



بسم الله الرحمن الرحيم

جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا



كلية الدراسات التجارية

قسم المحاسبة والتمويل

بحث مقدم لنيل درجة البكالوريوس في المحاسبة والتمويل

بعنوان:

الصعوبات التي تواجه قياس وعاء ضريبة أرباح الأعمال في الشركات التجارية

*Difficulties in measuring business profit tax
container in commercial companies*

إعداد الطلاب:

الاء عبدالمنعم أحمد محمد

علي عبدالقادر علي عبدالقادر

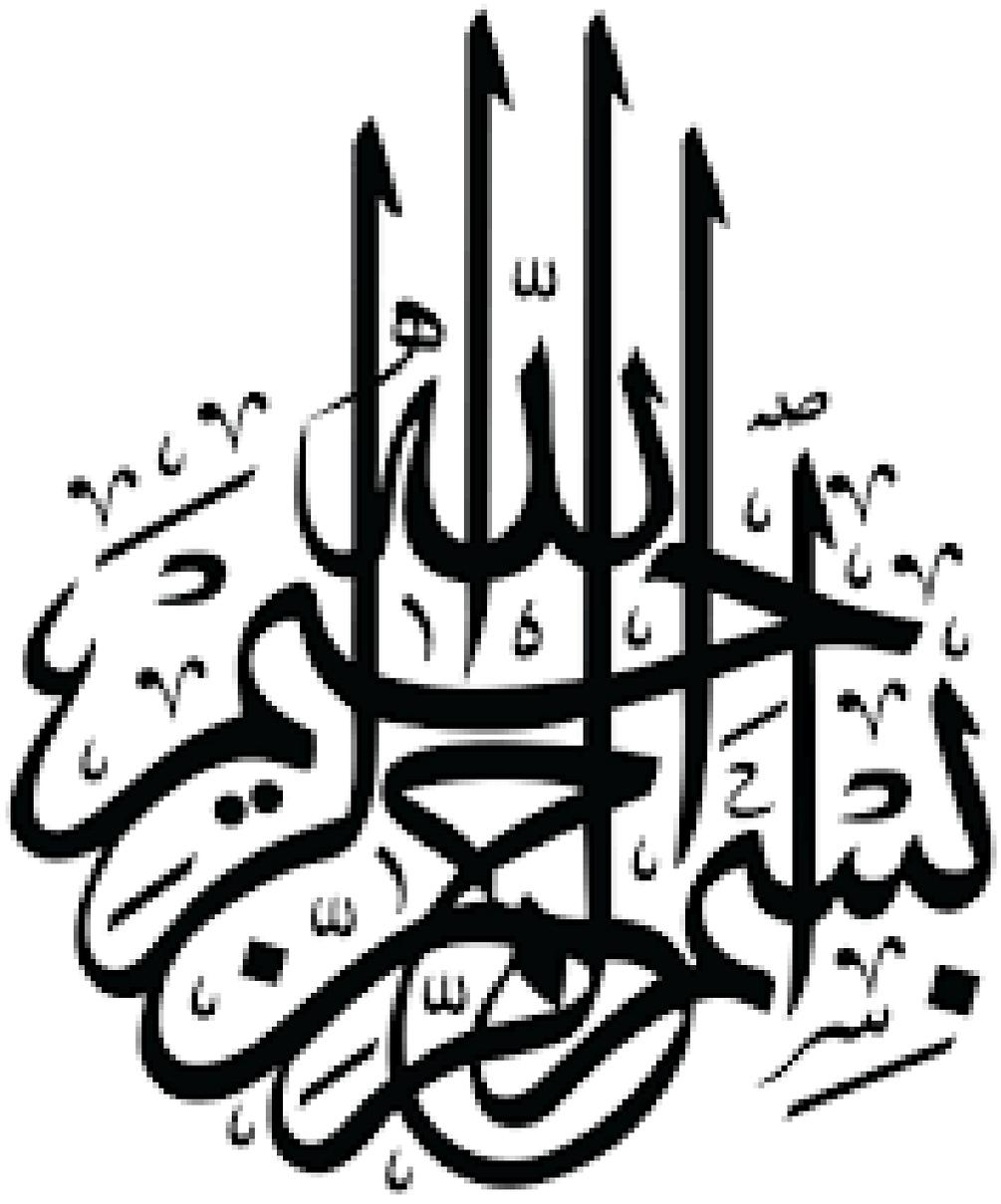
محمد أحمد محمد أحمد

محمد تاج السر عوض عثمان

مصطفى محمد حاج الطيب إبراهيم

إشراف: د. تماضر الصادق

2017م



الإستهلال

قال تعالى:

" قُلْ لَوْ كَانَ الْبَحْرُ مَدَادًا لَكَلِمَاتِ رَبِّي لَنَفِدَ الْبَحْرُ قَبْلَ أَنْ تَنْفَدَ

كَلِمَاتُ رَبِّي وَلَوْ جِئْنَا بِمِثْلِهِ مَدَدًا "

صدق الله العظيم

سورة الكهف الآية (109)

الشكر والتقدير

نتوجه بالشكر الجزيل الى الله سبحانه وتعالى والذي ارتضي ان نكون شاكرين له.

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام علي اشرف المرسلين سيدنا محمد وعلي اله وصحبه اجمعين، كما نتوجه بالشكر للمشرفة/ دكتورة/ تماضر الصادق لتكرمها بالاشراف على هذا البحث ولما قدمته لنا من نصح وتنوير قادنا الي اكماله ولما تكبدته معنا حتي الوصول الي نهايته بارائها وخبراتها الواسعة فقد كانت بحق مشرفه ومعلمه فلنسأل الله ان يجعلها سراجا منيرا.

كما نخص بالشكر والتقدير للإخوة في ديوان الضرائب عن تعاونهم معنا في الحصول على المعلومات القيمة.

والشكر موجه لكلية الدراسات التجارية - قسم المحاسبة والتمويل - بجامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، الشكر موجه للعاملين بمكتبة الكلية.

وجزي الله الجميع عنا كل الخير،،،،

الباحثون

مستخلص الدراسة

تناولت الدراسة الصعوبات التي تواجه قياس وعاء ضريبة أرباح الأعمال، وتمثلت مشكلة الدراسة في عدم وجود معلومات عن جميع الأنشطة التي تمارسها المنشأة وعدم وجود مستندات يتم الرجوع إليها عند تحديد ضريبة ارباح الاعمال وعدم افصاح المنشأة بصدق وشفافية عن قوائمها المالية. وهدفت الدراسة الي التعرف على الاسباب التي تدفع بإدارة الضرائب الي اللجوء للتقدير الجزافي في تحديد ضريبة ارباح الاعمال، والتعرف علي اهمية افصاح المنشأة عن قوائمها المالية التي تعبر بصدق وشفافية عن مركزها المالي، اهمية وجود مستندات يستند عليها عند تحديد ضريبة ارباح الاعمال.

إعتمدت الدراسة علي المنهج التاريخي ، والاستنباطي، والاستقرائي، والوصفي، تعدد انواع الضرائب وارتفاع سعر الضريبة يؤدي الي التهرب الضريبي، تطبيق القانون الضريبي علي الشخص الذي يتهرب من دفع الضريبة.

توصلت الدراسة الي عدد من النتائج منها الافصاح الجيد في القوائم المالية يساعد في تحديد الواء الخاضع للضريبة بصورة واضحة، تقديم الاقرارات الضريبية من قبل الممولين يؤدي الي عدم لجوء الديوان للتقدير الجزافي، الالتزام بتطبيق معايير الافصاح المحاسبي يحد من مشكلة قياس وعاء ضريبة ارباح الاعمال.

أوصت الدراسة بعدد من التوصيات منها ضرورة الزام الممولين بتقديم الاقرارات الضريبة في مواعيدها، وزيادة الوعي الضريبي بالنسبة للممولين والمجتمع كافة عن الضريبة في كونها مشاركة في الاعباء العامة.

Abstract

The study concerned the difficulties faced in measuring business profit tax. The problem of the study was the absence of information about all the activities carried out by the establishment and the absence of documents to be referred to when determining the business profits tax and not to disclose the establishment honestly and transparently on its financial statements. The study aimed to identify the reasons that lead the tax administration to resort to the unjust assessment in determining the business profits tax and to recognize the importance of the entity's disclosure of its financial statements that express honestly and transparently its financial status.

The study relied on the historical, deductive, inductive, and descriptive method, the multiplicity of tax types, the high tax rate leading to tax evasion, the application of the tax law to the person who evades paying the tax.

The study reached a number of results, including good disclosure in the financial statements helps in determining the taxable air clearly, the submission of tax statements by the financier's leads to the failure of the Court to resort to unfair assessment, compliance with the application of accounting disclosure standards limits the problem of measuring the business profit tax.

The study recommended a number of recommendations, including the need to oblige taxpayers to submit tax returns on time, and to raise tax awareness for the taxpayers and society as a whole on the tax in the participation in public burdens.

قائمة المحتويات

رقم الصفحة	المحتوى
أ	الإستهلال
ب	الإهداء
ج	الشكر والتقدير
د	المستخلص
هـ	Abstract
و	قائمة المحتويات
ح	قائمة الأشكال
ط	قائمة الجداول
المقدمة	
1	اولاً: الإطار المنهجي
5	ثانياً: الدراسات السابقة
الفصل الأول الإطار النظري	
15	المبحث الأول: مفهوم واهداف واهمية ضريبة أرباح الاعمال
25	المبحث الثاني: مميزات وعيوب ضريبة أرباح الأعمال والتنظيم الفني والقانوني
الفصل الثاني المشاكل التي تواجه ضريبة ارباح الأعمال	
57	المبحث الأول: التزامات الممولين بتقديم الاقرارات الضريبية والدفاتر
61	المبحث الثاني : الإفصاح المحاسبي عن القوائم والتقارير المالية لغرض حساب ضريبة ارباح الأعمال

71	المبحث الثالث: الصعوبات التي تواجه قياس وعاء ضريبة أرباح الاعمال
الفصل الثالث الدراسة الميدانية	
88	المبحث الأول: نبذة تعريفية عن ديوان الضرائب
99	المبحث الثاني: إجراءات الدراسة الميدانية
125	النتائج
126	التوصيات
127	قائمة المصادر والمراجع
130	الملاحق

قائمة الأشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
102	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر	(1-3)
103	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي	(2-3)
104	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي	(3-3)
106	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المركز الوظيفي	(4-3)
107	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل المهني	(5-3)
108	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة	(6-3)

قائمة الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
54	فئات ضريبة أرباح الأعمال	(1-1)
55	فئات الأفراد الممولة 1995م	(2-1)
55	فئات شركات المساهمة	(3-1)
56	فئات البنوك	(4-1)
101	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر	(1-3)
103	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي	(2-3)
104	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي	(3-3)
105	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المركز الوظيفي	(4-3)
107	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل المهني	(5-3)
108	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة	(6-3)
110	الثبات والصدق الإحصائي	(7-3)
112	التوزيع التكراري لأجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المحور الأول	(8-3)
113	الوسيط والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المتغير المستقل	(9-3)
115	نتائج إختبار الفرضية الأولى	(10-3)
117	التوزيع التكراري لأجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المحور الثاني	(11-3)

118	الوسيط والانحراف المعياري لإجابات افراد عينة الدراسة على عبارات المحور الثاني	(12-3)
119	نتائج إختبار الفرضية الثانية	(13-3)
121	التوزيع التكراري لأجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المحور الثالث	(14-3)
122	الوسيط والانحراف المعياري لإجابات افراد عينة الدراسة على عبارات المحور الثالث	(15-3)
123	نتائج إختبار الفرضية الثالثة	(16-3)

المقدمة

أولا: الإطار المنهجي
ثانيا: الدراسات السابقة

أولاً: الاطار المنهجي

تمهيد:

تعتبر ضريبة ارباح الأعمال من أقدم وأهم أنواع الضرائب المباشرة وتمثل إيراداتها أكبر نسبة في إيرادات الضرائب وتمويل الميزانية العامة للدولة وهي من أكبر الضرائب أثرا علي النشاط الاقتصادي ووسيلة من وسائل إعادة توزيع الدخل القومي وتشجيع الاستثمار.

تفرض ضريبة أرباح الأعمال علي كافة الأنشطة التجارية والصناعية والزراعية والمهنية وتحسب كنسبة من صافي الأرباح بعض خصم المصروفات التي يتكبدها الشخص في سبيل تحقيق أرباحه، مع بداية القرن الماضي كانت بداية صدور بعض القوانين لفرض رسوم وضرائب كانت من بينها قانون ضريبة التجارة لسنة 1931م وقانون رخص التجارة 1926م... الخ.

وقد استمر التطور في التشريعات الضريبية الي صدور قانون ضريبة الدخل لسنة 1967م والتي كانت البداية الحقيقية لتطور الضريبة في السودان ،وتعتبر ضريبة أرباح الأعمال احد مظاهر التضامن الاجتماعي لما تلعبه من دور اساسي في تحقيق المنفعة العامة وصولا للعدالة الاجتماعية كما تعتبر المصدر الرئيسي للإيرادات العامة للدولة .وبدأ مفهوم ضريبة أرباح الأعمال مع ظهور الروح الجماعية وتكوين المجتمعات وكانت تؤخذ من الأفراد علي انها مساهمة طوعية وليست إجبارية يقدمها الأفراد للحاكم بسبب نفع مباشر يتقاضاه دافع الضريبة وهي كذلك كانت مقابل خدمة وثمنا لمنفعة وعند توسع رقعة المجتمعات وتزايد الخدمات التي تؤديها الحكومات للمجتمع برزت الحاجة للتمويل مما أدى الي تحويل ضريبة ارباح الأعمال الي فريضة ثابتة.

مشكلة الدراسة:

تتمثل مشكلة الدراسة في التالي:

1. عدم وجود معلومات عن جميع الأنشطة التي تمارسها النشأة.

2. عدم وجود مستندات يتم الرجوع إليها عند تحديد ضريبة أرباح الأعمال.

3. عدم إفصاح المنشأة بصدق وشفافية عن قوائمها المالية.

اهداف الدراسة:

تسعى الدراسة لتحقيق الأهداف التالية:

1. التعرف علي الأسباب التي تدفع بإدارة الضرائب الي اللجوء للتقدير الجزافي في تحديد

ضريبة ارباح الأعمال.

2. أهمية إفصاح المنشأة عن قوائمها المالية التي تعبر بصدق وشفافية عن مركزها المالي .

3. أهمية وجود مستندات يستند عليها عند تحديد ضريبة أرباح الأعمال.

فرضيات البحث:

يهدف البحث لاختبار الفروض التالية:

- الفرضية الأولى :

عدم توفر المعلومات عن النشاط التي تمارسه المنشأة

- الفرضية الثانية :

إفصاح المنشأة عن قوائمها المالية بصدق وشفافية يؤثر علي تحديد ضريبة أرباح الأعمال.

- الفرضية الثالثة :

عدم وجود مستندات يستند عليها عند تحديد ضريبة أرباح الأعمال.

أهمية الدراسة :

تتبع أهمية البحث في التعرف علي أهمية ضريبة أرباح الأعمال والدور الذي تمثله في المشاركة

في الإيرادات الضريبية التي تسهم بدورها في تحقيق أهداف وسياسات وخطط الدولة ،وكذلك التعرف

علي مشاكل القياس المحاسبي عند فرض ضريبة أرباح الأعمال في النشاط التجاري والصناعي بين مصلحة الضرائب والممولين من حيث مشاكل الربط والتحصيل وتعدد اساليب التهرب الضريبي التي يلجأ اليها الممولين وعدم استخدام اساليب القياس الصحيحة وأيضا استعراض أهمية العدالة الضريبية وسط دافعي الضرائب سوي المتعاملين بالوسائل التقليدية او المستخدمين للأنترنت كوسيلة للمعاملات التجارية وايضا بيان دور ايرادات ضريبة أرباح الأعمال في الاسهام بتغطية النفقات العامة للدولة ومساهمتها في تنفيذ الخطط الاقتصادية والاجتماعية بالبلاد مما يدعو حصر كافة الموارد والمعاملات التجارية .

منهج الدراسة:

تتبع الدراسة المنهج التاريخي لعرض الدراسات السابقة والتي لها علاقة مباشرة بالموضوع والمنهج الاستنباطي لوضع المحاور ووضع الأهداف والفرضيات ،والمنهج الاستقرائي لاختبار فرضيات البحث والمنهج الوصفي باستخدام أسلوب تحليل الاستبانة لمعرفة المشاكل التي تواجه قياس ضريبة أرباح الأعمال.

مصادر البيانات :

1. مصادر أولية - دراسة ميدانية
2. مصادر ثانوية - مراجع ودراسات سابقة

حدود الدراسة:

1. حدود زمانية .2017
2. حدود مكانية - ديوان الضرائب في السودان.

هيكل الدراسة :

تشتمل الدراسة على ثلاثة فصول وخاتمة ونتائج حيث تناول البحث في الفصل الأول بعنوان

(الاطار النظري للدراسة): المبحث الأول :مفهوم واهداف واهمية ضريبة أرباح الاعمال

المبحث الثاني: تناول مميزات وعيوب ضريبة أرباح الأعمال والتنظيم الفني والقانوني.

وفي الفصل الثاني بعنوان: المشاكل التي تواجه ضريبة ارباح الأعمال. المبحث الأول تناول

:التزامات الممولين الاقرارات الضريبية والدفاتر

المبحث الثاني :تناول الإفصاح المحاسبي عن القوائم والتقارير المالية لغرض حساب ضريبة ارباح

الأعمال.

المبحث الثالث: تناول الصعوبات التي تواجه قياس وعاء ضريبة أرباح الاعمال.

حيث تناول الفصل الثالث:(الدراسة الميدانية) حيث شمل المبحث الأول : نبذة تعريفية عن ديوان

الضرائب والمبحث الثاني : تحليل الاستبيان والنتائج والتوصيات.

ثانيا: الدراسات السابقة

1. (دراسة محمد أبراهيم ألك حسب الله 1995)¹

تمثلت مشكله الدراسة في وجود نقص في التشريع الضريبي نتيجة لعدم التزام الممولين بمسك الدفاتر والسجلات المحاسبية وان وجدت عدم مما يعوق عمليات المحاسب الضريبي .

هدفت الدراسة الي ابراز اهم المشاكل والصعوبات التي تواجه الفاحص الضريبي في تقدير ضريبه الدخل في أرباح الأعمال، تمثلت أهميه الدراسة في معالجة بعض مشاكل ضريبة الدخل من أرباح الأعمال لأنها تشكل الضريبة الرئيسية في مجموعات ضرائب الدخل من خلال مساهمتها في إجمالي الناتج المحلي وإجمالي الإيرادات الضريبية ، اختبرت الدراسة الفرضيات المتعلقة في عدم دقة المعلومات التي يحصل عليها ديوان الضرائب من ممولي ضرائب الدخل تترتب عليه عدم الثقة بين جمهور الممولين وديوان الضرائب الامر الذي يؤدي الي مزيد من العلاقات بين الممولين وديوان الضرائب، التقدير الايجازي من أرباح الأعمال لا يحقق الموضوعية في قياس الدخل الخاضع للضريبة، تحديد وعاء ضريبة الدخل من أرباح الأعمال في حالة احتفاظ الممول بسجلات محاسبية لحسابات مراجعه علي اساس رقم المبيعات ويترتب عليه وجود خلافات في تقدير وعاء الضريبة الفائض الذي تحققه شركات التأمين الاسلامية من مزاوله أعمال التأمين لا يعد ربحا خاضع لضريبة الدخل من أرباح الأعمال يتحدد وعاء الضريبة في شركة المقاولات علي اساس الاصول العلمية لمحاسبة تكاليف المقاولات

اتبعت الدراسة الاسلوب الاستنباطي والاسلوب الاستقرائي والاسلوب الوصفي توصلت الدراسة الي نتائج منها الدخل الخاضع للضريبة هو الايراد الناتج من مزاوله أي عمل سواء كان تجاريا مهنيا او

¹ (دراسة محمد أبراهيم ألك حسب الله 1995)(المشكلات المحاسبية)

وظيفة ومن ثم يجب ان يخضع للضريبة تشجيع صغار الممولين ب امساك دفاتر وسجلات محاسبية ،تحقق سعر الضريبة ، اوصت الدراسة بتطبيق نظام محاسبي يساعد في عملية التحاسب الضريبي ،وضرورة الزام المشرع الضريبي الممولين ب امساك دفاتر وسجلات محاسبية ،ضرورة الزام ديوان الضرائب الفئات المهنية ب امساك الدفترين الاساسيين اليومية لقيد الايرادات ودفتر الايصالات للأرقام المتسلسلة، يري الباحث بان هذه الدراسة قد تناولت مشكلة وجود نقص في التشريع الضريبي وعدم الزام الممولين بمسك الدفاتر او السجلات المحاسبية بينما تتميز دراستي بأن الأسس والاجراءات الادارية السليمة في قياس الوعاء الضريبي ليست عادلة وصحيحة الأمر الذي يؤدي الي وجود منازعات حول تقدير وعاء الضريبة الذي بموجبه يشارك الممول في عملية التقدير الذاتي.

2- دراسة فتح الرحمن الحسن منصور 1996 م¹:

تمثلت مشكلة الدراسة في قيام ديوان الضرائب بتعديل ارقام صافي الارباح بالحسابات المراجعة التي تقدمها المشروعات الصناعية مما يثير نزاعات بين ديوان الضرائب والممولين الذي يتطلب حتها فترة طويله وايضا التقديرات الجرافية التي يفرضها الديوان ولا تعتمد علي اسلوب علمي يخضع الايرادات والتكاليف لمعايير القياس المحاسبية وكذلك تسويات لا تعتمد علي اسس علمية، تهدف الدراسة الي عرض انواع المشاكل التي تعترض المحاسب الضريبي عند قياسه للوعاء الضريبي في المشروعات الصناعية ، اتبعت الدراسة المنهج الاستنباطي للتعرف علي انماط المشاكل التي يواجهها البحث في اجمالي قياس الالتزام الضريبي في المشروعات الصناعية، والمنهج الاستقرائي للتعرف علي المشاكل التي تثيرها تقديرات ديوان الضرائب لأرباح المشروعات الصناعية، والمنهج الوصفي

¹ دراسة فتح الرحمن الحسن منصور 1996م

التحليلي للتعرف علي القواعد والاسس التي يعتمد عليها ديوان الضرائب في قياس ارباح المشروعات الصناعية، اعتمدت الدراسة علي عدد من الفرضيات هي:-

1- يتم تقدير الالتزام الضريبي للمشروعات الصناعية من واقع حسابات مراجعة لا يوافق ديوان الضرائب علي اعتمادها في اغلب الاحيان.

2- النزاعات الحالية القائمة بين ديوان الضرائب وممول القطاع الصناعي ترجع الي الاعتماد علي بيانات المحاسبة المالية بالدرجة الاولى دون الاعتماد علي الاصول العلمية لمحاسبة التكاليف.

3- التقديرات التي يجريها ديوان الضرائب علي نتائج اعمال المشروعات الصناعية لتحالف الفكر المحاسبي والفكر الضرائبي.

4- اعتماد تقدير النتائج اعمال المشروعات الصناعية وفقا للأصول العلمية لمحاسبة التكاليف يحقق المقياس المحاسبي العادل لنتائج الاعمال.

توصلت الدراسة من خلال اختيار الفرضيات الي عدد من النتائج ومن اهمها :

1- غياب نظام التكاليف في المشروعات الصناعية يؤدي الي مشاكل كثيرة حول طرق تسعير المنتجات وتحديد قياس الارباح الخاضعة للضريبة بين الممولين وديوان الضرائب.

2- افضل الطرق لقياس المخزون السلعي هي التكلفة او السوق ايهما اقل علي ان يتم قياس المستلزمات السلعية للتشغيل والانتاج بطريقة الوارد اخيرا يصرف اول.

3- الفقه الضريبي مطالب بتحديد معايير واضحة ليشمل قياس النفقة والعناصر التي تؤثر في تحديد الوعاء الضريبي.

انتهت الدراسة بعدد من التوصيات ومن اهمها:

1-الاعتماد علي نظام المحاسبة المالية وحدة في قياس وعاء الضريبة دائما الاعتماد ايضا علي

نظام محاسبة التكاليف في المشروعات الصناعية لتحديد وعاء ضريبة ارباح الاعمال.

2-ان يسمح المشرع الضريبي السوداني بترحيل الخاسر دون وضع قيود زمنية، يلاحظ من خلال

عرض هذه الدراسة بانها تتناول انواع المشاكل التي تعترض المحاسب الضريبي عند قياسه للوعاء

الضريبي في المشروعات الصناعية، النتائج والحلول المقترحة التي يمكن ان يساهم بها الفكر

المحاسبي لعلاج هذه المشاكل المتعلقة بتقدير وعاء الضريبة يتبين للباحث بان دراسة تتميز عن هذه

الدراسة بان الباحث يوضح اثر السياسات المحاسبية علي نوعية المعلومات المحاسبية ومالها من

تأثير علي قياس وعاء ضريبة ارباح. الاعمال فيها يتفق الباحث مع هذه الدراسة بوجود مشاكل

حقيقية لقياس وعاء ضريبة ارباح الاعمال مع اختلاف اوجه الحلول التي يمكن توافرها.

3-دراسة عبد الله وداعة علي محمد ، 2004 ((دور الضريبة علي القيمة المضافة في رفع

كفاءة تقدير ضريبة ارباح الاعمال))¹

تمثلت مشكلة الدراسة في عدم توفر المعلومات اللازمة لتطوير وعاء ضريبة ارباح الاعمال بشكل

صحيح مما يؤدي الي اللجوء الي التقدير ايجازيا كثرة النزاعات التي تنشأ بين الممولين وديوان

الضرائب بسبب عدم اقتناعهم بالضريبة المفروضة عليهم من قبل الديوان ، هدفت الدراسة الي

معرفة الصعوبات التي تواجه قياس وعاء ضريبة ارباح الاعمال.

¹ دراسة عبد الله وداعة علي محمد ، 2004 ((دور الضريبة علي القيمة المضافة في رفع كفاءة تقدير ضريبة ارباح الاعمال))¹

اعتمدت الدراسة علي المنهج الاستنباطي والاستقرائي، والوصفي توصلت الدراسة الي ان ضريبة ارباح الاعمال من اهم الضرائب المباشرة في السودان، ان استخدام المعلومات الصحيحة تؤدي الي قياس وعاء ضريبة ارباح الاعمال بصورة افضل، الضريبة علي القيمة المضافة تؤثر ايجابيا في تطوير ضريبة ارباح الاعمال.

اوصت الدراسة بتطوير الاداء وذلك بالتأهيل والتدريب لضمان اتباع الاساليب العلمية لزيادة الثقة بين الادارات الضريبية والممولين، يعمل نموذج اقرار ضريبي واحد يحوي اخر ايرادات الممولين، الزام الشركات بمشك دفاتر حسابات منتظم وفي حالة عدم قيامها بمسك الدفاتر او الامتناع عن تقديمها او عدم تقديم أي اقرار او تأخيره او الادلاء بمعلومات غير صحيحة يجب اجراء العقوبات اللازمة لذلك

4- دراسة محمد عكروش 2005 ((دراسة تحليلية لواقع التهرب الضريبي والتهرب في سوريا واثرة علي التنمية))¹

تمثلت مشكلة الدراسة في زيادة التهرب الضريبي والتهرب في سوريا مما اثر سلبا علي موارد الدولة والأداء الاقتصادي فيها.

هدفت الدراسة الي استعراض اشكال التهرب والتهريب والاثار المترتبة عليهما وكيفية مكافحتها. اعتمدت الدراسة علي المنهج الوصفي التحليلي، توصلت الدراسة الي نتائج منها ان هنالك تناقص في انظمتنا الضريبية والحركية الضعف في كفاءة الكادر الضريبي والجمركي اوصت الدراسة

¹ دراسة محمد عكروش 2005 ((دراسة تحليلية لواقع التهرب الضريبي والتهرب في سوريا واثرة علي التنمية))¹

بتخفيض المعدلات الضريبية والرسوم الجمركية وتبسيط اجراءاتها والتشدد في تطبيقها، عمل تشريعات واضحة واجراءات بسيطة.

5- دراسة زينب محمد الحسن 2006 ((معيار الاقتصاد الدولي واثرة في تحديد وعاء ضريبة

ارباح الاعمال)):¹

تمثلت مشكلة الدراسة في عدم الثقة بين المكلف وديوان الضرائب فيما يتعلق بكيفية حساب الضريبة المفروضة عليه، المشاكل المحاسبية التي تطرأ عند لجوء ديوان الضرائب الي التطويرات الايجازية في حالة عدم قبوله للحسابات المقدمة من قبل المكلف بدفع الضريبة لعدم تمثلها بالصورة الصحيحة والعادلة لما تقدم من بيانات، هدفت الدراسة الي معرفة الصعوبات التي تواجه تطبيق المعايير المحاسبية وبيان واقع استخدام المعيار المحاسبي لتحديد الوعاء الضريبي لضريبة ارباح الاعمال، اعتمدت الدراسة علي المنهج الاستنباطي الاستقرائي، توصلت الدراسة الي نتائج منها هنالك نسبة كبيرة من اصحاب العمل لا يمتلكون نظام محاسبي، عم وجود محاسبين متخصصين لدي الشركات، عدم الاهتمام بأعداد حسابات مراجعة صحيحة وعادلة بقصد التهرب الضريبي وبالتالي ضياع جزء كبير من الدخل القومي، اوحى الدراسة بتشجيع اصحاب العمل والشركات بأمساك دفاتر وسجلات محاسبية بصورة قانونية وصحيحة، تدريب وتأهيل المحاسبين، توعية المكلفين بأهمية الضريبة، زيادة الثقة بين المكلفين وديوان الضرائب، اتباع قواعد المهنية من قبل المراجعين، اهمية اعداد قانون تنظيم مهنية المراجعين، رفع كفاءة مفتش الضرائب في مجال فحص الحسابات.

¹ دراسة زينب محمد الحسن 2006 ((معيار الاقتصاد الدولي واثرة في تحديد وعاء ضريبة ارباح الاعمال)):¹

يتضح للباحث في هذه الدراسة تناولت تطبيق ضريبة ارباح الاعمال في ظل التجارة التقليدية وكيفية معالجتها بينما يتعلق دراسته بانها هدفت الي معرفة معوقات فرض ضريبة ارباح الاعمال علي التجارة الالكترونية وايجاد الحلول لها ومدى امكانية استخدامها كوسيلة من وسائل التهرب الضريبي.

6- دراسة فايذة محمد احمد الحسين 2008 ((ضريبة ارباح الاعمال وعاءها ومشاكل قياسها في

القطاع التجاري والصناعي))¹

تمثلت مشكلة الدراسة في التعرف علي مشاكل تطبيق القياس المحاسبي عند فرض ضريبة ارباح الاعمال في النشاط التجاري والصناعي بين مصلحة الضرائب والممولين من حيث الربط ومشاكل التحصيل وتعدد اساليب التهرب الضريبي التي يلجا اليها الممولين، عدم استخدام اساليب القياس الصحيحة وعدم الالتزام بالتشريعات واللوائح الضريبية. هدفت الدراسة الي الاستفاة القصوى في استخدام اساليب التخطيط الضريبي وتطبيق اللوائح والقوانين، وذلك حتي لا يضار الممول علي حساب الدولة وحتى لا تضار الدولة علي حساب الممول، تفعيل روح التعاون والمشاركة بين الممول والحكومة وخلق وعى ضريبي وان تكون هنالك مشاركة وتعاون بين الممول والحكومة وذلك حتي نستطيع الوصول الي مرحلة التقدير الذاتي للممول، وايضا يتم تحقيق دورها الرائد في مجال التنمية الاقتصادية تمثلت اهمية الدراسة في علاقة ضريبة ارباح الاعمال بين الضرائب المباشرة وتحصيل الضريبة باتباع القواعد والاسس والمعايير التي تمكن من قياس الدخل. اختبرت الدراسة الفرضيات المتمثلة في، يتأثر القياس المحاسبي بالإيرادات الخاضعة للضريبة لأحكام التشريع الضريبي لا يلتزم ديوان الضرائب بالفكر المحاسبي في قياس وعاء ضريبة الدخل من ارباح الاعمال. اتبعت الدراسة الاسلوب الاستنباطي والاسلوب الوصفي التحليلي توصلت الدراسة الي نتائج منها لم يفرق المشرع السوداني بين الاعمال التجارية والاعمال غير التجارية، قلص المشرع السوداني كثيرا من خصم

¹ - دراسة فايذة محمد احمد الحسين 2008 ((ضريبة ارباح الاعمال وعاءها ومشاكل قياسها في القطاع التجاري والصناعي))

المخصصات واختصرها فقط في مخصص اهلاك الاصول الثابتة ومخصص الديون ولم يعترف بالاحتياطات، وضع المشرع قيودا لترحيل والا يزيد عن فترة خمسة سنوات، تفريق المعلومات ومتابعتها من مكان الحاسب الالي والمعلومات والتوصية لقيام شبكة تربط بين ادارات الضرائب المختلفة ان تكون هنالك متابعة للمشاريع التي تحصل علي اعضاء استثمارية واعضاء اعادة تأهيل وذلك حتي لا يستفيد الاغنياء من ذلك وجهات الفئة الكادحة وهم الذين يجبرون علي دفع الضريبة.

7-دراسة احمد الطيب عبد الله عثمان 2009 ((الربح المحاسبي واثرة في تقدير وقياس وعاء

ضريبة ارباح الاعمال))¹

تمثلت مشكلة الدراسة في الاثار الاقتصادية المترتبة علي الربح المحاسبي واثرة المتعاضم علي وعاء الضريبة الامر الذي ينعكس سلبا وايجابا علي حصيلة إيرادات الدولة، غياب المعلومات المحاسبية التي يعتمد عليها في التقدير الاداري من خلال التقارير والقوائم المالية التي يعدها المراجعون لأغراض الضرائب.

تمثلت اهداف الدراسة في التعرف علي اهمية اثر الربح المحاسبي علي الضريبة والمشاكل التي لها علاقة بقياس وتحديد وعاء ضريبة ارباح الاعمال بالتطبيق علي المركز الضريبي الموحد الخرطوم، وكذلك التعرف علي اثر المعلومات المحاسبية لقياس وتحديد الربح المحاسبي.

تمثلت اهمية الدراسة بان الربح المحاسبي يؤدي الي المشاكل بين الممول وديوان الضرائب في ظل غياب الثقة فيما بين دافعي الضريبة والادارة الضريبية وكذلك غياب المعلومات المحاسبية الملائمة الامر الذي يؤدي حتما الي كثرة الاستئناف خلال مراحلها المختلفة وبالتالي يؤثر علي حصيلة إيرادات الدولة.

¹ دراسة احمد الطيب عبد الله عثمان 2009 ((الربح المحاسبي واثرة في تقدير وقياس وعاء ضريبة ارباح الاعمال))

اختبرت الدراسة الفرضيات المستقلة في تحكم ادارة الشركات في كمية ونوعية المعلومات المحاسبية الملائمة، يؤثر علي خبرة وعدالة التقارير المالية، القياس غير العادل للريح المحاسبي يؤثر علي في زيادة نفقات الجباية، يؤثر الريح المحاسبي علي عملية التنبؤ بالإيرادات الضريبية لربط المال، يوفر المعلومات المحاسبية الملائمة يساعد علي قياس وتحديد الريح المحاسبي. استخدمت الدراسة الاسلوب الاستنباطي والاسلوب الوصفي التحليلي، توصلت الدراسة الي نتائج منها ان تحكم ادارة الشركات في كمية ونوعية المعلومات ينعكس سلبا علي ايرادات الدولة ويؤزم الثقة فيها بين الممولين وادارة الضريبة وبالتالي تتحفظ الادارة الضريبية احيانا بأخذ بعض بنود الحسابات المراجعة كمؤشر وبالرفض الكامل احيانا اخري.

اوصت الدراسة بالتالي نشر الوعي والتحقيق الضريبي عبر اجهزة الدولة وعن طريق لقاءات مع كبار المسؤولين ووضع الامتيازات للممولين توفير شبكة معلومات قومية للتنسيق مع الادارات ذات الصلة بأغراض الفحص والمراجعة يري الباحث الدراسة تكلمت في ان الريح المحاسبي يفسر لنا كثيرا من المشاكل في ظل غياب الثقة فيما بين دافعي الضرائب والادارة الضريبية.

8- دراسة هناء بشير نور الدين بشير 2012 ((مدي وفاء البيانات المالية المراجعة لمتطلبات تحديد وقياس وعاء ضريبة ارباح الاعمال بالسودان))¹

تمثلت مشكلة الدراسة في امكانية تعديل المعلومات المحاسبية الواردة بالقوائم المالية المراجعة من قبل الضرائب بحجة عدم صحتها وعدم تمثيلها للموقف المالي الحقيقي لدافعي ضريبة ارباح الاعمال ان الاجراءات والاسس المتبعة في قياس وتحديد وعاء ضريبة ارباح الاعمال ليست من وجهة نظر دافعي الضريبة، هدفت الدراسة الي معرفة اهمية الثقة بين ديوان الضرائب ودافعي الضريبة، مدي

¹ دراسة هناء بشير نور الدين بشير 2012 ((مدي وفاء البيانات المالية المراجعة لمتطلبات تحديد وقياس وعاء ضريبة ارباح الاعمال بالسودان))

التزام الشركات بتدعيم القوائم المالية المراجعة بمجموعة دفترية ومستنديه ونظام محاسبي، اعتمدت الدراسة علي المنهج التاريخي الاستنباطي، الاستقرائي، الوصفي التحليلي، توصلت الدراسة الي نتائج منها تحديد وعاء ضريبة ارباح الاعمال، يعتمد علي المعلومات الواردة القوائم المالية ومدى دقتها، تعتبر الدفاتر المحاسبية باختلاف انواعها الوسيلة التي تعبر عن حقيقة نشاط الممولين.

اوصت الدراسة بضرورة انشاء شبكة للمعلومات لتوفير معلومات تمتاز بالملاءمة والدقة حتي تتمكن ادارة الضرائب من اتخاذ قرارات سليمة، الحاجة الي وجود جهاز فني محايد للفصل بين المنازعات التي تحدث بين ديوان الضرائب، والمسؤولين والمراجعين.

يتضح للباحث ان هذه الدراسة تناولت البيانات المالية المراجعة ومدى وفائها بمتطلبات تحديد وقياس وعاء ضريبة ارباح الاعمال واهمية الثقة بين ديوان الضرائب ودفعي الضريبة بينما تختلف دراسته بانها تناولت المعوقات التي تواجه تطبيق ضريبة ارباح الاعمال في ظل النشاطات الالكترونية وفي ظل عدم اكتمال البيانات المحاسبية.

الفصل الأول

الإطار النظري للدراسة

المبحث الأول

مفهوم واهداف وخصائص ضريبه أرباح الأعمال

مقدمة:

تعتبر ضريبة أرباح الأعمال من أقدم وأهم أنواع الضرائب المباشرة كما تمثل إيراداتها أكبر نسبة في إيرادات الضرائب وتمويل الميزانية العامة للدولة وهي من أكبر الضرائب اثرا علي النشاط الاقتصادي ووسيلة من وسائل وأعادته توزيع الدخل القومي وتشجيع الاستثمار .

وتفرض ضريبة أرباح الأعمال علي كافة الأنشطة التجارية والصناعية والزراعية والمهنية وتحسب كنسبة من صافي الأرباح او الدخل بعد خصم المصروفات التي يصرفها الشخص في سبيل تحقيق ارباحه، ومع بداية القرن الماضي كانت بداية صدور بعض القوانين لفرض رسوم وضرائب كان من بينها قانون ضريبة التجار لسنة 1913م ثم كان قانون رخص التجارة لسنة 1926م ثم 1927م ،وقد استمر التطور في التشريعات الي ان صدر قانون ضريبة الدخل لسنة 1986م والذي كان البداية الحقيقية للتطور الضريبي في السودان حيث كانت بداية تطبيق نظام الضرائب الموحدة.

تعريف:

تعريف الدخل كما جاء في قانون ضريبة الدخل لسنة 1986م يشمل علي أي إيراد يستمد من مزاوله أي عمل او وظيفة كما يشمل أي إيراد يعود الي صاحبه فعلا من بيع أي بضائع او ممتلكات تخص العمل بخلاف الإيرادات الرأسمالية .

الدخل بصفه عامه :هو القيمة النقدية للزيادة الصافية للمقدرة الاقتصادية بين فترتين من الزمن او الناتج السدوري او القابل للدورية الذي يحصل عليه الشخص من مصدر قابل للبقاء بشرط ان يكون نقدا او قابل لتقدير النقود وان اختلفت .

للدخل ثلاث امور رئيسيه يتميز بها :-

❖ الصفة النقدية :يقصد بها ان الدخل قيمه نقدية او قابلة للتقدير النقدي

❖ صفة الدورية :ان يحصل الشخص علي الدخل بصفه دورية .

❖ مصدر مستمر :ان يأتي الدخل بصورة مستمرة .

تقسم الدخول الي ثلاث انواع رئيسية هي :-

- راس مالي :ان كان عقاريا او منقولا .

- العمل :سواء كان عملا ذهنيا او يدويا .

- راس المال والعمل معا .

تعريف الشخص الخاضع للضريبة :-

يشمل منشئات الاعمال الفردية والشركات "عامه وخاصة" والشركات والمؤسسات والهيئات والامناء

والاوصياء ومديري الشركات واي مجموعه من الاشخاص .

❖ اهداف ضريبه ارباح الاعمال :

للضريبة اهداف متعددة فمن الناحية التاريخية كانت الضريبة في بداية القرن العشرين هدف واحد وهو

الهدف المالي لتغطيه النفقات العامة اما في الوقت الحاضر اصبح للضريبة اهداف اجتماعيه واقتصادية

وادارية بالإضافة الي هدفها المالي⁽¹⁾ .

¹ د. زكريا محمد بيومي، ضريبة الدخل في التشريع السوداني، منشأة المعارف، الاسكندرية، 1974م، ص1.

اولا: الأهداف المالية :-

يظهر الهدف المالي في تأمين إيرادات دائمة من مصادر داخلية لخزينة الدولة ويتطلب ذلك التوسع الأفقي للضريبة بحيث تشمل جميع الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين مع ضرورة الاقتصاد في نفقات الجباية حيث يكون الإيراد الضريبي مرتفعا , وهذا ما تلاحظه في البلدان المتطورة. حيث ترتفع نسبة الإيرادات الضريبية الى الناتج القومي الاجمالي.

ثانيا : الأهداف الاجتماعية:-

الاهداف الاجتماعية للضريبة كثيرة وخصوصا بعد ظهور مفهوم العدالة الاجتماعية , فالضريبة العصرية وسيلة لإعادة توزيع الدخل والثروات ولقد حاولت الدول في عصرنا الراهن استخدام الضريبة كوسيلة هامة في تحقيق مجموعه من الاهداف الاجتماعية ومن اهم هذه الاهداف ما يلي⁽¹⁾:-

1. منع تكتل الثروات في ايدي قليل من افراد المجتمع والك من خلال فرض الضريبة على الثروات وعمل السلع الكمالية وعن طريق فرض الضريبة التصاعدية .

2. توجيه سياسة النسل في الدولة كما هو الحال في الدول الاوربية عن طريق تقسيم الضريبة على الدخل الى اجزاء متساوية بقدر عدد افراد الاسرة ومعاملة كل جزء منها كانه مستقل من حيث التصاعد او حيث الاعفاءات ويؤدي ذلك الى تشجيع النسل وبالعكس من ذلك حيث من الممكن ان يتم تحديد النسل حيث يرفع معدل الضريبة علي الدخل والمعدل يزداد بعدد افراد الاسرة .

¹ د. خالد الخطيب. و د. وليد عبد القادر، الاصول العلمية في المحاسبة الضريبية دار الحامد للنشر والتشريع، عمان 1998، ص125.

3. معالجه بعض الظواهر الاجتماعيه السيئه بحيث يتم محاربه بعض الظواهر الاجتماعيه المنتشرة وسيئ الي الصحة العامة وصحة الافراد مثل الدخان والكحول وذلك عن طريق فرض ضرائب باهظه علي صنعها وبيعها .

ثالثا: الاهداف الادارية :-

تتمثل في دعم الجهاز الضريبي والاهتمام بالتنظيم الذي يخدم الاهداف بكفاءة وبالترتيب وانصاف العاملين في الجهاز وامدادهم بالمعدات ووسائل الحركة بالإضافة الي الضوابط الادارية وأحكامها واستخدام اساليب جديده للحصر والربط والتحصيل .

رابعا : الاهداف الاقتصادية :-

من اهم الاهداف التي تحققها الضريبة في عصرنا الحاضر والضريبة لها اثار واضحه علي الاستهلاك, الانتاج, الادخار, الاستثمار وذلك تقوم الحكومة باستخدام الضريبة وتوجيه سياستها الاقتصادية لحل الازمات التي تتعرض لها وذلك بتشجيع فروع الانتاج الضرورية ومعالجه دورات الكساد ومحاربة التكتل والتركيز في بعض القطاعات الانتاجية وذلك على

النحو الاتي :

1. استخدام الضريبة لتشجيع بعض النشاطات الاقتصادية

2. استخدام الضريبة لمعالجة الركود الاقتصادي

3. استخدام الضريبة لمنع التمرکز في المشاريع الاقتصادية

4. استخدام الضريبة لتشجيع الاستثمار والادخار

خامسا :الاهداف السياسية:-

حيث انا الضرائب تعد احد الادوات الرئيسية التي تستخدمها السلطة السياسية للقيام بمهامها وتحقيق اهدافها ويتطلب ذلك وضع التخطيط الكامل لكافة شئون المجتمع تجدر الاشارة هنا الي انه عند اصدار قرار تكوين لجنة مراجعه قوانين ضرائب الدخل في 23/يناير /1982م فان السيد/ابراهيم منعم منصور ,وزير المالية والتخطيط الاقتصادي حدد اثني عشر هدفا للسياسة الضريبية المباشرة في السودان ,الاتي¹:-

1- تحقيق العدالة الاجتماعية بإخضاع كل دخل للضريبة حتى يتحمل كل قادر نصيبه العادل من الاعباء العامة للدولة .

2- زيادة مساهمتها في دعم الإيرادات العامة مع ضمان الحد المطلوب من الاستقرار الاقتصادي و النمو المتوازي .

3- التيسير على دافعي الضرائب من المجموعات ذات الدخل المحدود ورفع المعاناة من الطبقة الكادحة.

4- تشجيع الادخار والاستثمار تماشيا مع سياسة الانتعاش الاقتصادي خاصة القطاع الخاص حتي يتمكن من القيام بدوره واسهامه في تنمية البلاد مؤازرا القطاع العام.

5- توسيع دائرة المواطن الملتزم الامين الذي يؤدي واجبة الضريبي وتغجر طاقاته الخلاية للعمل والكسب الشريف.

6- احكام اعمال الحصر والربط والتحصيل من حيث الوعاء والفئه والجابي واسلوب الجباية.

¹ التقدير النهائي وملخص التوصيات والتشريع الضريبي المقترح، لجنة مراقبة قوانين ضريبة الدخل، وزارة المالية والتخطيط الاقتصادي، السودان، فبراير 1983م، ص50.

7- الحد من التهرب الضريبي.

8- تشجيع رجال الاعمال علي مسك حسابات منظمة مراجعة.

9- تبسيط الاجراءات والقوانين وتوفير الطمأنينة لجمهور دافعي الضرائب.

10- الحد من الخلافات بين مصلحة الضرائب ودافعي الضرائب.

11- استنباط اساليب جديدة ومواد اضافية لمقابلة الالتزامات المتزايدة في النفقات الجارية ومستلزمات

التنمية.

ضرورة امتثال ضريبة الدخل السودانية علي مبادئ تتعلق بالاعتبارات الاجتماعية وحجم الاسرة ونوعية

العمل (تجاري ،صناعي ،زراعي ،خدماتالخ) ونوعية الشكل القانوني للعمل (فردى ،شركاه

،خاصة ،شركة عامة) وحجم راس المال المستثمر وبعادة استثمار بعض الارباح في نفس العمل او

في عمل جديد وجغرافيا مكان العمل (مناطق الشهرة والاقل نموا)

ويلاحظ ان الاهداف الاثني عشر ترمي في مجموعها الي ثلاث اغراض عريضة وهي .:

1. تعبئة الموارد للإنفاق العام بغرض تنشيط النمو الاقتصادي.

2. تحقيق العدالة في توزيع العبي الضريبي بين المواطنين.

3. توجيه الهيكل الضريبي نحو تشجيع الادخار الخاص وخلق الحوافز لإغراء العمل بالمزيد من

الانتاج واغراء راس المال بالمزيد من المخاطرة وان يكافأ كل من راس المال والعمل بمقدار

مساهمتهما في زيادة الدخل القومي.

❖ خصائص ضريبة ارباح الاعمال:.

تعتبر ضريبة ارباح الاعمال من اهم الضرائب المباشرة واكثرها اثارا للمنازعات وخاصة فيما يتعلق

بتحديد الوعاء فهي تتصف بالخصائص التالية:¹

1. سنوية: تفرض ضريبة ارباح الاعمال علي ارباح الاعمال والمكاسب الناتجة خلال فترة الاساس

ويقصد بها (فترة الاساس) الفترة السابقة لفترة التقدير وعادة ما تكون سنة ميلادية تبدأ من اول يناير

وتنتهي في الحادي والثلاثون من ديسمبر من كل عام اذا كان دافع الضرائب يعد حساباته لمدة سنة

تنتهي في تاريخ مقيد للحادي والثلاثين من شهر ديسمبر، هنا تعتبر تلك الفترة المحاسبية فترة

اساس، وتبدأ فترة التقدير مباشرة وفي في اليوم الاول بعد فترة الاساس هنالك حالات يجوز الخروج

عن هذا المبدأ اتفاقا مع نص المادة(10) مع فقرة(أ) ايضا مع التفسير والوارد بشأن فترة الاساس

التي عرفها القانون علي انها فترة الاثني عشر شهرا السابقة التقدير او أي جزء من تلك السنة، ومن

اهم تلك الحالات الآتي:.

أ. حالة توقف النشاط: اذ يتم ربط الضريبة علي الفترة منذ بدء النشاط حتي نهاية السنة والتي

تحدد المحول للمحاسبة عن السنوات التالية بذلك نجد ان المدة تنخفض او تزيد عن سنة

الاساس.

ب. حالة السمسرة او العمولة: اذ يجب علي دافع السمسرة حجز الضريبة المستحقة عليه من

كل مبلغ يدفع وعلي حدا.

ت. حالة الخسارة: قد نص المشرع علي تحويل الخسارة التي تتحقق في احدي السنوات لتخصم

من ارباح السنة او السنوات التالية كحد اقصي خمس سنوات.

¹ د:بابكر ابراهيم الصديق ,محاسبة الضرائب, منشورات جامعة السودان المفتوحة

2. تأخذ مبدأ الاستحقاق:

الضريبة لا تفرض إلا على الأرباح التي تكون قد تحققت بالفعل قد اخذ الفقهاء كما هو الحال في المحاسبة بمبدأ المبيعات الآجلة التي تمت خلال فترة معينة ايراد لتلك الفترة، والمصروفات المتعلقة بالفترة عبئاً عليها بصرف النظر عن واقعة التحصيل والسداد.

يعتبر هذا المبدأ مشكلة في المنشآت التي تباع السلع المعمرة بالتقسيط الذي تمتد فترته من 3 الي 5 سنوات وهنا يطرح السؤال نفسه هل يعتبر ثمن البيع بأكمله ايراداً للسنة التي تم فيها التعاقد او ان يتم تجزئته بين السنوات المختلفة تبعا وكما يسدد خلالها او لاستحقاق الاقساط خصوصا ان هذا النوع من العقود يتضمن عادة شروط الاحتفاظ بالملكية للبائع وحتى اليوم ويقوم المشتري بسداد الاقساط كاملة، فاننتقال الملكية هنا متعلق بشروط سداد الاقساط بالكامل، وفقا لشروط العقد المبرم بين البائع والمشتري.

ففرض الضريبة علي مثل هذه المنشآت يتم بتقسيط الثمن لأجال طويلة لا يغير في اوضاع تحديد الارباح مادام البيع قد تم فالإيراد قد تحقق بغض النظر عن واقعة التحصيل وبرغم ذلك اخذ بفكرة تجزئة الاقساط والتكاليف بين سنوات التقسيط تبعا للأرباح التي تتحقق من تلك السنوات، تعتبر تلك الطريقة متماشية مع الطريق المطبق في محاسبيا في تحديد ارباح هذا النوع من العقود، من مقتضي اتباع هذا المبدأ اعتبار الديون المعدومة عبئاً علي السنة التي يتحقق فيها عدم امكانية التحصيل اعتبار ما يحصل من هذه الديون ففيما بعد ايراد للسنة التي فيها التحصيل.

توسيع نطاق الإيرادات الخاضعة للضريبة¹ ضريبة ارباح الاعمال تسري علي الإيرادات التي لها صفة الدورية وهي الإيرادات التي تنتج عن الاستغلال العادي لأوجه النشاط المختلف ويطلق عليه الإيرادات الأولية ولكن المشرع قد توسع في مفهوم الإيراد الخاضع لهذه الضريبة وقد تشمل الآتي:²

1. الأرباح الرأسمالية التي نتجه عن بيع احد او اكثر من اصل من اصول المشروع غير المخصصة اصلا للبيع او الناتجة من التعويض من ملاك بعض هذه الاصول او الاستيلاء عليها.

ب. الأرباح التي تحققت عن عملية عرفية لخلاف الأرباح الرأسمالية الخاضعة للضريبة بموجب هذا القانون.

3. انها تأتي من تفاعل رأس المال العامل:

حسب طبيعة الإيرادات الخاضعة لضريبة ارباح الاعمال وفقا للمادة(10) نلاحظ ان المشرع لم يحدد تلك الإيرادات مما ظهر لنا ان ارباح الاعمال تأتي من تفاعل عنصري رأس المال والعمل مما يقصد تحقيق الربح فالمشرع السوداني اخضع لهذه الضريبة إيرادات ناتجة في الغالب من عنصر العمل مثل السمسرة كما هنالك مهن يدخل رأس المال فيها بجزء يسير مثل الاطباء والمحاسبين.

4. انها ضريبة عينين وشخصية:

في بعض الحالات كما هو الحال بالنسبة لأرباح الاعمال والشركات حيث سمح المشرع بإعفاء جزء من الدخل لمقابلة الاعباء المعيشية بالنسبة للأفراد المقيمين، اما الافراد غير المقيمين فلا يتمتعون بهذا الاعفاء كذلك شركات المساهمة العامة والخاصة، والبنوك، وشركات التأمين، لذلك ان ضريبة ارباح

¹ قانون ضريبه الدخل لسنة 1986م. معدل لسنة 1996م، ص25
² مرجع سابق

الاعمال بالنسبة لهذه الفئات الاخيرة تعتبر ضريبة عينية حيث تطبق علي الايراد بغض النظر عن ظروف الممول الشخصية.

يري الباحث ان هذه الضريبة تفرض علي تفاعل عنصري راس المال والعمل رغم ذلك نلاحظ خروجه من ذلك عندما اخضع المشرع السوداني اصحاب المهن لهذه الضريبة وكان اجري لهؤلاء اخضاعهم لضريبة ذات الفئات اقل لتقلص دور راس المال وكبر عنصر المال.

5. انها تسري علي الدخل الصافي بعد خصم كافة المصروفات التي تكبدها الممول في سبيل تحقيق الايراد.

6. انها ضريبة اقليمية تسري وفق لمبدأ التبعية الاقتصادية تخضع لها الشركات المحلية والاجنبية عن الارباح التي تحققها.

7. تستحق بمجرد استحقاق الربح سواء قبض

المبحث الثاني

مميزات وعيوب ضريبة أرباح الاعمال والتنظيم الفني

والقانوني لضريبة لها

مفهوم وعاء الضريبة:.

يقصد بوعاء الضريبة الموضوع الذي علي اساسه تقدر الضريبة او الموضوع الذي علي اساسه تحدد

المادة الخاضعة للضريبة.

وبالتالي ان تحديد الدخل الخاضع للضريبة ومقدار الضريبة واجبة الاداء يتمثل في معادلة حسابية

بسيطة ولكن تختلف التشريعات في تحديد الدخول الخاضعة للضريبة

اولاً: الإيرادات الخاضعة للضريبة:

تنص المادة(10) من قانون ضريبة الدخل لسنة 1986 علي الاتي:¹

أ. تشمل تلك الأرباح:

اولاً: الأرباح الناتجة عن أي عمل عن أي مرة تم العمل فيها.

ثانياً: الأرباح الناتجة عن أي حق او سند او رخصة مما يكون قد منح لشخص لاستخدام او حيازة أي

موجودات سواء كانت عينية او غير عينية بخلاف ما يكون ناتج عن الارض او المباني.

ثالثاً: أي دخل او ربح ناتج عن استثمار مما يكون فعلاً او حكماً بخلاف حصة ارباح الاسهم

والمقبوض من ارباح خاضعة للضريبة بموجب هذا القانون.

¹ مرجع سابق ص25

ب. لا تشمل تلك الأرباح الأرباح الرأسمالية مع مراعاة احكام قانون ضريبة الأرباح الرأسمالية لسنة 1986م.

وفيما يلي يرد الباحث هذه الإيرادات بالتفصيل:

أولاً: الأرباح الناتجة عن أي عمل:¹

يقصد بالأرباح الناتجة عن أي عمل الأرباح الناتجة من الاعمال التجارية والصناعية ويشمل هذا البند ايضا الأرباح التي تحققها الشركات والافراد الذين يقومون بها تتعلق بالشراء او البيع لأي نوع من انواع البضائع او القيم المنقولة ويخضع هؤلاء لهذه الضريبة اذا كانوا محترفين لهذا العمل.

ثانياً: الأرباح الناتجة عن حقوق او سند او رخص² وفقاً لنص المادة(10/أ/2):

ان القانون تدخل في ارباح الاعمال الناتجة عن أي حق او سند او رخصة مما يكون قد نتج لاستعمال او حيازة أي موجودات سواء كانت عينية او غير عينية بخلاف ما يكون ناتج عن الارض او المباني، يستفاد من نص المادة ان وعاء الضريبة والأرباح الناتجة من استعمال اصول المنشأة سواء كانت هذه المادية مثل الأرباح التي يحصل عليها الممول والناشئة من تأجير ما يملكه من الآلات او السيارات او الاثاث او كانت اصول معنوية مثل العلامات التجارية وحقوق الاختراع وشهرة المحل.

ثالثاً: الأرباح والدخول الناتجة عن المحل(4):

تنص المادة(10/أ/3) علي انه يخضع للضريبة أي دخل او ربح ناتج عن استثمار مما يقوم قد قبض فعلا او حكما بخلاف ارباح الاسهم المقبوضة من ارباح خاضعة للضريبة وفقاً لهذا القانون، مراد ذلك حرص التشريع الضريبي السوداني علي عدم حدوث الازدواج الضريبي.

¹ قانون ضريبة الأرباح الرأسمالية لسنة 1947م، ص40
² د: عصام الدين محمد، دراسات في محاسبة الضرائب والزكاة في التشريع السوداني (دار النهضة العربية، القاهرة 1986ص7)

رابعاً: الأرباح الرأسمالية:

الأصل ان القانون لا يخضع الأرباح الرأسمالية الناشئة عن بيع الأصل لضريبة الدخل من أرباح الأعمال للشرع السوداني اصدر سنة 1986م قانوناً مستقلاً لمقتضي تعرض الأرباح الرأسمالية وعلى كل ربح فعلي او حكمي لا يكون ناتج من كافة التصرفات الناقلة لملكية الاراضي او المباني بالإضافة الى الاراضي الزراعية اذا تم امتلاكها لثلاث سنوات متتالية او اكثر، اما اذا كانت مده الامتلاك اقل من تلك الفترة فيعتبر عملاً تجارياً يخضع للضريبة بموجب قانون ضريبة الدخل باعتباره ارباح أعمال يرى الباحث ان المشروع الضريبي السوداني لا تخضع الأرباح الرأسمالية لضريبة ارباح الأعمال ولكنه خرج عن هذا المبدأ عندما اخضعه لضريبة ارباح الأعمال أي ايراد ناتج عن بيع احد السيارات التي زادت قيمتها البيعية عن تكلفتها التاريخية لكانت من الأخرى ان يخضعها لضريبة الأرباح الرأسمالية حتى يكون هنالك ثبات القانون.

خامساً: الأرباح والمكاسب الخاضعة لضريبة ارباح الأعمال:-

1- الأرباح التجارية والصناعية والزراعية وأرباح المعادن والثروة الحيوانية والغابات واي ارباح اخرى ناتجة من الثروة والارض والمياه

2- الأرباح الناتجة من تقديم خدمات كالصرافة والتمويل والتأمين والنقل والتأجير والوساطة والسمسرة والتوكيلات... الخ

3- أرباح العقود:

4- أرباح المهن الحرة والحرف الحرة

5- الأرباح الناتجة من الاستثمار كأرباح التمويل والصكوك والسندات والاوراق المالية

6-العوائد الجلييلة وهي المكاسب الناتجة عن تأجير واستخدام الحقوق العلمية كبراءات الاختراع والعلامات التجارية وحقوق النشر...الخ

7-ارباح او مكاسب عرضية اخرى بخلاف الارباح الرأسمالية الخاضعة بموجب هذا القانون لضريبة الارباح الرأسمالية وفي حالة بيع اصول الاعمال المستهلكة بما يجاوز القيمة الدفترية لتلك الاصول تعتبر الزيادة ايرادات تجارية خاضعة لضريبة ارباح الاعمال.

سادسا: فرض الضريبة :

تفرض الضريبة على ارباح ومكاسب الشخص سواء كان مقيم في السودان او خارجة ويجوز للوزير منح اعفاءات للشخص المقيم الذي حققت ارباحه ومكاسبه الناتجة من خارج السودان للضريبة 000 ثبت ان تلك الارباح والمكاسب خضعت للضريبة تضم الإقامة في هذا البند ان الاعمال قد تم تسجيلها في السودان او ان الاشراف وادارة الاعمال تتم مباشرتها في السودان خلال فترة الاساس المعينة "المدة 183يوم"

سابعا: فترات الاساس والتقدير:

تفرض الضريبة علي الارباح والمكاسب الناتجة خلال فترة الاساس وفترة الاساس هي الفترة السابقة المباشرة لفترة التقدير. وعادة تكون فترة الاساس ميلادية واذا كانت الفترة المحاسبية لدافع الضريبة تزيد او تنقص في 12 شهر يتم اجراء التسويات المناسبة علي ان تعتبر الفترة المحاسبية بمثابة فترة اساس وتبدأ فترة التقدير في اليوم الاول بعد فترة الاساس مباشرة كما ذكرنا سابقا.

الارباح المعفاة عن ضريبة ارباح الاعمال:

الارباح الرأسمالية الناتجة والخاضعة بموجب هذا القانون لضريبة الارباح الرأسمالية حصة ارباح الاسهم المقبوضة من ارباح شركة خاضعة للضريبة بموجب قانون ضريبة الدخل لسنة 1986 ميلادي الفوائد المدفوعة عن قروض اجنبية . الارباح الناتجة للأفراد من حسابات الادخار في البنوك والبريد اضافة الي الاعفاءات التي تصدر بقرار من سلطة مختصة بذلك سواء بقانون ضريبة الدخل او قانون الاستثمار او باي قانون او اتفاقية خاصة.

ثالثا: التكاليف واجبة الخصم من ارباح الاعمال:¹

يوافق المشروع الضريبي السوداني على مبدأ خصم التكاليف التي ينفقها الممول في سبيل الحصول على الدخل الخاضع للضريبة وذلك وفقا لنص المادة (20أ)

1- تخضع جميع المصروفات المتكبدة في فترة الاساس وهي المصروفات التي يكون ذلك الشخص قد تكبدها بأكملها في الحصول على ذلك الدخل دون غيره .

2- الايجار الواجب الدفع عن الارض او المباني الي المدى الذي يكون ذلك الشخص شاغلا لها لأغراض كسب ارباح الاعمال المذكورة "2" .

3- المبالغ الواجبة الدفع لإصلاح المباني او لألات او لتجديد العدد او الاوعية مما لا تعد من المصروفات الرأسمالية ولا تكون ما يجري لها خصم استهلاك من اجلها بموجب الجدول الثاني الملحق بهذا القانون ويشترط ان يكون مستخدمة في انتاج ارباح الاعمال المذكورة وفقا لنص المادة (20ب).

4- مصروفات الفرد والترحيل مسميا يحدده الوكيل.

¹ مرشد دافع الضريبة الطبعة الاولى الخرطوم, 1995م, ص(6_3).

- 5- اشتراكات الغرف التجارية والمجلات والنشرات والمراجع العلمية .
- 6- مصروفات الرعاية مسميا يحدده الوكيل.
- 7- الاكراميات والضيافة المتعلقة بطبيعة العمل على الوجه الذى يحدده الوكيل.
- 8- العوائد المدفوعة عن مكان العمل .
- 9- مرتبات الاقرباء مسميا يراه وكيل الديوان عادلا او معقولا.
- 10- المصروفات والخسائر الرأسمالية :يسمح القانون بخصم مبالغ استهلاكات رأس المال وفقا للنسب المحدودة بجدول الاستهلاكات وتحسب على التكاليف الاصلية وفقا لمبدأ التكلفة التاريخية وبنظام القسط الثابت كل سنة من بداية الاستخدام ولا يسمح باستهلاك وفقا لنظام التكاليف الجارية (اعادة تقييم الاصول المستهلكة)وذلك حتى سنة الاساس 1994م واعتبار من سنة الاساس 1995م سمح القانون بإعادة التقييم كل خمسة سنوات وسمح باستهلاك للأصول المضافة خلال السنة حسب فترتها الزمنية .
- 11- أي مصروفات او خسائر مما يجوز تغطيته بموجب أي تأمين او عقد او تعويض كالسرقات والحرائق للبضائع او اختلاسات المستخدمين .
- 12- أي مصروفات شخصية او مسحوبات لأغراض المعيشة او السكن الخاص او الى استعمالات شخصيه اخرى.
- 13- ضريبة الدخل او أي ضريبة اخرى مماثلة التي دفعها دافع الضريبة لصالح أي خبير اجنبي يعمل معه.

14- جميع الاحتياطات والمخصصات معدا التي يسمح القانون او تسمح بها اللائحة ويسمح القانون

بخصم الديون المشكوك في تحصيلها (المخصص) اذا اقتنع الوكيل للضرائب بانها اصبحت هالكة

اثناء فترة الاساس ام القائمة فتسمح بخصم الاتي:-

أ- احتياطي الديون الهالكة.

ب- الفوائد المدفوعة لصاحب العمل عن راس مالة.

ج- مرتب صاحب العمل او الشريك ماعدا مكافأة الادارة المنصوص عليها في المادة(20)من القانون.

د- اختلاسات صاحب العمل.

يسمح القانون بالمبالغ والاقساط التي يكتبب بها واقع الضريبة في أي صندوق لدفع معاشات او اموال

ما بعد الخدمة للمستخدمين وفقا للشروط التي تم تحديدها في اللائحة التي نصت علي الاتي:-¹

1- ان تكون هنالك لائحة تثبت حقوق المشتركين وتكون تمت الموافقة عليها من مكاتب العمل.

2- يجب ان تخصم اقساط التأمين الاجتماعي المقررة علي صاحب العمل لصالح العاملين اذا تم

سدادها لهيئة التأمينات الاجتماعية او صندوق المعاش.

3- اتعاب المديرين في الشركات الي الحد الذي تجاور فيه الاتعاب التي يسمح بها القانون، ويسمح

القانون بخصم كامل الاتعاب للمديرين المتفرقين للعمل علي ان لا يزيد عددهم عن اثنين وان تكون

الاتعاب في حدود اتعاب المثل.

¹ لائحة ضريبة الدخل 1987م, بتعديلاتها حتي 2001, ديوان الضرائب.

يسمح القانون بخصم اتعاب المديرين غير المتفرقين بنسبة 30% من الارباح الخاضعة للضريبة قبل خصم تلك الاتعاب, وفي حالة الخسارة يتم تحديد الاتعاب بمقدار يقرره وكيل الديوان.

4- تكاليف القروض: يسمح بها القانون اذا تم استخدامها لتحقيق الارباح الخاضعة للضريبة وكانت الجهة الممولة هي بنك او جهة خارج السودان(تمويل اجنبي) وخضعت الفائدة للضريبة تحت يد الشخص الذي دفعت له او كان الشخص معفي منها بموجب القانون.

ومتى توفرت الشروط اعلاه يتم السماح بالفوائد والتكاليف المتعلقة بالتمويل بعد التأكد من انها قد دفعت فعلا او حكما بمعني ان جميع الظروف الاحداث التي تؤكد دفعها قد توفرت ولا يسمح لدافع الضريبة بخصم أي فوائد او تكاليف عن راس ماله.

5- يسمح القانون بخصم مصروفات التأسيس خلال عشرة سنوات شريطة تقديم حسابات مراجعة صحيحة، ويقصد بمصروفات التأسيس أي مصروفات اولية يتكبدها دافع الضريبة قبل بداية الانتاج او العمل ولا ينتج عنها وجود ممتلكات ثابتة عدا تلك المصروفات التي نص القانون او اللائحة صراحة علي عدم خصمها، فإن أي مصروفات اخري يتكبدها دافع الضريبة يسمح بخصمها شريطة:

1- ان يكون المصروف بأكمله قد تم تكبده في سبيل الحصول علي الربح الخاضع للضريبة او لأغراض كسب تلك الارباح، وان أي جزء منه لم يصرف في سبيل الحصول علي الارباح لا يسمح بخصمه.

2- ان يكون المصروف متعلق بالنشاط والايرادات التي تنتج عنها الارباح ويفترض ان المصروف يجب ان يقابله دخل وان يكون متعلق بفترة الاساس المعنية ولا يخص فترة سابقة او لاحقة لها.

3- ان يكون للمصرف مقابل كافي متعلق به ويفترض ان يكون حجم المصروفات مناسباً مع حجم المنفعة او الخدمة التي تحققت منه.

هناك مصروفات اخري تعتبر من المصروفات المتكبدة في سبيل الحصول علي الارباح من امثلتها: ¹

1- اجور ومرتببات المستخدمين وما يتعلق بها من بدلات ومكافئات ومزايا اضافية (في تعديلات القانون لسنة 1995 اقر بالسماح بخصم المكافئات والمنح التي تمنح للعاملين بما لا يتجاوز مرتب ثلاثة اشهر).

2- مصروفات تسيير الاليات والعربات كالوقود والاسبيرات.

3- مصروفات الكهرباء والمياه.

4- مصروفات الاتصالات(هاتف- تالكس- فاكس- انترنت) حسب ما حددته اللائحة شريطة تقديم حسابات معتمدة لدي الامين العام كالاتي:

أ/ الخاصة بالعمل تخصم بالكامل.

ب/ يتم الخصم بحد اقصي 25%.

(2) قانون ضريبة الدخل لسنة 1986 المعدل لسنة 1996, المادة(20/أ), ص 23

(3) قانون رقم(29) لسنة 1991 المعدل لسنة1995, المادة(20/ج) من قانون ضريبة الدخل 1996, ص34.

5- المصروفات المكتبية(الورق والطباعة والنشرالخ).

¹ د. عصام محمد متولي, مرجع سابق, ص (16-17)

6- مصروفات البنوك

7- المصروفات القانونية.

8- اتعاب المراجعة.

ويسمح القانون بخصم مبالغ معينة علي الرغم من انها لا تعتبر عبئا علي الارباح من وجهة النظر المحاسبية وذلك بهدف التخفيف علي دافعي الضريبة او لإزالة الازدواجية ومنها:-

النقدية:

التبرعات المدفوعة لخزانة الدولة وللصالح العام بالضوابط المحددة في القانون وفقا لنص المادة (ج/ج) اولا: تخصم التبرعات النقدية المتبرع بها للخزينة العامة للدولة والتبرعات المدفوعة لأي جهة حكومية المتبرع من الحكومة شريطة ان يكون الغرض من هذا التبرع تغطية اوجه انفاق كانت الحكومة سوف تقوم بدفعة من خزانة الدولة مهما كانت قيمة تلك التبرعات المدفوعة نقدا للصالح العام والمهداة الي الجهات الحكومية ومراكز التدريب والبحث العلمي كالأجهزة والمعدات والكتب علي ألا تتجاوز جملة المبالغ المتبرع بها (10%) من صافي الارباح او عشرون الف دينار ايهما اكبر ويشترط لخصم التبرعات النقدية التقديم بحسابات مراجعة معتمدة او بإقرار مقبول من الامين بمقتضي المادة (38).

التبرعات العينية:

بمقتضي القانون (20/ج/ثانيا) تخصم التبرعات العينية اذا توافرت الشروط التالية:¹

أ- ان يكون المشروع المتبرع له مدرج في ميزانية التنمية.

ب- يجب ان لا يتجاوز جملة المبلغ المخصص (50%) من جملة تكلفة المشروع.

¹ قانون ضريبة الدخل لسنة 1986 المعدل لسنة 1996، المادة (20/أ) ص 23.

ت- يتم الخصم خلال سنتين متتاليتين بواقع (25%) لكل سنة.

ث- يبدأ الخصم بعد تسليم المبلغ المتبرع به للدولة.

ج- لا تدخل الخسائر الناتجة من التبرعات العينية سنتي الخصم المسموح بها.

ح- يجب موافقة الوزير .

خ- التقديم بحسابات مراجعة.

معالجة الخسائر:

إذا تكبد دافع الضريبة خلال مزاولته الاعمال او اثناء أي فترة اساس خسائر وتبين بعد الفحص للضرائب انها خسائر حقيقية ولم يتم تسوية تلك الخسائر من أي ارباح او دخل اخر عن نفس الفترة وخصمها من ارباح الاعمال عن فترة الاساس الثانية مباشرة، وإذا لم تتم تسوية الخسائر وتبقي جزء منها يتم ترحيلها وخصمها لمدة خمس سنوات بعد نهاية فترة الاساس التي حدثت فيها الخسائر.

لا يجوز بعد ذلك ترجيل وخصم تلك الخسائر لمدة تزيد عن خمس سنوات حتي ولو تبقي أي جزء منها لم يسوي بعد.

يشترط لاعتماد الخسائر وترحيلها وخصمها تقديم حسابات مراجعة وصحيحة ومصدقة من مراجع معتمد، وإذا ثبت للديوان ان الحسابات لم تعد لظروف قاهرة وقدم دافع الضريبة اقرار صحيح بأرباحه يجوز لوكيل الديوان اعتماد تلك الخسائر وخصمها عن فترة الاساس التي حدثت فيها الخسائر ولا يجوز

في هذه الحالة ترحيلها للسنوات التالية.¹

التكاليف غير المسموح بخصمها من ارباح الاعمال:-

¹قانون رقم (29) لسنة 1991م المعدل لسنة 1995، المادة(20/ج) من قانون ضريبة الدخل 1996م.

هي المصروفات التي لا يسمح للممولين بخصمها وتتمثل في الآتي:¹

- 1- أي مصروفات لا يكون ذلك الشخص قد صرفها بأكملها في الحصول على الدخل.
- 2- أي مصروفات من رأس المال أو خسارة أو تخفيض لرأس المال.
- 3- أي مصروفات أو خسائر مما يجوز تغطيته بتأمين أو عقد تعويض.
- 4- أي مصروفات منصرفة في سبيل معيشة عائلته أو مسكنه أو في غرض آخر شخصي أو منزلي.
- 5- أي ضريبة دخل مماثلة لضريبة الدخل في طبيعتها تدفع عن الدخل بخلاف ضريبة دخل الوظيفة أو الاستخدام للخبراء الأجانب شريطة خضوعها للضريبة بموجب أحكام هذا القانون بوصفها دخلاً للشخص التي دفعت نيابة عنه.
- 6- أي مصروفات غير تلك التي حدد وكيل الديوان أن مقابلها كافياً قد أعطي عنها.
- 7- اتعاب المديرين بما في ذلك الدخل يكون خاضعاً للضريبة بموجب المادة (1/1/12) بأكملها التي الحد الذي تزيد فيه الاتعاب عن (5000) ديناراً سودانياً أو (5%) من الربح العمل المقدرة أيهما أكبر وذلك قبل خصم هذه الاتعاب المسموح بخصمها بمقدار يقرره الوكيل علي أن يسمح بخصم اتعاب المثل التي يقررها الوكيل للديوان وأي مدير متفرغ علي أن لا يزيد عددهم عن اثنين كما تم ذكر ذلك.
- 8- جميع المخصصات فما عدا المخصصات التي يسمح بها هذا القانون أو اللوائح الصادرة بموجبها.

¹ المرجع السابق، المادة (21)، ص 36.

9- تكلفة الاقتراض ان وجدت تدفع مالم تكون:

اولا_ خاضعة للضريبة بموجب احكام هذا القانون بوصفها دخلا للشخص التي خضعت له.

ثانيا_ خاضعة للضريبة لولا ان ذلك الشخص معفي من الضريبة.

ثالثا_ قد دفعت الي بنك عن قرض استخدم ذلك الشخص لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة بموجب احكام هذا القانون.

يري الباحث ان تقييد المشرع السوداني لتزحيل الخسائر لمدة خمس سنوات, قد تكون تلك الخسائر حقيقية ومؤيده بمستندات الامر الذي يتطلب من المشرع عدم تقييد مدة الخصم وفقا للمنشأة للمحافظة علي راس مالها واستمراريتها في العمل.

كما يري الباحث ان المشرع السوداني الضريبي قد توقف في خصم جميع المصروفات التي تصرف في سبيل تحقيق الدخل(الارباح) الخاضع للضريبة تحقيقا لمبدأ العدالة الضريبية. اما اذا رجعنا الي التبرعات النقدية والعينية فزري ان المادة(20/ج) قد نادت بخصم كافة المبالغ المتبرع بها للخزينة العامة للدولة او المدفوعة لجهات حكومية وكان اجري للدولة ان تضع ضريبة ذات فئات اقل لتلك المبالغ كي لا يكون هناك ثغره للتهرب الضريبي.

حقوق والتزامات الممول في التشريع الضريبي السوداني:¹

الممول في التشريع الضريبي السوداني هو الشخص الطبيعي والاعتباري الذي يستهدفه القانون بدفع الضريبة وفقا للشروط المحددة للإسهام في الاعباء التي تتحملها الدولة.

¹ ديوان الضرائب الادارة العامة للبحث والتخطيط، المؤسسة الضريبية الخرطوم، الضرائب في قرن1900-2000م المجلد الاول مارس 2000، ص396.

حقوق الممول:

- 1- حق الاعتراض: بمعنى اعتراض الممول علي ربط الضريبة بعد ان يتم اخطاره بها.
- 2- حق الاستعلام الضريبي والمساعدة الضريبية: وتعني ان ترد الادارة الضريبية علي كل استفسارات واستعمالات الممول وان تقدم له المساعدة اللازمة.
- 3- حق اللجوء والقضاء: وهو حق مكفول للممول مثل ما هو مكفول للأفراد في كل قضايا النزاع.
- 4- حق الممول في احترام مرتبة: لابد للقانون من ضمان تحرك للممول وعدم منعه من السفر بسبب الضريبة.

الضمانات الممنوحة لممول:

- أ- ضمانات الممول اثناء الفحص :
مرحلة الفحص هي اجراءات المراجعة التي تقوم الادارة الضريبية للتأكد من الايرادات والمصروفات وصحة الاقرارات والمعلومات وقد منح القانون ضمانات لممول اثناء الفحص وقبول تصحيح لبعض المعلومات.
- ب- ضمان سرية المعلومات:
وهو ما يعرف باحترام السر المهني فلا تقشي الادارة الضريبية أي معلومات تتعلق بالمول ولا تستخدم الا في حدود العمل.
- ت- امكانية تصحيح الربط النهائي:

هو ضمان تصحيح الربط النهائي المستند الي تطوير المكتب المختص او لجنة الاستئنافات بناء علي طلب يقدمه الممول الي ادارة الضرائب.

ث-ضمان ايصال المعلومات للمول:

اذ لابد ان تصل المعلومة لممول حول التزاماته الضريبية حتي يكون علي بينة ليستخدم حقة حيالها.

تقدير وتحصيل ضريبة ارباح الاعمال:

بعد ان حددنا الايرادات الخاضعة لضريبة ارباح الاعمال والتكاليف واجبة الخصم تأتي مرحلة التقرير التي تتم بناء علي البيانات المقدمة من الممول التي تتم بعد عملية الحصر الضريبي وهي العملية الإحصائية التي تقوم بها ادارة الضرائب للتعرف علي دافع الضريبة لمعرفة عناوينهم وانشطتهم ووسائل الحصر الميداني ووسائل علي دافعي الضريبة وهي¹

1- النشاط التجاري ويشمل عدة مصادر مثل :

أ- كشوفات الرخص التجارية من المجالس المحلية.

ب-البطاقة الضريبية.

ت-سجل المصدرين والمستوردين بوزارة الخارجية.

ث-الاقارات الجمركية للصادر والوارد.

ج- المعلومات التي ترد من اقرارات الممولين وحساباتهم الرجعية .

ح- سجل الوكلاء التجاريين.

¹ تقرير لجنة دراسة اسس واساليب تحديث العمل واعادة النظر في الهيكل التنظيمي(مصلحة الضرائب الخرطوم، 1987م)ص 48.

خ- المعلومات المجمعّة من الفرق التجارية .

د- الحصر المبدئي.

2- النشاط الصناعي:

أ- تصديق وزارة الصناعة.

ب-المعلومات المجمعّة من اتحاد الصناعات.

ت-كشوفات رسوم الانتاج.

ث-المعلومات المجمعّة من كافة المصادر الاخرى.

3- الحرف:

أ- سلطات الترخيص بالمجالس المحلية.

ب-الحصر الميداني.

ت-سلطات الترخيص بالمجالس المحلية.

ث-نقابات والاتحادات الحرفيين.

4- النقل والترحيل:-¹

أ- سلطات الترحيل .

ب-شهادة خلو طرف من الضرائب.

¹ المرجع السابق، ص 48

5- المهنة الحرة :

- أ- الهيئة القضائية: صور للوثائق المحولة من أقسام الأرباح الرأسمالية .
- ب-وزارة الصحة :الأطباء-الصيدليات - معامل التحاليل - المستشفيات الخاصة .
- ت-المهندسين :سلطات الترخيص- ونقابة المهندسين - الحصر الميداني .
- ث-المراجعون القانونيون: سجلات ديوان الضرائب - سجل المحاسبين القانونيين.
- ج- مكاتب الاستشارات : الرخص الصادرة من المجالس المحلية - المسح الميداني -تسجيل اسماء الاعمال.

6- الشركات :

- سجل الشركات - المسجل التجاري .

7- النشاط الزراعي :

أ. وزارة الزراعة .

ب. والمجالس المحلية.

8- شهادات خلو الطرف والبطاقة الضريبية :-

في سبيل حصر واكتشاف الممولين الذين لم يخضعون للضريبة للتعرف على حجم انشطتهم ثم تطبيق البطاقة الضريبية م5 عام 1980م حيث أضيفت المادة (82) في القانون الضريبي لسنة 1986م لإلزام جميع المؤسسات العامة والخاصة بالتعامل بالبطاقة الضريبية .

وتنص المادة (70) بتقديم شهادة خلو طرف من الضرائب عند الحصول على إذن الخروج من السودان بالنسبة لغير السودانيين وعند التسجيل في سجل المستوردين والمصدرين وي سجل الشركات والشراكات و أسماء العمل.

9- الحصر الميداني¹

تقوم اقسام ومكاتب الضرائب المختلفة بجملات الحصر الميداني للأسواق التجارية والمناطق الصناعية للتعرف على دافعي الضريبة والتأكد من تسجيل اسمائهم في الضرائب وفتح ملفات لهم , و تأتي اهمية الحصر الميداني في انه عبارة عن حلقات في سلسلة من اجراءات تقدير وتحصيل الضريبة .

طرق تقدير وتحصيل ضريبة الدخل من ارباح الشركات:

أولاً: طرق تقدير ضريبة الدخل من ارباح الشركات:²

1. التقدير من واقع الإقرار الضريبي :

في هذه الحالة يقوم الفاحص الضريبي بتقدير الضريبة من معلومات الاقرار الذي يتضمن حالات او احتمالات هي:-

الاحتمال الأول: الاقرار سليم تماما حسب راي الفاحص الضريبي فيكون التقدير من واقعه .

الاحتمال الثاني : الاقرار غير سليم جزئيا يتم تعديله والتقدير من واقعه .

¹ المرجع السابق، ص49.

²د. حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، القسم الثاني، ص90-93.

2- التقدير من واقع الحسابات المراجعة :-

في هذا النوع من التقديرات يتقدم الممول بحسابات مراجعة معتمدة وصادرة من مراجع قانوني معتمد وهذه الحسابات المقدمة ثلاثة انواع كما يلي :-

أ- حسابات صحيحة يتم التقدير من واقعها .

ب- حسابات غير صحيحة جزئيا يتم تعديلها ثم التقدير وفقا لمعلوماتها المعدلة.

ت- حسابات غير صحيحة تماما يتم رفضها واللجوء الى التقديرات الايجازية .

3- اسلوب المظاهر الخارجية :

وفي ظل هذا الاسلوب تلجأ الادارة الضريبية الى تقدير المادة الخاضعة للضريبة عن طريق الاستناد على المظاهر الخارجية في تقدير دخل الممول او ثروته على اساس القيم الايجازية. وتتميز هذه الطريقة بالبساطة والسهولة والاقتصاد في نفقات الجباية وعدم تدخلها في شئون الممول ومضايقته في الاطلاع على دفاتره وسجلاته كما ان هذه الطريقة لا تتطلب من الممول تقديم أي اقرارات او مستندات مما يجعلها صالحة للمجتمعات التي ترتفع فيها نسبة الامية فضلا عن انخفاض احتمالات التهرب الضريبي وفقا لهذا الاسلوب خاصة اذا ما احسن اختيار المظاهر الخارجية التي يعتمد عليها في التطوير مما يجعلها صالحة ايضا للدول التي ينخفض فيها درجة الوعي الضريبي .

الا ان اهم عيوب هذا الاسلوب هو انخفاض درجة الدقة في التقدير , ان هذه المظاهر الخارجية كثيرا ما تتناقض مع الحقيقة فالشخص الذي يحب الشهرة وحياة الترف والشخص المقصد البخيل والشخص

المتواضع وكل اولئك لا تتناسب مظاهرهم الخارجية مع ايراداتهم والقيم الايجارية للمنزل لا تعكس الا قيم الايجارات التي كانت سائدة في تاريخ التأجير فالشخص الذي يسكن احدى العقارات القديمة ذات الايجار المنخفض يدفع ضريبة اقل نسبيا مع ان دخله قد يزيد بكثير عن ايرادات شخص اخر اضطرته ظروفه لتأجير مسكنه في احدى العقارات الجديدة ذات الايجار المرتفع , كما ان هذه الطريقة تتجاهل تماما ظروف الممول العائلية والصحية والاجتماعية فيبتعد بذلك عن تحقيق العدالة الضريبية . بل ان الممول قد يحقق خسارة في سنة من السنوات ومع ذلك يظل ملتزما بأداء الضريبة وفقا لمظاهره الخارجي مما يتناسب مع ابسط قواعد العدالة .

ولقد استخدم هذا الاسلوب لتقدير المادة الخاضعة للضريبة في معظم الدول واستخدمته مصر حيث اخذت مجموع القيمة الإيجارية للأمكنة التي تشغلها المهنة والقيم الايجارية للسكن الخاص بصاحب المهنة الحرة وتقدير دخله الخاضع للضريبة واستمر استخدام هذا الاسلوب حتى تم تعديله بصدور القانون رقم 146 لسنة 1950م جاعلا سريان الضريبة على الارباح الفعلية التي يحققها اصحاب المهن الحرة ابتداء من اول يناير سنة 1951م واقتصر استخدام هذه الطريقة في الوقت الحاضر على الدول المتخلفة.

4- اسلوب التقدير الجزافي:-

وفقا لهذا الاسلوب يتم تقدير المادة الخاضعة للضريبة بطريقه جزافية , فتلجأ الادارة الضريبية الى تطوير الوعاء الضريبي بنا على بعض القرائن والادلة التي يفترض ارتباطها بالمادة الخاضعة للضريبة التي تخص الادارة الضريبية او يقدمها الممول بنفسه , فهذه الطريقة تشترك مع طريقة المظاهر الخارجية في اعتمادها على القرائن دون الحقائق في تقدير الوعاء الضريبي ولكنها تختلف عنها في طبيعة القرائن نفسها من حيث مدى ارتباطها بالمادة الخاضعة للضريبة. فالتقدير الضريبي إذا طريقة

تقديرية لتقدير المادة الخاضعة للضريبة ولكنها مع ذلك اكثر دقة واصدق تعبيراً من طريقة المظاهر الخارجية.

اساليب التقدير الجزافي :-

تنقسم الى صورتين رئيسيتين هما:

1- اسلوب قانوني:

يستند على بعض القرائن التي ينص عليها القانون الضريبي نفسه , كأن ينص المشرع على اعتبار الربح السنوي للممول مدلاً لنسبة معينه من قيم المبيعات الاجمالية في السنة , وقد ينص المشرع على اتخاذ ارباح سنة معينة كسنة الاساس واعتبار ارباح عدد اخر من السنوات مسار الارباح لسنة الاساس - او ينص على تقدير التكاليف الجائز خصمها جزافياً 20% من الايرادات الاجمالية من الواضح ان تطبيق هذه النصوص لا يجوز الاعتراض عليه او الطعن فيه حيث انها نصوص قانونية.

2- اسلوب تعاقدى (اتفاقي):

يتم بنا على نص القانون الضريبي نتيجة لمناقشات اجتماعات بين كل من مندوبي الادارة الجبائيه والممول يصل الطرفان في نهايتها الى اتفاق على تقدير الوعاء الضريبي ومن الواضح ان تطبيق هذه الطريقة الاتفاقيه تحتاج من مندوبي الادارة الى كثير من الخبرة والكفاءة والامانة وتحتاج من الممول كثير من النزاهة والوعي الضريبي , لذلك فانه من الملاحظ ان اسلوب التقدير الجزافي القانوني اكثر شيوعاً من الاسلوب الاتفاقي.

هذا ولا زالت طريقة التقدير الجزافي مستخدمه في كثير من الدول نظراً لسهولتها النسبية وقلة تكاليف الجباية وصعوبة قيام الممول بإمسك دفاتر محاسبية منتظمة لبعض النشاطات , كذلك فان هذا

الاسلوب يصلح في بعض النشاطات التي يغلب على المجتمعات التي فيها صفة الامية او ينخفض لديها درجة الوعي الضريبي كما تستخدم هذه الطريقة في بعض الحالات كأسلوب جزائي لامتناع الممول عن تقديم الاقرار الضريبي.

5- اسلوب الاقرارات المقدمة من غير الممول :-

وتبعا لهذه الطريقة يتم تقدير المادة الخاضعة للضريبة عن طريق الاعتماد على الاقرارات المقدمة من اشخاص اخرين غير الممول بعض ايرادات الممول , فيكلف المستأجر بإبلاغ مصلحة الضرائب عن قيم الايجار الذي يدفعه للمالك ويطلب من رب العمل ان يبلغ عن الاجور والمرتبات التي يدفعها لكافة العاملين لديه ويطلب من الشركات ان تقدم اقرارا عن قيمة الارباح والفوائد الموزعةالخ.

واهم ما تتميز به هذه الطريقة هو صحة البيانات الواردة بهذه الاقرارات حيث لا يكون لمقدم الاقرار عادة أي مصلحة في التهرب او تبليغ بيانات غير صحيحة , الا انه من الواضح صعوبة الاعتماد عليها كآلية لتقدير الوعاء الضريبي . فهي بطبيعتها صالحة فقط للإبلاغ عن بعض انواع الايرادات دون غيرها , فارباح المشروعات الفردية وارباح المهن الحرة وارباح الاستغلال الزراعي والشركات امثلة واضحة لبعض الاوعية الضريبية التي لا يمكن تقديرها اعتمادا على اقرارات الغير .

ومع ذلك فقد يصلح هذا الاسلوب كوسيلة للحصول على قرائن صادقة تساعد على زيادة الدقة في اسلوب التقدير الجزافي او كوسيلة لمراجعة الاقرارات المقدمة من الممولين ومطابقة ما جاء بها من بيانات للتأكد من صحتها .

ولقد اتجهت مصر في السنوات الاخيرة الى التوسع في هذا الاسلوب بإصدار القانون رقم (77) لسنة 1969م والقانون رقم (78) لسنة 1973¹.

6- اسلوب الاقرارات المقدمة من الممول :-

بموجب هذه الطريقة يقوم الممول بتقديم اقرارا للإدارة الضريبية عن قيم الوعاء الضريبي وتعتبر هذه الطريقة - اذا توفرت شروط صحتها - افضل الطرق لتقدير المادة الخاضعة للضريبة حيث لا تعتمد على الاستنتاج او القرائن او اقرارات الغير وانما تعتمد على الممول نفسه الذي هو اعلم الناس بقيمة المادة الخاضعة للضريبة , كما انها تحمي الممول من تحكم الادارة الضريبية في تقدير ايراداته وتوفر عليه الكثير من الإجراءات والوقت . فضلا على انها تخفف من اعباء الادارة الضريبية وتقلل من نفقات الجباية . لذلك كانت هذه الطريقة اكثر الاساليب استخداما من الدول المتقدمة لتقدير معظم الالوعية الضريبية .

ان نجاح هذا الاسلوب يقتضي توفر درجة عالية من الاخلاق والوعي الضريبي لدى افراد المجتمع ولما كانت هذه المتطلبات يندر توافرها في العصور الحديثة

7- اسلوب التقدير الاداري المباشر :-

في ظل هذا الاسلوب تتولى الادارة الضريبية نفسها تقدير المادة الخاضعة للضريبة مستعينة بكافة الوسائل التي تمكنها من ذلك . فتقوم بعمل التحريات اللازمة والتردد على اماكن نشاط الممول والتفتيش على اعماله وفحص دفاتره ومستنداته ومناقشة الممول واستجوابه وتجميع كافة البيانات والمعلومات التي تقيدها ثم تقوم بتقدير الوعاء الضريبي على هذا الاساس والقرض الاساسي من هذه الطريقة هو التوصل الى تقدير حقيقي وصادق للمادة الخاضعة للضريبة .

¹ د. حامد عبد المجيد دراز، الباب الثالث، كتاب النظم الضريبية.

ولا جدل في انه من الممكن وفقا لهذا الاسلوب الاقتراب بصورة افضل من طرق التقدير الستة الاولى
من تقدير الوعاء الضريبي اذا توفر مندوبي الادارة الموضوعية وسادت حسن النية كما ان هذا
الاسلوب يمكننا من التعرف على الظروف الشخصية للممول وتقدير ما يتناسب مع حالته المالية و
الاجتماعية من اعفاءات بعكس الحال في الاساليب الست الاولى .

ورغم ذلك فان ضخامة السلطات المخولة للادارة الضريبية في ظل هذا الاسلوب وتمتعها بحرية واسعة
في التقدير وحق الادارة في التدخل في شؤون الممول وكثرة التردد عليه للتفتيش وفحص دفاتره
ومستنداته يجعل مثل هذه الطريقة بغیضة علي كل نفس وترفع الممول ربما كمجرد رد فعل الي التقنن
في اساليب التحايل والتهرب من دفع الضريبة وكثير ما تسيئ الادارة في تقدير المادة الخاضعة للضريبة
بحسن نية او بسوء نية مما يجعل هذه الطريقة ترتبط في اذهان الممولين بالتعسف والمغالاة في
التقدير ولذلك تري كافة التشريعات التي تستخدم هذا الاسلوب تنص علي اعطاء الممولين الحق في
التظلم والطعن في هذه التقديرات حماية للممول من تعسف مندوبي الادارة. كما ان هذه الطريقة تستغرق
الكثير من الوقت والجهد وترتفع فيها نفقات الجباية وتلجأ اغلب النظم الضريبية الي استخدام هذه
الطريقة في الحالات التي يصعب فيها استخدام اسلوب الاقرارات نظرا لكثرة نسبة الممولين غير
المتعلمين. او عندما تتبين للادارة الضريبية عدم صحة البيانات الواردة في الاقرار الضريبي او عدم
انتظام دفاتر الممول فتصدر دفاتر الممول وترفض الاخذ بما جاء في الاقرار وتلجأ الي اسلوب التقدير
الاداري المباشر وتلجأ اليه ايضا عندما يمتنع الممول من تقديم الاقرار او يقدم بعد المواعيد المقررة،
ومثال ذلك هو مقرر في التشريع المصري في المادة 45 من القانون رقم 14 لسنة 1939م.

عملية التحصيل:-

تأتي بعد ذلك مرحلة التحصيل الضريبي وهي الشق المكمل لعملية تقدير الضريبة وذلك لارتباط الضرائب بالميزانية العامة باعتبارها مورد هام من موارد التمويل العام وتبدأ مرحلة التحصيل بصدور خطاب التقدير والذي يصدر من اصل وثلاث صور من قسم التقديرات بعد وصوله الي قسم التحصيل يقوم هذا القسم بتسليمه بعد تسجيل صافي الربح الضريبي ومقدار الضريبة وسنة التقدير بالملف الخاص بالممول وتأتي مرحلة مطالبة الممول بالسداد عبر تحرير مطالبة موضحا فيها اسم الممول وطبيعة نشاطه وعنوانه وسنت التقدير وحجم الارباح والضريبة الواجبة السداد وتحديد زمن اما للموافقة علي التقرير الصادر من المشرع ومن ثم الشروع في سداد الضريبة او عدم الموافقة عليه وثم تأتي مرحلة الاستئنافات.

بصفة عامة حصر اسس التحصيل الضريبي في الاتي¹:

اولا: طرق الوفاء بالضريبة:-

الي جانب الخصم من المنبع يتم سداد الضريبة بأحد الطرق الاتية:

1- الدفع بواسطة نقدا بخزينة مكتب الضرائب مقابل الحصول علي ايضا.

2- الدفع بشيك مصرفي.

3- الدفع بحوالة بريدية حكومية.

¹ مراجعة قوانين ضرائب الدخل، فبراير 1983م، مرجع سابق، ص123.

4- عن طريق المقاصة فديوان الضرائب المتعلقة بدخل معين من تلك المتعلقة بأنواع أخرى من الدخل، بأن تجري مثلاً بين ما سدده الممول بالزيادة في الضريبة عن أرباح الأعمال وبين ما يستحق علي هذا الممول علي الدخل الشخصي.

كذلك يمكن إجراء المقاصة بين ما دفعه الممول بالزيادة في سنه وما يستحق عليه من ضرائب أو فروق عن نفس السنة أو عن سنه أو سنوات سابقة أو لاحقة.

يري الباحث انه لا بد من استحداث وسائل حديثة لتحصيل الضريبة نجو التحصيل الالكتروني والتحصيـل عبر المنافذ المتحركة بالأسواق الرئيسية من خلال الشبكة تسهيلاً لسداد الضريبة وفقاً لمبدأ الملائمة لحل مشاكل التحصيل الضريبي خاصة بعد تطبيق النظام الضريبي اتباراً من سنة الأساس 2007 بالشركات الكبرى والصغرى.

ثانياً: موعد التسديد:-

تنص المادة (1/62) من قانون ضريبة الدخل لسنة 1986¹ تستحق الضريبة المفروضة وتكون واجبة السداد في التاريخ الذي يقرره الوزير يلائمه قانون ضريبة الدخل لسنة 1986م علي سداد الضريبة علي قسطين يستحق الاول في 31 اكتوبر من كل سنة علي انه اذا تقرر علي الممول سداد الضريبة المستحقة عليه في مواعيدها دفعة واحدة يجوز له تقديم طلب بتقسيت هذه الضريبة.

ثالثاً: مكان تسديد الضريبة:-

يجري تسديد الضريبة كقاعدة عامة في مكان مكتب الضرائب الذي يقوم بتقدير الضريبة حتي يمكن السيطرة والتحكم في نظام العمل والمراجعة والتأكد من السداد.

¹ مرجع سابق، ص124.

رابعاً: استرداد الضريبة المدفوعة بالزيادة:-

تكون المطالبة باسترداد خلال المدة المحددة قانونياً ((خمس سنوات)) الا سقط حقة وتبدأ هذه المدة بعد انتهاء سنة التقدير .

خامساً: ضمانات التحصيل.-

- 1- التحصيل عند المنبع
- 2- غرامات تأخير الدفع
- 3- من الملتزم بالضريبة يمنع من مغادرة البلاد الا بعد دفعها
- 4- تقديم الضمان
- 5- الحجز القضائي ((كآخر جيل للضمانات))
- 6- الحجز الاداري ويأتي بموجب امر اداري من قبل الديوان لحجز وبيع اموال الممول المنقولة(مادة 69 من قانون ضريبة الدخل لعام1996م)
- 7- حجز مال المدين لدي القيد
- 8- اجتياز دين الضريبة
- 9- مسؤولية الورثة ومنفذي الوصايا ومدير التركات
- 10- الزام دفع الضريبة في حالات خاصة وهذا من اكبر معوقات التحصيلي
- 11- شهادة خلو طرف من الضرائب((تعتبر من انجح الوسائل الضمانيه لسداد الالتزام الضريب

*يري الباحث ان عملية تحصيل الضريبة هي خلاصة الجهد المتمثل في كل مراحل الضريبة المتعددة "جمع المعلومات ،ثم التقرير ...الخ " لا بد ان يتم تحقيق ذلك بمرونة واعتدال القائمين بجباية الضرائب مما يتطلب توافر الصفات المطلوبة في مفتش الضرائب وهي كما يلي :

- 1- الشفافية في التعامل
- 2- الدبلوماسية
- 3- الكياسة وسرعة البداهة
- 4- المقدرة علي التفاوض
- 5- حسن المظهر
- 6- المبادرة لإيجاد الحلول لفض النزاعات
- 7- الاحترام المتبادل
- 8- الامانة
- 9- الموضوعية
- 10- الحيادية
- 11- الاستغلالية

الاستثناءات:

وهي مرحلة وكيل ديوان الضرائب وهي مقسمة لثلاث مستويات ادارية متتالية فاذا رأى الممول ان التقرير الذي صدر لا يتناسب مع حقيقة أرباحه فانه يحق له التقدم لاستئناف مكتوب موضحا فيه اسباب اعتراضه فمن خلال ثلاثون يوما يشترط ان يكون الاستئناف مستوفيا لكافة الشروط القانونية مثل الدمغة مبلغ الضريبة الذي حددته المادة "3|62" من القانون بدفع سداد (50%) من مبلغ الضريبة الذي حددته المادة او ما يحدده حسب المنشور الصادر من قبل ديوان الضرائب وتشكل نخبة المستوي

الاول من رئيس وعضو خارج دائرة المكتب الذي قام بإصدار التقرير المستأنف عليه يحدد بواسطة الامين العام لديوان الضرائب وعضو ثاني يحدد من جانب المكتب الذي اصدر التقرير ممثلا له . يمثل الممول امام اللجنة التي تستمع له وتناقشه ويجوز لها طلب أي بيانات او مستندات تراها ضرورية ويجوز لهذه اللجنة تعديل التقرير بالزيادة او التخفيض او رفض الاستئنافات اذا لم يقتنع الممول بقرار لجنة المستوي الاول يقوم بتقديم استئناف ثاني بلجنة المستوي الثاني والتي ينظرها امين الديوان بالدرجة الثالثة (المشرف علي منطقة دائرة النشاط) ويحق له تعديل التقرير وفقا لما قد يراه مناسباً واذا لم يقتنع الممول بقرار لجنة المستوي الثاني يحق له رفع استئناف ثالث لأمين ديوان الضرائب باعتباره اعلي المستويات الادارية بالديوان

والذي ينظره بنفسه او من يفوضه من نوابه بالدرجة الثانية وذلك بعد سداد كامل مبلغ التقرير السابق او ما يحدد وفقا للمنتشر الصادر بهذا الشأن

المرحلة الثانية:

وهي لجنة ضريبة الدخل وحسب القانون يكونها السيد وزير المالية بقرار يصدره وتتكون هذه اللجنة من رئيس ونائب له ثلاثة اعضاء اخرين علي الاكثر يتم تعيينهم لمدة لا تزيد عن ثلاثة سنوات ويجب ان يكون الرئيس ونائبة متمرسين في قوانين الضرائب فاذا لم يقتنع الممول بقرار الامين العام لديوان الضرائب بشأن التقرير الصادر فانه يتقدم باستئناف مكتوب بهذه اللجنة بعد سداد الرسوم التي تم تحديدها من قبل اللائحة ويقوم الممول بمقابلة اللجنة في الميعاد الذي تحدده له لمناقشته والاطلاع علي المستندات ويجوز لهذه اللجنة ان تصدر قرارها بحسب ما تراه مناسباً سواء كانت تخفيض او زيادة او رفض اجراء تعديل علي انه لا يجوز الطعن الا اذا كان مبنياً علي خلاف في تفسير القانون او علي خلاف يختلف للتفسير علي الواقع.

المرحلة الثالثة:

في حالة عدم اقتناع الممول بقرارات لجان المرحلة الاولى او لجنة ضريبة الدخل فانه يجوز له وفقا للمادة (57) من قانون ضريبة الدخل التقدم بالطعن للمحكمة قاض المديرية ضد القرار الصادر ويقتصر قبول الطعن في هذه المرحلة في احد حالتين هما:

أ- اذا كان الشخص لم يزاول عملا خاضعا للضريبة

ب- اذا كان التقرير مخالفا لأحكام القانون وذلك في حالة تقديم حسابات مراجعة متعددة .

الاشخاص الذين يحق لهم الحضور امام لجان الاستئناف:

1- اصحاب الشأن " الممولين "

2- المحاسبين المعتمدين او القانونيين

3- خبراء الضرائب

فئات ضريبة ارباح الاعمال :

تدفع الضريبة عن ارباح الاعمال وفقا للجدول التالي وذلك اعتبارا من سنة 1994م

1_ الافراد

جدول رقم (1.1): فئات ضريبة أرباح الأعمال

الفئة %	الشريحة جنية سوداني
اعفاء	ال1500 الاولي
10%	ال500 التالية
15%	ال1500 التالية
20%	ال300 التالية
25%	ال9000 التالية
30%	ال35000 التالية
40%	ما زاد عن ذلك

المصدر : مؤشر دافع الضريبة الخرطوم ديوان الضرائب 1995م

*الغير مقيم لا يتمتع بالحد الأدنى المعفي.

جدول رقم (2.1): فئة الافراد الممولة 1995م

الفئة %	الشريحة " جنية سوداني "
لاشي	ال 100000 الاولي
%10	ال 150000 التالية
%20	ال 250000 التالية
%30	ال 500000 التالية
%40	ما زاد عن ذلك

المصدر : مرشد دافع الضريبة الخرطوم ديوان الضرائب 1995م عدلت في سنة الاساس 1995م : 40% من

صافي الدخل.

2_شركات المساهمة :

العامة والخاصة عدا البنوك وشركات التأمين .

جدول رقم (3.1): فئات شركات المساهمة

الفئة %	الشريحة جنية سوداني
%25	ال 5000 الاولي
%35	ال 20000 التالية
%40	ال 75000 التالية
%45	ما زاد عن ذلك

المصدر : مرشد دافع الضريبة الخرطوم ديوان الضرائب 1995م عدلت في سنة الاساس 1995م : 40% من صافي

الدخل.

3- البنوك: فئات البنوك

جدول رقم (4.1): فئات البنوك

الفئة %	الشريحة جنية سوداني
25%	ال 5000 الاولي
35%	ال 20000 التالية
40%	ال 75000 التالية
50%	ما زاد عن ذلك

*مرشد دافع الضريبة الخرطوم ديوان الضرائب 1995م عدلت في سنة الاساس 1995م: 455 من صافي الدخل.

4_ الزراعة: 2% علي دخل الزراعة.

*يري الباحث ان تدخل المشرع الضريبي في القواعد المحاسبية وذلك من اجل تحديد الربح الخاضع للضريبة وذلك عن طريق حساب الاستهلاكات والمخصصات ورفض بعض النفقات والاعباء مما حد بعض الشركات من التلاعب وذلك بأعداد قائمة مالية غير المعدة اصلا لتقديمها لديوان الضرائب.

الفصل الثاني

المشاكل التي تواجه ضريبة

أرباح الأعمال

المبحث الاول

التزامات الممولين بتقديم الاقرارات الضريبية والدفاتر

لما كانت الضريبة الحالية تسري في الاصل علي الارباح السنوية الصافية التي يحققها اصحاب المهن والمنشآت التجارية او الصناعية بعد خصم الاعباء والتكاليف علي النحو سابق الاشارة اليه، فإن الواقعة المنشئة للضريبة كما قدمنا تتمثل في انتهاء السنة المالية بتحقيق ربح صافي فمنذ ذلك الوقت ينشأ دين الضريبة في ذمة الممول كما يبدأ التقادم الخاص به وإذا كان المشرع يفرض اجراءات ضريبية تالية لتجديد هذا الدين علي ممول الضريبة علي الارباح التجارية والصناعية ولا مكان للتنفيذية فليس في هذا تأثير سوي تعيين مقدار دين كان قائم من قبل.

ويهمنا ونحن في معرض نحو الحديث عن الضريبة الراهنة ان نعرض لهذه الاجراءات بشيء من البيان وهو ما اوضحه القانون الحالي في المواد من (34) الي (54) وباستقراء ما جاء بهذه المواد من احكام فإننا نجدتها توضح الالتزامات الواقعة علي عاتق الممولين والاوزاع الواجب اتباعها في ربط الضريبة، واخيرا المبادئ والاساليب المتعين الاخذ بها من اجل العمل علي تحصيلها وبعبارة اخري اداء هذه الضريبة.

(أ)التزامات الممولين والاققرارات والدفاتر وشروط الاعتماد بها تتمثل التزامات الممولين في ظل القانون رقم(157) لسنة 1981م في امرين اساسيين الاقرارات والدفاتر(2).

اولاً- الاقرارات:

الاقرار الضريبي:

هو عبارة عن بيان او وكشف(نموذج لاثحي) يتقدم به المكلف الي الادارة الضريبية المختصة حيث يتم اعداده بواسطة المكلف، ويتضمن بيانات ومعلومات تظهر الوعاء

الضريبي والضريبة الواجب علي المكلف مقدم الاقرار سدادها عن فترة زمنية محددة وفقا للقانون.

وتختلف بيانات الاقرار وشكلها وفقا لنوع وطبيعة الاقرارات الضريبية والمقر عنها بهدف استخدامه كاساس لتحديد الوعاء الضريبي ومن ثم حساب مقدار الضريبة المستحقة علي المكلف.

اوجبت المادة(34) من القانون الحالي رقم 157 لسنة 1981م(3) علي ممول ضريبة ارباح الاعمال التجارية الذين تحققت بالنسبة لهم الواقعة المنشئة لدين الضريبة.

ويقدم الاقرار مقابل ايصال او يرسل بالبريد الموصي عليا بعلم الوصول الي مأمورية الضرائب المختصة قبل اول ابريل من كل سنة أو خلال ثلاثة اشهر من تاريخ انتهاء السنة المالية للممول(1).

وتؤدي الضريبة المستحقة من واقع الاقرار في الميعاد المحدد لتقديمه ويلزم الممول الذي لم يقدم الاقرار في الميعاد بتسديد مبلغ اضافي للضريبة يعادل (20%) من الضريبة المستحقة من واقع الربط النهائي، ويخفض هذا المبلغ الي النصف اذا تم الاتفاق بين الممول والمصلحة دون الاحالة الي خان الطعن(م3/34).

وعلي الممول ان يرفق بالإقرار صورة من حساب التشغيل والمتاجرة، وصورة من حساب الارباح والخسائر، وصورة من اخر ميزانية معتمدة وكشف بيان الاستهلاكات التي اجرتها المنشأة مع بيان المبادئ المحاسبية التي بنيت عليها الارقام الواردة في الاقرار.

ثانيا - الدفاتر:

هي الدفاتر التي تستلزمها طبيعة التجارة او الصناعة، وهو نص يتسع لمراعاة ما قد تستلزمه طبيعة النشاط فضلا عن الدفاتر الالزامية وهما اليومية والجرد، من دفاتر اخري او يوميات اخري مساعدة حسب طبيعة كل تجارة او صناعة.

ومن ناحية اخري الزمة المادة(35) من القانون الحالي(2) كل منشأة سواء كانت فردية او متخذة شكل شركة اشخاص ان تقدم الاقرار المنصوص عليه في المادة السابقة(م34) مستندا الي الدفاتر والسجلات التي تحددها اللائحة التنفيذية للقانون وذلك في الاحوال الاتية:¹

1- اذا كان راس مال المنشأة يزيد عن عشرة الاق جنية وفقا للعقد او السجل التجاري او الصناعي.

2- اذا تجاوز صافي ربح المنشأة السنوي وفقا لآخر اقرار او ربط نهائي خمسة الاف جنية.

3- اذا تجاوز اجمالي ايرادات النشاط الجاري للمنشأة خمسين الف جنية في السنة.

ويكون الالتزام بإمسك الدفاتر في الحالتين الاخريتين عن السنة التالية للسنة التي قدم عنها الاقرار او تم خلالها الربط النهائي او تجاوز فيها اجمالي ايرادات النشاط الجاري المبلغ المشار اليه بحسب الاحوال المادة(2/35) .

ويجب ان يكون الاقرار سابق الذكر والوثائق المرفقة به معتمدة وفقا لأحكام القانون رقم(133) لسنة 1951م. بمزاولة مهنة المحاسبة والمراجعة ومزيلة بشهادة ونتيجة الفحص وبان هذا الفحص تم طبقا لأساليب واصول وقواعد المحاسبة والمراجعة السليمة المتعارف عليها(م3/35).

¹ د: عادل احمد حشيش، الوسيط في الضرائب علي الدخل , الناشر دار الجامعات المصرية.

ولا يعتد بالإقرار الذي يقدم الي مصلحة الضرائب علي خلاف هذه الاحكام(م4/35).
وتكون العبرة في الدفاتر والمستندات والسجلات التي يمسكها الممول في امانتها ومدي
اظهارها الحقيقة وانتظامها من حيث الشكل وفقا لإصول المحاسبة السليمة ومراعاة القواعد
والقوانين المقررة في هذا الشأن(م1/36).
ويقع عبء الاثبات علي مصلحة الضرائب في حالة عدم الاعتداد بالدفاتر متي كانت
ممسوكة علي النحو المشار اليه في الفقرة السابقة(م2/36).¹
ويلتزم الممول وفقا لأحكام المادة(37) حتي ولو لم تكن لديه دفاتر او حسابات لتقديم اقرار
يسن فيه ارباحه او خسائره في السنة السابقة وما يستند عليه في هذا التقدير(م1/37) ولا يعتد
بالإقرارات الذي يقدم في الأمورية المختصة دون بيان اسس التقديم.

¹ مرجع سابق

المبحث الثاني

الافصاح المحاسبي عن القوائم والتقارير المالية

لعرض حساب ضريبة ارباح الاعمال:

اولاً: مفهوم الافصاح المحاسبي:-

الافصاح لغة: مشتق من الفصاحة: فيقال فصح الرجل فصاحة فصيح أي بليغ وطلق. وافصح الاعجمي أي تكلم بالعربية وفهم عنه. افصح كلامه افصاحاً أي تكلم بالفصاحة، وافصح عن شئ افصاحاً أي بينه وكشفه. افصح الصبح اذا صبحة واستبان.

وقد ورد في القرآن الكريم علي لسان سيدنا موسى عليه السلام ((وَأَخِي هَارُونُ هُوَ أَفْصَحُ مِنِّي لِسَانًا فَأَرْسَلْهُ مَعِيَ رِدْءًا يُصَدِّقُنِي إِنِّي أَخَافُ أَنْ يُكَذِّبُونِ))⁽¹⁾.

افصح الصبح اذا ظهر والافصاح الظهور والبيان والكلام الفصيح ما كان واضح المعني، سهل اللفظ، جيد السبك. ويقال افصح الامر وضع. وافصح عن مداد بيته ولخصه. كما يعرف الافصاح بإظهار بند او شيء غامض⁽²⁾.

الافصاح اصطلاحاً: عبارة عن اظهار المعلومات المالية سواء الكمية الوصفية في القوائم المالية او في الهوامش والملاحظات او الجداول المكتملة مما يجعل القوائم غير مضلله وملائمة لمستخدميها من الاطراف الخارجية والتي لديها سلطة محدودة للحصول علي المعلومات التي ترغبها وذلك بغرض تمكينهم من اتخاذ قرارات رشيدة علي ان يتم الافصاح في الوقت المناسب دون تأخير حتي لا تصبح المعلومات عديمة القيمة⁽³⁾.

¹ القرآن الكريم سورة القصص الآية (43).

² علي الجارم ومصطفى امين، البلاغة الداخلية- (القاهرة: دار المعارف للنشر 1987م). ص5

³ د. ابراهيم وآخرون، المعجم الوسيط- (القاهرة: مجمع اللغة العربية 1962م). ص197

عرف هو نشر كل معلومات اقتصادية لها علاقة بالمشروع سواء كانت معلومات اخري تساعد المستفيد علي اتخاذ قراراته من حالة عدم التأكد لديه عن الاحداث الاقتصادية المستقبلية⁽¹⁾.

وعرف بانه ارفاق ايضاحات بالقوائم المالية تتناول ايضاح او تفصيل المعلومات الخاصة بالبنود الواردة في القوائم المالية⁽²⁾.

وعرف بانه هو العملية التي تتصل المنشأة من خلالها بالعام الخارجي، ومفهوم الافصاح علي جابب كبير من الاهمية من الناحية النظرية والتطبيقية علي حد سواء.

ثانيا: اهداف الافصاح المحاسبي:

تتمثل اهداف الافصاح المحاسبي واهداف واهميته

1- التعرف بالإفصاح المحاسبي واهدافه واهميته.

2- التعرف علي الدور الذي يلعبه الافصاح المحاسبي في تقليل المخاطر المالية والاختفاء

3- التعرف علي الاسباب التي تؤدي الي عدم الافصاح في تقليل المخاطر المالية والاختفاء

والالتزام بالإيرادات والاساليب الموضوعية.

4- الوقوف علي مدى التزام الصندوق القومي للمعاشات بتطبيق الافصاح بصورة فعالة

وكفاءة.

5- التعرف علي المعوقات التي تواجه الشفافية في الصندوق القومي للمعاشات والتعرف علي

محلات التطوير الممكنة لتداول الاثار السالبة الناتجة عن عدم الافصاح المحاسبي في

القوائم المالية والافصاح عن كافة المعلومات المالية الضرورية لجعل القوائم المالية

واضحة ومفهومة وتحقق اهداف واغراض مستخدميها.

¹ العبيد محمد البدوي وآخرون، معجم اسماء العرب-(عمان-لبنان 1991م)ص1331
² ابي الفضل جمال الدين بن منظور، لسان العرب-(بيروت: دار الفكر اللبنانية)، دبت ص564

ان اهداف الافصاح المحاسبي تكمن في توضيح الاساليب والوسائل الفنية المحاسبية وتوضيح شكل ومستوي التقارير المالية لبيان كمية ونوعية البيانات والمعلومات المحاسبية الكافية التي تمكن المستخدمين من اتخاذ القرارات المتنوعة لتحقيق اهدافهم من اجزاء تعامل مع الوحدات الاقتصادية، تقديم معلومات مفيدة للمستخدمين للمساعدة في اتخاذ قرارات اقتصادية رشيدة، تشمل القوائم المالية علي معلومات تساعد مستخدميها علي توجيه مدخراتهم نحو الاستثمار في المنشآت ذات العائد الحقيقي المجزي، ازالة الغموض وتجنب التضليل في عرض المعلومات المحاسبية والمالية، مساعدة متخذي القرارات علي صنع قرارات سليمة مبنية علي معلومات دقيقة لذا يتطلب ان يكون حجم وقيمة المعلومات المحاسبية ونوعيتها المفصح عنها، علي ان يكون الافصاح مرتبطاً زمنياً بتحليل نتائج الماضي وفهم واستيعاب الحاضر والتنبؤ بالمستقبل.

ثالثاً: أهمية الافصاح المحاسبي :

تتبع أهمية الافصاح المحاسبي من الاتي⁽¹⁾:-

- 1- ان القوائم والتقارير المالية هي المصدر المهم ان لم يمكن الوحيد للعديد من المستخدمين للحصول على المعلومات المهمة حول المنشأة وبالتالي حتى تكون القوائم المالية مفيدة تخطى بثقة المستخدمين وتلبي احتياجات لابد من ان يتم إعدادها وعرضها بطريقة منتظمة ومقبولة بين جميع الطوائف التي لها مصالح بالمنشأة.
- 2- زيادة الثقة في القوائم المالية من خلال مراجعتها بواسطة مراجع خارجي محايد، وهو ما ساهم في ظهور الافصاح المحاسبي وزيادة أهمياتها.

¹ د. محمد ابراهيم تركي، (الرياض: تحليل التقارير المالية، جامعة الملك سعود، عمادة شؤون المكتبات الرياض 1993م) ص26

3- ازدادت أهمية الإفصاح بازدياد حاجة الشركات المساهمة في التمويل عن طريق المؤسسات الاقتصادية، فأصبح الإفصاح المحاسبي يعد شرطاً أساسياً لتأسيس وإدارة الأداء المالي الكفؤ.

4- للإفصاح المحاسبي دوراً هاماً في تحقيق اليقظة المؤسسات، من حيث تحرير القيمة بين درجة الشفافية والعائد الذي تحققه هذه المؤسسات.

5- تنبع أهمية الإفصاح المحاسبي للمشروعات في إسهامه في زيادة منفعة المعلومات المالية، والتي تنعكس بدورها على المجتمع، نظراً لأن منفعة المعلومات المالية المفصوح عنها من قبل المشروع لا تتحدد فقط بالمنفعة المتحققة من استخدامها في موقف معين ولكن قيمة هذه المعلومات تتجدد بمجموع المنافع التي يتحصل عليها ذات علاقة استخدامها في مواقف متعددة.

6- تقليل المخاطر المالية واكتشاف الأخطاء والالتزام بالإجراءات والأساليب الموضوعة.

7- الوسائل التي تتخذها أنظمة تشخيص الأسباب التي تؤدي إلى عدم الإفصاح المحاسبي لضبط الأداء المالي.

8- مدى التزام الشركات أو المؤسسات بتطبيق نظام الإفصاح المحاسبي بطريقة فعالة وكفئة.

9- المعوقات التي تواجه نظام الشفافية في الشركات والتعرف على مجالات التطوير الممكنة لزيادة فعالية الآثار السالبة عن عدم الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية.

10- تحليل مبادئ الإفصاح المحاسبي الشامل في القوائم المالية.

رابعاً: أنواع الإفصاح المحاسبي:

حددت أنواع الإفصاح المحاسبي كما يلي:

1/ الإفصاح المناسب:

يعني ان التقارير المحاسبية تفصح عن جميع المعلومات الضرورية الكفيلة بجعلها غير مضللة⁽¹⁾.

2/الافصاح العادل:

يحمل الافصاح العادل مدلولاً اخلاقياً يهدف الي معاملة كل القراء المتحصلين على القوائم المالية بشكل متساوياً.

3/ الافصاح الكافي:

المقصود بالافصاح ان تتضمن القوائم المالية والايضاحات التي حولها جميع المعلومات الهامة التي تكون القوائم المالية لمستخدميها ويتطلب ذلك اظهار جميع المعلومات التي يتوقع ان تفيد المستخدم في اتخاذ القرارات المبنية على المعلومات المحاسبية⁽²⁾.

4/الافصاح التام:

يتطلب الافصاح التام ان تصمم القوائم المالية الدورية الموجه الي عامة المستخدمين بشكل يعكس وبدقة الاحداث الاقتصادية التي اثرت على المنشأة خلال الدورة المالية ، وان تتضمن القوائم المالية معلومات كافية بجعلها مفيدة وغير مضللة بالعامل العادي او المتوسط ان عبارة الافصاح الملائم هي الاكثر استخداماً وقبولاً في اغلب ما كتب عن

الافصاح في الفترة الماضية كان مفهوم الافصاح الملائم يعني ان التقارير المالية يجب ان تفصح عن كل ما من شأنه ان يجعلها غير مضللة .

5/الافصاح الاختياري:

يتوافر الي المديرين معلومات علي الاداء الحالي والمستقبلي لمنشاتهم اكثر من غيرهم من الخارج وقد افادت عدة دراسات ان لدي هؤلاء المديرين الحافز للافصاح الاختياري عن هذه

¹ د. محمد كمال عطية، اصول المحاسبة المالية في الاسلام (القاهرة: مكتبة وهبة للنشر، 1996م)، ص46
² د. محمد المبروك ابو زيد، مرجع سابق، ص63

المعلومات ومن هذه الحوافز انخفاض تكلفة معاملات تبادل الاوراق المالية الخاصة بالمنشأة(1).

6/ الإفصاح الشامل :

يسمي بالفصاح الكامل ولا يعني الشامل ان تكون المعلومات كثيرة وتفصيلية ، ولكن يقصد بها ان تصل الي مستخدمي المعلومات المحاسبية كل الحقائق الهامة والملائمة المتعلقة بنتيجة العمليات والمركز المالي من اجل تحديد كمية ونوعية المعلومات التي يفصح عنها وهو الإفصاح بقدر كاف من المعلومات

7/ الإفصاح الملائم :

يعكس الاتجاه المعاصر للإفصاح اتجاها نحو ما يعرف بالإفصاح الاعلامي او التثقيفي ولقد ظهر هذا الاتجاه نتيجة ازدياد اهمية الملائمة باعتبارها احد الخصائص الرئيسية للمعلومات المحاسبية ونتيجة لهذه الخاصية كان التمويل نحو المطالبة بالإفصاح عن المعلومات الملائمة لأغراض اتخاذ القرارات

8/ الإفصاح التثقيفي :

تعرف بعض ادبيات المحاسبة مفهوما جديدا للإفصاح وهو الإفصاح التفاضلي ، حيث يتم التركيز في القوائم المالية بصورة ملخصة ومختصرة علي التفاصيل او التفاوت بين البنود بعقد المقارنات لتوضيح التغيرات الجوهرية لتحديد الاتجاه العام لتلك التغيرات او التفاصيل ، ويعتمد مدخل الإفصاح التفاضلي علي التقارير السنوية المختصرة بحجة ان بعض المساهمين يحتاجون افصاحا شاملا(2).

1 د. منذر طلال المؤمن، تركي ارجي المحمود، دراسة تحليلية لمدي الإفصاح المالي للشركات الصناعية الادارية(المجلد 25) العدد(2)2004م)ص569.

2 كمال الدين الزهراوي ود/ عبدالله هلال، اصول المحاسبة المتوسطة مدخل نظري وتطبيقي(الاسكندرية: دار المعرفة الجامعية1999)ص17.

بالرغم من تعدد انواع الإفصاح المحاسبي، الا انه لم يكن هنالك تعارض يذكر بين هذه الافصاحات المتعددة، بل تتمحور جميعها حول هدف واحد، هو توفير معلومات موضوعية وملائمة تخدم الاطراف ذات العلاقة بالمنشأة بطريقة واضحة ومتوازنة في اتخاذ القرارات المفيدة ويرجع ذلك الي ان جوهر عملية الافصاح المحاسبي هو مساعدة مستخدمي القوائم المالية في الحصول علي المعلومات في الوقت المناسب، بالقدر الكافي من الثقة والاكتمال والملائمة في نفس الوقت، حتي تكون المعلومات اكثر فائدة واسهل فهما في عملية صناعة اتخاذ القرارات.

خامسا: معوقات الافصاح :

تتنوع الاسباب التي تعيق في عملية الافصاح ويمكن اجمالها فيما يلي:

- 1- ان المنافسين يستطيعون ان يحصلوا على معلومات عن الشركة وذلك يضر بمصلحتها، حيث الافصاح يساعد علي نشر تلك المعلومات.
- 2- يتيح فرصة للنقابات العمالية بخصوص الموظفين و رواتبهم.
- 3- الاختلاف بين معدي المعلومات ومستخدميها يؤدي الي جهل كل طرف الي حوجه الاخر مما يقلل من اهمية الافصاح⁽¹⁾.
- 4- بالرغم من وجود المعوقات الا ان التطور الاقتصادي والتكنولوجي وظهور المحللين الماليين والمؤسسات التي تقدم الاستشارات اصبحت عملية الحصول علي المعلومات في غاية الاهمية والضرورة، حيث ان الافصاح في القوائم المالية لا بد ان يتم تطبيقه علي الصورة المثلي أي بكل انواع الافصاح الشامل

¹ د. عبد السميع السوكي(المدخل الملائم لتقييم المعلومات المحاسبية)(الخرطوم: جامعة القاهرة بالخرطوم، معالجة المحاسبة والادارة والتامين العدد32، 1985م)ص272.

والكافي والتتقيفي والوقائي حتي يتمكن كل المستخدمين من الاستقادة من تلك المعلومات⁽¹⁾.

سادسا: مقومات الافصاح:-

لتحقيق المعلومات التي يجب الافصاح عنها لابد من وجود نظام محاسبي اداري فعال ومتكامل يعتمد علي الاسس التالية⁽²⁾:-

1/ خطة واضحة للوظائف التنظيمية ، مشتملة علي تحديد الصلاحيات والمسئوليات لكل وحدة تنظيمية مع ضرورة الفصل بين الوظائف المتعارضة مثل التسجيل والاحتفاظ بالأصول واتباع القرارات الادارية بكل شفافية

2/ نظام مالي سليم ومتكامل ،يشتمل علي اجراءات واضحة لاعتماد وتسجيل العمليات والمحافظة علي اصول المؤسسة وسجلاتها

3/ نظام الاشراف والمتابعة :

يشمل جميع أنشطة المؤسسة وبصفة اساسية علي النظام المحاسبي

4/ كوادر بشرية مؤهلة ، توفر موظفين اكفاء ضروري لوجود فعال ومتكامل للحصول علي المعلومات التي يجب الافصاح عنها .

المقومات المحاسبية:-

ويتضمن الجانب المحاسبي لمقومات النظام المحاسبي علي:

1_ الدليل المحاسبي يحتوي الدليل المحاسبي علي عمليات تبويب للحسابات بما يتلاءم مع طبيعة المؤسسة الاقتصادية من ناحية ونوع النظام المحاسبي المستخدم من ناحية ثانية والاهداف التي تسعى الي تحقيقها من ناحية اخري حيث يتم تقسيم الحسابات الي حسابات

¹ حلمي سمير، المدخل في المحاسبة المالية، (القاهرة: الكتاب الجامعي 1882م)ص3.
² المؤسسة العامة للتعليم الفني والتدريب المهني:ص46.

رئيسية واخري فرعية لأبد من مراعات الاتي عند اعداد الدليل المحاسبي ، ان يعكس بما يشمل من حسابات نتائج اعمال المؤسسة الاقتصادية ومركزها المالي ، لا بد من توافر حسابات مراقبة إجمالية هدفها ضبط الحسابات الفرعية بدفتر الاستاذ.

2_ الدورة المستندية : (1).

تتطلب تحقيق نظام جيد للإفصاح فعند تصميم المستندات لا بد من مراعاة النواحي الشكلية والقانونية فلا تتم عملية الإفصاح والدقة دون توفر دورة مستنديه

3_المجموعه الدفترية :

حسب طبيعة المؤسسة تؤسس مجموعته دفتريه متكاملة تراعي النواحي القانونية وخاصة دفتر اليومية العام وما يرتبط به من يوميات مساعدة

4_الوسائل الالكترونية والالية المستخدمة(2):

الوسائل التي تستخدمها المؤسسة تعتبر من اهم العناصر لإنجاز الاعمال

5_الجرد الفعلي للأصول:

لا بد للمؤسسة من جرد موجوداتها المادية من اجل السماح لعملية الإفصاح المحاسبي والدقة للمقارنة بين ما هو موجود فعلا بما هو موجود في السجلات المحاسبية

6_الموازنات التخطيطية :

الدور الرقابي في الموازنات التقديرية يتمثل في اجراء المقارنة بي الاهداف المخططة والنتائج الفعلية وبيان اسباب الانحرافات والموازنات التخطيطية تعتبر جزء مكمل لعملية الإفصاح

المحاسبي

¹ فتحي رزق السوافيري وآخرون، مرجع سابق ص26.
² عبد الفتاح محمد الصحن، فتحي رزق السوافيري مرجع سبق ذكره ص191.

ان الفعالية ترتبط بالأهداف اما الكفاءة ترتبط بالوسائل فاذا كانت الكفاءة هي احد الاهداف التي ترقب المنشأة في تحقيقها فإن هذا يعني استخدام الكفاءة كأحد المؤشرات الدالة على فعالية المنشأة عليه يمكن توضيح العلاقة على اساس من الكفاءة شرط لفعالية التي تؤدي الى طبيعة الافصاح والكم المطلوب من الافصاح عن المعلومات وان القوائم المالية تظهر جميع المعلومات الرئيسية تلبية رغبات كافة المستخدمين وتساعدهم في اتخاذ قراراتهم او الاحتفاظ بها.

المبحث الثالث

الصعوبات التي تواجه قياس وعاء ضريبة ارباح الاعمال

اولا: التهرب الضريبي :

تعتبر ظاهرة التهرب الضريبي ظاهرة عامة تعاني منها الدول المتقدمة والنامية فمنذ ان فرضت الضرائب وجد معها اسلوب التهرب من ادائها، ولاكن تختلف حدة تلك الظاهرة من مجتمع لآخر ومهما تقدم المجتمع وارتفعت مستويات المعيشة فيه وزادت درجات الوعي الضريبي لداء مواطني فانه من العسير القضاء نهائيا عليها.

يمكن عن طريق السياسات الضريبية السليمة والتشريعات المعتدلة والتنفيذ الواعي السليم تخفيض نسبة التهرب بعد احكام كافة الطرق المؤدية الى التهرب حتى لا يزداد المتهرب تهربا ويقع العبء الاكبر على الممول الملتمزم.

هذه الظاهرة تقع على مختلف انواع الضرائب المباشرة منها والغير مباشرة حيث يسعى الممول المتهرب الى التخلص من اداء التزاماته الضريبية وعم الجدية في مواجهة مسؤوليه الدولة تجاه الحماية والرعاية لهم وذلك من خلال الوسائل العديدة التي يتبعها الممول ليكي لا يقوم بأداء الضريبة المستحقة عليه حتى تتمكن الدولة من الاطلاع بدورها الحيوي تجاه الشعب

وحتى يتضح مفهوم هذه الظاهرة سوف يستعرض الباحث التعريفات المتعددة الخاصة بها واهم انواعها واسبابها بالإضافة الى الاثار المترتبة عليها واساليب معالجتها.

تعريف التهرب الضريبي:-

يعرف التهرب الضريبي بانه مجموعة من التنظيمات القانونية والمحاسبية او المادية لتجنب دفع الضريبة⁽¹⁾ وعرفتها البعض بقيام الممول بتوزيع امواله على عدة اتجاهات

¹ محمد حامد عوض الله: جرائم التهرب الضريبي في السودان، رسالة لنيل درجة الماجستير في القانون،(جامعة الخرطوم، 1997)،ص24.

واستثمارات حتى يبتعد عن دفع الضرائب والعمل بقدر المستطاع بالحيل المختلفة على تقليل الجهات المختصة بالعملية الضريبية للوصول الى حقيقة نشاطه كما عرف محمد سعيد وبقية بانه ظاهره خطيره يحاول بواسطتها الممول الذي يجب عليه دفع الضريبة الافلات من دفعها كلها او بعضها¹ كما عرفها البعض الاخر بانها²: اصلاح اقتصادي يقصد به التحايل على اخفاء الارباح الحقيقية للممولين ولهذا يعتبر التهرب الضريبي اعتداء على حقوق الخزانة العامة والافلات من دفع الضريبة ومن تحمل عبئها في وقت واحد وهي ظاهره يحاول بواسطتها الممول الذي يجب عليه دفع الضريبة عدم دفعها كاملة او بعضها.

محاولة من الممول الذي توافرت فيه شروط الخدوع للضريبة عدم الوفاء بالتزام متخذا من ذلك موقفا مخالفا للقانون وفي اغلب الاحيان تكون هذه المخالفة صريحة ومقصودة ومتضمنة سوء نية الممول وقد تكون هذه المخالفة في احيان اخرى نتيجة لعدم ادراك الممول لمسئوليته وجهله بالقانون.

كل اعتداء على مصلحة ضريبية بمخالفة امر الشرع وتواجهه الضريبة والتي يقدر لها المشرع جزئا جنائيا وكل وسيلة يلجا اليها الممول في سبيل التخلص من عبء ضريبي يفترض وقوعه على عاتقه وبهذا يتيح على الدولة جزئا من حصيلة الضريبة التي تواجه بها اعبائها العامة .

محاولة الممول عدم دفع الضريبة بإخفاء العناصر كليا او جزئيا واستخدام طرق احتيالية او غش بعدم دفع الضريبة في أي مرحلة من مراحلها سواء عند الربط او في مرحلة التحصيل وكل نشاط أيجابي او سلبي من شأنه الاخلال بالتزامات الضريبة يؤدي الي تفويت حق الخزانة العامة والافلات من اداء الضريبة اضرارا بالخزانة العامة ويرتب لها القانون عقاب كل

¹ محمد السعيد وهبة: صور التهرب الضريبي، الطبعة الاولى(دار النشر والثقافة الاسكندرية) 1966، ص17.

² محمد سعيد الشريبي، مرجع سابق ص11-13.

عمل او امتناع يترتب عليه الاخلال بالمصلحة الضريبية يقدر القانون على ارتكابها عقابا وعدم قيام الملتزم بدفع الضريبة والوفاء بالتزامه كلياً او جزئياً مما يؤثر علي حصيلة الدولة من الضريبة ويضيع عليها حقها المالي .

التخلص من الالتزام بدفع الضريبة :

وسيله من وسائل التخلص من دفع الضريبة ، وهو لا ينطوي حتما على العبث بالقانون او الاخلال بأحكامه وذلك لأنه ينحصر في تجنب العمل او التصرف الذي قد يؤدي الي تحصيل الضريبة وتخطي الممول القانون بالضريبة من عبئها كلياً او جزئياً وفي أي مرحلة للتسوية الضريبية ودون ان ينتقل عبئها للغير بما يضع على الخزنة العامة للدولة مقدار الضريبة المستحقة قانونياً .

ارتكاب الممول لفعل من افعال الغش او التحايل مثل تغيير الوثائق تزيفها والالتجاء الي وسائل غير مشروعة من شأنها ان تؤدي الي ضياع حق الدولة في الضريبة كأن يقدم الممول اقراراً كاذباً عن دخلة او يمنع عن دفع الضريبة .

لاحظ الباحث من خلال التعاريف السابقة ان التهرب الضريبي هو عدم دفع الضريبة المستحقة علي المكلف ويكون ذلك جزءاً منها او كل النسبة المفروضة عليه ، ويتم التهرب الضريبي قبل بدء فترة الدفع او خلالها باستخدام وسائل معينة غير مشروعة⁽¹⁾.

ايضا يعرفه خبراء الميزانية انه مساع او جهود او محاولات يقوم بها المكلف للتخلص من كل او جزء من التزاماته القانونية بأداء الضريبة المستحقة عليه.

¹ محمد سعيد الشريبي، مرجع سابق، ص14

الهدف من التهرب الضريبي :-

ان الهدف من التهرب الضريبي هو هدف مالي يتمثل في عدم اداء حق الدولة سواء بطرق احتيالية او غيرها ، ويختلف التهرب الضريبي عن غيرة من الظواهر المالية كنقل عب الضريبة واستهلاك الضريبة وتعريفها علي النحو التالي:

(أ) نقل عب الضريبة :-

يعني عب نقل الضريبة قيام الممول القانوني وهو الملتزم اصلا بدفع الضريبة بنقل عبئها علي شخص اخر قد يقوم هو الاخر بنقل عبئها بممول اخر حتي تستقر علي الممول النهائي وهو ما يعرف بالمول الفعلي

(ب). استهلاك الضريبي :-

يحدث استهلاك الضريبة عندما يقوم من يشتري مالا ينفق بقدر من الثبات والاستقرار بتخفيض ثمن الشراء بمقدار التزاماته الضريبية المستحقة حتي يستطع تعويض ما يدفعه من الضرائب المفروضة علي ما ينتجه هذا المال من ايراد خلال مدة صيانة .

(ج) - تعويض الضريبة:-

يعني تعويض الضريبة قيام المكلف بالضريبة بالتخلص من النقص الذي يطرأ على دخله نتيجة فرض الضريبة وذلك عن طريق قيامه بالعمل على زيادة نفقة انتاجه .

يرى الباحث ان التهرب من اداء الضريبة او نقل عبئها او استهلاكها هو في النهاية تخلص من الالتزام بدفعها، ولكن يختلف التهرب عن الظواهر المالية الاخرى في انه يؤدي الى ضياع حصيلة الضريبة من طرف الخزنة العامة للدولة بصورة كلية او جزئية بينما لا تضار الخزنة العامة بانتقال عبء الضريبة او استهلاكها فقط يتحول عبء دفع الضريبة من الممول القانوني الى الممول الفعلي الذي يدفعها اخيرا الى الخزنة العامة.

انواع التهرب الضريبي :-

النوع الاول: التهرب الضريبي المشروع:-

من خلال التعريفات التي وردت سابقا للتهرب الضريبي اتضح للباحثة ان الصورة بوسيلتين⁽¹⁾:

الوسيلة السلبية: هي الامتناع عن التصرف الموجب للضريبة او النشاط الخاضع لها، وهذا الامتناع قيد يكون مقصودا من المشرع لمحاربة عادة سيئة او القضاء على نشاط غير مرغوب فيه

الوسيلة الايجابية :

هي الاستفادة من ثغرات في القانون الضريبي للتخلص من الضريبة علي اساس عدم توافر شروط الواقعة المنشأة للضريبة او الانتفاع بما يرتبه القانون من افاءات توجه الاموال الي نواحي الاستثمار المعافاة .

النوع الثاني :. التهرب الضريبي غير المشروع .:

هو الذي يتضمن مخالفة قوانين الضرائب ، ويتدرج تحت هذه الصورة كل طرق الغش المالي سواء بالإخفاء او التلاعب بالحسابات او ازدواجها ، وسواء تم الغش بعدم تقديم اقرار او بتقديم اقرار غير صحيح او عند تحديد الوعاء بتقدير المال باقل من قيمته او عند التحصيل بإخفاء الاموال المطلوب التنفيذ عليها.

يلاحظ الباحث ان التهرب الضريبي بنوعيه المشروع والغير مشروع قد يكون تهرب كلي او جزئي ، كما قد يكون تهرب داخلي او خارجي ويتحقق التهرب الكلي اذا استطاع الممول التخلص من الضريبة كليا وعدم دفعها للخزانة العامة بإخفاء نشاطه كليا ، بينما يتحقق

¹ موسوعة ويكيبيديا الحرة، التهرب الضريبي، ص2.

التهرب الجزائي بتخلص الممول من جزء من الضريبة المستحقة عليه كان يقوم بتقديم اقرارات مبيعات لمبالغ اقل من الحقيقة بهدف التهرب الجزئي من الضريبة المستحقة .

اما التهرب الداخلي فهو التهرب الذي يقع داخل اقليم الدولة في حين ان التهرب الخارجي يتحقق بهروب الاموال والثروات خارج حدود الدولة وعدم اظهارها بالإقرار الضريبي والتهرب الداخلي يكون اكثر يسرا في تتبعه ومكافحته بعكس التهرب الخارجي الذي يصعب تتبعه ومكافحته حيث تتطلب تلك المكافحة عقد اتفاقيات دولية وهي عملية صعبة الحدوث من الناحية العملية.

اسباب واشكال وصور واثار التهرب الضريبي :

اولا: اسباب التهرب الضريبي .:

هنالك عدة اسباب وراء التهرب الضريبي تستطيع هذه الدراسة ايجازها في الاتي⁽¹⁾:

1/الاسباب الاخلاقية:-

يتوقف التهرب الضريبي علي المستوي الاخلاقي السائد في الدولة، فكلما ضعف المستوي الاخلاقي بين افراد الشعب خاصة عندما يتسامح الناس من المتهربين من الضريبة كان الباعث علي التهرب قويا والعكس صحيح.

الوعي الضريبي لدي الكثير من الممولين اكثر تخلفا من الوعي القانوني حيث لا يشعر الممول عندما يخالف قوانين الضرائب انه يرتكب جريمة في حق المجتمع بل يري البعض في التهرب براعة ودليل علي الذكاء .

يرجع البعض ضعف الوعي الضريبي لدي الكثير من الممولين الي عوامل عديدة اهمها عدم تمتع النظام الضريبي بخصائص القانون وهي صفات العمومية والدوام والحياد ، كذلك عدم

¹ محمد حامد عوض الله، مرجع سابق، ص25-27.

احساس الممول واقتناعه بالنتفع الذي يعود عليه من نشاط الدولة واعتقاده بان الدولة تسئ انفاق الاموال العامة فضلا عن شعور الممولين بظلم الضريبة بازياد عبئها نتيجة ارتفاع اسعارها وتعدد اوعيتها .

2/ الاسباب المالية :-

تؤثر عدة اسباب مالية علي التهرب الضريبي وتحدد نطاقا واهمها التنظيم الفني للضرائب حيث نجد ان فرض التهرب الضريبي تقل في نطاق الضرائب الغير مباشرة وتزداد في نطاق الضرائب المباشرة، كما وان انخفاض كفاءة الادارة الضريبية وتعقد إجراءاتها يؤديان الي بدر روح الكراهية الضريبية وعدم فعالية الرقابة المالية ومن ثم اتساع مجال التهرب وتزداد فرص التهرب الضريبي عندما تكون العدالة القانونية للتشريع الضريبي ضعيفة وبها ثغرات كذلك فان عدم المساواة في التطبيق يضعف الثقة في عدالة الضريبة وتكون من دواعي التهرب منها.

3/ الاسباب الاقتصادية:-

يساهم الموقف الاقتصادي للممول في تحديد موقفة من الضريبة فسوء المركز المالي للممول قد يدفعه لتهرب من دفع الضريبة وكذلك الحال اذا كان النفع الذي يعود عليه من التهرب كبيرا تختلف درجة التهرب بحسب الظروف الاقتصادية السائدة في الدولة حيث تقل هذه المحاولات في فترة الرواج وتكثر وتزداد في فترات الركود والكساد كما ان فرص التهرب تزداد كما ان فرص التهرب تزداد كلما زاد سعر الضريبة.

4/ الاسباب السياسية:-

تلعب السياسة دورا اساسيا في تهرب الممولين عند دفع الضريبة وذلك على المستوى الداخلي والخارجي فعلى الصعيد الخارجي تعتمد بعض الدول بترك ثغرات في النظام الضريبي

لتسهيل هروب راس المال الاجنبي وتشجيع المواطنين على التهرب اما على المستوى الداخلي تسعى الفئة الحاكمة او المسيطرة على السلطة اذا كانت من اصحاب رؤوس الاموال وكبار الملاك الى تخفيض الضرائب المباشرة مع زيادة الضرائب غير المباشرة على السلع والخدمات مما تسير الحقد في نفوس الطبقات الفقيرة ويدفعهم الى التخلص من عبء الضريبة وايضا يساهم شعور المواطنين بان الدولة تنفق الحصيلة في غير الصالح العام فيوعينهم الضريبي ودفعهم الى محاولة التهرب من الضريبة .

5/ الاسباب التشريعية⁽¹⁾:-

ان كثرة التشريعات الضريبية ووجود الثغرات القانونية في احد المنافذ التي يلجا اليها الممولين لتهرب من سداد الضريبة المستحقة عليه، وهو ما اطلق عليه مجازا التهرب المشروع لا تظهر السياسة الضريبية التي تسير عليها الدولة الا من خلال التشريعات التي تنظم وتوضح كيفية تنفيذ تلك السياسة لتحقيق المستهدف من الضرائب والتشريع الضريبي في الدولة قد يكون احد اسباب ظاهرة التهرب الضريبي ويساعد الممولين في التهرب اما بسبب عدم دقة الصياغة وكثرة الثغرات التي تكون منفذا قانونيا يلجا اليه الممول لتهرب ، او بسبب عدم توافر المبادئ المالية السليمة التي تتحكم في النظام الضريبي والمبالغة في انواع الضرائب المفروضة وارتفاع فئاتها وعدم مراعاة الازدواج الضريبي بالإضافة الي ضعف الخبرات والعقوبات في حالة مخالفة احكام التشريع الضريبي.

ويرى محمد السعيد وهبه ان من وسائل التهرب الضريبي الاتي⁽²⁾:-

1- استبعاد بعض المعاملات خارج الحسابات

2- استبعاد الجزء من المبيعات وتضخم المشتريات

¹ محمد سعيد محمد الشريبي، مرجع سابق، ص23-24.
² محمد سعيد محمد الشريبي، مرجع سابق، ص23-24.

3- الاحتفاظ بحسابين

4- تقييم الاصول وبضاعة اخر المدة بأقل من قيمتها.

ثانيا: اشكال التهرب الضريبي¹:

- 1- كتمان النشاط كليا بحيث لا يصل عنة أي معلومات الي وزارة المالية وبالتالي لا يدفع أي ضرائب على الاطلاق ويعتبر هذا اكثر الوسائل امانا
- 2- اخفاء ارقام الاعمال في جميع بيانات مكلف ضرائب الارباح الحقيقية
- 3- زيادة نفقات التكاليف على نحو معين حيث يتم زيادة تكاليف السلع والعمل وزيادة نفقات اجور العمال حتى تصبح الارباح الصافية قليلة وبالتالي تقل الضرائب المفروضة عليه.

4- تخفيض اسعار البيع لسلع وكذلك تزوير اوراق وفواتير الاستيراد حيث تظهر على

المواد المستردة قليلة من اجل التهرب من دفع الجمارك

5- تنظيم اسماء لمستوردين لسلع المستوردة وليس لهم علاقة بالتجارة والاستيراد من

اجل التهرب من دفع الضريبة (اخراج الزمة المالية لمستوردين)

6- قيام المكلفون بتأخير دفع الضريبة لسنوات عدة من اجل استخدام مبلغ الضريبة

في فترة التأخير كربح

ثالثا: صور التهرب الضريبي :-

التهرب عن دفع الالتزام الضريبي له صور عدة وهو يختلف باختلاف الضريبة المراد التهرب منها مثلا يقوم المكلف بإنكار بلوغ دخلة المقدر الذي يؤدي الى خضوعه لضريبة أي يقوم بتقدير المكلف بالتكاليف الواجبة الخصم من الوعاء بصورة مبالغ فيها او يرفعن تقديم

¹ موسوعة ويكيبيديا الحرة، التهرب الضريبي، ص2.

البيانات الصحيحة التي تتم على اساسها تقدير الضريبة تجدر الاشارة هنا الي أي عمليات التهريب لسلع والبضائع المسئولة بقانون الجمارك يعتبر ايضا صورة من صور التهريب الضريبي غير المشروع¹

كما ان أي تقييم قيمة هذه الضريبة اثناء فرض الضريبة غير الجمركية عليها تعتبر ايضا تهرب من دفع القيمة الصحيحة لضريبة وليس هذا فحسب قد يقوم المكلف بقصد التهرب من دفع الضريبة بالادعاء بانه بحسب الشئ المتاح لأي مشروع من دون ثمن بهدف عدم اخضاع هذا التصرف الى الضريبة المقدرة عليه.

رابعاً: اثار التهرب الضريبي :-

لتهرب الضريبي كما هو معروف اثار سلبية على الاقتصاد الوطني وعلى المجتمع من اهمها:

1- تخفيض حصيلة الموارد العامة وبالتالي اللجوء الى اتباع سياسة مالية من شأنها تقليص

حجم النفقات العامة وهذا يؤدي الي انخفاض الاستثمارات من جه وتدني مستوى

الخدمات التي تقدمها الدولة من جه اخرى

2- رفع السعر الضريبي الموجود او فرض ضرائب جديدة لتعويض الحكومة عن نقص

الحصيلة الناتجة عن التهرب

3- اضرار الحكومة لتغطية العجز المالي عن طريق الاصدارات النقدية او الحصول على

قروض داخلية او خارجية وهذا يؤدي بدوره الي خلق مشكلة تتعلق بسداد القروض

وفوائدها.

¹ د. احمد عبدالسميع علام: المالية العامة والمفاهيم والتحليل الاقتصادي والتطبيق (الاسكندرية- مكتبة الوفاء) ص179

4- الاخلال بقاعدة العدالة الضريبية بحيث يتحمل عبء الضريبة الممولون الذين لا يستطيعون التهرب منها بينما يفلت الآخرون.

5- انتشار الغش وفساد الضمانات وذهاب الأمانة وعدم شعور المواطنين بالتضامن وعدم الثقة بالدولة⁽¹⁾.

من استعراض الآثار أعلاها نلخص الي ان التخلص من الضريبة لا يختصر ضرورة على حرمان الدولة من مبالغ الضريبة المستحقة فقط وانما يتوسع الامر ليعم الضرر النواحي الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وهؤلاء الممولون الملتزمون ثقتهم بالدولة ويقودهم بالتالي الى التعامل غير الصحيح اسوة بالآخرين المتهربين اصلا من الالتزامات الضريبية.

اساليب مكافحة التهرب:-

لا شك ان التهرب الضريبي يضر بمصالح الدولة من جه ومصالح الممولين من جه اخري فالتهرب الضريبي يضر بمصالح الدولة من خلال تخفيضه لإيرادات الخزنة العامة مما يترتب عليه ارباك برامج الانفاق العام وتعطيل تنفيذ المشروعات المقدر انشاءها خلال السنة المالية ، كما يعتبر التهرب الضريبي لصالح الممولين الملتزمين من خلال عدم العدالة في توزيع الاعباء الضريبية .

البعض يتحمل اعباء في حين يوجد آخرون لا يسددون التزاماتهم هذا بالإضافة الي ان الخزنة في محاولة لتعويض انخفاض في الإيرادات قد تزيد اسعار الضرائب القائمة او تقرض ضرائب جديدة مما يزيد الاعباء الضريبية للممولين الملتزمين.

¹ موسوعة ويكيبيديا الحرة، ص3.

وفقا للإثار الضارة لظاهرة التهرب الضريبي وحفاظا لمصلحة الممول والدولة هنالك اساليب معالجات عديدة للقضاء علي هذه الظاهرة او تخفيفها الى اقل ما يمكن والاساليب على النحو التالي⁽¹⁾:-

أ/ اساليب وقائية تتمثل في:

1- الزام الممول الخاضع لضريبة بتقديم اقرار وتوقيع العقاب اذا كان الاقرار يحوي بيانات غير صحيحة

2- الزام المدين بالإيراد الخاضع للضريبة بتقديم اقرار غير الاقرار السابق ذكره كما قد يعه المشروع الي المدين بتحصيل الضريبة وسدادها للخزانة وهذا ما يعرف بالحجز.....

3- اعطاء الادارة الضريبية حق الاطلاع علي كافة الدفاتر والوثائق والمستندات الخاصة بالمول بغرض التعرف علي حقيقة ايراداته ومنع الممول من اخفاء جزء منها

4- تحصيل الضريبة في شكل عيني اذا اختلفت الادارة مع الممول حول تحديد القيمة ويحدث هذا في العادة عند الاختلاف حول الرسوم الجمركية

ب/ اساليب جزائية وتتمثل في :

توقيع العقوبات على عمليات التهرب مثل المصادرة او الغرامة او الحبس

ج/ اساليب دولية:

قد يكون التهرب الضريبي دوليا اذا تعدا نشاط الشخص حدود الدولة واخفاء بعضه او اذا فرضت الضريبة على شخص او مباشرته نشاطا خاضعا للضريبة وافلت بأمواله وممتلكاته

الي خارج الدولة تخلصا من الضريبة ويتم مكافحة هذا النوع من التهرب بوسائل منها⁽²⁾

1- الزام الممول بالإقرار عن امواله وممتلكاته

¹ حمدي احمد الضاني: اقتصاديات المالية العامة(الدار المصرية اللبنانية للنشر 1987م) ص226.
² يحي احمد مصطفى قللي، مرجع سابق ص145.

2- فرض رقابة على الصرف الاجنبي

3- فرض الرقابة على الممول المغادر حتي تتم محاسبته وتحصيل الضرائب

ان الاقرارات الضريبية والحسابات المراجعة التي يقدمها الممول لم تعبر عن واقع نشاطه وساعدة في ذلك مراجعة الذي يقوم بمراجعة حساباته المعدة خصيصا للضرائب او ربما يقوم المراجع نفسه بإعدادها وحسب ما يريد الممول، وفي ذلك الشأن يري الباحثون ان خبراء الضرائب والمحاسبين والمحامين لهم دور كبير وهام في تنظيم الدفاتر التجارية والاققرارات الضريبية للممولين وتوعيتهم ولكن في واقع الحال لا تنطبق هذه المهام بل نجد ان المساعدة تأتي من هؤلاء الممولين في ايجاد وسيلة لتقليل الضرائب سعيا وراء الاتعاب التي يتقاضونها وذلك ليس من فراق وانما من الاحتكاك بهم ومعرفة الكثير عنهم ومن ابسط الاشياء لا يقومون بإرشاد الممولين لتحكيم النظام المحاسبي، واذا كان الامر غير ذلك لماذا يكتفون بالفواتير فقط وتلك الاقرارات واعداد الحسابات ولا يسألون عن ما هو خارج الفواتير وتضمنيه الاقرارات والحسابات.

كما لاحظ الباحثون ان الممولين انفسهم لا يقدمون كل الحقائق للمراجعين ويخفون عنهم المعلومات بهدف عدم معرفة واقع النشاط وبالتالي تقادي اشياء كثيرة من بينها الضريبة، الامر الذي يصعب دفاع المراجعين عنهم امام الضرائب، كما ان العقوبات المقابلة لعمليات التحايل أعلاه لم تكن بالصورة المطلوبة ولها نوع من المرونة وتشجيع الممولين علي مواصلة مسار التحايل.

وكذلك يلاحظ ان عدم دقة قوانين الضرائب وطول الفترة بدون تعديل وكثرة منشوراتها التي لا تقع الا في ايدي القليل تتسبب في فراغ يستغل في عملية التحايل والتلاعب لذي يري الباحثون ان العلاج يكمن في دقة سياقة القوانين وتنفيذها واصدار العقوبات الرادعة للمخالف

مع الزام الممولين باتباع نظام محاسبي بجانب نوعية الممولين عبر الندوات والمحاضرات عن كيفية التعامل الضريبي وتشجيع وتحفيز الذين يراعون ذلك.

رغم المعالجات التي تمت بشأن مكافحة التهرب نجد ان عملية اخفاء المعلومات عن الضرائب مستمرة بوسائل متعددة.

يوجد التهرب بنسبة عالية في القطاعات غير الرسمية مثل المؤسسات الفردية التي تحمل اسماء تجارية لذلك تمارس الشركات الكبيرة ظاهرة التهرب الضريبي من خلال رفع قيمة المصروفات التشغيلية حتي تصبح الايرادات قليلة رغم ذلك فان هنالك قوانين تحمي نقص الارباح الرأسمالية الكبيرة من الضريبة بهدف تشجيع الاستثمار وهذا ضد المقولة التي يقولها البعض ان الفقراء هم الذين يدفعون الضريبة ولا يدفعها الاغنياء في الواقع.

ثانيا: الازدواج الضريبي:

اولا: مفهوم الازدواج الضريبي:

يعني الازدواج الضريبي خضوع الوعاء الضريبي الواحد لأكثر من ضريبة محدثة بذلك صور الازدواج الضريبي، وغالبا ما يحدث بالنسبة للأموال المستثمرة في الخارج وذلك عندما تقوم الدولة المستوردة لراس المال يفرض ضريبة علي ارباح هذه الاموال، وفي نفس الوقت تتجه الدولة المصدرة لراس المال الي فرض ضريبة علي هذه الاموال المصدرة الي الخارج، ولقد ادي هذا الازدواج الي عقد اتفاقيات لإعفاء هذه الاموال من الضريبة التي تفرضها الدولة المصدرة لراس المال.

ثانيا: كيف يحدث الازدواج:-

علي اثر حدوث الانفتاح الاقتصادي وظهور العمولة وحرية انتقال عوامل الانتاج، توسعت الشركات الوطنية في نشاطها يتجاوز الحدود الوطنية الي الدول الاخرى ، وقد واجه هذا

التطور مشكلة الازدواج الضريبي الدولي الذي هو تكرار فرض الضريبة علي نفس الدخل في دولتين مختلفتين، وهذا يحدث عندما تقوم شركة في دولة معينة بالاستثمار او تنفيذ مشروع في دولة اخري فان الدخل الناج عن هذا الاستثمار سوف يخضع للضريبة في الدولة التي حدث فيها استثمار المشروع، كما يمكن ان يخضع هذا الدخل للضريبة في الدولة التي يكون مقر الشركة الدائم فيها والتي تحمل جنسيتها.

لذا لجأت اغلب دول العام الي توقيع اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي سواء بصورة ثنائية او بشكل مجاميع اقليمية من اجل تجاوز هذه المشكلة وتشجيع الاستثمار المتبادل بين الدول وزيادة التبادل التجاري وتحقيق الاستخدام الافضل للموارد الاقتصادية.

ثالثا: كيفية علاج الازدواج الضريبي:

اتجهت غالبية الدول ومن اجل التوسع في الانشطة الاقليمية والعالمية الي عقد اتفاقيات لحماية راس المال الذي يتجاوز حدود الدولة بطريق شرعي وقانوني من تحقيق استثمار منتج وفعال يحقق الاستفادة للمستثمر والدولة، تضمنت الاتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي مجموعة من المواد التي تتناولها أي اتفاقية كالتعاريف والاحكام العامة والختامية وحل النزاعات والتي لا يسع المجال لذكرها. ولكن سوف نركز علي المبادئ الاساسية التي يمكن تلخيصها بالاتي⁽¹⁾:-

1/ ان مكان نشوء الدخل هو الاساس في فرض الضريبة وهذا يعني ان الضريبة تفرض في الدولة التي يتحقق فيها الدخل. علي سبيل المثال اذا حققت شركة يابانية دخلا لها من الاستثمار او تنفيذ مشاريع بالعراق ينبغي ان يخضع هذا الدخل للقانون الضريبي في العراق.

¹ د/ احمد عبد السميع علام، المالية العامة، المفاهيم والتمثيل الاقتصادي والتطبيق (الاسكندرية، مكتبة الوفاء الثانوية) ص185-188.

2/ ان تجنب الازدواج الضريبي يتم علي اساس فرض الضريبة في مكان نشوء الدخل كما اشرنا آنفا، فاذا كان معدل الضريبة في مكان نشوء الدخل (البلد الذي يتم فيه الاستثمار) اقل من معدل الضريبة في البلد الاخر (بلد المستثمر) فإن المستثمر سوف يدفع الضريبة المفروضة في مكان نشوء الدخل ويمكن للبلد الاخر ان يفرض الضريبة علي نفس المستثمر بعد اعفائه بمقدار النسبة التي دفعها في مكان نشوء الدخل اما اذا كان معدل الضريبة متساويا في البلدين فان المستثمر يدفع الضريبة في البلد الذي يتحقق فيه الدخل فقط، وفي حالة كون معدل الضريبة في البلد الذي يتحقق فيه الدخل اعلي من معدلها في البلد الاخر فان المستثمر يدفع الضريبة في البلد الذي يتحقق فيه الدخل اعلي ولكن هذه الحالة لا تشجع علي الاستثمار الاجنبي اصلا طالما كانت معدلات الضريبة اعلي.

3/ تحدد انواع الدخول في هذه الاتفاقيات التي تخضع للضريبة وتطبق عليها مبادئ منع الازدواج الضريبي والتي تشكل القسم الاكبر من هذه الاتفاقيات مع ملاحظة امكانية السماح بالازدواج الضريبي لقسم محدود مثل الفوائد وارباح الاسهم والسندات والتي غالبا ما ترتبط بالاستثمار المالي ، وعلى الرغم من حدوث هذا التطور في مجال الازدواج الضريبي الدولي الا انه يلاحظ استمرار بتحمل العراق مع طلبات الاعفاء من الضريبة على سبيل المثال الاعفاءات الواسعة وكان الضرائب العائق الوحيد لذلك وكذلك مطالبة الدول والجمعيات التي تقدم القرض الميسرة والمنح للعراق بالإعفاء من الضرائب والرسوم للشركات المنفذة للمشاريع الممولة من هذه القروض والمنح عليه ان الضرائب تزيد من تكاليف المشاريع.

وبطبيعة الحال فان القبول بهذه الطلبات يتطلب استصدار تشريعات لتطبيقها لان الضريبة مفروضة بقانون فبالنظر الي فان الاعفاء منها لا يتم الا بقانون وذا يؤدي الى كثرة الاستثناءات مما يؤثر سلبا على تطبيق النظام الضريبي وادارته ويفقد الدولة ايرادا مالي مهم.

وبالرغم مما تقدم يبق السؤال المهم هو هل ان الدول التي لديها شركات تستمر او تنفذ مشاريع في العراق سوف تعفي دخول وارياح هذه الشركات الناجمة عن نشاطها في العراق من الضريبة ؟

فاذا كانت الاجابة بالإيجاب فلا خير من اعفاءها من الضرائب في العراق وبخلافه ينبغي ان لا تتنازل عن الايرادات التي يمكن تحقيقها من خلال التوصل الي اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي مع الدول التي ترتبط معها بعلاقات تجارية واقتصادية لا سيما وان هنالك عدة عوامل تصب بهذا الاتجاه نذكر منها⁽¹⁾:-

_ التوجه الجديد نحو اقتصاد السوق والانفتاح علي العالم والسماح بدخول الاستثمارات ورفع القيود عن التمويل الخارجي وتعليق الضرائب الجمركية.

_ ان العراق علي اعتبار تطبيق قانون الاستثمار الاجنبي الذي يعني قدوم العديد من المستثمرين العرب والاجانب للاستثمار في العراق مستقبلاً.

¹ مرجع سابق

الفصل الثالث

الدراسة الميدانية

المبحث الاول

نبذة تعريفية عن ديوان الضرائب

اولاً: نشأة وتطور ديوان الضرائب:

تعتبر الضرائب من اهم الموارد المالية للدولة في العصر الحديث ، ولا يختصر اهميتها في توفير الاموال للخزينة العامة ، بل ان لها تأثير كبيراً من النواحي السياسية والاقتصادية والاجتماعية ، لذلك كانت الضرائب ولا تزال من الموضوعات الاساسية التي يبحثها ويهتم بها علم المالية . كانت بداية نشأة ديوان الضرائب بقسم صغير بوزارة المالية يقوم بأعباء ضريبة الدخل (أرباح الاعمال) للشركات، الافراد، وكان اختصاص القسم تقدير من يزيد دخلة عن الالف جنية، وما قل عن ذلك يتم تقديره بواسطة لجنة تشكلها الحكومة، وهو ما يطلق عليه كشف الوزير وكشف الحكومة، وذلك قبل صدور قانون ضريبة الدخل لسنة 1996م⁽¹⁾. كان نظام الادارة بالشكل المذكور يتناسب في ذلك الحين مع حجم الممولين الخاضعين للضريبة، او بالنظر الي وعاء الضريبة الذي كان يتناول ارباح الاعمال دون غيرها من الدخول الأخرى، فذلك قبل عام 1966م. في العام 1967م تم انشاء ادارة الضرائب خارج مباني وزارة المالية، واصبح يشمل الي جانب الدخل ارباح الاعمال، ودخول ايجار العقارات، والدخل الشخصي عام 1964م، ورسوم الدمغة عام 1968م، والارباح الرأسمالية 1974م، ثم المبيعات 1980م، ضريبة المتدربين عام 1981م.

ان ادارة الضرائب تطورت الي ان اصبحت مصلحة لها مديرها، وتتبع لوزارة المالية، وكان من اسباب التوسع الاداري صدور قانون ضريبة الدخل لسنة 1971م الموحد وخضوع الممولين للضريبة المركزية دون اعتبار دخولهم، وفي عام 1984م الموافق 1405هـ اضيف لمصلحة

الضرائب عبء ادارة الذكاة، ولكن في العام 1986م صدر قانون قرار مجلس الوزراء بفصل الذكاء عن الضرائب، واصبح للذكاة ديوان مستقلاً، واصبح للضرائب وكيل ثم أميناً عام يتبع لوزارة المالية، ويصبح الوزن كما هو، ومازال ديوان الضرائب يلعب دوراً هاماً في تحصيل الضرائب المباشرة والغير مباشرة بإدخال قانون الضريبة العامة للقيم المضافة في 2000/6/1م، اذ يساهم ديوان الضرائب مساهمة فاعلة في الدخل القومي والايادات العامة للدولة.¹

اهداف ديوان الضرائب:-

تمثلت اهداف ديوان الضرائب في تحقيق العدالة الاجتماعية، وذلك بإخضاع كل الدخل للضريبة حتي يتحمل جميع الاعباء العامة، تستخدم الضرائب لتوجيه عناصر الانتاج نحو الصناعات التي ترغب الدولة في تنميتها، وذلك بتشجيع الافراد علي القيام بمثل الصناعات فتعمل علي إعفاءها من الضرائب. والمساهم في دعم ميزانية الدولة بالإيرادات لمساعدتها في الانفاق علي الخدمات. تعتبر الضرائب اداة من ادوات السياسة المالية لتشجيع التنمية الاجتماعية، لأنها من وسائل الادخار الايجابية، فالدولة بموجب الضرائب تستقطع من الدخل الإيرادية والمؤسسات حصيلة ضخمة لتوجيهها نحو القنوات الاقتصادية واستخدامها في تمويل الاستثمارات العامة والبنية التحتية الاساسية.

مهام ديوان الضرائب:-

اجراء عمليات الفحص المكتبي والميداني للتوصل الي الوعاء الحقيقي للضرائب، متابعة عمليات التحصيل، والحجز وفاءً لدين الضريبة، وقد تنظم في اسقاط الضرائب عن بعض الممولين

¹ (1)ديوان الضرائب، الضرائب في قرن 1900-2000،(الخرطوم: الموسوعة الضريبية، الادارة العامة للبحوث والاحصاء والتشريع)، ص192.

وملاحقة المتهربين. يختص ديوان الضرائب، وعبر إدارته الضريبة المختلفة بكافة الاعمال التنفيذية للقوانين الضريبية من حصة الممولين الخاضعين للضريبة عبر عمليات المسح الميداني، وتلقي الاقرارات والبيانات، ومناقشة الممولين والاتصال بالجهات التي يحصل فيها علي دخل، ربط الضريبة وتقديرها، وتلقي التظلمات والطعون، ودراستها والبحث فيها او عرض الامر الي القضاء ومتابعة الفصل في النزاع.

ثانيا: القوي العاملة بديوان الضرائب:-

لقد تطور حجم القوي العاملة بديوان الضرائب تبعا للتطور الذي يشهده ديوان الضرائب، فقد كان قسم صغير بوزارة المالية الي ان اصبح مصلحة قائمة بذاتها، وفي عام 1985، تحولت مصلحة الضرائب الي ديوان الذكاة والضرائب، واصبح للديوان وكيل يتبع للسيد/ وزير المالية، وفي عام 1997م، تم اعادة النظر في الهيكل الوظيفي لعام 1985م، وذلك لمواجهة المتطلبات والمتغيرات التي تتلخص في الاتي⁽¹⁾:-

التطورات الاقتصادية التي شملت البلاد من العام 1989م، والتي كانت لها التأثير المباشر علي العمل بديوان الضرائب. الزيادة الكبيرة في الاعباء والمسؤوليات الخاصة بديوان الضرائب حيث كان الربط المقرر في العام 1989م اقل من مليار جنية، وفي العام 2000م ارتفع الي اكثر من ستة وستون مليار دينار. الزيادة الكبيرة في اعداد الممولين الذي ادي الي فتح كبير من المكاتب.

فك الاختناقات الوظيفية للعاملين. في العام 2000م تم احداث تغيير هيكلي في الضرائب، وذلك بإدخال الضريبة علي القيم المضافة، وتطلب ذلك اعداد هيكل تنظيمي وظيفي جديد اجيز في

1- المرجع السابق، ص193

7/يونيو/2000م بموجب قرار السيد رئيس الجمهورية رقم(425) لسنة 2000م، كما ان

التطور في النظام الضريبي ادي بدوره الي تطوير وازدياد القوي العاملة.

التطور الاداري لديوان الضرائب:-

القوي العاملة بالديوان:

لقد تطور حجم القوي العاملة بالديوان تبعا للتطور الذي يتبعه الديوان ان كان قسم بوزارة المالية الي ان اصبح مصلحة قائمة بذاتها، في عام 1405هـ تحولت مصلحة الضرائب الي ديوان الذكاة والضرائب واصبح الديوان وكيل يتبع راسا للسيد/وزير المالية وفي عام 1997م تم اعادة النظر الوظيفي لعام 1986م وذلك لمواجهة المتطلبات والمتغيرات.

اولاً: الادارات المتخصصة:-

الادارة العامة للضريبة علي القيمة المضافة:

ان من اهم انجازات ديوان الضرائب في الثلاث سنوات الماضية هو النجاح في تطبيق الضريبة علي القيمة المضافة ومواكبة دول العالم في مجال تطبيق هذه الضريبة الحديثة.

وقد جاء تطبيق هذه الضريبة بعد مجهود كبير واعدة ثلاث لجان عملة منذ كارس 1997م وحتى تاريخ تطبيقها في الاول من يونيو لسنة 2000م.

تم تطبيق الضريبة في الاول من يونيو بموجب قانون الضريبة علي القيمة المضافة لسنة 1999م واللائحة لسنة 2000م بنسبة 10% علي مبيعات السلع والخدمات في مرحلة الانتاج والاستيراد والمبيعات الداخلية وفئة الصفر علي الصادرات وقد بلغ حد التسجيل عند تطبيق

الضريبة 12 مليون دينار كما تم اعفاء بعض من السلع والخدمات من هذه الضريبة وتشمل المواد الغذائية والسلع الزراعية والمنتجات الحيوانية، واعفاء الخدمات التعليمية والطبية والمالية.

الإدارة العامة للشركات:

تتبع جميع الشركات المحدودة المسجلة بموجب قانون الشركات لسنة 1925م بالسودان مركزياً بإدارة الشركات والتي تعتبر من أكبر الإدارات بديوان الضرائب من حيث الربط والتحصيل وتنقسم إدارة الشركات الي:

1/ إدارة التقرير تتمثل في الآتي:

القطاع الخاص - القطاع العام - قطاع البترول - قطاع التأمين - قطاع البنوك.

2/ إدارة التحصيل :

وتنقسم الي وحدات تختص كل وحدة بتحصيل ضريبة دخل قطاع من القطاعات المذكورة أعلاه. كما يوجد قسم المعلومات الذي يقوم بإمداد الإدارة بمعلومات عن نشاط الشركات المختلفة من حيث الاستيراد والتصدير والتجارة والتصنيع بالإضافة الي شركات المنشأة حيثاً.

إدارة ضريبة الدخل الشخصي:-

تحصل ضريبة الدخل الشخصي علي المرتبات والاجور وما في حكمهما برئاسة ضريبة الدخل الشخصي وفروعها بولاية الخرطوم ومكاتب الضرائب بالولايات.

وق بلغ عدد الملفات العامة بولاية الخرطوم للعام 2000م حوالي 8242 ملف يمثل القطاع العام بنسبة 4% وتضم ملفات القطاع العام معظم العاملين بالدولة والمؤسسات الحكومية.

ادارة الدمغة:-

تقوم ادارة الدمغة بتحصيل رسوم الدمغة علي الاوراق والوثائق والمحررات التي يحررها الاشخاص مثل العقود والتوكيلات والفواتير والتذاكر وخلافها والمقدمة الي الجهات الرسمية، وقد تم الغاء قانون رسم الدمغة لسنة 1925م واعيد العمل به مره اخري في سنة 1965م بوعاء اوسع وفئات تتناسب مع حالة الدولة في ذلك الوقت وظل هذا القانون ساريا حتي الان غير ان تعديلات عدة قد دخلت علي الجدول الملقي به حيث استهدفت كل التعديلات اضافة وسائل جديدة وزيادة فئات الرسم.

ادارة ضريبة المبيعات:-

تم فرض ضريبة المبيعات في سنة 1980م وفي العام 1990م صدر قانون ضريبة المبيعات الجديد والذي تم بموجبة تكليف ديوان الضرائب بتحصيل ضريبة المبيعات علي الخدمات بصفة اساسية وتراوحت فئة هذه الضريبة بين 5% الي 10% وحدثت كثير من التعديلات بعد ذلك علي فئات الضريبة حتي وصلت افي بعض الاحيان الخدمات الي 25% بالنسبة لخدمات الهاتف والتلكس والفنادق الي 20%.

تم الغاء العمل بضريبة المبيعات في الثلاثين من مايو 2000م تمهيدا لتطبيق الضريبة على القيمة المضافة في اول يوليو 2000م بالمرسوم الموقت بإلغاء (قانون ضريبة المبيعات لسنة 1990م لسنة 1999م بتاريخ 21/ديسمبر/2000م).

ادارة ضريبة المغتربين:-

صدر قانون ضريبة المغتربين السودانيين العاملين بالخارج لأول مرة 1981م وفي عام 1985م صدق القرار الجمهوري رقم (18) والخاص بتطبيق المساهمة الوطنية الالزامية علي السودانيين العاملين بالخارج و صدر القرار الوزاري (43) لسنة 1993م ويعمل به ابتداءً من اول يناير 1993م.

ادارة ضريبة التنمية :

اجيز قانون ضريبة التنمية في يوليو 1995م ويسمي قانون ضريبة التنمية لسنة 1995م ويمل به اعتبارا من اول يوليو 1995م ويسري علي سنة الاساس 1995م بموجب المادة (4) الفقرة (1) من القانون .

تم تأسيس ادارة ضريبة التنمية في فبراير 1996م بدأت بعدد محدود من الملفات ارتفع بنهاية ديسمبر 1996م الي (597) ملف .

الادارات الفنية .:

الادارة العامة للشؤون المالية .:

تعتبر من الادارات الهامه جدا في الديوان ويقع علي عاتقها توفير بيئة ومناخ صالح للعمل وذلك من خلال تقويم وتوفير التسهيلات ككل ادارات واقسام الديوان بالعاصمة والولايات وهي المسئولة عن توفير الكادر البشري المؤهل وكذلك توفير معينات العمل من الآلات ومعدات ومحركات مما يؤدي في النهاية الي تحقيق اهداف الديوان والمتمثلة في تحقيق الربط المقدر .

ويقف علي راس هذه الادارة السيد /نائب الامين العام للشؤون المالية والادارية ثم السيد / المدير العام للشؤون المالية والادارية ومن ثم مديري الادارات المختلفة التي تتكون منها الادارة العامة .

وتتبع لها ادارات الشؤون الادارية وتضم :-

وتضمن قسم المشتريات ادارة المخازن ، ادارة تنمية الموارد البشرية ، ادارة الوحدة الحسابية.

الادارة العامة للبحوث والاحصاء والتشريع:-

تعتبر الادارة العامة للبحوث والاحصاء والتشريع من اهم الادارات بديوان الضرائب وهي تختص بمهام البحوث الاقتصادية والدراسات واعداد التشريعات القانونية وكذلك اعداد المعلومات والبيانات الخاصة بالعمل الضريبي وتناولها بالدراسة والتحليل وتحديد النتائج للوصول لمستويات الاداء والانجاز على مستوى ادارات ومكاتب الديوان للعاصمة والولايات المختلفة هذا بجانب ما يتم تكليفها به من مهام وتقديم الاستشارات اللازمة والمطلوبة وتجميل الاداء فقد تقسم الادارة الى خمس ادارات هي:-

ادارة البحوث- ادارة الاحصاء - ادارة المكتبة- ادارة الحاسوب والتصوير - ادارة اتفاقيات منع الازدواج الضريبي .

الادارة العامة للتفتيش ومكافحات التهرب الضريبي :-

هذه الادارة تعتبر من اهم الادارات الفنية بديوان الضرائب وترجع نشأتها الى اوائل الستينات وبعد ان بداء العملية الضريبية في التوسع وتناقص الحاجة الى عمليات الفحص والتدقيق انشأ قسم المكافحة وكان وقتها قاصرا على فحص الحسابات المحولة من ادارات الشركات ولكنة

تطور في ادارة بتطور وتوسيع العمل الضريبي وبتفتح مكاتب كثيرة والتي قادت تهدف الي الحد من التهرب الضريبي باكتشاف بواطنه واتخاذ كافة التدابير والوسائل ومكافحته .

ادارة المعلومات والحاسب الالي :-

وفقا للقرار الاداري رقم (1) سنة 2000م تم انشا الادارة العامة لمعلومات والحاسب الالي وذلك بفصل ادارة الحاسب الالي التي انشأت لأول مره بالديوان بموجب القرار الاداري رقم (55) لسنة 1995م بفصلها من الادارة العامة للبحوث والاحصاء والتشريع وكذلك بفصل ادارة المعلومات من الادارة العامة للخصم والاضافة لتتكون الادارة الجديدة من وزارتين :-

ادرة المعلومات ، ادارة الحاسب الالي.

معهد ديوان الضرائب:-

انشا معهد ديوان الضرائب 1986م بقرار وزاري من وزارة المالية ويعتبر هيئة تدريبية تتبع للأمين العام لديوان والسودان كغيره من الدول النامية يعاني من نقص التدريب ومشاكله وبالتالي عدم مواكبة التطور الذي حدث في العالم المتقدم لذلك كان لزاما قيام معهد ديوان الضرائب .

الادرة القانونية:-

هي الادارة التي تختص بالنظر في القضايا المدنية والجنائية الخاصة بالديوان امام المحاكم كما تقوم الادارة القانونية بالاتي:-

-عمل جميع التوثيقات الخاصة بالعقود لإيجار والشراء.

-تقديم الاستشارات القانونية والفتاوى حول القضايا والموضوعات .

-متابعة تنفيذ المحاكم غيد النظر.

يقوم على راس هذه الادارة مستشارين منتدبون من ديوان النائب العام يعاونهم كتبة ديوان الضرائب.

ادرة العقارات العامة:-

وهي احدى الادارات التي تتبع بالسيد / الامين العام وتقوم بدور هام وكبير في مجال العمل الاعلامي لديوان وفقا للحملات الاعلامية بالصحف والمجلات والاجهزة المرئية المسموعة بزيادة وتفعيل الوعي الضريبي وشرح وتبصير الممولين بقوانين الضرائب وخلق علاقات واسعة مع وسائل الاعلام مختلفة في سبيل نشر المعلومة الصحيحة عن العمل الضريبي داخل المجتمع وبعقد الدورات والمحاضرات المختلفة عن القوانين الضريبية والحلول والمعالجات وتبصير دافعي الضرائب بالحقوق والواجبات الضريبية مما انعكس ايجابا على تفهم المجتمع بعمل الديوان بصورة واسعة.

ادارة السجل:-

تم انشاء السجل العام للمولين في العام 1988م وتختص هذه الادارة بالمهام التالية:-

1- حصر وتسجيل المعلومات المختلفة بممولي :-

أ- ارباح الاعمال

ب-العقارات

ت-المهنيين بكل مكتب وعلي نطاق الكفر

2- وتصنيف الممولين حسب الانشطة وعمل فهرس لها حتي الاسم الرابع وكذلك حسب

ترتيب الحروف الهجائية لكل مكتب

3- تسجيل الربط الفعلي للأنشطة المقدرة لمستوي التحصيل من الضريبة المقدرة والمتأخرات

لكل مكتب

4- يعتبر السجل العام من ممولين صمام امان لمعلومات الممولين بحالة حدوث أي طارئ

في أي مكتب

5- حصر حالات الملفات المقدرة وغير المقدرة واسباب وعدم تقديرها

6- متابعة حركة الممولين وتتبع انتقال انشطتهم من منطقة الي اخري .

المبحث الثاني

إجراءات الدراسة الميدانية

يتناول الباحث في هذا الفصل وصفاً للطريقة والإجراءات التي أتبعها في تنفيذ هذا الدراسة، يشمل ذلك وصفاً لمجتمع الدراسة وعينته، وطريقة إعداد أدواتها، والإجراءات التي اتخذت للتأكد من صدقها وثباتها، والطريقة التي اتبعت لتطبيقها، والمعالجات الإحصائية التي تم بموجبها تحليل البيانات واستخراج النتائج، كما يشمل المبحث تحديداً ووصفاً لمنهج الدراسة.

أولاً: أداة الدراسة

أداة البحث عبارة عن 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 اعتمد الباحث على الاستبيان كأداة رئيسة لجمع المعلومات من عينة الدراسة، حيث أن للاستبيان مزايا منها:

- 1- يمكن تطبيقه للحصول على معلومات عن عدد من الأفراد.
- 2- قلة تكلفته وسهولة تطبيقه.
- 3- سهولة وضع عباراته واختيار ألفاظه.
- 4- يوفر الاستبيان وقت المستجيب وتعطيه فرصة التفكير.
- 5- يشعر المجيبون على الاستبيان بالحرية في التعبير عن آراء يخشون عدم موافقة الآخرين عليها.

وصف الاستبيان

القسم الأول: تضمن البيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة، حيث يحتوي هذا الجزء على بيانات حول: العمر، المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المركز الوظيفي، المؤهل الوظيفي سنوات الخبرة.

القسم الثاني: يحتوي هذا القسم على عدد (15) عبارة، طلب من أفراد عينة الدراسة أن يحددوا استجاباتهم عما تصفه كل عبارة وفق مقياس ليكارت الخماسي المتدرج الذي يتكون من خمس مستويات (موافق بشدة، أوافق، محايد، لا أوافق، لا أوافق بشدة)، وقد تم توزيع هذه العبارات على فرضيات الدراسة الأربع كما يلي:

- المحور الأول: تتضمن (5) عبارات.
- المحور الثاني: تتضمن (5) عبارات.
- المحور الثالث: تتضمن (5) عبارات.

ثانياً: مجتمع وعينة الدراسة

يقصد بمجتمع الدراسة المجموعة الكلية من العناصر التي يسعى الباحثون أن يعمم عليها النتائج ذات العلاقة بالمشكلة المدروسة. يتكون مجتمع الدراسة الأصلي من 50.

أما عينة الدراسة فقد تم اختيارها بطريقة عشوائية من مجتمع الدراسة، حيث قامت الباحثات بتوزيع عدد (50) استمارة استبيان على المستهدفين من بعض المحاسبين، والإداريين وبعض الأكاديميين في ديوان الضرائب، واستجاب (50) فرداً أي ما نسبته (100%) تقريباً من المستهدفين، حيث أعادوا الاستبيانات بعد ملئها بكل المعلومات المطلوبة.

وللخروج بنتائج دقيقة قدر الامكان حرص الباحث على تنوع عينة الدراسة من حيث شمولها على

الآتي:

1. الأفراد من مختلف الفئات العمرية.
2. الأفراد من مختلف المؤهلات العلمية (بكالوريوس، دبلوم عالي، ماجستير، دكتوراه، أخرى).
3. الأفراد من مختلف التخصصات العلمية (محاسبة مالية تكاليف ومحاسبة ادارية ، إدارة أعمال، إقتصاد، دراسات مصرفية، نظم معلومات ، أخرى).
4. الافراد حسب المؤهل المهني (زمالة، أخرى).
5. الأفراد من مختلف المراكز الوظيفية (مدير مالي، محاسب، مراجع خارجي، مراجع داخلي، مفتش ضرائب، أخرى).
6. الأفراد من مختلف سنوات الخبرة (أقل من 5 سنوات، 6 و اقل من 10 سنوات ، 11 الى 15 سنة، 16 الي 20 سنة، أكثر من 20 سنة).

وفيما يلي وصفاً مفصلاً لأفراد عينة الدراسة وفقاً للمتغيرات أعلاه (خصائص المبحوثين):

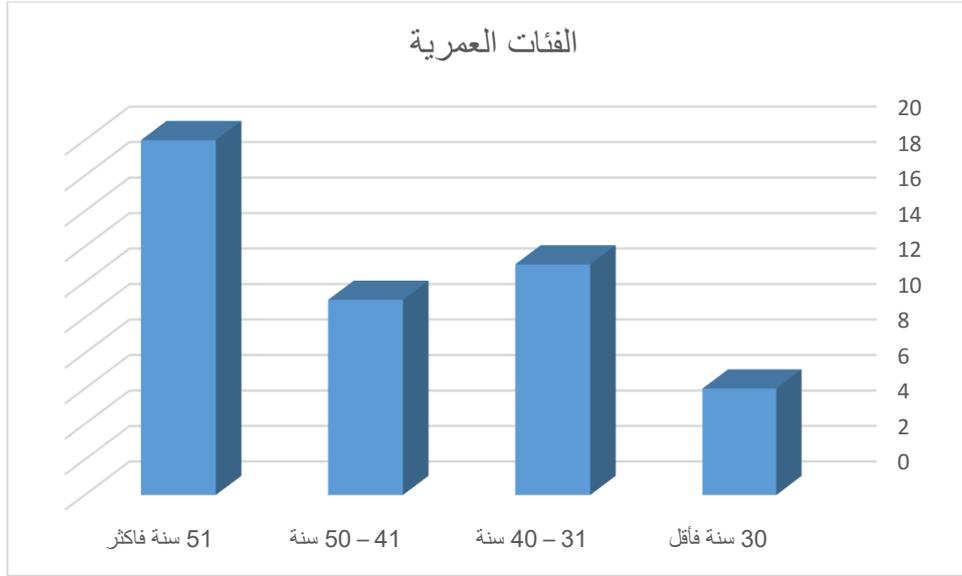
1- العمر:

يوضح الجدول (1-3) والشكل (1-3) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر

الجدول (1-3): التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر

النسبة المئوية	العدد	الفئات العمرية
12%	6	30 سنة فأقل
26%	13	31 – 40 سنة
22%	11	41 – 50 سنة
40%	20	51 سنة فأكثر
100%	50	المجموع

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2017م



المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2017م

الشكل (1-3): التوزيع التكراري لأفراد عينه الدراسه وفق متغير العمر

يتضح من الجدول (1-3) والشكل (1-3) أن الفئة العمرية لغالبية أفراد عينة البحث في الفئة العمرية (51 سنة فأكثر) حيث بلغ عددهم (20) فرداً ما نسبته (40.0%)، يليهم الذين أعمارهم في الفئة العمرية (31 - 40 سنة) حيث بلغ عددهم (13) فرداً بنسبة (26.0%)، يليهم الذين أعمارهم في الفئة العمرية (41 - 50 سنة) ، حيث بلغ عددهم (11) فرد بنسبة (22.0%) ، وكان هناك (6) افراد في الفئة العمرية (30 سنة فأقل)، بنسبة (12.0%).

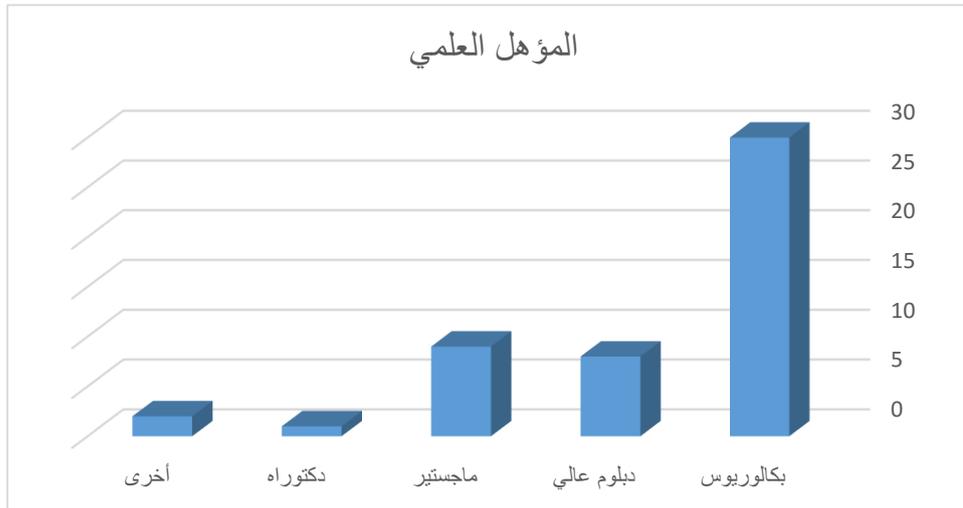
2- المؤهل العلمي:

يوضح الجدول رقم (2-3) والشكل رقم (2-3) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي.

جدول رقم (2-3): التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي

النسبة المئوية	العدد	المؤهل العلمي
%	30	بكالوريوس
%	8	دبلوم عالي
%	9	ماجستير
%	1	دكتوراه
%	2	أخرى
%100	50	المجموع

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2017م



المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، برنامج Excel، 2017م

شكل رقم (2-3): التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي

يتبين من الجدول رقم (2-3) والشكل رقم (2-3)، أن غالبية أفراد عينة الدراسة هم من حملة شهادة البكالوريوس، حيث بلغ عددهم (30) فرداً لكل منهما ويمثلون ما نسبته (60.0%) من العينة الكلية، يليها حملة الماجستير حيث بلغ عددهم (9) وبنسبة (18%)، كما تضمنت العينة على (8) أفراد وبنسبة (16.0%) من حملة شهادة الدبلوم العالي، و كان هناك فرد واحد

وبنسبة (2.0%) لكل من شهادة الدكتوراه و (2) فرد وبنسبة (4%) لهم مؤهلات اخرى.

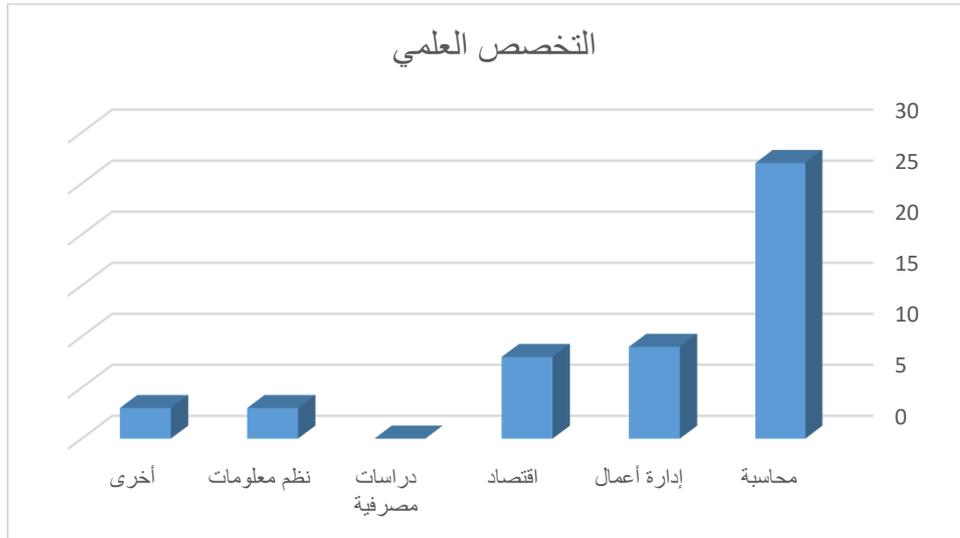
3- التخصص العلمي:

يوضح الجدول رقم (3-3) والشكل رقم (3-3) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي.

جدول رقم (3-3): التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي

النسبة المئوية	العدد	التخصص العلمي
54.0%	27	محاسبة
18.0%	9	إدارة أعمال
16.0%	8	اقتصاد
0%	0	دراسات مصرفية
6.0%	3	نظم معلومات
6.0%	3	أخرى
100%	50	المجموع

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2017م



المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، برنامج Excel، 2017م.

شكل رقم (3-3): التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير نوع التخصص العلمي

يتضح للباحث من خلال الجدول رقم (3-3) والشكل رقم (3-3) أن التخصص العلمي لغالبية أفراد عينة الدراسة هو المحاسبة ، حيث بلغ عددهم في عينة الدراسة (27) فرداً وبنسبة (54.0%) ، يليها عدد الأفراد المتخصصين بإدارة الأعمال وعددهم (9) افراد وبنسبة (18.0%) وبلغ عدد الأفراد المتخصصين إقتصاد في العينة (8) أفراد وبنسبة (16.0%) ، وتساوى عدد الأفراد المتخصصين في نظم المعلومات والافراد من تخصصات أخرى في العينة (3) افراد وبنسبة (6%) . وتضمنت العينة على (0) فردا وبنسبة (00.0%) لهم تخصص دراسات مصرفية.

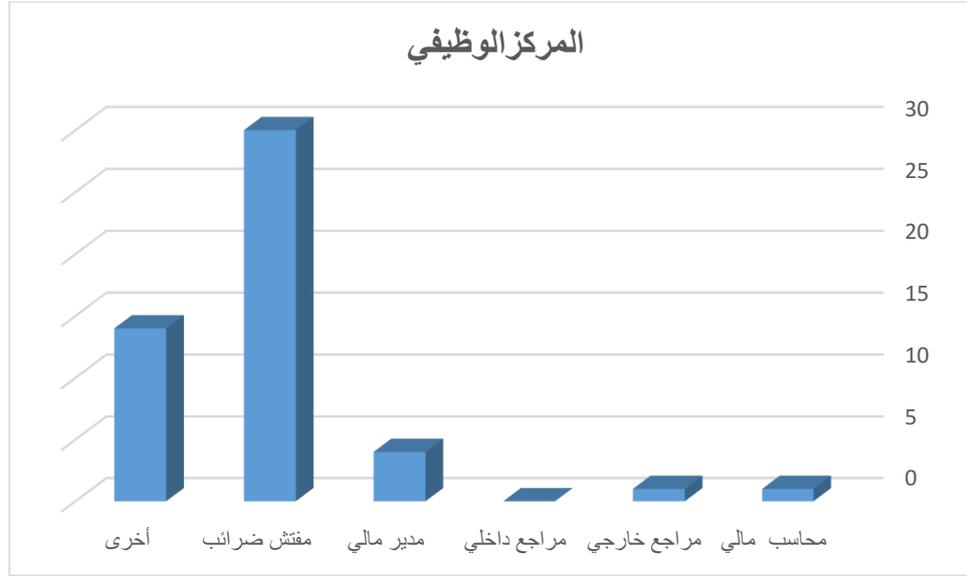
4- المركز الوظيفي :

يوضح الجدول رقم (4-3) والشكل رقم (4-3) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المركز الوظيفي.

جدول رقم (4-3): التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المسمى الوظيفي

النسبة المئوية	العدد	المركز الوظيفي
2.0%	1	محاسب مالي
2.0%	1	مراجع خارجي
0.0%	0	مراجع داخلي
8.0%	4	مدير مالي
60.0%	30	مفتش ضرائب
28.0%	14	أخرى
100%	50	المجموع

المصدر : إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2017م



المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، برنامج Excel، 2017م

شكل رقم (3-4): التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المسمى الوظيفي

يظهر الجدول رقم (3-4) والشكل رقم (3-4)، أن (30) فردا وبنسبة (60.0%) مركزهم الوظيفي مفتش ضرائب، و (14) فرد وبنسبة (28.0%) لهم وظائف أخرى غير التي ذكرت، و (4) أفراد وبنسبة (8.0%) مركزه الوظيفي مدير مالي، فرد واحد وبنسبة (2.0%) لكل من مركزه الوظيفي محاسب مالي ومراجع خارجي، و (0) فرد وبنسبة (0%) تخصصه مراجع داخلي.

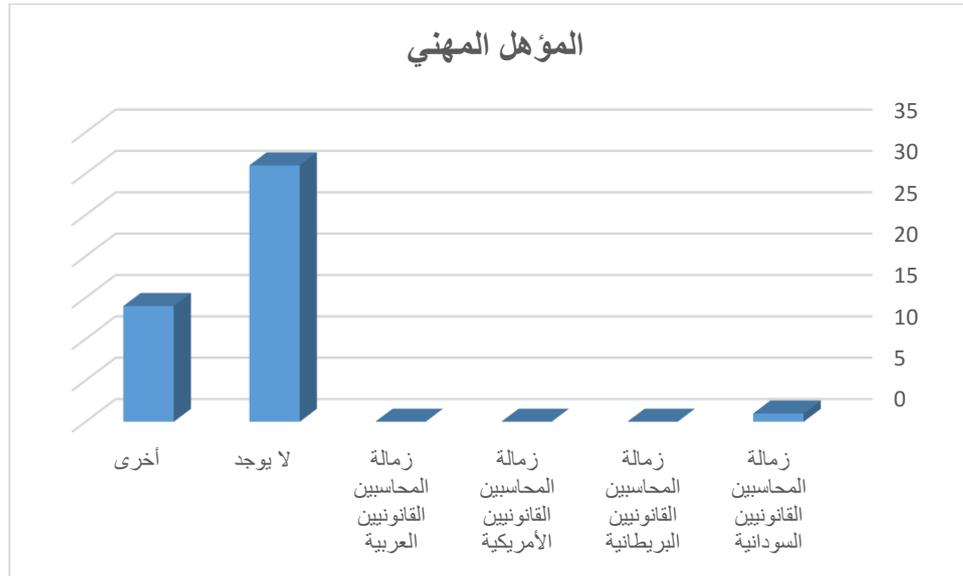
5- المؤهل المهني:

يوضح الجدول رقم (3-5) والشكل رقم (3-5) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل المهني.

جدول رقم (3-5): التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل المهني

النسبة المئوية	العدد	المؤهل المهني
2%	1	زمالة المحاسبين القانونيين السودانية
0%	0	زمالة المحاسبين القانونيين البريطانية
0%	0	زمالة المحاسبين القانونيين الأمريكية
0%	0	زمالة المحاسبين القانونيين العربية
62%	31	لا يوجد
28%	14	أخرى
100%	50	المجموع

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2017م



المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، برنامج Excel، 2017م

شكل رقم (3-5): التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل المهني

يتبين من الجدول رقم (3-5) والشكل رقم (3-5) أن هناك (31) فرداً وبنسبة (62.0%) ليس لديهم مؤهل مهني ، وهناك (14) فرداً وبنسبة (28.0%) لديهم مؤهل غير المذكور أعلاه.

كما تضمنت العينة على فرد واحد وبنسبة (2.0%) له زمالة المحاسبين القانونيين السودانية و (0) فرد و بنسبة (0%) لهم زمالة المحاسبة الأمريكية والبريطانية والعربية.

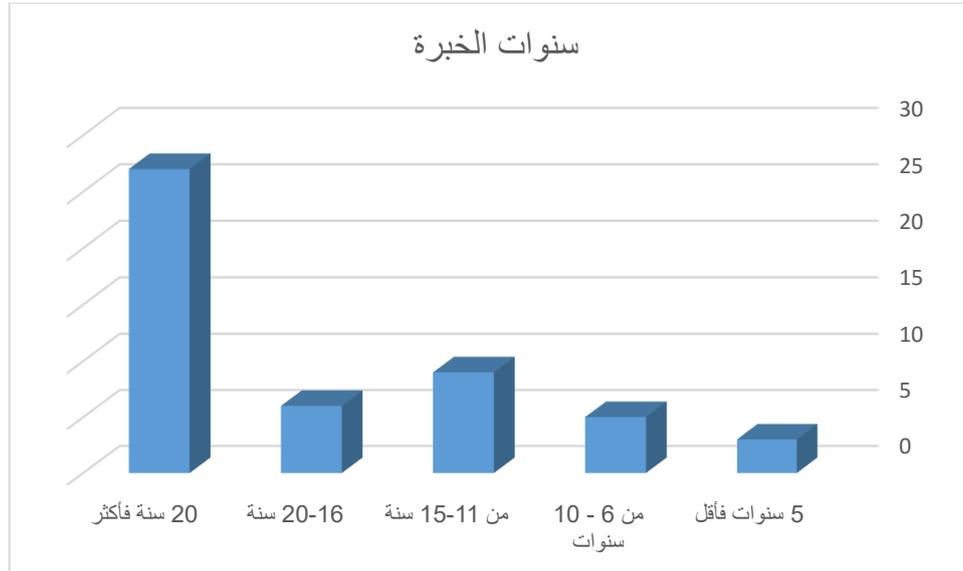
6- سنوات الخبرة:

يوضح الجدول رقم (6-3) والشكل رقم (6-3) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة.

جدول رقم (6-3): التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة

النسبة المئوية	العدد	سنوات الخبرة
6.0%	3	5 سنوات فأقل
10.0%	5	من 6 - 10 سنوات
18.0%	9	من 11-15 سنة
12.0%	6	20-16 سنة
54.0%	27	20 سنة فأكثر
100%	50	المجموع

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2017م



المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، برنامج Excel، 2017م

شكل رقم (6-3): التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة

يتبين من الجدول رقم (3-6) والشكل رقم (3-6) أن هناك (27) فرداً وبنسبة (54.0%) لهم خبرة (20 سنة فأكثر) ، وهناك (9) افراد وبنسبة (18.0%) لهم خبرة (من 11-15 سنة).و تضمنت العينة على (6) افراد وبنسبة (12.0%) لهم خبرة (من 6 - 10 سنوات) و (5) أفراد بنسبة (10%) لهم سنوات خبرة ،(من 6 - 10 سنوات). وهناك (3) افراد وبنسبة (6.0%) لهم خبرة (5 سنوات فأقل).

ثالثاً:

الثبات والصدق الإحصائي

يقصد بثبات الاختبار أن يعطي المقياس نفس النتائج إذا ما استخدم أكثر من مرة واحدة تحت ظروف مماثلة. ويعني الثبات أيضاً أنه إذا ما طبق اختبار ما على مجموعة من الأفراد ورصدت درجات كل منهم، ثم أعيد تطبيق الاختبار نفسه على المجموعة نفسها وتم الحصول على الدرجات نفسها يكون الاختبار ثابتاً تماماً. كما يعرف الثبات أيضاً بأنه مدى الدقة والاتساق للقياسات التي يتم الحصول عليها مما يقيسه الاختبار. ومن أكثر الطرق استخداماً في تقدير ثبات المقياس هي:

1- طريقة التجزئة النصفية باستخدام معادلة سبيرمان-براون.

2- معادلة ألفا-كرونباخ.

3- طريقة إعادة تطبيق الاختبار.

4- طريقة الصور المتكافئة.

5- معادلة جوتمان.

أما الصدق فهو مقياس يستخدم لمعرفة درجة صدق المبحوثين من خلال إجاباتهم على مقياس معين، ويحسب الصدق بطرق عديدة أسهلها كونه يمثل الجذر التربيعي لمعامل الثبات. وتتراوح

قيمة كل من الصدق والثبات بين الصفر والواحد الصحيح. وقياس الصدق هو معرفة صلاحية الأداة لقياس ما وضعت له⁽¹⁾. قام الباحث بإيجاد الصدق الذاتي لها إحصائياً باستخدام معادلة الصدق الذاتي هي:

$$\frac{\text{الصدق}}{\text{الثبات}} = \text{الصدق}$$

وقام الباحث بحساب معامل ثبات المقياس المستخدم في الاستبيان بطريقة التجزئة النصفية حيث تقوم هذه الطريقة على أساس فصل إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات ذات الأرقام الفردية عن إجاباتهم على العبارات ذات الأرقام الزوجية، ومن ثم يحسب معامل ارتباط بيرسون بين إجاباتهم على العبارات الفردية والزوجية وأخيراً يحسب معامل الثبات وفق معادلة سييرمان- براون بالصيغة الآتية:⁽²⁾

$$\text{معامل الثبات} = \frac{r \times 2}{r + 1}$$

حيث: (ر) يمثل معامل ارتباط بيرسون بين الإجابات على العبارات ذات الأرقام الفردية والإجابات على العبارات ذات الأرقام الزوجية.

ولحساب صدق وثبات الاستبيان كما في أعلاه قام الباحث بأخذ عينة استطلاعية بحجم (10) فرداً من مجتمع الدراسة وتم حساب ثبات الاستبيان من العينة الاستطلاعية بموجب طريقة التجزئة النصفية وكانت النتائج كما في الجدول الآتي:

جدول رقم (3-7): الثبات والصدق الإحصائي لإجابات أفراد العينة الاستطلاعية على الاستبيان

المحور	معامل الثبات	معامل الصدق الذاتي
الاستبيان كاملاً	0.882	0.939

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2017م

(1) عبد الله عبد الدائم (1984م): التربية التجريبية والبحث التربوي، بيروت، دار العلم للملايين، ط2، ص355.
(2) سعد عبد الرحمن (1998م): القياس النفسي-النظرية والتطبيق، القاهرة، دار الفكر العربي، ط3، ص149.

يتضح من نتائج الجدول رقم (3-7) أن جميع معاملات الثبات والصدق لإجابات أفراد العينة الاستطلاعية على العبارات المتعلقة بكل فرضية من فرضيات الدراسة، وعلى الاستبيان كاملاً كانت أكبر من (50%) مما يدل على أن استبيان الدراسة تتصف بالثبات والصدق الكبيرين جداً بما يحقق أغراض البحث، ويجعل التحليل الإحصائي سليماً ومقبولاً.

رابعاً: الأساليب الإحصائية المستخدمة

لتحقيق أهداف الدراسة وللتحقق من فرضياتها، تم استخدام الأساليب الإحصائية الآتية:

- 1- الأشكال البيانية .
- 2- جدول التوزيع التكراري للإجابات .
- 3- النسب المئوية .
- 4- معامل الثبات للتأكد من الثبات والصدق الإحصائي لإجابات أفراد عينة الدراسة .
- 5- معادلة سييرمان - براون لحساب معامل الثبات .
- 10- الإنحراف المعياري لقياس التجانس في إجابات أفراد عينة الدراسة .
- 11- الوسيط لمعرفة إتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص عبارات الدراسة .

خامساً: تطبيق أداة الدراسة

لجأ الباحث بعد التأكد من ثبات وصدق الاستبيان إلى توزيعه على عينة الدراسة المقررة (50) فرداً، وقد تم تفرغ البيانات والمعلومات في الجداول التي أعدها الباحث لهذا الغرض، حيث تم تحويل المتغيرات الاسمية (موافق بشدة، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق بشدة) إلى متغيرات كمية (5، 4، 3، 2، 1) على الترتيب وتم تفرغ البيانات في الجداول الآتية.

التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة:

التحليل الوصفي لعبارات المحور الأول:

التحليل الوصفي لعبارات عدم تقديم إقرارات ضريبية تحتوي جميع المعلومات عن الأنشطة التي تمارسها المنشأة يؤدي إلى لجوء الضرائب الى التقدير الجزافي: يتم حساب التوزيع التكراري والوسيط لعبارات المحور الأول لمعرفة آراء عينة الدراسة على كل عبارة ومن ثم العبارات مجتمعة والانحراف المعياري التجانس في إجابات وذلك كما في الجدول الأتي:

جدول (3-8): التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المحور الأول

ت	العبارة	التكرار والنسبة %			
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة
1	تقديم دفاتر محاسبية صادقة ومنتظمة يؤدي إلى تسهيل عملية تحديد ضريبة أرباح العمل	37 %74.0	13 %26.0	0 %0	0 %0.0
2	ضرورة الزام الممولين بتقديم الاقرارات الضريبية في مواعيدها يساعد في التقدير العادل للضريبة	31 %62.0	17 %34.0	2 %4.0	0 %0.0
3	ضرورة زيادة الثقة بين الممولين وموظفي ديوان الضرائب لمعالجة مشاكل التقدير الجزافي	25 %50.0	18 %36.0	6 %12.0	1 %2.0
4	عدم إمكانية تحديد ضريبة أرباح الأعمال في حالة عدم توفر معلومات عن المنشأة	24 %48.0	18 %36.0	3 %6.0	5 %10.0
5	إخفاء إدارة المنشأة لجزء من معلوماتها وعدم إظهارها يؤثر بصورة سلبية على تقدير ضريبة أرباح العمل	30 %60	15 %30	3 %6	2 %4

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2017م

يتضح للباحث من الجدول رقم (3-8) والخاص بالتوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة

على عبارات عدم تقديم إقرارات ضريبية تحتوي جميع المعلومات عن الأنشطة التي تمارسها المنشأة يؤدي إلى لجوء الضرائب الى التقدير الجزافي (أن غالبية الإجابات كانت عن المستوى أوافق بشدة).

وللتحقق من صحة المتغير، ينبغي معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات والتجانس بين الاجابات المتعلقة بالمحور ، ويتم حساب الوسيط والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة ، وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول رقم (3-9): الوسيط والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المتغير المستقل

ت	العبارة	الوسيط	الانحراف المعياري	التفسير
1	تقديم دفاتر محاسبية صادقة ومنتظمة يؤدي إلى تسهيل عملية تحديد ضريبة أرباح العمل	5	0.44309	أوافق بشدة
2	ضرورة الزام الممولين بتقديم الاقرارات الضريبية في مواعيدها يساعد في التقدير العادل للضريبة	5	0.57463	أوافق بشدة
3	ضرورة زيادة الثقة بين الممولين وموظفي ديوان الضرائب لمعالجة مشاكل التقدير الجزافي	4.5	0.77222	أوافق بشدة
4	عدم إمكانية تحديد ضريبة أرباح الأعمال في حالة عدم توفر معلومات عن المنشأة	4	0.95383	أوافق
5	إخفاء إدارة المنشأة لجزء من معلوماتها وعدم إظهارها يؤثر بصورة سلبية على تقدير ضريبة أرباح العمل	5	0.78792	أوافق بشدة

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2017م

من الجدول (3-9) يتضح للباحث الآتي :

1. أن الوسيط لغالبية لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الأولى (5) وهذا يعني أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقون بشدة على المتغير عدم تقديم إقرارات ضريبية تحتوي جميع المعلومات عن الأنشطة التي تمارسها المنشأة يؤدي إلى لجوء الضرائب الى التقدير الجزافي.
2. كما تراوحت قيم الانحراف المعياري على عبارات الفرضية بين (0.44309 - 0.95383) وهذه القيم تشير إلى التجانس الكبير في إجابات أفراد العينة على هذه الفقرات، أي أنهم متفقون بدرجة كبيرة جداً عليها .

1-اختبار الفرضية الأولى:

تنص الفرضية الأولى من فرضيات الدراسة على الآتي:

نصت الفرضية الاولى على: عدم تقديم إقرارات ضريبية تحتوي جميع المعلومات عن الأنشطة التي تمارسها المنشأة يؤدي إلى لجوء الضرائب الى التقدير الجزافي وللتحقق من صحة هذه الفرضية تم استقصاء عينة الدراسة لمعرفة آرائهم حول عدد من المتغيرات الموضحة في الجدول رقم (3-10) وذلك بالإجابة على العبارات المتعلقة بهذه الفرضية وتم حساب المتوسطات الحسابية الموزونة (قوة الإجابة) والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة عن عبارات الفرضية وكانت النتائج كما في الجدول الآتي:

جدول (10-3): نتائج اختبار الفرضية الأولى

ت	العبرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قياس العبرة		قيمة مربع كاي الاحتمالية
				الوزن	الدرجة	
1	تقديم دفاتر محاسبية صادقة ومنتظمة يؤدي إلى تسهيل عملية تحديد ضريبة أرباح العمل	4.7400	0.44309	5	أوافق بشدة	0.001
2	ضرورة الزام الممولين بتقديم الاقرارات الضريبية في مواعيدها يساعد في التقدير العادل للضريبة	4.5800	0.57463	5	أوافق بشدة	0.00
3	ضرورة زيادة الثقة بين الممولين وموظفي ديوان الضرائب لمعالجة مشاكل التقدير الجزافي	4.3400	0.77222	4	أوافق	0.00
4	عدم إمكانية تحديد ضريبة أرباح الأعمال في حالة عدم توفر معلومات عن المنشأة	4.2200	0.95383	4	أوافق	0.00
5	إخفاء إدارة المنشأة لجزء من معلوماتها وعدم إظهارها يؤثر بصورة سلبية على تقدير ضريبة أرباح العمل	4.4600	0.78792	4	أوافق	0.00
	جميع العبارات	4.4680	0.74512	5	أوافق بشدة	0.00

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2017م

من الجدول (10-3) يتبين للباحث الآتي:

1- أن المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الأولى تراوحت

بين (4.2200 - 4.7400) وهذه المتوسطات أغلبها قريبة جداً إلى الوزن (4) وهذا يعني

أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقون على عبارات عدم تقديم إقرارات ضريبية تحتوي جميع

المعلومات عن الأنشطة التي تمارسها المنشأة يؤدي إلى لجوء الضرائب إلى التقدير

الجزافي.

2- كما تراوحت قيم الانحراف المعياري للإجابات على عبارات الفرضية بين (0.44309 - 0.95383) وهذه القيم تشير إلى التجانس الكبير في إجابات أفراد العينة على هذه الفقرات، أي أنهم متفقون بدرجة كبيرة جداً عليها.

3- إن النتائج في الجدول (4-8) تعني أن كل أفراد العينة متفقون على قبول الفرضية وإن كان هنالك فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة يمكن تحديدها من خلال تطبيق اختبار مربع كأي لدلالة الفروق بين الإجابات على كل عبارة من عبارات الفرضية. فالجدول المشار إليه أعلاه يشير إلى أن قيمة مربع كأي المحسوبة لدلالة الفروق بين إجابات المفحوصين المختلفة على الفرضية الأولى كانت (0.000) وهذه القيمة أقل من مستوى معنوية (5%). وذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين الإجابات ولصالح الموافقين.

التحليل الوصفي لعبارات المحور الثاني:

التحليل الوصفي لعبارات إفصاح المنشأة عن بياناتها المالية بصدق وشفافية يؤثر على تحديد وقياس ضريبة أرباح العمل: يتم حساب التوزيع التكراري والوسيط لعبارات المحور الثاني لمعرفة آراء عينة الدراسة على كل عبارة ومن ثم العبارات مجتمعة والانحراف المعياري التجانس في إجابات وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول (11-3): التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المحور الثاني

ت	العبرة	التكرار والنسبة %			
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة
1	يجب أن تحتوي القوائم المالية على جميع المعلومات اللازمة والضرورية لإعطاء المستخدمين صورة واضحة وصحيحة عن الوحدة الحسابية	33 %66.0	15 %30.0	2 %4.0	0 %0.0
2	يعد الإفصاح المحاسبي نقطة ارتكاز لتقويم الأداء المالي للمنشأة	26 %52.0	23 %46.0	1 %2.0	0 %0.0
3	الإفصاح عن جميع ما تضمنته القوائم المالية تحدد رغبة الوحدة الاقتصادية في أظهارها	19 %46.0	24 %34.0	7 %20.0	0 %0.0
4	إفصاح المنشأة عن جميع معلوماتها المالية قد يضر بمصلحتها في سوق العمل	5 %10.0	5 %10.0	16 %32.0	17 %34.0
5	الإفصاح المحاسبي يجعل المعلومات المحاسبية أكثر فائدة لمتخذي القرارات الضريبية	30 %60	14 %28	4 %8	2 %4

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2017م

يتضح للباحث من الجدول رقم (11-3) والخاص بالتوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على المحور (أن غالبية الإجابات كانت عن المستوى أوافق.)
وللتحقق من صحة المتغير، ينبغي معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات والتجانس بين الإجابات المتعلقة بالمحور ، ويتم حساب الوسيط والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة ، وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول رقم (3-12): الوسيط والإنحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المحور الثاني

ت	العبارة	الوسيط	الإنحراف المعياري	التفسير
1	يجب أن تحتوي القوائم المالية على جميع المعلومات اللازمة والضرورية لإعطاء المستخدمين صورة واضحة وصحيحة عن الوحدة الحسابية	5	0.56749	أوافق بشدة
2	يعد الإفصاح المحاسبي نقطة ارتكاز لتقويم الأداء المالي للمنشأة	5	0.54398	أوافق بشدة
3	الإفصاح عن جميع ما تضمنته القوائم المالية تحدد رغبة الوحدة الاقتصادية في أظهارها	4	0.68690	أوافق
4	إفصاح المنشأة عن جميع معلوماتها المالية قد يضر بمصلحتها في سوق العمل	3	1.15069	محايد
5	الإفصاح المحاسبي يجعل المعلومات المحاسبية أكثر فائدة لمتخذي القرارات الضريبية	5	0.81215	أوافق بشدة

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2017م

من الجدول (3-12) يتضح للباحث الآتي:

1. أن الوسيط لغالبية لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الثانية (5) وهذا يعني أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقون بشدة على إفصاح المنشأة عن بياناتها المالية بصدق وشفافية يؤثر على تحديد وقياس ضريبة أرباح العمل.
2. كما تراوحت قيم الإنحراف المعياري على عبارات الفرضية بين (0.54398 – 1.15069) وهذه القيم تشير إلى التجانس الكبير في إجابات أفراد العينة على هذه الفقرات، أي أنهم متفقون بدرجة كبيرة جداً عليها.

2- اختبار الفرضية الثانية:

تنص الفرضية الثانية من فرضيات الدراسة على الآتي:

نصت الفرضية الثانية على : إفصاح المنشأة عن بياناتها المالية بصدق وشفافية يؤثر على تحديد وقياس ضريبة أرباح العمل وللتحقق من صحة هذه الفرضية تم استقصاء عينة الدراسة

لمعرفة آرائهم حول عدد من المتغيرات الموضحة في الجدول رقم (4-8) وذلك بالإجابة على العبارات المتعلقة بهذه الفرضية وتم حساب المتوسطات الحسابية الموزونة (قوة الإجابة) والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة عن عبارات الفرضية وكانت النتائج كما في الجدول الآتي:

جدول (3-13): نتائج اختبار الفرضية الثانية

ت	العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قياس العبارة		قيمة مربع كاي الاحتمالية
				الوزن	الدرجة	
1	يجب أن تحتوي القوائم المالية على جميع المعلومات اللازمة والضرورية لإعطاء المستخدمين صورة واضحة وصحيحة عن الوحدة الحسابية	4.6200	0.56749	5	أوافق بشدة	0.00
2	يعد الإفصاح المحاسبي نقطة ارتكاز لتقويم الأداء المالي للمنشأة	4.5000	0.54398	5	أوافق بشدة	0.00
3	الإفصاح عن جميع ما تضمنته القوائم المالية تحدد رغبة الوحدة الاقتصادية في أظهارها	4.2400	0.68690	4	أوافق	0.010
4	إفصاح المنشأة عن جميع معلوماتها المالية قد يضر بمصلحتها في سوق العمل	2.6800	1.15069	3	محايد	0.006
5	الإفصاح المحاسبي يجعل المعلومات المحاسبية أكثر فائدة لمتخذي القرارات الضريبية	4.4400	0.81215	4	أوافق	0.00
	جميع العبارات	4.0960	1.05985	4	أوافق	0.00

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2017م

من الجدول (3-13) يتبين للباحث الآتي:

1- أن المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الأولى تراوحت بين (2.6800 - 4.6200) وهذه المتوسطات أغلبها قريبة جداً إلى الوزن (4) وهذا يعني أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقون على إفصاح المنشأة عن بياناتها المالية بصدق وشفافية يؤثر على تحديد وقياس ضريبة أرباح العم.

2- كما تراوحت قيم الانحراف المعياري للإجابات على عبارات الفرضية بين (0.54398 - 1.15069) وهذه القيم تشير إلى التجانس الكبير في إجابات أفراد العينة على هذه الفقرات، أي أنهم متفقون بدرجة كبيرة جداً عليها.

3- إن النتائج في الجدول (3-13) تعني أن كل أفراد العينة متفقون على قبول الفرضية وإن كان هنالك فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة يمكن تحديدها من خلال تطبيق اختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين الإجابات على كل عبارة من عبارات الفرضية. فالجدول المشار إليه أعلاه يشير إلى أن قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين إجابات المفحوصين المختلفة على الفرضية الثانية كانت (0.000) وهذه القيمة أقل من مستوى معنوية (5%). وذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين الإجابات ولصالح الموافقين.

التحليل الوصفي لعبارات المحور الثالث:

التحليل الوصفي لعبارات عدم وجود مستندات يستند عليها عند تحديد ضريبة أرباح العمل يؤثر على تقدير وقياس وعاء الضريبة: يتم حساب التوزيع التكراري والوسيط لعبارات المحور لمعرفة آراء عينة الدراسة على كل عبارة ومن ثم العبارات مجتمعة والانحراف المعياري التجانس في إجابات وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول (14-3): التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المحور الثالث

ت	العبرة	التكرار والنسبة %			
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة
1	ضرورة وجود مستندات وسجلات محاسبية يتم الرجوع إليها عند تحديد ضريبة أرباح الأعمال	38 %76.0	9 %18.0	1 %2.0	2 %4.0
2	عدم وجود سجلات ومستندات عن الأنشطة يعد من صور التهرب الضريبي	28 %56.0	20 %40.0	1 %2.0	1 %2.0
3	يؤدي الوعي الضريبي العالي للممولين الي تقليل التهرب الضريبي من أداء ضريبة أرباح العمل	29 %58.0	12 %24.0	6 %12.0	3 %6.0
4	وجود مستندات وسجلات محاسبية يعبر عن مصداقية وشفافية المنشأة وفي عرض قوائمها المالية	30 %60.0	17 %34.0	3 %6.0	0 %0.0
5	ضرورة إمساك الممولين دفاتر وسجلات محاسبية منتظمة يؤدي إلي تسهيل تقدير ضريبة أرباح الأعمال	36 %72.0	13 %26.0	1 %2.0	0 %0.0

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2017م

يتضح للباحث من الجدول رقم (14-3) والخاص بالتوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المحور الثالث: عدم وجود مستندات يستند عليها عند تحديد ضريبة أرباح العمل يؤثر على تقدير وقياس وعاء الضريبة (أن غالبية الإجابات كانت عن المستوى أوافق بشدة).

وللتحقق من صحة المتغير، ينبغي معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات والتجانس بين الإجابات المتعلقة بالمحور ، ويتم حساب الوسيط والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة ، وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول رقم (3-15): الوسيط والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المحور الثالث

ت	العبارة	الوسيط	الانحراف المعياري	التفسير
1	ضرورة وجود مستندات وسجلات محاسبية يتم الرجوع إليها عند تحديد ضريبة أرباح الأعمال	5	0.71742	أوافق بشدة
2	عدم وجود سجلات ومستندات عن الأنشطة يعد من صور التهرب الضريبي	5	0.64681	أوافق بشدة
3	يؤدي الوعي الضريبي العالي للممولين الي تقليل التهرب الضريبي من أداء ضريبة أرباح العمل	5	0.91718	أوافق بشدة
4	وجود مسندات وسجلات محاسبية يعبر عن مصداقية وشفافية المنشأة وفي عرض قوائمها المالية	5	0.61312	أوافق بشدة
5	ضرورة إمساك الممولين دفاتر وسجلات محاسبية منتظمة يؤدي إلي تسهيل تقدير ضريبة أرباح الأعمال	5	0.50508	أوافق بشدة

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2017م

من الجدول (3-15) يتضح للباحث الآتي :

1. أن الوسيط لغالبية لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الثالثة (5) وهذا يعني أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقون بشدة على عدم وجود مستندات يستند عليها عند تحديد ضريبة أرباح العمل يؤثر على تقدير وقياس وعاء الضريبة.
2. كما تراوحت قيم الانحراف المعياري على عبارات الفرضية بين (0.91718 - 0.50508) وهذه القيم تشير إلى التجانس الكبير في إجابات أفراد العينة على هذه الفقرات، أي أنهم متفقون بدرجة كبيرة جداً عليها .

3-اختبار الفرضية الثالثة:

تنص الفرضية الثالثة من فرضيات الدراسة على الآتي:

نصت الفرضية الثالثة على: عدم وجود مستندات يستند عليها عند تحديد ضريبة أرباح العمل يؤثر على تقدير وقياس وعاء الضريبة وللتحقق من صحة هذه الفرضية تم استقصاء عينة

الدراسة لمعرفة آرائهم حول عدد من المتغيرات الموضحة في الجدول رقم (3-16) وذلك بالإجابة على العبارات المتعلقة بهذه الفرضية وتم حساب المتوسطات الحسابية الموزونة (قوة الإجابة) والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة عن عبارات الفرضية وكانت النتائج كما في الجدول الآتي:

جدول (3-16): نتائج اختيار الفرضية الثالثة

ت	العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قياس العبارة		قيمة مربع كاي الاحتمالية
				الوزن	الدرجة	
1	ضرورة وجود مستندات وسجلات محاسبية يتم الرجوع إليها عند تحديد ضريبة أرباح الأعمال	4.6600	0.71742	5	أوافق بشدة	0.000
2	عدم وجود سجلات ومستندات عن الأنشطة يعد من صور التهرب الضريبي	4.5000	0.64681	5	أوافق بشدة	0.000
3	يؤدي الوعي الضريبي العالي للممولين الي تقليل التهرب الضريبي من أداء ضريبة أرباح العمل	4.3400	0.91718	4	أوافق	0.000
4	وجود مستندات وسجلات محاسبية يعبر عن مصداقية وشفافية المنشأة وفي عرض قوائمها المالية	4.5400	0.61312	5	أوافق بشدة	0.000
5	ضرورة إمساك الممولين دفاتر وسجلات محاسبية منتظمة يؤدي إلي تسهيل تقدير ضريبة أرباح الأعمال	4.7000	0.50508	5	أوافق بشدة	0.000
	جميع العبارات	4.5480	0.69975	5	أوافق بشدة	0.000

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2017م

من الجدول (3-16) يتبين للباحث الآتي:

- 1- أن المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الثالثة تراوحت بين (4.2200 - 4.4400) وهذه المتوسطات أغلبها قريبة جداً إلى الوزن (4) وهذا يعني أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقون على عبارات المحور.
 - 2- كما تراوحت قيم الانحراف المعياري للإجابات على عبارات الفرضية بين (0.50508 - 0.91718) وهذه القيم تشير إلى التجانس الكبير في إجابات أفراد العينة على هذه الفقرات، أي أنهم متفقون بدرجة كبيرة جداً عليها.
 - 3- إن النتائج في الجدول (3-16) تعني أن كل أفراد العينة متفقون على قبول الفرضية وإن كان هنالك فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة يمكن تحديدها من خلال تطبيق اختبار مربع كأي لدلالة الفروق بين الإجابات على كل عبارة من عبارات الفرضية.
- فالجداول المشار إليه أعلاه يشير إلى أن قيمة مربع كأي المحسوبة لدلالة الفروق بين إجابات المفحوصين المختلفة على الفرضية الثالثة كانت (0.000) وهذه القيمة أقل من مستوى معنوية (5%). وذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين الإجابات ولصالح الموافقين.

النتائج:

1. الافصاح الجيد في القوائم المالية يساعد في تحديد الوعاء الخاضع للضريبة بصورة واضحة .
2. عدم الافصاح عن بعض المعلومات المحاسبية في القوائم المالية يؤدي الي عدم تحديد الوعاء الخاضع للضريبة بصورة ملائمة .
3. جودة المعلومات المحاسبية يساعد ديوان الضرائب في تحديد وعاء ضريبة ارباح الاعمال بالصورة المطلوبة .
4. تقديم الاقرارات الضريبية من قبل الممولين يؤدي الي عدم لجوء الديوان للتقدير الجزافي .
5. امساك دفاتر وسجلات محاسبية منظمة يساعد الديوان في تحديد ضريبة ارباح الاعمال .
6. الالتزام بالافصاح المحاسبي السليم يؤثر بصورة ايجابية علي قرار فرض الضرائب علي ارباح الاعمال.
7. ضعف الافصاح في القوائم المالية يؤدي الي تضليل الجهات الضريبية .
8. الالتزام بتطبيق معايير الافصاح المحاسبي يحد من مشكله قياس وعاء ضريبة ارباح الاعمال.

التوصيات:

- بعد استعراض نتائج الدراسة يوصي الباحثون بما يلي :-
- 1- ضرورة الزام الممولين بتقديم الاقرارات الضريبية في مواعيدها .
 - 2- ضرورة زياده الثقة بين الممولين وموظفي ديوان الضرائب .
 - 3- ضرورة امساك الممولين دفاتر وسجلات محاسبية منتظمة .
 - 4- ضرورة افصاح المنشاة عن جميع المعلومات المالية.
 - 5- زياده الوعي الضريبي بالنسبة للممولين والمجتمع كاه عن الضريبة في كونها مشاركة في الاعباء العامة.
 - 6- ضرورة الزام الممولين بتطبيق معيار الافصاح في القوائم المالية .
 - 7- تقليل فجوه الخلاف بين الممولين وسلطة الضرائب عن تحديد ضريبة ارباح الاعمال.
 - 8- ايجاد حل للنزاع بين سلطة الضرائب والممولين.

قائمة المصادر والمراجع:

أولاً: القرآن الكريم

ثانياً: الكتب والمراجع

1. تقرير لجنة دراسة اسس واساليب تحديث العمل واعادة النظر للهيكل التنظيمي - مصلحة الضرائب الخرطوم 1987م.
2. د. بابكر ابراهيم الصديق "محاسبة الضرائب"، المنشورات جامعة السودان المفتوحة.
3. د. حامد عبد المجيد دراز، الباب الثالث، كتاب النظم الضريبية.
4. د. حامد عبدالمجيد دراز، مبادئ المالية العامة، القسم الثاني.
5. د. خالد الطيب، ود. وليد عبد القادر "الاصول العلمية في المحاسبة الضريبية"، دار المحامد للنشر والتشريع، عمان 1998م.
6. د. زكريا محمد بيومي "ضريبة الدخل في التشريع السوداني، منشأة المعارف"، الاسكندرية 1974 م .
7. د. عصام الدين محمد "دراسات محاسبة الضرائب والذكاة في التشريع السوداني"، دار النهضة العربية- القاهرة 1986م.
8. ديوان الضرائب والادارة العامة للبحث والتخطيط، المؤسسة الضريبية الخرطوم، الضرائب في قرن 1900_2000م، المجلد الاول مارس 2000م.
9. قانون رقم (29) لسنة 1925م المادة(20/ج) من قانون ضريبة الدخل 1996م.
10. قانون ضريبة الارياح الراسمالية لسنة 1947م.
11. قانون ضريبة الدخل لسنة 1986 م ، معدل لسنة 1996م
12. قانون ضريبة لبدخل لسنة 1986م المادة(20/أ).
13. لائحة ضريبة الدخل 1987م، بتعديلاتها حتي 2001م، ديوان الضرائب.
14. مرشد دافع الضريبة، الطبعة الاولى، الخرطوم 1995م.
15. وزارة المالية والتخطيط الاقتصادي "التقدير النهائي وملخص التوصيات والتشريع الضريبي المقترح"- لجنة مراقبة قوانين ضريبة الدخل، السودان، فبراير 1983م.
16. مراجعة قوانين ضرائب الدخل، فبراير 1983م

17. مصدر: مرشد دافع الضريبة الخرطوم ديوان الضرائب 1995م.
18. د. عادل احمد حشيش، الوسيط في الضرائب علي الدخل، الناشر: دار الجامعات المصرية.
19. القرآن الكريم، سورة القصص، الاية 43.
20. علي الجارم ومصطفى امين، "البلاغة الداخلية" القاهرة: دار المعارف للنشر (1987م).
21. د. ابراهيم وآخرون، المعجم الوسيط - القاهرة: مجمع اللغة العربية 1962م.
22. العبيد محمد البدوي وآخرون، معجم اسماء العرب (عمان، لبنان 1991م).
23. ابي الفضل جمال الدين ابن منظر، لسان العرب (بيروت: دار الفكر اللبنانية)، د:ت.
24. د. محمد ابراهيم تركي، (الرياض: تحليل التقرير المالية، جامعة الملك سعود، عمادة شئون المكتبات الرياض 1993م).
25. د. محمد كمال عطية، اصول المحاسبة المالية في الاسلام (القاهرة: مكتبة وهبة للنشر 1996م)
26. د. منذر طلال المؤمن، تركي ارجي المحمود، دراسة تحليلية لمدي الافصاح المالي للشركات الصناعية الادارية (المجلد 25) العدد (2) 2004م.
27. كمال الدين الزهراوي، و د. عبدالله هلال، اصول المحاسبة المتوسطة مدخل نظري وتطبيقي، (الاسكندرية: دار المعرفة الجامعية، 1999م).
28. د. عبدالسميع السوكي، (المدخل الملائم لتقييم المعلومات المحاسبية والاداره والتأمين، العدد 32، 1985م).
29. حلمي سمير، المدخل في المحاسبة المالية (القاهرة: الكتاب الجامعي 1982م).
30. المؤسسة العامه للتعليم الفني والتدريب المهني .
31. محمد حامد عوض الله، جرائم التهرب الضريبي في السودان ،رساله لنيل درجة الماجستير في القانون - جامعة الخرطوم 1997م.
32. محمد السعيد وهبة ،صور التهرب الضريبي، الطبعة الاولى، دار النشر والثقافه، الاسكندرية 1996م.
33. موسوعه ويكيبيديا الحرة، التهرب الضريبي

34. د: احمد عبدالسميع عام ,المالية العامة والمفاهيم والتحليل الاقتصادي والتطبيق,الاسكندرية ,مكتبة الوفاء .
35. حمدي احمد الضاني ،الاقتصاديات والمالية العامة،الدار المصرية اللبنانية للنشر .
36. ديوان الضرائب ، الضرائب في قرن 1900_2000م (الخرطوم، الموسوعه الضريبية ،الادارة العامة للبحوث والاحصاء والتشريع).
37. عبدالله عبدالدائم ،"التربية التجريبية والبحث التربوي" ، بيروت - دار العلم للملايين ط 3، 1984م.
38. سعد عبدالرحمن "القياس النفسي _ النظرية والتطبيق"، القاهرة - دار الفكر العربي، ط3، 1998م.

الملاحق



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا

كلية الدراسات التجارية

قسم المحاسبة والتمويل

السيد/.....المحترم

السَّلَامُ عَلَيْكُمْ وَرَحْمَةُ اللَّهِ وَبَرَكَاتُهُ

إشارة إلي الموضوع أعلاه مرفق لكم عبارات الإستبانة التي تخص بحث تكميلي
لنيل درجة البكالوريوس في المحاسبة والتمويل بعنوان: الصعوبات التي تواجه
قياس ضريبة ارباح الاعمال في المنشآت التجارية و دراسة الحالة علي ديوان
الضرائب في السودان نرجو من سيادتكم التكرم بالاطلاع علي العبارات
المطروحة والاجابة عليها من خلال خبرتكم العلمية والعملية ، حتي يكون للبحث
أضافه حقيقية للعلم والمعرفة ، ونؤكد لكم التزامنا بسرية البيانات التي تدلون بها
وتستخدم لاغراض البحث العلمي ونشر المعرفة فقط .

ولم عزير السكندر



الباحثون

اولاً: البيانات الشخصية :

ارجو التكرم بوضع علامة (√) امام الاجابة التي تراها مناسبة .:

العمر

30 سنه فاقل 31 - 40 سنة 41 - 50 +سنة

اكثر من 50 سنة

المؤهل العلمي

بكالوريوس دبلوم عالي ماجستير

دكتوراه اخري

التخصص العلمي

محاسبة اداره اعمال اقتصاد

دراسات مصرفية نظم معلومات اخري

تكاليف ومحاسبة ادارية

المركز الوظيفي

محاسب مراجع خارجي مراجع داخلي

مدير مالي مفتش ضرائب اخري

المؤهل العلمي

زمالة المحاسبين القانونيين السودانية زمالة المحاسبين القانونيين البريطانية

زمالة المحاسبين القانونيين الامريكه زمالة المحاسبين القانونيين العربية

لايوجد مؤهل علمي اخري

سنوات الخبرة

5 سنوات فاقل من 6- 10 سنة من 11 - 15سنة

من 16 - 20 سنة اكثر من 20سنه

ثانياً: الفرضيات :

ارجو التكرم بوضع علامة (√) امام مستوي الموافقة الذي يناسبكم :-

الفرضية الاولى : عدم تقديم اقرارات ضريبية تحوي جميع المعلومات عن الانشطة

التي تمارسها المنشأة يؤدي الي لجوء الضرائب الي التقدير الجزافي :

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	العبارة
					(1) تقديم دفاتر محاسبية صادقة ومنتظمة يؤدي الي تسهيل عملية تحديد ضريبة ارباح الأعمال .
					(2) ضرورة الزام الممولين بتقديم الاقرارات الضريبية في مواعيدها يساعد في التقدير العادل للضريبة
					(3) ضرورة زيادة الثقة بين الممولين وموظفي ديوان الضرائب لمعالجة مشاكل التقدير الجزافي .
					(4) عدم امكانية تحديد ضريبة آرباح الأعمال في حالة عدم توفر معلومات عن المنشآه .
					(5) اخفاء ادارة المنشآه لجزء من معلوماتها وعدم اظهارها يؤثر بصورة سلبية علي تقدير ضريبة آرباح الأعمال .

الفرضية الثانية:- افصاح المنشآه عن بياناتها المالية بصدق وشفافية يؤثر علي تحديد وقياس

ضريبة أرباح الأعمال

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	العبارة
					(1) يجب ان تحتوي القوائم المالية علي جميع المعلومات اللازمة والضرورية لاعطاء المستخدمين صوره واضحة وصحيحة عن الوحدة الحسابية
					(2) يعد الافصاح المحاسبي نقطة ارتكاز لتقييم الاداء المالي للمنشآه .
					(3) الافصاح عن جميع ماتضمنته القوائم المالية تحدده رغبة الوحدة الاقتصادية في اظهارها .
					(4) افصاح المنشآه عن جميع معلوماتها المالية قد يضر بمصلحتها في سوق العمل .
					(5) الافصاح المحاسبي يجعل المعلومات المحاسبية اكثر فائدة لمتخذي القرارات الضريبية .

الفرضية الثالثة :

عدم وجود مستندات يستند عليها عند تحديد ضريبة أرباح الأعمال يؤثر علي تقدير
وقياس وعاء الضريبة .

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	العبارة
					(1) ضرورة وجود مستندات وسجلات محاسبية يتم الرجوع اليها عند تحديد ضريبة أرباح الأعمال .
					(2) عدم وجود سجلات ومستندات عن الانشطة يعد من صور التهرب الضريبي .
					(3) يؤدي الوعي الضريبي العالي للممولين الي تقليل التهرب الضريبي من اداء ضريبة أرباح الأعمال .
					(4) وجود مستندات وسجلات محاسبية يعبر عن مصداقية وشفافية المنشأ وفي عرض قوائمها المالية .
					(5) ضروره امساك الممولين دفاتر وسجلات محاسبية منتظمة يؤدي الي تسهيل تقدير ضريبة أرباح الأعمال .

عن الله عز وجل