدة	77	55%
2.	أوافق	48	34.3%
3.	محايد	8	5.7%
4.	لا أوافق	7	5%
5.	لا أوافق بشدة	—	—
المجموع		140	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (26/2/4)

الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة التاسعة عشر



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (26/2/4) أدناه أن هنالك (77) فرداً وبنسبة (55%) وافقوا بشدة على العبارة أعلاه ، و أن هنالك (48) فرداً وبنسبة (34.3%) وافقوا ، وأن هنالك (8) أفراد وبنسبة (5.7%) محايدين، وأن هنالك (7) أفراد وبنسبة (5%) لم يوافقوا، ويتضح من خلال ذلك أنه ظاهرة الأنشطة الهامشية أملتها الظروف الاقتصادية الراهنة ومن الممكن أن تختفي إذا ما عولجت الظروف الاقتصادية.

العبارة العشرون: من أهم أسباب ظهور النشاط الهامشي شعور العاملين فيه بعدم العدالة الأفقية والرأسية في تقدير وتحصيل الضرائب

جدول رقم (27/2/4)

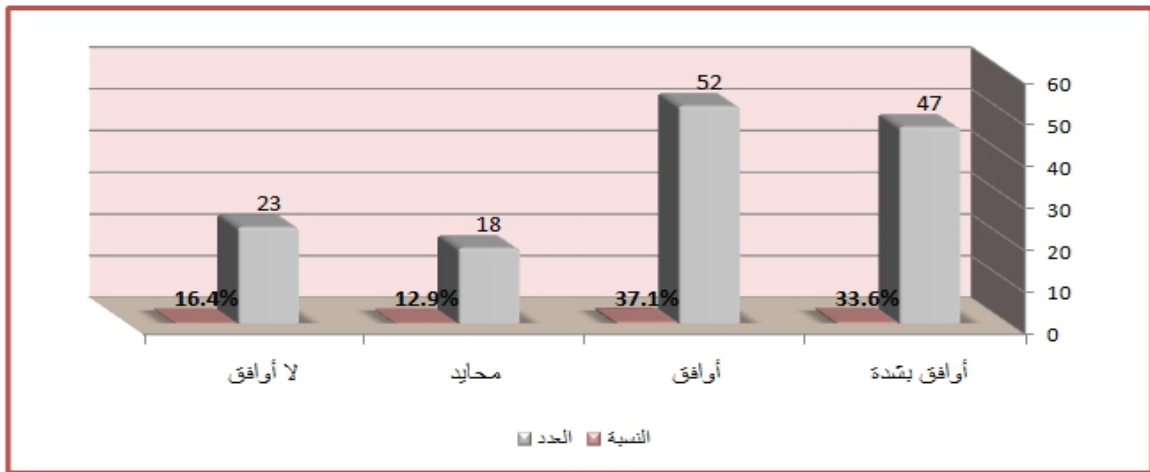
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة العشرون

الرقم	الإجابة	العدد	النسبة
1.	أوافق بشدة	47	33.6%
2.	أوافق	52	37.1%
3.	محايد	18	12.9%
4.	لا أوافق	23	16.4%
5.	لا أوافق بشدة	—	—
المجموع		140	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (27/2/4)

الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة العشرون



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (27/2/4) أدناه أن هنالك (52) فرداً وبنسبة (37.1%) وافقوا على العبارة أعلاه ، و أن هنالك (47) فرداً وبنسبة (33.6%) وافقوا بشدة، وأن هنالك (23) فرداً وبنسبة (16.4%) لم يوافقوا ، وأن هنالك (18) فرداً وبنسبة (12.9%) محايدين، ويتضح من خلال ذلك أن من أهم أسباب ظهور النشاط الهامشي شعور العاملين فيه بعدم العدالة الأفقية والرأسية في تقدير وتحصيل الضرائب.

العبارة الحادية والعشرون: يمكن معالجة ظاهرة النشاط الهامشي باتخاذ تدابير إدارية بتنظيم كافة أوجه النشاط

جدول رقم (28/2/4)

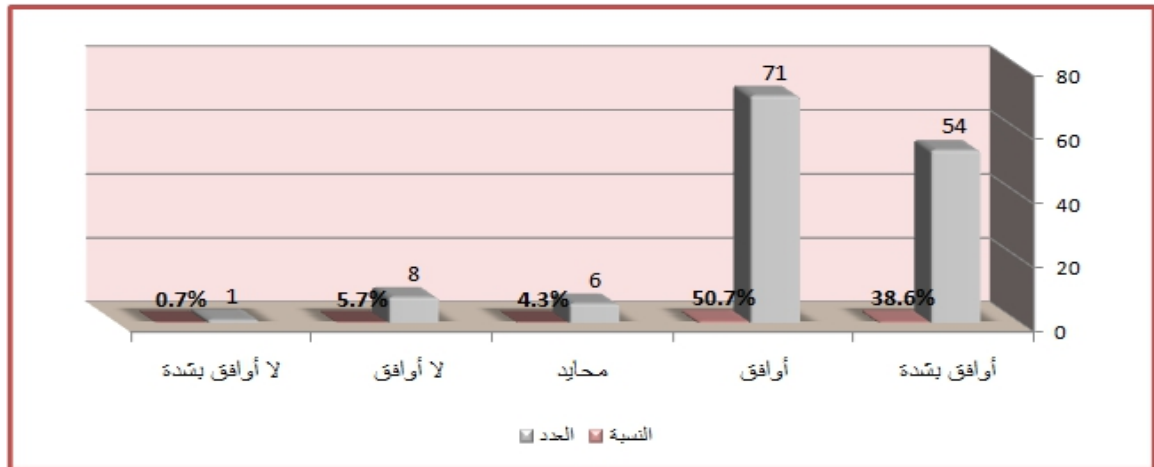
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الحادية والعشرون

الرقم	الإجابة	العدد	النسبة
1.	أوافق بشدة	54	38.6%
2.	أوافق	71	50.7%
3.	محايد	6	4.3%
4.	لا أوافق	8	5.7%
5.	لا أوافق بشدة	1	0.7%
المجموع		140	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (28/2/4)

الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الحادية والعشرون



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (28/2/4) أدناه أن هنالك (71) فرداً وبنسبة (50.7%) وافقوا على العبارة أعلاه ، و أن هنالك (54) فرداً وبنسبة (38.6%) وافقوا بشدة ، وأن هنالك (8) أفراد وبنسبة (5.7%) لم يوافقوا ، وأن هنالك (6) أفراد وبنسبة (4.3%) محايدين، وان هنالك (1) فرد وبنسبة (0.7%) لم يوافق بشدة، ويتضح من خلال ذلك أنه يمكن معالجة ظاهرة النشاط الهامشي باتخاذ تدابير إدارية بتنظيم كافة أوجه النشاط.

العبارة الثانية والعشرون: التثقيف والوعي بأهمية الضرائب وكيفية توظيفها في المجال العام يؤدي إلى تلاشي ظاهرة النشاط الهامشي مما يعود بآثار إيجابية علي تقدير وتحصيل الضرائب حتى ولو بعد حين

جدول رقم (29/2/4)

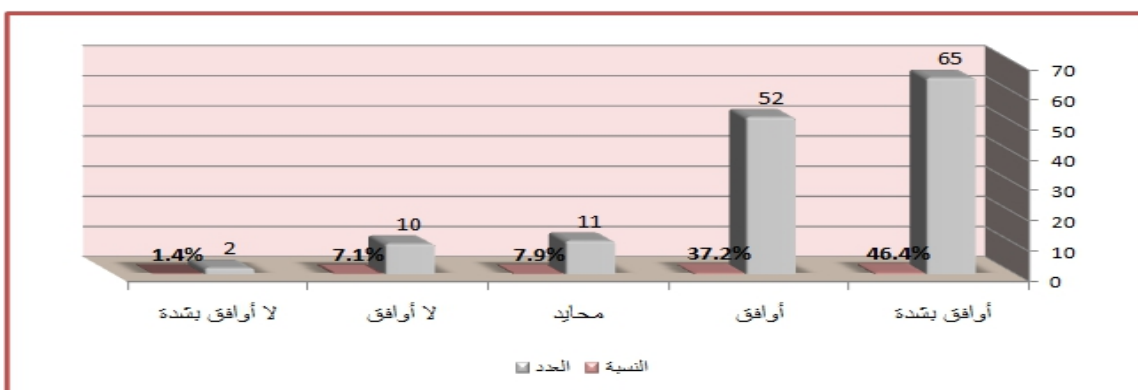
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثانية والعشرون

الرقم	الإجابة	العدد	النسبة
1.	أوافق بشدة	65	46.4%
2.	أوافق	52	37.2%
3.	محايد	11	7.9%
4.	لا أوافق	10	7.1%
5.	لا أوافق بشدة	2	1.4%
المجموع		140	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (29/2/4)

الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثانية والعشرون



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (29/2/4) أدناه أن هنالك (65) فرداً وبنسبة (46.4%) وافقوا بشدة على العبارة أعلاه ، و أن هنالك (52) فرداً وبنسبة (37.2%) وافقوا ، وأن هنالك (11) فرداً وبنسبة (7.9%) محايدين ، وأن هنالك (10) أفراد وبنسبة (7.1%) لم يوافقوا، وأن هنالك (2) من الأفراد وبنسبة (1.4%) لم يوافقوا بشدة ، ويتضح من خلال ذلك أن التثقيف والوعي بأهمية الضرائب وكيفية توظيفها في المجال العام يؤدي إلى تلاشي ظاهرة النشاط الهامشي مما يعود بآثار إيجابية علي تقدير وتحصيل الضرائب حتى ولو بعد حين.

العبارة الثالثة والعشرون: يتسبب النشاط الهامشي في ضياع كثير من الأموال العامة الممثلة في الضرائب

جدول رقم (30/2/4)

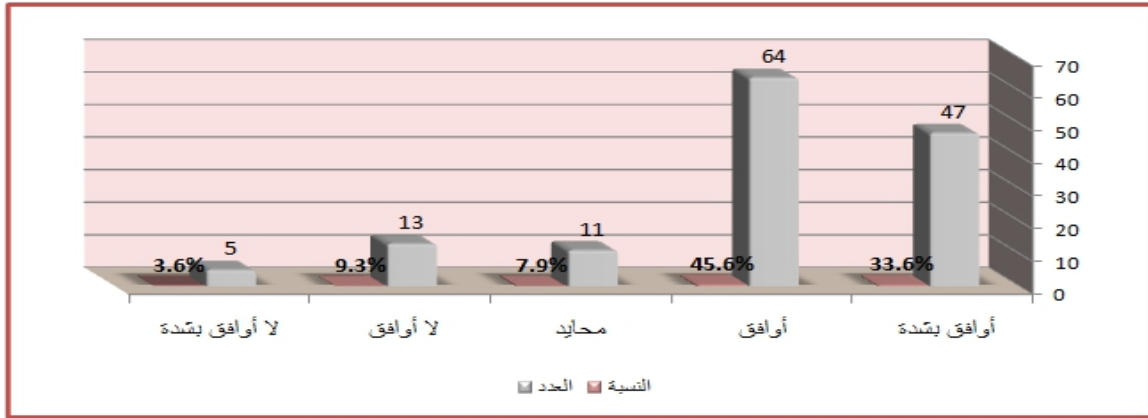
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثالثة والعشرون

الرقم	الإجابة	العدد	النسبة
1.	أوافق بشدة	47	33.6%
2.	أوافق	64	45.6%
3.	محايد	11	7.9%
4.	لا أوافق	13	9.3%
5.	لا أوافق بشدة	5	3.6%
المجموع		140	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (30/2/4)

الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثالثة والعشرون



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (30/2/4) أدناه أن هنالك (64) فرداً وبنسبة (45.6%) وافقوا على العبارة أعلاه ، و أن هنالك (47) فرداً وبنسبة (33.6%) وافقوا بشدة، وأن هنالك (13) فرداً وبنسبة (9.3%) لم يوافقوا، وأن هنالك (11) فرداً وبنسبة (7.9%) محايدين، وأن هنالك (5) أفراد وبنسبة (3.6%) لم يوافقوا بشدة ، ويتضح من خلال ذلك أن النشاط الهامشي يتسبب في ضياع كثير من الأموال العامة الممثلة في الضرائب

العبارة الرابعة والعشرون: ظاهرة النشاط الهامشي مكتسبة وليست أصلية ومن الممكن أن تختفي تماماً عند تحسين الظروف الاقتصادية وزيادة الوعي بأهداف الضرائب

جدول رقم (31/2/4)

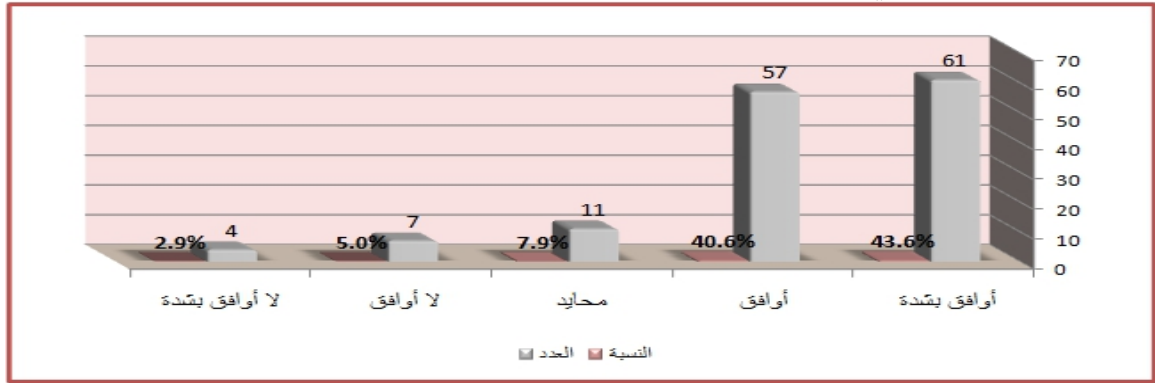
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الرابعة والعشرون

الرقم	الإجابة	العدد	النسبة
1.	أوافق بشدة	61	43.6%
2.	أوافق	57	40.6%
3.	محايد	11	7.9%
4.	لا أوافق	7	5%
5.	لا أوافق بشدة	4	2.9%
المجموع		140	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (31/2/4)

الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الرابعة والعشرون



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (31/2/4) أدناه أن هنالك (61) فرداً وبنسبة (43.6%) وافقوا بشدة على العبارة أعلاه، و أن هنالك (57) فرداً وبنسبة (40.6%) وافقوا، وأن هنالك (11) فرداً وبنسبة (7.9%) محايدين، وأن هنالك (7) أفراد وبنسبة (5%) لم يوافقوا، وأن هنالك (4) أفراد وبنسبة (2.9%) لم يوافقوا بشدة، ويتضح من خلال ذلك أن ظاهرة النشاط الهامشي مكتسبة وليست أصلية ومن الممكن أن تختفي تماماً عند تحسين الظروف الاقتصادية وزيادة الوعي بأهداف الضرائب.

العبارة الخامسة والعشرون: تعتمد الدولة بدرجة كبيرة علي الضرائب المباشرة كأحد مصادر المالية العامة

جدول رقم (32/2/4)

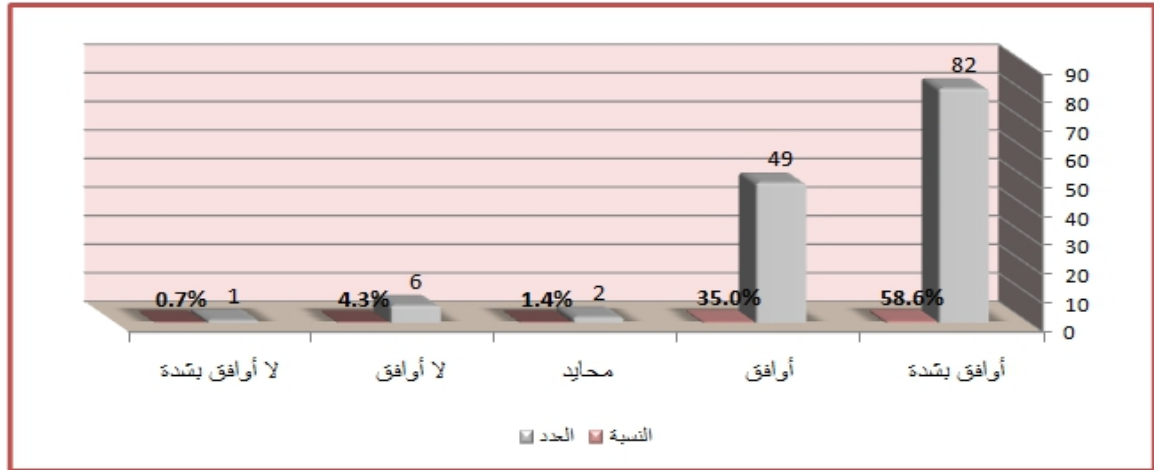
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الخامسة والعشرون

الرقم	الإجابة	العدد	النسبة
1.	أوافق بشدة	82	58.6%
2.	أوافق	49	35%
3.	محايد	2	1.4%
4.	لا أوافق	6	4.3%
5.	لا أوافق بشدة	1	0.7%
المجموع		140	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (32/2/4)

الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الخامسة والعشرون



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (32/2/4) أدناه أن هنالك (82) فرداً وبنسبة (58.6%) وافقوا بشدة على العبارة أعلاه، و أن هنالك (49) فرداً وبنسبة (35%) وافقوا، وأن هنالك (6) أفراد وبنسبة (4.3%) لم يوافقوا، وأن هنالك (2) من الأفراد وبنسبة (1.4%) محايدين، وان هنالك (1) فرد وبنسبة (0.7%) لم يوافق بشدة، ويتضح من خلال ذلك أن الدولة تعتمد بدرجة كبيرة علي الضرائب المباشرة كأحد مصادر المالية العامة.

العبارة السادسة والعشرون: اعتماد الدولة علي الاستثمارات في كافة المجالات من شأنه أن يعمل علي زيادة وعاء الضريبة وبالتالي حصيلة الضرائب

جدول رقم (33/2/4)

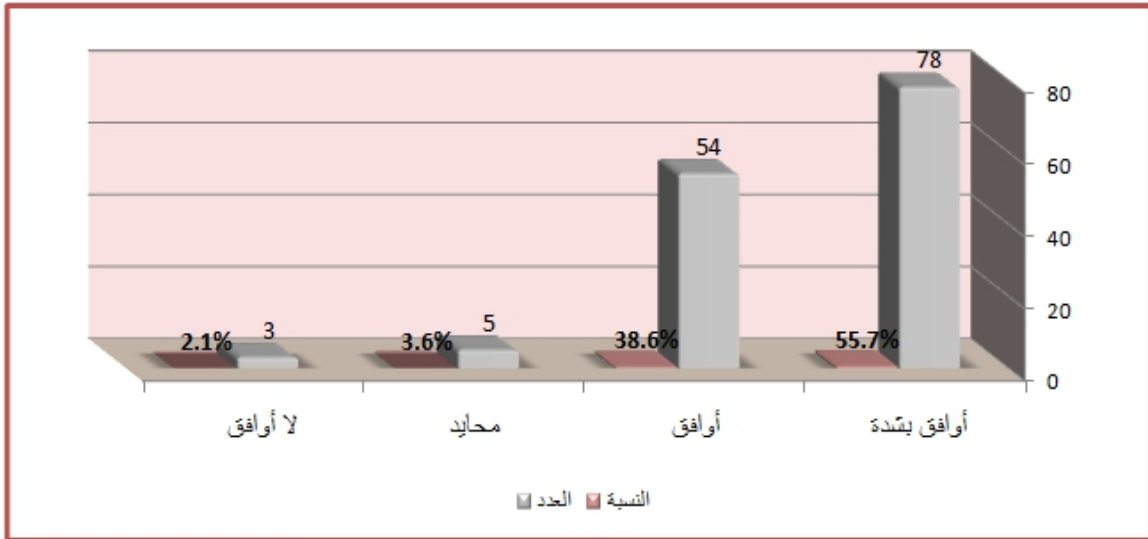
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة السادسة والعشرون

الرقم	الإجابة	العدد	النسبة
1.	أوافق بشدة	78	55.7%
2.	أوافق	54	38.6%
3.	محايد	5	3.6%
4.	لا أوافق	3	2.1%
5.	لا أوافق بشدة	-	-
المجموع		140	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (33/2/4)

الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة السادسة والعشرون



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (33/2/4) أدناه أن هنالك (78) فرداً وبنسبة (55.7%) وافقوا بشدة على العبارة أعلاه، و أن هنالك (54) فرداً وبنسبة (38.6%) وافقوا ، وأن هنالك (5) أفراد وبنسبة (3.6%) محايدين، وأن هنالك (3) فرد وبنسبة (2.1%) لم يوافقوا، ويتضح من خلال ذلك أن اعتماد الدولة علي الاستثمارات في كافة المجالات من شأنه أن يعمل علي زيادة وعاء الضريبة وبالتالي حصيلة الضرائب.

العبرة السابعة والعشرون: رعاية الدولة للمشاريع الإنتاجية "زراعية، خدمية" من شأنه أن يؤدي إلي زيادة مستوى دخل المكلف الخاضع لوعاء الضريبة

جدول رقم (34/2/4)

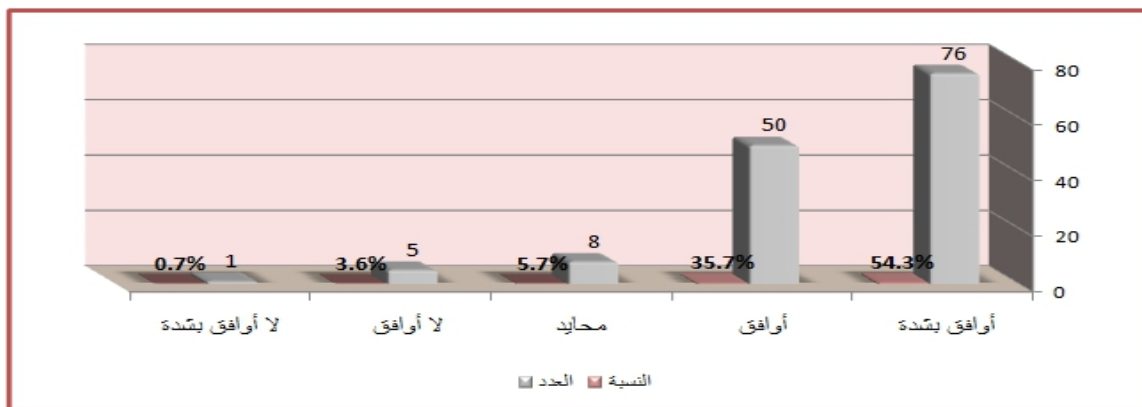
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة السابعة والعشرون

الرقم	الإجابة	العدد	النسبة
1.	أوافق بشدة	76	54.3%
2.	أوافق	50	35.7%
3.	محايد	8	5.7%
4.	لا أوافق	5	3.6%
5.	لا أوافق بشدة	1	0.7%
المجموع		140	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (34/2/4)

الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة السابعة والعشرون



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (34/2/4) أدناه أن هناك (76) فرداً وبنسبة (54.3%) وافقوا بشدة على العبارة أعلاه، و أن هناك (50) فرداً وبنسبة (35.7%) وافقوا ، وأن هناك (8) أفراد وبنسبة (5.7%) محايدين، وأن هناك (5) أفراد وبنسبة (3.6%) لم يوافقوا، وان هناك (1) فرد وبنسبة (0.7%) لم يوافق بشدة، ويتضح من خلال ذلك أن رعاية الدولة للمشاريع الإنتاجية "زراعية، خدمية" من شأنه أن يؤدي إلي زيادة مستوى دخل المكلف الخاضع لوعاء الضريبة.

العبرة الثامنة والعشرون: تعتبر الخصخصة أحد المشروعات التي تؤدي لزيادة الموارد المالية للدولة ويمكنها من مقابلة النفقات العامة والتي من شأنها أن ترفع من الرفاهية لمواطني الدولة

جدول رقم (35/2/4)

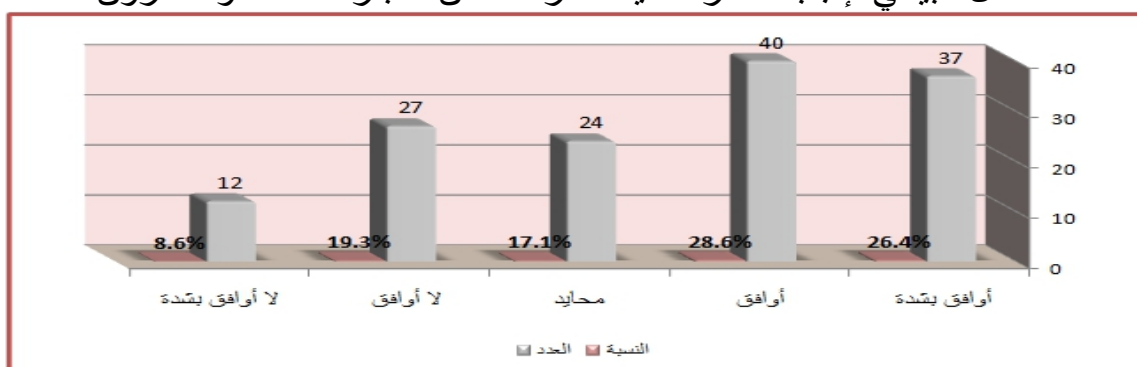
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبرة الثامنة والعشرون

الرقم	الإجابة	العدد	النسبة
1.	أوافق بشدة	37	26.4%
2.	أوافق	40	28.6%
3.	محايد	24	17.1%
4.	لا أوافق	27	19.3%
5.	لا أوافق بشدة	12	8.6%
المجموع		140	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (35/2/4)

الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبرة الثامنة والعشرون



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (35/2/4) أدناه أن هنالك (40) فرداً وبنسبة (28.6%) وافقوا على العبرة أعلاه ، وأن هنالك (37) فرداً وبنسبة (26.4%) وافقوا بشدة، وأن هنالك (27) فرداً وبنسبة (19.3%) لم يوافقوا، وأن هنالك (24) فرداً وبنسبة (17.1%) محايدين ، وأن هنالك (12) فرداً وبنسبة (8.6%) لم يوافقوا بشدة ، ويتضح من خلال ذلك أن الخصخصة تعتبر أحد المشروعات التي تؤدي لزيادة الموارد المالية للدولة ويمكنها من مقابلة النفقات العامة والتي من شأنها أن ترفع من الرفاهية لمواطني الدولة.

العبارة التاسعة والعشرون: للتقليل من الاعتماد علي الضرائب كمورد رئيس للدولة يمكن للدولة استغلال الموارد الطبيعية التي لم تستغل بعد "مثل الأراضي الزراعية ، المعادن ... وغيرها"

جدول رقم (36/2/4)

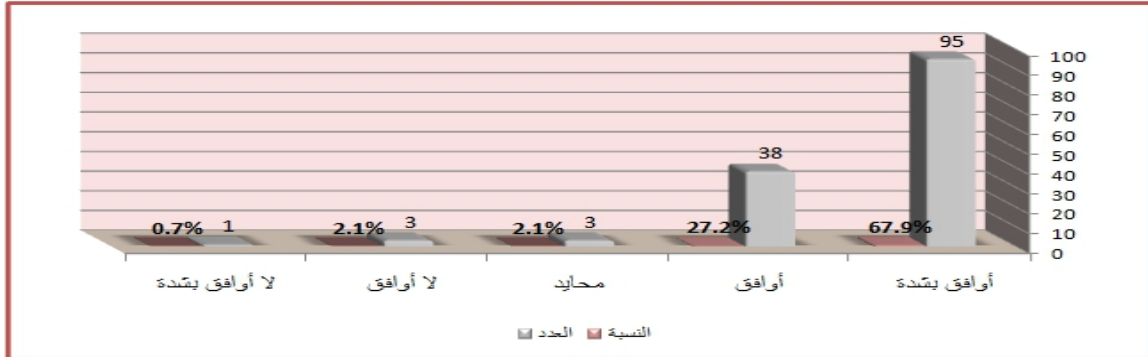
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة التاسعة والعشرون

الرقم	الإجابة	العدد	النسبة
1.	أوافق بشدة	95	67.9%
2.	أوافق	38	27.2%
3.	محايد	3	2.1%
4.	لا أوافق	3	2.1%
5.	لا أوافق بشدة	1	0.7%
المجموع		140	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (36/2/4)

الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة التاسعة والعشرون



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (36/2/4) أدناه أن هنالك (95) فرداً وبنسبة (67.9%) وافقوا بشدة على العبارة أعلاه ، أن هنالك (38) فرداً وبنسبة (27.2%) وافقوا ، وأن هنالك (3) أفراد وبنسبة (2.1%) محايدين ، وأن هنالك أيضاً (3) أفراد وبنسبة (2.1%) لم يوافقوا، وأن هنالك (1) فرد وبنسبة (0.7%) لم يوافق بشدة، ويتضح من خلال ذلك أنه يمكن للدولة استغلال الموارد الطبيعية التي لم تستغل بعد "مثل الأراضي الزراعية ، المعادن ... وغيرها" وذلك للتقليل من الاعتماد علي الضرائب كمورد رئيس للدولة.

العبارة الثلاثون: للأوضاع السياسية في أي بلد آثار سلبية أو ايجابية علي إمكانية استغلال الموارد المتاحة والتي قد يتأتي منها الموارد المالية المطلوبة لتمويل النفقات العامة للدولة.

جدول رقم (37/2/4)

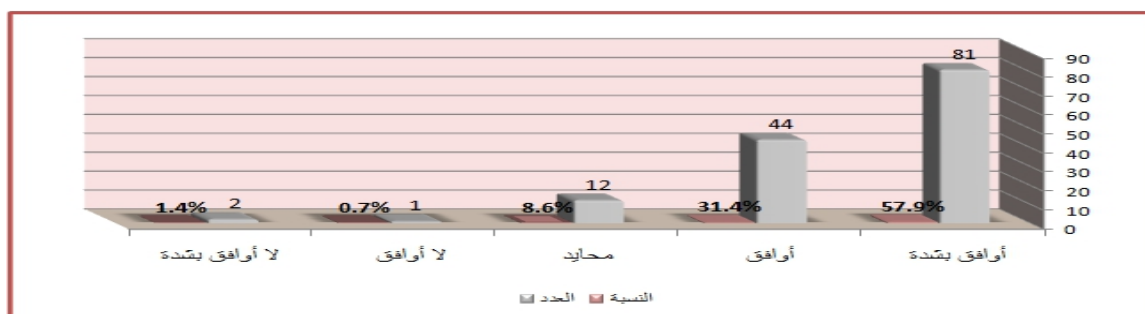
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثلاثون

الرقم	الإجابة	العدد	النسبة
1.	أوافق بشدة	81	57.9%
2.	أوافق	44	31.4%
3.	محايد	12	8.6%
4.	لا أوافق	1	0.7%
5.	لا أوافق بشدة	2	1.4%
المجموع		140	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (37/2/4)

الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثلاثون



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (37/2/4) أدناه أن هنالك (81) فرداً وبنسبة (57.9%) وافقوا بشدة على العبارة أعلاه ، وأن هنالك (44) فرداً وبنسبة (31.4%) وافقوا ، وأن هنالك (12) فرداً وبنسبة (8.6%) محايدين، وأن هنالك (2) من الأفراد وبنسبة (1.4%) لم يوافقوا بشدة، وأن هنالك (1) فرد وبنسبة (0.7%) لم يوافقوا، ويتضح من خلال ذلك أن للأوضاع السياسية في أي بلد آثار سلبية أو ايجابية علي إمكانية استغلال الموارد المتاحة والتي قد يتأتي منها الموارد المالية المطلوبة لتمويل النفقات العامة للدولة.

العبرة الحادية والثلاثون: من الممكن أن يرتفع مستوى دخل الفرد وفقاً لمستوى تعليمه وثقافته ووعيه، مما ينعكس على الرفاهية في الحياة الاجتماعية والذي تنشده الدولة

جدول رقم (38/2/4)

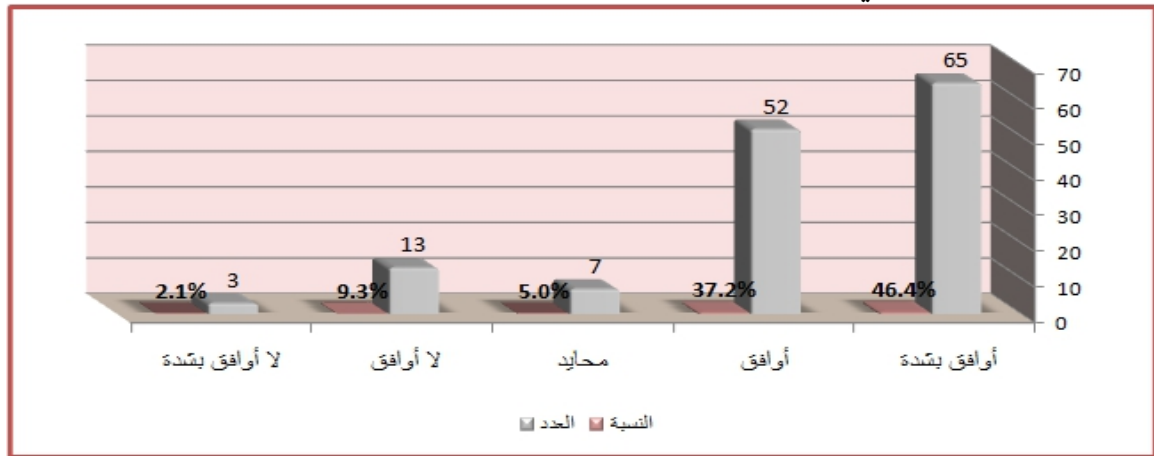
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الحادية والثلاثون

الرقم	الإجابة	العدد	النسبة
1.	أوافق بشدة	65	46.4%
2.	أوافق	52	37.2%
3.	محايد	7	5%
4.	لا أوافق	13	9.3%
5.	لا أوافق بشدة	3	2.1%
المجموع		140	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (38/2/4)

الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الحادية والثلاثون



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (38/2/4) أدناه أن هنالك (65) فرداً وبنسبة (46.4%) وافقوا بشدة على العبارة أعلاه، وأن هنالك (52) فرداً وبنسبة (37.1%) وافقوا، وأن هنالك (13) فرداً وبنسبة (9.3%) لم يوافقوا، وأن هنالك (7) أفراد وبنسبة (5%) محايدين، وأن هنالك (3) أفراد وبنسبة (2.1%) لم يوافقوا بشدة، ويتضح من خلال ذلك أنه من الممكن أن يرتفع مستوى دخل الفرد وفقاً لمستوى تعليمه وثقافته ووعيه، مما ينعكس على الرفاهية في الحياة الاجتماعية والذي تنشده الدولة.

العبرة الثانية والثلاثون: الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة يقلل من الاعتماد علي
الضرائب

جدول رقم (39/2/4)

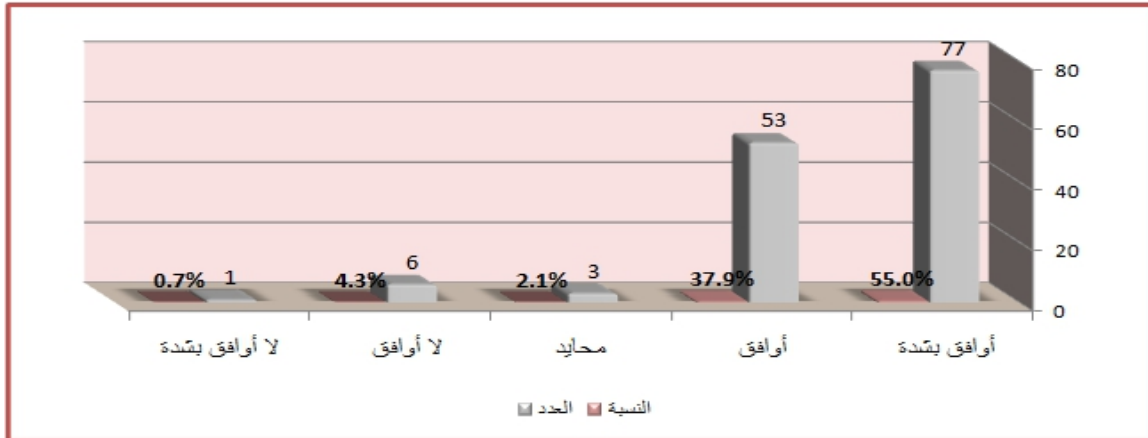
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثانية والثلاثون

الرقم	الإجابة	العدد	النسبة
1.	أوافق بشدة	77	55%
2.	أوافق	53	37.9%
3.	محايد	3	2.1%
4.	لا أوافق	6	4.3%
5.	لا أوافق بشدة	1	0.7%
المجموع		140	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (39/2/4)

الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثانية والثلاثون



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (39/2/4) أدناه أن هنالك (77) فرداً
وينسبة (55%) وافقوا بشدة على العبارة أعلاه ، وأن هنالك (53) فرداً وينسبة (37.9%)
وافقوا ، وأن هنالك (6) أفراد وينسبة (4.3%) لم يوافقوا ، وأن هنالك (3) أفراد وينسبة
(2.1%) محايدين، وان هنالك (1) فرد وينسبة (0.7%) لم يوافق بشدة، ويتضح من خلال
ذلك أن الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة يقلل من الاعتماد علي الضرائب.

المبحث الثالث

تحليل البيانات واختبارات صحة الفرضيات

لتحليل الاستبانة واختبار صحة فرضيات الدراسة استخدم الباحث الأسلوب الإحصائي الذي يعكس العلاقة بين متغيرين أو أكثر ، ثم تصوير هذه العلاقة في صورة رياضية في شكل معادلة وفقا لنوع العلاقة التي نشاهدها من واقع البيانات الإحصائية لهذه المتغيرات ، فالارتباط بين المتغيرين يعني وجود علاقة بينهما ، بمعنى إذا تغير احد المتغيرين يميل المتغير الآخر إلي التغير في اتجاه معين كذلك ، كما أن نظرية الارتباط تعطي في جانب آخر منها كيفية تصميم ويكون العلاقة الدالية بين المتغيرات وإيجاد قيم المتغيرات التابعة من خلال قيم المتغيرات المستقلة سواء كانت تأخذ شكل خط مستقيم أو منحني . (1)

وعليه يتضح أن الارتباط يمكن أن يعد وسيلة لقياس كيفية موافقة من نوع معين لفئة البيانات بطريقة أفضل ، أي انه وسيلة لقياس مقدار جودة هذه العلاقة لتلائم البيانات .

للإجابة علي تساؤلات الدراسة واختبار صحة فرضياتها وتحليل بيانات أسئلة الاستبانة لمعرفة آراء عينة الدراسة استخدم الباحث الطرق الإحصائية الآتية (2).

1-الوسط الحسابي.

2-المنوال وهو القيمة الأكثر تكرارا بين مجموعة من القيم ويمكن استخدامه للقيم الكمية والنوعية ، ولكن أكثر استخدامات المنوال تكون مع القيم النوعية . ومن ابرز مزايا المنوال انه يمثل غالبية المشاهدات ولا يتأثر بالقيم المتطرفة أو الشاذة وهنا سوف يستخدمه الباحث لمعرفة أكثر الإجابات تكرارا علي كل سؤال من أسئلة الاستبانة لمعرفة اتجاه آراء المبحوثين بخصوص أسئلة كل فرضية من الفرضيات .

3- اختبار مربع كاي لحسن المطابقة لمعرفة دلالة الفروق في إجابات أفراد عينة الدراسة وأول من اوجد هذا الاختبار هو عالم الإحصاء كارل بيرسون في عام

(1) صلاح الامين الخضر ، اثار سياسة التمويل المصرفي علي الديون المتعثرة في المصارف السودانية، رسالة دكتوراه غير منشورة مقدمة لجامعة شندي 2008م.

(2) فائزة عمر محمد المحجوب، أثر الهيكل المالي في قيمة المنشأة دراسة ميدانية لعينة من شركات القطاع التجاري والخدمي ، رسالة دكتوراه غير منشورة مقدمة لجامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2007م.

1900م واتسع استخدامه فيما بعد حتى أصبح واحداً من الأساليب المعتمدة والمعروفة في عمليات التحليل الإحصائي، وهو من أكثر الاختبارات استخداماً في العلوم الاجتماعية والتربوية ويستخدم في حالة البيانات الوصفية سواء كانت ترتيبية أو اسمية ، والهدف من استخدام مربع كاي يدخل ضمن هدف عام وهو اختبار مدي صدق النتائج التي يتم الوصول إليها من العينة قياساً بما يقابلها في المجتمع الذي سحبت منه وتأخذ صيغته:

$$X^2 = \sum_{i=1}^k \frac{(O_i - E_i)^2}{E_i}$$

حيث أن :

O_i القيم المشاهدة

E_i القيم المتوقعة

ولاستخدام هذا الاختبار قام الباحث بتقسيم إجابات عينة الدراسة إلى ثلاثة مستويات : الموافق وتضم (أوافق بشدة ، أوافق) في الاستبانة ،المحايدون وتضم إجابة (محايد) في الاستبانة ، ونجد غير الموافقين وتضم إجابة (لا أو أوافق بشدة، لا أوافق) ، ولتحديد معنوية الفروق استخدمت القيمة الاحتمالية ومقارنتها بمستوى المعنوية (0.01، 0.05) وعندما تكون القيمة الاحتمالية أصغر من مستوى المعنوية 0.05 فإن الفروق ذات دلالة إحصائية ' أما إذا كانت القيمة الاحتمالية أصغر من مستوى المعنوية (0.01) فإن الفروق ذات إحصائية عالية ، وتكون الفروق ليست ذات دلالة إذا كانت القيمة الاحتمالية أكبر من مستوى المعنوية 0.05

تنص الفرضية الأولى من فرضيات الدراسة على الأتي " هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين كل من الوعي الضريبي وتوافر الثقة بين المكلف وبين العائد من تحصيل الضرائب "

الغرض من هذه الفرضية هو معرفة العلاقة ذات الدلالة بين كل من الوعي الضريبي وتوافر الثقة بين المكلف والعائد من تحصيل الضرائب. وللتحقق من ذلك ينبغي معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل سؤال من الأسئلة المتعلقة بالفرضية الأولى . ويتم ذلك عن طريق حساب الوسط الحسابي، الإنحراف المعياري، المنوال ، ومن ثم مربع كاي لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل سؤال من أسئلة الفرضية . ومن ثم على الفرضيات مجتمعة ، كما في الجدول التالي:

جدول رقم (1/3/4)

الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن عبارات الفرضية الأولى

الرقم	العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
1	وضع أسس سليمة وعادلة لتقدير الضرائب من شأنه أن يرفع حصيلة الضرائب.	1.37	0.650	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة
2	الوعي وثقافة الممول بماهية الضرائب يؤدي إلي نتائج ايجابية في التحصيل الضريبي.	1.36	0.526	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة
3	الثقة المتوفرة بين ديوان الضرائب والمكلف تجاه تقدير وتحصيل الضرائب لها اثر ايجابي علي حصيلة الضرائب.	1.65	0.804	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة
4	من أهم أسباب عدم تحصيل الضرائب المقدرة التقدير الجزافي.	1.69	0.821	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة
5	لتحصيل الربط المقدر في الموازنة العامة لا بد من اشتراك المكلف في عملية التقدير بهدف الوصول للدخل الحقيقي للمكلف والذي يبنني علي ضوئه تقدير الضريبة.	1.75	0.899	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة
6	هنالك ثقة مفقودة بين المكلف "دافع الضريبة" وجهة تقدير الضريبة له آثار سلبية علي حصيلة الضرائب المقدرة.	1.62	0.754	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة
7	يمكن بناء الثقة بين ديوان الضرائب والمكلف بعمل ورشة تثقيفية بأهداف ومرامي الضرائب وطرح كافة الأوجه المتعلقة بالضرائب للنقاش ومن ثم التوصل إلي رأي نهائي ومقبول.	1.64	0.858	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة
8	تعتبر الضريبة من أهم مصادر الإيرادات العامة - لاعتماد الدولة عليها في التمويل للخدمات العامة وأن الوعي الضريبي يرفع من حصيلتها.	1.63	0.962	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتبين من الجدول رقم (1/3/4) أعلاه ما يلي :

1/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الأولى هي 1.37 والانحراف المعياري لها يساوي 0.650 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة على أن وضع أسس سليمة وعادلة لتقدير الضرائب من شأنه أن يرفع حصيلة الضرائب.

2/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثانية هي 1.36 والانحراف المعياري لها يساوي 0.625 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة على أن الوعي وثقافة الممول بماهية الضرائب يؤدي إلي نتائج ايجابية في التحصيل الضريبي..

3/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثالثة هي 1.65 والانحراف المعياري لها يساوي 0.804 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة على أن الثقة المتوفرة بين ديوان الضرائب والمكلف تجاه تقدير وتحصيل الضرائب لها اثر ايجابي علي حصيلة الضرائب.

4/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الرابعة هي 1.69 والانحراف المعياري لها يساوي 0.821 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة على أن من أهم أسباب عدم تحصيل الضرائب المقدرة التقدير الجزافي.

5/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الخامسة هي 1.75 والانحراف المعياري لها يساوي 0.899 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة على أن لتحصيل الربط المقدر في الموازنة العامة لا بد من اشتراك المكلف في عملية التقدير بهدف الوصول للدخل الحقيقي للمكلف والذي ينبني علي ضوءه تقدير الضريبة.

6/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة السادسة هي 1.62 والانحراف المعياري لها يساوي 0.754 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة على أن هنالك ثقة مفقودة بين المكلف "دافع الضريبة" وجهة تقدير الضريبة له آثار سلبية علي حصيلة الضرائب المقدرة.

7/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة السابعة هي 1.64 والانحراف المعياري لها يساوي 0.858 وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة على أن بناء الثقة بين ديوان الضرائب والمكلف يمكن بعمل ورشة تثقيفية بأهداف ومرامي الضرائب وطرح كافة الأوجه المتعلقة بالضرائب للنقاش ومن ثم التوصل إلي رأي نهائي ومقبول.

8/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثامنة هي 1.63 والانحراف المعياري لها يساوي 0.962 وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة على أن الضريبة تعتبر من أهم مصادر الإيرادات العامة - لاعتماد الدولة عليها في التمويل للخدمات العامة وأن الوعي الضريبي يرفع من حصيلتها.

جدول رقم (2/3/4) المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الأولى

الرقم	العبارة	المنوال
1	وضع أسس سليمة وعادلة لتقدير الضرائب من شأنه أن يرفع حصيلة الضرائب.	أوافق بشدة
2	الوعي وثقافة الممول بماهية الضرائب يؤدي إلي نتائج ايجابية في التحصيل الضريبي.	أوافق بشدة
3	الثقة المتوفرة بين ديوان الضرائب والمكلف تجاه تقدير وتحصيل الضرائب لها اثر ايجابي علي حصيلة الضرائب.	أوافق بشدة
4	من أهم أسباب عدم تحصيل الضرائب المقدرة التقدير الجزافي.	أوافق بشدة
5	لتحصيل الربط المقدر في الموازنة العامة لابد من اشتراك المكلف في عملية التقدير بهدف الوصول للدخل الحقيقي للمكلف والذي يبني علي ضوئه تقدير الضريبة.	أوافق بشدة
6	هنالك ثقة مفقودة بين المكلف "دافع الضريبة" وجهة تقدير الضريبة له آثار سلبية علي حصيلة الضرائب المقدرة.	أوافق بشدة
7	يمكن بناء الثقة بين ديوان الضرائب والمكلف بعمل ورشة تثقيفية بأهداف ومرامي الضرائب وطرح كافة الأوجه المتعلقة بالضرائب للنقاش ومن ثم التوصل إلي رأي نهائي ومقبول.	أوافق بشدة
8	تعتبر الضريبة من أهم مصادر الإيرادات العامة - لاعتماد الدولة عليها في التمويل للخدمات العامة وأن الوعي الضريبي يرفع من حصيلتها.	أوافق بشدة

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يمكن تفسير نتائج الجدول رقم (2/3/4) كما يلي :

1/ قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال الأول هي (أوافق بشدة) وتعنى أن غالبية أفراد العينة وافقوا بشدة على أن وضع أسس سليمة وعادلة لتقدير الضرائب من شأنه أن يرفع حصيللة الضرائب.

2/ قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال الثاني هي (أوافق بشدة) وتعنى أن غالبية أفراد العينة وافقوا بشدة على أن الوعي وثقافة الممول بماهية الضرائب يؤدي إلي نتائج ايجابية في التحصيل الضريبي.

3/ قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال الثالث هي (أوافق بشدة) وتعنى أن غالبية أفراد العينة وافقوا بشدة على أن الثقة المتوفرة بين ديوان الضرائب والمكلف تجاه تقدير وتحصيل الضرائب لها اثر ايجابي علي حصيللة الضرائب.

4/ قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال الرابع هي (أوافق بشدة) وتعنى أن غالبية أفراد العينة وافقوا بشدة على أن من أهم أسباب عدم تحصيل الضرائب المقدره التقدير الجزافي.

5/ قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال الخامس هي (أوافق بشدة) وتعنى أن غالبية أفراد العينة وافقوا بشدة على أن لتحصيل الربط المقدر في الموازنة العامة لابد من اشتراك المكلف في عملية التقدير بهدف الوصول للدخل الحقيقي للمكلف والذي ينبغي علي ضوئه تقدير الضريبة.

6/ قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال السادس هي (أوافق بشدة) وتعنى أن غالبية أفراد العينة وافقوا بشدة على أن هنالك ثقة مفقودة بين المكلف "دافع الضريبة" وجهة تقدير الضريبة له آثار سلبية علي حصيللة الضرائب المقدره.

7/ قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال السابع هي (أوافق بشدة) وتعنى أن غالبية أفراد العينة وافقوا بشدة على أنه يمكن بناء الثقة بين ديوان الضرائب والمكلف بعمل ورشة تثقيفية بأهداف ومرامي الضرائب وطرح كافة الأوجه المتعلقة بالضرائب للنقاش ومن ثم التوصل إلي رأي نهائي ومقبول.

8/ قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال الثامن هي (أوافق بشدة) وتعنى أن غالبية أفراد العينة وافقوا بشدة على أن الضريبة تعتبر من أهم مصادر الإيرادات العامة -لاعتتماد الدولة عليها في التمويل للخدمات العامة وأن الوعي الضريبي يرفع من حصيلتها

جدول رقم (3/3/4)

نتائج مربع كاي لدلالة الفروق لإجابات عينة الدراسة عن عبارات الفرضية الأولى

الرقم	العبرة	قيمة مربع كاي	القيمة الاحتمالية
1	وضع أسس سليمة وعادلة لتقدير الضرائب من شأنه أن يرفع حصيلة الضرائب.	246.500	0.000
2	الوعي وثقافة الممول بماهية الضرائب يؤدي إلي نتائج ايجابية في التحصيل الضريبي.	84.957	0.000
3	الثقة المتوفرة بين ديوان الضرائب والمكلف تجاه تقدير وتحصيل الضرائب لها اثر ايجابي علي حصيلة الضرائب.	150.214	0.000
4	من أهم أسباب عدم تحصيل الضرائب المقدرة التقدير الجزافي.	133.071	0.000
5	لتحصيل الربط المقدر في الموازنة العامة لابد من اشتراك المكلف في عملية التقدير بهدف الوصول للدخل الحقيقي للمكلف والذي يبنني علي ضوئه تقدير الضريبة.	125.857	0.000
6	هنالك ثقة مفقودة بين المكلف "دافع الضريبة" وجهة تقدير الضريبة له آثار سلبية علي حصيلة الضرائب المقدرة.	157.786	0.000
7	يمكن بناء الثقة بين ديوان الضرائب والمكلف بعمل ورشة تثقيفية بأهداف ومرامي الضرائب وطرح كافة الأوجه المتعلقة بالضرائب للنقاش ومن ثم التوصل إلي رأي نهائي ومقبول.	152.643	0.000
8	تعتبر الضريبة من أهم مصادر الإيرادات العامة -لإعتماد الدولة عليها في التمويل للخدمات العامة وأن الوعي الضريبي يرفع من حصيلتها.	169.286	0.000

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يمكن تفسير نتائج الجدول رقم (3/3/4) كما يلي :

1/ قيمة مربع كاي للعبارة الأولى تساوي 246.500 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة.

2/ قيمة مربع كاي للعبارة الثانية تساوي 84.957 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة.

3/ قيمة مربع كاي للعبارة الثالثة تساوي 150.214 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة.

4/ قيمة مربع كاي للعبارة الرابعة تساوي 133.071 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة.

5/ قيمة مربع كاي للعبارة الخامسة تساوي 125.857 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة.

6/ قيمة مربع كاي للعبارة السادسة تساوي 157.786 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة.

7/ قيمة مربع كاي للعبارة السابعة تساوي 152.643 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة.

8/ قيمة مربع كاي للعبارة الثامنة تساوي 169.286 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة.

جدول رقم (4/3/4)

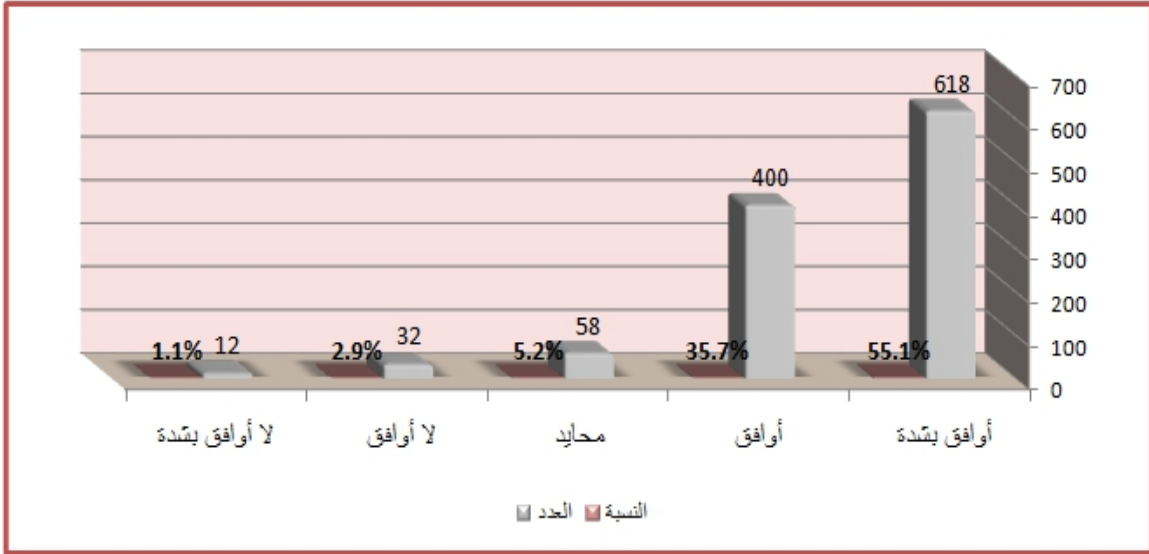
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الأولى

الرقم	الإجابة	العدد	النسبة
1.	أوافق بشدة	618	55.1%
2.	أوافق	400	35.7%
3.	محايد	58	5.2%
4.	لا أوافق	32	2.9%
5.	لا أوافق بشدة	12	1.1%
المجموع		1120	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (1/3/4)

الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الأولى



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول (4/3/4) والشكل البياني رقم (1/3/4) أن عدد الأفراد الموافقين بشدة عن جميع عبارات الفرضية الأولى بلغ (618) فرداً وبنسبة (55.1%) وعدد الموافقين بدون تشدد بلغ (400) فرداً وبنسبة (35.7%)، والمحايدين (58) فرداً وبنسبة (5.2%) وبلغ عدد غير الموافقين بدون تشدد (32) فرداً وبنسبة (2.9%)، وعدد غير الموافقين بشدة (12) فرداً وبنسبة (1.1%).

يتضح من الجدول رقم (4/3/4) أن القيمة الاحتمالية لاختبار مربع كاي² لدلالة الفروق بين إجابات عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الأولى أصغر من مستوى الدلالة (0.05) وهذا يعنى أن الفروق بين أعداد الأفراد الموافقين والمحايدين وغير الموافقين ذات دلالة إحصائية عالية لصالح الموافقين على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الأولى. وعليه تأسيساً على ما تقدم من تحليل يستنتج الباحث بأن الفرضية الأولى والتي نصت على أن (هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين كل من الوعي الضريبي وتوافر الثقة بين المكلف وبين العائد من تحصيل الضرائب) قد تحققت.

ثانياً عرض ومناقشة نتائج الفرضية الثانية:

تنص الفرضية الثانية من فرضيات الدراسة على الآتي .:

هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين كل من زيادة تحصيل تقديرات الضرائب

واستخدام تقنيات حديثة والتوسع الأفقي للضرائب

جدول رقم (5/3/4)

الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن عبارات الفرضية الثانية

الرقم	العبرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
1	التوسع الأفقي لتعداد الممولين يؤدي إلي زيادة حصيله الضرائب	1.61	0.746	اجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة
2	استخدام تقنيات حديثة في مجال تحصيل الضرائب يؤدي إلي رفع حصيلتها	1.69	0.928	اجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة
3	التقدير غير المبني علي أسس صحيحة يؤدي إلي التهرب من الضريبة مما يقلل من حصيله الماليه العامه	1.37	0.616	اجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة
4	من الممكن أن ترتفع حصيله إيرادات الضرائب بتسهيل إجراءات الاستثمار من شتي المجالات ولو بعد حين	1.68	0.712	اجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة
5	هنالك أعداد كبيرة من العاملين في الأنشطة المختلفة يحققون عوائد ماليه كبيرة دون أن تطلبهم أيدي السلطات المختصة في مجال تحديد دخلهم ومن ثم تقدير الضريبة المناسبه	1.74	0.916	اجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة
6	من الممكن زيادة حصيله الضرائب "كما في الدول المتقدمه" بزيادة الوعي الضريبي حيث يقدم المكلف علي الإداء ببيانات الضرائب لتقدير دخله ومن ثم السداد المصاحب باقتناع تام	1.57	0.806	اجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة
7	زيادة حصيله الضرائب الأفقيه تؤدي إلي حصيله مستدامه من الضريبة مع ثبات الوعاء	1.89	0.919	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة
8	تؤدي الظروف الاقتصادية السيئه التي تعيشها بلد ما إلي تهرب المكلف من دفع الضريبة مما يقلل من الحصيله الضريبية	1.68	0.884	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتبين من الجدول رقم (5/3/4) أعلاه ما يلي :

1/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الأولى هي 1.61 والانحراف المعياري لها يساوي 0.746 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة على أن التوسع الأفقي لتعداد الممولين يؤدي إلي زيادة حصيللة الضرائب.

2/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثانية هي 1.69 والانحراف المعياري لها 0.0.928 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة علي أن استخدام تقنيات حديثة في مجال تحصيل الضرائب يؤدي إلي رفع حصيلتها.

3/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثالثة هي 1.37 والانحراف المعياري لها يساوي 0.616 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة على أن التقدير غير المبني علي أسس صحيحة يؤدي إلي التهرب من الضريبة مما يقلل من حصيللة المالية العامة.

4/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الرابعة هي 1.68 والانحراف المعياري لها يساوي 0.712 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة على أنه من الممكن أن ترتفع حصيللة إيرادات الضرائب بتسهيل إجراءات الاستثمار من شتي المجالات ولو بعد حين .

5/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الخامسة هي 1.74 والانحراف المعياري لها يساوي 0.16 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة على أن هنالك أعداد كبيرة من العاملين في الأنشطة المختلفة يحققون عوائد مالية كبيرة دون أن تطالهم أيدي السلطات المختصة في مجال تحديد دخلهم ومن ثم تقدير الضريبة المناسبة.

6/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة السادسة هي 1.57 والانحراف المعياري لها يساوي 0.806 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة على أنه من الممكن زيادة حصيللة الضرائب "كما في الدول المتقدمة" بزيادة الوعي الضريبي حيث يقدم المكلف علي الإدلاء ببيانات الضرائب لتقدير دخله ومن ثم السداد المصاحب باقتناع تام.

7/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة السابعة هي 1.89 والانحراف المعياري لها يساوي 0.919 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون على أنزيادة حصيللة الضرائب الأفقية تؤدي إلي حصيللة مستدامة من الضريبة مع ثبات الوعاء.

8/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثامنة هي 1.68 والانحراف المعياري لها يساوي 0.884 وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة على أن الظروف الاقتصادية السيئة التي تعيشها بلد ما تؤدي إلي تهرب المكلف من دفع الضريبة مما يقلل من الحصيلة الضريبية.

جدول رقم (6/3/4)

المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الثانية

الرقم	العبارة	المنوال
1	التوسع الأفقي لتعداد الممولين يؤدي إلي زيادة حصيلة الضرائب	أوافق بشدة
2	استخدام تقنيات حديثة في مجال تحصيل الضرائب يؤدي إلي رفع حصيلتها	أوافق بشدة
3	التقدير غير المبني علي أسس صحيحة يؤدي إلي التهرب من الضريبة مما يقلل من حصيلة المالية العامة	أوافق بشدة
4	من الممكن أن ترتفع حصيلة إيرادات الضرائب بتسهيل إجراءات الاستثمار في شتي المجالات ولو بعد حين	أوافق
5	هنالك أعداد كبيرة من العاملين في الأنشطة المختلفة يحققون عوائد مالية كبيرة دون أن تطالبهم أيدي السلطات المختصة في مجال تحديد دخلهم ومن ثم تقدير الضريبة المناسبة	أوافق بشدة
6	من الممكن زيادة حصيلة الضرائب "كما في الدول المتقدمة" بزيادة الوعي الضريبي حيث يقدم المكلف علي الإدلاء ببيانات الضرائب لتقدير دخله ومن ثم السداد المصاحب باقتناع تام	أوافق بشدة
7	زيادة حصيلة الضرائب الأفقية تؤدي إلي حصيلة مستدامة من الضريبة مع ثبات الوعاء	أوافق
8	تؤدي الظروف الاقتصادية السيئة التي تعيشها بلد ما إلي تهرب المكلف من دفع الضريبة مما يقلل من الحصيلة الضريبية	أوافق بشدة

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتبين من الجدول رقم (6/3/4) أعلاه ما يلي :

1/ قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال الأول هي (أوافق بشدة) وتعنى أن غالبية أفراد العينة وافقوا بشدة على أن التوسع الأفقي لتعداد الممولين يؤدي إلي زيادة حصيللة الضرائب.

2/ قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال الثاني هي (أوافق بشدة) وتعنى أن غالبية أفراد العينة وافقوا بشدة على أن استخدام تقنيات حديثة في مجال تحصيل الضرائب يؤدي إلي رفع حصيلتها.

3/ قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال الثالث هي (أوافق بشدة) وتعنى أن غالبية أفراد العينة وافقوا بشدة على أن التقدير غير المبني علي أسس صحيحة يؤدي إلي التهرب من الضريبة مما يقلل من حصيللة المالية العامة.

4/ قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال الرابع هي (أوافق بشدة) وتعنى أن غالبية أفراد العينة وافقوا بشدة على أنه من الممكن أن ترتفع حصيللة إيرادات الضرائب بتسهيل إجراءات الاستثمار من شتي المجالات ولو بعد حين .

5/ قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال الخامس هي (أوافق بشدة) وتعنى أن غالبية أفراد العينة وافقوا بشدة على أن هنالك أعداد كبيرة من العاملين في الأنشطة المختلفة يحققون عوائد مالية كبيرة دون أن تطالهم أيدي السلطات المختصة في مجال تحديد دخلهم ومن ثم تقدير الضريبة المناسبة.

6/ قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال السادس هي (أوافق بشدة) وتعنى أن غالبية أفراد العينة وافقوا بشدة على أنه من الممكن زيادة حصيللة الضرائب "كما في الدول المتقدمة" بزيادة الوعي الضريبي حيث يقدم المكلف علي الإدلاء ببيانات الضرائب لتقدير دخله ومن ثم السداد المصاحب باقتناع تام.

7/ قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال السابع هي (أوافق بشدة) وتعنى أن غالبية أفراد العينة وافقوا بشدة على أن زيادة حصيللة الضرائب الأفقية تؤدي إلي حصيللة مستدامة من الضريبة مع ثبات الوعاء.

8/ قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال الثامن هي (أوافق بشدة) وتعنى أن غالبية أفراد العينة وافقوا بشدة على أن تؤدي الظروف الاقتصادية السيئة التي تعيشها بلد ما إلي تهرب المكلف من دفع الضريبة مما يقلل من الحصيللة الضريبية.

جدول رقم (7/3/4)

نتائج مربع كاي لدلالة الفروق لإجابات أفراد عينة الدراسة عن عبارات الفرضية الثانية

الرقم	العبارة	قيمة مربع كاي	القيمة الاحتمالية
1	التوسع الأفقي لتعداد الممولين يؤدي إلي زيادة حصيله الضرائب	92.971	0.000
2	استخدام تقنيات حديثة في مجال تحصيل الضرائب يؤدي إلي رفع حصيلتها	143.929	0.000
3	التقدير غير المبني علي أسس صحيحة يؤدي إلي التهرب من الضريبة مما يقلل من حصيله المالية العامة	164.057	0.001
4	من الممكن أن ترتفع حصيله إيرادات الضرائب بتسهيل إجراءات الاستثمار في شتي المجالات ولو بعد حين	161.071	0.000
5	هنالك أعداد كبيرة من العاملين في الأنشطة المختلفة يحققون عوائد مالية كبيرة دون أن تطالهم أيدي السلطات المختصة في مجال تحديد دخلهم ومن ثم تقدير الضريبة المناسبة	125.071	0.000
6	من الممكن زيادة حصيله الضرائب "كما في الدول المتقدمة" بزيادة الوعي الضريبي حيث يقدم المكلف علي الإدلاء ببيانات الضرائب لتقدير دخله ومن ثم السداد المصاحب باقتناع تام	170.143	0.000
7	زيادة حصيله الضرائب الأفقية تؤدي إلي حصيله مستدامة من الضريبة مع ثبات الوعاء	99.071	0.000
8	تؤدي الظروف الاقتصادية السيئة التي تعيشها بلد ما إلي تهرب المكلف من دفع الضريبة مما يقلل من الحصيله الضريبية	142.357	0.000

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يمكن تفسير نتائج الجدول رقم (7/3/4) كما يلي :

1/ قيمة مربع كاي للعبارة الأولى تساوي 92.971 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة.

2/ قيمة مربع كاي للعبارة الثانية تساوي 143.929 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة.

3/ قيمة مربع كاي للعبارة الثالثة تساوي 164.057 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.001 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة.

4/ قيمة مربع كاي للعبارة الرابعة تساوي 161.071 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة.

5/ قيمة مربع كاي للعبارة الخامسة تساوي 125.071 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة.

6/ قيمة مربع كاي للعبارة السادسة تساوي 170.143 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة.

7/ قيمة مربع كاي للعبارة السابعة تساوي 99.071 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة.

8/ قيمة مربع كاي للعبارة السابعة تساوي 142.357 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة.

جدول رقم (8/3/4)

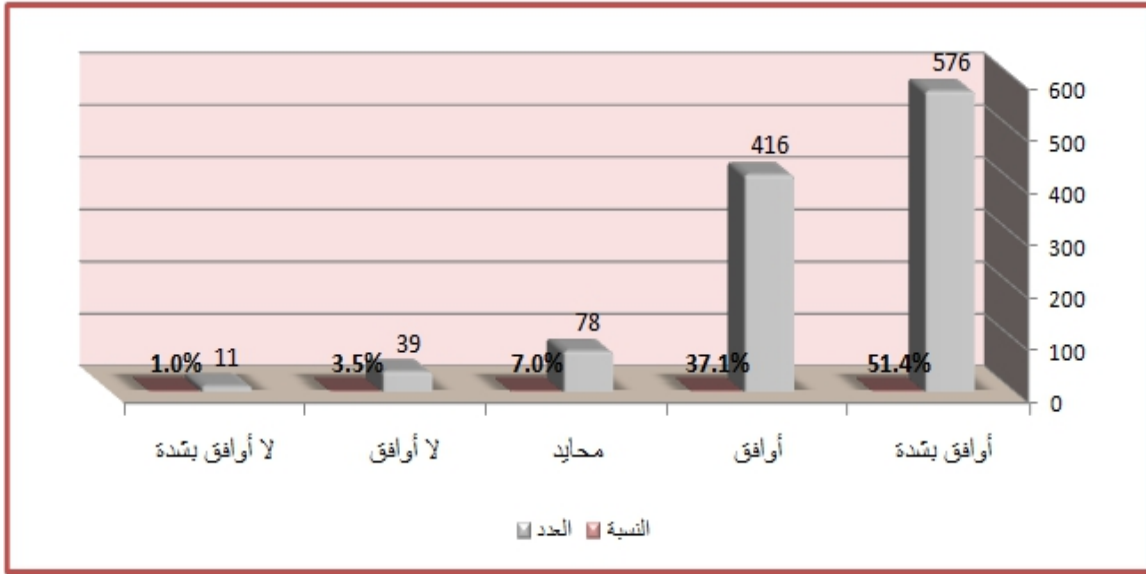
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الثانية

الرقم	الإجابة	العدد	النسبة
1.	أوافق بشدة	576	%51.4
2.	أوافق	416	%37.1
3.	محايد	78	%7
4.	لا أوافق	39	%3.5
5.	لا أوافق بشدة	11	%1
المجموع		1120	%100

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (2/3/4)

الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الثانية



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول (8/3/4) والشكل البياني رقم (2/3/4) أن عدد الأفراد الموافقين بشدة عن جميع عبارات الفرضية الثانية بلغ (576) فرداً وبنسبة (%51.4) وعدد الموافقين بدون تشدد بلغ (416) فرداً وبنسبة (%37.1)، والمحايدين (78) فرداً وبنسبة (%7) وبلغ عدد غير الموافقين بدون تشدد (39) فرداً وبنسبة (%3.5)، وعدد غير الموافقين بشدة (11) فرداً وبنسبة (%1).

يتضح من الجدول رقم (7/3/4) أن القيمة الاحتمالية لاختبار مربع كاي² لدلالة الفروق بين إجابات عينة الدراسة عن غالبية عبارات الفرضية الثانية أصغر من مستوى الدلالة (0.05) وهذا يعنى أن الفروق بين أعداد الأفراد الموافقين والمحايدين وغير الموافقين وغير الموافقين بشدة ذات دلالة إحصائية عالية لصالح الموافقين على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الثانية. وعليه تأسيساً على ما تقدم من تحليل يستنتج الباحث بأن الفرضية الثانية والتي نصت على أن (هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين كل من زيادة تحصيل تقديرات الضرائب واستخدام تقنيات حديثة والتوسع الأفقي للضرائب) قد تحققت.

ثالثاً : عرض ومناقشة نتائج الفرضية الثالثة:

تنص الفرضية الثالثة من فرضيات الدراسة على الآتي .:

النشاط الهامشي ظاهرة مكتسبة وليست أصلية وهي نتائج الظروف الاقتصادية

السائدة الآن وله آثار سالبة تجاه تقدير وتحصيل الضرائب

جدول رقم (9/3/4)

الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن عبارات الفرضية الثالثة

الرقم	العبرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
1	للأنشطة الهامشية أثر سلبي علي تقدير وتحصيل الضرائب	1.98	1.045	اجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة
2	العمل في النشاط الهامشي هو تهرب من إتباع الإجراءات الرسمية وبالتالي فهو تهرب من تقدير الدخل وتحصيل الضريبة	2.21	1.119	اجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة
3	ظاهرة الأنشطة الهامشية أملتها الظروف الاقتصادية الراهنة ومن الممكن أن تختفي إذا ما عولجت الظروف الاقتصادية	1.65	0.825	اجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة
4	من أهم أسباب ظهور النشاط الهامشي شعور العاملين فيه بعدم العدالة الأفقية والرأسية في تقدير وتحصيل الضرائب	2.11	1.58	اجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة
5	يمكن معالجة ظاهرة النشاط الهامشي باتخاذ تدابير إدارية بتنظيم كافة أوجه النشاط	1.80	0.820	اجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة
6	التتقيف والوعي بأهمية الضرائب وكيفية توظيفها في المجال العام يؤدي إلي تلاشي ظاهرة النشاط الهامشي مما يعود بآثار ايجابية علي تقدير وتحصيل الضرائب حتى ولو بعد حين	1.78	0.956	اجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة
7	يتسبب النشاط الهامشي في ضياع كثير من الأموال العامة الممثلة في الضرائب	1.99	1.008	اجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة
8	ظاهرة النشاط الهامشي مكتسبة وليست أصلية ومن الممكن أن تختفي تماماً عند تحسين الظروف الاقتصادية وزيادة الوعي بأهداف الضرائب	1.86	0.971	اجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتبين من الجدول رقم (9/3/4) ما يلي :

1/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الأولى هي 1.98 والانحراف المعياري لها يساوي 1.045 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون على أن للأنشطة الهامشية أثر سلبي علي تقدير وتحصيل الضرائب.

2/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة الدراسة عن العبارة الثانية هي 2.21 والانحراف المعياري لها يساوي 1.119 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون على أن العمل في النشاط الهامشي هو تهرب من إتباع الإجراءات الرسمية وبالتالي فهو تهرب من تقدير الدخل وتحصيل الضريبة.

3/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثالثة هي 1.65 والانحراف المعياري لها يساوي 0.825 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة على أن ظاهرة الأنشطة الهامشية أملت الظروف الاقتصادية الراهنة ومن الممكن أن تختفي إذا ما عولجت الظروف الاقتصادية.

4/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الرابعة هي 2.11 والانحراف المعياري لها يساوي 1.58 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون على أن من أهم أسباب ظهور النشاط الهامشي شعور العاملين فيه بعدم العدالة الأفقية والرأسية في تقدير وتحصيل الضرائب.

5/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الخامسة هي 1.80 والانحراف المعياري لها يساوي 0.820 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة على أن معالجة ظاهرة النشاط الهامشي تمكن من اتخاذ تدابير إدارية بتنظيم كافة أوجه النشاط.

6/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة السادسة هي 1.78 والانحراف المعياري لها يساوي 0.956 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة على أن التثقيف والوعي بأهمية الضرائب وكيفية توظيفها في المجال العام يؤدي إلي تلاشي ظاهرة النشاط الهامشي مما يعود بآثار ايجابية علي تقدير وتحصيل الضرائب حتى ولو بعد حين.

7/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة السابعة هي 1.99 والانحراف المعياري لها يساوي 1.008 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون على أن النشاط الهامشي يتسبب في ضياع كثير من الأموال العامة الممثلة في الضرائب.

8/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثامنة هي 1.86 والانحراف المعياري لها يساوي 0.971 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون على أن ظاهرة النشاط الهامشي مكتسبة وليست أصلية ومن الممكن أن تختفي تماماً عند تحسين الظروف الاقتصادية وزيادة الوعي بأهداف الضرائب.

جدول رقم (10/3/4)

المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الثالثة

المنوال	العبرة	الرقم
أوافق	للأنشطة الهامشية أثر سلبي علي تقدير وتحصيل الضرائب	1
أوافق	العمل في النشاط الهامشي هو تهرب من إتباع الإجراءات الرسمية وبالتالي فهو تهرب من تقدير الدخل وتحصيل الضريبة	2
أوافق بشدة	ظاهرة الأنشطة الهامشية أملتها الظروف الاقتصادية الراهنة ومن الممكن أن تختفي إذا ما عولجت الظروف الاقتصادية	3
أوافق	من أهم أسباب ظهور النشاط الهامشي شعور العاملين فيه بعدم العدالة الأفقية والرأسية في تقدير وتحصيل الضرائب	4
أوافق	يمكن معالجة ظاهرة النشاط الهامشي باتخاذ تدابير إدارية بتنظيم كافة أوجه النشاط	5
أوافق بشدة	التتقيف والوعي بأهمية الضرائب وكيفية توظيفها في المجال العام يؤدي إلي تلاشي ظاهرة النشاط الهامشي مما يعود بآثار ايجابية علي تقدير وتحصيل الضرائب حتى ولو بعد حين	6
أوافق	يتسبب النشاط الهامشي في ضياع كثير من الأموال العامة الممثلة في الضرائب	7
أوافق بشدة	ظاهرة النشاط الهامشي مكتسبة وليست أصلية ومن الممكن أن تختفي تماماً عند تحسين الظروف الاقتصادية وزيادة الوعي بأهداف الضرائب	8

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يمكن تفسير نتائج الجدول رقم (10/3/4) كما يلي :

1/ قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال الأول هي (أوافق) وتعني أن غالبية أفراد العينة وافقوا على أن للأنشطة الهامشية أثر سلبي علي تقدير وتحصيل الضرائب.

2/ قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال الثاني هي (أوافق) وتعني أن غالبية أفراد العينة وافقوا على أن العمل في النشاط الهامشي هو

تهرب من إتباع الإجراءات الرسمية وبالتالي فهو تهرب من تقدير الدخل وتحصيل الضريبة.

3/ قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال الثالث هي (أوافق بشدة) وتعنى أن غالبية أفراد العينة وافقوا بشدة على أن ظاهرة الأنشطة الهامشية أملتتها الظروف الاقتصادية الراهنة ومن الممكن أن تختفي إذا ما عولجت الظروف الاقتصادية.

4/ قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال الرابع هي (أوافق) وتعنى أن غالبية أفراد العينة وافقوا على أن من أهم أسباب ظهور النشاط الهامشي شعور العاملين فيه بعدم العدالة الأفقية والرأسية في تقدير وتحصيل الضرائب.

5/ قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال الخامس هي (أوافق) وتعنى أن غالبية أفراد العينة وافقوا على أنه يمكن معالجة ظاهرة النشاط الهامشي باتخاذ تدابير إدارية بتنظيم كافة أوجه النشاط.

6/ قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال السادس هي (أوافق بشدة) وتعنى أن غالبية أفراد العينة وافقوا بشدة على أن التثقيف والوعي بأهمية الضرائب وكيفية توظيفها في المجال العام يؤدي إلي تلاشي ظاهرة النشاط الهامشي مما يعود بآثار ايجابية علي تقدير وتحصيل الضرائب حتى ولو بعد حين.

7/ قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال السابع هي (أوافق) وتعنى أن غالبية أفراد العينة وافقوا على أن النشاط الهامشي يتسبب في ضياع كثير من الأموال العامة الممثلة في الضرائب.

8/ قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال الثامن هي (أوافق بشدة) وتعنى أن غالبية أفراد العينة وافقوا بشدة على أن ظاهرة النشاط الهامشي مكتسبة وليست أصلية ومن الممكن أن تختفي تماماً عند تحسين الظروف الاقتصادية وزيادة الوعي بأهداف الضرائب.

جدول رقم (11/3/4)

نتائج مربع كاي لدلالة الفروق لإجابات أفراد عينة الدراسة عن عبارات الفرضية الثالثة

الرقم	العبرة	قيمة مربع كاي	القيمة الاحتمالية
1	للأنشطة الهامشية أثر سلبي علي تقدير وتحصيل الضرائب	92.643	0.000
2	العمل في النشاط الهامشي هو تهرب من إتباع الإجراءات الرسمية وبالتالي فهو تهرب من تقدير الدخل وتحصيل الضريبة	74.643	0.000
3	ظاهرة الأنشطة الهامشية أملت الظروف الاقتصادية الراهنة ومن الممكن أن تختفي إذا ما عولجت الظروف الاقتصادية	98.457	0.000
4	من أهم أسباب ظهور النشاط الهامشي شعور العاملين فيه بعدم العدالة الأفقية والرأسية في تقدير وتحصيل الضرائب	24.743	0.000
5	يمكن معالجة ظاهرة النشاط الهامشي باتخاذ تدابير إدارية بتنظيم كافة أوجه النشاط	147.786	0.000
6	التثقيف والوعي بأهمية الضرائب وكيفية توظيفها في المجال العام يؤدي إلي تلاشي ظاهرة النشاط الهامشي مما يعود بآثار ايجابية علي تقدير وتحصيل الضرائب حتى ولو بعد حين	115.500	0.000
7	يتسبب النشاط الهامشي في ضياع كثير من الأموال العامة الممثلة في الضرائب	96.429	0.000
8	ظاهرة النشاط الهامشي مكتسبة وليست أصلية ومن الممكن أن تختفي تماماً عند تحسين الظروف الاقتصادية وزيادة الوعي بأهداف الضرائب	115.571	0.000

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يمكن تفسير نتائج الجدول رقم (11/3/4) كما يلي :

1/ قيمة مربع كاي للعبارة الأولى تساوي 92.643 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة.

2/ قيمة مربع كاي للعبارة الثانية تساوي 74.643 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة.

3/ قيمة مربع كاي للعبارة الثالثة تساوي 98.457 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة.

4/ قيمة مربع كاي للعبارة الرابعة تساوي 24.743 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة.

5/ قيمة مربع كاي للعبارة الخامسة تساوي 147.786 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة.

6/ قيمة مربع كاي للعبارة السادسة تساوي 115.500 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة.

7/ قيمة مربع كاي للعبارة السابعة تساوي 96.429 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة.

8/ قيمة مربع كاي للعبارة الثامنة تساوي 115.571 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة.

جدول رقم (12/3/4)

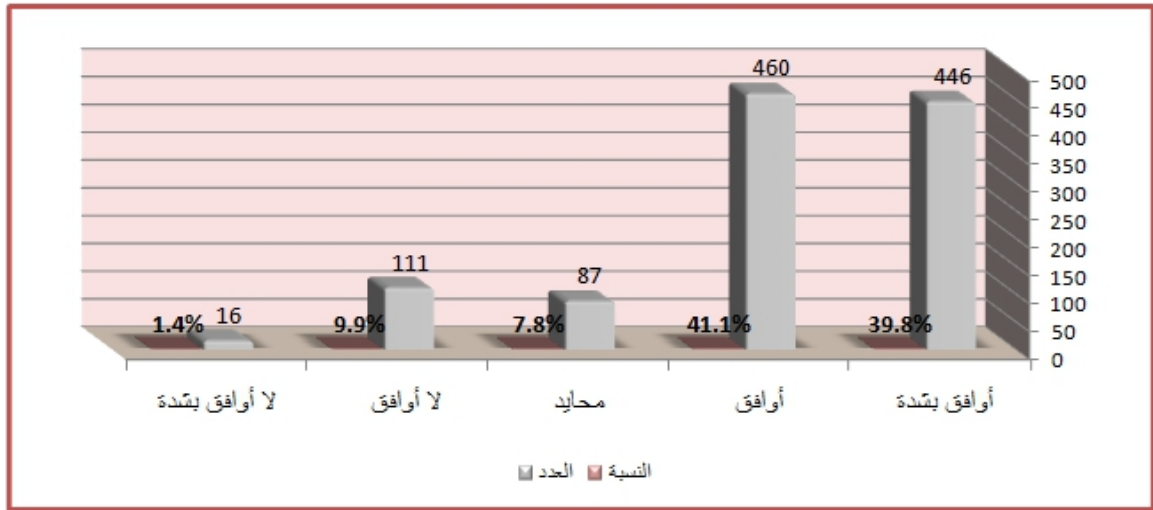
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الثالثة

الرقم	الإجابة	العدد	النسبة
1.	أوافق بشدة	446	39.8%
2.	أوافق	460	41.1%
3.	محايد	87	7.8%
4.	لا أوافق	111	9.9%
5.	لا أوافق بشدة	16	1.4%
المجموع		1120	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (3/3/4)

الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الثالثة



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول (12/3/4) والشكل البياني رقم (3/3/4) أن عدد الأفراد الموافقين بشدة عن جميع عبارات الفرضية الثالثة بلغ (446) فرداً وبنسبة (39.8%) وعدد الموافقين بدون تشدد بلغ (460) فرداً وبنسبة (41.1%)، والمحايدين (87) فرداً وبنسبة (7.8%) وبلغ عدد غير الموافقين (111) فرداً وبنسبة (9.9%) وبلغ عدد غير الموافقين بشدة (16) فرداً وبنسبة (1.4%).

يتضح من الجدول رقم (11/3/4) أن القيمة الاحتمالية لاختبار مربع كاي² لدلالة الفروق بين إجابات عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الثالثة أصغر من

مستوى الدلالة (0.05) وهذا يعنى أن الفروق بين أعداد الموافقين والمحايدين وغير الموافقين وغير الموافقين بشدة ذات دلالة إحصائية عالية لصالح الموافقين على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الثالثة. وعليه تأسيساً على ما تقدم من تحليل يستنتج الباحث بأن الفرضية الثالثة والتي نصت على أن (النشاط الهامشي ظاهرة مكتسبة وليست أصلية وهي نتائج الظروف الاقتصادية السائدة الآن وله آثار سالبة تجاه تقدير وتحصيل الضرائب) قد تحققت.

رابعاً : عرض ومناقشة نتائج الفرضية الرابعة:

تنص الفرضية الرابعة من فرضيات الدراسة على الآتي .:

للتقليل من الاعتماد علي الضرائب كمورد رئيس يتطلب الأمر الاستثمارات في

مجالات أخرى لكي تحقق الدولة الموارد المالية الخاصة بها لتسيير شؤونها

جدول رقم (13/3/4)

الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن عبارات الفرضية الرابعة

الرقم	العبرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
1	تعتمد الدولة بدرجة كبيرة علي الضرائب المباشرة كأحد مصادر المالية العامة	1.54	0.790	اجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة
2	اعتماد الدولة علي الاستثمارات في كافة المجالات من شأنه أن يعمل علي زيادة وعاء الضريبة وبالتالي حصيلة الضرائب	1.52	0.673	اجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة
3	رعاية الدولة للمشاريع الإنتاجية "زراعية، خدمية" من شأنه أن يؤدي إلي زيادة مستوى دخل المكلف الخاضع لوعاء الضريبة	1.61	0.811	اجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة
4	تعتبر الخصخصة أحد المشروعات التي تؤدي لزيادة الموارد المالية للدولة ويمكنها من مقابلة النفقات العامة والتي من شأنها أن ترفع من الرفاهية لمواطني الدولة	2.55	1.299	اجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة
5	للتقليل من الاعتماد علي الضرائب كمورد رئيس للدولة يمكن للدولة استغلال الموارد الطبيعية التي لم تستغل بعد "مثل الأراضي الزراعية ، المعادن ... وغيرها"	1.41	0.709	اجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة
6	للأوضاع السياسية في أي بلد آثار سلبية أو ايجابية علي إمكانية استغلال الموارد المتاحة والتي قد يتأتي منها الموارد المالية المطلوبة للتمويل النفقات العامة للدولة	1.56	0.798	اجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة
7	من الممكن أن يرتفع مستوى دخل الفرد وفقاً لمستوى تعليمه وثقافته ووعيه، مما ينعكس علي الرفاهية في الحياة الاجتماعية والذي تنشده الدولة	1.84	1.029	اجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة
8	الاستقلال الأمثل لموارد المتاحة يقلل من الاعتماد علي الضرائب	1.58	0.796	اجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتبين من الجدول رقم (13/3/4) ما يلي :

1/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الأولى هي 1.54 والانحراف المعياري لها يساوي 0.790 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة على أن الدولة تعتمد بدرجة كبيرة علي الضرائب المباشرة كأحد مصادر المالية العامة.

2/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة الدراسة عن العبارة الثانية هي 1.52 والانحراف المعياري لها يساوي 0.673 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة علي أن اعتماد الدولة علي الاستثمارات في كافة المجالات من شأنه أن يعمل علي زيادة وعاء الضريبة وبالتالي حصيلة الضرائب.

3/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثالثة هي 1.61 والانحراف المعياري لها يساوي 0.811 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون على أن رعاية الدولة للمشاريع الإنتاجية "زراعية، خدمية" من شأنه أن يؤدي إلي زيادة مستوى دخل المكلف الخاضع لوعاء الضريبة.

4/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الرابعة هي 2.55 والانحراف المعياري لها يساوي 1.299 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون على أن ممارسة الخصخصة تعتبر أحد المشروعات التي تؤدي لزيادة الموارد المالية للدولة ويمكنها من مقابلة النفقات العامة والتي من شأنها أن ترفع من الرفاهية لمواطني الدولة.

5/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الخامسة هي 1.41 والانحراف المعياري لها يساوي 0.709 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة على أن للتقليل من الاعتماد علي الضرائب كمورد رئيس للدولة يمكن للدولة استغلال الموارد الطبيعية التي لم تستغل بعد "مثل الأراضي الزراعية ، المعادن ... وغيرها".

6/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة السادسة هي 1.56 والانحراف المعياري لها يساوي 0.798 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة على أن للأوضاع السياسية في أي بلد آثار سلبية أو ايجابية علي

إمكانية استغلال الموارد المتاحة والتي قد ينأتي منها الموارد المالية المطلوبة للتمويل النفقات العامة للدولة.

7/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة السابعة هي 1.84 والانحراف المعياري لها يساوي 1.029 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون على أنه من الممكن أن يرتفع مستوى دخل الفرد وفقاً لمستوى تعليمه وثقافته ووعيه، مما ينعكس على الرفاهية في الحياة الاجتماعية والذي تنشده الدولة.

8/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثامنة هي 1.58 والانحراف المعياري لها يساوي 0.796 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة على أن الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة يقلل من الاعتماد على الضرائب.

جدول رقم (14/3/4)

المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الرابعة

المنوال	العبارة	الرقم
أوافق بشدة	تعتمد الدولة بدرجة كبيرة علي الضرائب المباشرة كأحد مصادر المالية العامة	1
أوافق بشدة	اعتماد الدولة علي الاستثمارات في كافة المجالات من شأنه أن يعمل علي زيادة وعاء الضريبة وبالتالي حصيلة الضرائب	2
أوافق بشدة	رعاية الدولة للمشاريع الإنتاجية "زراعية، خدمية" من شأنه أن يؤدي إلي زيادة مستوى دخل المكلف الخاضع لوعاء الضريبة	3
أوافق	تعتبر الخصخصة أحد المشروعات التي تؤدي لزيادة الموارد المالية للدولة ويمكنها من مقابلة النفقات العامة والتي من شأنها أن ترفع من الرفاهية لمواطني الدولة	4
أوافق بشدة	للتقليل من الاعتماد علي الضرائب كمورد رئيس للدولة يمكن للدولة استغلال الموارد الطبيعية التي لم تستغل بعد "مثل الأراضي الزراعية ، المعادن ... وغيرها"	5
أوافق بشدة	للأوضاع السياسية في أي بلد آثار سلبية أو ايجابية علي إمكانية استغلال الموارد المتاحة والتي قد يتأتي منها الموارد المالية المطلوبة للتمويل النفقات العامة للدولة	6
أوافق بشدة	من الممكن أن يرتفع مستوى دخل الفرد وفقاً لمستوى تعليمه وثقافته ووعيه، مما ينعكس علي الرفاهية في الحياة الاجتماعية والذي تنشده الدولة	7
أوافق بشدة	الاستقلال الأمثل لموارد المتاحة يقلل من الاعتماد علي الضرائب	8

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يمكن تفسير نتائج الجدول رقم (14/3/4) كما يلي :

1/ قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال الأول هي (أوافق بشدة) وتعنى أن غالبية أفراد العينة وافقوا بشدة على أن الدولة تعتمد بدرجة كبيرة علي الضرائب المباشرة كأحد مصادر المالية العامة.

2/ قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال الثاني هي (أوافق بشدة) وتعنى أن غالبية أفراد العينة وافقوا بشدة على أن اعتماد الدولة علي الاستثمارات في كافة المجالات من شأنه أن يعمل علي زيادة وعاء الضريبة وبالتالي حصيله الضرائب.

3/ قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال الثالث هي (أوافق بشدة) وتعنى أن غالبية أفراد العينة وافقوا بشدة على أن رعاية الدولة للمشاريع الإنتاجية "زراعية، خدمية" من شأنه أن يؤدي إلي زيادة مستوى دخل المكلف الخاضع لوعاء الضريبة.

4/ قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال الرابع هي (أوافق) وتعنى أن غالبية أفراد العينة وافقوا على أن الخصخصة تعتبر أحد المشروعات التي تؤدي لزيادة الموارد المالية للدولة ويمكنها من مقابلة النفقات العامة والتي من شأنها أن ترفع من الرفاهية لمواطني الدولة.

5/ قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال الخامس هي (أوافق بشدة) وتعنى أن غالبية أفراد العينة وافقوا بشدة على أن للتقليل من الاعتماد علي الضرائب كمورد رئيس للدولة يمكن للدولة استغلال الموارد الطبيعية التي لم تستغل بعد "مثل الأراضي الزراعية ، المعادن ... وغيرها".

6/ قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال السادس هي (أوافق بشدة) وتعنى أن غالبية أفراد العينة وافقوا بشدة على أن للأوضاع السياسية في أي بلد آثار سلبية أو ايجابية علي إمكانية استغلال الموارد المتاحة والتي قد يتأتي منها الموارد المالية المطلوبة للتمويل النفقات العامة للدولة

7/ قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال السابع هي (أوافق بشدة) وتعنى أن غالبية أفراد العينة وافقوا بشدة على أنه من الممكن أن يرتفع مستوى دخل

الفرد وفقاً لمستوى تعليمه وثقافته ووعيه، مما ينعكس علي الرفاهية في الحياة الاجتماعية والذي تتشده الدولة.

8/ قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال الثامن هي (أوافق بشدة) وتعنى أن غالبية أفراد العينة وافقوا بشدة على أن الاستغلال الأمثل لموارد المتاحة يقلل من الاعتماد علي الضرائب.

جدول رقم (15/3/4)

نتائج مربع كاي لدلالة الفروق لإجابات أفراد عينة الدراسة عن عبارات الفرضية الرابعة

الرقم	العبرة	قيمة مربع كاي	القيمة الاحتمالية
1	تعتمد الدولة بدرجة كبيرة علي الضرائب المباشرة كأحد مصادر المالية العامة	187.357	0.000
2	اعتماد الدولة علي الاستثمارات في كافة المجالات من شأنه أن يعمل علي زيادة وعاء الضريبة وبالتالي حصيلة الضرائب	118.114	0.000
3	رعاية الدولة للمشاريع الإنتاجية "زراعية، خدمية" من شأنه أن يؤدي إلي زيادة مستوى دخل المكلف الخاضع لوعاء الضريبة	158.786	0.000
4	تعتبر الخصخصة أحد المشروعات التي تؤدي لزيادة الموارد المالية للدولة ويمكنها من مقابلة النفقات العامة والتي من شأنها أن ترفع من الرفاهية لمواطني الدولة	17.786	0.000
5	للتقليل من الاعتماد علي الضرائب كمورد رئيس للدولة يمكن للدولة استغلال الموارد الطبيعية التي لم تستغل بعد "مثل الأراضي الزراعية ، المعادن ... وغيرها"	234.571	0.000
6	للأوضاع السياسية في أي بلد آثار سلبية أو ايجابية علي إمكانية استغلال الموارد المتاحة والتي قد يتأتي منها الموارد المالية المطلوبة للتمويل النفقات العامة للدولة	168.786	0.000
7	من الممكن أن يرتفع مستوى دخل الفرد وفقاً لمستوى تعليمه وثقافته ووعيه، مما ينعكس علي الرفاهية في الحياة الاجتماعية والذي تنشده الدولة	115.571	0.000
8	الاستقلال الأمثل لموارد المتاحة يقلل من الاعتماد علي الضرائب	173.714	0.000

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يمكن تفسير نتائج الجدول رقم (15/3/4) كما يلي :

1/ قيمة مربع كاي للعبارة الأولى تساوي 187.357 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة.

2/ قيمة مربع كاي للعبارة الثانية تساوي 118.114 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة.

3/ قيمة مربع كاي للعبارة الثالثة تساوي 158.786 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة.

4/ قيمة مربع كاي للعبارة الرابعة تساوي 17.786 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة.

5/ قيمة مربع كاي للعبارة الخامسة تساوي 234.571 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة.

6/ قيمة مربع كاي للعبارة السادسة تساوي 168.786 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة.

7/ قيمة مربع كاي للعبارة السابعة تساوي 115.571 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة.

8/ قيمة مربع كاي للعبارة الثامنة تساوي 173.714 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة.

جدول رقم (16/3/4)

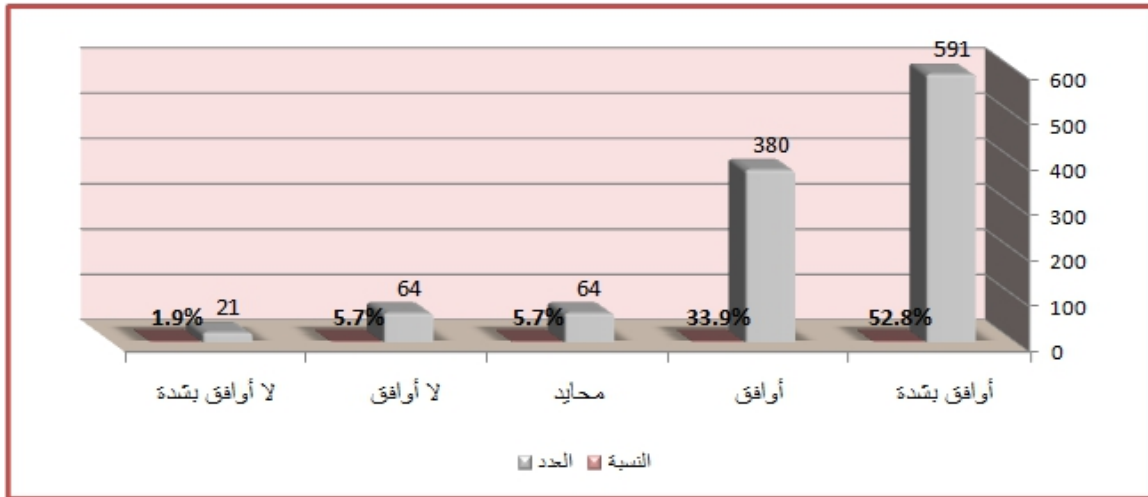
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الرابعة

الرقم	الإجابة	العدد	النسبة
1.	أوافق بشدة	591	52.8%
2.	أوافق	380	33.9%
3.	محايد	64	5.7%
4.	لا أوافق	64	5.7%
5.	لا أوافق بشدة	21	1.9%
المجموع		1120	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (4/3/4)

الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الرابعة



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول (16/3/4) والشكل البياني رقم (4/3/4) أن عدد الأفراد الموافقين بشدة عن جميع عبارات الفرضية الرابعة بلغ (591) فرداً وبنسبة (52.8%) وعدد الموافقين بدون تشدد بلغ (380) فرداً وبنسبة (33.9%)، والمحايدين (64) فرداً وبنسبة (5.7%) وبلغ عدد غير الموافقين (64) فرداً وبنسبة (5.7%) وبلغ عدد غير الموافقين بشدة (21) فرداً وبنسبة (1.9%).

يتضح من الجدول رقم (15/3/4) أن القيمة الاحتمالية لاختبار مربع كاي² لدلالة الفروق بين إجابات عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الرابعة أصغر من

مستوى الدلالة (0.05) وهذا يعنى أن الفروق بين أعداد الموافقين والمحايدين وغير الموافقين وغير الموافقين بشدة ذات دلالة إحصائية عالية لصالح الموافقين على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الرابعة وعليه تأسيساً على ما تقدم من تحليل يستنتج الباحث بأن الفرضية الرابعة والتي نصت على أن (للتقليل من الاعتماد على الضرائب كمورد رئيس يتطلب الأمر الاستثمارات في مجالات أخرى لكي تحقق الدولة الموارد المالية الخاصة بها لتسيير شؤونها) قد تحققت.

الختام

وتشمل على الآتي:
أولاً: النتائج
ثانياً التوصيات

النتائج والتوصيات

أولاً : النتائج

توصل الباحث من خلال الدراسة النظرية وسميدانية إلى النتائج التالية :

1/ النتائج الخاصة :

1-إن وضع أسس سليمة وعادلة لتقدير الضرائب من شأنه أن يرفع من حصيلتها .

2-إن وعي وثقافة الممول بماهية الضرائب يؤدي إلى نتائج إيجابية في التحصيل الضريبي .

3- من أهم أسباب عدم تحصيل الضرائب المقدرة التقدير الجزافي .

4- هنالك ثقة مفقودة بين المكلف " دافع الضريبة " وجهة تقدير الضريبة وذلك له آثار سلبية على حصيلة الضرائب المقدرة .

5-تعتبر الضريبة من أهم مصادر الإيرادات العامة ، لاعتماد الدولة عليها في التمويل للخدمات العامة .

6-التوسع الأفقي في أعداد الممولين يؤدي إلى زيادة حصيلة الضرائب مع ثبات الوعاء .

7-استخدام تقنيات حديثة في مجال التحصيل يؤدي إلى رفع حصيلتها .

8-من الممكن أن ترتفع حصيلة إيرادات الضرائب بتسهيل إجراءات الاستثمار في شتى المجالات .

9-هنالك أعداد كبيرة من العاملين في الأنشطة المختلفة يحققون عوائد مالية كبيرة دون أن تطالهم أيدي السلطات المختصة لتحديد دخلهم ومن ثم تقدير الضريبة .

10- من أهم أسباب ظهور النشاط الهامشي شعور العاملين فيه بعدم العدالة الأفقية والراسية في تقدير وتحصيل الضرائب .

11- يتسبب النشاط الهامشي في ضياع كثير من الأموال العامة ممثلة في الضرائب .

12- اعتماد الدولة على الاستثمارات في كافة المجالات من شأنه أن يعمل على زيادة التنمية الاقتصادية والاجتماعية ويؤدي إلى زيادة حصيلة الضرائب .

2/ النتائج العامة :

- 1-إن الثقة المتوفرة بين الدولة و أفراد المجتمع بوضوح السياسات العامة بالبلاد ينعكس على الأداء التنفيذي للجهات الرسمية (مثل السياسات الضريبية) .
- 2-استخدام التقانة في العمل الحكومي يسهل كثيراً من تنفيذ الأعمال مع الإتقان والجودة والسرعة .
- 3-رعاية الدولة للمشاريع الإنتاجية " زراعية ، خدمية " من شأنه أن يؤدي إلى زيادة مستوى دخل الفرد وبالتالي الوصول إلى مجتمع تسود فيه الرفاهية الاجتماعية والاقتصادية وهو ما تسعى إليه الدولة و من ضمن ذلك تقديم الخدمات العامة لإشباع الحاجيات العامة .
- 4-إن استمرار الدولة في خصخصة المشروعات تؤدي إلى زيادة الموارد المالية للدولة وبالتالي تتمكن من مقابلة النفقات العامة بمثل هذه الإيرادات .
- 5-يمكن للدولة استغلال الموارد الطبيعية المتاحة والتي لم تستغل بعد مثل الأراضي الزراعية ، المعادن ... و غيرها وأن الاعتماد عليها يقلل من الاعتماد على الضرائب وبالتالي تقليل العبء على المواطن .
- 6-الاستقرار السياسي في أي بلد له آثار إيجابية على إمكانية استغلال الموارد المتاحة وتحقيق الموارد المالية المطلوبة لتمويل النفقات العامة للدولة .
- 7-من الممكن أن يرتفع مستوى دخل الفرد وفقاً لمستوى تعليمه وثقافته ووعيه مما ينعكس على الرفاهية في الحياة الاجتماعية والذي تنشده الدولة .
- 8-إن الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة يقلل من الاعتماد على الضرائب والتي تمثل أكثر من 70% من المالية العامة للدولة .

ثانياً. التوصيات :

بعد استعراض الباحث لنتائج الدراسة يوصي بالآتي :

1/ توصيات خاصة :

- 1-توصي الدراسة عمل ورشة تثقيفية لكافة العاملين في حقل الضرائب و الممولين للتعريف بأهداف ومرامي الضرائب وطرح كافة الأوجه المتعلقة بالضريبة للنقاش ومن ثم التوصل إلى رأي مقبول بقدر الإمكان .
- 2- السعي الحثيث للوصول على المعلومات اللازمة لتقدير دخل المكلف قبل التقدير وتجنب التقدير الجزافي بقدر الإمكان .
- 3- العمل على تعزيز الثقة بين المكلف (دافع الضريبة) وإدارة الضرائب. وذلك بالتعامل الحسن والإرشاد وخاصة ممن يتولون أمر التقدير و التحصيل حيث لا بد أن يتمتعوا بالصبر والحكمة والقبول لدى الطرف الآخر .
- 4- العمل على توسيع مظلة الضرائب لتشمل فئات خارج القطاع حالياً (النشاط الهامشي) . وخاصة أنهم يحققون عوائد مالية مجهولة لدى الجهات المختصة.
- 5- تدريب وتأهيل العاملين في حقل الضرائب وتوفير معينات العمل و خاصة التقني منها والذي من شأنه أن يؤدي إلى زيادة حصيله الضرائب الكلية .
- 6- العمل على تنويع مصادر المالية حيث أن ذلك يحقق نوع من الاستقرار المالي والاقتصادي للبلد . كما أن استغلال كافة الموارد المتاحة يرفع من حصيله المالية العامة .

2/ توصيات عامة :

- 1- العمل على تعزيز الثقة بين الدولة وأفراد المجتمع بوضوح السياسات العامة وذلك لانعكاسها على الأداء التنفيذي للجهات الرسمية .
- 2- استخدام التقانة في كافة الأعمال الحكومية . من حيث الحصول على المعلومات ، المتابعة ، سرعة تنفيذ الأعمال مع الاتقان والجودة .
- 3- رعاية المشاريع الإنتاجية والخدمية من قبل الدولة ، وذلك من شأنه أن يعمل على رفاهية مواطني الدولة . مثل المشروعات التعاونية و المشروعات

الأخرى التي قد تتقل المواطن من استهلاكي إلى ممول ضرائب والتركيز على مواطني الدولة .

4- تشجيع المواطن على الدخول في الاستثمارات الكبيرة وذلك باعطائه بعض الميزات حتى يقوي كاهله ومن ثم يعود للمشاركة الوطنية .

5- الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة حيث أن ذلك يرفع من حصيلة المالية العامة وبالتالي يمكن الدولة من وضع الخطط والبرامج الاقتصادية طويلة الأمد والتي تؤدي في نهاية المطاف إلى رفاهية مواطن البلد .

6- العمل على الاستقرار السياسي بالبلاد لما له آثار إيجابية على حياة المواطن وأداء الدولة .

المقترحات البديلة (الدراسات المستقبلية)

1. إدخال الفاتورة الإلكترونية في عملية التحصيل مع التوسع في استخدام التقنية في هذا المجال . وفقاً لما هو معمول به في إيصال (15) الإلكتروني.

2. الاستفادة من قاعدة بيانات السجل المدني فيما يتعلق بالحصول على المعلومات الدقيقة التي تبنى عليها تقديرات الضرائب.

قائمة المصادر و المراجع

القرآن الكريم

أ/ المراجع العربية

أولاً: الكتب

- (1) أحمد عبد الله إبراهيم ، المالية العامة الإسلامية ، (الخرطوم - جامعة النيلين 1996م)
- (2) أحمد علي فقيري ، محاسبة حكومية ، جامعة وادي النيل ، 1994م.
- (3) أحمد مجذوب أحمد علي : السياسة المالية في الاقتصاد الإسلامي ، ط2 ، (الخرطوم ، شركة مطابع السودان للعملة المحدودة ، 2003م)
- (4) آدم مهدي أحمد ، مفاهيم المالية العامة (الخرطوم ، الشركة العالمية للطباعة والنشر ، د.ت)
- (5) بابكر إبراهيم الصديق ، محاسبة الضرائب ، (الخرطوم ، جامعة السودان المفتوحة ، 2006م)
- (6) باهر محمد علثم ، المالية العامة ، أدواتها الفنية وآثارها الاقتصادية ، ط5 (القاهرة ، مكتبة الآداب ، 1998م)
- (7) حامد عبد المجيد ضرار: النظم الضريبية، (الإسكندرية، الدار الجامعية، 2002م - 2003م)
- (8) حسن العزاوي وطلال بكير ، أصول المالية العامة في الشريعة الإسلامية والنظم المعاصرة (القاهرة ، مطبعة المنجي ، د.ت)
- (9) حسن محمد كمال وآخرين ، نظام المحاسبة الحكومية (القاهرة، عين شمس ، 1988)
- (10) حسين عمر ، مبادئ علم الاقتصاد ، ط2 ، (القاهرة ، دار الفكر العربي ، 1989م).
- (11) خالد الخطيب ، الأصول العلمية في المحاسبة الضريبية (عمان ، دار وائل للنشر ، 2000م)
- (12) خالد شحادة الخطيب وأحمد زهير شامية ، أسس المالية العامة ، ط1 (عمان ، دار وائل للنشر ، 2003م)
- (13) رفاعي الهزايمة ، الإعفاءات من الضريبة ودورها في السياسة الضريبية للدولة ، (بدون بلد نشر ، 1983)
- (14) سوزي عدلي ناشد ، الوجيز في المالية العامة (الاسكندرية ، دار الجامعة الجديدة للنشر ، 2000م)
- (15) السيد عبد المولى ، المالية العامة ، دراسة للاقتصاد العام ، (الخرطوم ، جامعة القاهرة للكتاب الجامعي 1988م).

- (16) الطاهر الهادي الجهيمي ، أثر البترول على الدخل القومي في ليبيا (بنغازي ، مكتبة الخراز ، 1969م)
- (17) عادل مرتلي ، الضريبة من مفهوم العدالة ، (الجزائر ، جامعة الجزائر ، 2009م)
- (18) عبد الحي مرعي ، دراسات في المحاسبة القومية ونظام حسابات الحكومة ، (الإسكندرية ، مؤسسة شباب الجامعة، 2003م)
- (19) عبد الرحمن حسن علي حمد ، اقتصاديات المالية العامة ، ط2 (الخرطوم ، المجلس القومي للصحافة والمطبوعات 1999م)
- (20) عبد العزيز عبد الرحيم سليمان ، المالية العامة و تطبيقاتها في السودان (الخرطوم ، جامعة النيلين ، 2004م)
- (21) عصام محمد متولى ، دراسات في المحاسبة الضريبية ، (القاهرة ، دار النهضة ، 1983م)
- (22) عصام محمد متولى ، المحاسبة الضريبية في التشريع السوداني (أم درمان ، جامعة أم درمان الإسلامية ، د.ت)
- (23) عقلة محمد يوسف ، النظام المحاسبي للحكومة وإداراته ، (عمان ، دار وائل ، 1999م)
- (24) علي أحمد سليمان ، الضرائب في السودان ، ط2 (الخرطوم ، دار جامعة الخرطوم للنشر ، 1978م)
- (25) فؤاد توفيق ياسين ووائل درويش الملا ، المحاسبة الضريبية ، (الأردن ، الطليعة ، 1990م)
- (26) متولي محمد الجمل، المحاسبة الحكومية شرح لنظم الميزانية والحسابات والمراجعة الداخلية (القاهرة ، دار المعارف ب، ت)
- (27) محمد إبراهيم الجاك ، المحاسبة الحكومية والقومية ، ط 1 (الخرطوم ، مطبعة جي تاون ، 2005م)
- (28) محمد السعيد وهبة : صور التهرب الضريبي ، ط2 (القاهرة ، د.ت ، دار النشر الثقافية ، 1966م)
- (29) محمد رشيد عبده الجمال وآخرون ، المحاسبة الحكومية النسق الفكري وقضايا التطبيق (الإسكندرية ، الدار الجامعية ، 2004م)
- (30) محمد سرايا ، المحاسبة في الوحدات الحكومية والحسابات القومية (بيروت ، دار المعرفة الجامعية، 1999)
- (31) محمد سعيد فرهود ، مبادئ المالية العامة (حلب ، جامعة حلب ، 1990م)
- (32) محمود حسين الوادي ، المالية العامة ، ط2 (عمان ، دار المسيرة ، 2010م).

(33) محمود علي إبراهيم ، الضريبة وقيم التنمية ، (الإسكندرية ، مطبعة الإسكندرية ، 2008م)
(34) مدحت محمد إسماعيل وآخر ، المحاسبة الحكومية بين النظرية والتطبيق ، (عمان ، دار وائل ، د. ت)

(35) نعمت عبد اللطيف مشهور ، اقتصاديات المالية العامة ، (العمانية ، مطبعة العمرانية د.ت).
(36) نوح محمد عبد الرحيم ، المحاسب الضريبي ، ط2 (بني غازي ، منشورات جامعة قار يونس ، 1988م)

(37) هيثم صاحب عجام ، المالية العامة ، دراسة تطبيقية على الاقتصاد الليبي ، الهيئة القومية للبحث العلمي 1992م
ثانياً : القوانين:

- (1) السودان ، قانون الإجراءات المدنية لسنة 1983م
- (2) السودان ، قانون ضريبة الدخل لسنة 1986م.
- (3) السودان ، قانون المساهمة الوطنية للالتزامية للسودانيين العاملين بالخارج لسنة 1986م.
- (4) السودان ، قانون رسم الدمغة 1986م.
- (5) السودان ، قانون الجمارك لسنة 1986م.
- (6) السودان ، قانون ضريبة الأرباح الرأسمالية لسنة 1986م وتعديلاته.
- (7) السودان ، قانون الضريبة على القيمة المضافة 1999م.
- (8) السودان ، دستور ولاية نهر النيل لسنة 2005م ، الدامر
- (9) السودان ، ولاية نهر النيل ، قانون العوائد المحلية لسنة 2006م ، الدامر
- (10) السودان ، قانون الحكم المحلي لولاية نهر النيل لسنة 2006م ، الدامر.
- (11) السودان ، قانون الإجراءات المالية والمحاسبية لسنة 2007م.
- (12) السودان ، ولاية نهر النيل ، قانون الحكم المحلي (الدامر ، مجلس الولاية التشريعي ،

(2013م)

ثالثاً: اللوائح:

لائحة الإجراءات المالية والمحاسبية لسنة 2011م ، السودان ، وزارة المالية.

رابعاً : الرسائل الجامعية:

1. محمد إبراهيم الجاك : المشاكل المحاسبية والضريبية في تقدير ضرائب الدخل من أرباح الأعمال في السودان، رسالة ماجستير في المحاسبة ، غير منشورة ، كلية العلوم الإدارية ، جامعة أم درمان الإسلامية 1995م .

2. عبد الماجد عبد الله حسن أحمد : ضرائب الدخل والإنفاق التشريعيين السوداني والمصري ، أم درمان ، جامعة أم درمان الإسلامية ، 1996م ، رسالة دكتوراه ، غير منشورة .
3. فتح الرحمن محمد الحسن منصور : مشاكل قياس الالتزام في المحاسبة الضريبية في المشروعات الصناعية في السودان وفقاً لقانون ضريبة الدخل لسنة 1986م ، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة أم درمان الإسلامية، كلية الدراسات العليا، 1996م.
4. أماني بابكر الشيخ : تقديم الحسابات الختامية لأغراض ضريبة الدخل في السودان ، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، 2000م .
5. محمد فقير : تطبيق الضريبة على القيمة المضافة وأثرها على الإيرادات العامة ، رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، 2000م .
6. عبد الله على حمودة ، التطور والنمو الحضري لمدينة شندي ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2000م .
7. محمد الحسن أحمد الحفيان ، الاسباب الاقتصادية والاجتماعية لضعف التسجيل والتسرب بمدارس الاساس ،محلية ريفي جنوب شندي ، رسالة ماجستير في علم الاجتماع ، غير منشورة ، جامعة شندي ، 2003م.
8. الصادق حسب الله آدم : إستراتيجية ديوان الضرائب في مكافحة التهرب الضريبي، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة الزعيم الأزهرى ، كلية الدراسات العليا 2005م.
9. عثمان محمد أبكر : تقويم أساس وأساليب الوعاء الضريبي للشركات المحدودة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، في المحاسبة والتمويل ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا – كلية الدراسات العليا 2005م .
10. عوض أبوزيد محمد محمود ، رضا العميل بديوان الضرائب ، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة النيلين ، كلية الدراسات العليا ، 2005م.
11. محمد أحمد سليمان لقمان : التقدير الضريبي في ظل قانون ضريبة الدخل لسنة 1986م ، رسالة ماجستير في الاقتصاد ، غير منشورة ، جامعة النيلين ، كلية الدراسات العليا 2005م .
12. التجاني محمد علي إبراهيم : أثر التهرب الضريبي على إيرادات الضرائب في السودان ، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا 2006م .
13. أماني أبوريدة أحمد ، أثر النظام المحاسبي والضريبي على تحديد وعاء الضريبة على القيمة المضافة ، رسالة ماجستير محاسبة غير منشورة ، جامعة النيلين ، 2006م .

14. فائزة عمر محمد المحجوب ، أثر الهيكل المالي في قيمة المنشأة ، دراسة ميدانية لعينة من شركات القطاع التجاري والخدمي ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، 2007م
15. مراد جابر الأغا : أثر الضرائب على الناتج المحلي الإجمالي ، دراسة تطبيقية على السودان ، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا 2008م.
16. عبد الله وداعة الله علي محمد : استخدام أساليب التحليل المالي لأغراض الفحص الضريبي ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، 2008م .
17. صلاح الأمين الخضر ، آثار سياسة التمويل المصرفي على الديون المتعثرة في المصارف السودانية ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، جامعة شندي 2008م.
18. محمد حامد : الضرائب غير المباشرة وأثرها على الاقتصاد السوداني ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا 2009م .
19. سعيد التوم حسين حمد : الربط الضريبي وأثره على عدالة النظام الضريبي بالسودان ، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، 2009م .
20. هيلين عبد الكريم العوض سعيد :أثر طرق التقدير الضريبي على الإيرادات الضريبية، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، 2009م .
21. إنصاف سليمان عبد الكريم أبكر : دور معايير المحاسبة الدولية في قياس وعاء ضريبة الدخل في التشريع السوداني ، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، 2009م .
22. إبراهيم آدم كباشي : التهرب من دفع الضريبة وأثره على كفاءة النظام الضريبي في السودان ، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا ، 2009م .
23. أميرة الطيب محمود ، أثر ضريبة شركات البترول على الإيرادات العامة للدولة ، رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة النيلين ، كلية الدراسات العليا ، 2010م.
24. مريم محمد محمد صالح : دراسة مقارنة بين الدخل الضريبي والدخل المحاسبي - رسالة ماجستير غير منشورة - جامعة النيلين - كلية الدراسات العليا - 2010م .
25. محمد عبد السلام عبد المنان ، العلاقة بين النشئة الاجتماعية وتعليم الأطفال ، رسالة دكتوراه ، غير منشورة ، جامعة شندي ، 2010م

26. فيصل عبد السلام أبو بكر الحداد : الاختلاف بين المفاهيم المحاسبية والقواعد الضريبية وأثره في تحديد وعاء ضريبة الدخل " دراسة تطبيقية " رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، 2012م .

27. كمال بشير إسماعيل إبراهيم : أثر السلوك الذاتي والمهني للمحاسب والمراجع القانوني على أداء الخدمات الضريبية وثقة الممولين - رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة - جامعة النيلين - كلية الدراسات العليا - 2012م .

28. إنجليزي عبد الله خليفة : استخدام المعلومات المحاسبية في مكافحة التهرب الضريبي - رسالة دكتوراه غير منشورة - جامعة النيلين - كلية الدراسات العليا - 2012م .

29. علي أحمد علي أحمد : أثر بدائل القياس المحاسبي على الريح الضريبي للقطاع الصناعي بالسودان - رسالة ماجستير محاسبة وتمويل - كلية الدراسات العليا الخرطوم - أكاديمية السودان للعلوم المصرفية والمالية - غير منشورة - 2013م .

خامساً: المقابلات:

- (1) عادل مدثر : مراقب مالي محلية شندي ، مقابلة ، 2014/7/13م .
 - (2) أسامة شرف الدين ، إعلام جامعة شندي / مقابلة 2015/6/13م .
 - (3) جيب الله المهدي محمد ، مدير المرحلة الثانوية بمحلية شندي ، مقابلة 2015/6/13م .
 - (4) السيد الطيب علي بشير ، مدير قطاع ضرائب شندي ، مقابلة بمكتبه ، 2016/2/23م .
 - (5) نصر الدين محمد عبد القادر ، مدير ضرائب تجار شندي ، مقابلة بمكتبه ، 2016/2/23م
- سادساً: الندوات والمؤتمرات:

(1) 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 1995م .

سابعاً: المحاضرات:

(1) محمد أحمد عمر بابكر: محاضرات في المالية العامة ، ط2 ، (الخرطوم، جي تاون، 2005م).

ثامناً: الدوريات (المجلات)

- (1) المجلة المغربية للدقيق والتنمية ، سلسلة التدبير الاستراتيجي ، العدد السادس ، 2005م .
- (2) حسن بشير محمد نور : أثر السياسات الاقتصادية الكلية على النشاط الاقتصادي في السودان ، مجلة دراسات الشرق الأوسط وإفريقيا ، العدد 10 ، (الخرطوم ، مركز دراسات الشرق الأوسط ، أغسطس 2009م) .

تاسعاً: التقارير:

(1) وزارة المالية والتخطيط الاقتصادي ، التقرير النهائي للجنة مراجعة قوانين ضريبة الدخل،

(أم درمان ، دار جامعة أم درمان الإسلامية للطباعة والنشر ، 1983م)

(2) مجلس ولاية نهر النيل التشريعي ، القرار (134) بتاريخ 2007/9/2م ، الدامر.

(3) مجلس ولاية نهر النيل التشريعي ، أمر تأسيس محلية شندي ، 2007م ، الدامر

(4) وزارة الرعاية والضمان الإجتماعي ، المجلس القومي للسكان ، الأمانة العامة ، تقرير

الاحصاءات السكانية عن السودان ، 2008م.

(5) تقرير الأداء للربع الثالث من عام 2014م لمحلية شندي

(6) التقرير السنوي لإدارة الشؤون الصحية ، محلية شندي ، عام 2014م.

عاشراً: الإصدارات الرسمية:

(1) السودان ، ديوان الضرائب ، الموسوعة الضريبية ، المجلد الأول ، الإدارة العامة للبحوث

والإحصاء ، 2000م.

(2) السودان ، ديوان الضرائب ، الموسوعة الضريبية ، المجلد الثاني ، الإدارة العامة للبحوث

والإحصاء ، 2000م.

(3) مرشد العاملين بديوان الضرائب ضريبة الدخل الشخصي (الخرطوم ، ديوان الضرائب،

1995م)

(4) مرشد العاملين بديوان الضرائب ، دخل العقارات (الخرطوم ، ديوان الضرائب ، 2003م)

(5) مرشد العاملين بديوان الضرائب ضريبة الدمغة (الخرطوم ، ديوان الضرائب ، 1995م)

(6) مرشد العاملين بديوان الضرائب ضريبة الأرباح الرأسمالية (الخرطوم ، ديوان الضرائب ،

2003م)

(7) السودان ، ديوان الحكم الإتحادي ، الموسوعة الولائية للتخطيط والتنمية ولاية نهر النيل ،

1999م.

(8) السودان ، ديوان الضرائب ، منشور 159 لعام 1996م بتاريخ 17/1/1996م لتحديد

البدلات والعلاوات المعفاة ضريبياً من ضريبة الدخل الشخصي

(ب) المراجع باللغة الإنجليزية:

(1) Ali Ahmed Suliman, Fiscal Incentives for industrial in (c) The Sudan, Bulletin for international fiscall Documentation No.8 vol.XXVII, August 1973, Amstrdam,

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

- (3) Emetson.O.HHenke ,” Introduction 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.

الإنترننت:

Anibrass.logspot.com/2015/03/blog-postdated7/8/2015

الملاحق

ملحق (1)

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

ضريبة الدخل

اقرار عن الدخول في السنة المنتهية في ٣١/١٢/٠١

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	مربع
شارع	شارع

٢/ ارشادات 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 مرضية أو مرتب بدل الاجازة أو أتعاب أو عمولة أو منحة أو مكافأة أو أي بدل للمعيشة 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 ايجارات العقارات. يشمل أي أجرة أساسية أو عوض آخر يكون محصلاً مقابل استعمال الأرض أو حيازتها ويشمل في حالة المباني المؤجرة مؤثثة كامل الايجار المستحق.

١/ تدرج البيانات الخاصة بكل عنصر من عناصر اليراد في المكان المخصص له بالاقرار والتي تنطبق على مقدم الاقرار.

٢/ يمكن أن ترفق مع الاقرار أي مستندات أو بيانات أخرى يرى مقدم الاقرار ضرورة تقديمها.

٣/ في حالة تقديم حسابات مراجعة فإنه يلزم أيضاً ملء الاقرار وتقديمه في المواعيد المقررة لذلك.

٤/ يجب تقديم الاقرار في ظرف اقضاء 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/ الأجزاء التي المبرجة هي افعال تقديم الاقرارات المادة (٤٤) (١):

أ/ يقع على كل شخص مطلوب منه تقديم اقرار دخل بموجب أحكام المادة (٣٩) ويفعل تقديمه في خلال الزمن المحدد لذلك جزاء مقداره (١٠٠٠ جنيه) ألف جنيه عن كل يوم يستمر فيه ذلك الاغفال أو ما يراه الوكيل مناسباً شريطة ألا يزيد الجزاء عن ٥٪ من جملة الضريبة المستحقة.

ب/ يجب عند ملء الاقرار 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، جملة قطاعي

تابع ملحق (1)

٤ / رأسال المنشأة في أول السنة:

أولاً: أرباح الأعمال

النشاط التجاري		بالدينار
.....	.....	٥ / إجمالي إيرادات المبيعات
.....	.....	٦ / تكلفة المبيعات
.....	.....	أ / بضاعة أول السنة
.....	.....	ب / المشتريات خلال السنة
.....	.....	١ / بضائع مصدرة خلال السنة.
.....	.....	٢ / بضائع مستوردة خلال السنة
.....	.....	٣ / مشتريات محلية غير الصادر
.....	.....	جملة المشتريات:
.....	.....	- ناقصاً بضاعة موجودة أول السنة
.....	.....	تكلفة المبيعات
.....	.....	إجمالي الربح السنوي

النشاط الصناعي

بالدينار

.....	إجمالي المبيعات
.....	ناقصاً تكلفة المبيعات
.....	إجمالي الربح السنوي

المهمن الحوئة:

١ / نوع المهنة:

٢ / متفرغ للنشاط:

٣ / فئة الكشف: فئة الحقن فئة الفحص فئة التوثيق

فئة الاستشارة فئة الحفلة

٤ / إجمالي الإيراد اليومي

٥ / عدد أيام العمل في السنة

.....	.....	٦ / إجمالي الإيراد السنوي
.....	.....	تكلفة الإيرادات
.....	.....	٧ / صافي الإيراد السنوي

تابع ملحق (1)

ب/ تحصيل عن آخرين .

ج/ التحصيل الذاتي

٢ / (ترفيحي) صورة من مستندات المحصم والاضافة

خاصاً: دخل ايجار العقارات:

ملك مقدم الاقرار:

رقم	نمرة العقار أو قطعة الأرض المزجرة	اجمالي الابراد عن السنة المنتهية في ١٢/٣١	اسم المسأجر وعنوانه	القيمة السنوية للعوائد والقوائد		مقدار ما يتحمله المسأجر من مصاريف الترميم		مقدار الايجار المدفوع للسكن الخاص إن وجد	
				دينار	جنيه	دينار	جنيه	دينار	جنيه
١									
٢									
٣									
٤									
٥									
٦									
٧									
٨									
٩									
١٠									
الجملة									

• هنا يوضع أي عوض آخر مقابل كايجار

هنا يوضع مقدار العوائد عن كل عقار مؤجر أو قوائد الرهن أو السلفة الخاص بها وترفق المستندات

سادساً: الاقرار:

١ / الاسم

٢ / العنوان:

٣ / إذا كنت تزجر منزلاً لسكنك الخاص:

أ / وضع قيمة الايجار:

ب / اسم صاحب الملك عنوانه:

اتفق وأقر بأن هذا الاقرار كامل وصحيح عن دخلي في السنة المنتهية في / /

التوقيع:

التاريخ:

ملحق رقم (2)

البدلات والعلاوات المعفاة إعفاءً جزئياً⁽¹⁾

من الدخل الشخصي

اسم البدل أو العلاوة	الحكومة الاتحادية والولايات	القطاع الخاص ومؤسسات وهيئات وشركات وبنوك القطاع العام
1. علاوة غلاء معيشة	تعفى حسب الفئات المصدق بها بمنشورات ديوان شئون الخدمة	تعفى بحد أقصى 33.50 ج في الشهر مع مراعاة التدرج في منح العلاوة حسب الدرجة الوظيفية في كشف المرتبات
2. بدل الترحيل بين المكتب والمنزل	تعفى حسب الفئات المصدق بها بمنشورات ديوان شئون الخدمة	تعفى بحد أقصى 12 ج شهرياً
3. بدل وجبة	تعفى حسب الفئات المصدق بها	تعفى بحد أقصى 1.5 ج في اليوم على أن يكون مصدق بها حسب قانون الصحة المهنية
4. الأجر الإضافي أو بدل الاستدعاء	يعطى بحد أقصى 75% من المرتب الأساسي حسب لائحة الخدمة	يعفى بحد أقصى 75% من المرتب الأساسي للفئات العمالية و بحد أقصى 50% من المرتب الأساسي للموظفين مع مراعاة عدم تحويل الأجر الإضافي إلى علاوة ثابتة
5. بدل تمثيل أو ضيافة	تعفى حسب الفئات المصدق بها بمنشورات شئون الخدمة	يعفى بحد أقصى 20 ج في الشهر ويمنح لمن هم في درجة مدير
6. بدل ميل	يعفى وفق منشورات شئون الخدمة	يعفى بحد أقصى 50 ج شهرياً شريطة ملكية العربية
7. 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 6 أشهر. (ب) في الخارج: تعفى حسب الفئات المعمول بها في الحكومة.

(¹) منشور رقم 159 لعام 1996 م بتاريخ 1996/11/17 م - ديوان الضرائب - السودان

تابع ملحق (2)

8. العلاج والدواء	تعفى بحد أقصى 900 ج في السنة أو مرتب ثلاثة شهور إجمالي أيهما أقل (الحالات الخاصة تعالج بواسطة المدير العام للضرائب)
9. بدل لبس	يعفى بحد أقصى 480 ج في العام أو مرتب شهرين إجمالي شهرين إجمالي أيهما أقل.
10. بدل دراجة	تعفى من الضريبة للساعة
11. أ) علاوة اجتماعية ب) علاوة أطفال	للمتزوجين والمتزوجات تعفى 15 ج في الشهر حسب منشورات شئون الخدمة تعفى بواقع 5 ج في الشهر حسب منشورات شئون الخدمة لكل طفل. ⁽¹⁾

الامتيازات الأخرى: (2)

- السكن العيني المجاني العادي:
في حالة القطاع العام، يتم إعفائه نهائياً من ضريبة الدخل الشخصي أما في حالة القطاع الخاص فتضاف نسبة 10% من المرتب الأساسي وتخضع الضريبة على أن يتم استبعاد الجزء المدفوع من الإيجار بواسطة المستخدم.
- السكن العيني المفروش:
تضاف نسبة 35% من المرتب الأساسي وتخضع للضريبة
- السكن العيني بالإضافة للأكل:
تضاف نسبة 45% من المرتب الأساسي وتخضع للضريبة.
- استعمال العربة:
يعفى نهائياً من الضريبة تابع ملحق (2/3/1)
- قيمة استهلاك الكهرباء والمياه والتلفون
تضاف القيمة الممنوحة بواسطة المخدم وتخضع للضريبة

⁽¹⁾ مرشد ضريبة الدخل الشخصي - نفس المرجع - ص 11.

⁽²⁾ مرشد ضريبة الدخل الشخصي - نفس المرجع - ص 11، 12.

- الخدمات الأخرى:
 - 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 والبنوص ومكافئات مجالس الإدارة والمنح وأجور يومية ومتعاونين وأي دخول عرضية (بمعنى عدم استمراريتها) وحدوثها في فترات متقطعة تعالج كالتالي:
 1. مكافئات مجالس الإدارات تخضع للضريبة بالكامل
 2. أجور اليومية يتم خصم 5% من الدخل كضريبة
 3. بقية المقبوضات العرضية الأخرى يتم خصم 10% 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 35 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 للتالي:
 1. مرتب ثلاثة أشهر إجمالي في العام للمتزوج ويعول أسرة (إعفاء)
 2. مرتب شهرين إجمالي للنفقات الأخرى (بخلاف ما ذكر) (إعفاء)

تابع ملحق (2)

- ميزة الأعباء العائلية:
وهي ميزة استحدثت في تعديل قانون ضريبة الدخل في عام 2001م تخفيضاً للأعباء الضريبية على العاملين وذلك بمنح إعفاء للأعباء العائلية بواقع 100ج سنوياً لكل من: الزوجة، الزوجات، الأبناء الذين في كفالة دافع الضريبة.

● فئات الضريبة:

○ الفئة السنوية:

(إعفاء)	أقل من 2160ج
(5%)	من 2160ج وأقل من 2280ج
(10%)	من 2280ج وأقل من 2520ج
(20%)	ما زاد عن 2520ج

○ الفئات الشهرية:

(إعفاء)	أقل من 180.01ج
(5%)	من 180.01ج وأقل من 190ج
(10%)	من 190.01ج وأقل من 210ج
(20%)	ما زاد عن 210ج

ملحق (3)

فئات ضريبة إيجار العقارات تعديل 2002م

معفاة	الأولى	عن الـ 500 جنيه
10%	التالية	عن الـ 300 جنيه
20%	التالية	عن الـ 700 جنيه
30%	التالية	عن الـ 1000 جنيه
35%		ما زاد عن ذلك

المصدر: قانون ضريبة إيجار العقارات لسنة 1986م

ملحق (4)

فئات المساهمة الوطنية المفروضة على العاملين بالخارج " السودانيين " العاملين بالمنظمات الدولية والإقليمية

الفئة بالدولار	المهنة	رقم
150	العمال والجنود	1
150	- الجنود على وظائف كتابية	
150	- المساعدون الطبيون	
350	الموظفون	2
	المهنيون	3
350	- المهندسون الفنيون (نظام ثلاث سنوات)	
350	- الصيادلة والبيطرة والزراعيون	
500	- المحامون والمستشارون القانونيين	
500	- الأطباء العاملين والمهندسون	
500	- القضاة	
500	- شاغلوا وظيفة مدير عام	
	أساتذة الجامعات والخبراء	4
500	- مساعد تدريس /محاضر/ أستاذ مساعد	
800	- أستاذ مشارك/ بروفيسور	
800	- الأطباء الأخصائيون والاستشاريون	
800	- الخبراء/ المستشارون في الدولة أو المنظمات الدولية الإقليمية	
	رجال الأعمال	5
400	استثمار حرفي	
800	" " " مهني	
2000	" " " رأس مالي	

المصدر : الموسوعة الضريبية ، ديوان الضرائب ، مجلد 2

ملحق (5)

فئات المساهمة الوطنية المفروضة على العاملين بالخارج " من السودانيين " باليمن - الأردن - سوريا - لبنان

رقم	المهنة	الفئة بالدولار في العام
	العمال	75
	الموظفون	80
	المهنيون	200
	المعلمون المعارون بالبرتوكول القديم "اليمن"	200
	" " " " بالبرتوكول الجديد " اليمن "	100
	أساتذة الجامعات	400
	رجال الأعمال	800

المصدر : الموسوعة الضريبية ، ديوان الضرائب ، مجلد 2

- 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 (3/3/2) .
 - 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 (6)

إعفاءات رسم الدمغة

المادة (54) من قانون رسم الدمغة

رقم البند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص الملزم
	أولاً النائب 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 إستعمال 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 لمزاولة أعمال الوكيل التجارى	١٠٠٠	مقدم الطلب
١٢	الشهادة وتجديد التراخيص لمزاولة أعمال الوكيل التجارى	١٠٠٠	مقدم الطلب
١٣	إستئناف الوكيل التجارى للمجلس الاستشاري للتوكيلات التجارية	٥٠٠	مقدم الطلب
١٤	إستمارة وكيل تجارى رقم «٢» 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 إثنى ٥٠٠٠ دينار)	١ فى الالف	مقدم الطلب
٢٠	عقد فسخ الشراكة	٢٠٠	الشركاء
٢١	عقد الشراكة	٥٠٠	الشركاء

المصدر: قانون رسم الدمغة 1986م وتعديلاته اللاحقة

تابع ملحق (6)

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	١٠٠ ١٠٠ ١٠٠ ١٠٠	مقدم الطلب مقدم الطلب مقدم الطلب 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 تغيير 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	نقل الأسهم في الشركة (ش١٧): أ - من القيمة الإسمية للأسهم ب - على الزيادة من القيمة الإسمية للأسهم	٠,٠٠١٥ ٠,٠٠٠٥	الذي تؤول اليه الملكية الذي تؤول اليه الملكية
٤١	تفاصيل حصر المساهمين فيما بينهم (ش١٨)	١٠٠	الذي تؤول اليه الملكية

تابع ملحق (6)

رقم البند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص المتلمز
٤٢	نقل السندات (من القيمة الاسمية)	١ فى الالف	الذى تؤول اليه الملكية
٤٣	أنموذج مستندات الشركة	١٠٠	الشركة
٤٤	أنموذج سجل المستندات المعتمدة	١٠٠	الذى تؤول اليه الملكية
٤٥	خطاب توزيع أو شهادات تحويل الأسهم والسندات فى شركة قائمة أو شركة يراد تأسيسها بأى سلفية تحصل عليها الشركة	١٠٠	الذى تؤول اليه الملكية
٤٦	إورنيك الإكتتاب (أ/خ) الشركات (ش/١٠)	١٠٠	الشركة
٤٧	إقرار الإكتتاب (ش/١١ع)	١٠٠	الشركة
٤٨	إقرار الإكتتاب (ش/١١خ)	١٠٠	الشركة
٤٩	التفويض الذى يخول للشخص التصويت فى إجتماع الشركة	١٠٠	الشركة
٥٠	إقرار وتقارير الشركات العامة (ش/١٢ع)	١٠٠	الشركة
٥١	أنموذج ملحق الملخص السنوى للشركات العامة والخاصة (ش/١٤)	١٠٠	الشركة
٥٢	الملخص السنوى للشركة (ش/٢٨)	١٠٠	الذى يبرمه
٥٣	إيداع الحارس للحسابات (ش/٢٠)	١٠٠	الشركة
٥٤	الإعلان من الحارس (ش - ٢١)	١٠٠	الشركة
٥٥	إنموذج قبول المصفى القائم بالتصفية	١٠٠	الشركة
٥٦	إجتماع حساب التصفية قيد النظر (ش-٢٥)	٢٠٠	الشركة
٥٧	أنموذج تعيين مصفى الشركة (ش - ٢٣)	١٠٠	الشركة
٥٨	يكون أى تحويل يبرمه مصفى الشركة لاي سندات أو أسهم تشكل جزءاً من موجودات الشركة الى أشخاص مساهمين إداء لحقوقهم فى حالة تصفية الشركة عن كل سهم أو سند	٥٪ من القيمة	المساهم
٥٩	أنموذج حسابات الإجتماع الأخير للتصفية	١٠٠	الشركة
٦٠	أنموذج حسابات للتصفية	١٠٠	الشركة

تابع ملحق (6)

رقم البند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص الملتم
٦١	أنموذج الحساب التجارى للتصفية	١٠٠	الشركة
٦٢	إقرار من المصفى بتأييد 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 فى الالف	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 صوره معتمدة من مستند مودع لدى مسجل الشركات	١٠٠	مقدمة الطلب
٧٣	شهادة براءة الإختراع	١٠٠	صاحب الإختراع
٧٤	قسائم شركات المساهمة العامة من الأرباح	١	مقدم القسيمة
ثانياً وزارة الصحة الإتحادية:			
٧٥	تذاكر العون الذاتى للمستشفيات والمستوصفات	١٠	المستخرج له
٧٦	شهادة القمسيون الطبى الإتحادى	١٠٠	المستخرج له
٧٧	شهادة التطعيم الولية وبدل الفاقد	١٠٠	المستخرج له
٧٨	شهادة التطعيم الولية بمعامل التطعيم الدولية	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 (6)

رقم البند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص المتترم
٨٤	طلب زيادة السعر للأدوية	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 لاغراض 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 المستديمة	١٠٠	مقدم الطلب
٩٢	تسجيل النواء : (أ) طلب تسجيل النواء (ب) شهادة تسجيل النواء (ج) طلب تجديد تسجيل النواء (د) شهادة تجديد تسجيل النواء	١٠٠ ٥٠٠ ٥٠٠ ٥٠٠	مقدم الطلب طالب الشهادة مقدم الطلب طالب الشهادة
٩٣	طلب تصديق سببورتو	٥٠٠	مقدم الطلب
	المجلس الطبي :		
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
	ثالثاً وزارة الداخلية : الجنسية:		
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 (6)

رقم البند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص الملتمز
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
وثائق سفر وتأشيرات : -			
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 محدود محلي	٢٠٠	مقدم الطلب
١١٧	جواز بدل فاقد	٢٠٠	مقدم الطلب
١١٨	تأشيرات الخروج المفتوحة	١٠٠٠	مقدم الطلب
مراقبة الأجانب : -			
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 (6)

رقم البند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص الملتم
١٢٥	تأشيرة العودة وتجديدها	١٠٠	مقدم الطلب
١٢٦	خروج نهائي	٢٠٠	مقدم الطلب
١٢٧	خروج وعودة لعدة مرات	١٠٠٠	مقدم الطلب
١٢٨	ترخيص اقامة خاصة وتجديدها	٥٠٠	مقدم الطلب
١٢٩	ترخيص اقامة عادية وتجديدها	٢٠٠	مقدم الطلب
١٣٠	ترخيص اقامة مؤقتة وتجديدها	٢٠٠	مقدم الطلب
١٣١	شهادة تسجيل اقامة وتجديدها	٢٠٠	مقدم الطلب
١٣٢	نقل الاقامة	٢٠٠	مقدم الطلب
١٣٣	ترخيص مؤقت داخل البلاد	٢٠٠	مقدم الطلب
١٣٤	شهادة بيان مؤقت للهجرة	٢٠٠	مقدم الطلب
١٣٥	اصدار بطاقة اللاجئ المقيم	٢٠٠	مقدم الطلب
١٣٦	اصدار بطاقة حصر أجناب	٢٠٠	مقدم الطلب
١٣٧	شهادة توطن	٢٠٠	مقدم الطلب
١٣٨	تسوية الاقامة	٢٠٠	مقدم الطلب
١٣٩	اعتماد الاقامة	٢٠٠	مقدم الطلب
١٤٠	تأشيرة المرور	٢٠٠	مقدم الطلب
١٤١	تأشيرة دخول اللاجئ	٢٠٠	مقدم الطلب
	استخراج الوثائق الثبوتية بالسفارات : -		
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	الاضافة أو التعديل في الجواز	٣ دولار	المستخرج له
	البطاقة الشخصية : -		
١٤٦	طلب استخراج البطاقة الشخصية وتجديدها	١٠٠	المستخرج له
	المباحث المركزية : -		
١٤٧	طلب تصديق السلاح	٥٠٠	المستخرج له

تابع ملحق (6)

رقم البند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص الملتم
١٤٨	رخص الاتجار بالسلاح وتجديدها	٥٠٠	المستخرج له
١٤٩	تصديق الذخيرة للأتجار 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 والاجانب	١٠٠	المستخرج له
١٥٤	الرخص والتصديقات الممنوحة من حرس الصيد	٢٠٠	المستخرج له
	رابعاً : الطيران المدني :-		
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	اجازة طيار نقل جوي	٢٠٠	مقدم الطلب
١٦١	اجازة طيار تجاري ممتاز	٢٠٠	مقدم الطلب
١٦٢	اجازة طيار خاص	٢٠٠	مقدم الطلب
١٦٣	اجازة ملاح جوي	٢٠٠	مقدم الطلب
١٦٤	اجازة مهندس جوي	٢٠٠	مقدم الطلب
١٦٥	رخصة ضابط لاسلكي طيران	٢٠٠	مقدم الطلب
١٦٦	اجازة رخصة ضابط العمليات الجوية	٢٠٠	مقدم الطلب
١٦٧	اجازة 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 (6)

رقم البند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص الملتزم
١٧٢	طلب أنونات 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 (Leq) 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 قيمه)	١٪	المسافر
١٨٦	تذاكر السفر الخارجيه والعفش الزائد (من قيمه)	٥٪	المسافر
١٨٧	تذاكر (PTA) الوارده والعفش الزائد (من قيمه)	٥٪	المسافر
١٨٨	بوليصة الشحن الداخلي وايجار الطائرات	١٪	المستخرج له
١٨٩	بوليصة الشحن الجوي لمرور الطائرات الصادرة من السودان	١٠٠	المستخرج له
	سادساً : البنوك :		
١٩٠	نماذج البنوك : ٨ / (IM)	١٠٠	المستفيد

تابع ملحق (6)

رقم البند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص الملتم
	٢- (EX) ٣- (X) :	١٠٠	المستفيد
	أ/ 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	الكمبيالات : (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 المستديمة	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)	٥٠٠ %	العميل
٢٠٠	كشف الحساب من البنوك	١٠٠	العميل
٢٠١	خطابات الضمان الصادرة من البنوك (من القيمة)	٢ في الألف	العميل

تابع ملحق (6)

رقم البند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص الملتم
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 عن طريق الدفع المؤجل (من القيمة)	٥ في الألف	العميل
	سابعاً : هيئة الموانئ البحرية :-		
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	٢٠٠	مقدم الطلب
٢١٤	عقد عمل بحري	٢٠٠	مقدم الطلب
٢١٥	طلب تأجير معدات وأنوات الميناء (أورنيك ٨٧٥)	٢٠٠	مقدم الطلب
٢١٦	طلب تحريك الحاويات (٦٠٦)	٢٠٠	المتعاقدين 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 (6)

رقم البند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص الملتمز
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
	تاسعاً : وزارة الطاقة والتعدين :-		
٢٣٠	الهيئة العامة للأبحاث الجيولوجية: (أ) رسوم النظر: تشمل طلبات رخص عامة وخاصة ومختلفة ومطلقة والتعدين وكميلة الحجر والجباصات (ب) الأيجارات: وتشمل رخص البحث العامة والمطلقة والتعدين والملاحة والجباصة والحجر وكمائن الطوب (من قيمة الأيجار) (ج) رخص خاصة للبحث المطلق (من القيمة)	٢٠٠ ٪١٠ ٪١٠	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 (6)

رقم البند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص الملتمز
	ج/ عداد (FLATRATE)	٢٠٠	المستفيد
٢٢٢	توصيل حمولة قصوى	٢٠٠	المستفيد
٢٢٣	توصيلات مؤقتة	٢٠٠	المستفيد
	عاشراً : وزارة الثقافة والاعلام :- الامانة العامة لمجلس الصحافة والمطبوعات :		
٢٢٤	طلب إنشاء شركة صحفية	٥٠٠	مقدم الطلب
٢٢٥	تصديق إنشاء شركة صحفية (من الرسوم)	% ٥	مقدم الطلب
٢٢٦	تصديق لإصدار دليل سنوي	% ٥	مقدم الطلب
٢٢٧	طلب انشاء مطبعة	٥٠٠	مقدم الطلب
٢٢٨	التصديق بإنشاء مطبعة (من الرسوم)	% ٥	مقدم الطلب
٢٢٩	طلب إنشاء وكالة إعلان	٥٠٠	مقدم الطلب
٢٤٠	تصديق بإنشاء وكالة إعلان	% ٥	مقدم الطلب
٢٤١	طلب بإنشاء نور نشر	٥٠٠	مقدم الطلب
٢٤٢	التصديق بإنشاء نور 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 (6)

رقم البند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص الملتمز
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 صحيفة	٢٠٠	مقدم الطلب
٢٦٢	التصديق بإصدار ملحق صحيفة	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: الهيئة السودانية للمواصفات والمقاييس والمكائيل والموازن:-		
٢٦٧	رخص استيراد الأوزان أو مقاييس المواد المراد استعمالها 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 (6)

رقم البند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص الملتمز
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
	دمغ الذهب:		
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
	ضبط الجودة:		
٢٨٧	الطلبات المقدمة للفحص	١٠٠	مقدم الطلب
٢٨٨	رسوم التحاليل المخبرية والتفتيش والرقابة (من الرسم)	١٪	صاحب الشهادة
٢٨٩	إصدار اعتماد الشهادات :		
	(أ) إصدار الشهادات	١٠٠	صاحب الشهادة
	(ب) اعتماد الشهادات	١٠٠	مقدم الطلب

تابع ملحق (6)

رقم البند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص الملتم
	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	توثيق 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 الممتلكات مقابل الفقد والتلف والسرقه 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 (6)

رقم البند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص الملتمزم
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 التراكورات 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	الإقرار 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	مقديماً
٣١٨	طلب الانفصال بعد بلوغ السن القانونية	١٠٠	مقديماً
٣١٩	عقد الرهن	٥٠٠	الراهن
٣٢٠	عقد المبادلة	٥٠٠	مناصفة

تابع ملحق (6)

رقم البند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص الملتم
٣٢١	عقد البيع	٥٠٠	البائع
٣٢٢	وثيقة البيع الايجاري	٥٠٠	البائع
٣٢٣	شهادة البحث الصادرة من مسجل الأراضي	١٠٠	مقدم الطلب
	الخامس عشر : ديوان الضرائب :-		
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
	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 الرسوم)	١٪	صاحب الترخيص
٣٣٥	تراخيص تغيير غرض المشروع (من الرسوم)	١٪	مقدم الطلب
٣٣٦	تحويل ملكية المصنع أو المشروع (من الرسوم)	١٪	مقدم الطلب
٣٣٧	إبخال واخراج شريك (من الرسوم)	١٪	مقدم الطلب
٣٣٨	رهن المشروع أو المصنع من الرسوم	١٪	مقدم الطلب
٣٣٩	الموافقة المبدئية (من الرسوم)	١٪	مقدم الطلب
٣٤٠	طلب ميزات اضافية (من الرسوم)	٥٠٠	مقدم الطلب
٣٤١	استئناف في حالة رفض الترخيص	١٪	مقدم الطلب
٣٤٢	ترخيص اضافة خط انتاج جديد (من الرسوم)	١٪	مقدم الطلب

تابع ملحق (6)

رقم البند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص الملتزم
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
	الثامن عشر : تسجيل النقابات والمنظمات والجمعيات الطوعية :-		
٣٤٦	طلب شهادة تسجيل	٥٠٠	مقدم الطلب
٣٤٧	تجديد شهادات التسجيل	٥٠٠	مقدم الطلب
	التاسع عشر : وزارة الخارجية :-		
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
	العشرون: تذاكر نور السينما والرياضة والملاهي:-		
٣٥٣	تذاكر السينما للشركات المحودة 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 المحودة والهيئات والمؤسسات الاتحادية	٪ ٥	من الرواد
	الحادي والعشرون : السكة حديد والنقل النهري:-		
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 (6)

رقم البند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص الملتمس
	السادس والعشرون: وزارة الاتصالات والسياحة:-		
٣٧١	طلب انشاء فندق بنجوم	٥٠٠	مقدم الطلب
٣٧٢	التصديق بإنشاء فندق بنجوم	١٠٠٠	المستخرج له
٣٧٣	رخص مزاولة العمل بالفنادق	٥٠٠	صاحب الفندق
	السابع والعشرون : الاعلانات :-		
٣٧٤	إعلانات الاذاعة والتلفزيون الاتحادية : (أ) إعلان لمدة ٦٠ ثانية فاكثر (من القيمة) (ب) إعلان لمدة ٤٥ ثانية فاكثر (من القيمة) (ج) إعلان لمدة ٣٠ ثانية فاكثر (من القيمة) (د) إعلان لمدة ٢٩ ثانية فاكثر (من القيمة) (هـ) إعلان الحفلات والمناسبات (من القيمة)	٣٪ ٥٪ ٧٪ ٩٪ ١٥٪	صاحب الإعلان صاحب الإعلان صاحب الإعلان صاحب الإعلان صاحب الإعلان
٣٧٥	الإعلانات والمواد التسجيلية بالصحف والمجلات	٥٪	صاحب الإعلان
٣٧٦	إعلانات السينما الإتحادية	١٠٪	صاحب الإعلان
	الثامن والعشرون : عطاءات الحكومة الاتحادية والمنظمات والمؤسسات والهيئات والشركات المحدودة :-		
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) عشرون 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 (6)

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 الغنومي	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	توقيعات 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 السفريّة 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 والصالات والمسارح الاتحادية	١ ٪	طالب الخدمة

تابع ملحق (6)

رقم البند	الوثيقة	الرسم بالدينار	الشخص الملتزم
	الثلاثون : الإعفاءات :-		
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 (أورنيك 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	المصرفات 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 كالمدراس 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 (7)

فئات ضريبة أرباح الأعمال بالنسبة للأفراد والشركات للعام 2000م

عن الـ	500	جنيه الأولى	مغفأة
عن الـ	300	التالية	10%
عن الـ	700	التالية	20%
عن الـ	1000	التالية	30%
ما زاد عن ذلك			35%

المصدر: قانون ضريبة الدخل لعام 1986م

مع مراعاة الآتي :-

- 1- إن شركات المساهمة " العامة ما عدا البنوك وشركات توظيف الأموال وشركات التأمين تحسب الضريبة بنسبة 20% من صافي الدخل .
 - 2- إن البنوك وشركات توظيف الأموال وشركات التأمين 35% من صافي الدخل .
 - 3- أصحاب الأعمال الزراعية بشقيها الحيواني والنباتي 1% من إجمالي الدخل.
 - 4- إن شركات المساهمة الخاصة " ما عدا الصناعية والزراعية " 35% من صافي الدخل .
 - 5- إن شركات المساهمة الخاصة الصناعية 30% من صافي الدخل .
 - 6- شركات المساهمة الزراعية بشقيها تخضع للفئة صفر .
 - 7- هذا ويتم تعديل فئات ضريبة أرباح الأعمال من وقت لآخر تمشياً مع مستويات الأسعار .
 - 8- أنه يتم تعديل الفئات من الدينار إلى الجنيه المقابل لها اليوم .
- هذا ولقد نص قانون ضريبة الدخل الشخصي على بعض الإعفاءات منها: (1)
- مكافأة التقاعد المدفوعة لأعضاء الخدمة المدنية والعسكرية

¹ قانون ضريبة الدخل الشخصي - لعام 1986م - مرجع سابق - المواد (17، 28)

تابع ملحق (7)

• المبعوثون والممثلون الدبلوماسيون والقناصل وأعضاء بعض المنظمات الدولية وأتباعهم ومستخدميه في الحدود المنصوص عليها في قانون الحصانات والامتيازات لسنة 1956م وأي أوامر ولوائح صادرة بموجبه، هذا وفي حالة القطاع العام يتم الإغفاء في حالة بلوغ العامل سن الـ 50 سنة من العمر أو إذا قضى في الخدمة العامة 25 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 الإغفاء 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)

ملحق (8)
قائمة محكمي الاستبانة

الاسم	الدرجة الوظيفية	الجهة
1/ الدكتور أبوبكر إبراهيم الصديق	أستاذ مشارك	جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
2/ الدكتور صلاح الأمين الخضر	أستاذ مشارك	جامعة شندي
3/ الدكتور أحمد علي أحمد فقيري	أستاذ مساعد	جامعة وادي النيل - عطبرة
4/ الدكتور مهند جعفر حبيب	أستاذ مساعد	جامعة شندي

ملحق (9)



بسم الله الرحمن الرحيم
جامعة شندي
كلية الدراسات العليا والبحث العلمي
أخي الكريم/ أختي الكريمة

المحترم/ المحترمة
السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته

وبعد

الموضوع استبانة

أرجو التكرم بالإجابة على التساؤلات التي تم وضعها لقياس مدى عدالة أسس تقدير الضرائب التي يعدها مكتب ضرائب منطقة شندي ومحلية شندي . هذا الاستبيان جزء مكمل لرسالة دكتوراه في المحاسبة بعنوان أثر عدالة أسس تقدير الضرائب على تحصيل المالية العامة .

وكما هو معلوم مدى اهتمامكم الكبير والاستعداد الدائم لمؤازرة الأبحاث العلمية التي تخدم المجتمع ، فإننا نأمل تعاونكم من خلال الإجابة على الأسئلة المرفقة بعناية وموضوعية . علماً بأن البيانات التي سيتم الإدلاء بها سوف تحاط بالسرية التامة ، ولا تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط .

ولكم فائق الشكر والتقدير

الباحث
محمد أحمد عبد الله مختار
ت . 0122026292

تابع ملحق (9)

أولاً البيانات الأساسية :

الرجاء التكرم بوضع علامة (✓) أمام الخيار المناسب :

1/ النوع : () ذكر () أنثى .

2/ العمر : () أقل من [30] سنة () من [30-40] سنة .

() من [41- وأقل من 50] سنة () من [51-60] سنة .
() أكثر من [60] سنة .

3/ المستوى التعليمي :

() أساس / متوسط () ثانوي .
() جامعي () فوق الجامعي .
() أخرى .

4/ التخصص :

() محاسبة () اقتصاد .
() إدارة أعمال () دراسات مصرفية .
() أخرى .

5/ المركز الوظيفي :

() مدير إدارة () مدير مالي .
() مراجع خارجي () محاسب .
() مراجع داخلي () متحصل .
() أعمال حرة () ممول ضرائب .
() أخرى .

6/ سنوات الخبرة :

() أقل م [5] سنوات () من [5 إلى 10] سنوات .
() من [11 وأقل من 15] سنة () من [16 وأقل من 20] سنة .
() أكثر من [20] سنة .

تابع ملحق (9)

ثانياً :

أرجو التكرم بوضع علامة (✓) أمام كل عبارة تحت الخيار الذي تراه مناسباً لكل مما يأتي :
الفرضية الأولى :

هنالك علاقة موجبة بين كل من الوعي والتتقيف الضريبي وتوافر الثقة بين الممول وبين

العائد من تحصيل الضرائب .

رقم	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
-----	---------	------------	-------	-------	----------	---------------

					1- وضع أسس سليمة وعادلة لتقدير الضرائب من شأنه أن يرفع حصيللة الضرائب
					2- الوعي وثقافة الممول بماهية الضرائب يؤدي إلى نتائج إيجابية في التحصيل
					3- الثقة المتوفرة بين الجهات الضريبية والممول تجاه تقدير وتحصيل الضرائب له عائد مادي على حصيللة الضرائب
					4- من أهم أسباب عدم تحصيل الضرائب المقدرة التقدير الجزافي
					5- لتحصيل الربط المقدر في الموازنة العامة لا بد من اشتراك الممول في عملية التقدير بهدف الوصول للدخل الحقيقي للممول والذي يبني على ضوئه تقدير الضريبة
					6- هنالك ثقة مفقودة بين الممول " دافع الضريبة" وجهة تقدير الضريبة له آثار سلبية على حصيللة الضرائب المربوطة .
					7- يمكن بناء الثقة بين ديوان الضرائب والممول بعمل ورشة تنقيفية بأهداف ومرامي الضرائب وطرح كافة الأوجه المتعلقة بالضريبة للنقاش ومن ثم التوصل إلى رأي نهائي ومقبول
					8- تعتبر الضريبة من أهم مصادر المالية العامة - لاعتماد الدولة عليها في التمويل للخدمات العامة وأن الوعي والتنقيف يرفع من حصيلتها .

تابع ملحق (9)

الفرضية الثانية :

الزيادة في تحصيل تقديرات الضرائب تتحقق من خلال التوسع الأفقي في أعداد الممولين واستخدام تقنيات حديثة تجاه الضرائب .

الرقم	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
9-	التوسع الأفقي لتعداد الممولين يؤدي إلى زيادة حصيللة الضرائب					

					10- استخدام تقنيات حديثة في مجال تحصيل الضرائب يؤدي إلى رفع حصيلتها
					11- التقدير الغير مبني على أسس صحيحة يؤدي إلى التهرب من الضريبة مما يقلل من حصيلة المالية العامة .
					12- من الممكن أن ترتفع حصيلة إيرادات الضرائب بتسهيل إجراءات الاستثمار في شتى المجالات ولو بعد حين .
					13- هنالك أعداد كبيرة من العاملين في الأنشطة المختلفة يحققون عوائد مالية كبيرة دون أن تطلبهم أيدي السلطات المختصة في مجال تحديد دخلهم ومن ثم تقدير الضريبة المناسبة
					14- من الممكن زيادة حصيلة الضرائب "كما في الدول المتقدمة" بزيادة الوعي الضريبي حيث يقدم المواطن على الأداء ببيانات الضرائب لتقدير دخله ومن ثم السداد المصاحب باقتناع تام .
					15- زيادة حصيلة الضرائب الأفقية تؤدي إلى حصيلة مستدامة من الضريبة - أي نغني ثبات الوعاء - المفروض عليه الضريبة
					16- تؤدي الظروف الاقتصادية السيئة التي تعيشها بلد ما إلى تهرب الممول من دفع الضريبة مما يقلل من التوسع الأفقي لمظلة الضريبة .

تابع ملحق (9)

الفرضية الثالثة :

القطاع الهامشي ظاهرة مكتسبة وليست أصيلة وهي نتاج الظروف الاقتصادية السائدة الآن

وله آثار سالبة تجاه تقدير وتحصيل الضرائب .

الرقم	العبرة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
17-	للأنشطة الهامشية أثر سلبي على تقدير وتحصيل الضرائب					
18-	العمل في النشاط الهامشي هو تهرب					

					مناقباع الإجراءات الرسمية وبالتالي فهو تهرب من تقدير الدخل وتحصيل الضريبة
					19- ظاهرة الأنشطة الهامشية أملتھا الظروف الاقتصادية الراهنة ومن الممكن أن تختفي إذا ما عولجت الظروف الاقتصادية
					20- من أهم أسباب ظهور القطاع الهامشي شعور العاملين فيه بعدم العدالة الأفقية والرأسية في تقدير وتحصيل الضرائب
					21- يمكن معالجة ظاهرة القطاع الهامشي باتخاذ تدابير إدارية بتنظيم كافة أوجه النشاط .
					22- التثقيف والوعي بأهمية الضرائب وكيفية استخدامها في المجال العام يؤدي إلى تلاشي ظاهرة القطاع الهامشي مما يعود بآثار إيجابية على تقدير وتحصيل الضرائب حتى ولو بعد حين .
					23- يتسبب القطاع الهامشي في ضياع كثير من الأموال العامة ممثلة في الضرائب .
					24- ظاهرة القطاع الهامشي مكتسبة وليست أصيلة ومن الممكن أن تختفي تماماً عند تحسين الظروف الاقتصادية وزيادة الوعي والتثقيف بأهداف الضرائب .

تابع ملحق (9)

الفرضية الرابعة :

للتقليل من الاعتماد على الضرائب كمورد رئيس يتطلب الأمر الاستثمارات في مجالات أخرى لكي تحقق الدولة الموارد المالية الخاصة بها لتسيير شؤونها مما يكون له الأثر الإيجابي على مستوى دخل الفرد الذي ينعكس على المواطن بصورة طيبة في رفاهية الحياة الاجتماعية .

الرقم	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
25-	تعتمد الدولة بدرجة كبيرة على الضرائب كأحد مصادر المالية العامة .					

					26- اعتماد الدولة على الاستثمارات في كافة المجالات من شأنه أن يعمل على زيادة التنمية الاقتصادية والاجتماعية و يؤدي إلى زيادة وعاء الضريبة وبالتالي حجم الضريبة
					27- رعاية الدولة للمشاريع الإنتاجية "زراعية ، خدمية" من شأنه أن يؤدي إلى زيادة مستوى دخل الفرد الخاضع لوعاء الضريبة .
					28- تعتبر الخصخصة أحد المشروعات التي تؤدي لزيادة الموارد المالية للدولة و يمكنها من مقابلة النفقات العامة والتي من شأنها أن ترفع من الرفاهية لمواطني الدولة .
					29- للتقليل من الاعتماد على الضرائب كمورد رئيس للدولة يمكن للدولة استغلال الموارد الطبيعية التي لم تستغل بعد "مثل الأراضي الزراعية ، المعادن ...إلخ" .
					30- للأوضاع السياسية في أي بلد آثار سلبية أو إيجابية على إمكانية استغلال الموارد المتاحة والتي قد يتأتى منها الموارد المالية المطلوبة لتسيير أعمال الدولة .
					31- من الممكن أن يرتفع مستوى دخل الفرد وفقاً لمستوى تعليمه وثقافته ووعيه ، مما ينعكس على الرفاهية في الحياة الاجتماعية والذي تنشده الدولة .
					32- عند توفر الموارد الطبيعية من الممكن للدولة استغلالها الاستغلال الأمثل وتوفير كافة الموارد المالية الخاصة بها لتسيير شؤونها " كما في المملكة العربية السعودية " دون الاعتماد على الضرائب .