

المقدمة

المقدمة

M

تعتبر الضريبة أحد أهم مظاهر التضامن الاجتماعي لما تلعبه من دور أساسي في تحقيق المنفعة العامة وصولاً للعدالة الاجتماعية .

المجتمعات في مختلف الدول المطبقة لأنظمة الضرائب وبتباين مستوياتها المعيشية والثقافية ، تهتم بالضرائب وتعترف بأنها المصدر الرئيسي للإيرادات العامة التي تسهم في تمويل الخزانة العامة للدولة .

هنالك العديد من الأهداف والسياسات للدولة يتم تحقيقها اعتماداً على حصيلة الضريبة ، بالإضافة إلى احتياجات الدولة في الإنفاق العام والوفاء بالتزاماتها المختلفة ، لذا تسعى الدولة من خلال أجهزتها المختصة بتحصيل أكبر قدر ممكن من الإيرادات الضريبية بشقيها المباشر وغير المباشر .

من أجل تحقيق أهداف السياسة الضريبية في توجيه النشاط الاقتصادي والاجتماعي للأفراد ، كان لا بد من تحمل كل مواطن قادر مالياً بنصيبه من الضريبة مساهمة منه في تخفيف أعباء الدولة نظير الخدمات العامة المختلفة التي تقدمها .

الضريبة تقتطع من الدخل الذي يحققه الشخص سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة ، وهذا الاقتطاع يتعارض مع الطبيعة البشرية لحب المال وخاصة إذا ارتبط بإحساس عدم حصول المنفعة المباشرة من اقتطاعه ، فتقع الكراهية في تحمل العبء الضريبي ويلجأ الشخص إلى ابتداع وسائل لتفادي الضريبة أو التقليل منها .

ظهر التهرب من أداء الضريبة كأحد الوسائل الناجحة في محاربة ذلك الاقتطاع الذي ينصب في مصلحة الدولة ويتنافى مع مصلحة الشخص ، وتفشت ظاهرة التهرب الضريبي في جميع الدول المطبقة لنظام الضريبة المتقدم منها والنامي ولكن بصورة أكثر تأثيراً في المجتمعات النامية اقتصادياً .

هنالك عدة دراسات عالجت موضوع التهرب الضريبي في السودان كدولة نامية ولكن جميع هذه الدراسات السابقة استعرضت الموضوع أما بصورة قانونية وعلى جميع أنواع الضرائب أو عالجته كتهرب من أداء ضريبة غير مباشرة ، ولم تتطرق إلى أي نوع متخصص من الضرائب المباشرة على الدخل بصورة مفردة .

سوف تتناول الدراسة التهرب من أداء ضريبة أرباح الأعمال كنموذج مهم لقطاع ضرائب الدخل ، حيث تتم دراسة التهرب كظاهرة تؤثر على ضريبة أرباح الأعمال وذلك بشكل أكثر تمحيصاً وفحصاً عن طريق أساليب الفحص العلمية للمحاسبة والمراجعة .

هدفت الدراسة بتناول هذا الموضوع بأن تتال المكتبة العلمية حظها من الفائدة ، وكذلك يستفيد المجتمع وديوان الضرائب على وجه الخصوص من نتائج هذه الدراسة .

طبيعة المشكلة :

ضرائب الدخل في السودان تمثل أهم أنواع الضرائب ، وذلك لأن عبئها الضريبي يقع مباشرة على الدخل بالرغم من وفرة حصيللة الضرائب غير المباشرة التي تفوق الضرائب المباشرة في إجمالها .

تعد ضريبة أرباح الأعمال من ضرائب الدخل التي تؤثر مباشرة على دخل الشركات سواء كانت شركات مساهمة عامة أو خاصة أو شركات أشخاص أو منشآت فردية ، وهذه الضريبة ذات إسهام واضح في حصيللة الإيرادات الضريبية وذلك لأنها تلاحق الدخل أينما تحقق من قاعدتها الواسعة في المظلة الضريبية .

يعتمد الفاحص الضريبي وصولاً لوعاء هذه الضريبة على النظم المحاسبية المطبقة في الشركات والتي تمثل الأساس في عملية المحاسبة والفحص حيث أن السجلات والمستندات التي تعتمد عليها المحاسبة هي نفسها مجال عمل الضرائب ، كما تمثل تقارير المحاسبة نقطة البداية للفحص الضريبي .

من واقع التطبيق العملي لهذه الضريبة بالسودان وجد أن أغلب الممولين لا يحتفظون بدفاتر وسجلات محاسبية منتظمة وسليمة أو أن النظم المحاسبية المطبقة في الوحدات الاقتصادية يشوبها نوع من الضعف أو عدم الاكتمال أو حتى انعدامها التام في بعض الوحدات ، فيؤدي ذلك إلى إيجاد فرص تهرب من الضريبة بواسطة الممولين .

عليه تتلخص مشكلة البحث في أن جزءاً معتبراً من حصيللة ضريبة أرباح الأعمال يضيع دون تحصيل بسبب التهرب من أداء تلك الضريبة .

أهمية البحث :

تتبع أهمية الدراسة من أهمية ضريبة أرباح الأعمال والدور الذي تمثله في المشاركة في الإيرادات الضريبية التي بدورها تسهم في تحقيق أهداف وسياسات وخطط الدولة .
التهرب من أداء هذه الضريبة يفقد الدولة جزءاً من الإيرادات كان من الممكن استخدامه في أوجه الإنفاق المختلفة ، وكذلك إحداث إحساس بعدم توزيع العبء الضريبي وسط دافعي ضريبة أرباح الأعمال نتيجة التهرب من أداء هذه الضريبة ، فيتحمل الممول الملزم العبء ، بينما يفلت منه المتهرب من أداء الضريبة .

عليه جاءت أهمية دراسة التهرب الضريبي ومعرفة أثره على ضريبة أرباح الأعمال ثم إثراء المكتبة العلمية والمجتمع بنتائج تلك الدراسة حتى تكون خير معين للمعرفة .

أهداف البحث :

يهدف البحث إلى توضيح الآتي :

- ١- الجوانب المختلفة لضريبة أرباح الأعمال في السودان .
- ٢- ظاهرة التهرب من أداء ضريبة أرباح الأعمال .
- ٣- دور حفظ الدفاتر والمستندات المحاسبية في تحديد وعاء ضريبة أرباح الأعمال .
- ٤- أهمية الثقافة الضريبية للممولين والدولة في حفظ الحقوق والواجبات .

فروض البحث :

تقوم الدراسة باختبار الفرضيات التالية :

- ١- التهرب الضريبي يقلل من إيرادات ضريبة أرباح الأعمال .
- ٢- الثقافة الضريبية العالية للممولين تؤدي إلى تقليل التهرب من أداء ضريبة أرباح الأعمال .
- ٣- انتظام واكتمال الدفاتر والمستندات المحاسبية الممسوكة بواسطة الممولين يقلل فرص التهرب من ضريبة أرباح الأعمال .

حدود البحث :

- ١- الحدود الزمانية : الفترة من العام ٢٠٠٠م حتى ٢٠٠٦م .
- ٢- الحدود المكانية : ديوان الضرائب - ولاية الخرطوم .

منهجية البحث :

تعتمد الدراسة على مناهج البحث التالية :

١- المنهج الاستنباطي : للتعرف على أبعاد المشكلة المرتبطة بالموضوع محل الدراسة ووضع الفروض لها .

٢- المنهج الاستقرائي : لاختبار فرضيات البحث .

٣- المنهج الوصفي التحليلي : من خلال أسلوب دراسة الحالة لبيان طبيعة المشكلة .
تم الحصول على البيانات الثانوية من الكتب والمراجع العلمية أما البيانات الأولية تم جمعها من خلال الحالات التطبيقية والمقابلات الشخصية .

تنظيم البحث :

يقسم هذا البحث إلى مقدمة وأربعة فصول وخاتمة كما يلي :

المقدمة : تمهيد والدراسات السابقة .

الفصل الأول : طبيعة الضريبة وأنواعها

المبحث الأول : نشأة وتعريف وأركان الضريبة .

المبحث الثاني : الأهداف والقواعد الأساسية للضريبة .

المبحث الثالث : أنواع الضريبة .

الفصل الثاني : ضريبة الدخل من أرباح الشركات :

المبحث الأول : التعريف بضريبة الدخل من أرباح الشركات .

المبحث الثاني : طرق تقدير وتحصيل ضريبة الدخل من أرباح الشركات .

المبحث الثالث : فحص المعلومات .

الفصل الثالث : التهرب الضريبي وأثره على ضريبة أرباح الأعمال :

المبحث الأول : مفهوم وتعريف التهرب الضريبي وأنواعه .

المبحث الثاني : أسباب التهرب وأثاره وأساليب معالجته .

الفصل الرابع : الحالات التطبيقية وتحليلها واختبار الفرضيات :

المبحث الأول : الحالات التطبيقية .

المبحث الثاني : التحليل واختبار الفرضيات .

الخاتمة : النتائج والتوصيات والبحوث المقترحة .

الدراسات السابقة Previous Studies :

هنالك العديد من الدراسات التي تناولت بالدراسة مواضيع ذات علاقة بموضوع البحث ، فمنها من تناول التهرب الضريبي بمنظور قانوني بحث ، وآخر تناوله بطريقة محاسبية ولكن بشكل عام ، ولكل أنواع الضرائب .

أما هذه الدراسة فسوف تعالج التهرب من الضريبة بشكل أكثر فحصاً وتمحيصاً عن طريق المحاسبة والمراجعة بالتطبيق على ضريبة أرباح الأعمال .

من هذه الدراسات نذكر الآتي :

دراسة عز (١٩٨٠م) ^(١) :

يتضح من خلال ما استعرضته الدراسة أن مشكلة البحث تكمن في تفشي ظاهرة التهرب الضريبي في المجتمع المصري ، تناولت الدراسة خطورة هذه الظاهرة وخلصت منها إلى نتائج تتمثل في الآتي :

- ١- الضرائب تحت أي ظرف وفي أي مجتمع تعد من أهم موارد الخزنة .
 - ٢- الأخذ بالضريبة التصاعدية يتفق والعدالة الضريبية .
 - ٣- أي تهرب من الضريبة سواء أكان كلياً أو جزئياً قد يضطر الدولة إلى الإصدار النقدي الجديد أو الاقتراض لتمويل العجز ، وبالتالي يترتب على ذلك آثار جانبية بجانب الآثار الاقتصادية والاجتماعية الهامة للتهرب .
- انتهت الدراسة إلى أهم التوصيات التالية :
- أ/ الأخذ بنظام الضريبة الموحدة في ظل تشريع واضح مراعي أسعار الضرائب مع عدم استثناء أي مال أو أي شخص من الضريبة .
 - ب/ ضرورة أن يفرق التشريع في فرض الضريبة بين الأفراد والشركات ويمنح رجال الضرائب الحصانات اللازمة لمباشرة أعمالهم بحرية وبحق .
 - ج/ أوصت الدراسة بضرورة نشر الثقافة الضريبية وترشيد الإنفاق الحكومي والاهتمام بالمعاهدات الدولية مع إعادة النظر في أجهزة مكافحة التهرب والتحرّيات ، وكذلك مرتبات العاملين بالضرائب وتدريبهم .
 - د/ إنشاء مجلس أعلى للضرائب يهتم بمعاونة وزير المالية في رسم السياسات الضريبية
- دراسة (بسخرون) ١٩٨٣م ^(١) :

(١) أحمد ماهر عبد الحميد عز ، التهرب الضريبي في القانون المصري ، دراسة مقارنة ، رسالة للحصول على درجة الدكتوراه ، جامعة القاهرة (فرع الخرطوم) ، ١٩٨٠ م .

تناولت الدراسة دور المبادئ والإجراءات المحاسبية في مكافحة التهرب الضريبي ، فاستعانت بالنظرية العامة للمحاسبة وبما تشكله من مبادئ وإجراءات محاسبية تكفل سد الثغرات التي ينفذ منها الممول ويتهرب عن دفع الضريبة ، كما أوضحت الدراسة أن طبيعة المشكلة تمثلت في أن الاقتصاد المصري يعاني مشكلتين رئيسيتين ، مشكلة العجز المستمر في ميزان المدفوعات نتيجة الحروب المتواصلة ، ومشكلة الارتفاع المضطرد في الأسعار سواء نتيجة التضخم أو غيره .

استهدفت الدراسة تخفيض نسبة التهرب باتباع السياسات السليمة والتشريعات المعتدلة والتنفيذ الواعي السليم بجانب إحكام كافة الطرق حتى لا يزداد المتهرب تهرباً ويقع العبء الأكبر على عاتق الممول الملتزم ، كما خلصت الدراسة إلى أهم النتائج الآتية :

- ١- يؤدي التهرب إلى الإضرار بالخزانة العامة .
- ٢- التهرب يعكس روح العصيان والاستهتار بسلطة الدولة والإخلال بالعدالة الضريبية والمساواة وإضعاف أخلاق الجماعة وعلاقة التضامن بينهم .
- من خلال ما تناولته الدراسة انتهت إلى اقتراحات عديدة أهمها :
 - أ/ أوصت الدراسة بضرورة اعتماد القرارات من أحد المحاسبين والمراجعين وعدم العودة إلى نظام الربط الحكمي .
 - ب/ ضرورة قيام مصلحة الضرائب بتشجيع الممولين الذين يقومون بإمسك دفاتر محاسبية منتظمة ويستخدمون أسلوب محاسبي متعارف عليه .
 - ج/ أوصت الدراسة بأهمية اتباع المبادئ والإجراءات المحاسبية المعمول بها وأساليب المراجعة العلمية في الفحص الضريبي .

دراسة (عوض الله) ١٩٩٧م^(١) :

تناولت الدراسة ظاهرة التهرب الضريبي في السودان من حيث أنها تؤثر على الضرائب بكونها جريمة جنائية تستوجب العقوبة المنصوص عليها في القانون الجنائي ، خلصت الدراسة إلى أهم النتائج التالية :

١- إن كثير من التشريعات الضريبية تعتبر جريمة التهرب الضريبي من الجرائم الماسة بالشرف والأمانة وتحرم المحكوم عليه من تولي الوظائف العامة وتفقده الثقة والاعتبار .

٢- العقوبات المنصوص عليها في قوانين الضرائب - خاصة المتعلقة بالضرائب المباشرة - ظلت معطلة دون تطبيق ، وبالتالي إحالة هذه النصوص عملياً إلى وسيلة تهديدية في مواجهة الممولين والوصول إلى تسويات نهائية بالصلح .

٣- مهنة المحاسبة والمراجعة القانونية في السودان في حاجة ماسة إلى تدعيمها وتطويرها .

٤- ساوى المشرع السوداني في العقاب على جرائم التهرب الضريبي بين الجريمة التامة والشروع وبين المساهمة الأصلية والمساهمة التبعية ، كذلك أخذ قانون الجمارك السوداني بالمصادرة الوجوبية في حالة التهريب ولا يفرق بين حالات التهريب البسيطة والجسيمة .

اقتрحت الدراسة أهم التوصيات أدناه :

أ/ إخراج جرائم التهريب والانتماء لشبكات التهريب المنظم من دائرة الصلح لخطورتها البالغة .

ب/ استصدار تشريع خاص لتنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة وضبط أخلاقيات وسلوك العاملين فيها ومحاسبتهم بالتضامن مع الممول فيما يتعلق بمسئوليتهم في تطبيق التشريعات الضريبية .

(١) محمد حامد عوض الله ، جرائم التهرب الضريبي في السودان ، دراسة مقارنة ، دراسة لنيل درجة الماجستير في القانون ، جامعة الخرطوم ، ١٩٩٧م .

دراسة (الشربيني) ٢٠٠١م^(١) :

تعرضت الدراسة لموضوع جرائم التهرب الضريبي بالتطبيق على جرائم التهرب من الضريبة العامة على المبيعات ، فترجع أهمية تناول هذا الموضوع لحدثة تطبيق الضريبة العامة على المبيعات والعديد من المشاكل التي صاحبت التطبيق بالنسبة للمكلفين بتحصيلها أو القائمين على أمر تطبيقها ، توصلت الدراسة إلى أهم النتائج كما يلي :

- ١- الضريبة العامة على المبيعات تعتبر أحد المصادر الهامة لإيرادات الدولة المصرية
- ٢- الضريبة العامة على المبيعات ضريبة غير مباشرة يتحمل عبئها في النهاية المستهلك النهائي للسلعة أو الخدمة .

٣- التهرب من أداء هذه الضريبة يعتبر جريمة يعاقب عليها القانون الجنائي .

كذلك خلصت الدراسة إلى اقتراحات هامة منها :

أ/ أهمية تنمية الوعي الضريبي .

ب/ النظر في إلغاء حد التسجيل المنصوص عليه في قانون الضريبة العامة على المبيعات واستبداله بخضوع جميع المنتجين وموردي الخدمة للقانون تحقيقاً لمبدأ العدالة والمساواة .

ج/ أهمية التدخل التشريعي لإعطاء ضباط الإدارة العامة لمباحث الضرائب والرسوم حق الإطلاع لأن إطلاع موظفي الضرائب على المبيعات يستغرق وقتاً ويفقد السرية المطلوبة في التحري .

د/ النظر في إلغاء عقوبة الحبس في جرائم التهرب من ضريبة المبيعات والاكتفاء بعقوبة الغرامة مع تشديدها والأخذ بعقوبة الغلق كعقوبة تكميلية في حالة العود .

(١) محمد سعد محمد الشربيني ، جرائم التهرب الضريبي ، دراسة تطبيقية على جرائم التهرب من الضريبة العامة على المبيعات ، رسالة دكتوراه ، ٢٠٠١م .

الاختلافات بين الدراسات السابقة وهذه الدراسة :

تناولت الدراسات السابقة التهرب من أداء الضريبة بشكل غير كافٍ ، حيث استعرضت بعض الدراسات التهرب الضريبي بصورة عامة ومن ناحية قانونية بحتة واعتبرته جريمة في حق المجتمع تستحق العقوبة الجنائية ، كما وتناول البعض الآخر للدراسات السابقة ذات التهرب من أداء الضريبة ولكنه بصفة أكثر تخصصية حيث تعرض لدراسة ظاهرة التهرب كجريمة بالتطبيق على ضريبة غير مباشرة حديثة نسبياً وهي الضريبة العامة على المبيعات .

أما هذه الدراسة فسوف تهتم بدراسة موضوع التهرب الضريبي بصورة أكثر تفصيلاً وفحصاً وبالتطبيق على ضريبة قديمة نسبياً وتقع على الدخل مباشرة ألا وهي ضريبة أرباح الأعمال ، وهذه الضريبة تتميز بسهولة التهرب منها ، لذا كان من الأهمية بمكان تناولها بالدراسة وصولاً للأثر الذي يحدثه التهرب من هذه الضريبة .