



السودان للعلوم و التكنولوجيا

كلية الدراسات التجارية

قسم المحاسبة والتمويل

**الضريبة على القيمة المضافة و دورها في زيادة
الإيرادات العامة للدولة**

**Value Added Tax (V.A.T) and its Role in increasing
The General Government Revenues**

بحث تكميلي لنيل درجة البكالوريوس في المحاسبة و التمويل

إعداد الطلاب :

- أبو بكر صلاح الدين سيد محمد أبو عيسى .**
- أثار حسن عباس يوسف .**
- ريان مرتضى الطيب عباس .**
- منى الصادق ساتي حمد .**
- منتصر محمد حسن محمد .**

إشراف : د/

زهير أحمد علي

1438هـ - 2017م

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ
الْحَمْدُ لِلَّهِ الَّذِي
أَنْزَلَ هَذِهِ السُّورَةَ
وَهُوَ أَعْلَمُ بِمَا يُنزِلُ

الاستهلال

قَالَ اللَّهُ تَعَالَى:

﴿ لَا يُكَلِّفُ اللَّهُ نَفْسًا إِلَّا وُسْعَهَا لَهَا مَا كَسَبَتْ وَعَلَيْهَا مَا اكْتَسَبَتْ رَبَّنَا لَا تُؤَاخِذْنَا
إِنْ نَسِينَا أَوْ أَخْطَأْنَا رَبَّنَا وَلَا تَحْمِلْ عَلَيْنَا إَصْرًا كَمَا حَمَلْتَهُ عَلَى الَّذِينَ مِنْ قَبْلِنَا
رَبَّنَا وَلَا تُحَمِّلْنَا مَا لَا طَاقَةَ لَنَا بِهِ وَاعْفُ عَنَّا وَارْحَمْنَا أَنْتَ مَوْلَانَا فَانصُرْنَا
عَلَى الْقَوْمِ الْكَافِرِينَ ﴾

صدق الله العظيم

سورة البقرة: الآية رقم ٢٨٦

الأهداء

إلى زهرة حياتي التي لم تتواني يوماً عن بث عطرها الفواح والقهها المضيء تلك
الزهرة المعطرة بأريج الرياح الندية التي تطيب أنفاسي.

أمي الغالية

إلى تلك السحابة التي تتهامي روعةً وحباً وعطراً، إلى ركيذتي التي أستند
عليها طوال حياتي إلى نور عيوني الذي أوصلني إلى طريق العلم والمعرفة والآفاق

أبي الغالي

إلى من يرتعش قلبي بذكرهن إخوتي وأخواتي في الله
إلى نسمة الربيع التي تنسج ببريقها أجنحة المحبة والذكريات

أهلي

إلى كل من رأيتهم وتحدثت إليهم وصادقتهم وجاورتهم وأحببتهم

أصدقائي

الشكر والتقدير

الشكر أولاً لله رب العالمين، الذي وفقنا ويسر لنا الأمور وامتعنا بالصحة والعافية لإكمال هذا

الجهد بهذه الصورة.

ونتقدم بوافر شكرنا وتقديرنا لمنارة العلم والمعرفة، **جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا**.

وكما نتقدم بوافر شكرنا وتقديرنا الي الأستاذ الدكتور/ **زهير أحمد علي** الذي ساعدنا في إتمام هذا

البحث.

المستخلص

تناول هذا البحث ضريبة القيمة المضافة ودورها في زيادة الإيرادات العامة للدولة ، وتمثلت مشكلة البحث في : ماهو الأثر الذي يخلقه تطبيق ضريبة القيمة المضافة علي الإيرادات العامة في السودان في مستوى النشاط الإقتصادي ومدى كفاءة إستخدام هذه الضريبة كأداء من ادوات السياسة المالية في السودان . في زيادة الإيرادات العامة للدولة

هدف البحث الي توضيح المفاهيم العامة للقيمة المضافة ومخرجات التطبيق في السودان ، وتوضيح أثر ضريبة القيمة المضافة علي الإيرادات العامة في السودان وتقديم رؤيه علميه او مقترح ساهم في زيادة الإيرادات العامة للدولة . وتحقيق أهداف البحث ثم توضيح الفرضيات الأتية : الضريبة علي القيمة المضافة تقلل من التهرب الضريبي ، تطبيق الضريبة علي القيمة المضافة يؤدي الي زيادة الإيرادات العامة للدولة ، تطبيق الضريبة علي القيمة المضافة يساعد علي زيادة الصادرات .

اتبع الباحثون المنهج الإستنباطي لوضع الفرضيات وصياغة مشكلة البحث ، والمنهج الإستقرائي لإختبار الفرضيات ، والمنهج التاريخي في عرض الدراسات السابقة التي لها علاقة بالموضوع بالإضافة الي المنهج التحليلي في الجانب الميداني .

خلص البحث الي عدة نتائج أهمها : أن زيادة فئات الضريبة علي القيمة المضافة تؤدي الي زيادة التهرب الضريبي ، يقوم ديوان الضرائب بمنح ميزة تطبيقية للسلع الصادرة مما يؤدي لزيادة الصادرات وتوعية المكلفين بتطبيق الضريبة علي القيمة المضافة يساعد علي زيادة الإيرادات. وعلي ضوء النتائج تم وضع التوصيات أهمها : ضرورة إحتفاظ المنشآت بالمستندات والفواتير والدفاتر المحاسبية بصورة منتظمة ومكتملة يساعد علي الحد من التهرب الضريبي على ديوان الضرائب منح مميزات تطبيقية للسلع الصادرة لتشجيع التصدير، وضرورة توعية المكلفين بتطبيق الضريبة علي القيمة المضافة يساعد علي زيادة الإيرادات.

Abstract

This research addressed the issue of added value and its role in the increase of general incomes of the country. The study problem is that it investigates the effect created by the application of added value on the general income in Sudan in terms of economy and the extent of competency of using such tool as one of financial policies in Sudan that targets the increase of general income.

The study aimed to clarify the general concepts of added value, the output reached when applying added value, explaining its effect on general incomes of Sudan and present a scientific perspective or suggestion that has contributed to the increase of general income of a country.

So as to achieve the study objectives, the following hypothesis were suggested:

Tax on added value decrease tax evasion. The application of tax on added value increases the general incomes and contributes to exports increase.

The study adopted the deductive approach to specify hypothesis and form the research problem; and the inductive approach to test hypothesis. The historical approach used to review the previous studies as well as the adoption of analytical approach in field investigation.

The most important results reached are: the increase of tariff on the added value increases tax evasion. Maintaining documents and receipts helps stopping tax evasion, raise taxpayers' awareness toward adopting applying the added value as it increases incomes, The tax office gives an applied advantage to exported goods ,which leads to increase exports .

The tax office has to grant practical advantage to exported goods for export promotion.

According to the results reached, many recommendations were introduced such as; institutions should of maintaining documents, receipts and accounting references in an organized and completed manner in order to decrease tax evasion and fairly evaluate and set tax tariff on the added value. It also calls for raising taxpayers' awareness so as to apply tax on added value which contributes positively to the increase of incomes.

فهرس الموضوعات :-

رقم الصفحة	عنوان الموضوع
أ	الإستهلال
ب	الإهداء
ج	الشكر و العرفان
د	المستخلص
هـ	Abstract
ز	فهرس الأشكال
ح	فهرش الجداول
المقدمة	
1	أولاً : الإطار المنهجي
5	ثانياً : الدراسات السابقة
الفصل الأول : الإطار النظري للضريبة علي القيمة المضافة	
16	المبحث الأول : أنواع الضرائب ، النشأة والتطور وأسباب ظهور وأهمية الضريبة علي القيمة المضافة ، وأنواع الضريبة علي القيمة المضافة
30	المبحث الثاني : خصائص ، أهداف ، إيجابيات ، سلبيات ، الآثار الإقتصادية للضريبة علي القيمة المضافة
الفصل الثاني : الإطار النظري للإيرادات العامة للدولة	
40	المبحث الأول : مقدمة ، مفهوم ، أنواع ، و تقسيمات الإيرادات العامة
48	المبحث الثاني : مصادر الإيرادات العامة ، والإيرادات الضريبية
الفصل الثالث : الدراسة الميدانية	
67	المبحث الأول : نبذة تعريفية عن ديوان الضرائب (قسم إدارة الضريبة علي القيمة المضافة)
71	المبحث الثاني : تحليل البيانات وإختبار الفرضيات
الخاتمة	
84	أولاً: النتائج
85	ثانياً: التوصيات
86	المصادر والمراجع
	الملاحق

فهرس الأشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
21	موقع الضريبة على القيمة المضافة في منظومة الضرائب	(1/1/1)
29	كيف يعمل نظام الضريبة على القيمة المضافة	(2/1/1)
66	الاداء الفعلي لبنود الإيرادات الضريبية لعام 2014	(1/2/2)
70	الهيكل التنظيمي للإدارة العامة للضريبة على القيمة المضافة 2001	(1/1/3)

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
65	يوضح تفاصيل الإيرادات الضريبية للدولة لعام 2014م	(1/2/2)
72	يوضح توزيع مجتمع الدراسة حسب البيانات الشخصية	(1/2/3)
74	الإعتمادية	(2/2/3)
74	المتوسطات و الانحرافات المعيارية لمتغيرات الدراسة	(3/2/3)
75	يوضح التوزيع التكراري و النسبي وإستجابات أفراد عينة الدراسة عن عبارات الفرضية الأولى .	(4/2/3)
77	يوضح معايير قياس الفرضيات بإستخدام مربع كأي الوسط الحسابي و الانحراف المعياري و درجة الحرية و القيمة الإحتمالية لإستجابات أفراد عينة الدراسة عن عبارات الفرضية الأولى	(5/2/3)
78	يوضح التوزيع التكراري و النسبي لإستجابات أفراد عينة الدراسة عن عبارات الفرضية الثانية	(6/2/3)
80	يوضح معايير قياس الفرضية بإستخدام مربع كأي و الوسط الحسابي و الانحراف المعياري درجة الحرية و القيمة الإحتمالية لإستجابات أفراد عينة الدراسة عن عبارات الفرضية الثانية	(7/2/3)
81	يوضح التوزيع التكراري و النسبي لإستجابات أفراد عينة الدراسة عن عبارات الفرضية الثالثة	(8/2/3)
83	يوضح معايير قياس الفرضيات بإستخدام مربع كأي و الوسط الحسابي و الانحراف المعياري و درجة الحرية و القيمة الإحتمالية لإستجابات أفراد عينة الدراسة عن عبارات الفرضية الثالثة	(9/2/3)

المقدمة

تتضمن علي الآتي:

أولاً: الإطار المنهجي

ثانياً: الدراسات السابقة

الإطار المنهجي

تمهيد:

تعرف الضريبة بأنها: هي مساهمة مالية إلزامية يتم فرضها على الأنشطة و النفقات و الوظائف و الدخل سواء كان خاص بالافراد أو المنشآت . تعريف اخر هي نوع من أنواع العوائد المالية و تفرض من قبل حكومة الدولة على مجموعة من القطاعات و منها الأعمال التجارية مثل الخدمات و السلع . من التعريفات الأخرى للضريبة أنها مبالغ مالية تفرضها الحكومات من أجل الحصول على دعم مالي للخدمات التي تقدمها ، و تعتبر الضريبة نوع من أنواع الإلتزامات على الاشخاص و الأعمال وعادة ما تشكل نسبة مئوية من المال و يتم تحديدها مسبقاً . تعتبر الضريبة على القيمة المضافة أحدث أنواع الضرائب التي يخضع لها الإستهلاك حتى الآن و من الآليات للإرتقاء بالنظام الضريبي إلى مستوى العدالة و الكفاءة المنشودة و تحقيق توازن السوق و إستقطاب الإيرادات للخزينة العامة . تعتبر ضريبة القيمة المضافة ضريبة على الإستهلاك و الإنفاق بمختلف اشكاله .

تعرف الإيرادات بأنها عبارة عن جميع الأموال العينية و النقدية و العقارية التي ترد إلى الخزينة أو الدولة و واللازمة لتغطية النفقات العامة ، و قد إزادت أهمية الإيرادات العامة في الوقت الوقت الحالي و ذلك لسبب الغاية منها ، لم تعد جمع المال فقط و بل هي تأثر على الحياة العامة إلى جانب غرضها المالي و أيضاً أن وظائف الدولة قد إزادت فتطور بذلك حجم النفقات العامة الأخرى .

الضريبة على القيمة المضافة تحقق إيرادات سريعة بتكاليف اقل من الضرائب الأخرى و إرتبط مفهوم النظم الإقتصادية بإقامة نظام ضريبة فعال يهدف إلى زيادة الإيرادات و ذلك لتحقيق العدالة بإعادة توزيع الدخل و توجيهها في قنوات محددة ، و تبسيط النظام الضريبي و زيادة مرونته و ذلك من خلال تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة ، حيث ساهمت الضريبة على القيمة المضافة مساهمة كبيرة و فاعلة في زيادة الإيرادات العامة للدولة .

مشكلة البحث:

تتخلص مشكلة البحث في دراسة ما الأثر الذي يخلقه تطبيق ضريبة القيمة المضافة على الإيرادات العامة في السودان ، و مستوى النشاط الإقتصادي ، و مدى كفاءة إستخدام هذه الضريبة كأداة من أدوات السياسة المالية في السودان .

من هنا تنتج لدى عدة تساؤلات منها :

- ما هي العوائق التي تمنع التطبيق الفعال لضريبة القيمة المضافة في السودان ؟
- مدى تحسن مستوى النشاط الإقتصادي بعد تطبيق الضريبة علي القيمة المضافة على الوجه الصحيح؟
- ما هي التحسينات أو الإصلاحات التي يمكن فعلها لتحسين تطبيق هذه الضريبة ؟

أهمية البحث :

الأهمية العلمية للبحث:

1. المساهمة في تأصيل المعرفة العلمية للضريبة على القيمة المضافة .
2. يسهم البحث في تحديد القصور في تطبيق الضريبة على القيمة المضافة و بالتالي تحديد أثر هذا القصور على الإيرادات .
3. رفع درجة الوعي بضرورة القيمة المضافة للخاضعين لها مما يساعد في تسهيل تطبيقها .

الأهمية العملية للبحث:

1. المساهمة في تحديد إجراءات واضحة على ضريبة القيمة المضافة لتنفيذها .
2. المساهمة في تجويد تطبيق الضريبة على القيمة المضافة .

أهداف البحث :

يهدف البحث إلى تحقيق الآتي :

1. توضيح المفاهيم العامة للقيمة المضافة و مخرجات التطبيق في السودان .
2. توضيح أثر ضريبة القيمة المضافة على الإيرادات العامة في السودان .
3. تقديم رؤية علمية أو مقترح يساهم في زيادة الإيرادات العامة للدولة .
4. الوقوف على مدى فعالية ضريبة القيمة المضافة كأداة من أدوات الإصلاح الضريبي .

فروض البحث :

1. تطبيق الضريبة على القيمة المضافة يقلل من التهرب الضريبي .
2. تطبيق الضريبة على القيمة المضافة يؤدي الي زيادة الإيرادات العامة للدولة.
3. تطبيق الضريبة على القيمة المضافة يساعد علي زيادة الصادرات .

منهجية البحث :

يستخدم البحث المناهج الآتية:

1. المنهج التاريخي لتتبع الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع البحث .
2. المنهج الإستنباطي لوضع الفرضيات و صياغة مشكلة البحث .
3. المنهج الإستقرائي لإختبار الفرضيات .
4. المنهج الوصفي التحليلي لمعرفة الضريبة على القيمة المضافة و أثرها على الإيرادات العامة للدولة.

مصادر جمع البيانات:

يتعمد البحث بشكل أساسي على البيانات التي تم جمعها بواسطة أدوات جمع البيانات التالية:

1. المصادر الأولية : المقابلات الشخصية التي سوف تتم مع بعض مسؤولين الضرائب .
2. المصادر الثانوية : تتمثل في الكتب و التقارير و الدوريات المنشورة بالإضافة إلى الإطلاع على المصادر العلمية و المراجع ذات الصلة .

حدود البحث :

تتمثل حدود البحث في الحدود :

الحدود المكانية :ديوان الضرائب ، قسم ادارة الضريبة على القيمة المضافة .

الحدود الزمانية : 2017م

هيكل البحث :

يتضمن البحث مقدمة وثلاثة فصول وخاتمة ، المقدمة وتشمل الاطار المنهجي والدراسات السابقة ،
الفصل الاول: الإطار النظري للضريبة علي القيمة المضافة ويعرض من خلال: المبحث الاول : انواع الضرائب ، نبذة عن ضريبة القيمة المضافة ، نشأة وتطور الضريبة علي القيمة المضافة ، أسباب ظهور الضريبة علي القيمة المضافة ، اهمية الضريبة علي القيمة المضافة ، أنواع الضريبة علي القيمة المضافة والمبحث الثاني : يشمل علي خصائص وأهداف وإيجابيات وسلبيات والاثار الاقتصادية للضريبة علي القيمة المضافة .

الفصل الثاني : يشمل علي الاطار النظري للإيرادات العامة للدولة ويعرض من خلال المبحث الاول مقدمة ومفهوم عن الإيرادات ، أنواع وتقسيمات عن الإيرادات . اما المبحث الثاني : يحتوي علي مصادر الإيرادات العامة ، الإيرادات الضريبية.

الفصل الثالث: يشمل الدراسة الميدانية ويعرض من خلال المبحث الاول : نبذة تعريفية عن ديوان الضرائب (قسم ادارة الضريبة علي القيمة المضافة) والمبحث الثاني : تحليل البيانات واختبار الفرضيات ، أما الخاتمة تشمل النتائج والتوصيات .

الدراسات السابقة :

هنالك عدة دراسات سابقة لها علاقة بموضوع البحث يمكن تلخيصها كما يلي :

1. دراسة : طلال عثمان بابكر عمر 2005م⁽¹⁾:

تمثلت مشكلة البحث في وجود تهرب ضريبي مع عدم توفر الوسائل العلمية للمكافحة ، فأساليب الفحص الموجودة حالياً لا تحد من التهرب الضريبي بصورة كبيرة ، و لذلك كان لابد من تطوير هذه الأساليب حتى تواكب التغير الكبير في أساليب التهرب المتعددة و المتنوعة . و تمثلت أهمية البحث في التركيز على الاساليب العلمية للفحص الضريبي و التي تعمل على الحد من التهرب الضريبي ، و الإبتعاد عن أساليب الفحص التي تزيد معدل التهرب . و يهدف البحث إلى الحث على تطوير الاساليب الفنية للفحص الضريبي حتى يتم الحد من التهرب الضريبي ، و توضيح بعض الأساليب غير العلمية المتبعة في الفحص و التي تحتاج إلى إعادة تقويم . إعتد الباحث على المنهج الإستنباطي ، المنهج الإستقرائي و المنهج الوصفي التحليلي ، و قد إعتد في جمع البيانات الثانوية على الكتب و المراجع و الدوريات ، البيانات الأولية خلال الحالات العلمية . توصل الباحث إلى عدد من النتائج أهمها : زيادة معدل التهرب من الضريبة نتيجة لعدم إلتزام المكلفين بإمسك دفاتر محاسبية منتظمة ، تطور الأساليب الفنية للفحص الضريبي يؤدي للحد من ظاهرة التهرب الضريبي، إنخفاض نسبة التهرب الضريبي نتيجة لإرتفاع مستوى الوعي الضريبي ، إرتفاع نسبة التهرب الضريبي نتيجة لإستخدام بعض الأساليب في الفحص. تم الإعتد على المنهج الإستنباطي ، المنهج الإستقرائي و المنهج الوصفي . و تم جمع البيانات الثانوية من خلال الكتب و المراجع و الدوريات العلمية و الرسائل العلمية ، أما البيانات الأولية من خلال الحالات العلمية ، هذه هي المناهج التي تم إستخدامها في الدراسة . وأهم ما أوصى به الباحث تمثل في :إلزام المكلفين بإمسك دفاتر حسابية منتظمة ، تكثيف الحملات الإعلانية و توضيح الجوانب الإيجابية للضريبة ، الإعتد بقدر الإمكان على المستندات الفعلية للوصول للوعاء الضريبي، و الإبتعاد عن أساليب التقدير التي تعمل على زيادة معدل التهرب .

يرى الباحثون أن هذه الدراسة تناولت تأثير الأساليب الفنية للفحص الضريبي في مكافحة التهرب من الضريبة على القيمة المضافة ، و تناولت هذه الدراسة ضريبة القيمة المضافة و دورها في زيادة الإيرادات العامة للدولة .

(1) طلال عثمان بابكر عمر، أثر الأساليب الفنية للفحص الضريبي في مكافحة التهرب من الضريبة على القيمة المضافة "دراسة تحليلية تطبيقية " بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل ،جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات التجارية ، بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير محاسبة وتمويل، 2005م.

2. دراسة: نسرين عبد الله أحمد زكريا 2007م⁽¹⁾:

تمثلت مشكلة البحث في ظهور بعض المعوقات التي واجهت التطبيق الفعلي للضريبة على القيمة المضافة و انعكس أثرها في إرتفاع أسعار نسبة المخالفات و حالات التهرب الضريبي و التي تؤدي بطبيعة الحال إلى إرتفاع الفاقد الضريبي و الذي يظهر جلياً عند عمليات الفحص و المراجعة . و تمثلت أهمية البحث في ان الضريبة على القيمة المضافة تعتبر مصدر الإيرادات التي تمول الخزينة العامة للدولة ، و تعتبر من أكبر الإصلاحات الإقتصادية في السودان ، و قد ظهرت الكثير من المشاكل المتعلقة بالضريبة على القيمة المضافة و صعوباتها في مجال المحاسبة الضريبية بين المكلفين و مكاتب الضريبة على القيمة المضافة . و من أهداف البحث إعداد إطار نظري يشمل المفاهيم و النظريات المتعلقة بموضوع البحث لإعطاء فكرة متكاملة عن ضريبة القيمة المضافة ، الوقوف على نقاط القوة و الضعف التي تتميز بها ضريبة القيمة المضافة في السودان المشاكل المحاسبية و الضريبية التي واجهت تطبيق الضريبة على القيمة المضافة بالسودان . لإثبات مدى صحة فروض الدراسة إنتهجت الباحثة المنهج الوصفي و المنهج الإحصائي . من النتائج التي توصلت لها الدراسة : أن تساهم المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً في حل المشاكل المحاسبية التي واجهت تطبيق ضريبة القيمة المضافة ، تحصيل ضريبة القيمة المضافة يعتمد اعتماداً كلياً على الإحتفاظ بالفواتير و الإيصالات المالية في كل مرحلة ، أن التقييم الجمركي يتسبب في مشاكل محاسبية . و توصي الدراسة ب: ضرورة الإلتزام بالقواعد المحاسبية التي يؤدي الإخلال بها إلى اعتماد هذه الضريبة على تقديرات إيجازية و التي تضر بكفاءة النظام الضريبي و تخل بقواعد العدالة الضريبية ، ضرورة أن تكون ضريبة القيمة المضافة مختلفة من سلعة لأخرى و من قطاع لآخر وفقاً لدرجة تحمل كل قطاع لهذه الضريبة ، كما أوصت بعدد من البحوث و الدراسات المستقبلية .

يرى الباحثون أن هذه الدراسة تناولت المشكلات المحاسبية لتطبيق الضريبة على القيمة المضافة ، بينما تناولت دراستنا الضريبة على القيمة المضافة و دورها في زيادة الإيرادات العامة للدولة.

(1) نسرين عبدالله أحمد زكريا، المشكلات المحاسبية لتطبيق الضريبة على القيمة المضافة في السودان " دراسة حالة تجربة القيمة المضافة في السودان"، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات التجارية ، بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير محاسبة وتمويل ، 2007م.

3. دراسة : آدم أحمد عبد الرحيم 2008: (2)

تمثلت مشكلة البحث في أن الإعفاءات الضريبية تتم وفق مقتضيات إقتصادية و لتحقيق أهداف إجتماعية و مالية معينة هذا من ناحية ، أما من ناحية أخرى فتؤدي إلى تخفيض الإيرادات الضريبية .

اهمية البحث تبلورت في أن الهدف من الضرائب هو توفير الإيرادات للخرينة العامة للدولة لمقابلة النفقات العامة و أن ضريبة القيمة المضافة هي أحد أنواع الضرائب كان لابد من دراسة العوامل التي تؤدي إلى التأثير في مساهمتها في الإيرادات و الإعفاءات الضريبية أحد هذه العوامل التي تساهم في تقليل إيرادات الضريبة على القيمة المضافة .هدفت هذه الدراسة الى التعرف لدواعي الإعفاءات من الضريبة على القيمة المضافة ، و الاثر الذي تحدثه الإعفاءات على الإيرادات الضريبية مع توضيح إيرادات الضريبة على القيمة المضافة للسلع الخاضعة و السلع المعفية حال اخضاعها .إشتملت الدراسة على دراسة حالتين عمليتين في التوصل إلى النتائج و كذلك المقابلات الشخصية التي أجريت مع بعض المختصين في التوصل إلى النتائج و التوصيات و من أهم النتائج:أن الضريبة على القيمة المضافة تحقق إيرادات سريعة و بتكاليف أقل من الضرائب الأخرى ، الإعفاءات من الضريبة على القيمة المضافة بدأت منذ تطبيقها إلا أنها أخذت في التزايد بعد التطبيق في شكل اوامر و قرارات وزارية ، ساهمت الضريبة المضافة مساهمة كبيرة و فاعلة في زيادة الإيرادات الضريبية، الإعفاءات التي تتم للسلع ذات المدخلات الخاضعة تؤدي إلى تشويه نظام الضريبة للقيمة المضافة و ذلك لغياب ركن أساسي و هو الخصم و يؤدي إلى إدخال الضريبة في تكلفة السلع .إن الإعفاءات من الضريبة على القيمة المضافة تتسبب في ضياع إيرادات ضريبية كانت ستحصل لو فرضت عليها الضريبة . أهم التوصيات التي تم التوصل إليها من خلال الدراسة: القيام بورش و سمنارات ودراسات للسلع و الخدمات و التي يرى أن هنالك ضرورة من إعفاءها قبل صدور قرار الإعفاء ، إن الإعفاءات التي صدرت للسلع ذات المدخلات الخاضعة أدت إلى تشويه النظام لذلك يُوصي الباحث بإعفاء مدخلات هذه السلع أو إخضاع هذه السلع .

يرى الباحثون أن هذه الدراسة تناولت مشكلة الإعفاءات الضريبية و أثرها على إيرادات الضريبة على القيمة المضافة لتحقيق أهداف إجتماعية و مالية من ناحية و من ناحية أخرى تخفيض الإيرادات الضريبية ، بينما تناولت هذه الدراسة الأثر الذي يخلقه تطبيق الضريبة على القيمة المضافة على الإيرادات العامة في السودان و مدى كفاءة إستخدام هذه الضريبة كأداة من أدوات السياسة المالية في السودان .

(2) آدم أحمد عبد الرحيم، الإعفاءات الضريبية وأثرها على إيرادات الضريبة على القيمة المضافة " دراسة تحليلية تطبيقية"، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات التجارية ، بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير محاسبة وتمويل، 2008م.

4. دراسة : نادر ونجت عبدالسيد 2008م: (1)

تمثلت مشكلة الدراسة في أن تطبيق الضريبة على القيمة المضافة في السودان حديثة نسبياً مما تترتب عليه المشاكل المتعلقة بقياس الوعاء الخاضع للضريبة على القيمة المضافة. استخدم الباحث المنهج الاستنباطي و المنهج الإستقرائي و المنهج الوصفي التحليلي و قد إعتد في جمع البيانات الاولية على المجالات العلمية و المقابلات الشخصية ، اما في البيانات الثانوية فقد إعتدت على الكتب و المراجع و الدوريات . هدف البحث إلى الوعاء الخاضع للضريبة على القيمة المضافة و إقتراح الحلول المناسبة لذلك . دراسة و تحليل الصعوبات و المشاكل التي تواجه قياس توصلت الدراسة للنتائج الآتية: هناك مشاكل تعلق بالقياس العادل للوعاء الخاضع للضريبة على القيمة المضافة و تؤثر هذه المشاكل سلباً على حاصلة الضريبة ، عدم إمساك المكلفين لدفاتر محاسبية و ضعف إمامهم بالمبادئ و الأسس المحاسبية المتعارف عليها أثر على مفتش ديوان الضرائب عند قياس الوعاء الخاضع للضريبة على القيمة المضافة . كما توصي الدراسة ب: ضرورة الإلتزام بالمبادئ و الأسس و المعايير المحاسبية المتعارف عليها عند إعداد السجلات و إصدار تشريعات ضريبية تتفق مع هذه الأسس و المعايير ، العمل على رفع الوعي الضريبي و الثقافة الضريبية للمكلفين و توعيتهم بأهمية إمساك دفاتر و سجلات محاسبية منتظمة . يرى الباحثون أن هذه الدراسة تمثلت في مشكلات قياس الضريبة و تقديرها في القيمة المضافة في السودان ، بينما تمثلت دراستنا في الضريبة على القيمة المضافة و دورها في زيادة الإيرادات العامة للدولة.

5. دراسة : حافظ عبدالله بشير عبدالرحمن 2009م: (2)

تتمثل مشكلة البحث في أن هنالك عدد من المشاكل المحاسبية و الضريبية صاحبت تطبيق الضريبة على القيمة المضافة في السودان و التي أثرت سلباً على دافع الضريبة و ذلك بأن يقوم بتحمل هذه الضريبة أو قد يواجه صعوبات في إثبات بعض العمليات المتعلقة بالقيمة المضافة في الدفاتر المحاسبية . و أهمية البحث تنبع من ان الضريبة على القيمة المضافة تعتبر من اكثر أنواع الضرائب حداثة و تساهم بصورة كبيرة في إيرادات الدولة و بالتالي هذه الدراسة تركز على الجوانب المحاسبية و الضريبية المتعلقة بتطبيق هذه الضريبة . هدفت الدراسة إلى التعريف بالضريبة على القيمة المضافة و التعريف بالمشاكل الضريبية و المحاسبية المتعلقة بتطبيق هذه الضريبة و الوصول للحلول المناسبة التي

(1) نادر ونجت عبدالسيد، مشكلات قياس الضريبة وتقديرها في القيمة المضافة في السودان " دراسة تحليلية تطبيقية"، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات التجارية ، بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير محاسبة وتمويل، 2008م.

(2) حافظ عبدالله البشير عبدالرحمن ، المشكلات المحاسبية الضريبية بتطبيق الضريبة على القيمة المضافة في السودان " دراسة تحليلية تطبيقية"، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات التجارية ، بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير محاسبة وتمويل، 2009م.

من شأنها أن تزيد من كفاءة هذا النظام الضريبي . إعتمدت الدراسة على المنهج التاريخي و الوصفي التحليلي ، الإستنباطي و المنهج الإستقرائي . توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: إن عدم توافق قوانين الضرائب مع بعض مبادئ المحاسبة يؤدي إلى ظهور عدة مشاكل يترتب عليها عدم عدالة الضريبة ، عدم إعتراف إدارة الجمارك بفواتير الشراء المقدمة من المستوردين لبعض السلع يقود إلى إعادة تقييم هذه السلع بأكبر من تكلفتها الحقيقية و ذلك بغرض حساب الرسوم الجمركية و بالتالي حساب ضريبة القيمة المضافة مما يجعل الضريبة المحصلة على مبيعات هذه السلع أقل من الضريبة المدفوعة عند مرحلة الإفراج الجمركي ، أن نظام شهادات القيمة المضافة المتبع يؤدي إلى تشوه نظام القيمة المضافة لأنه لا يُمكن المكلفين الذين يتعاملون مع شركات البترول من خصم الضريبة المدفوعة على مدخلاتهم . و لذلك توصي الدراسة ب : ضرورة عقد ورشه عم تجمع كلاً من مصلحة الجمارك و ديوان الضرائب و الجهات المختصة الأخرى للوصول إلى حل لمشكلة إعادة التقييم لبعض السلع المستوردة ، لا بد من إعادة النظر في نظام شهادات القيمة المضافة حتى تتمكن الشركات التي تتعامل مع الشركات لتتقيد البترول كافة الضرائب المدفوعة على مدخلاتها .

يرى الباحثون أن مشكلة هذه الدراسة تمثلت في معرفة المشكلات التي صاحبت تطبيق الضريبة على القيمة المضافة في السودان و أثر هذه المشكلات على دافع الضريبة و أنها ركزت على الجوانب المحاسبية للضريبة ، بينما تناولت دراستنا الضريبة على القيمة المضافة من حيث دورها على زيادة الإيرادات العامة للدولة و مستوى النشاط الإقتصادي .

6. دراسة : ساره محمد حسين محمد 2009 : (1)

تمثلت مشكلة البحث في إرتفاع معدلات التهرب الضريبي في السودان مما أدى إلى سعي الدولة لمحاربتها و القضاء عليها حتى لا تؤدي زيادتها إلى تخفيض الإيرادات العامة و يتسبب في عدم تمكن الدولة من أداء وظائفها الأساسية . هدفت الدراسة إلى التعريف بضرريبة القيمة المضافة و أهميتها و كيفية تطبيقها و إستعراض أساليب التهرب الضريبي و كيفية مكافحته و محاربتة ، و تحديد أثر التهرب الضريبي على الضريبة على القيمة المضافة و تقديم مقترحات تساعد على تفعيل التحصيل الضريبي و التقليل من فرص التهرب الضريبي و سد الثغرات القانونية . تتمثل أهمية البحث في الأهتمام بضرريبة القيمة المضافة كمصدر اساسي للإيرادات ، و السعي لمكافحة التهرب الضريبي على ضريبة القيمة المضافة من أهم التوصيات التي توصلت إليها هذه الدراسة:عدم دقة التشريعات الضريبية ، إنخفاض

(1) سارة محمد حسين محمد، أثر التهرب الضريبي على إيرادات القيمة المضافة في السودان في الفترة 2001-2008م " دراسة تحليلية تطبيقية"، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات التجارية ، بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير محاسبة وتمويل، 2009م.

الإيرادات الضريبية ناتج من التهرب الضريبي ، ضعف الوعي و الثقافة الضريبية لدافع الضريبة ، عدم الإهتمام بمسك دفاتر محاسبية منتظمة و مكتملة ، التقديرات الإيجازية تكون سبباً في عدم الثقة بين الديوان و المكلفين ، مما يؤدي إلى زيادة التهرب الضريبي .أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة:رفع مستوى الثقافة الضريبية للمكلفين و نشر الوعي بينهم أعلامياً و عملياً ، التأكيد على أهمية مسك دفاتر محاسبية مكتملة و منتظمة ، تطبيق العقوبات القانونية على المخالفين من المكلفين ، زرع الثقة بين الديوان و المكلفين ، التركيز على المسح الميداني للتعرف على دافع الضريبة عن قرب و الإطلاع على حجم النشاط ، ضرورة تحسين بيئة العمل الضريبي ، ضرورة تدريب و تأهيل الكوادر العاملة بديوان الضرائب داخلياً و خارجياً .

يرى الباحثون أن مشكلة هذه الدراسة تمثلت في التهرب الضريبي وأثره على الإيرادات الضريبية على القيمة المضافة ، بينما تناولت دراستنا الأثر الذي يخلفه تطبيق الضريبة على القيمة المضافة على الإيرادات العامة للدولة في السودان و مستوى النشاط الإقتصادي و مدى كفاءة إستخدام هذه الضريبة كأداة من أدوات السياسة المالية .

7. دراسة : انور علي عبدالله 2009م⁽¹⁾

تمثلت مشكلة الدراسة في ان الرقابة الذاتية التي تمتاز بها الضريبة علي القيمة المضافة ، هل هي كافية لاقرار المكلفين عن الوعاء الحقيقي الخاضع للضريبة ؟ . واذا لم تكن كافية للافصاح عن أنشطتهم الحقيقية هل للضريبة علي القيمة المضافة أدوات فاعلة لاكتشاف اي حالات تحريف او خطأ يمكن ان يحدث ؟ . تمثلت أهمية في أن مشاكل التهرب الضريبي من أكثر المشاكل تأثيراً على الإيرادات العامة و نسبة لأن الضريبة على القيمة المضافة تمثل احد اهم انواع الضرائب غير المباشرة كان لا بد من دراسة ظاهرة التهرب الضريبي و دراسة آليات الضريبة على القيمة المضافة في مكافحة هذه الظاهرة . هدفت الدراسة الي التعرف علي اهمية إتباع النظم المحاسبية السليمة وحفظ الدفاتر والسجلات في تحديد الوعاء الخاضع للضريبة ، وكذلك التعرف علي درجة الالتزام الذاتي للمكلفين بدفع الضريبة ، كما تهدف الدراسة الي التعرف علي دور آليات الضريبة علي القيمة المضافة في مكافحة التهرب الضريبي .

إعتمدت الدراسة على المنهج الإستنباطي ، التاريخي ، الإستقرائي و الوصفي التحليلي ، و ايضاً إعتمدت في جمع البيانات الثانوية على الكتب و المراجع و الدراسات السابقة ذات الصلة ، و البيانات الأولية من خلال الإستبانة ، و تم تحليل البيانات الأولية للتحقق من صحة ما تمت صياغته من فروض .

(1) انور علي عبدالله ، دور التفعيل آليات الضريبة على القيمة المضافة في مكافحة التهرب الضريبي، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات التجارية ، بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير محاسبة وتمويل، 2009م.

توصلت الدراسة لعدد من النتائج أهمها : إلزام المكلفين بمسك دفاتر وسجلات محاسبية مكتملة وسليمة واتباع نظم محاسبية جيدة تساعد كثيرا في تحديد الوعاء الضريبي بصوره عادله ، تفعيل دور الرقابة في الادارة العامة للضريبة علي القيمة المضافة يضمن سلامة حركة البيع والشراء ، أتباع اساليب متطوره للمراجعه أنشطة المكلفين يساعد في التحقق من مدي إلزام المكلفين وإسترداد الضريبة المستحقة للدوله ممن يسمي بالفاقد الضريبي ، تطوير نظام المعلومات بالاضافة الي ربط مكاتب الضرائب ببعضها البعض والتعامل مع الجهات الاخرى كالجمارك عبر الشبكات يوفر قاعدة بيانات ضخمة تساعد في الحد من التهرب الضريبي . و من توصيات الدراسة : ضرورة إلزام المكلفين بمسك سجلات ودفاتر محاسبية مكتمله وصحيحة واتباع أنظمة محاسبية جيدة ، زيادة كفاءة إدارة الرقابة علي الاسواق ومناطق عبور البضائع لضمان الإلتزام والتعاون بالفاتورة الضريبية ، وجوب إتباع اساليب مراجعة بواسطة ادارة المراجعة تتناسب مع أنشطة المكلفين بقرض الوصول الي الوعاء لحقيقي الخاضع للضريبة ، ضرورة الاهتمام بتطوير نظام المعلومات لضمان انسياب المعلومات وتوفرها بصورة كافية .

يرى الباحثون أن هذه الدراسة تناولت دور تفعيل آليات الضريبة علي القيمة المضافة في مكافحة التهرب الضريبي ، بينما تمثلت الدراسة الحالية في الضريبة علي القيمة المضافة و دورها في زيادة الإيرادات العامة للدولة .

8. دراسة : محمد عثمان شمو حرقاص 2010م⁽¹⁾:

تمثلت مشكلة الدراسة في معرفة ماهية أثر التقييم الجمركي على السيولة و العمليات التشغيلية للمكلفين بالضريبة على القيمة المضافة . تكمن أهمية البحث من كون أن الضريبة على القيمة المضافة يتحملها المستهلك بشكل كامل و تعفي المنتج من حصة ضريبية يتوجب عليه دفعها . و تهدف الدراسة إلى التعرف إلى مشكلات آلية عمل الضريبة على القيمة المضافة و التي تقتضي بأن يكون التقييم الجمركي بواسطة سلطات الجمارك في بعض الاحيان بقيمة أكبر من قيمة الصفقة مما يؤدي لزيادة تكلفة السلع المستوردة . إستخدم الباحث المنهج الإستنباطي الإستقرائي و المنهج الوصفي التحليلي و قد إعتد في جمع البيانات الأولية على المجالات العلمية و المقابلات الشخصية اما البيانات الثانوية فقد إعتد الباحث على الكتب و المراجع و الدوريات . و من النتائج التي توصلت لها الدراسة: أن التقييم الجمركي بواسطة سلطات الجمارك يكون في أغلب الأحيان بقيمة أكبر من قيمة البضاعة ، هنالك بضائع مستوردة يتم إعفاؤها من الرسوم الجمركية في مرحلة الإفراج النهائي ، و إن هذه الإعفاءات تؤثر على عدالة المنافسة . تقوم سلطات الجمارك بالتحصيل المقدم للضريبة على القيمة المضافة و أن هذا التحصيل يؤثر سلباً على السيولة المتوفرة و العمليات التشغيلية للمكلفين . و قد أوصت الدراسة ب:ضرورة بحث سلطات الجمارك عن طريقة مثلى في تقييم فواتير البضائع المستوردة مع مقارنتها بالفواتير المقدمة بواسطة المكلفين ، البحث عن آلية أخرى لتحصيل قيمة الضريبة على القيمة المضافة و عدم التحصيل المسبق لهذه الضريبة ، تنظيم عمل تجار التجزئة و خدمات التشغيل للغير بالكيفية التي تمكن جهات الإختصاص من تحصيل قيمة الضريبة الحقيقية دون اللجوء إلى التقدير الجزافي.

يرى الباحثون أن هذه الدراسة تمثلت في القيمة المضافة و أثرها على السيولة و العمليات التشغيلية للمكلفين ، أما الدراسة الحالية فتمثلت في الضريبة على القيمة المضافة و دورها في زيادة الإيرادات العامة للدولة .

9. دراسة : سفيان عبدالرحيم محمد عبدالمجيد 2010 م⁽²⁾:

تتمثل مشكلة البحث في أن معظم المنشآت الصناعية في السودان ليس لديها نظام لمحاكاة التكاليف يوفر المعلومات التحليلية و التفصيلية اللازمة لقياس تكلفة الإنتاج الحقيقية مما يعني ضعف القياس السليم

(1) محمد عثمان شمو حرقاص ، القيمة المضافة وأثرها على السيولة و العمليات التشغيلية للمكلفين، جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا، كلية الدراسات التجارية ، بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير محاسبة و تمويل، 2010م.

(2) سفيان عبدالرحيم محمد عبدالمجيد، دور نظام محاسبة التكاليف في المنشآت الصناعية وكفاءتها في تحديد الضريبة على القيمة المضافة " دراسة حالة قطاع صناعة مياه الشرب بولاية الخرطوم"، جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا، كلية الدراسات التجارية ، بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير محاسبة و تمويل، 2010م.

للضريبة على القيمة المضافة ، هدف البحث إلى دور نظام محاسبة التكاليف و أدواتها المختلفة التي يمكن أن تساهم في التحديد السليم للضريبة على القيمة المضافة ، لأن عدم التحديد السليم للتكلفة يعني عدم القياس السليم للضريبة على القيمة المضافة مما يؤثر سلباً القدرة التشغيلية و التسويقية في تلك المنشآت ، عدم وجود نظام محاسبة التكاليف خصوصاً في المنشآت الصناعية يؤثر سلباً قياس تكاليف الإنتاج بصورة سليمة و تحديد تكلفة الوحدة الواحدة و معرفة الانحرافات و تحديد أسبابها و معالجتها ، ينعكس ذلك على تحديد تكلفة الوحدة الواحدة ، كل ذلك ينعكس على الضريبة على القيمة المضافة لأن الضريبة على القيمة المضافة مرتبطة بتحديد تكلفة الوحدة الواحدة و سعرها للمستهلك . أهمية البحث تكمن في أن الصناعة في العالم أصبحت من اركان تقدم الامم و العمود الفقري للبنيات التحتية للدول المتقدمة فلذلك كان الإهتمام بهذا القطاع ، لا بد من ان يتم تبصير اصحاب المنشآت الصناعية بأن يتم استخدام نظام محاسبة التكاليف يحسن من عملية إستغلال الموارد مما ينعكس على إيجاباً على حساب الضريبة على القيمة المضافة و تحقيق العدالة في عملية التحصيل و القياس . إتبع الباحث مجموعة من المناهج التي تحقق أهداف البحث منها المنهج الإستنباطي للتعرف علي المحاور الأساسية المرتبطة بموضوع البحث ، و وضع فرضيات البحث . و المنهج الإستقرائي لإختبار فرضيات البحث ، و المنهج التاريخي لتتبع الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع البحث ، والمنهج الوصفي لمعرفة دور نظام محاسبة التكاليف في تحديد الضريبة على القيمة المضافة . و من نتائج الدراسة: مخرجات نظام محاسبة التكاليف تعطي نتائج حقيقية لتكاليف الإنتاج للمنشأة مما يؤثر علي مبيعاتها وبالتالي تؤثر علي إيراداتها وتؤثر علي قيمة الضريبة علي القيمة المضافة ، إعتقاد المنشأة الصناعية العاملة في صناعة قطاع مياه الشرب علي نظام المحاسبة المالية لا يعد كافي لتحديد تكلفة الإنتاج بصورة سليمة ودقيقة ، تطبيق نظام محاسبة التكاليف في منشآت صناعة تنقية وتعبئة المياه يساعد في معرفة الانحرافات وعلاجها ، النسبة العاليه للضريبة علي القيمة المضافة تؤثر علي أسعار السلع والخدمات بالارتفاع في قطاع صناعه مياه الشرب وبالتالي الاضعاف من قدره التسويقيه للكثير من منشآت هذا القطاع ، استخدام نظام محاسبة التكاليف يحقق عداله في التحديد السليم لتكلفة الانتاج بين المنشآت الصناعية مما يحقق عداله في تحصيل الضريبة علي القيمة المضافة. و من توصيات الدراسة:على إدارات المنشآت الصناعية العاملة في قطاع صناعة مياه الشرب تطبيق نظام محاسبة التكاليف لضبط الموارد و التكاليف و معرفة الانحرافات و معالجة أسبابها ، على إدارة المنشآت الصناعية العاملة في قطاع صناعة تنقية وتعبئة المياه استخدام التكنولوجيا الحديثة في نظام محاسبة

التكاليف لضمان دقة و جودة المعلومات و سرعتها ، على إدارة المنشآت الصناعية استخدام نظام محاسبة التكاليف في تقويم كفاءة أداءها .

يرى الباحثون أن هذه الدراسة تمثلت في دور نظام محاسبة التكاليف في المنشآت الصناعية و كفاءتها في تحديد الضريبة على القيمة المضافة ، و تمثلت دراستنا الضريبة على القيمة المضافة و دورها في زيادة الإيرادات العامة للدولة .

10. دراسة : منال نورالدين عبدالكريم 2012م :⁽¹⁾

تمثلت مشكلة البحث في صعوبة تحديد وعاء الضريبة على القيمة المضافة في المنشآت التي لا تطبق نظم معلومات محاسبة في إعداد سجلاتها و تقاريرها المالية التي يعتمد عليها الفاحص الضريبي في عمليات المراجعة و الفحص . تتبع أهمية البحث من أهمية الضريبة على القيمة المضافة و ما تقدمه من مساهمة كبيرة في الإيرادات الضريبية الإجمالية في السودان لذلك لابد من وجود أداء فعالة لقياس الضريبة هذه و بسرعة و دقة للحصول على نتائج حقيقة و تساهم الدراسة في إلقاء الضوء على نظم المعلومات المحاسبية على قياس وعاء الضريبة على القيمة المضافة . ويهدف البحث إلي مجموعة من الأهداف منها إختبار العلاقة بين نظم المعلومات المحاسبية و دورها في قياس وعاء الضريبة على القيمة المضافة و تسليط الضوء على نظم المعلومات المحاسبية و دورها في قياس الوعاء الضريبة على ضريبة القيمة المضافة .

إعتمد الباحث المناهج العلمية التالية : المنهج الإستنباطي لتحديد محاور البحث و صياغة مشكلة البحث ، المنهج الإستقرائي لإختبار مدى صحة الفروض ، المنهج التاريخي لتتبع الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع البحث ، المنهج الوصفي التحليلي . و من أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة: استخدام نظم المعلومات المحاسبية تقلل من الفترة الزمنية المطلوبة لعمليات قياس الوعاء الضريبي للضريبة على القيمة المضافة ، لايمكن إتباع الطرق التقليدية في قياس وعاء الضريبة على القيمة المضافة للمنشآت التي تستخدم نظم المعلومات المحاسبية و ذلك لغياب مسار المراجعة ، أن استخدام نظم المعلومات المحاسبية في قياس وعاء الضريبة على القيمة المضافة أدى إلى زيادة فعالية نظام الرقابة الداخلية في الديوان بشكل كبير ، حيث أن فرض الضريبة على المكلفين أدى إلى الحد من التهرب الضريبي ، عدم تفعيل قانون الضريبة على القيمة المضافة من سنة 1999م فيما يختص ببند الجزاءات ساعد على تفشي التهرب الضريبي و زيادة معدلة سنوياً . بناءً على ذلك يوصي الباحثون الدراسة بحث المكلفين الذين يستخدمون في منشآتهم نظم المعلومات المحاسبية ، لضرورة توفير جميع المستندات المطلوبة لإنجاز عمليات

(1) منال نور الدين عبدالكريم، نظم المعلومات المحاسبية ودورها في قياس وعاء الضريبة على القيمة المضافة " دراسة تطبيقية على ديوان الضرائب الإتحادي" ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات التجارية ، بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير محاسبة وتمويل، 2012م.

المراجعة و الفحص الضريبي . العمل على تدريب و تأهيل الكوادر العاملة كديوان الضرائب حتى يتمكنو مستقبلاً من الإمكانيات المتاحة في عمليات المراجعة و الفحص الضريبي ، العمل للحد من التهرب الضريبي بتفعيل قانون الضريبة على القيمة المضافة لسنة 1999م فيما يختص ببند الجزاءات و العقوبات .

وجد أن مشكلة الدراسة تمثلت في صعوبة تحديد الوعاء الخاضع لضريبة القيمة المضافة في المنشآت التي لا تطبق نظم المعلومات المحاسبية في إعداد سجلاتها و تقاريرها الالية و التي يعتمد عليها في عمليات المراجعة و الفحص كما هذفت الدراسة لإختبار العلاقة بين نظم المعلومات المحاسبية و دورها في قياس وعاء الضريبة على القيمة المضافة ، أما الدراسة الحالية تمثلت مشكلة البحث في معرفة أثر الضريبة على القيمة المضافة على الإيرادات العامة للدولة و أثرها على مستوى النشاط الإقتصادي و هذفت الدراسة إلى توضيح المفاهيم العامة للضريبة على القيمة المضافة و مخرجات تطبيقها .

الفصل الأول

الإطار النظري للضريبة على القيمة المضافة

المبحث الأول : أنواع الضرائب ، النشأة والتطور وأسباب ظهور وأهمية الضريبة على القيمة المضافة ،
وأنواع الضريبة على القيمة المضافة
المبحث الثاني : خصائص ، أهداف ، إيجابيات ، سلبيات ، الآثار الإقتصادية للضريبة على القيمة
المضافة

المبحث الأول أنواع الضرائب

تمهيد:

هنالك عدة ضرائب يمكن تصنيفها كما يلي:

أولاً: الضرائب المباشرة: (1)

وهي التي تفرض على قيمة ما يحققه المكلف أو يمتلكه من عناصر رأس المال و يتحملها الشخص المكلف نفسه و لا يستطيع نقل عبئها إلى غيره . و هي نوعان :

أ. الضريبة على الدخل:

وتقدر على أساس ما يحققه المكلف من عناصر خاضعة للضريبة خلال فترة زمنية سواء كانت شهراً أو سنة وهذه الضريبة إما أن تكون ضريبة نوعية على الرواتب والإجور والإرباح التجارية والصناعية أو أن تكون ضريبة عامة على مجموع عناصر دخل المكلف على اختلاف أنواعها ومصادرها ومن أهم عناصر التشخيص الضريبي إعفاء حد أدنى من الدخل و يتناسب مع النفقات الضرورية للمعيشة ، ثم أن التصاعد في معدلات الضريبة هو أحد عناصر التشخيص الضريبي.

ب. الضريبة على رأس المال:

تفرض هذه الضريبة على رأس المال وعلى الثروة التي يمتلكها الفرد وتتميز بأنها تفرض على كل ما يملكه المكلف من أموال ثابتة أو منقولة في فترة معينة. هذه الضريبة قد تكون عادية أو غير عادية.

فالضريبة العادية على رأس المال هي ضريبة معدلها منخفض لا يمس إلا جزءاً من الدخل و هذا الجزء يمكن تعويضة أو تحقيقه بواسطة استثمار رأس المال ، و هي صورة من صور الإيراد و تفرض على ما كان منتج أو غير منتج كالمجوهرات و التحف و الصور الفنية مما يدفع أصحاب هذه الأموال المجمدة إلى إستغلالها و تحويلها إلى أموال منتجة .

أما الضريبة غير العادية فإن محلها رأس المال و تدفع عن طريق إقتطاع جزء منها .

يرى الباحث من ما سبق ذكره عن الضرائب المباشرة عدة إختلافات تم التوصل إليها بعد الإطلاع في معطيات البحث التي تتمثل في ضريبة القيمة المضافة ، التي دورها تختلف عن الضرائب المباشرة عموماً في أنه يمكن نقل عبئها للآخرين و لا تكون في الأموال التي يجنيها المكلف إنما في وحدات الإنتاج

(1) عبدالناصر نور ، نائل حسن عدس ، عليان الشريف ، الضرائب ومحاسبتها ، عمان ، دار المسيرة للنشر والتوزيع ، 2008 ، ص172

المختلفة . و تختلف عن صورة ضرائب الدخل الشخصي في نفس النقطة السابق ذكرها ، و تختلف عن الضرائب على رأس المال في أنها تفرض على الوحدات التي تنتجها أو تساهم في إنتاجها الثروة أو رأس المال .

ثانياً: الضرائب غير المباشرة :

تعتبر الضرائب غير المباشرة من أقدم الأشكال الضريبية المستخدمة في معظم دول العالم ، على الرغم من الأهمية النسبية لتلك الضرائب قد تناقصت في الدول المتقدمة في الوقت الحاضر ، وذلك بسبب إزدياد الإيرادات من الضرائب المباشرة لاسيما (ضرائب الدخل) إلا أنها تعتبر من المصادر الرئيسية للإيرادات في الدول النامية ، يرجع السبب الرئيسي لإعتماد تلك الدول على تلك الأنواع من الضرائب غير المباشرة إلى عاملين رئيسيين هما : الإدارة والاقتصاد

حيث تعتبر تلك الضرائب أسهل في التطبيق من الضرائب المباشرة التي تتطلب كفاءه إدارية وفنية من جهة ، اما الأخرى إرتباط تلك الضرائب بصورة أساسية على الإنفاق الإستهلاكي ، تعطي هذه الضرائب ميزة بأنها تفرض بمعدلات عالية على الإستهلاك على الكماليات و بالتالي تخفض من إستهلاكها و يترتب على ذلك زيادة الإدخار مع توفير العملات الأجنبية شرائها من الخارج ، الامر الذي سيسهم في زيادة عملية التنمية .

يرى الباحث من خلال مفهوم الضرائب غير المباشرة أن في تطبيق الضرائب غير المباشرة و فهم محتواها من قبل الخاضعين للضريبة قد يحقق نتائج عكسية فيما يخص إيرادات ضريبة القيمة المضافة ، فإذا كانت الضرائب غير المباشرة تفرض على السلع و الخدمات الكمالية و غير الأساسية التي يمكن للمواطن تجاهلها أو حتى الإستغناء عنها فإن الإيرادات على القيمة المضافة ستقل نتيجة لقله إستيراد أو تصنيع هذا النوع من الخدمات من السلع أو الخدمات الذي تنتج عنه عدم ضرورة تطبيق هذه الضريبة مما يتوافق مع أهداف و فرضيات هذه الدراسة.

من ناحية أخرى عدم شراء هذه السلع و الخدمات يؤدي للإدخار و الزيادة في العملات الصعبة مما يزيد من إمكانية تطبيق الضرائب المباشرة و بالأخص الضريبة على الدخل الشخصي.⁽¹⁾

(1) الطاهر محمود الطاهر ، المشاكل المحاسبية والضريبية المتعلقة بتطبيق نظام الضريبة على القيمة المضافة في السودان ، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة الخرطوم ، الخرطوم ، 2003 ، ص4

أنواع الضرائب غير المباشرة: (1)

1. الضريبة على الإنتاج (Excise Tax):

تعرف بأنها ضرائب تفرض على أنواع معينة من السلع المنتجة أو المستهلكة محلياً ، و تعتبر نوعاً من أنواع ضرائب المبيعات ، إلا أن وعائها لا يشمل جميع السلع و لكن بعض السلع المختارة فقط .

2. الضرائب على الصادرات والواردات (Export & Import Taxes):

وهي من أكثر أشكال الضرائب غير المباشرة إستخداماً و تعتبر مجرد شكل من أشكال الضرائب على الإنتاج ، فإذا ما فرضت الضريبة على الإنتاج الذي يباع إلى وحدات إقتصادية خارج البلاد _ أي في الأسواق العالمية _ تسمى الضريبة على الصادرات ، أما إذا كان الإنتاج المفروض عليه الضريبة مستورداً من الخارج تسمى الضريبة على الواردات .

و الضريبة على الصادرات تعتبر إنتقائية على مبيعات السلع في الخارج ، أما الضرائب على الواردات أو الرسوم الجمركية ، فهي تفرض على السلع المستوردة و تحصل من المستورد عند دخول السلع للبلاد في موانئ الوصول ، و تفرض تلك الضرائب بغرض تحقيق عدد من الأهداف مثل حماية الصناعة المحلية ، و تحقيق التوازن في ميزان المدفوعات.

3. الضريبة على القيمة المضافة VAT:

هي ضريبة تؤخذ من الزيادة التي تحدث في سعر السلعة أو الخدمة في مراحل الإنتاج و التداول المختلف لهذه السلع و الخدمات .

تعتبر الضريبة على القيمة المضافة من أحدث صور الضريبة على رقم الاعمال، و هي لا تفرض على القيمة الكلية للمعاملات بل على الإضافات المتتالية لقيمة الشيء في المراحل المختلفة للإنتاج أو التوزيع . و لشرح طبيعة هذه الضريبة لابد من الإشارة إلى أن السلعة تمر بمراحل مختلفة و متعددة منذ أن كانت مواد أولية و إلى أن تصل إلى المستهلك كسلعة تامة الصنع . عبر تلك المراحل يكون كل شخص قد أضاف قيمة ما سواء في مراحل الإنتاج أو التوزيع.

يرى الباحث بعد الإطلاع على أنواع الضرائب غير المباشرة إستخلص النقاط الآتية و هي:

(1) الطاهر محمود الطاهر ، مرجع سابق ، ص5

• الفرق بين ضريبة المبيعات و ضريبة القيمة المضافة تكمن في شمول الضريبة على القيمة المضافة لكافة السلع و الخدمات التي تحتوي على مراحل متقدمة في الإنتاج و التوزيع ، في حين أن ضريبة المبيعات تقتصر على بعض السلع المنتجة أو المستهلكة محلياً أي المختارة فقط.

• الفرق بين ضريبة الصادرات و الواردات يكمن في أن ضريبة الصادرات و الواردات محصورة على نطاق الإستيراد و التصدير فقط ، لا يشمل المنتجات أو السلع داخل البلد. و بينما تكون ضريبة القيمة المضافة أكثر شمولاً .

نبذة عن الضريبة على القيمة المضافة:

تقاس الضريبة على القيمة المضافة على مستوى الوحدة الإقتصادية بمبلغ الفرق بين ما قامت العمليات الإنتاجية بإضافته في هذه الوحدة ، وقيمة العناصر المستخدمة في الإنتاج المشتراه من الوحدات الإقتصادية الأخرى.

وعلى المستوى القومي يقصد بالقيمة المضافة ما قامت العمليات الإنتاجية بإضافته في كل مرحلة من مراحل الإنتاج داخل الدولة الى مواردها القومية ، والقيمة المضافة في هذا المستوى يمكن قياسها بقيمة الناتج القومي بعد إستبعاد مستلزمات الإنتاج. مع الأخذ في الإعتبار أن إهلاك الأصول الثابتة أثناء فترة التشغيل يعد من مستلزمات الإنتاج ومن ثم يستلزم الأمر من المحاسب القومي خصمة قبل الوصول الي القيمة المضافة.

والقيمة المضافة في الفكر الضريبي تتمثل في القيمة الحقيقية الصافية لما قامت هذه الوحدات بإضافته للعمليات الإنتاجية وما تم إنتاجه من سلع وخدمات ذلك بعد إستبعاد مستلزمات إنتاج هذه السلع والخدمات في كل مرحلة، والضريبة على القيمة المضافة ضريبة غير مباشرة تفرض على ما يتم إضافته من سلع وخدمات في كل مرحلة من مراحل الإنتاج أو التداول.

نظام الضريبة على القيمة المضافة يعد من أفضل أساليب فرض الضريبة العامة على المبيعات والذي يمكن من تحديد العبء الضريبي بدقة في مرحلتي الإنتاج والبيع بالجملة.(1)

يستنتج الباحث مما سبق ذكره عن الضريبة على القيمة المضافة بعض الدلائل لتحقيق إحدى أهداف الدراسة و التي تتمثل في توضيح أثر الضريبة على القيمة المضافة على الإيرادات العامة . و يشير ذلك إلى أن هناك أثر واضح تتركه الضريبة على القيمة المضافة على الناتج القومي و الذي هو بدوره يؤثر على الإيرادات العامة للدولة.

(1) عصام الدين محمد متولي ، محاسبة الزكاة والضرائب في التشريع السوداني للاصول العلمية والعملية ، الخرطوم ، شركة مطابع السودان للعملة المحدودة ، 2005 ، ص271

تعريف الضريبة على القيمة المضافة:

تعرف بأنها ضريبة على الإستهلاك أو الإنفاق بمختلف أشكاله و تفرض على ما يتم إضافته للقيم لدى كل مرحلة من مراحل الإنتاج ، التداول السلعي و تقديم الخدمات من الناحية النظرية يمكن إعتبارها ضريبة على الإنفاق العام بمختلف أشكاله . بما فيه الأجور ، العقارات ، الفوائد ، الأسهم ، أو أي مكاسب أخرى. وتعرف في السودان وفقاً لقانون الضريبة على القيمة المضافة بأنها ضريبة غير مباشرة تفرض على الزيادة في قيمة السلع و الخدمات في كل مرحلة من مراحل إنتاجها و تداولها .

وأيضاً عرفت الضريبة على القيمة المضافة بأنها الضريبة على تلك القيمة التي يضيفها المنتج للمشتريات قبل بيعها كمنتج جديد أو خدمة لذا يمكن النظر للقيمة المضافة من زاويتين هما:(1)

1. زاوية الإضافة حيث تتمثل القيمة المضافة في (الإجور والأرباح).

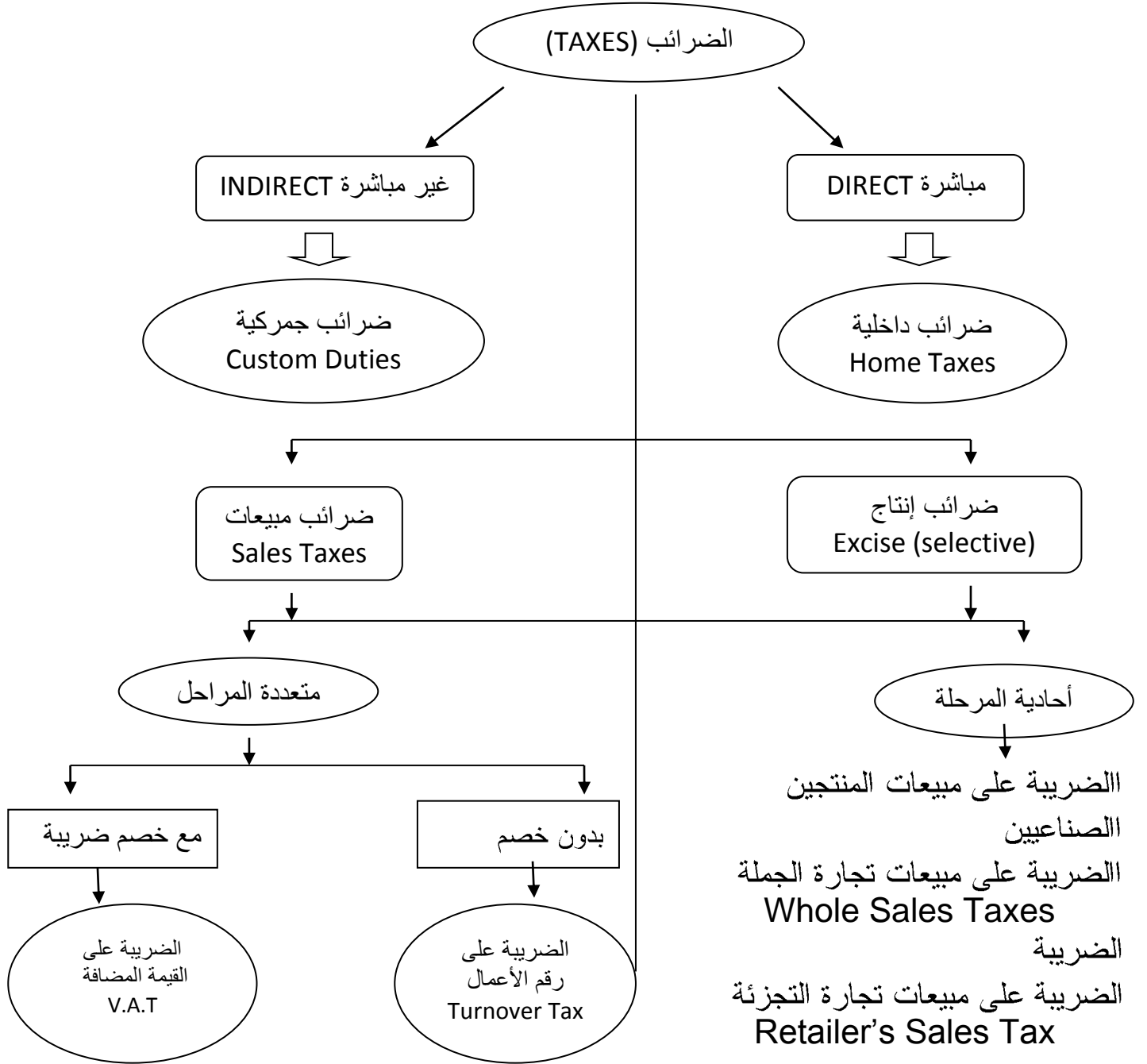
2. زاوية الخصم حيث تتمثل القيمة المضافة في (المخرجات والمدخلات).

يرى الباحث من التعريفات السابقة إلى أن هذه الضريبة هي ضريبة غير مباشرة على الإستهلاك تفرض على ما يتم إضافته من قيم وتشمل على مبدأ التعويض أو الخصم لدي كل مرحلة من مراحل التداول، الإنتاج أو تقديم الخدمة وتحمل على المستهلك النهائي للسلعة أو المستفيد الأخير من الخدمة.

(1) حسن بشير محمد نور ، الضريبة على القيمة المضافة و آثار تطبيقها في السودان (رؤية إقتصادية) ، الخرطوم ، شركة مطابع الظلال للخدمات و الإستشارات ، ص12.

إيضاح موقع الضريبة على القيمة المضافة في منظومة الضرائب طبقاً للشكل

شكل رقم (1-1-1):



المصدر: خالد عبدالعليم السيد عوض ، الضريبة على القيمة المضافة ، دراسة مقارنة للنظم الضريبية العالمية ، ايتراك

للطباعة والنشر والتوزيع ، القاهرة ، 2007 ، ص 12

من خلال هذا الشكل يتضح أن الضريبة على القيمة المضافة هي ضريبة غير مباشرة ، وهي ضريبة متعددة المراحل تقوم على مبدأ خصم الضريبة، على الرغم من أن الضريبة على القيمة المضافة تحتل أهمية كبيرة في الهيكل الضريبي لمعظم دول العالم على إختلاف نظمها الإقتصادية إلا أنها لم تحظى بإهتمام كبير للتعريف بها ويرجع ذلك إلي فرضها تحت أسماء وأوصاف متعددة وغير واضحة طبقاً للمرحلة التي يتم التحصيل عندها سواء كان ذلك عند مرحلة الإنتاج كضريبة إنتاج (Excise Tax) أو عند المبيعات كضريبة المبيعات (Sales Tax) أو عند المشتريات كضريبة مشتريات أو باعتبارها كضريبة على القيمة المضافة .

يرى الباحث مما تم ذكره عن أهمية الضريبة على القيمة المضافة في الشكل أعلاه يتضح أن للضريبة على القيمة المضافة أهمية نمطية و لكن هنالك تراجع في تطبيقها و فهمها سواء من قبل الجهات الحكومية أو من قبل الخاضعين لها و ذلك لعدم معرفتهم بمصطلحاتها و أسماءها أو لتعدد أوجهها وقد يؤدي ذلك لإعاقة التطبيق مما يؤثر على فعالية الضريبة لتحقيق الأهداف المرجوه منها من تحقيق الإيرادات أو حماية الإنتاج المحلي إلى تقليل التهرب الضريبي و التي هي من فرضيات هذه الدراسة .

الفرق بين ضريبة القيمة المضافة والضريبة على رقم الأعمال:

ينشأ التباس لدي العديد من السياسين التنفيذيين ، مما يؤدي الي الخلط بين القيمة المضافة والضريبة على رقم الأعمال. وربما ينشأ ذلك الإلتباس نتيجة للخلط بين عدد من المفاهيم منها مفهوم القيمة المضافة ورقم الأعمال وغيرهما، لذلك يجب التفرقة بينهما.

أولاً: مفهوم القيمة المضافة:

تعتبر القيمة المضافة هي الفرق بين سعر البيع الخاص بالمنشأة للسلع والخدمات وتكلفة شراء المواد وغيرها من عناصر الإنتاج (بما فيها نسبة إهلاك الإصول) التي تدخل في تصنيع السلع (الخدمات). وبالتالي فإن القيمة المضافة هي الزيادة في قيمة السلعة أو الخدمة نتيجة لتحويل المواد من شكل لآخر(التصنيع) أو نقلها من مكان لآخر بشكل يغير من طبيعتها وخصائصها أو يغير من أسلوب التعامل مما يؤدي إلي إرتفاع قيمتها في كل مرحلة.(1)

(1) حسن بشير محمد نور ، مرجع سابق ، ص13

ثانياً: مفهوم رقم الأعمال:

هو الرقم الإجمالي للسلع والخدمات ويحدد بشكل آخر بأنه القيمة الإجمالية لعناصر الإنتاج المستخدمة في إنتاج السلع أو الخدمات.

ونسبة للتشابه بين الضريبة علي رقم الأعمال والضريبة علي القيمة المضافة ينشأ الإلتباس المؤدي إلي الخلط بينهما ينتج ذلك التشابه من كون أن أي منهما تفرض علي السلع والخدمات في كل مرحلة من مراحل الإنتاج ، التداول، وتقديم الخدمة... إلخ ، ومن إمكانية فرضهما بسعر موحد علي جميع المراحل (مثلاً 10%).

أما الفرق بينهما فيتمثل في أن الضريبة علي رقم الأعمال ضريبة تراكمية غير خاضعة لمبدأ الخصم أو التعويض ، بينما تفرض الضريبة علي القيمة المضافة علي ما يتم إضافته من قيم في المراحل المختلفة.⁽¹⁾ يستخلص الباحث مما تم ذكره عن ضريبة رقم الأعمال بأنها تمتاز عن ضريبة القيمة المضافة بالتراكمية فهي ترى أو تأخذ الإجمالي النهائي للأموال التي تم إدخالها لإتمام إنتاج السلع والخدمات والتي تختلف فيه ضريبة القيمة المضافة ، حيث أنها تفرض علي أي زيادة في كل مرحلة من مراحل الإنتاج علي حدى حتى تصل إلى يد المستهلك الأخير و الذي هو بدوره يكون متحملاً لهذه الضريبة بشكل كبير ، و أيضاً بالنظر إلى ضريبة الأعمال فقد لا يكون للمنتج أو البائع أي طريقه للتعويض عن ما تم دفعه أو خصمه إلا بزيادة الإنتاج أو المبيعات بينما يمكن التعويض أو الخصم في الضريبة علي القيمة المضافة .

النشأة والتطور:

تعتبر الضريبة علي القيمة المضافة من أحدث أنواع الضرائب غير المباشرة التي تفرض علي إستهلاك السلع و الخدمات ، بالرغم من حداثتها إلا أنه قد تم التوسع في تطبيقها في معظم بلدان العالم المتقدمة إقتصادياً و النامية علي حد سواء .

يرجع رواج تطبيق الضريبة علي القيمة المضافة لإرتباطها ببرنامج الإصلاح الضريبي الذي إلتزمت معظم بلدان العالم خلال عقدي الثمانينيات و التسعينيات من القرن العشرين ، وقد ركزت تلك البرامج علي مواكبة هذه الضريبة لإهداف النظام الضريبي الكفاء الذي يلبي متطلبات برامج الموائمة الإقتصادية ، خاصة في ظل تحرير التجارة الخارجية و المعايير التنافسة المرتبطة بإتفاقية منظمة التجارة الدولية (WTO).

(1) حسن بشير محمد نور ، مرجع سابق ، ص 14.

وقد إرتبط مفهوم موائمة النظم الإقتصادية بإقامته نظام ضريبي فعال يهدف إلى زيادة الإيرادات ، تحقيق العدالة بإعادة توزيع الدخل و توجيهها في قنوات محددة ، رفع كفاءة و ترقية الأداء الإداري و تحديثه و تبسيط النظام الضريبي و زيادة مرونته.(1)

(2) يعتبر الإنتشار السريع لنظام الضريبة على القيمة المضافة و الذي أصبح لا يقاوم أكبر و أهم تطور ضريبي في القرن العشرين و بالتأكيد هو الإنطلاقة الكبرى .

و قبل أربعين عاماً تقريباً لم تكن هذه الضريبة معروفة خارج أوروبا إلا قليلاً ، و لكنها أصبحت اليوم العنصر الرئيسي للإيرادات الحكومية في أكثر من 150 دولة و يعيش حوالي 60% من سكان العالم في بلدان يطبق فيها نظام الضريبة على القيمة المضافة و تبلغ إيراداتها حوالي 18 ترليون دولار تقريباً و هو ما يساوي 25% من كل الإيرادات الحكومية ، شهدت العشرين عاماً معظم الإنتشار الذي شهدته الضريبة . كانت الضريبة مفضله فقط في الإقتصاديات المتطورة كأوروبا و أمريكا اللاتينية ، و بعد أن أصبحت الآن المكون الرئيسي للنظم الضريبية للإقتصاديات النامية و كذلك إقتصاديات دول شرق أوروبا .

بدأ تطبيق الضريبة ببطء شديد فقد كانت المقترحات الأولى لتطبيقها في فرنسا في العام 1920م و في اليابان 1949م و لكن أول ظهور للضريبة على القيمة المضافة في فرنسا في العام 1948م ، و قد طبقت الضريبة مبدئياً حتى مرحلة التصنيع دون السماح بأي خصم للسلع الرأسمالية ثم تطور الضريبة على القيمة المضافة للإستهلاك ففي العام 1954م . و لكن الضريبة على القيمة المضافة _مرحلة التصنيع_ تم تطبيقها لاحقاً في ساحل العاج 1960م ، و في السنغال في الستينيات .

و قد أدخلتها البرازيل لأمريكا الجنوبية في العام 1967م . و طبقت في نفس العام في الدنمارك ، و قد بقيت وتيرة تطبيق الضريبة متسارعة حتى 1970م ثم توقفت لفترة قبل أن تبدأ في التسارع بنفس الوتيرة مرة أخرى نهاية الثمانينات و بداية التسعينات بصورة أفضل.

خلفية تاريخية عن نشأة و تطور الضريبة على القيمة المضافة في السودان:

الضريبة على القيمة المضافة هي تطور طبيعي لضريبة المبيعات ، حيث أن ضريبة المبيعات من أقدم أنواع الضرائب .

من المتوقع أن يتم تطبيق ضريبة المبيعات في السودان على مراحل حتى تستقر في مرحلة معينة حيث فرضت لأول مرة في العام 1980م على قطاع السياحة و الفنادق و الكافيتريات و الأندية الليلية و

(1) حسن بشير محمد نور ، مرجع سابق ، ص 11 .

(2) د. عبد القادر محمد أحمد ، كتاب الضرائب ، الخرطوم ، شركة مطابع السودان للعملة المحدودة ، 2014م ، ص 27 .

الكازينوهات و مطاعم الدرجة الاولى و الثانية ، و قد فوضت آنذاك هيئة السياحة و الفنادق بتحصيلها و توريدها لديوان الضرائب .

أدخل أول تعديل على القانون في العام 1981م بأمر مؤقت من رئيس الجمهورية بإضافة مبيعات الأثاثات المستوردة بنسبة 5% و دمج البنود التي كانت خاضعة لضريبة المبيعات للائحة رسم الدمغة دون النظر للطبيعة المختلفة بين ضريبة المبيعات و رسم الدمغة ، أعيد العمل بالقانون في سنة 1406هـ بتعديل بعض الفئات مثل : خدمات الفنادق من 10% إلى 20%، تذاكر السفر بالطائرات من 15% إلى 10% ، خدمات التلفون بنسبة 5% و التلكس 25% .

و في سنة 1989م تم التوسع في نطاق الضريبة بإضافة 32 سلعة جديد و قد تراوحت نسبة الضريبة على السلع بين 1% و 5% ، و قد فشلت التجربة نظراً لأن التطبيق كان على قطاع تجارة التجزئة و عيوبها كثيرة و يصعب تطبيقها إلا في الدول المتقدمة.

و في سنة 1990م تم فصل تطبيق القانون حيث أوكل لديوان الضرائب الضريبة على الخدمات و سلعتي المصوغات الذهبية و الفلكلورية لطبيعتها الخاصة أما السلع فقد أوكل أمرها للجمارك (1).

في سنة 1991م تمت إضافة (13) خدمة جديدة تراوحت نسبتها بين 5% و 15% ، و في سنة 1999م أصدر رئيس الجمهورية مرسوماً بإجازة قانون الضريبة على القيمة المضافة كما صدر قرار من السيد وزير المالية يبدأ العمل بتطبيق نظام الضريبة على القيمة المضافة إعتباراً من بداية يونيو 2000م وصدرت قرارات من السيد رئيس الجمهورية بإلغاء ضريبة المبيعات وقانون رسم الإنتاج و ضريبة الإستهلاك في 31\5\2000م ، كذلك تم إلغاء نظام الخصم و الإضافة في كل المراحل عدا مرحلة الإستيراد مع إستثناء بعض السلع في ضريبة رسم الإنتاج ، فعلياً شرع السودان في تطبيقها في العام 2001.

أسباب ظهور الضريبة علي القيمة المضافة:

لما كانت الدولة تسعى جاهدة لتطوير الضرائب غير المباشرة ، و ذلك لما تتميز به من مرونة و ثبات في التحصيل ، بجانب قلة تكاليف التحصيل و النفقات و ما يترتب على ذلك من حصول الدولة على موارد حقيقية لمواجهة النفقات العامة المتزايدة في شتى المجالات و تخفيض العجز في الموازنة العامة ، و الإرتقاء بالإقتصاد الوطني و تحقيق عدالة التوزيع لعبء الضريبة عن طريق إعفاء بعض السلع الضرورية و الأساسية لأصحاب الدخل البسيطة و فرض الضريبة على السلع الكمالية لأصحاب الدخل العالية فضلاً

(1) فتح الرحمن عبد القادر- قسم السيد أحمد ، أثر التهرب الضريبي على إيرادات الضريبة على القيمة المضافة و طرق مكافحتها ، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة الخرطوم ، الخرطوم ، ص 40 .

عن تشجيع الصناعات الوطنية و التصدير للخارج و ذلك لتحقيق الأهداف الإقتصادية و الإجتماعية ، فإن الضريبة على القيمة المضافة تعد أفضل النظم الضريبية في العالم لتحقيق تلك الأهداف مع مواكبتها لتطوير الفكر المعاصر و العولمة و لما تتضمنه من قواعد مستحدثة تحقق التوازن بين فرض الضريبة على السلع و الخدمات و بين تحقيق الأهداف الإقتصادية و المالية و الإجتماعية التي تسعى إليها الدولة و تعتبر هذه الضريبة المبيعات الحضارية خلال الربع الاخير من القرن العشرين.(1)

أنواع الضريبة على القيمة المضافة:(2)

عندما يكون الهدف من نظام الضريبة علي القيمة المضافة هو تغطية جزء من النشاط الإقتصادي فإن الإيراد المتوقع منه يحسب وفقاً لمنهج حسابات الناتج القومي الإجمالي، وبناءاً علي المعادلة الكينزية في حساب الناتج القومي الإجمالي:

$$GDP=C+I_g+G+(X-M)$$

حيث :

GDP : الناتج القومي الإجمالي.

C : إستهلاك القطاع العائلي .

I_g : مجمل الاستثمارات المحلية الخاصة .

G : الإنفاق الحكومي علي الإنتاج والخدمات.

X : العائد من الصادرات .

M : العائد من الواردات .

وتشكل (X-M) الفرق بين الصادرات والواردات التي تعبر علي الميزان التجاري للدولة بناءً علي تلك الحسابات يتم تحديد أنواع الضريبة علي القيمة المضافة علي النحو التالي:

1. ضريبة ال (VAT) على الإنتاج (P.VAT):

وهو نوع الضريبة المفروضة علي تكلفة الإنتاج أو الإنفاق علي مجمل الناتج القومي الإجمالي (GNP) و لأن هذه الضريبة لا تضع إعتباراً لإهلاك الأصول أو الإستثمار فهي تعتبر أقل كفاءة ، رغم سعة وعائها و لا يتم اللجوء لهذه الضريبة إلا في حالات نادرة في بعض البلدان المتقدمة إقتصادياً ، و هي بشكل عام تقترب من الضريبة على رقم الأعمال مع بعض الإختلافات الجوهرية .

(1) الطاهر محمود الطاهر ، مرجع سابق ، ص 6 .

(2) حسن بشير محمد نور ، مرجع سابق ، ص 45 .

في بعض المصادر الإقتصادية تسمى هذه الضريبة بالضريبة على القيمة المضافة الإجمالية و التي تساوي قيمة مبيعات المنشأة مخصوماً منها قيمة مستلزمات الإنتاج التي تم إستخدامها في سير العمليات الإنتاجية و تشمل القيمة المضافة الإجمالية عوائد عوامل الإنتاج (الأجور ، الفوائد ، إيجار العقارات ، الأرباح) بالإضافة لإهلاك الأصول .

2. ضريبة ال VAT على الإستثمار (I.VAT):

تم في هذه الحالة خصم الإهلاك من الوعاء الخاضع للضريبة أي من وعاء الضريبة على الإنتاج (P.VAT) و هذا النوع نادر الإستخدام أيضاً في الدول النامية . كما تتم الإشارة إليه أيضاً بالضريبة على القيمة المضافة الصافية و التي تساوي القيمة المضافة الإجمالية مخصوماً منها قيمة أقساط إهلاك الأصول الرأسمالية .

3. ضريبة ال VAT على الإستهلاك (C.VAT):

وهو النوع الأوسع إنتشاراً و المرتبط بفواتير الإعتماد و يعني هذا النظام خصم إهلاك رأس المال في الفترة الخاضعة للحساب ، و غالباً ما يتم ضمن هذا النظام إعفاء السلع الرأسمالية من عبء الضريبة ، مما يشكل حافظاً قوياً للمستثمرين في إستجلاب الأجهزة و المعدات الحديثة التي تساهم في تحديث الإنتاج و رفع إنتاجيته مما يرفع من القدرة التنافسية للمنتجات الوطنية ، و يمكن تعميم هذا المعيار بشكل أساسي على الصناعات الإستراتيجية و القطاع الزراعي.

يرى الباحث أن ضريبة القيمة المضافة على الإستهلاك و بعد التعرف على خصائصها أنها تتفق مع إحدى فرضيات البحث التي تقضي بأن هذه الضريبة تساهم في زيادة الصادرات و ذلك من خلال إعفاء السلع الرأسمالية التي بدورها تحفز المستثمرين بجلب الآليات و المعدات و الأجهزة التي تزيد من الإنتاج المحلي للسلع و الخدمات و بالتالي تحفيز الصادرات .

أهمية الضريبة على القيمة المضافة:

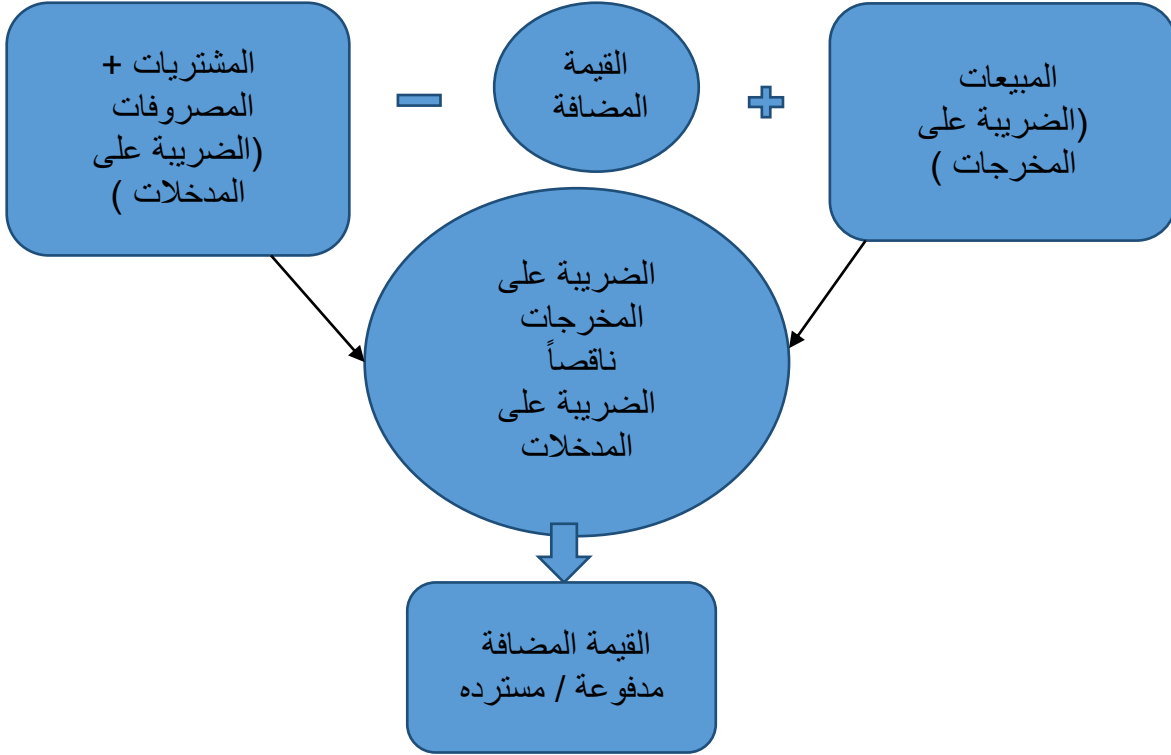
في العام 1975م صدرت توصية مجمع المحاسبين القانونيين بإنجلترا باعتبار قائمة القيمة المضافة أحد القوائم المالية الأساسية التي يجب على الوحدة الإقتصادية ضرورة إعدادها بشكل دوري، كما أوصت لجنة معايير المحاسبة في إنجلترا في العام 1996م بأن تقوم الوحدات الإقتصادية بإعداد قائمة القيمة المضافة توضح المعلومات الخاصة بدخل الوحدة المحقق وتوزيع هذا الدخل على مراحل الإنتاج المختلفة من مرتبات وأجور ومزايا نقدية ومزايا عينية ومافي في حكمها مما يتضمن قائمة القيمة المضافة يرجع إلى حاجة مستخدمي التقارير المالية والقوائم إلى تفويم نتائج أعمال الوحدة الإقتصادية ليس على أساس ما قامت

الوحدة بتحويله من سلع وخدمات ومستلزمات إنتاج وسيطة الى سلع أوخدمات نهائية ، فضلاً عن هذا توفر قائمة القيمة المضافة المعلومات التي توضح مدى مساهمة كل عامل من عوامل الإنتاج داخل الوحدة الإقتصادية في الدخل المحقق. كما تقدم القائمة للإدارة الضريبية معلومات عن الضريبة المستحقة على المكلفين بدفع ضريبة القيمة المضافة في المراحل الإقتصادية المختلفة للعمليات الإنتاجية التي قامت بها الوحدة بالشكل الذي يتماشى مع القيمة المضافة التي تم إضافتها لهذه الوحدة في كل مرحلة على القيمة الإجمالية للمنتج بإعتبار أن ضريبة القيمة المضافة ضريبة تفرض على الزيادة في قيمة السلعة أو الخدمة في كل مرحلة من مراحل إنتاجها وتداولها ، نظراً لأن الضريبة على القيمة المضافة لا تفرض على القيمة الكلية للسلع والخدمات والأعمال ولكنها ضريبة تفرض على الإضافات المثالية لقيمة السلع والخدمات والإعمال في المراحل المختلفة للإنتاج أو البيع أو التوزيع.⁽¹⁾

⁽¹⁾عصام الدين محمد متولي ، مرجع سابق ، ص 283.

كيف يعمل نظام الضريبة على القيمة المضافة : (1)

شكل رقم (1-1-2):



المصدر : مرشد القيمة المضافة للمكلفين / جنوب افريقيا.

(1) عبد القادر محمد أحمد ، مرجع ، سابق ، ص 25 .

المبحث الثاني

خصائص الضريبة علي القيمة المضافة: (1)

تتمثل أهم خصائص الضريبة علي القيمة المضافة في ما يلي:

1. ضريبة عامة وواحدة:-

الضريبة علي القيمة المضافة هي عامة إذ تشمل جميع النشاطات والعمليات ما عدا المعفاء منها ، من عمليات تسليم أموال وتأدية خدمات وإستيراد وهي وحدها تأخذ القيمة المضافة أو المنفعة المقابلة بعملية الخصم لأي خدمه مؤداة أو مال مسلم من أي شخص خاضع لها.

2. الضريبة غير تراكمية :-

تدفع مجزأة عند كل مرحلة من مراحل الدورة الإقتصادية ، من أهم مميزات هذه الضريبة أنها تحصل وتدفع مجزأة عند كل مرحلة من مراحل الدورة الإقتصادية.

فالمستورد يحصل الضريبة من بائع الجملة فيسترجع ما دفعه عند الإستيراد ويدفع الفرق الإيجابي إلي الخزينة ، وبائع الجملة يحصل الضريبة من بائع التجزئة فيسترجع ما دفعه للمستورد ويدفع الفرق إلي الخزينة ، و بائع التجزئة يحصل الضريبة من المستهلك فيسترجع ما دفعه لتاجر الجملة ويدفع الفرق إلي الخزينة.

وهكذا نرى أن عملية دفع الضريبة علي القيمة المضافة تمت بشكل مجزأ عند كل مرحلة من مراحل الدورة الاقتصادية وهي غير تراكمية إذ أن الضريبة علي القيمة المضافة تحتسب علي سعر البيع مجرداً من قيمة الضريبة المدفوعة ، وذلك حتي آخر مرحلة من مراحل الدورة الإقتصادية التي تتوقف عند إستهلاك السلعة أو الإستعمال النهائي للخدمة.

3. ضريبة غير مباشرة يتحمل عبئها المستهلك:-

الضريبة علي القيمة المضافة غير مباشرة يقع عبئها علي المستهلك وليس علي غيره، فالبائع الخاضع الذي يشتري سلع من المستورد ويدفع له الضريبة علي القيمة المضافة لهذه السلعة فهذا لا يعني أنه يتحمل عبء هذه الضريبة التي دفعها لأنه بدوره سيسترجعها عند بيعه السلعة وصولاً إلي المستهلك الذي سيتحملها في النهاية ، ففي هذه الحالة نكون في مرحلة تسمى نقطة سقوط الضريبة في الضرائب غير المباشرة ، وهي تنشأ عندما لا يستطيع الشخص عكس عبئها علي غيره وبالتالي يتحمل عبئها نهائياً.

(1) الطاهر محمود الطاهر ، مرجع سابق ، ص7

4. تحصل من المستهلك لحساب الخزينة بواسطة الموردين :-

أن كل شخص طبيعي أو معنوي خاضع يقوم بدور المورد في أي مرحلة من مراحل الدورة الاقتصادية ، يتوجب عليه تحصيل الضريبة من المستفيد ودفع الفرق الإيجابي للخزينة بعد الإسترجاع الشامل أو الجزئي بعملية الحسم إلي أن تنتهي الدورة الاقتصادية بإستهلاك السلعة أو الخدمة

5. ضريبة حيادية ليس فيها أي ازدواجية :-

المبدأ الأساسي لهذه الضريبة هو إعفاء عمليات التصدير من الضريبة علي القيمة المضافة وإخضاع عمليات الإستيراد لها وبذلك يستحيل أن تخضع سلعة مصدره للخارج لضريبة داخل البلد المصدر ولضريبة أخرى في البلد المستورد وذلك نتيجة لإعفاء عمليات التصدير من هذه الضريبة.

6. تؤمن إيراداتاً ضريبياً وفعالاً ومنتظماً :-

تؤمن إيراداتاً ضريبياً منتظماً إذ تؤدي عدة مرات في السنة وتؤمن إيرادات وفعالاً للخزينة إذ برهنت تجارب الدول الغربية في إطار هذه الضريبة أهميتها في تأمين واردات هائلة للخزينة وفي التعويض عن واردات الرسوم الجمركية.

7. ضريبة مستندة إلي نظام الحسم :-

كل خاضع للضريبة يحصل الضريبة علي القيمة المضافة علي ثمن مبيع السلع أو علي قيمة الخدمات التي يؤديها ويحسم عند تأدية الضريبة التي دفعها عند شراء هذه السلع أو عند إنتاج هذه الخدمات ، أو عند شراء سلع أو أصول ثابتة أو خدمات أخرى خاضعة للضريبة ومتعلقة بنشاط المنشأة.

يرى الباحث أن ميزة الضريبة علي القيمة المضافة تتفق في أنها غير تراكمية مع فرضية البحث التي تقضي بأن ضريبة القيمة المضافة تقلل من التهرب الضريبي ، حيث أن متابعة سعر المنتج من بداية التصنيع الي أن يصل للمستهلك من أجل حساب الضريبة يعد بمثابة رقابة في الاداء بالإضافة الي تخفيف أعباء دفع المبلغ لأنه لا يدفع جملة وإنما يجرأ الي عدة دفعات، وتتفق ضريبة القيمة المضافة بأنها شاملة لجميع السلع والخدمات بينما تكون الضريبة علي الانتاج في سلع محددة و في نقل عبء الضريبة علي القيمة المضافة إلي المستهلك الأخير بعض التجاوزات العدالية و التي من ناحية أخرى تؤدي إلي رفع أسعار السلع و الخدمات ، فبعض الأشخاص لا يمكنهم شراء السلع أو تحمل تكلفة الخدمات التي تضخم سعرها جراء هذه الضريبة و بالتالي قد تؤدي إلي خسارة للتاجر أو مقدم الخدمة .

توفر ضريبة القيمة المضافة مصدر منتظماً و فعالاً للإيرادات الأمر الذي يزيد من إيرادات الدولة و التي هي من فرضيات البحث .

أهداف الضريبة على القيمة المضافة: (1)

يهدف إدخال الضريبة على القيمة المضافة إلى إصلاح النظام الضريبي حتى يستطيع تحقيق الأهداف المرجوة منه بشكل أفضل .

وتعتبر أهداف الضريبة على القيمة المضافة هي نفس الأهداف المبتغاة من النظام الضريبي و التي تتلخص في توفير قدر مناسب من الإيرادات للخزينة العامة بأقل تكلفة إدارية ، و تعتبر الجدوى الإدارية المقياس في تحديد الإدارة التي توكل إليها مهمة تطبيق الضريبة على القيمة المضافة ، كما يهدف إدخالها إلى تبسيط النظام الضريبي و جعله مهضوماً من قبل دافعي الضريبة .
وإرتبط تطبيق ال(VAT) بالأهداف الأتية :

1. زيادة الإيرادات الضريبة :

في الدول النامية تلعب الدولة الدور الأساسي في التخطيط والإشراف علي برامج التنمية الإقتصادية وتنفيذها ، و لذلك فإن تعبئه الموارد للقطاع الحكومي تعتبر بالغة الأهمية في تمويل تلك البرامج ، كما أن هنالك أهمية كبرى تتمثل في توفير الموارد اللازمة للتمويل في الوقت المناسب وذلك لفك الإختناقات التمويلية التي تحدث في بعض القطاعات الحيوية مثل (القطاع الزراعي) ولمواجهة الحالات الطارئة (مثل النقص في الغذاء والابوئة...ألخ) ، وفي البلدان النامية غالباً لا تتوفر إعمادات مالية كافية للطوارئ مما يدفع بالحكومات إلي زيادة الأسعار أو فرض ضرائب جديدة.

وهذا الامر المتعلق بوفرة الإيرادات هو الذي تساق بصده اقوى الحجج المؤيدة لتطبيق (VAT) وذلك نسبة للوعاء الواسع الذي تفرض به هذه الضريبة.

2. تحقيق العدالة الضريبية :

من المعروف أن الضرائب تقلل من الدخل الخاص وتترك أثر علي توزيع الدخل والثروة . ويظهر أثر الضرائب علي العائلات عبر توزيع العبء الضريبي الذي يؤثر علي مصادر الدخل من جهه (عبر الضرائب المباشرة) وعلي إستخدام العناصر في الإستهلاك (الضرائب غير المباشرة).
تصنف الضرائب غير المباشرة كضرائب تراجعية غير عادله نسبة لإقتطاعها أنصبه أعلى من دخول الفئات الفقيرة وبالتالي تترك أثراً بليغاً علي رفاهية الفئات الموجودة في أدنى سلم الدخل.

(1) الطاهر محمود الطاهر ، مرجع سابق ، ص6

وبالتالي لابد من إيجاد الوسائل اللازمة لتعظيم الدور التوزيعي للضرائب المباشرة في تكاملها مع نظام الضرائب الغير مباشرة في هذه الحالة يكون للضرائب غير المباشرة أثراً إيجابياً عندما تكون الضرائب المباشرة غير ملائمة من الناحية الإقتصادية أو نتيجة للخلل الإداري المصاحب لتطبيقها.

وتقوم الضرائب غير المباشرة بتلك المهمة عندما يتم فرضها بشكل يميز بين أنواع الإستهلاك للعائلات الفقيرة والغنية ويراعى في ذلك فرض فئات متعددة تعطي الإفضلية للسلع الضرورية والجديره بالإشباع وتعاقب أنواع الإستهلاك البذخي إضافة إلى الفئات القياسية وبذلك يكون الهيكل الضريبي أكثر عداله ومرونة .

3. كفاءة النظام الضريبي: (1)

- لزيادة كفاءة النظام الضريبي نتيجة لإدخال ضريبة القيمة المضافة يجب توفر عدد من السمات والمعايير منها :
- أ. أن يحد تطبيق الضريبة علي القيمة المضافة من الأثر التراكمي الذي يلزم الضرائب العامة علي المبيعات وذلك بإتباع نظام التعويض والخصم.
- ب. أن تحل هذه الضريبة مشكلة الفئات الضريبة المتعددة المتبعه في الضرائب الغير مباشرة الأخرى ، وذلك بإتباع فئة قياسية واحده (مع إمكانية فرض فئة تشجيعيه وأخرى عقابية مانعه).
- ج. أن تحتوي علي فئة صفر للصادر.
- د. أن تحد من كميته الإعفاءات الضريبة علي السلع والخدمات والحد الأدنى المعفي وذلك بتحديد سقف مناسب ومدروس لهذه الضريبة.
- هـ. أن تراعي فيها الحيادية تجاه السلع المتجانسة بغض النظر عن مصادرها.
- و. الإلتزام بتطوير نظام محاسبي للقيمة المضافة حتي يمكن الحيلولة دون تحول هذه الضريبة إلى ضريبة علي رقم الأعمال بدلاً عن القيمة المضافة .
- ز. توفير نظام دقيق للمتابعة والتحقيق من صحة التطبيق من جهة وضبط المخالفات من جهة أخرى.
- ح. أن يتم الإصلاح في الهيكل الضريبي بالتناسق مع عمليات الإصلاح في العمل الإداري وتدريب الكوادر.
- ط. أن يتم التحصيل عبر النظام المصرفي التجاري لزيادة الجدوى الإدارية للضريبة ولتوفير زمن المكلفين

(1) سناء إبراهيم أحمد ، الضريبة علي القيمة المضافة في السودان ، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة الخرطوم ، الخرطوم ، 2004م ، ص 84 .

يرى الباحث أن ما تمت الإشارة إليه في أهداف الضريبة على القيمة المضافة يعد مطابقاً لما تهدف إليه الدراسة و ما تمت صياغته من فرضيات .

إيجابيات وسلبيات الضريبة على القيمة المضافة: (1) **إيجابيات:**

1. تتمتع الضريبة على القيمة المضافة بميزه أساسية وهي أنها ذات رقابه ذاتية .
2. توفر المعلومات الخاصة بالمشتريات والمبيعات مدخلات قيمة لحساب الأرباح لغرض ضريبة الدخل بالتالي ستؤدي لتطوير وتحسين إدارة الضرائب المباشرة .
3. يقوم نظام الضريبة على القيمة المضافة بتوزيع العبء الضريبي بين مراحل الإنتاج وتوزيع السلع والخدمات حسب القيمة المضافة في كل مرحلة.
4. يمكن إستعمال الضريبة على القيمة المضافة كوسيلة لتوجيه السياسات الإقتصادية والإجتماعية.
5. الضريبة على القيمة المضافة هي أفضل طريقة لتطوير وتناسق العبء الضريبي و لخلق حوافز لزيادة الإنتاج والتصنيع.
6. الضريبة على القيمة المضافة تصب في مصلحة الصادرات وتشجيعها لأن الصادر سيعامل بسعر الصفر .
7. يمكن إستعمال الضريبة على القيمة المضافة كأداة للأوجه الإقتصادية والإجتماعية وذلك بمنح الإعفاء للضروريات.
8. بما أن الضريبة على القيمة المضافة ضريبة إحلالية حلت محل ضرائب أخرى فإنها تتجنب الإزدواج الضريبي.
9. تطبيق الضريبة على القيمة المضافة سيعمل على تبسيط وتسهيل الإدارة لأنها ستنشأ كإدارة واحده بدلاً عند ثلاث إدارات وبالتالي تخفيض العمالة أيضاً.
10. تعتبر الضريبة على القيمة المضافة أداة فعالة لخلق موارد ذات كفاءة إداريه وأقل تكلفه
11. تعزيز العدالة الرأسية بواسطة المكونات التجارية للضريبة على القيمة المضافة.
12. يمكن للضريبة على القيمة المضافة أن تساعد في تحصيل الضرائب الأخرى .

(1) عبد القادر محمد أحمد ، مرجع سابق ، ص 41.

يرى الباحث مما ذكر أعلاه أن هنالك فرص لتقليل أو كبح فرص التهرب الضريبي بتطبيق ضريبة القيمة المضافة و أيضاً مساعدة النظام الضريبي في رقابة باقي الصيغ الضريبية المختلفة ، هذا و تتفق هذه المميزات مع فروض الدراسة .

السلبيات:

1. يقولون أن الضريبة علي القيمة المضافة تضخمية أي أنها تؤدي الي ارتفاع الأسعار وهذا صحيح نظرياً إلا إذا قامت الدولة بإلغاء بعض الضرائب الأخرى السارية كما حدث بالنسبة لحاله السودان ، فقد تم إلغاء رسوم الإستهلاك وضريبة المبيعات وجزء من رسوم الإنتاج .

2. بالرغم من سهولة إدارة القيمة المضافة في الدول المتقدمة فإن من الصعوبة إدارتها في الدول النامية لأن غالبية الشعوب لا تملك الوعي الضريبي ومستوى تعليمهم متدني ، وبالتالي فهم لا يحتفظون بالدفاتر المحاسبية ولا يستعملون الفواتير وهما إساسيتان لتطبيق الضريبة .

3. ونسبة للصعوبات والمشكلات المذكورة أعلاه فإن فرص التهرب من القيمة المضافة تكون عادة أكبر .

4. تفرض الضريبة علي القيمة المضافة عادة كضريبة للحكومة القومية وفي نظام إتحادي مثل السودان فمن الممكن أن تتصادم مع الضرائب الولائية القائمة وذلك فإن الولايات لهم إهتمام خاص بنصيبهم من إيرادات الضريبة علي القيمة المضافة .

5. من السهولة فبركة فواتير وهميه لمشتريات لم تتم أصلاً.

يرى الباحث مما ذكر أعلاه أن هذه الدراسة تهدف إلى التعريف بضريبة القيمة المضافة و معرفة كل ما يتعلق بها لسهولة تطبيقها و مراقبتها .

تصادم ضريبة القيمة المضافة مع الضرائب الولائية يؤدي إلى الظلم الضريبي الذي يؤدي بدوره إلى نقشي التهرب الضريبي و لكن يمكن تفاديه من خلال التطبيق الجيد و المدروس لهذه الضريبة

الأثار الإقتصادية للضريبة علي القيمة المضافة: (1)

1. أثار الVAT على الأسعار:

تفرض الحكومة الضرائب علي السلع ويقوم بدفعها المنتجون وتسمى في هذا الحالة (ضريبة الإنتاج) ومن الطبيعي أن يحاول المنتجون إضافة هذه الضريبة إلي أثمان البيع التي يدفعها المشترون وتري النظرية الكلاسيكية أن عبء الضريبة يتوزع بين المستهلك و المنتج بنسبة مرونة العرض الي مرونة السعر .

(1) السابر محمد يحي إبراهيم ، أثر ضريبة القيمة المضافة على الناتج المحلي الإجمالي في السودان ، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة النيلين ، الخرطوم ، 2015م ، ص 23 .

2. أثر ال VAT على الإنتاج والإستهلاك :

يؤدي فرض ضريبة غير مباشرة على الإستهلاك إلى التأثير على المستهلكين والمنتجين وعند إستخدام نظام الإحلال كما هو متبع عند تطبيق ال VAT فإنه لا يتم تحويل موارد جديدة الي الخزينة العامة وإنما يرتبط ذلك بعمليات إعادة توزيع العبء الضريبي بين العائلات، فهناك عائلات تزيد الضريبة علي السلع والخدمات التي تقوم بإستهلاكها بينما تتخفف علي سلع (خدمات) تقوم بإستهلاكها عائلات أخرى. في هذه الحالة سيكسب المنتجون للسلع (الخدمات) التي إنخفضت الضرائب عليها، بينما يخسر منتجو السلع (الخدمات) التي إزدادت الضرائب المفروضة عليها يستثنى من ذلك السلع التي تمتاز بأي قدر من المرونة في إستهلاكها.

3. أثر ال VAT علي الصادرات:

كثيراً ما يعول علي ضريبة القيمة المضافة في إنعاش قطاع الصادرات وتقوية قدرته التنافسية في الأسواق العالمية بل أن دعم قطاع الصادرات يعتبر من القيمة المضافة علي الصادرات (بسعر صفر) وميزة هذا السعر أن الذي يقوم بتصدير سلع وخدمات خاضعة للضريبة يتمتع بإعفاء من ال VAT إضافة الي إسترداد ما تم دفعه من ضريبة في المراحل السابقة وهو ما يصنفه الكثيرون بأنه تخفيض مستمر مستتر لتكلفة الصادر. وهذا المبدأ أخذت به معظم الدول النامية أخذاً من الدول المتقدمة وهو يستند علي قاعدة دولة المصدر أو (مبدأ الماكينة) والتي أقرتها الإتفاقية العامة للتعريفات الجمركية والتجارية (GATT) الأمر الذي يزيد من القدرة التنافسية السلعية والخدمية في الأسواق الخارجية، ويعمل علي تطوير الأسواق التقليدية وفتح أسواق جديدة وهو ما يجعل لهذه الضريبة ميزة نسبية كبيرة لقطاع الصادرات.

4. أثر ال VAT علي الإدخار والإستثمار:

تؤثر الضرائب بصفة عامة علي الموارد المتاحة للعائلات سواء كان ذلك بالتأثير علي مصادر الدخل من جهة عبر الضرائب المباشرة (ضريبة الدخل الشخصي ، أرباح الأعمال...) أو علي إستخدام العائلات من جهة أخرى عبر الضرائب الغير مباشرة (ضريبة الإستهلاك، المبيعات ، رسم الإنتاج) ففي حالة تركيز الإنفاق علي السلع والخدمات الضرورية يؤدي فرض الضريبة عادة الي تخليص الإدخار، أما في حالة إتساع استهلاك السلع والخدمات الكمالية وشبه الكمالية فإن تأثير الضريبة يكون بشكل أكبر في الميل الحدي للإستهلاك بانقاصه من ثم تحرير جزء كبير من الدخل لدعم القدرة الإدخارية من هنا تظهر قوة الضريبة علي القيمة المضافة في إعفاءها للسلع(الخدمات) الضرورية وتركيزها علي السلع(الخدمات) الكمالية وشبه

الكمالية وبالتالي ينحصر تأثيرها بشكل كبير للميل الحدي للإستهلاك. و ذلك بالإضافة إلى تجنب الـ VAT للدخل المركزي من الضريبة الأمر الذي يجعلها تساهم بصورة فاعله في زيادة معدل التراكم الرأسمالي . وأزدياد معدل التراكم الرأسمالي يؤدي الي توسيع القاعدة الإستثمارية خاصة وأن الـ VAT تفرض على الإستهلاك وليس على رأس المال المستثمر وبالتالي تزيد الطاقة الإنتاجية الأمر الذي يؤدي بدوره الي إرتفاع معدلات العمالة والإجور مما يمكن العائلات من زيادة مدخراتهم مره أخرى وتحفيز التراكم الرأسمالي و هكذا في دائرة مغلقة يخدم كل من فيها الآخر .

5. أثار الـ VAT في إعادة تخصيص الموارد:

هنالك عدة أسباب تجعل نظام السوق يفشل في تحقيق تخصيص ملائم للموارد الإقتصادية من بينهما إختلاف التكاليف والمنافع الفردية عن التكاليف والمنافع الإجتماعية بمعنى إختلاف المصالح الخاصة عن المصالح العامة . وبناءاً على ذلك يجب علي الدولة مراقبة حركة الموارد الإقتصادية لتضمن إتجاهها بصورة تتناسب مع السياسات الإقتصادية للدولة. وبذلك يمكن أن تكون الضريبة علي القيمة المضافة أداة فاعله تستخدمها الدولة في تحصيل الموارد و وضعها في القنوات التي تخدم عملية التنمية الإقتصادية وفقاً للإستراتيجية المتبعة في البلاد.

6. أثار الـ VAT علي عوامل الإستقرار الإقتصادي:

في حالة عدم الإلتزام بالقواعد المنظمة لإدخال الـ VAT في النظام الضريبي خاصة فيما يتعلق بنظام الإحلال ودراسة ملائمة العبء الإقتصادي لمستوي الطاقة الضريبية الي عدد من الآثار الإيجابية التي تدفع في إتجاه تحقيق الإستقرار الإقتصادي ومنها:

أ. تؤدي هذه الضريبة إلى الحد من الإستهلاك وتجنب الدخل المدخر من الضريبة مما يزيد من مستويات الإدخار، ودخول الأصول المالية السائلة إلى المؤسسات التمويلية مما يجعلها متاحة للإستثمار.

ب. يؤدي تطبيقها علي المدى البعيد بعد هضمها في الأسعار، وبالتالي تصبح التكلفة الكلية للإستثمار مستقرة.

ج. توفر الحصيلة الكبيرة من هذه الضريبة موارد مناسبة للدولة لمواجهة النفقات المختلفة.

د. كلما إزداد حجم الصادرات إزدادت الأهمية للفئة الصفرية لهذه الضريبة كمحفز ومشجع للمنتجين الوطنيين لزيادة القدرة التنافسية لصادراتهم في الأسواق الخارجية، مما يؤدي إلي أستقرار الميزان التجاري وتوازنة.

7. الآثار على عدالة النظام الضريبي وكفاءته: (1)

تثار الكثير من الحجج حول عدم عدالة ضريبة الـ (V.A.T) نسبة لطبيعتها التراجعية لفرضها كنسبة مئوية ثابتة من الإستهلاك . و سيجعل ذلك من النظام الضريبي نظاماً تراجعيًا يؤثر على دخول الفئات الفقيرة من السكان ، و يصبح لذلك مردود سلبي خاصة مع نفشي حالات الفقر و إختلال توزيع الدخول و الثروة و نفشي البطالة.

و لكن هنالك نقطتان يمكن الإشارة إليهما:

1. إن الفئات النسبية ليست مقتصرة على الـ (V.A.T) و هو ما يلقي بظلال كثيفة على مدى عدالة

الضرائب غير المباشرة و يشكك في عدم فعالية الشرائح التصاعدية لها.

2. المقارنة يجب أن تتم مع نظام الضرائب غير المباشرة الأخرى السائد قبل الـ (V.A.T) ، مثل

ضرائب المبيعات ، و رسوم الإنتاج ، ضريبة الإستهلاك و الضرائب على التجارة الخارجية . و معظم

تلك الضرائب مرجأه و ذات طبيعة تراجعية أكثر مما هو في حالة الـ (V.A.T) . كما أن إدخال الفئة

الصفيرية و إعفاء السلع الضرورية يجعل من الضريبة على القيمة المضافة نظاماً أكثر تدرجاً و عدالة

من الضرائب غير المباشرة الأخرى . كما أنه و لزيادة عدالة النظام الضريبي يجب النظر إلى النظام

الضريبي في مجمله و ليس إلى ضريبة واحدة من ذلك النظام .

من حيث الكفاءة تعتبر الضريبة على القيمة المضافة أكثر حداثة و إستجابة لشروط الملائمة الإقتصادية

، كما أن إرتباطها بالقيم المضافة إلى الناتج القومي الإجمالي يجعلها أكثر واقعية من حيث توافقها مع الأداء

الإقتصادي و من حيث قياس العبء الضريبي و توزيعه كما أن معاملتها للسلع المتجانسة بشكل مستمر في

جميع مراحل النشاط الإقتصادي يجعلها أكثر أنواع الضرائب تلبية لوظيفة تخصيص الموارد و إستقطابها

للخزينة العامة .

يرى الباحث بعد الإطلاع على آثار الضريبة على القيمة المضافة الإقتصادية على :

• الأسعار: يتضح الخاصية التي تمت بها الضريبة على القيمة المضافة و هي نقل عبء الضريبة

للآخرين و لكن من يتحمل العبء الأخير هو المستهلك .

• الصادرات: تشجع ضريبة القيمة المضافة المنتجون المحليين و تدفع عجلة التصدير مما يؤدي إلى

الإزدهار الإقتصادي و ذلك ممكن من خلال سعر الضريبة (صفر) و الذي يعد بمثابة إعفاء مخفي من

الضريبة .

(1) حسن بشير محمد نور ، مرجع سابق ، ص99.

- و بالرجوع لأثر الضريبة على القيمة المضافة على الإستهلاك فإنها تعد ذات قوة جليه على تحديد مسار الإستهلاك من قبل المواطنين نحو سلع أو خدمات محددة و أيضاً يدهم و يزيد من التنافس بين وحدات الإنتاج و ذلك لمواكبة رغبات المواطنين و يعد ذلك أيضاً دفعا لعجلة النمو الإقتصادي .

الفصل الثاني

الإطار النظري للإيرادات العامة للدولة

المبحث الأول : مقدمة ، مفهوم ، أنواع ، وتقسيمات الإيرادات العامة
المبحث الثاني : مصادر الإيرادات العامة ، والإيرادات الضريبية

المبحث الأول

مقدمة عن الإيرادات العامة :

إن مصدر إيرادات الدولة هو ما تفرضه الحكومة من ضرائب ورسوم وغرامات وبدلات بموجب الإنظمة المقررة ، بالإضافة إلي ثروتها الطبيعية ، و النفقات العامة ، وهي مجموعة الموارد التقديرية التي تخصصها الدولة للإنفاق علي الخدمات العامة التي تقوم بها ، ويجب أن يلاحظ أنه ليس هنالك إرتباط بينما تحصلة الوحدة الإدارية من موارد وما تقوم بصرفه من نفقات حيث أنه يتم إيداع ما تحصلة الدولة من إيرادات بالخزينة العامة للدولة.(1)

مفهوم عن الإيرادات :

منذ أن وجد الإنسان علي شكل مجتمع وأخذت الدولة بالظهور قامت السلطات العامة ، بالبحث عن الإيرادات تسد فيها نفقاتها العامة ، و تعتبر الإيرادات البنابيع التي تستقي منها الدولة الأموال اللازمة لسد نفقاتها العامة. ولكي تقوم الدولة بإنجاز المهمات الملقاة علي عاتقها كتحقيق الأمن ، والدفاع والصحة والتعليم وتوجية النشاط الإقتصادي ، كان لابد من تأمين المال اللازم لتغطية هذه النفقات .

وقد تطور مفهوم الإيرادات العامة مع تطور دور الدولة فنلاحظ في ظل الدولة الحارسة ، مفهوم الإيراد مقتصر علي الإكتفاء بالحد الأدنى من الموارد المأخوذة من الأفراد ، وأقتصر مفهوم الإيرادات في هذه الحقبة من الزمن علي تأمين الإيرادات الضرورية لتغطية النفقات الضرورية ، ويرجع هذا المبدأ في ظل الدولة الحارسة هو أن الإقتصاديين التقليديين إعتقدوا أن الإدخار والإستثمار يميلان الي التعادل عن طريق تغيرات سعر الفائدة ، عند مستوى التشغيل الكامل دائماً، وذلك إنسجماً مع الفكر الرأسمالي السائد في تلك الفترة و القائل أن كل عرض يخلق الطلب الموازي له ، ومعني ذلك أن الإستثمار الكامل والتوظيف الأمثل لموارد المجتمع يتحققان. إذا لم تتدخل السلطات العامة بالنشاط الإقتصادي ، ورتبوا علي ذلك نتيجة في علم المالية .(2)

هي وجوب حياد المالية العامة بشكل عام والضرائب بشكل خاص ، ويتجسد حيال المالية العامة بتوازن الموازنة العامة للدولة ، وذلك علي إعتبار أن النفقات العامة تتغطى بالإيرادات العامة .

ولكن التغيرات الجذرية التي إجتاحت النظام الرأسمالي ، وبخاصة أزمة عام 1929م نبهت الحكومات إلى ضرورة التدخل لضمان الإستقرار الإقتصادي ، و إعادة توزيع الدخل بشكل عادل ، أخذت الدولة

(1) عبدالرازق قاسم شحاته ، د.سمير إبراهيم البرغوثي ، عطا الله محمد القطيس ، د.مراد مصبح الردايده ، المحاسبة الحكومية ، دار زمزم للنشر ، 2011م. ص 157.

(2) خالد شحاته الخطيب ، أحمد زهير شامية ، المالية العامة ، الخرطوم ، دار وائل للنشر ، 2003، ص 131

ترى من واجبها التدخل في النشاطات الاقتصادية ، وفي تحديد السياسات المالية ولقد أستخدمت هذه السياسات في مجال الإنفاق العام والإيرادات العامة .

(1) تعتبر الحكومة وحدة اقتصادية مهمة تحتاج إلى أرصدة مالية لتمويل نشاطها العام . وتعرف الإيرادات العامة بأنها : الموارد الاقتصادية التي تحصل عليها الدولة في شكل تدفقات نقدية من أجل تغطية النفقات العامة بهدف إشباع الحاجات العامة .

وتعتبر الإيرادات العامة الجزء المكمل والضروري لتمويل الإنفاق العام. ولقد تطورت الإيرادات العامة بتطور الفكر الاقتصادي والمالي حيث إقتصرت الإيرادات العامة عند التقليديين علي كيفية تزويد الخزانة العامة بالإموال اللازمة لها من أجل تغطية الإنفاق العام اللازم لقيام الدولة بوظائفها الأساسية .

أما في المدرسة الحديثة فبجانب كون الإيرادات العامة أداة للحصول علي الإموال العامة . إلا أنها أصبحت أداة مهمة من أدوات السياسة المالية تستطيع الحكومات بواسطتها التأثير علي النشاط الاقتصادي والإجتماعي ، بالإضافة إلى تزايد أهمية الإيرادات العامة تبعاً لزيادة أهمية الإنفاق العام كنتيجة ضرورية لتزايد دور الدولة في مختلف أوجه النشاط الاقتصادي والإجتماعي.

تعتمد الحكومات علي مصادر متعددة للإيرادات العامة وتختلف أهمية هذه المصادر لكل حكومة حسب النظام الاقتصادي السائد ومدى تقدم الدولة والنظام السياسي المتبع .

يرى الباحث من مفهوم و تعريف الإيرادات وجوب وجود مصدر حالي تتمكن الدولة من خلاله من تغطية نفقاتها و تحقيق المهام و الواجبات الملقاه على عاتقها و قد تطور مفهوم الإيرادات العامة و أصبح مقتصر على تأمين الإيرادات الضرورية لتغطية النفقات الضرورية و تعتبر الضرائب هي الينابيع التي تستقي منها الدولة الأموال اللازمة لتغطية نفقاتها .

(1) محمود حسين الوادي ، زكريا أحمد عزام ، مبادئ المالية العامة ، دار المسيرة للنشر و الطباعة ، عمان ، 2006م ،

أنواع الإيرادات العامة : (1)

1. الإيرادات الأصلية والإيرادات المشتقة :

الإيرادات الأصلية : هي ما تحصل عليه الدولة من أملاكها وهي ما تعرف بدخل الدومين أو الإيرادات الإقتصادية .

أما الإيرادات المشتقة: هي تلك الإيرادات التي تحصل عليها الدولة عن طريق إقتطاع جزء من ثروة الآخرين ويشمل هذا النوع كافة أنواع الإيرادات عدا الدومين.

2. الإيرادات الجبرية والإيرادات الغير جبرية:

وهذا التقسيم هو من حيث السلطة التي تتمتع بها الدولة في الحصول علي الإيرادات .

فالإيرادات الجبرية : هي تلك التي تحصل عليها الدولة بالإكراه مثل : الضرائب و الغرامات والقروض الجبرية .

أما الإيرادات الغير جبرية : تلك التي تحصل عليها الدولة بغير أكره مثل: إيرادات المشروعات العامة ، الرسوم ، القروض الإختياريه .

3. الإيرادات الإدارية غير الضريبية :

وتأتي من ممارسة الدولة لوظيفتها كحكومة أو هي الإيرادات السيادية مثل : الرسوم ، الغرامات ، الرخص ، الأتاوات .

وبشكل عام تؤخذ الإيرادات الإدارية من قبل الحكومة مقابل خدمات عامة ينتفع الفرد منها بصورة مباشرة . والإقتطاعات من الأفراد تتحدد في حدود تكلفة الخدمة العامة أي ما يساوي المنفعة التي يستفيد منها الفرد أو الأفراد .

4. الإيرادات العادية والإيرادات الغير عادية :

الإيرادات العادية : هي تلك الإيرادات التي تحصل عليها الدولة بصفة منتظمة ودورية مثل: دخل الدومين ، الضرائب ، الرسوم .

الإيرادات الغير عادية : هي الإيرادات الإستثنائية أو الإيرادات التي تحصل عليها الدولة بصفة غير منتظمة مثل: القروض ، عملية الإصدار النقدي ، الهبات والهدايا.

يرى الباحث من خلال أنواع الإيرادات العامة أنها تنقسم إلى إيرادات أصلية و مشتقة ، و إيرادات جبرية و غير جبرية .

(1) محمود حسين الوادي ، زكريا أحمد عزام ، مرجع سابق ، ص53 .

الإيرادات الأصلية هي ما تحصل عليه الدولة من أملاكها ، أما المشتقة فهي الإيرادات التي تحصل عليها الدولة عن طريق إقتطاع جزء من ثروة الآخرين .

و الإيرادات الجبرية و الغير جبرية فهي تقسم من ناحية السلطة ، فالجبرية هي التي تحصل عليها الدولة بالإكراه . أما الغير جبرية فهي التي تحصل عليها دون إكراه ، و هنالك الإيرادات غير الضريبية و الإيرادات العامة و الإيرادات غير العامة .

تقسيمات الإيرادات العامة : (1)

نرى أن أهمية الإيرادات العامة في وقتنا الحاضر يجعل من الضرورة الإهتمام بتصنيفها حتي يتسنى لنا تتبع تطورها وتقييم السياسات الحكومية الخاصة بتحصيلها . وفيما يلي التقسيمات التطبيقية للإيرادات العامة :

أولاً: التقسيمات التطبيقية :

تعتمد الموازنات العامة المختلفة إلى تقسيم الإيرادات العامة المختلفة علي نحو يناسب الأوضاع المالية في الدولة فبعضها يلجأ لتقسيمها تبعاً لطريقة ربط هذه الإيرادات في حين يقسمها البعض الأخر تبعاً لطريقة تحصيل الإيرادات ، كما أن هنالك موازنات أخرى تتضمن تقسيماً للإيرادات بحسب الهيئات التي تقوم بتحصيلها . ومن الواضح أن مثل هذه التقسيمات تفتقر عموماً لأساس علمي إذ أنها لا تسعى لتجميع الإيرادات ذات الطبيعة الواحدة في مجموعات مستقلة تختلف كل منها عن غيرها وسنكتفي بعرض تقسيمين فقط :

1. التقسيم الإداري للإيرادات :

يمكن تقسيم الإيرادات العامة وفقاً للجهات التي تتولى تحصيلها بحيث تتضمن الموازنة تفصيلاً واضحاً بما حصلته كل مصلحة من المصالح العامة وهي بصدد ممارستها لنشاطها ، وقد يتصور البعض أن عمليات التحصيل تقتصر علي وزارة الخزانة أو المالية أنه تبعاً لذلك فإن هذا التقسيم ليس مفيداً علي الإطلاق . إلا أن هذا غير صحيح ، فوزارة الخزانة تُحصل حقيقة الجانب الأكبر من الإيرادات العامة والذي يتمثل في الضرائب إلا أن هناك العديد من الوزارات و المصالح الأخرى التي تمول الخزانة العامة بمرور إضافية و خاصة تلك التي تقوم بالإشراف علي تحصيل إيرادات أملاك الدولة من عقارات ومشروعات صناعية وتجارية ، وتلك التي تحصل الرسوم المقررة عن أداء بعض الخدمات العامة مثل : الصحية والتعليمية ، وأخيراً تلك التي تُحصل الغرامات المالية المفروضة عن مخالفة القوانين واللوائح .

(1) مجدي محمود شهاب ، الإقتصاد المالي ، الإسكندرية ، دار الجامعة الجديدة للنشر ، 1999م ، ص 109 .

علي أن فائدة هذا التقسيم تظل بالرغم من ذلك محدودة لأنه يوضح فحسب نصيب كل إدارات الحكومة في تحصيل الموارد العامة ، فهو لا يبين طبيعة الإيرادات المحصلة كما أنه لا يعكس كفاءة أو أهمية وحدة حكومية معينة علي الوحدات الأخرى لأنها تحصل علي إيرادات أكبر إنما يعكس فقط إختصاصات ومسؤوليات كل وحدة في القيام بمهمة التحصيل الملقاه علي عاتقها وفقاً للنظم القائمة في الدولة.

2. التقسيم الوظيفي للإيرادات : (1)

قد يبدو من غير المجدي أن تقسم الإيرادات وفقاً لمعيار وظيفي نظراً لإلتزام السلطة التنفيذية بمبدأ عدم تخصيص الإيرادات الذي يحرم عليها تخصيص نوع معين من الإيرادات للإئفاق علي وظيفة محددة من وظائفها العامة . إلا أننا نعتقد من المفيد رغماً عن ذلك أن تعرض الإيرادات الموازنة عرضاً وظيفياً حتي يمكن الإلمام بمصادر الموارد العامة المختلفة ونصيب كل منها في الحصيلة الإجمالية لإيرادات الدولة يمكن في هذه الحالة أن تتضمن الموازنة عرضاً لحصيلة ممتلكات الدولة ومشروعاتها وكذا حصيلة الرسوم المختلفة ثم عرضاً لحصيلة كل ضريبة من الضرائب النوعية المفروضة علي الدخل أو رأس المال أو الإستهلاك ، أخيراً عرضاً للمصادر التكميلية للإيرادات العامة ومن المؤكد أن هذا العرض الوظيفي للإيرادات له فوائد جمه إذ أنه يسمح للقائمين بدراسة وتحليل الموازنة والتعرف علي مصادر تمويل النفقات العامة وتقييم سياسة للدولة في هذا الخصوص وتتبع الخطوات التي تلحقها من سنة لأخرى.

ثانياً: التقسيمات العلمية :

من المؤكد أن تقسيم الإيرادات العامة علي أساس علمي ليس بالأمر الهين إذ يصعب حقاً الإهتداء لمقياس علمي سليم قادر علي توضيح الحدود الفاصلة بين كل نوع منها والأنواع الأخرى . ولعل في هذا ما يفسر أن معظم الشراح إعتدوا علي تقسيمات بسيطة وواضحة لهذه الإيرادات دون السعي للتوصل لمعيار دقيق لتصنيفها لا يكون محلاً للنقد و الخلاف . فالبعض يقسمها بحسب مصدر الإيراد إلى إيرادات أصلية وإيرادات مشتقة ، وبينما يقسمها البعض تبعاً لمدي إستخدام الدولة لسلطتها الأمره في تحصيلها إلى إيرادات سيادية وإيرادات إقتصادية ، وأخيراً فإن البعض يلجأ لتقسيمها حسب درجة إنتظامها إلى إيرادات عادية وإيرادات غير عادية .

ولما كان كل تقسيم من هذه التقسيمات يخدم أغراضاً مختلفة عن تلك التي تهدف إليها التقسيمات الأخرى فإننا نعتقد أنه لا معنى للمفاضلة بينها ، خاصة أن لكل منها مزاياه وعيوبه الفنية . وهذا ما يدفعنا لاستعراضها جميعاً بشيء من الإيجاز بنفس ترتيبها السالف ذكره.

(1) مجدي محمود شهاب ، مرجع سابق ، ص 110-112 .

1. الأصلية الإيرادات والإيرادات المشتقة :

يقوم هذا التقسيم علي التفرقة بين الموارد التي تحصل عليها الدولة من ممتلكاتها الخاصة ، ودون الإستيلاء علي أموال الأفراد ، ويطلق عليها الإيرادات الأصلية ، وتلك التي تحصل عليها عن طريق إقتطاع جزء من أموال المواطنين ويطلق عليها الإيرادات المشتقة .

من الواضح أن النوع الأول من الإيرادات يقتصر علي إيرادات أملاك الدولة فحسب ، بينما يشمل النوع الثاني ما يتبقى من أنواع الإيرادات العامة هي الرسوم والضرائب والقروض العامة . ويمكننا أن نتساءل عن وضع الإيرادات التي تحصل عليها الدولة عن طريق الإصدار النقدي . فقد يتصور البعض أن الدولة لا تستولي علي أموال الأفراد عندما تصدر نقوداً جديدة مما يعني وجوب إدراج هذا النوع من الإيرادات في نطاق الإيرادات الأصلية إلا أنه من اليسير علينا أن نلاحظ أن الإصدار النقدي كثير مما يؤدي لإنتفاص القوة الشرائية للنقود الموجودة في أيدي الأفراد مما يتضمن نوع من الإستيلاء غير المباشر علي أموالهم ويقتضي تبعاً لذلك إدراج هذا المورد في جانب الإيرادات المشتقة .

وعلي كل فإن هذا التقسيم قد فقد الكثير من أهميته في وقتنا الحاضر لضآلة حصيلة الإيرادات الأصلية مقارنة بالإيرادات المشتقة . فهذا النوع الأخير يمد الموازنة العامة بكل إيراداتها منذ أن عمدت الدولة لبيع ممتلكاتها من الأراضي الزراعية والإعتماد علي ما تجبئه من ضرائب لتمويل نفقات خدماتها . وفي الواقع فإن هذا التقسيم قد أنحصرت فائدته في عهود الإقتطاع الغربي حيث كانت إيرادات أملاك الدولة تمثل المصدر الرئيسي للإيرادات العامة وحين كانت إيرادات أمراء الإقتطاع الخاصة تختلط بإيرادات الدولة علي نحو يجعل من الضروري التمييز بين إيرادات أملاكهم من جهة وإيرادات التي تحصل عليها عن طريق جزء من ثروات الخاضعين لهم من جهة أخرى .

علي أنه من الملفت للنظر أن الإيرادات العامة تصنف في الإتحاد السوفييتي علي نحو قريب من هذا التقسيم وطبقاً لمصدرها تقسم هذه الإيرادات الي المجموعات التالية :

أ. دخول مشروعات الدولة وتنظيماتها من بيع السلع والخدمات والدخول الناتجة من أملاك الدولة وأراضيها.

ب. الإيرادات المتحصلة من مشروعات المزارع الجماعية والمشروعات التعاونية.

ج. الإيرادات الواردة من الأفراد ، وتشمل المدفوعات الإجبارية كالضرائب ، والإشتراكات الإختيارية كالمدخرات المودعة في البنوك أو المستثمرة في قروض الدولة.

2. الإيرادات السيادية والإيرادات الاقتصادية: (1)

يقوم هذا التقسيم علي التمييز بين الإيرادات السيادية وهي التي تحصل عليها الدولة والهيئات العامة بما تتمتع به من سلطة أمره وقدرة علي إكراه الأفراد علي دفع الأموال جبراً لغرض أو لآخر ، وبين الإيرادات الاقتصادية وهي التي تحصل عليها الدولة بدون الإلتجاء إلى الأفراد . ومثال للنوع الأول من الإيرادات الضرائب والرسوم والقروض الإجبارية والإصدار النقدي .

أما النوع الثاني من الإيرادات فمثاله القروض الإختيارية وإيرادات أملاك الدولة وتتميز بأن دافعيها يقومون بإدائها بمحض رغبتهم و حر إختيارهم .

وبالرغم من أهمية هذا التقسيم الذي يبين لنا أسلوب الدولة في الحصول علي إيراداتها وتمويل نفقاتها فإنه يعيبه أن المقياس الذي يقوم عليه وهو إستخدام الدولة لسلطاتها الأمره فمن الصعب الإتفاق علي تعريف محدد للإكراه ، ولتوضيح ذلك فإننا سنتعرض لحالتين :

أ. قد تقرر الدولة فرض رسم علي الإنتفاع من خدمة معينة مع ترك الأفراد أحراراً في الإنتفاع بها من عدمه . فهل تعتبر حصيلة هذا الرسم إيراداً سيادياً أم إقتصادياً ؟ من الصعب الإجابة علي هذا السؤال لأن عنصر الإكراه غير واضح .

ب. قد تقدم الدولة لمواطنيها سلع من السلع الأساسية ثم تقوم بتحديد ثمنها علي نحو يزيد عن الثمن الذي كان من المقدر أن يسود في ظل قيام النشاط الفردي بإنتاج السلع . فهل يعتبر فرق الثمن بمثابة ضريبة مستترة ومن ثم يعتبر الإيراد سيادياً ، أم يعتبر الإيراد كله إقتصادياً بإعتبار أن الأصل أن الأفراد يتمتعون بالحرية في إستهلاك السلعة أو الأنصراف عنها.

3. الإيرادات العادية والإيرادات الغير عادية :

يقوم هذا التقسيم علي التمييز بين الإيرادات العامة بحسب إنتظامها وتكرار ورودها في الموازنات العامة . فالإيرادات العادية هي تلك التي تحصل عليها الدولة والهيئات العامة بصورة منتظمة ، ومثالها : إيرادات ممتلكات الدولة ، والرسوم والضرائب . ويتكرر ورود هذه الإيرادات في مواعيد منتظمة ، عادة ما تكون كل سنة ميلادية . ولذا فإن الموازنات العامة تعتمد عليها بصفة أساسية في تمويل النفقات العامة التي تتصف بدورها بالإنتظام والدورية ، وعلى عكس ذلك فإن الإيرادات الغير عادية تتمثل في تلك الموارد التي تحصل عليها الدولة والهيئات العامة من وقت لآخر بغير إنتظام .(2)

(1) مجدي محمود شهاب ، مرجع سابق ، ص114 .

(2) مجدي محمود شهاب ، مرجع سابق ، ص116

وتكمن فائدة هذا التقسيم في تحديده للإيرادات الغير عادية وخاصة القروض العامة والإصدار النقدي وتأكيده علي ضرورة إعتبارها مصادر إستثنائية لتمويل الإنفاق العام ومن ثم فإنه لا يصح اللجوء إليها إلا لتغطية النفقات ذات الطابع الإستثنائي . غير أن هذه الفائدة محدودة للغاية لأنه ، كما سبق لنا أن رأينا أن التفرقة بين النفقات العادية والنفقات الغير عادية قد تعرضت لنقد شديد منذ أن تزايد تدخل الدولة في الحياة الإقتصادية وتغيرت صفة بعض النفقات فأصبحت عادية بعد أن كانت معتبره غير عادية مما مضى ، فالغموض الذي يحيض بتفرقة النفقات ذاتها لا بد وأن يحد من فائدة تقسيم الإيرادات علي هذا النحو . بالإضافة إلى ذلك فإن معظم الإيرادات المعتبرة غير عادية أصبحت تتكرر في الموازنات الحديثة بصورة شبه منتظمة ، فلجؤ الدولة للإقتراض أصبح ينظر إليه الآن بإعتباره أمراً عادياً لا يحمل في ذاته أي طابع إستثنائي ، وبالمثل فإن تمويل عجز الموازنة عن طريق الإصدار النقدي أصبح هو الآخر من الأمور المعتادة التي قد تتكرر لسنوات طويلة طالما كانت الإوضاع الإقتصادية تسمح بذلك أو تتطلبه فاللجؤ لهذه المصادر لا يتوقف الآن علي وجود حاجات إستثنائية بقدر إرتباطه بالحالة الإقتصادية العامة ، ومع التسليم بأن هذه التفرقة قد فقدت الكثير من قيمتها في الفكر المالي الحديث ، إلا أنه يظل من المؤكد أنه يجب النظر للقروض العامة والإصدار النقدي بإعتبارهما من الموارد التكميلية التي لا ينبغي اللجؤ إليها إلا عن عدم كفاية حصيلة الإيرادات العادية أو الأساسية لمواجهه إحتياجاتها المالية.

يستنتج الباحث بعد الإطلاع على التقسيمات الإدارية للإيرادات ، أن في عدم معرفة نوع الإيرادات المتحصلة و تحديد مهام التحصيل بصورة أكثر كفاءة سيؤدي ذلك لحدوث بعض الإختلاسات و التي يمكن إصلاحها من خلال تحديد المهام للمصالح الحكومية بصورة أدق و معرفة طبيعة الأموال المحصلة .

المبحث الثاني

مصادر الإيرادات العامة

أولاً: سياسة الإيرادات العامة في الدولة الإسلامية :

تتخصر سياسة الإيرادات العامة في الدولة الإسلامية في: الزكاة ، التمويل بالعجز ، الضرائب ، القرض العام و الغنائم و الفئ .

1. الزكاة:

على الرغم من التحفظ الذي يمكن أن يرد على إستخدام الزكاة كأداة من أدوات السياسة المالية التي تخضع للتغيير بحسب الظروف الإقتصادية ، حيث تتخذ الحكومات القرارات و الإجراءات التي يتم بموجبها التغيير و التبديل في الإيرادات و النفقات ، لتحقيق الأهداف الإقتصادية العامة ذلك أنها ذات معدلات محدودة و أنصبه ثابتة ، و وجوه إنفاق معينة ، حددتها الشريعة الإسلامية و لا مجال لإحداث تغيير في معدلاتها و أنصبها ، لقوله تعالى " إنما الصدقات للفقراء و المساكين و العاملين عليها و المؤلفة قلوبهم و في الرقاب و الغارمين و في سبيل الله و ابن السبيل فريضة من الله و الله عليم حكيم " سورة التوبة الآية 60.

و ذلك لم يمنع من جعلها أداة معتبرة من بين أدوات السياسة المالية ، ذلك لأنها أداة أساسية لإعادة توزيع الدخل القومي ، حيث أنها فرضت على أموال الأغنياء و تذهب حصيلتها للفقراء . كما أن لها بعض الجوانب التي تمنحها المرونة التي تمكن من إستخدامها كأداة من أدوات السياسة المالية ، و ذلك أن الدولة صاحبة قرار جبايتها و إنفاقها . فبقليل من التغيير لمكونات حصيللة الزكاة جباية و إنفاقاً ، تتمكن الدولة من التأثير على التيارات السلعية و النقدية في الإقتصاد القومي ، أي أنها ذات تأثير مباشر على العرض و الطلب الكلي⁽¹⁾ .

ففي أوقات الكساد و البطالة يمكن للدولة أن تعمل على جباية و إنفاق الزكاة في صورة سلع إستهلاكية حتى لا تؤثر على معدل الإدخار على دافعي الزكاة و في أوقات التضخم يمكن للدولة أن تعمل على جباية و إنفاق الزكاة بصورة تغير فقط من ملكية رأس المال الجاري ، حتى تحافظ على الطلب الكلي عند أي مستوى ممكن . أي أن تتبنى الدولة سياسة بمقتضاها يتم إنفاق الزكاة بحيث تتحول ملكية رأس المال الجاري من دافع الزكاة إلى مستحقيها دون تمكنهم من تحويلها إلى نقود ،

(1) الرشيد على أحمد سليمان صنفور، السياسات المالية في عهد الإنقاذ في ميزان الشرع والفكر الإقتصادي الإسلامي، شركة مطابع السودان للعملة الموحدة، الخرطوم، 2017م، ص18.

كأن تملكهم أسهم شركات أو سلع رأس مالية من دون السلع الإستهلاكية بشرط تدر الأسمه أو السلع الرأسمالية دخلاً يكفي مستحق الزكاة و ذلك لأن الغرض منها إشباع الفقراء .

يجدر الإشارة إلى أن الإسلام حفاظاً على حق الفقراء و المساكين جعل القدر الواجب إخراج نسبة لا مبلغاً معيناً ترتفع بإرتفاع النصاب و العكس صحيح . مما يؤكد أن التضخم لا يؤثر على مستحقي الزكاة ، أو حجم الحصيلة ، و لكن هذا لا يمنع أن تعمل الدولة على مكافحته لما له من آثار سلبية على النشاط الإقتصادي عامة.

و بجانب إستخدام الزكاة كسياسة مالية تقديرية بتتويج جبايتها و إنفاقها حسب الظروف الإقتصادية من تضخم و إنكماش أو إستخدامها كسياسة مالية تعويضية في حالة حدوث فائض في ميزانياتها بعد إكتفاء مصاريفها و يمكن أيضاً إستخدامها كأداة من أدوات السياسة المالية بأن يخص بها مصرف الفقراء و المساكين فقط .

يستنتج الباحث فيما يخص الزكاة هي ذات معدلات محدودة و أنصبة ثابتة و لكن ذلك لم يمنع من جعلها أداة معتبرة من بين أدوات السياسة المالية لأنها أدوات لتوزيع الدخل القومي.

2. الضرائب :

تعرف الضرائب بأنها فريضة إلزامية يلتزم الممول بأداها إلى الدولة تبعاً لمقدراته المالية ، بغض النظر عن المنافع التي تعود عليه من وراء الخدمات التي تؤديها السلطات العامة و تختلف الأسس التي تنطلق منها الضرائب بحسب نوع الغرض الذي تستهدفه فإذا كان الهدف هو زيادة الحصيلة فإنها تتجه نحو الدخل الإجمالي ، و تركز على السلع عديمة المرونة ، و القطاعات التي يصعب التهرب من الضريبة فيها⁽¹⁾.

و إذا كان الهدف التنمية الإقتصادية فإنها تلجأ إلى الأساليب التفصيلية كمنح الإعفاءات و تركز على الفئات الإجتماعية ذات الفوائض الإقتصادية غير المستثمرة . أما إذا كان الهدف هو عدالة توزيع الدخل فإنها تركز على الشرائح الإجتماعية ذات الدخل العالية مستخدمة الضرائب التصاعدية .

يشير أحد الباحثين إلى أن الفقهاء جوزوا فرض الضرائب لإشباع الحاجات العامة ، مقيدين هذه الحاجات بتعلق مصالح المسلمين بها . فكل ما تعلق به مصلحة المسلمين ، ولم يكن ببيت المال (خزانة الدولة حالياً) ما يكفيه ، جاز للدولة فرض الضرائب لتمويل نفقاته . و مثلوا لهذه الحاجات

(1) الرشيد على أحمد سليمان صنقور ، مرجع سابق، ص 19.

بحفظ الأمن في الطرق العامة ، و إصلاح السدود ، و الحراسة الليلية و ما في حكم هذه الأشياء . و قد قيد الفقهاء إجازتهم للضرائب بالشروط التالية :

أ. أن يخلو بيت المال من المال . و ليس المراد أن يحدث ذلك فعلاً إنما المقصود عدم كفاية الموارد الموجودة و المتوقع ورودها لنفقات الدولة الواجبة ، إذ لو حدث ذلك لأفلست الدولة و لم تستطع تحقيق المصالح الشرعية و عم البلاء بالمسلمين .

ب. أن تكون هنالك حاجة عامة للأموال ، لو لم تفرض لها الأموال لإختل أمر الدين و الدنيا و تعطلت مصالح المسلمين .

ج. أن تفرض الأموال بقدر الحاجة ، و أن تزول بزوالها .

د. أن تكون الضرائب عادلة غير ظالمة فتوضح و توظف على القادرين أو الأغنياء من رعايا الدولة الإسلامية .

هـ. أن لا يكون هنالك تمييز و لا إسراف في إنفاق الأموال العامة ، و أن توضع في محل الحاجة إليها .

و قد إعتد الفقهاء في مشروعية فرض الضرائب على الأدلة الآتية :

أ. بناءً على المصلحة المرسلة .

ب. إلحاق الضرائب بالخراج .

ج. إلحاق الضرائب بالعشور .

وهذه الضرائب التي اجازها الفقهاء قيدها بشروط تخرجها عن الاسباب التي جعلت ابن تيمية يحرمها حيث يقول: (هذه الوظائف السلطانية التي ليس لها أصل في كتاب ولا سنة، ولا ذكرها أحد من أهل العلم هي حرام عند المسلمين) .

مشيراً الي إحدى طريقتين من طرق قبض الاموال والتي عبر عنها بالاتي:

أ. طريق قام إجتهاده علي عدوان من المجتهد أو تقصير منه، شاب الرأي فيه الهوى فأختلطت فيها السيئة بالحسنة.

ب. طريق هو معصية محضة لا شبهة فيه ترك واجب وفعل محرم. مبيناً من ضمن أسباب تحريمها أن ضابط صرف الاموال هو الهوى لا الشرع⁽¹⁾.

⁽¹⁾الرشيد على أحمد سليمان صنقور ، مرجع سابق، ص 20.

يخلص العلماء في الإقتصاد الإسلامي الي أن الضرائب تعد من بين وسائل التمويل التي يمكن للدولة الاسلامية اللجوء إليها في حالة عدم كفاية مواردها الاساسية . ملتزمة بشروط لا بد من تحقيقها تتمثل في ، وجود حاجة عامة ، وعدم كفاية موارد الدولة الأخرى وأن تفرض ضرائب بقدر الحاجة وتزول بزوالها وأن تتفق حصيلة الضرائب في موضع الحاجة إليها دون إسراف ولا تبذير ، وإن يتم إقرارها بعد إستشارة أهل الشورى والإختصاص من علماء المسلمين .

يستنتج الباحث أن لاضرائب يلتزم الممول بأدائها إلى الدولة تبعاً لمقدراته المالية، وتختلف التي تنطلق منها الضرائب بحسب نوع الغرض الذي تستهدفه.

3. التمويل بالعجز :

يشير الإصطلاح التمويل بالعجز إلى الحالة التي تتعمد فيها الدولة زيادة نفقاتها على إيراداتها تاركه ميزانياتها غير متوازنة . تعددت الآراء حول مصادر تمويل هذا العجز و يمكن حصرها في الآتي :

أ. قروض حقيقية :

i. داخلية : من الجمهور أو المؤسسات غير المصرفية .

ii. خارجية : من الدول الأجنبية أو المنظمات الأجنبية .

ب. قروض غير حقيقية : إصدار نقدي :

i. يترتب نتيجة للتوسع الإئتماني للمصارف التجارية بإحداث المزيد من الودائع الكتابية.

ii. يصدره البنك المركزي لصالح الدولة التي تستهدف به تمويل الزيادة في الإنفاق الحكومي .

وفي الغالب يترتب على الإصدار النقدي - كقروض غير حقيقي - إرتفاع في الأسعار لعدم تناسب الزيادة في الإصدار النقدي مع كمية السلع و الخدمات المنتجة عند حدوث الزيادة في الإصدار النقدي . تعرف هذه السياسة بالتمويل بالعجز أو التمويل التضخمي .

و تجدر الإشارة إلى أن الزيادة في وسائل الدفع (سياسة الإصدار النقدي) التي إقتضتها حاله النشاط الإقتصادي ، لمقابلة زيادة الإنتاج أو زيادة عدد السكان أو التغير من إقتصاد المقايضة إلى الإقتصاد النقدي ، لا تعتبر تمويلاً بالعجز او تمويلاً تضخميّاً . و للشريعة الإسلامية موقف واضح من المصدر الأول للتمويل التضخمي (إصدار النقود) يتجلى في الإلتزام بنشر الأسس الآتية⁽¹⁾:

أ. أن الإصدار من إختصاص الدولة ، و هو يعد من وظائف السيادة التي لا يجوز لأحد لأن يشارك الدولة فيها .

(1) الرشيد على أحمد سليمان صنفور ، مرجع سابق، ص 20.

ب. إسناد عملية إصدار النقود التي تناسب حجم الناتج القومي ، و درجة نموه ، و حجم التبادل الإقتصادي ، دون زيادة تؤدي إلى ارتفاع الأسعار و تخفيض قيمة النقود و الإنتاج ، أو نقص يؤدي إلى الكساد . أي تناسب كمية النقود المصدرة مع حجم النشاط الإقتصادي ، تسهياً للتبادل ، و تيسيراً لعمليات التنمية الإقتصادية .

ج. إصدار كمية النقود التي تناسب حجم الناتج القومي و درجة نموه و حجم التبادل الإقتصادي ، دون زيادة تؤدي إلى ارتفاع الأسعار و تخفيض قيمة النقود و الإنتاج ، أو نقص يؤدي للكساد . أي تناسب كمية النقود المصدرة مع حجم النشاط الإقتصادي ، تسهياً للتبادل و تيسيراً لعمليات التنمية الإقتصادية .

د. إجتناّب التلاعب في كمية النقود ، حيث يؤدي ذلك إلى تخفيض قيمتها و من ثم أكل أموال الناس بالباطل مما يقتضي معاقبة من يقوم بذلك .

بالرغم من أن المصارف الإسلامية تتفق مع المصارف الرأسمالية في الأتي :

أ. أنها شركات مساهمة يملكها أشخاص طبيعويون ، و قد يكون في بعض الحالات من بين المساهمين شخصيات إعتبارية .

ب. أنها تستهدف تحقيق ارباح عالية للمساهمين فيها .

إلا أن الفلسفة التي يقوم عليها النظام المصرفي الإسلامي تختلف عن النظام المصرفي الرأسمالي ، حيث يبنى عمله على إجتناّب الربا ، للتحريم القاطع له في الشريعة الإسلامية ، و تحل المشاركة في المغنم و المغرم محل الفوائد الربوية المضمونة . كما تحل المشاركة في الإنتاج محل الإلتجار في الديون . بجانب أن النظام المصرفي الإسلامي يركز في تشغيل موارده على الصيغ الإسلامية للإستثمار مثل ؛ عقود المضاربة ، المشاركة ، السلم ، المرابحة ، الإستصناع . و كذلك يختلف الإقتصاد الرأسمالي عن الإسلامي في أن نظامه المصرفي يشارك الدولة في أخص وظائفها المتمثلة في إصدار النقود ، عن طريق قدرة المصارف فيه على إحداث الإئتمان بتوليد الودائع المشتقة ، حيث تؤدي هذه العملية الي زيادة كمية وسائل الدفع في المجتمع ، و يعتبر إحداث الإئتمان من أهم المصادر التي تعظم بها المصارف التجارية إرباحها⁽¹⁾.

وتحدد نسبة الإحتياطي النقدي الذي تحتفظ به المصارف التجارية لمقابلة السحب اليومي ، بالإضافة إلى نسبة الإحتياطي النقدي لدى البنك المركزي ، كمية الإئتمان الذي يحدثه الجهاز المصرفي .

(1) الرشيد على أحمد سليمان صنقور ، مرجع سابق، ص 21.

وعليه يرى أحد الباحثين في الإقتصاد الإسلامي عدم صحة قيام المصارف التجارية في الإقتصاد الإسلامي بإصدار النقود للأسباب الأتية:

أ. إن عملية إحداث الإئتمان ، تعني زيادة عرض النقود وهذا حق خاص للدولة الإسلامية ، لا ينبغي لأحد أن يشاركها فيه للمضار المترتبة علي السماح للأفراد بممارسة هذا الحق.

ب. إن السماح للمصارف التجارية في الإقتصاد الإسلامي لإحداث الإئتمان ، تشجيع لتركيز الثروه في أيدي فئة قليلة ، هم المساهمون في المصرف التجاري وفي ذلك تضارب في مبدأ اساسي في المذهب الإقتصادي الإسلامي الذي تستهدفه الآية الكريمة:(كي لا يكون دولة بين الأغنياء منكم).

ج.إن في السماح للمصارف التجارية في الإقتصاد الإسلامي بإحداث الإئتمان ، تركيز لعدم الإستقرار و التقلبات الإقتصادية ،حيث تتوسع المصارف في إحداث الإئتمان في فترات الرخاء ، وهو الوقت الذي يحتاج فيه النشاط الإقتصادي الي التوسع.

كما أنه يعترض علي القائلين بصحة قيام المصارف التجارية في الإقتصاد الإسلامي بإحداث النقود ، بعلة أن هذه المصارف لا تستطيع أن تتوسع في الإئتمان بالصورة التي تحدث في المذهب الرأسمالي ، بجانب أن توسعها فيه يتم في نطاق الإنتاج و الإستثمار ، ومن ثم أنه لا يضر الإقتصاد القومي ، بالإضافة إلى أن قدرتها على التوسع محدودة بحكم إختلاف طبيعتها ، إذ أنها لا تركز على قاعدة الإقراض و الإقتراض ، و إنما على قاعدة الإستثمار ، كما أن إلتزامها بالقيم الإسلامية ، و إرتباط إستثمارها بقيم الإنتاج يجعل توسعها في الإئتمان يتم وفقاً للمقتضيات الإقتصادية .

يستنتج الباحث أن التمويل بالعجز مصطلح يشير إلى الحالة التي تعتمد فيها الدولة زيادة نفقاتها على إيراداتها تاركة ميزانياتها غير متوازنة.

4. القرض العام :

يُراد بسياسة القرض العام ، قرارات الدولة المتعلقة بعقد القروض العامة ، و حجمها و زمان إصدارها ، والأهداف التي تسعى الدولة لتحقيقها بواسطتها و التي من ضمنها :

أ. الإستقرار الإقتصادي:

عن طريق تقليل كمية السيولة في المجتمع حيث تعمل الدولة في أوقات التضخم على بيع سندات الدين للجمهور . أو عن طريق زيادة السيولة في المجتمع ، لزيادة الطلب الفعلي لإنعاش النشاط الإقتصادي ، حيث تعمل الدولة في أوقات الكساد على رد قيمة القروض الداخلية .

ب. فك الإختناقات و تخفيض الأزمات الإقتصادية:

عن طريق إيجاد قنوات جديد لتوظيف مدخرات الأفراد و المشروعات التي تضيق أمامها فرص الإستثمار الخاص ، حيث تقوم الدولة بتجميعها عن طريق القروض ، و تستخدمها لتمويل نفقات الدولة الإستثمارية.

ج. تمويل عمليات التنمية الإقتصادية:

عن طريق جذب القروض العامة - خاصة الأجنبية - ، بواسطة الدول النامية التي تعاني من انخفاض الإدخار ، و انخفاض حصيله العملات الأجنبية و مقابلة النقص في مستلزمات الإنتاج . وفقاً لمعيار التقسيم تقسم القروض العامة لأقسام مختلفة . فإذا كان المعيار هو مصدر القروض تنقسم إلى: قروض داخلية ، قروض خارجية . و إذا كان المعيار هو مدة القرض تنقسم إلى : قروض قصيرة الأجل (أقل من سنة) ، متوسطة الأجل (من سنة لخمس سنوات) ، طويلة الأجل (أكثر من خمس سنوات) . إذا كان المعيار هو مدى حرية الأفراد و المشروعات في إقراض الدولة إنقسمت إلى: قروض إختيارية و قرض إجبارية .

تجدر الإشارة إلى أن القروض في الإقتصاد الإسلامي خالية من أي سعر للفائدة قل أو كثر ، كان القرض إستهلاكياً أو إنتاجياً ، طالبت فترة سماح القرض أو قصرت ، و ذلك للتحريم القاطع للربا في حق الأفراد و الدولة .

ومن المسلم به أن الفقهاء قد إجتمعوا على جواز القرض بين الأفراد و أنه من الأعمال التي ندبت إليها الشريعة الإسلامية .

كما ذكر الإمام الجويني أن الرسول صل الله عليه و سلم إذا إحتاج إلى مال إستلف من الأغنياء . و من ثم يمكن للدولة اللجوء إلى الإقتراض مدى ما تقيدت بالآتي:

أ. وجود حاجة عامة يجب على الدولة القيام بها.

ب. توقع إيراد مالي لبيت المال يكفي الحاجة القائمة و يفيض عنه.

و من حيث تحديد رتبة القروض في سبل مصادر التمويل نجد أن الشاطبي وافق إمام الحرمين الجويني و تلميذه الغزالي فيما ذهبوا إليه حيث يقول : " الإستقراض في الأزمات إنما يكون حيث يرجى لبيت المال دخل ينتظر ، أو يرتجى ، و أما إذا لم ينتظر شيء و ضعفت وجوه الدخل بحيث لا يغني كبير شيء ، فلا بد من جريان التوظيف ، أي الضرائب "

5. الغنائم والفئ⁽¹⁾ :

الأصل في الغنينة أنها غنينة الحرب ، أو ما يستولي عليه المسلمون من مغنم (أرض و سبایا و سلاح و مال ، ...) نتيجة إنتصارهم على العدو . و الثابت أن آية الغنائم قد نزلت بعد قتال بدر (يوم الفرقان). "وأعلموا أنما غنمتم من شيء فإن لله خمسة و للرسول و لذی القربى و الیتامى و المساکین و ابن السبیل إن كنتم آمنتم بالله و ما أنزلنا على عبدنا يوم الفرقان يوم إلتقى الجمعان و الله على كل شيء قدير " (سورة الأنفال 41).

أما الفئ فهو كل ما وصل للمسلمين من غير قتال أو قهر . و قد كان منها فذك و أموال بني النضير خالصة لرسول الله صل الله عليه و سلم . قال أبو عبيدة : فأما أموال بني النضير فإن سفيان بن عيينه حدثنا عن عمرو بن دينار و معمر بن راشد عن الزهري عن مالك بن أوس ابن الحدثنان النصرى عن عمر بن الخطاب قال : " كانت أموال بني النضير من مما أفاء الله على رسوله مما لم يوجب المسلمون عليها بخيل و لا ركاب . فكانت لرسول الله صل الله عليه و سلم خاصة ، فكان ينفق منها على أهله نفقة سنة و ما بقى جعله في الكراع و السلاح عده في سبيل الله . و أما فذك فقد كان العباس و علي عليهما السلام قد إختلفا في أمر فذك بعد موت رسول الله صل الله عليه و سلم فدخلا على عمر بن الخطاب رضي الله تعالى عنه ليقتضي بينهما فقال عمر : " إني أحدثكم عن هذا الأمر إن الله قد خص رسول الله صل الله عليه و سلم في هذا الفئ بشيء لم يعلمه أحد غيره ، فقال : " و ما أفاء الله على رسوله منهم فما أوجفتم عليه من خيل و لا ركاب و لكن الله يسلط رسله على من يشاء و الله على كل شيء قدير " فكانت هذه لرسول الله صل الله عليه و سلم خالصة ، ثم و الله ما أختارها دونكم و لا إسئأثر بها عليكم ، و قد أعطاكموها و بثها فيكم ، حتى بقى منها هذا المال . ثم يأخذ ما بقى فيجعله مجعل مال الله فعمل بها رسول الله صل الله عليه و سلم حياته : أنشدكم بالله هل تعلمون ذلك ؟ قالوا : نعم . ثم قال للعباس و علي : أنشدكما بالله هل تعلمان ذلك ؟ قال : نعم . "

و قد نزلت آية الفئ في شأن بني النضير في قوله تعالى : { وما أفاء الله على رسوله منهم فما أوجفتم عليه من خيل و لا ركاب و لكن الله يسلط رسله على ما يشاء و الله على كل شيء قدير * ما أفاء الله على رسوله من أهل القرى فله و لذی القربى و الیتامى و المساکین و ابن السبیل كي لا يكون دولة بين الأغنياء منكم و ما أتاكم الرسول فخذوه و ما نهاكم عنه فأنتهوا و أتقوا الله إن الله شديد العقاب * للفقراء و المهاجرين الذين أخرجوا من ديارهم و اموالهم يبتغون فضلاً من الله و

(1) حامد عبد المجيد دراز ، د. سميرة ابراهيم أيوب ، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية ، الخرطوم ، 2003م، ص 243.

رضوانا و ينصرون الله و رسوله أولئك هم الصادقون * و الذين تبوءوا الدار و الإيمان يحبون من هاجر إليهم و لا يجدون في صدورهم حاجة مما أوتوا و يؤثرون على أنفسهم و لو كان بهم خصاصة و من يوق شح نفسه فأولئك هم المفلحون * و الذين جاؤوا من بعدهم يقولون ربنا أغفر لنا و لإخواننا الذين سبقونا بالإيمان و لا تجعل في قلوبنا غلاً للذين آمنوا ربنا إنك رؤوف رحيم {سورة الحشر-6-10 .

و هكذا إشتق كثير من العلماء من هذه الآيات أساس التفرقة بين الغنيمة و الفئ ، فقصرها الغنيمة على ما إستولى عليه المسلمون بالقتال و الحرب ، و أختصوا من الفئ بكل ما حصل عليه المسلمون دون قتال أو مشقة أو ما أخذ صلحاً ، حتى أنهم أدخلوا في أموال الفئ الهدايا و الجزية و العشور و الخراج . و جعلوا كل هذا من أموال الفئ حتى يعم المسلمين كافة ، غنيهم و فقيرهم ، فيكون فيه رواتب المقاتلين و أرزاق الذرية و الأمر فيه مفوض للإيمان بحسب ما يرى من الحاجة و المصلحة العامة .

إلا أن بعض العلماء لا يرون التفرقة بين الغنيمة و الفئ على أساس القهر أو الصلح و إنما يجعلون أساس التفرقة هو طبيعة هذه الأموال . و الغنيمة هي الأموال المنقولة التي أخذت من المشركين بالقتال (السبايا ، السلاح ، النقود ،...) أما الفئ فهو العقارات (الأراضي ، المباني ، ...) سواء أخذت عنوة أو صلحاً⁽¹⁾.

ثانياً: إيرادات أملاك الدولة:

تلعب إيرادات الدولة في الوقت الحاضر دوراً رئيسياً في تمويل نفقات الدولة العامة في كافة إقتصاديات الدولة الإشتراكية ، و التي تشكل ملكية وسائل الإنتاج الرئيسية سياساتها العامة ، أما في الدول الرأسمالية فإن الضرائب و خصوصاً المباشرة منها تكون المصدر الأساسي لإيرادات الدولة و هذا ناجم بالطبع عن حقيقة الملكية الخاصة لوسائل الإنتاج . يلاحظ أن دور إيرادات أملاك الدولة في العصور الماضية قد اختلف باختلاف المذاهب الإقتصادية و الإجتماعية التي سادت في الدول المتخلفة (دول أوروبا) .

و فقد سبق أن كان المورد أساس تمويل النفقات العامة في العهد الإقطاعي و إنخفضت أهميته في ظل سيادة المذهب التجاري و إستمر تضاول أهمية هذا المصدر في ظل سيادة المذهب الفردي و النظم الرأسمالية و بروز دور الضرائب كمصدر رئيسي للإيرادات العامة إلا أن ظهور النظام الإشتراكي

(1) حامد عبد المجيد دراز، د. سميرة ابراهيم أيوب، مرجع سابق، ص 244.

بعد الحرب العالمية الأولى في الإتحاد السوفيتي و دول أوروبا الشرقية بعد الحرب العالمية الثانية قد أعاد دور إيرادات أملاك الدولة إلى مكانه الطبيعي ليمثل مصدراً رئيسياً للإيرادات العامة للدولة .
تقسم أملاك الدولة إلى قسمين أساسيين⁽¹⁾ :

1. أملاك الدولة المعدة للنفع العام (الديون العامة):

مثال هذه الأملاك : الطرق ، الجسور ، الموانئ و المتاحف و تخضع مثل هذه الأملاك لأحكام القانون العامة ، و على الرغم من أن الأصل في مثل هذه الأملاك أنها لا تدر إيرادات ، إلا أن هنالك حالات كثيرة تتحقق فيها إيرادات عامة للدولة من هذه الأملاك ، كما أن هذه الإيرادات لا تساهم مساهمة كبيرة في تحوي النفقات العامة .

يلاحظ أن التطور الإقتصادي في مختلف دول العالم أن إيرادات الدولة في مجموعة الدول الاشتراكية و البلدان الثائرة نحو تحقيق الاشتراكية إقتصاديتها من المنشآت الإقتصادية العامة تشكل العمود الفقري لهيكل إيراداتها العامة ، أما إيراداتها من مصادر الإيرادات الأخرى فلا تشكل في مجموعها أكثر من 10% من إجمالي الإيرادات العامة .

و في بعض الدول إرتبط تطور إيرادات الدولة من أملاكها المعدة للنشاط الإقتصادي بتزايد عدد منشآت الدولة الإقتصادية في ظل التحولات الاشتراكية منذ قرارات تأمين شركات النفط الإحتكارية الأجنبية . و تشكل مالية المنشآت الإقتصادية العامة حالياً إحدى أهم مكونات المالية العامة للدولة و هي تتألف بشكل رئيسي من مالية المنشآت الإقتصادية العامة التي أقامتها الدولة .لقد إنعكس التطور العددي للمنشآت الإقتصادية العامة بشكل واضح على تطور و تنوع نشاط هذه المنشآت لتغطي مختلف أنواع فعاليات النشاط الإقتصادي في القطاعات المختلفة و بالتالي زيادة إيرادات الدولة من هذا المصدر الحيوي الإقتصادي.

2. أملاك الدولة المعدة للنشاط الإقتصادي (الديون الخاصة):

تشكل المنشآت الإقتصادية العامة في قطاعات الإقتصاد القومي الإنتاجية المختلفة كالقطاعات: الصناعي ، الزراعي ، التجاري ،... المصدر الأساسي للإيرادات و يلاحظ أنه على الرغم من أن المنشآت الإقتصادية العامة تتمتع بإستقلال مالي و إداري إلا أن ملكيتها تعود للدولة ، و الدولة على هذا الأساس هي المسؤولة من تقرير إتجاهات و مستوى نشاط هذه المنشآت و ضمن الخطة العامة للدولة .

(1) فتحي أحمد زياد عواد، مرجع سابق، ص118

ولقد كان وراء تخلي الدولة عن املاكها الخاصة مجموعة من العوامل:

- عامل سياسي : حيث يفترض أن تكون الإيرادات العامة خاضعة لموافقة السلطة التشريعية الممثل الشرعي للشعب ، وذلك حفاظاً علي حقوق الشعب ، ومنعاً لإخفاء جزء من الموارد عن رقابة السلطة التشريعية.

- عامل مالي : أن تصفية أملاك الدولة الخاصة ، وبيعها لم يعد يؤمن إيرادات سريعة للدولة يتيح لها تغطية نفقاتها العاجله.

- عامل إقتصادي : حيث ساد الإقتصاد الحر ، والمبادرات الفردية التي تدعو أن يكون الفرد أكثر كفاءه من الدولة في ادارة الملكية ، لكونه يعمل علي زيادة إنتاجه وربما هذه العوامل ، وغيرها كانت وراء انهيار النظام الإشتراكي ، حيث ملكية الدولة شبه كاملة للمال العام والمال الخاص .

ويجب أن لا تغالي في الإعتقاد ، أن الملكية الخاصة قد إختفت ، بل ظهرت من جديد وبشكل جديد كمورد للدولة ، ومثال ذلك تدخل الدولة في الحياة الإقتصادية والإجتماعية حتى في الدول الرأسمالية ، حيث تقوم الدولة بإنشاء المشاريع ذات الخدمات العامة ، وتتقاضى بموجبها إيرادات كالبريد والهاتف والماء والكهرباء حتى أن كثيراً من الدول الرأسمالية سيطرة على الصناعات الإستراتيجية والمتعلقة بالأمن القومي للدولة .

وهكذا إن املاك الدولة ، في مفهومها العصري ، تتضمن ممتلكات صناعية وتجارية وخدمية وزراعية ، وهذه كلها مصادر للإيرادات العامة بالإضافة إلي إيراداتها من أملاكها غير المنقولة مثل الإيرادات العقارية ، الإيرادات الصناعية ، الإيرادات التجارية ، الإيرادات المالية والإيرادات من الخدمات⁽¹⁾.

ثالثاً: الرسوم :

يعرف الرسم بأنه مبلغ معين من المال يدفعه الفرد إلى هيئة عامة مقابل خدمة معينة طلبها الفرد من هذه الهيئة . ويلاحظ أن مثل هذه الخدمة يمكن أن يطلبها اي فرد في المجتمع ، وسواء كانوا أشخاصاً طبيعيين أو معنويين ، وبالتالي فان المقابل الذي يدفعه الفرد للهيئة العامة يسمى رسماً وهو بطبيعته دفع إختياري لأن من لا يطلب مثل هذه الخدمة لا يدفع أي رسم ولأن طبيعة طلب الخدمة تتميز بخصوصيتها أي أن تفيده بشكل مباشر من يطلبها فقط على الرغم من كونها قد تفيده أطرافاً أخرى بشكل غير مباشر.

(1) فتحي أحمد زياد عواد، مرجع سابق، ص119.

ويلاحظ أن الرسوم كانت تمثل أقدم أنواع الموارد العامة التي تغذي الخزينة العامة بالأموال لتغطية النفقات العامة أو النفقات الأخرى التي إرتبطت بطبيعة نفقات النظم الاقتصادية والاجتماعية التي سادت الدول ، اما في الوقت الحاضر فقد انحصرت أهمية الرسوم كمورد أساسي لتمويل خزينة الدولة بسبب زيادة دور الضرائب والمصادر الأخرى في تمويل الخزينة العامة .

ويمكن حصر خصائص الرسوم بشكل رئيسي بما يلي⁽¹⁾ :

أ. أنها تمثل إيرادات نقدية للخزينة العامة مقابل خدمة خاصة قدمتها الدولة للطرف المستفيد منها بشكل مباشر.

ب. أن الرسوم تتميز بعنصر الإختيار فالأفراد ليسوا مجبرين على دفع الرسوم لا في حالة طلبهم للخدمة العامة و بالتالي يكون دفع الرسوم إجباري.

ت. في بعض الأحيان تتجاوز نفقات الدولة المنصبة علي بعض أنواع الخدمات على إيرادات الدولة المتأتية من الرسوم مقابل هذه الخدمات إلا أن الدولة بحكم موقفها السيادي ملزمة بتقديمها والإستمرار في تطوير مثل هذه الخدمات

ويلاحظ أن أهم أنواع الرسوم في أي دولة هي ما يلي:

الرسوم القضائية .

رسوم التسجيل العقاري .

- رسوم السيارات .

- رسوم التسجيل والنشر.

- رسوم الاستيراد.

- رسوم تسجيل ومراقبة السيارات.

- رسوم متنوعة.

أما دور الرسوم أعلاه في تحويل الميزانية الإعتيادية ويلاحظ أنها لا تساهم إلا بنسبة لا تتجاوز 1% من مجموع الإيرادات العامة للميزانية الإعتيادية ، وهذا ناجم بالطبع من إنخفاض المبلغ المطلق المفروض على الخدمات التي تدفع عنها الرسوم من جهة والى توسيع دور الإيرادات العامة الأخرى في تمويل الميزانية الإعتيادية من جهة أخرى.

(1) فتحي أحمد زياد عواد، مرجع سابق، ص120.

خصائص الرسم⁽¹⁾ :

1. الصفة النقدية للرسم :

يتحصل الرسم في دفع الشخص لمبلغ نقدي مقابل الحصول على خدمة خاصة من إحدى الهيئات العامة . و قد كانت بعض الرسوم تدفع عينا في الماضي ، إلا أن تطور الأوضاع الاقتصادية أدى لإختفاء هذه الظاهرة و إلى غالبية الطابع النقدي على كل عمليات الدولة المالية سواء ما يتعلق منها بتحصيل الإيرادات أو إنفاقها .

2. الصفة الإجبارية للرسم :

يقوم الفرد بدفع مبلغ الرسم جبراً للهيئة العام التي تؤدي له الخدمة و يبدو عنصر الجبر واضحاً في إستغلال هذه الهيئة في وضع النظام القانوني للرسم من حيث تحديد مقدارة و طريقة تحصيله و سبل الإستفادة للخدمة المقدمة كمقابل له .

و يمكن في هذا الخصوص التمييز بين نوعين من الإجبار ، أولهما قانوني و ثانيهما معنوي . و يقصد بالإجبار القانوني أن يلتزم الأفراد بمقتضى القانون بالحصول على بعض الخدمات و أداء الرسوم المقررة عنها . أما الإجبار المعنوي فالمقصود به أن يلتزم الأفراد بدفع الرسوم فقط في حالة ما إذا قرروا الإنتفاع بالخدمات التي تؤديها الخدمات العامة .

و أنه حتى في حالات الإجبار المعنوي فإن الفرد لا يتمتع بحريته كاملة لطلب الخدمة أو العزوف عنها ، فالأمر يتعلق غالباً بخدمات ضرورية لاغنى للأفراد عنها و من ثم فإنهم يشعرون بنوع من الإجبار و إن لم يكن قانونياً بأداء الرسوم المطلوبة حتى يتسنى لهم الإستفادة من هذه الخدمات .

3. المقابل المزدوج للرسم :

يدفع الرسم مقابل الخدمة الخاصة التي يحصل عليها الفرد من جانب إحدى الهيئات العامة و تتميز هذه الخدمة بوجه عام بأن النفع الذي يعود من أدائها لا ينحصر فحسب في صالح الفرد و إنما يتعدى ذلك لصالح المجتمع بأكمله . فالنفع الخاص يقترن بوضوح بالنفع العام . و يبدو لنا من اليسير تأكيد هذا المقابل المزدوج للرسم متى ما لاحظنا أن الرسوم تدفع مقابل خدمات يطلبها الأفراد مما يدل على حاجتهم لها و إنتفاعهم بها . و تؤديها الهيئات العامة المختصة المنوط بها تحقيق النفع العام للمجتمع و على سبيل المثال فإن الرسوم القضائية التي يدفعها المتقاضون نظير الحصول على خدمات

(1) مجدي محمود شهاب، مرجع سابق ، ص136-137.

مرفق القضاء يترتب عليها في أن واحد تحقيق نفع خاص يتمثل في حصول كل منهم على حقة المشروع و نفع عام يتمثل في إستقرار الحقوق في المجتمع و توفير العدالة لأفراده .

هذا و يعتبر المقابل المزدوج للرسم خصيصه لصيقه بالخدمات التي تحصل عنها الرسوم ، فهو الذي يميزها بوضوح عن الخدمات التي تحصل عنها الدولة أثماناً عامة من جهة ، و عن تلك التي تحصل عنها الضرائب من جهة أخرى:-

أ. الثمن العام : يدفع كمقابل لخدمات و سلع تقدمها المشروعات العامة الإقتصادية و يغلب فيها النفع الخاص على النفع العام بوضوح .

ب. و من جهة أخرى فإن المقابل المزدوج للرسم يميزه تماماً عن الضريبة . فدافع الضرائب لا يحصل على أي مقابل خاص عند أدائها . إذ تقوم الدولة بتجميع حصيلة الضرائب المختلفة و تودعها الخزنة العامة دون تخصيص ، ثم تنفق منها على الخدمات العامة غير القابلة للتجزئة التي ينتفع منها كافة المواطنين من غير تمييز ، هذا و لا تراعي الدولة تحقيق أي تناسب بين ما تحصله من ضرائب من فئات المواطنين المختلفة و ما تقدمه لها من خدمات ، بل أنه من الملاحظ في الغالب من الأحوال أن هناك تناسباً عكسياً إذ تحصل الفئات ذات الدخل المحدود و التي تدفع قدراً محدوداً من الضرائب على النصيب الأكبر من خدمات الدولة . و خلاف ذلك فإن دافع الرسم يحصل على نفع خاص مقابل ما يؤديها من مال للهيئات العامة و يتمثل ذلك النفع في حصوله على خدمه مستقلة تشبع لديه حاجة خاصة و إن كان ذلك لا ينفي إنتفاع المجتمع أيضاً من أدائها . و بالإضافة فإن الدولة تحرص عادة على تحقيق نوع من التناسب بين ما تحصله من رسوم من الأفراد و ما تقدمه لهم من الخدمات⁽¹⁾ .

رابعاً: الأتاوات (2) :

تعرف الأتاوات بأنها مبلغ من المال تحدده الدولة و يدفعه بعض أفراد طبقة ملاك العقارات نظير عمل عام قصد به المصلحة العامة فعاد عليهم علاوة على ذلك بمنفعه خاصة تتمثل في إرتفاع القيمة الرأسمالية لعقاراتهم .

تأخذ الدولة بمبدأ الأتاوات نتيجة تقديم عمل عام له مصلحة عامة رغم أنه عائد على فئة معينة من المواطنين بمنفعة خاصة كإرتفاع القيمة الرأسمالية للعقارات العائدة لهم نتيجة لقيام مشاريع جديدة مثل توصيل الكهرباء ، المياة و المجاري لأحياء جديدة أو شق الطريق . ففي هذه الحالة تلجأ الدولة إلى تحصيل مبالغ نقدية من أصحاب هذه العقارات مقابل إرتفاع قيمة ممتلكاتهم و يسمى المقابل بالإتاوة.

(1) مجدي محمود شهاب، مرجع سابق ، ص137

(2) د. آدم مهدي أحمد ، مفاهيم المالية العامة، الشركة العالمية للطباعة والنشر، الخرطوم ، 2004م، ص 26-27.

خامساً: الثمن العام⁽¹⁾:

تقوم الدولة بإشباع الحاجات الخاصة مقابل الخدمة المعنية تتمثل الحاجة بمنتج معين خدمي أو سلعي. مثل: خدمات البريد و البرق ، الهاتف ، إنتاج الكهرباء ، الغاز و الماء . و سلعي مثل: كإنتاج الملابس و الرخام و البلاط .

عند قيام الدولة بهذه الأعمال التجارية و بيعها للقطاع الخاص بثمن يطلق عليه الثمن العام تميزاً له عن الثمن الخاص .

الثمن العام هو مبلغ نقدي تتقاضاه الدولة مقابل إنتاجها منتج معين خدمياً أو سلعياً و يبيعه للقطاع الخاص بهدف إشباع بعض الحاجات الخاصة التي لا يستطيع القطاع الخاص القيام بها على أكمل وجه تحاول الدولة بإشباع بعض السلع و الخدمات و بيعها للجمهور لعدة أسباب أهمها :

أ. تعدل درجة المنافسة لوجود عدد كبير من أنتاج سلع معينة دون تعارض لإيديولوجيات المجتمع.

ب. الحد من الإستهلاك لبعض السلع و عدم تركها للقطاع الخاص.

ج. قيام الدولة بإنتاج منتج معين خوفاً من عمليات الإحتكار .

د. قيام الدولة بإنتاج بعض السلع و الخدمات التي لا يتطوع القطاع الخاص تمويلها لأنها تحتاج لرؤوس أموال كبيرة .

عناصر تحديد الثمن:

1. الهدف الذي من أجله تقرر الدولة دخول مجال إنتاج السلعة .

2. درجة المنافسة التي تسمح للحكومة في إستمرارها بعد دخول الدولة مجال إنتاج السلعة .

سادساً: الإصدار النقدي:

تقوم الدولة بالإصدار النقدي من أجل تمويل النفقات العامة تلجأ الدولة لإصدار عملات تكون قيمتها المعدنية أقل من قيمتها الإسمية ، و الفرق بين القيمة المعدنية و الإسمية تستخدمه الدولة في تمويل نفقاتها العامة كمصدر من الموارد المالية للدولة . و عملية الإصدار النقدي تصدرها الدولة بما يتماشى مع ضرورة الأوضاع الإقتصادية.

سابعاً: المنح و الإعانات الأجنبية:

تمنح الدولة المتقدمة أو ذات الفائض منح و إعانات لتغطية أعبائها المالية ، عادة ما تكون هذ الإعانات مشروط و بعضها الآخر غير مشروط.

(1) د. آدم مهدي أحمد ، مرجع سابق ، ص 28.

المنح و الإعانات تأخذ أشكالاً متعددة ، تكون نقدية في صورة عملات قابلة للتمويل أو عينية في صورة سلع إستهلاكية و إنتاجية ، و أحياناً تكون المنحة في صورة خدمات مثل إيفاد خبراء و فنيين ولتقديم خبرتهم للدولة المتلقية للمنحة أو المساعدة . المنح و الإعانات لا يمكن الإعتماد عليها كمورد مالي كالموارد الأخرى لأنها عادة تعتمد على العلاقات السياسية التي تربط المانحة بالدول المتلقية للمنحة و الإعانة و للعلاقات السياسية أيضاً دور في تحديد حجم المنح و الإعانات الخارجية و معدل تدفقها .

ثامناً: الغرامات⁽¹⁾ :

الغرامات هي المبالغ التي يتم تحصيلها من المخالفين للقوانين والأنظمة العامة للدولة (غرامات لمخالفين لأنظمة السير ، مخالفة البناء) .

الغرامة تعني توقيع الجزاء على المخالفين أو مرتكبي المخالفات القانونية و عادة تكون مبالغ نقدية . الدولة لا يمكنها الإعتماد على الغرامات كمورد مالي منتظم ، لأنه في حالة إلزام المواطنين بالأنظمة و القوانين فسوف تقل قيمة الغرامات و تكون الحصيلة ضئيلة و العكس صحيح .

تاسعاً: القروض العامة :

تلجأ الدول ذات الأعباء المالية الكبيرة إلى القروض لتغطية الأعباء المالية للدولة عندما تعجز الإمكانيات المالية المحلية عند القيام بتغطية الأعباء فتلجأ الدول إلى عمليات الإقتراض .

القرض مبلغ نقدي تستفيد منه الدولة من الدول المقرضة أو المؤسسات المالية الدولية لفترة زمنية محدودة أو غير محدودة . و يجب على الدول المدينة تحمل قيمة الدين و عبء الدين (الفائدة) المستخدمة على قيمة الدين ، و تتعهد برد أصل الدين في تاريخ الإستحقاق و دفع فوائد خلال مدة القرض .

لا يمكن الإعتماد على القروض العامة كمورد تمويل لأنها مؤقتة لذا على الدولة المدينة إستخدام القرض بما يعود بالنفع على إقتصاد الدولة و تحقيق اهداف المجتمع .

عاشراً: اليناصيب الخيري:

اليناصيب الخيري يعد مورداً من موارد الإيرادات العامة للدولة و يمكن أن يكون اليناصيب لدى بعض الدول من أفضل المصادر التمويلية لتغطية النفقات العامة و أقلها عباءاً على أفراد المجتمع ، و عادة تصدر الدول أوراق يناصيب خيري للإستفادة من الحصيلة للقيام بمساعدة الأسر الفقيرة ، أو بناء مدارس أو مستشفيات ، و بما يعود بالنفع على مختلف أفراد المجتمع .

يستنتج الباحث أن:

ايرادات أملاك الدولة تمثل في الوقت الحاضر دوراً رئيسياً في تمويل نفقات الدولة العامة في كافة إقتصاديات الدولة الإشتراكية ، أما في الدول الرأسمالية فإن الضرائب وخصوصاً المباشرة منها تكون

(1) د. آدم مهدي أحمد ، مرجع سابق ، ص 29

المصدر الأساسي للإيرادات ، وتنقسم أملاك الدولة إلى قسمين أولاً أملاك الدولة المعدة للنفع العام وهي مثل الطرق والجسور والمتاحف وغيرها . ثانياً أملاك الدولة المعدة للنشاط الإقتصادي والتي تتمثل في المنشآت الاقتصادية العامة في قطاعات الإقتصاد القومي وهي مصدر اساسي للإيرادات.

ثالثاً من مصادر الإيرادات الرسوم والتي تعرف بأنها مبلغ معين من المال يدفعه الشخص إلى هيئة عامة مقابل خدمة معينة طلبها الفرد. رابعاً الإصدار النقدي تقوم به الدولة من أجل تمويل النفقات العامة وتلجأ لإصدار عملات تكون قيمتها المعدنية أقل من قيمة الأسمية. خامساً الأتاوات وهي عبارة عن مبلغ تحدده الدولة ويدفعه بعض أفراد طبقة أملاك العقارات نظير عمل عام قصد به المصلحة العامة تعود عليهم علاوة على ذلك بمنفعة خاصة تتمثل في إرتفاع القيمة الرأسمالية لعقاراتهم.

سادساً هنالك الثمن العام ، سابعا المنح والإعانات الأجنبية ومن ثم الغرامات والقروض العامة وأخيراً اليانصيب الخيري.

□ الإيرادات الضريبية :

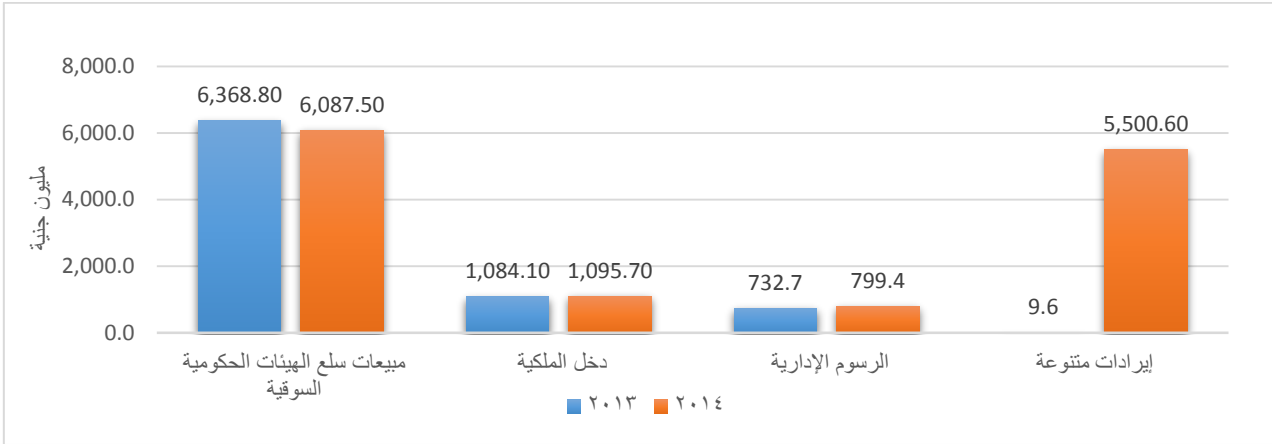
يوضح الجدول إدناه تفاصيل الإيرادات الضريبية للدولة لعام 2014م : شكل رقم (2-2-1)

الأداء الفعلي لبنود الإيرادات الضريبية لعام 2014م

البيان	تقديرات الموازنة	الأداء الفعلي	نسبة الأداء %	نسبة المساهمة %
الضريبة علي الدخل والأرباح ومكاسب رأس المال	1,772.9	3,003.9	169	9
الضريبة علي الملكية	86.6	66.2	76	0
ضرائب علي السلع والخدمات	19,084.9	24,170.9	127	69
ضرائب علي التجارة والمعاملات الدولية	6,941.2	7,900.7	114	22
ضرائب أخرى	88.2	23.4	27	0
الإجمالي	27,973.8	35,165.2	126	100

تشتمل الضرائب علي الدخل والأرباح والمكاسب الرأسمالية ، بينما يشمل بند ضرائب الملكية الضرائب علي استخدام الثروة أو نقل ملكيتها ، كما يغطي بند الضرائب عل بالتجارة والمعاملات الدولية الإيرادات من جميع الرسوم المحصلة علي السلع الواردة للسودان بينما يشمل بند الضرائب الأخرى الرسوم الضريبية المفروضة على الإوعية غير المضمنة في البنود الضريبية السابقة .

شكل رقم (2-2-2) يوضح الأداء الفعلي لبنود الإيرادات الضريبية لعام 2014م:



يلاحظ من الجدول (2-2-3) أن الأداء الفعلي للإيرادات الضريبية خلال عام 2014م حقق 35,165.2 مليون جنيه بنسبة أداء 126% عن الربط المقدر بمبلغ 27,973.8 مليون جنيه و بمعدل ارتفاع 47.7% من إجمالي الإيرادات الضريبية لعام 2013م البالغ 24,133.7 مليون جنيه ، و يعزى ذلك بصورة أساسية للزيادة في فئات بعض الضرائب على السلع و الخدمات و الضرائب على الدخل و الأرباح بالإضافة إلى الضرائب على التجارة و المعاملات الدولية .

الفصل الثالث

الدراسة الميدانية

المبحث الأول : نبذة تعريفية عن ديوان الضرائب (قسم إدارة الضريبة علي القيمة المضافة)
المبحث الثاني : تحليل البيانات واختبار الفرضيات

المبحث الأول

نشأة و تطور ديوان الضرائب:

مع بداية القرن الماضي (1900-2000)م أبان الحكم الثنائي الإنجليزي المصري للسودان كانت الحاجة لبداية فرض الضرائب والرسوم والتي كانت عبارة عن ضرائب محلية مثل ضرائب العشور و النخيل و القبانة و القطعان .

بدأ ديوان الضرائب بمكتب صغير و كان يبيع لوزارة الخزانة ، ثم تمت تبعيته بعد ذلك لوزارة المالية (قسم الضرائب) ، و في عام 1967م إستقل عن الوزارة و أنشأت مكاتب في الخرطوم ، و الخرطوم بحري و أمدرمان ، و في العام 1971م تم فتح مكاتب بالأقاليم بعد إلغاء نظام تقدير ضريبة أرباح الأعمال بواسطة لجان الحكم المحلي بالنسبة للدخل الذي يتجاوز ال1000 جنية .

تلي ذلك التوسع التدريجي لهذه الإدارة نسبة لزيادة الحاجة المالية لتغطية الزيادة في مستوى الإنفاق العام من مصادر ضريبية أخرى ، ف جاء صدور التشريعات الضريبية ، و توسع الوعاء الضريبي الذي أصبح يشمل إلى جانب ضريبة أرباح الأعمال لعام 1913م ضرائب الدخل الشخصي عام 1964م ، ضرائب إيجار العقارات 1964م و ضرائب الدخل الموحد عام 1967م و في عام 1971م تم تعديل قانون ضريبة الدخل و تم بموجبه إلغاء نظام اللجان المحلية الخاصة بتقدير ضريبة أرباح الأعمال ليكون تقدير هذه الأرباح مركزية على مستوى القطر ، هذا و قد صدرت القوانين الضريبية تبعاً كالاتي:⁽¹⁾

_ضريبة رسم الدمغة 1978م .

_ضريبة الأرباح الرأسمالية 1974م .

_ضريبة المبيعات 1980م .

_ضريبة المغتربين 1981م .

_ضريبة الزكاة و الضرائب 1984م .

_العدالة الإجتماعية 1984م .

_ضريبة الدخل 1986م .

_ضريبة القيمة المضافة 1999م .

يلاحظ أن الضرائب المركزية قد إقتصرت على ضريبة واحدة ضريبة الدخل و أرباح الأعمال للفترة ما بين 1913م إلى 1964م و يرجع ذلك إلى ضآلة حجم الإنفاق العام في تلك الفترة من جهة ، و إلى وجود

(1) الموسوعة الضريبية ، ديوان الضرائب ، السودان ، 1900 - 2000، ص2

مصادر تمويل للخزينة العامة غير الموارد الضريبية مثل مشروع الجزيرة الذي أنشأ في عام 1924م ثم تلي ذلك ظهور الحاجة لزيادة الموارد المالية لتغطية الزيادة في مستوى الإنفاق العام من مصادر ضريبية أخرى ، ف جاء صدور التشريعات المشار إليها لتلبية حاجات الخزينة العامة ، و هذا يعكس أهمية الضرائب و ضرورة تطورها لتوفير الأموال اللازمة لأغراض الإنفاق العام ، و قد حقق الديوان هذا الغرض كجهاز إداري متخصص يضم كوادرات فنية متدربة في شتى المجالات ، حيث تطورت إدارة الضرائب إلى أن أصبحت مصلحة لها مديرها و تتبع لوزارة المالية ، هذا و قد كان من أسباب التوسع الإداري للجهاز الضريبي صدور قانون ضريبة الدخل الذي وحد الممولين للضريبة المركزية دون إعتبار لمستويات دخولهم المحقق .

في عام 1984م أضيفت لمصلحة الضرائب عبء إدارة الزكاة لحين قيام إدارة مستقلة بها ، و ذلك وفقاً لقانون الزكاة و الضرائب 1405هـ ، الأمر الذي أدى إلى توسع الإدارة الضريبية لتستوعب ضرائب الدخل ، إلى جانب تقدير و تحصيل الزكاة و توزيعها إلى مصادر الشرعية ، و أصبحت تتخذ مسمى ديوان الزكاة و الضرائب .

للضرائب وكيل يتبع لرئاسة الجمهورية ، ثم أعيدت تبعيته مرة أخرى لوزارة المالية . و لعل أكبر توسع إداري للضرائب كان في عام 2000م بصدور قانون الضريبة على القيمة المضافة للعام 2000م .

أهداف ديوان الضرائب: (1)

لا تختلف أهداف ديوان الضرائب عن الأهداف العامة للضريبة و من هذه الأهداف :

1. المساهمة في دعم ميزانية الدولة بالإيرادات لمساعدتها في الإنفاق على الخدمات .
2. تعتبر الضرائب أداة من أدوات السياسة المالية لتشجيع التنمية الإجتماعية ، لأنها من وسائل الإدخار الإجبارية ، فالدولة بموجب الضرائب تستقطع من دخول الأفراد و المؤسسات حصيلة ضخمة لتوجيهها نحو القنوات الإقتصادية و إستخدامها في تمويل الإستثمارات العامة و البنية الأساسية .
3. تحقق العدالة الإجتماعية ، و ذلك بإخضاع كل الدخل للضريبة حتي يتحمل جميع الأفراد الأعباء العامة .
4. تعمل الضرائب على حماية الصناعة المحلية ، و ذلك بإعفاءها من الضرائب عند التصدير ، و فرض ضرائب باهظة على المصنعات الأجنبية التي تنافسها .

(1) الموسوعة الضريبية ، مرجع سابق ، ص5

5. تستخدم الضرائب لتوجيه عناصر الإنتاج نحو الصناعات التي ترغب الدولة في تنميتها ، و ذلك بتشجيع الأفراد على القيام بمثل تلك الصناعات فتعمل على إعفاءها من الضرائب .

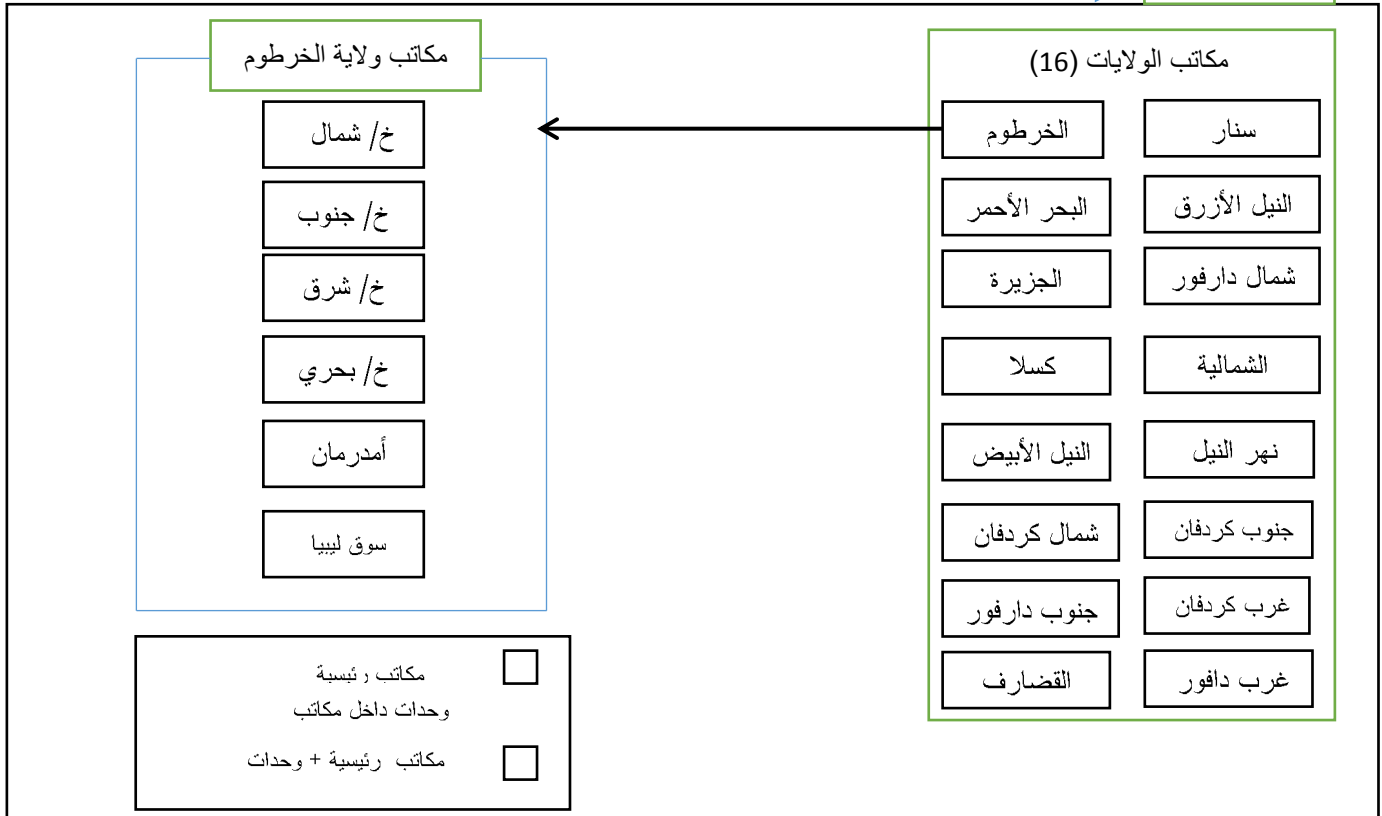
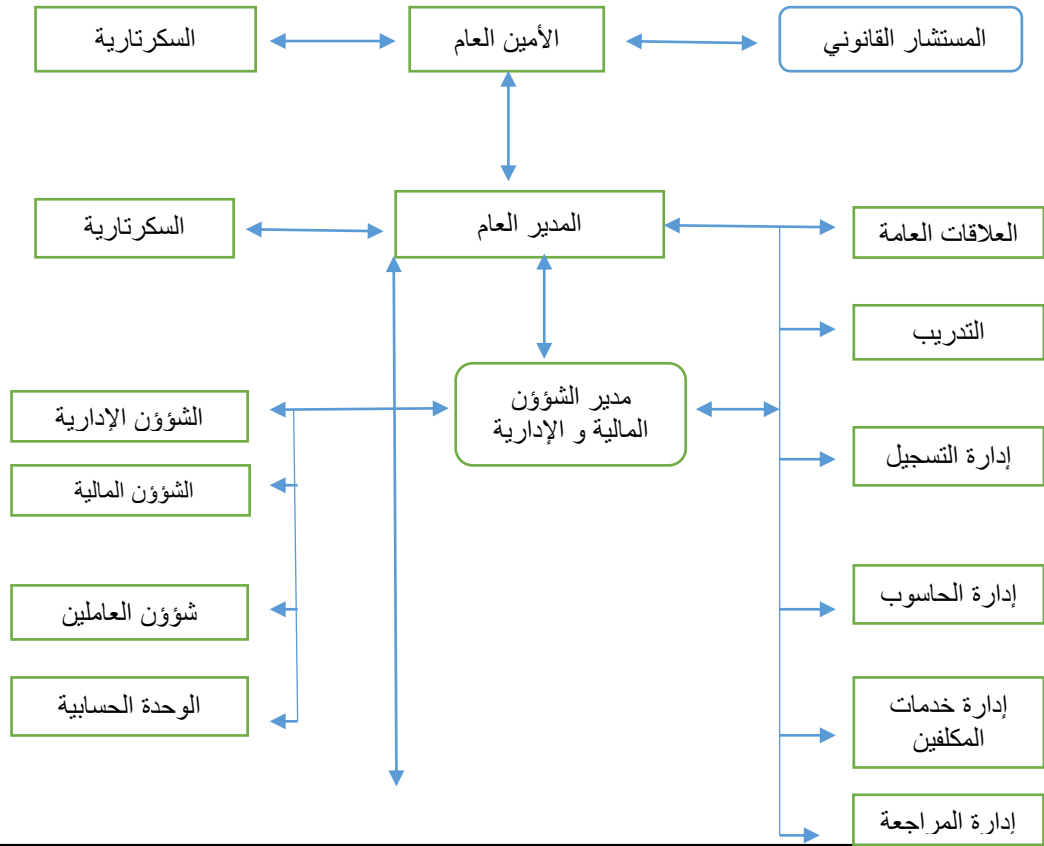
مهام ديوان الضرائب:⁽¹⁾

تتمثل مهم ديوان لضرائب في الآتي:

1. يختص ديوان الضرائب و عبر إدارته الضريبية المختلفة بكافة الأعمال التنفيذية للقوانين الضريبية من حصر الممولين الخاضعين للضريبة عبر عمليات المسح الميداني و تلقي الإقرارات و البيانات و منافسة الممولين و الإتصال بالجهات التي يحصل منها على دخل .
2. إجراء عمليات الفحص المكتبي و الميداني للتوصل للوعاء الحقيقي للضرائب .
3. ربط الضريبة و تقديرها ، و تلقي التظلمات و الطعون و دراستها و البت فيها أو عرض الأمر إلى القضاء و متابعته الفصل في النزاع .
4. متابعة عمليات التحصيل أو لحجز وفاء لدين الضريبة ، و قد تنتظر في إسقاط الضريبة عن بعض الممولين و ملاحقة المتهربين .

⁽¹⁾ الموسوعة الضريبية ، مرجع سابق ، ص6

الهيكل التنظيمي للإدارة العامة للضريبة على القيمة المضافة 2001 م: (1)



(1) ديوان الضرائب ، تقرير الإداء لضريبة القيمة المضافة ، 2000 – 2001 ، ص 7

المبحث الثاني

تحليل البيانات واختبار الفرضيات

- إجراءات الدراسة الميدانية: تتمثل إجراءات الدراسة الميدانية في الآتي:

- مجتمع الدراسة

يقصد بمجتمع الدراسة المجموعة الكلية من العناصر التي يسعى الباحث أن يعمم عليها النتائج ذات العلاقة بالمشكلة في المؤسسات الصناعية السودانية.

- عينة الدراسة

تم إختيار عينة الدراسة بطريقة عشوائية من مجتمع الدراسة

- أدوات الدراسة:

أداة جمع البيانات هي الوسيلة التي يستخدمها الباحث في جمع المعلومات اللازمة عن الظاهرة موضوع الدراسة، ويوجد العديد من الأدوات المستخدمة في مجال البحث العلمي للحصول على المعلومات والبيانات اللازمة للدراسة وقد إعتد الباحث على الإستبيانات كأداة رئيسية لجمع البيانات والمعلومات من عينة الدراسة وإحتوى الاستبيان على قسمين هما:

- **القسم الأول:** وشمل البيانات الشخصية للأفراد عينة الدراسة حيث يحتوي على البيانات الآتية:
النوع - المؤهل التعليمي - التخصص - سنوات الخبرة - الدورات التدريبية.
- **القسم الثاني:** وشمل مجموعة من الأسئلة المتعلقة بمتغيرات الدراسة وطلب من أفراد عينة الدراسة أن يحددوا إستجاباتهم عن ما تصفه كل عبارة وفق المقاييس المستخدمة وهي (أوافق - أوافق بشدة - محايد - لا أوافق - لا أوافق بشدة) .

جدول رقم (1.2.3) البيانات الشخصية :

النسبة	العدد		
47.8%	22	ذكر	النوع
52.2%	24	انثى	
%100	46		المجموع
%0	0	من 25 سنة فأقل	العمر
15.2%	7	من 26 سنة الى 35 سنة	
28.3%	13	من 36 سنة الى 45 سنة	
41.3%	19	من 46 سنة الى 55 سنة	
15.2%	7	أكثر من 56 سنة	
%100	46		المجموع
4.3%	2	دبلوم وسيط	المؤهل العلمي
50%	23	بكالوريوس	
2.2%	1	دبلوم فوق الجامعي	
34.8%	16	ماجستير	
8.7%	4	دكتوراه	
%0	0	اخرى	
%100	46		المجموع
%44	22	أقل من 10 سنوات	سنوات الخبرة
%40	20	من 10 - 15 سنة	
%16	8	أكثر من 20 سنة	
%100	46		المجموع
43.5%	20	محاسبة وتمويل	التخصص العلمي
6.5%	3	إدارة أعمال	
19.6%	9	إقتصاد	
10.9%	5	تكاليف و محاسبة إدارية	
		دراسات مصرفية	
19.6%	9	اخرى	

%100	46		
%0	0	زمالة المحاسبين القانونيين البريطانية	المؤهل العلمي
%0	0	زمالة المحاسبين القانونيين الامريكية	
%0	0	زمالة المحاسبين القانونيين العربية	
6.5%	3	زمالة المحاسبين القانونيين السودانية	
93.5%	43	اخرى	
%100	46		المجموع
8.7%	4	مدير عام	المركز الوظيفي
2.2%	1	مدير مالي	
17.4%	8	مدير اداري	
17.4%	8	مراجع داخلي	
4.3%	2	محاسب	
6.5%	3	مراجع خارجي	
%43.5	20	اخرى	
%100	46		المجموع
2.2%	1	5 سنوات فأقل	سنوات الخبرة
13.0%	6	من 5 الى 10 سنة	
8.7%	4	من 11 الى 15 سنة	
26.1%	12	من 15 الى 20 سنة	
28.3%	13	من 21 الى 25 سنة	
21.7%	10	أكثر من 25 سنة	
%100	46		المجموع

المصدر إعداد الدارسين من بيانات الدراسة الميدانية (2017)

يتضح من الجدول رقم (3-2-1) أن نسبة الذكور بلغت 47.8% ، والانات بلغت نسبتهم 52.2% ، أما العمر يتضح أن 15.2% كانوا من 26 - 35 سنة ، 28.3% كانوا من 36 - 45 سنة ، 41.3% من 46 - 55 سنة ، أما أكثر من 56 سنة 15.2% ، حسب المؤهل العلمي يتضح أن 4.3% كانوا دبلوم وسيط ، بينما بكالوريوس 50% ، اما الدبلوم فوق الجامعي كانوا 2.2% ، أما حملة الماجستير 34.8% ، اما الدكتوراه 8.7% ، و حسب سنوات الخبرة يتضح أن 2.2% كانت خبرتهم أقل من 5 سنوات ، 13%

كانت تتراوح خبرتهم من 5 الى 10 سنة ، من 11 الى 15 سنة 8.7% ، من 15 الى 20 سنة 26.1% ، من 21 الى 25 سنة 28.3% ، أما أكثر من 25 سنة بلغت نسبتهم 21.7% ، التخصص العلمي المحاسبة بلغت 43.5% اما إدارة أعمال 6.5% ، إقتصاد كانوا 19.6% ، اما تكاليف ومحاسبة إدارية 10.9% ، أخرى كانوا 19.6% ، اما بالنسبة للمؤهل المهني كانت زمالة المحاسبين القانونيين السودانية 6.5% ، وأخرى كانت 93.5% ، اما بالنسبة للمركز الوظيفي نجد أن مدير عام يشكلون 8.7% ، اما مدير مالي 2.2% ، مدير إداري 17.4% ، مراجع داخلي 17.4% ، محاسب 4.3% ، مراجع خارجي 6.5% ، اخرى 43.5% ، يتضح أن الذين لم يتدربوا بلغت نسبتهم 4% ،والذين نالوا التدريب مرة واحدة بلغت نسبتهم 20% ، أما 28% ، تلقوا اثنان من الدورات التدريبية ، 14% كانوا ثلاثة دورات ،أكثر من ثلاثة دورات شكلوا نسبة 34% .

الاعتمادية : للتأكد من درجة الاعتمادية تم اختبار أسئلة الاستبانة بالاعتماد على مقياس الاعتمادية حيث يوضح الجدول أدناه ان معامل الاعتمادية (كرونباخ ألفا) كان بدرجة عالية من الاعتمادية حيث بلغ معامل الاعتمادية بالنسبة للعبارات المكونة لمتغيرات الفرضية الاولى (0.82) ، الفرضية الثانية (0.55) الفرضية الثالثة (0.77) أدناه

جدول رقم (2.2.3) الإعتمادية :

المتغيرات	عدد العبارات	Cronbach's alpha
الفرضية الأولى	5	0.82
الفرضية الثانية	5	0.55
الفرضية الثالثة	5	0.77

المصدر إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية (2017)

جدول رقم (3.2.3) المتوسطات والانحرافات المعيارية لمتغيرات الدراسة :

جدول رقم (3.2.3) يبين المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمتغيرات الدراسة

اسم المتغير	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
الفرضية الأولى	70.1	68.
الفرضية الثانية	98.1	61.
الفرضية الثالثة	142.	80.

المصدر إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية (2017)

جدول رقم (3-2-3) يبين المتوسطات والانحرافات المعيارية لكل متغيرات الدراسة فنجد ان الانحراف المعياري لجميع المتغيرات اقل من الواحد وهذا ان هنالك تجانس بين اجابات افراد العينة عن جميع عبارات المتغيرات ، كما يتضح لنا ان المتوسط لجميع المتغيرات اقل من الوسط الفرضي وهو (3). حيث إتضح من الجدول أن الوسط الحسابي الفرضية الأولى (1.70) والانحراف المعياري (0.68) ، أما الفرضية الثانية كان الوسط الحسابي (1.94) والانحراف المعياري (0.61) ، أما الفرضية الثالثة كان الوسط الحسابي (2.14) والانحراف المعياري (0.80) .

الفرضية الاولى : تطبيق الضريبة على القيمة المضافة يقلل من التهرب الضريبي :

جدول رقم (4-2-3) : يوضح التوزيع التكراري و النسبي لإستجابات أفراد عينة الدراسة عن عبارات الفرضية الأولى:

م	العبارات	النسبة %			
		أوافق	أوافق بشدة	محايد	لا أوافق بشدة
1	زيادة فئات الضريبة على القيمة المضافة تؤدي الى زيادة التهرب الضريبي	28	11	3	1
		%60.9	%23.9	%6.5	%2.2
2	خفض فئات الضريبة على القيمة المضافة تساعد في زيادة الإيرادات	21	17	4	2
		%45.7	%37	%8.7	%4.3
3	الاحتفاظ بدفاتر محاسبية منتظمة ومكتملة تساعد في الحد من التهرب الضريبي	21	22	0	1
		%45.7	%47.8	%0	%2.2
4	الاحتفاظ بالمستندات والفواتير يساعد في الحد من التهرب الضريبي	20	24	0	1
		%43.5	%52.2	%0	%2.2
5	الاحتفاظ بدفاتر محاسبية منتظمة ومكتملة يساعد على التقدير العادل للضريبة على القيمة المضافة	20	23	2	1
		%43.5	%50	%4.3	%2.2

المصدر إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية (2017)

من الجدول يلاحظ ان نسبة الذين يوافقون على العبارة الاولى من عينة الدراسة بلغت 84.7 % اوفق بشدة ووافق بينما الذين المحايدون علي العبارة بلغت نسبتهم 6.5% والذين لا يوافقون 8.7% ، مما يرجح القرار الإحصائي بقبول فرضية الدراسة ورفض فرضية العدم في حدود العبارة المذكورة. وايضاً من الجدول يلاحظ ان نسبة الذين يوافقون على العبارة الثانية من عينة الدراسة بلغت 82.7% اوفق بشدة ووافق بينما الذين المحايدون 8.7% والذين لا يوافقون ولا يوافقون بشدة 8.6%، مما يرجح القرار الإحصائي بقبول فرضية الدراسة ورفض فرضية العدم في حدود العبارة المذكورة، اما بالنسبة للعبارة الثالثة فنجد ان نسبة الذين يوافقون على العبارة الثالثة من عينة الدراسة بلغت 93.5% اوفق بشدة ووافق بينما المحايدون 0%، والذين لا يوافقون ولا يوافقون بشدة 6.5% ، مما يرجح القرار الإحصائي بقبول فرضية الدراسة ورفض فرضية العدم في حدود العبارة المذكورة ، اما بالنسبة للعبارة الرابعة فنجد ان نسبة الذين يوافقون على العبارة الرابعة من عينة الدراسة بلغت 95 % اوفق بشدة ووافق بينما المحايدون 0%، والذين لا يوافقون ولا يوافقون بشدة 4.4% مما يرجح القرار الإحصائي رفض فرضية الدراسة وقبول العدم في حدود العبارة المذكورة ، اما بالنسبة للعبارة الخامسة فنجد ان نسبة الذين يوافقون على العبارة الخامسة من عينة الدراسة بلغت 93.5% اوفق بشدة ووافق بينما المحايدون 2.2% ، اما المحايدون 4.3% ، مما يرجح القرار الإحصائي بقبول فرضية الدراسة ورفض فرضية العدم في حدود العبارة المذكورة.

الفرضية الأولى : تطبيق الضريبة على القيمة المضافة يقلل من التهرب الضريبي :

جدول رقم (3-5): يوضح معايير قياس الفرضيات باستخدام مربع كاي و الإنحراف المعياري و درجة الحرية و القيمة الإحتمالية لإستجابات أفراد عينة الدراسة عن عبارات الفرضية الأولى:

العبارة	مربع كاي	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الحرية	القيمة الاحتمالية
زيادة فئات الضريبة على القيمة المضافة تؤدي الى زيادة التهرب الضريبي	54.435	1.65	1.016	4	00.00
خفض فئات الضريبة على القيمة المضافة تساعد في زيادة الإيرادات	35.957a	1.85	1.053	4	0.000
الاحتفاظ بدفاتر محاسبية منتظمة ومكتملة تساعد على الحد من التهرب الضريبي	34.870b	1.70	.866	3	.0000
الاحتفاظ بالمستندات والفواتير يساعد في الحد من التهرب الضريبي	39.043b	1.67	.790	3	.0000
الاحتفاظ بدفاتر محاسبية منتظمة ومكتملة يساعد على التقدير العادل للضريبة على القيمة المضافة .	35.217b	1.67	.762	3	0.000

المصدر إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية (2017)

جدول رقم (3-2-5) يوضح مربع كاي إنحصر بين 54.435 و 35.217 والوسط الحسابي والانحراف ودرجة الحرية والقيمة الاحتمالية للعبارات والوسط الحسابي الفرض الصحيح اقرب الى (3) ، اما الوسط الحسابي انحصر (1.85) و (1.65) ، اما الانحراف المعياري للعبارات انحصر بين (1.053) و(0.762)

الفرضية الثانية : تطبيق الضريبة على القيمة المضافة يؤدي إلى زيادة الإيرادات العامة للدولة :

جدول رقم (3-2-6) : يوضح التوزيع التكراري و النسبي لإستجابات أفراد عينة الدراسة عن عبارات الفرضية الثانية :

م	العبارات	النسبة %			
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة
1	تطبيق الضريبة على القيمة المضافة يؤثر على الإيرادات غير الضريبية .	13	2	7	24
		%28.3	%4.3	%15.2	%52.2
2	تطبيق الضريبة على القيمة المضافة يساعد في زيادة الإيرادات الضريبية.	21	14	4	7
		%45.7	%30.4	%8.7	%15.2
3	تطبيق الضريبة على القيمة المضافة يساعد في توسيع المظلة الضريبية.	24	9	7	5
		%52.2	%19.6	%15.2	%10.9
4	تساهم الأسس والمبادئ المحاسبية في حل المشاكل المحاسبية في تطبيق ضريبة القيمة المضافة	28	12	5	1
		%60.9	%26.1	%10.9	%2.2
5	توعية المكلفين بالضريبة علي القيمة المضافة يساعد في زيادة الإيرادات .	21	24	0	0
		%45.7	%52.2	%0	%0

المصدر إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية (2017)

جدول رقم (3-2-6) يلاحظ ان نسبة الذين يوافقون على العبارة الاولى من عينة الدراسة بلغت 32.6% اوفق بشدة ووافق بينما الذين المحايدون علي العبارة بلغت نسبتهم 15.2% والذين لا يوافقون 52.2%، مما يرجح القرار الإحصائي برفض فرضية الدراسة وقبول فرضية العدم في حدود العبارة المذكورة. وايضاً من الجدول يلاحظ ان نسبة الذين يوافقون على العبارة الثانية من عينة الدراسة بلغت 76.1% اوفق بشدة ووافق بينما الذين المحايدون 8.7% والذين لا يوافقون ولا يوافقون بشدة 15.2%، مما يرجح القرار الإحصائي بقبول فرضية الدراسة ورفض فرضية العدم في حدود العبارة المذكورة، اما بالنسبة للعبارة الثالثة فنجد ان نسبة الذين يوافقون على العبارة الثالثة من عينة الدراسة بلغت 71.8% اوفق بشدة ووافق بينما المحايدون 15.2%، والذين لا يوافقون ولا يوافقون بشدة 13.1% مما يرجح القرار الإحصائي بقبول فرضية الدراسة ورفض فرضية العدم في حدود العبارة المذكورة ، اما بالنسبة للعبارة الرابعة فنجد ان نسبة الذين يوافقون على العبارة الرابعة من عينة الدراسة بلغت 87% اوفق بشدة ووافق بينما المحايدون 10.9%، والذين لا يوافقون ولا يوافقون بشدة 8.2% مما يرجح القرار الإحصائي بقبول فرضية الدراسة ورفض فرضية العدم في حدود العبارة المذكورة ، اما بالنسبة للعبارة الخامسة فنجد ان نسبة الذين يوافقون على العبارة الخامسة من عينة الدراسة بلغت 97.9% اوفق بشدة ووافق بينما المحايدون 2.2%، مما يرجح القرار الإحصائي بقبول فرضية الدراسة ورفض فرضية العدم في حدود العبارة المذكورة .

الفرضية الثانية : تطبيق الضريبة على القيمة المضافة يؤدي إلى زيادة الإيرادات العامة للدولة :

جدول رقم (3-2-7) : يوضح معايير قياس الفرضيات باستخدام مربع كأي و الوسط

الحسابي و الإنحراف المعياري و درجة الحرية و القيمة الإحتمالية عن عبارات الفرضية

الثالثة:

العبارة	مربع كأي	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الحرية	القيمة الاحتمالية
تطبيق الضريبة على القيمة المضافة يؤثر على الإيرادات غير الضريبية .	23.391a	2.91	1.314	3	00.00
تطبيق الضريبة على القيمة المضافة يساعد في زيادة الإيرادات غير الضريبية.	15.043a	1.93	1.083	3	.0020
تطبيق الضريبة على القيمة المضافة يساعد في توسيع المظلة الضريبية.	33.565b	1.91	1.151	4	.0000
تساهم الأسس والمبادئ المحاسبية في حل المشاكل المحاسبية في تطبيق ضريبة القيمة المضافة .	36.957a	1.54	.780	3	.0000
توعية المكلفين بالضريبة علي القيمة المضافة تساعد علي زيادة الإيرادات.	20.391c	1.61	.714	2	0.000

المصدر إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية (2017)

جدول (3-2-7) يوضح مربع كاي إنحصر بين 36.957 و 15.043 والوسط الحسابي والانحراف ودرجة الحرية والقيمة الاحتمالية للعبارات والوسط الحسابي الفرض الصحيح اقرب الى (3) ، اما الوسط الحسابي انحصر (2.91) و (1.54) ، اما الانحراف المعياري للعبارات انحصر بين (1.314) و(0.714)

الفرضية الثالثة : تطبيق الضريبة على القيمة المضافة يؤدي إلى زيادة الإيرادات العامة للدولة :

جدول رقم (3-2-8) : يوضح التوزيع التكراري و النسبي لإستجابات عينة الدراسة عن عبارات الفرضية الثالثة:

م	العبارات	النسبة %			
		أوافق	أوافق بشدة	محايد	لا أوافق بشدة
1	تطبيق الضريبة على القيمة المضافة يساعد في تشجيع الانتاج .	12	3	20	10
		26.1%	6.5%	43.5%	21.7%
2	تطبيق الضريبة على القيمة المضافة يساعد في الاستثمار .	14	1	15	15
		30.4%	2.2%	32.6%	32.6%
3	يقوم ديوان الضرائب بمنح ميزة تطبيقية للسلع الصادرة مما يؤدي الي زيادة الصادرات.	23	10	9	3
		50%	21.7%	19.6%	6.5%
4	إحتفاظ الممول بسجلات محاسبية منتظمة يسهم في تقدير قيمة الصادرات بدقة.	27	13	1	4
		58.7%	23.7%	2.2%	8.7%
5	تقديم معلومات خاصة بتكلفة تصنيع السلع المصدرة يسهل من عملية تقييم قيمة الضريبة ويساعد في تشجيع عملية التصدير.	25	12	6	2
		54.3%	26.1%	13%	4.3%

المصدر إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية (2017).

من الجدول يلاحظ أن نسبة الذين يوافقون على العبارة الأولى من عينة الدراسة بلغت 32.6% أوفق بشدة ووافق بينما الذين المحايدون علي العبارة بلغت نسبتهم 43.5% والذين لا يوافقون 23.9%، مما يرجح القرار الإحصائي برفض فرضية الدراسة وقبول فرضية العدم في حدود العبارة المذكورة. وايضاً من الجدول يلاحظ ان نسبة الذين يوافقون على العبارة الثانية من عينة الدراسة بلغت 32.6% اوفق بشدة ووافق بينما الذين المحايدون 32.6% والذين لا يوافقون ولا يوافقون بشدة 34.8%، مما يرجح القرار الإحصائي برفض فرضية الدراسة وقبول فرضية العدم في حدود العبارة المذكورة، اما بالنسبة للعبارة الثالثة فنجد ان نسبة الذين يوافقون على العبارة الثالثة من عينة الدراسة بلغت 71.7% اوفق بشدة ووافق بينما المحايدون 19.6%، والذين لا يوافقون ولا يوافقون بشدة 8.7%، مما يرجح القرار الإحصائي بقبول فرضية الدراسة ورفض فرضية العدم في حدود العبارة المذكورة ، اما بالنسبة للعبارة الرابعة فنجد ان نسبة الذين يوافقون على العبارة الرابعة من عينة الدراسة بلغت 82.4% اوفق بشدة ووافق بينما المحايدون 2.2%، والذين لا يوافقون ولا يوافقون بشدة 10.9%، مما يرجح القرار الإحصائي رفض فرضية الدراسة وقبول العدم في حدود العبارة المذكورة ، اما بالنسبة للعبارة الخامسة فنجد ان نسبة الذين يوافقون على العبارة الخامسة من عينة الدراسة بلغت 80.4% اوفق بشدة ووافق بينما المحايدون 13%، والذين لا يوافقون ولا يوافقون بشدة 34.8%، والذين لا يوافقون بشدة 6.5%، مما يرجح القرار الإحصائي بقبول فرضية الدراسة ورفض فرضية العدم في حدود العبارة المذكورة.

الفرضية الثالثة : تطبيق الضريبة على القيمة المضافة يؤدي إلى زيادة الإيرادات العامة للدولة :

جدول رقم (3-2-9) : يوضح معايير قياس الفرضيات بإستخدام مربع كأي و الوسط الحسابي و الإنحراف المعياري و درجة الحرية و القيمة الإحتمالية عن عبارات الفرضية الثالثة:

العبارة	مربع كأي	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الحرية	القيمة الاحتمالية
تطبيق الضريبة على القيمة المضافة يساعد في تشجيع الانتاج .	225.087a	2.67	1.156	4	00.00
تطبيق الضريبة على القيمة المضافة يساعد في الاستثمار .	25.087a	1.93	1.273	4	0.000
تشريعات ديوان الضرائب فيما يتعلق بالضريبة على القيمة المضافة يشجع الصادرات .	32.261a	1.91	1.080	4	.0000
إحتفاظ الممول بسجلات محاسبية منتظمة يسهم في تقدير قيمة الصادرات.	53.565a	1.54	1.034	4	.0000
تقديم معلومات خاصة بتكلفة تصنيع السلع المصدرة يسهل من عملية تقييم قيمة الضريبة ويساعد في تشجيع عملية التصدير .	42.043a	1.61	.999	4	0.000

المصدر إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية (2017م)

جدول رقم (3-2-9) يوضح مربع كاي إنحصر بين 53.565a و 24.435 و الوسط الحسابي والانحراف ودرجة الحرية والقيمة الاحتمالية للعبارات والوسط الحسابي الفرض الصحيح اقرب الى (3) ، اما الوسط الحسابي انحصر (2.67) و (1.54) ، اما الانحراف المعياري للعبارات انحصر بين (1.273) و(.999).

الخاتمة

أولاً: النتائج
ثانياً: التوصيات

أولاً : النتائج :

من خلال العرض النظري للدراسة وتحليل بيانات الدراسة الميدانية توصلت الدراسة إلى الآتي:

1. زيادة فئات الضريبة على القيمة المضافة تؤدي إلى زيادة التهرب الضريبي و بالتالي خفض فئات الضريبة تؤدي إلى زيادة الإيرادات .
2. الإحتفاظ بالمستندات و الفواتير يساعد في الحد من التهرب الضريبي .
3. الإحتفاظ بدفاتر محاسبية منتظمة و مكتملة يساعد على التقدير العادل للضريبة على القيمة المضافة و كذلك الإحتفاظ بها يساعد على الحد من التهرب الضريبي .
4. تطبيق الضريبة على القيمة المضافة يساعد في توسيع المظلة الضريبية و يؤثر تطبيقها على الإيرادات غير الضريبية .
5. تساهم الأسس و المبادئ المحاسبية في حل المشاكل المحاسبية في تطبيق الضريبة على القيمة المضافة .
6. توعية المكلفين بتطبيق الضريبة على القيمة المضافة يساعد على زيادة الإيرادات .
7. يقوم ديوان الضرائب بمنح ميزة تطبيقية للسلع الصادرة مما يؤدي إلى زيادة الصادرات .
8. إحتفاظ الممول بسجلات محاسبية منتظمة يسهم في تقدير قيمة الصادرات بدقة .
9. تقديم معلومات خاصة بتكلفة السلع المصدرة يسهل من عملية تقييم قيمة الضريبة و يساعد في تشجيع عملية التصدير .

ثانياً التوصيات:

بناءً على نتائج الدراسة يوصي الباحثون بالاتي :

1. ضرورة إحتفاظ المنشآت بالمستندات و الفواتير و الدفاتر المحاسبية بصورة منتظمة و مكتملة يساعد على الحد من التهرب الضريبي و التقدير العادل للقيمة الضريبية .
2. ضرورة توعية المكلفين بتطبيق الضريبة على القيمة المضافة يساعد على زيادة الإيرادات.
3. تقديم معلومات خاصة بتكلفة تصنيع السلع المصدرة يسهل من عملية تقييم قيمة الضريبة و يساعد في تشجيع عمليات التصدير .
4. على ديوان الضرائب منح مميزات تطبيقية للسلع الصادرة لتشجيع التصدير.
5. ضرورة خفض نسبة الضريبة على القيمة المضافة يزيد من الإيرادات .
6. الإلتزام بإتباع الأسس و المبادئ المحاسبية بطريقة سليمة يساعد على خفض التهرب الضريبي.

قائمة المصادر والمراجع



أولاً المصادر :

القرآن الكريم

ثانياً المراجع:

1. حامد عبدالمجيد دراس - د.سميرة إبراهيم أيوب ، مبادئ المالية العامة ، الدار الجامعية ، الخرطوم ، 2003م .
2. حسن بشير محمد نور ، الضريبة على القيمة المضافة و آثار تطبيقها في السودان "رؤية إقتصادية " ، الخرطوم ، شركة مطابع الظلال للخدمات و الإستشارات قطاع الطباعة ، 2003م .
3. خالد شحاته الخطيب _ أحمد زهير شامية ، المالية العامة ، الخرطوم ، دار وائل للنشر ، 2003م .
4. خالد عبد العليم السيد عوض ، الضريبة على القيمة المضافة ، دراسة مقارنة للنظم الضريبية العالمية ، إيتراك للطباعة و للنشر و التوزيع ، القاهرة ، 2007م .
5. د. آدم مهدي أحمد ، مفاهيم المالية العامة ، الشركة العالمية للطباعة و النشر ، الخرطوم ، 2004م .
6. الرشيد علي أحمد سليمان صنقور ، السياسات المالية في عهد الإنقاذ في ميزان الشرع و الفكر الإقتصادي الإسلامي ، شركة مطابع السودان للعملة الموحدة ، 2017م .
7. عبد الرزاق قاسم الشحاتة _ د.سمير إبراهيم البرغوثي _ عطا الله محمد القطيش _ د.مراد مصلح الروايدة ، المحاسبة الحكومية ، دار زمزم للنشر، 2011م .
8. عبد القادر محمد أحمد ، كتاب الضرائب ، الخرطوم ، شركة مطابع السودان للعملة الموحدة ، 2014م .
9. عبد الناصر نور ، نائل حسن عدس ، عليان شريف ، الضرائب و محاسبتها ، عمان دار الميسرة للنشر و التوزيع ، 2008م .
10. عصام الدين محمد متولي ، محاسبة الزكاة و الضرائب في التشريع السوداني للأصول العلمية و العملية ، الخرطوم ، شركة مطابع السودان للعملة الموحدة ، 2005م .

11. فتحي أحمد دياب عواد ، إقتصاديات المالية العامة ، دار الرضوان للنشر و التوزيع ، الخرطوم ، 2013م .
12. مجدي محمود شهاب ، الإقتصاد المالي ، الإسكندرية ، دار الجامعة الجديدة للنشر ، 1999م .
13. محمود حسين الوادي _ زكريا أحمد عزام ، مبادئ المالية العامة ، دار المسيرة للنشر و الطباعة ، عمان ، 2006م .

الرسائل العلمية :

14. الساير محمد يحي إبراهيم ، أثر الضريبة على القسمة المضافة على الناتج المحلي الإجمالي في السودان ، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة النيلين ، الخرطوم ، 2015 .
15. سناء إبراهيم أحمد ، الضريبة على القيمة المضافة في السودان ن رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة الخرطوم ، الخرطوم ، 2004م .
16. الطاهر محمود الطاهر ، المشاكل المحاسبية و الضريبة المتعلقة بتطبيق الضريبة على القيمة المضافة في السودان ، رسالة ماجستير ، جامعة الخرطوم ، الخرطوم ، 2013م .
17. فتح الرحمن عبد القادر _ قسم السيد أحمد ، أثر التهرب الضريبي على إيرادات الضريبة على القيمة المضافة و طرق مكافحتها ، رسالة ماجستير منشورة ، جامعة الخرطوم ، الخرطوم ، 2004م .

المجلات:

18. الموسوعة الضريبية ، ديوان الضرائب، السودان ، 1955_2000م ، ص4.
19. بنك السودان المركزي ، التقرير السنوي الرابع و الخمسون ، 2014م .
20. ديوان الضرائب ، تقرير الأداء لضريبة القيمة المضافة ، 2000_2001م ، ص7 .

الملاحق

بسم الله الرحمن الرحيم

جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
كلية الدراسات التجارية
قسم المحاسبة والتمويل

الموضوع : إستبانة

يقوم الباحثون بإعداد بحث تكميلي لنيل درجة البكالوريوس في المحاسبة والتمويل بعنوان:
الضريبة على القيمة المضافة ودورها في زيادة الإيرادات العامة للدولة
يتطلب البحث الحصول على مجموعة من البيانات وبذلك نأمل في كريم تعاونكم معنا لملء
الإستبانة بدقة وعناية حتى نستفيد من خبراتكم العلمية والعملية ونضمن لكم سلامة وسرية
البيانات ، وتستخدم لأغراض البحث العلمي.

ولكم جزيل الشكر،،

الباحثون:

أبوبكر صلاح الدين سيد محمد
أثار حسن عباس يوسف
ريان مرتضى الطيب عباس
منى الصادق ساتي حمد
منتصر محمد حسن محمد

أولاً : البيانات الشخصية :

الرجاء وضع علامة صح أو خطأ أمام ما تراه مناسب :

1. النوع:

ذكر أنثى

2. العمر:

من 25 سنة فأقل من 26_35 سنة
من 36_45 سنة من 46_55 سنة
أكثر من 56 سنة

3. المؤهل العلمي:

دبلوم وسيط بكالوريوس دبلوم فوق الجامعي
ماجستير دكتوراة أخرى

4. التخصص العلمي:

محاسبة وتمويل إدارة أعمال إقتصاد
تكاليف و محاسبة إدارية دراسات مصرفية أخرى

5. المؤهل العلمي:

زمالة المحاسبين القانونية البريطانية زمالة المحاسبين القانونية الأمريكية
زمالة المحاسبين القانونية العربية زمالة المحاسبين القانونية السودانية

6. المسمى الوظيفي:

مدير عام مدير مالي مدير إداري مراجع داخلي
محاسب مراجع خارجي أخرى

7. سنوات الخبرة:

5 سنوات فأقل 5_10 سنوات 11_15 سنة
15_20 سنة 21_25 سنة أكثر من 25 سنة

ثانياً: البيانات الأساسية:

1/ تطبيق الضريبة على القيمة المضافة يقلل من التهرب الضريبي:

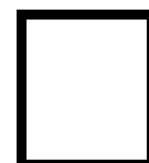
م	العبارات	أوافق	أوافق بشدة	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1.	زيادة فئات الضريبة على القيمة المضافة تؤدي إلى زيادة التهرب الضريبي.					
2.	خفض فئات الضريبة تساعد في زيادة الإيرادات.					
3.	الإحتفاظ بدفاتر محاسبية منتظمة ومكتملة تساعد في الحد من التهرب الضريبي.					
4.	الإحتفاظ بالمستندات والفواتير يساعد في الحد من التهرب الضريبي.					
5.	الإحتفاظ بدفاتر محاسبية منتظمة و مكتملة يساعد على التقدير العادل للضريبة على القيمة المضافة.					

2/ تطبيق الضريبة على القيمة المضافة يؤدي إلى زيادة الإيرادات العامة للدولة:

م	العبارات	أوافق	أوافق بشدة	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1.	تطبيق الضريبة على القيمة المضافة يؤثر على الإيرادات غير الضريبية.					
2.	تطبيق الضريبة على القيمة المضافة يساعد في زيادة الإيرادات الضريبية.					
3.	تطبيق الضريبة على القيمة المضافة يساعد في توسيع المظلة الضريبية.					
4.	تساهم الأسس والمبادئ المحاسبية في حل المشاكل المحاسبية في تطبيق ضريبة القيمة المضافة.					
5.	توعية المكلفين بالضريبة على القيمة المضافة تساعد على زيادة الإيرادات.					

3/ تطبيق الضريبة على القيمة المضافة يساعد على زيادة الصادرات:

م	العبارات	أوافق	أوافق بشدة	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1.	تطبيق الضريبة على القيمة المضافة يساعد في تشجيع الإنتاج.					
2.	تطبيق الضريبة على القيمة المضافة يساعد في تشجيع الإستثمار.					
3.	يقوم ديوان الضرائب بمنح ميزة تطبيقية للسلع الصادره مما يؤدي إلي زيادة الصادرات .					
4.	إحتفاظ الممول بسجلات محاسبية منتظمة يسهم في تقدير قيمة الصادرات بدقة .					
5.	تقديم معلومات خاصة بتكلفة تصنيع السلع المصدرة يسهل من عملية تقييم قيمة الضريبة ويساعد في تشجيع عملية التصدير.					



قائمة المحكمين :

العنوان	الدرجة الوظيفية	الاسم
جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا	أ/ مشارك	1. د. بابكر إبراهيم الصديق محمد
جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا	أ/ مساعد	2. . تماضر الصادق بابكر محمد
جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا	رئيس قسم	3. د. زهير أحمد علي