نظام التقدير الذاتي ودوره في الحد من التهرب الضريبي بالسودان

(دراسة ميدانية مركز كبارالممولين الخرطوم)

د.فضل الله بريرجعفر ابراهيم

المستخلص

تمثلة مشكلة الدراسة في تبيان نظام التقدير الذاتي ودوره في الحد من التهرب الضريبي بالسودان هدفت الدراسة إلى التعرف على دور نظام التقدير الذاتي في الحد من التهرب الضريبي بالسودان. تم اختبار فرضيتان هما ان دور نظام التقدير الذاتي في الحد من التهرب الضريبي ضعيف وشروط ومقومات نظام التقدير الذاتي غير متوفرة. وقد استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي باستخدام أسلوب دراسة الحالة .تمت الدراسة التطبيقية على مركز كبار الممولين الخرطوم، واظهرت نتائج الدراسة إن دور نظام التقدير الذاتي في الحد من التهرب الضريبي ضعيف، عدم توفر مقومات وشروط نظام التقدير الذاتي بشكل متكامل. وقدمت الدراسة العديد من التوصيات منها تفعيل دور نظام التقدير الذاتي في الحد من التهرب الضريبي. وتوفير مقومات وشروط نظام التقدير الذاتي.

كلمات مفتاحية: نظام التقدير الذاتي،التهرب الضريبي،مركز كبار الممولين الخرطوم.

Abstract

The problem of the study is evaluate the role of the self-assessment system in reducing the tax avoidance. The study aimed at identifying the role of the self-assessment system in reducing the tax avoidance The study tested the following hypotheses the role phenomena in Sudan. of the self-assessment system in reducing the tax avoidance is weak, conditions and regulations for the self-assessment system is not available. The study used the descriptive and analytical approach using the case study The applied study was conducted on Large Taxpayers Center, method. Khartoum, and the result of the study is showed that the role of the self-assessment system in reducing the tax avoidance phenomena is weak, the The basics and conditions of the self-assessment system is not available. study recommended the following, activating the role of the self-assessment system in reducing the tax avoidance phenomena, and providing the basics conditions and rules of the self-assessment system.

Keywords: self-assessment system, tax avoidance , Large Taxpayer Center, Khartoum.

المحور الأول:المقدمة وتشتمل على:

أولاً: الإطار المنهجي للدراسة:

تمهيد:

تعتبر الضريبة من اهم مصادر الإيرادات العامة للدولة، ولتحديد مبلغ الضريبة المستحق على الممول هنالك عدة نظم منها نظام التقدير الذاتي الى تم إدخاله حديثاً فى العمل الضريبي في السودان، ونظام التقدير الذاتي مبني علي إلزام الممول (دافع الضريبة) بتقديم إقرارات ذاتيه يفصح فيها عن نتائج أعماله بشفافيه وصدق كما يقوم بتحديد مبلغ الضريبة الواجبة عليه، ومن ثم سدادها لحظة تقديم الإقرار، ففي حالة أن الممول لم يلتزم بتقديم إقرار ضريبي يعكس نتائج أعماله بالكامل فإن هذا يدخل في دائرة التهرب الضريبي، إذ أن التهرب الضريبي هو إخفاء جزء من أو كل نشاط الممول. ويعتبر الحد من التهرب الضريبي من الاهداف الرئيسية لنظام التقدير الذاتي.

مشكلة الدراسة:

يعتبر التهرب الضريبي من اكبر المشكلات التي تواجهها السلطة الضريبية في الدولة وهو الذي يتم من بعض الممولين بتقديم اقراراتهم الضريبية بإظهار ارباح غير حقيقية اوخسائر مبالغ فيها بقصد التهرب من الضريبة، ولأهمية الحصيلة الضريبية وانها جزء من اهم ايرادات الدولة فان الدولة تلجا الي صياغة قوانينها ونظمها واجراءاتها الضريبية اعتماد علي النظريات والنظم والقواعد والقوانين والتجارب والافكار التي لها ادوار في تحقيق وتحصيل الضريبة العادلة ومنع او الحد من كل اساليب التهرب الضريبي التي يمارسها الممولين فما هو دور نظام التقدير الذاتي في تحقيق هدف الحد من التهرب الضريبي بالسودان وهل تطبق الادارة الضريبية كل شروط ومقومات هذا النظام بطريقة شاملة وهي المشكلة التي تبحث فيها هذه الدراسة، ويمكن تلخيصها وابرازها من خلال التساؤلات التالية:

الاول: هل هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبق نظام التقدير الذاتي والحد من التهرب الضريبي؟

الثاني: هل تطبق الإدارة الضريبية بالسودان كل شروط ومقومات نظام التقدير الذاتي بدون حزف اي جزء بشروط تطبيق هذا النظام؟

أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى:

1- معرفة دور نظام التقدير الذاتي في الحد من التهرب الضريبي.

2- معرفة مدى توفر شروط ومقومات نظام التقدير الذاتي.

فرضية الدراسة:

1- دور نظام التقدير الذاتي في الحد من التهرب الضريبي ضعيف.

2- شروط ومقومات نظام التقدير الذاتي غير متوفرة.

أهمية الدراسة:

الأهمية العلمية:

تتمثل أهمية الدراسة العلمية في:

1- أنها تتحدث عن دور نظام التقدير الذاتي في الحد من التهرب الضريبي،إذ أن التهرب الضريبي له تأثير كبير على الإيرادات الضريبية.

2-يعمل على عكس تجربة السودان في تطبيق النظام.

3- يعمل على أثراء المكتبة العلمية.

الأهمية العملية:

نظام التقدير الذاتي يعمل على:

1-تحسين الأداء الضريبي بخلق ثقة بين الممولين والإدارة الضريبية.

2-توفير الوقت والجهد المبذول من قبل الإدارة الضريبية في التقدير والتحصيل الضريبي.

3-الحد من لجان الإستئنافات الضريبية وبالتالي توفير وقت وجهد الممول الذي يقضى في هذه اللجان.

مصادر جمع البيانات:

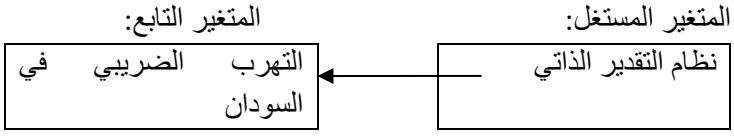
بيانات الدراسة تم جمعها من خلال الإطلاع على المراجع والبحوث والكتب والدوريات وشبكة المعلومات العنكبوتية(الأنترنت) والقوانين والمنشورات واللوائح الضريبية والإقرارات الذاتية المقدمة بواسطة الممولين ونتائج الفحص والمراجعة الضريبية.ومن خلال المقابلات المباشرة مع بعض العاملين بمركز كبار الممولين الخرطوم.

مناهج الدراسة:

يتبع الباحث في هذه الدراسة :

المنهج الاستنباطي لصياغة المشكلة وضع الفرضيات وتحديد محاور الدراسة،المنهج الاستقرائي لاختبار مدى صحة الفرضيات،المنهج التاريخي لتتبع الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع البحث،والمنهج الوصفي التحليلي باستخدام أسلوب دراسة الحالة .

نموذج الدراسة:



حدود الدراسة:

حدود الدراسة المكانية:مركز كبار الممولين الخرطوم

حدود الدراسة الزمانية:الأعوام 2018م،2019م،2020م.

ثانياً:الدراسات السابقة:

هنالك العديد من الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع البحث نثرد منها:

1) دراسة: طلال (2005م):

تناولت الدراسة اثر الأساليب الفنية للفحص الضريبي في مكافحة التهرب الضريبي للضريبة علي القيمة المضافة، تمثلت مشكلة الدراسة في وجود تهرب ضريبي في الضريبة علي القيمة المضافة مع عدم وجود وسائل علمية تمكن من مكافحته.

هدفة الدراسة للوقوف علي اثر الاساليب الفنية للفحص الضريبي ودورها في مكافحة التهرب الضريبي،

أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة تمثلت في أن زيادة معدل التهرب من الضريبة جاء نتيجة لعدم التزام المكلفين بإمساك دفاتر محاسبية منتظمة، وأن تطور الأساليب الفنية للفحص الضريبي يحد من التهرب حيث أن الأساليب الحديثة تمكن الفاحص من الوصول إلي البيانات الحقيقية التي تؤدي إلي مكافحة التهرب، وأن ارتفاع مستوي الوعي الضريبي يساهم أيضا في الحد من التهرب، حيث أنه وعلي الرغم من مرور أكثر من خمسة أعوام علي تطبيق الضريبة على القيمة المضافة إلا أن هناك عدم دراية من بعض المكلفين، كما أن اغلبهم لا يعكسون أنشطتهم الحقيقية في الإقرارات الضريبية.

2) دراسة: التجاني(2010م):

تناول الدراسة المشكلات المصاحبه لتنفيذ إجراءات تطبيق التقدير الذاتي والمتمثلة في عدم توفر المعلومات،عدم وجود المعايير التي بموجبها يتم اختيار العينات أو الملفات ذات المخاطر العالية وإخضاعها للمراجعة والفحص و تأخير تقديم الإقرارات عن موعدها المحدد. وهدفت الدراسة إلى التعرف على أهداف تطبيق نظام التقدير الذاتي. وتوصلت الدراسة إلى أن التقدير الذاتي حد من السلطة التقديرية لموظفي الضرائب، أن التقدير الذاتي يزيد من ثقة الممولين في ديوان الضرائب. وأوصت الدراسة بإيجاد وسائل توعية للممولين وتدريب الكادر الوظيفي، وتبسيط الإجراءات، ومنح التسهيلات في السداد، مع إيجاد إدارة فاعله بخصوص إدارة المخاطر ودعم إدارة الفحص والمراجعة بأحدث الوسائل لتنفيذ أعمالها، ووضع الجزاءات الرادعة والمناسبة لجميع المخالفات لكل مراحل تطبيق النظام.

3) دراسة: مصطفى (2020م):

تناولت الدراسة التدقيق الضريبي ودوره في جودة الإقرارات الضريبية، تمثلة مشكلة الدراسة في استكشاف العلاقة بين التدقيق الضريبي ومدي نجاعته كوسيلة من أهم وسائل الإدارة الضريبية في تحديد الدخل الخاضع للضريبة بصورة عادلة ومنصفة. وجودة الإقرار الضريبي تبنى على مدى صحة ودقة المعلومات التي يقدمها المكلفون بالضريبة ، والتدقيق الضريبي يعمل وفق استراتيجية زيادة الالتزام الضريبي وكشف حالات عدم الالتزام وردعها. ومن أهم نتائج الدراسة أن الإدارة الضريبية تعد أهم مستعملي المعلومات المحاسبية للمكلفين، إذ تشكل التقارير والقوائم المالية العوامل الرئيسية التي تسهم في تطوير الإبلاغ المالي.

4) دراسة: فاطمة،بابكر،زهير(2020م):

تناولت الدراسات السابقة اثر الأساليب الفنية للفحص الضريبي في مكافحة التهرب الضريبي للضريبة علي القيمة المضافة، المشكلات المصاحبه لتنفيذ إجراءات تطبيق التقدير الذاتي، استكشاف العلاقة بين التدقيق الضريبي وأثره في جودة الإقرارات الضريبية، مدى توفر إقرارات ضريبية صحيحة في ظل نظام التقدير الذاتي في السودان.

تمت الدراسة التطبيقية على مركز كبار الممولين الخرطوم، واظهرت نتائج الدراسة إن الإقرارات الضريبية المقدمة في اغلب الأحيان غير صحيحة. وقدمت الدراسة العديد من التوصيات منها توعية الممولين بأهمية تقديم إقرار ضريبي صحيح وتوفير مقومات وشروط نظام التقدير الذاتي.

المحور الثاني:الإطار العام لنظام التقدير الذاتي

1) مفهوم نظام التقدير الذاتي:

عرف التقدير الذاتي بالنظام الذي يحدد فيه الممول وعاء الضريبة ومقدارها على أساس الربح الحقيقي أو المقطوع وذلك إستناداً إلى تصريح أو بيان أو كشف أو إقرار موقع منه أو من يمثله قانونياً ضمن مهلة قانونية. كما يقوم بنفسه بتحديد الإلتزامات الضريبية المترتبة ويقوم بدفعها عند تقديم البيان أو الإقرار(صالح،2000،ص 722).وكذلك عرف بالاسلوب الذي بموجبه يتولى الممول تقدير دخله الخاضع للضريبة ومقدار الضريبة المستحقة عليه ضمن الإجراءات والتعليمات التي تصدرها الجهات الضريبية في الدولة،ويقدم بذلك إقراراً موقعاً منه بصحة التقدير والمبالغ الواردة فيه(أبونصار،المشاعلة وآخرون،2005،ص 14).

كما عرف نظام التقدير الذاتي بالنظام الإداري الضريبي الذي فيه يمنح دافع الضريبة وفقاً للقانون الحق في حساب التزاماته الضريبية وسداد مبلغ الضريبة المستحق(في البنك المحدد) ومن ثم يقدم مستند السداد لمكتب الضرائب في لحظة تقديم الإقرار الضريبي،وفي المقابل يقع على السلطة الضريبية مسئولية مراجعة الإقرار للتأكد من الالتزام بموجهات الإدارة الضريبية،وهذا يعني أن نظام التقدير الذاتي يتميز بالشراكة والمسؤليات المشتركة بين دافعي الضرائب والسلطة الضريبية (APPAH, EBIMOBOWEI , OGBONNA, GABRIEL NKWAZEMA ,2014, 102).

وعرف بالنظام الذي يتم في نقل مهمة تحديد الوعاء الضريبي ومبلغ الضريبة من الإدارة الضريبية إلى دافع الضريبة،بينما يقع على الإدارة الضريبة عبء حساب وتأكيد صحة مبلغ عائد الضريبة.(Mohd Rizal Palil,2010, 6).

ويعرف بأنه الإسلوب الذي يقدم فيه الممول كشف التقدير الذاتي الذي يقوم بتعبئته بنفسه لأنه أعلم الناس بنتيجة اعماله ودخله ونفقاته واعبائه(ياسين،درويش،1996، 269).

كما عرف بانه النظام الذي من خلاله تقوم الإدارات الضريبية بتقديم كشف معين للممولين سنوياً ليقوموا بتعبئته بجميع المعلومات التفصيلية عن دخولهم الخاضعة للضريبة ومعلومات عن حالتهم الاجتماعية والنفقات الشخصية مع صك بمقدار الضريبة.

وعرف بأنه ذلك الاسلوب في وعاء الضريبة المبني على أساس تعزيز الثقة بين الممول والإدارة الضريبية من خلال تقديم الإقرار الضريبي الذي يملأ بواسطة الممول ويوقع عليه،فضلاًعن توقيع منظم الحسابات،ويصادق علية من قبل مراقب الحسابات(اسماعيل،2001،ص 502).

مما سبق يرى الباحث أن التقدير الذاتي يمكن تعريفه بالنظام الذي من خلاله يقوم الممول بملء نموذج الإقرار الضريبي الذاتي على أن يعكس فيه دخله الخاضع للضريبة من جميع مصادره، كما يقوم بخصم المصروفات المسموح بها وفقاً للقانون وتقديمه في المواعيد المحددة قانونياً،مرفقاً بمبلغ الضريبة الظاهرة بالإقرار،وتقوم الإدارة الضريبية بقبول الإقرار

المقدم واستلام مبلغ الضريبة،ومن ثم تقوم بمراجعة عينة من الإقرارات وفقاً لمعايير تحليل المخاطر،كما يقع على الإدارة الضريبية عبء اثبات صحة ما جاء بالإقرار.

2) اهمية التقدير الذاتي:

إن استخدام أسلوب التقدير الذاتي في عملية التحاسب الضريبي يحقق العديد من المزايا التي من شأنها خدمة المجتمع الضريبي ومنها:

(أ) تعزيز الثقة والمصداقية بين طرفي المعادلة الضريبية (الإدارة الضريبية والممولين) وذلك من خلال قبول البيانات المالية المقدمة بواسطة الممول.

(ب) استثمار الوقت بطريقة أفضل سواء كان ذلك للإدارة الضريبية أو الممولون من خلال اختصار الوقت اللازم لإنجاز التحاسب الضريبي.

(ج) المساهمة بصورة فعالة في الحد من ممارسات الفساد الإداري.

(د) معالجة مشكلة الاعتراضات الكثيرة التي تقدم عند رفض نتائج الأعمال التي تظهرها البيانات المالية من قبل الإدارة الضريبية.

(ه) زيادة الإيرادات الضريبية وتحقيق العدالة النسبية للممول وخزينة الدولة.

(و) تبسيط إجراءات العمل للإدارة الضريبية وتخفيف العبء على الممول(ياسين،درويش،1996، 269-280).

3) متطلبات ومقومات وشروط نظام التقدير الذاتي:

نسبة للتحول في النظام الضريبي من الإدارة الضريبية إلى الممولين والمكلفين وحتى يحقق النظام مزاياه فلا بد من توفر مجموعة من الشروط والمتطلبات الأساسية في النظام الضريبي الذي يأخذ بنظام التقدير الذاتي ويمكن إبرازها فيما يلي:

(أ) توفر قانون ضريبى بسيط ومستقر ورادع.

(ب) خدمات جيدة ومتكاملة بما فيها توفير المعلومات التي تتيحها الإدارة الضريبية للممولين.

(ج) تطبيق إجراءات بسيطة للإقرار الضريبي ولدفع المستحقات من خلال تصميم استمارات مبسطة.

(د) وجود نظام فعال لإنفاذ التحصيل وتصميم برامج فعالة للفحص الضريبي والمراجعة

(ه) ضمان مراجعة مستقلة للقرارات المتخذة بواسطة نظام فعال للطعن والتظلم

(و) توفر شبكة معلومات قومية تساعد في ربط الديوان بالجهات الحكومية ذات الصلة من خلالالرقم التعريفي للممول.

(ز) حوسبة النظام الضريبي(عثمان،2016،ص 193)

4) مخاطر التقدير الذاتي:

توجد عدة مخاطر تواجه تطبيق نظام التقدير الذاتي للضريبة منها:

(أ) تقديم إقرار ذاتي غير صحيح.

(ب) عدم تقديم الإقرار الضريبي الذاتي في الموعد المحدد وفق القانون.

(ج) عدم سداد مبلغ الضريبة التي أقر بها الممول عند تسليمه للإقرار.

(د) عدم وجود نظام كفء للمعلومات.

(ه) عدم معرفة الممول بكيفية ملء الإقرار الضريبي وحساب مبلغ الضريبة.

(و) فقدان الثقة بين الضرائب والممول واعتقاد الممول بأن سلطات الضرائب لا تصدقه حتى لو أقر بكامل دخله.
(ز) عدم توفر القدرات اللازمة للقيام بتحديد مخاطر الالتزام الأساسية وكذلك التعامل مع حالات عدم الالتزام.
(ح) صغار التجار اغلبهم أميون لذلك لا يمكنهم الالتزام بالسجلات والدفاتر بالشكل المطلوب.
(ط) عدم توحيد إجراءات الفحص الضريبي(عثمان،2016،ص 135).

ويرى الباحث أن أهمية الإلتزام من قبل الديوان بتوعية الممولين وتقديم الخدمات الضرورية وتبسيط الإجراءات الضريبية لهم من أهم أسباب نجاح نظام التقدير الذاتي،فالممول الذي لايعي حقوقه وواجابته القانونية لايمكنه تقديم إقرار ذاتي سليم أو تحديد التزامات ضريبية،كما أن عدم قبول الإقرار الضريبي المقدم من الممول كأساس لربط الضريبة ومراجعة كل الإقرارات المقدمة دون تمييز وبدون معايير يخلق شعور لدي بعض الممولين الذين تتم مراجعتهم وخاصة إذا تكررت مراجعتهم سنوياً دون غيرهم بأنهم مستهدفون من قبل الضرائب وبالتالى تهزم فكرة التقدير الذاتي المبنية على توفير الثقة بين الممولين والضرائب.

ثانياً: التهرب الضريبي:

يعرف التهرب الضريبي بعدم إقرار المكلف بالضريبة المترتبة عليه وذلك من خلال تقديم بيانات غير صحيحة أواستخدام وسائل مشروعة أو غير مشروعه للإفلات من دفع الضريبة(الخطيب،شامية،2003م،215). ويعرف بمحاولة الممول التخلص من الضريبة وعدم الالتزام القانوني بأدائها. كما عرف بسعي المكلف للتخلص الكلي أو الجزئي من التزامه بدفع الضريبة المستحقة عليه وذلك عبر الوسائل غير المشروعة قانونياً، ويطلق عليه الغش الضريبي وذلك لاعتماده على طرق احتيالية مخالفة للقوانين الضريبية(أحمد،2008م،122). وينتج عن ذلك آثار سيئة للخزينة العامة. حيث يقلل من حصيلة الضرائب كما أن له آثار سيئة على المكلفين الذين لا يستطيعون التهرب أو لا يقبلونه فيتحملون عبء الضريبة بينما يفلت منها آخرون، وبالتالي عدم تطبيق العدالة في توزيع الأعباء العامة(الخطيب،شامية،2003م،215).

كما أن البعض يتهرب من دفع الضريبة من خلال الاستفادة من الثغرات القانونية مستخدماً معرفته بالقوانين وخبرته المحاسبية في ذلك أو بالاستعانة بالخبراء في المحاسبة والقانون مما يؤدي إلى نقل عبء الضريبة إلى صغار الممولين. وقد انتشر التهرب المشروع في الدول الصناعية كالولايات المتحدة الأمريكية وذلك لوجود التعقيدات في القوانين وإمكانية وجود الخبرة المحاسبية والقانونية والتي بإمكانها وجود الثغرات القانونية والاستفادة منها، بينما انتشر التهرب الغير مشروع في الدول النامية ذات الإدارات الضعيفة أو السلطات الضريبية فيها غير مسئوله وغير نزيهة وفي الدول التي تنتشر فيها الصراعات وأمثلة لهذه الدول بعض دول جنوب شرق أسيا وبعض الدول الأفريقية والعربية (أحمد،2008م،123،122).

وقد أصبحت مكافحة التهرب الضريبي ضرورة اجتماعية لتحقيق العدالة والمساواة بين المواطنين، كما أصبحت ضرورة مالية وذلك لضمان تحصيل مستحقات الدولة من الضرائب بالكامل لكي تتمكن الدولة من إقامة مشروعاتها وتنفيذ برامجها(قلي، 1413ه- 1993م ،142). ويعتبر التهرب

الضريبي جريمة يعاقب عليها القانون في معظم دول العالم ويعرض الضالعين فيه إلى عقوبات مدنية وجنائية قد تصل إلى السجن(-www.aljazeera.net/encyclopedia\economy\17\8\2016
وتعتبرجريمة التهرب الضريبي إخلال للشرف والأمانة في بعض الدول(لطفي،2007م،932).
وهنالك عدة أسباب تدفع الممولين إلى التهرب الضريبي ومن أبرزها:
-الإحساس بضعف المؤسسات وعجزها عن فرض سيادة القانون، وعدم قدرتها على ممارسة مسئولياتها الرقابية.
-الفساد داخل أجهزة الدولة وداخل الإدارات الضريبية.
-العقوبات التي تفرض على المدانين بتهمة التهرب الضريبي غير رادعة.
-شعور الممولين بارتفاع معدلات الضريبة وعدم وجود مقابل ملموس في شكل خدمات.
-الغلو في التقديرات الضريبية في بعض الحالات (التقدير الجزافي في ضريبة الدخل مثلاً) .www.aljazeera.net/encylopedia\economy\17\8\2016
www.esc.jo/8l10l2016-ضعف الوعي الضريبي والإحساس بعدم العدالة.
-التعقيد في الإجراءات الإدارية أو التنظيم الضريبي.
-العامل النفسي والأخلاقي للممول ونظرته للضريبة والمجتمع والدولة. فالممول غير المتهرب ينظر إلى مصلحة المجتمع ككل بينما المتهرب ينظر لمصلحته الشخصية.
-الظروف الاجتماعية والاقتصادية وأهمها عدم الاستقرار وارتفاع الأسعار والأزمات الاقتصادية وانتشار التجارة الدولية والمناطق الحرة(قلي،1413ه- 1993م ،144).
-عدم دقة التشريعات الضريبية وخاصة في البلدان النامية وقصور الإعفاءات الضريبية(الخطيب، شامية،2003م، 218،2017).
و للتهرب الضريبي أساليب متعددة نبرز منها ما يلي :
-عدم عكس المداخل وحجم العمل في الإقرار الضريبي المقدم لإدارة الضرائب
- خفض قيمة الدخل الخاضع للضريبة.
- عدم تحويل المبالغ المخصومة من المنبع للدولة بالكامل.
- تقديم فواتير مزورة لإدارة الجمارك لتخفيض قيمة الرسوم الجمركية والضريبة على القيمة المضافة.
- عكس فواتير شراء وهمية لعكس مصاريف عالية أو عدم إصدار فواتير بيع للتقليل من العائدات2016\8\17\economy\encylopedia\net/aljazeera.www.
- الاستيراد بأسماء أشخاص لا علاقة لهم بالتجارة.
- bayt.com6l9l2016- العمل بدون رخص تجارية.
- تقديم الإقرار السنوي بالاستناد إلى دفاتر أو حسابات أو سجلات غير حقيقية مع علمه بذلك أو تضمين الإقرار بيانات مخالفه لما هو ثابت في الدفاتر أو السجلات أو الحسابات أو المستندات التي قام بإخفائها.

- تقديم الإقرار على أساس عدم وجود دفاتر أو سجلات أو حسابات أو مستندات مع تضمينه بيانات مخالفه لما هو ثابت لديه في الدفاتر أو السجلات أو الحسابات أو المستندات المخفية.
- الإتلاف العمد للسجلات أو المستند ات قبل انقضاء الآجل المحدد لتقادم دين الضريبة.
- إخفاء نشاط أو جزء منه مما يخضع للضريبة(لطفي،2007م ،932).

وهنالك عدة أنواع وتقسيمات للتهرب الضريبي وهي:

التهرب المشروع وغير المشروع :

(أ)التهرب المشروع:

وهو تخلص الممول من أداء الضريبة وذلك بالاستفادة من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي، مما ينتجbayt.com6l9l2016عنها تخلص المكلف من دفع الضريبة وبدون التعرض لمخالفة قانونية

ويتم ذلك بوسيلتين هما:

-الوسيلة السلبية: هي الامتناع عن التصرفات الموجبة للضريبة أو العمل في الأنشطة الخاضعة لها، وهذا الامتناع قد يكون مقصوداً من قبل المشرع الضريبي لمحاربة عادة سيئة أو القضاء على نشاط غير مرغوب فيه.

-الوسيلة الايجابية: هي الاستفادة من الثغرات الموجودة في القانون للتخلص من الضريبة، على أساس عدم توفر شروط الواقعة المنشأة للضريبة أو الاستفادة من الإعفاءات التي يرتبها القانون لتوجيه الأموال إلى الاستثمارات المرغوب فيها(قلي، 1413ه- 1993م ،143).

(ب)التهرب غير المشروع:

- وهو ما يعرف بالغش الضريبي وهو تهرب مقصود من قبل المكلفين ويتم ذلك عن طريق مخالفتهم عمداً لأحكام

القانونbayt.com6l9l2016

وتستخدم فيه كل طرق الغش المالي سواء بالإخفاء أو الصورية أو التلاعب في الحسابات أو ازدواجها، ويمكن أن يتم الغش بعدم تقديم إقرار ضريبي أو تقديم إقرار غير صحيح.

التهرب الداخلي (المحلي) والتهرب الدولي:

التهرب الداخلي (المحلي): وهو الذي يتم داخل حدود الدولة(قلي،1413ه- 1993م ،143)، أي في نطاق حدود الدولة الموجود بها وتتمثل في أفعال التزوير التي يقوم بها المكلف أو باستغلال الثغرات القانونية الموجودة في النظام الضريبي للدولة بحيث يمتنع المكلف عن التصرف المنشي للضريبية حتى يتجنب دفعها كأن يرفض استيراد بعض السلع الأجنبية لتفادي الضريبة الجمركية أو رفض استهلاك سجائر ليتجنب دفع الضريبية.bayt.com6l9l2016

التهرب الدولي أو الخارجي: وهو الذي يتم في حالة نقل رؤوس الأموال والإيرادات من دولة إلى أخرى(قلي،1413ه- 1993م ،143).

ويتمثل ذلك في التخلص من دفع الضريبة في بلدها عن طريق التهرب غير القانوني للمداخل والأرباح الخاضعة bayt.com6l9l2016لضريبة البلد التي تحققت فيه فعلاً إلى بلد أخر يتميز بضريبة منخفضة.

طرق مكافحة التهرب الضريبي:

لمكافحة التهرب الضريبي تستخدم وسائل داخلية وخارجية هي :

الوسائل الداخلية:

منها الدقة والوضوح في صياغة التشريعات الضريبية،منح الإدارة الضريبية الحق القانوني للاطلاع على دفاتر الممول أو المتعاملين معه،تقديم إقرار مؤيد باليمين،التبليغ بواسطة الغير،خصم الضريبة من المنبع،نشر الوعي الضريبي،مساهمة المتعاملين مع الضرائب من خبراء ضرائب ومحاسبين ومحامين(قلي، 1413ه- 1993م ،144،145)،تحقيق العدالة الضريبية،شمولية الضريبة،تشجيع الممولين على مسك الدفاتر التجارية،الربط بين الجهات المختلفة في الدولة،تحسين الجهاز الإداري،إعادة النظر في جزاءات المتهربين وتشديدها،معدل الضريبة،الإعفاءات الضريبية،الأخذ بمبدأ شخصية الضريبة(الخطيب، شامية، 2003، 220،223)،تخفيف العبء النفسي للضريبة-تبسيط الإجراءات،ترشيد الإنفاق العام،تحسين أوضاع العاملين بالإدارة الضريبية،وضع نظام دقيق للرقابة والمتابعة(الشافعي،2005-2006م،65).

الوسائل الدولية :

ومنها إلزام الممول بتقديم إقرار عن أمواله وممتلكاته بالخارج،فرض رقابة على الصرف الأجنبي،فرض رقابة على الممول المغادر ومحاسبته وتحصيل الضرائب الواجبة عليه(قلي،1413ه- 1993م ،145)،التنسيق والترابط بين مصالح الضرائب المختلفة(الشافعي،2005-2006م،65).

أثار التهرب الضريبي :

للتهرب الضريبي بأنواعه المختلفة أثار وهي:

-الآثار الاقتصادية وتتمثل في نقص الموارد بالخزينة العامة للدولة، مما يجعل الدولة غير قادرة بالإيفاء بواجباتها الأساسية.

-الآثار الاجتماعية وتنعكس بشكل جلي في شعور المكلفين بعدم تطبيق مبدأ العدالة الضريبية وذلك لعدم خضوع بعض الدخول للضريبة مما يخل بالمفهوم العام للعدالة الاجتماعية .

- الآثار النفسية: حيث يضعف التهرب إيمان المجتمع بدور الدولة في تحقيق الخدمات الضرورية للأفراد، ويقلل الثقة بالإدارة، كما أن الضريبة تصبح عامل إفساد أخلاقي(الخطيب،شامية،2003م،223).

ويندر أن يوجد نظام ضريبي بدون تهرب بغض النظر إذا كانت النظام في البلاد المتقدمة أو المتخلفة. ففي السودان مثلاً كل الدراسات والتسجيلات أوضحت أن نسبة التهرب تزيد عن 90% وفي فرنسا تمثل 25%(أحمد،2008م،128،122).

ويرى الباحث أن ارتفاع نسبة التهرب الضريبي في السودان يرجع إلى عدة أسباب ولكن من أهمها، أن الثقة بين الإدارة الضريبية والممولين غير متوفرة، شعور الممولون بعدم وجود مقابل ملموس، قصور الإعفاءات الضريبية فيما يتعلق بالحد الأدنى المعفي من الضريبة، إحساس الممولين بأن الإدارة الضريبية ضعيفة ولاتمتلك الإمكانيات التي تمكنها من الحصول على معلومات الأنشطة الضريبية بسهولة ويسر، كما أنها لا تتعامل مع الممولين بالتساوي، ومن أسباب التهرب الضريبي أيضاً التأخير في عمليات الفحص والمراجعة، والظروف الاقتصادية والاجتماعية التي تتسم بعدم الاستقرار، بالإضافة إلى عدم تطبيق العقوبات والجزاءات التي حددها القانون بصورة رادعة.

المحور الثالث: الدراسة التطبيقية

اولاً:مجتمع وعينة الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسات في مركز كبار الممولين- الخرطوم وهو مكتب يتبع لضرائب ولاية الخرطوم،وقد تم إختيار ثلاث ملفات عشوائياً من الملفات التي تمت مراجعتها حتى العام 2020م،كما تم إجراء مقابلات مباشرة مع بعض العاملين بالمركز.

ثانياً:الاساليب الاحصائية:

(أ) الاسلوب الوصفي التحليلي.

(ب) برنامج اكسل للإشكال البيانية.

ثالثاً:المقابلات المباشرة:

قام الباحث بإجراء مقابلات مباشرة مع بعض العاملين بمركز كبار الممولين الخرطوم لمعرفة أرائهم حول تجربة التقدير الذاتي والإجابة على أسئلة الدراسة والتي تتمثل في هل حد نظام التقدير الذاتي من ظاهرة التهرب الضريبي في السودان، وهل تتوفر شروط ومقومات نظام التقدير الذاتي. وكانت نتيجة ذلك أنهم يتفقون في أن نظام التقدير الذاتي لم يحد من التهرب الضريبي وذلك لعدم توفر شروطه ومقوماته. حيث اوضحوا أن هنالك عدة أسباب بعضها خاص بالإدارة الضريبية حيث لم يتم تطبيق الهيكل المعمول لنظام التقدير الذاتي فمثلاً لاتوجد وحدة خدمات للممولين أو إدارة مخاطر وحتى القسم المخصص للفحص والمراجعة لا توجد به أعداد كافية حتى تقوم بمراجعة مستندية دقيقة. ومن الأسباب إيضاً عدم تفعيل قانون الضرائب وخاصة فيما يتعلق بالعقوبات والجزاءات. ويروا أن يتم ربط شبكي مع الجهات الحكومية و تفعيل نظام الفاتورة الإلكترونية وربط جميع الأنشطة، وأن يتم عمل نظام رقابي على الفواتير الضريبية بحيث يتم مراجعتها بواسطة مراقبين على أن يتم ملءجميع البيانات التي تحتويها الفاتورة بمعلومات صحيحة ومكتملة مثلاً تسجيل الرقم التعريفي للمشتري وكتابة أسمه مكتملاً وعنوانه.أماالأسباب الخاصة بالممولين تتلخص في أن الوعي الضريبي غير متوفر لدى عدد كبير من الممولين،كما إنهم يرون أن الضرائب لا تثق بهم حتى لو قاموا بتقديم إقرارات ضريبية صحيحة، وأن الضرائب لا تفرق بين الشخص الملتزم وغير الملتزم، وأن الدولة لا تقدم لهم إي خدمات نظير دفعهم للضرائب.ومن الأسباب إيضاً عدم توفر المعلومات الكاملة عن أنشطة الممولين، كما أن الثقة بين الممولين والإدارة الضريبية غير متوفرة،. كما يروا أن من إسباب التهرب الضريبي أن التهرب الضريبي في المجتمع السوداني لا ينظر لها بأنها جريمة.

عليه يرى الباحث أن يتم إعتماد نظام الفحص بالعينة وتفعيل دور خدمات الممولين ومدها بالقوى البشرية المميزة والملمة بقوانين الضرائب والعمل الضريبي وتدريبهم تدريباً عالياً لكي يقوموا بنشر الوعي الضريبي بين الممولين وتحقيق مبدأ العدالة الضريبية . والعمل على توفير مقومات وشروط النظام بصورة متكاملة . كما أنه من الضروري تفعيل قانون الضرائب وخاصة فيما يتعلق بالجزاءات.

رابعاً: تحليل البيانات:

وفيما يلي عكس لنماذج من الإقرارات الذاتية المقدمة ونتائج الفحص والمراجعة الضريبية لملفات ثلاث ممولين تم إختيارها عشوائياً من الملفات التي تمت مراجعتها للاعوام 2018،2019، 2020م ،وتمثل ناتيج المراجعة المبالغ الضريبية المسددة بواسطة الممولين.

الممول الاول:

جدول رقم(1)

الضريبة حسب الإقرارات الذاتية

البيان	العام 2018	العام 2019	العام 2020
إجمالي المبيعات	228,360,000	278,806,562	483,462,560
تكلفة المبيعات	207,600,000	248,934,430	431,663,030
إجمالي الأرباح	20,760,000	29,872,232	51,799,530
المصروفات العمومية	3,860,000	4,698,000	6,690,000
صافي الربح	16,900,000	25,174,132	45,109,530
الضريبة	2,534,550	3,775,070	6,765,480

المصدر:أعداد الباحث من بيانات الإقرارات الذاتية2022م

جدول رقم(2)

الضريبة حسب نتائج الفحص والمراجعة الضريبية

البيان	العام 2018	العام 2019	العام 2020
إجمالي المبيعات	277,393,593	366,891,763	1,091,286,453
تكلفة الاستيراد	243,327,713	321,834,538	965,740,224
إجمالي الأرباح	34,065,880	45,057,225	125,546,229
المصروفات العمومية	3,474,000	4,228,200	4,683,000
صافي الربح	30,591,880	40,829,055	120,863,229
الضريبة	4,587,832	6,123,408	18,128,534

المصدر:أعداد الباحث من بيانات نتائج الفحص والمراجعة الضريبية2022م

جدول رقم(3)

ضريبة الإقرار الذاتي وضريبة نتيجة الفحص والمراجعة والفاقد الضريبي

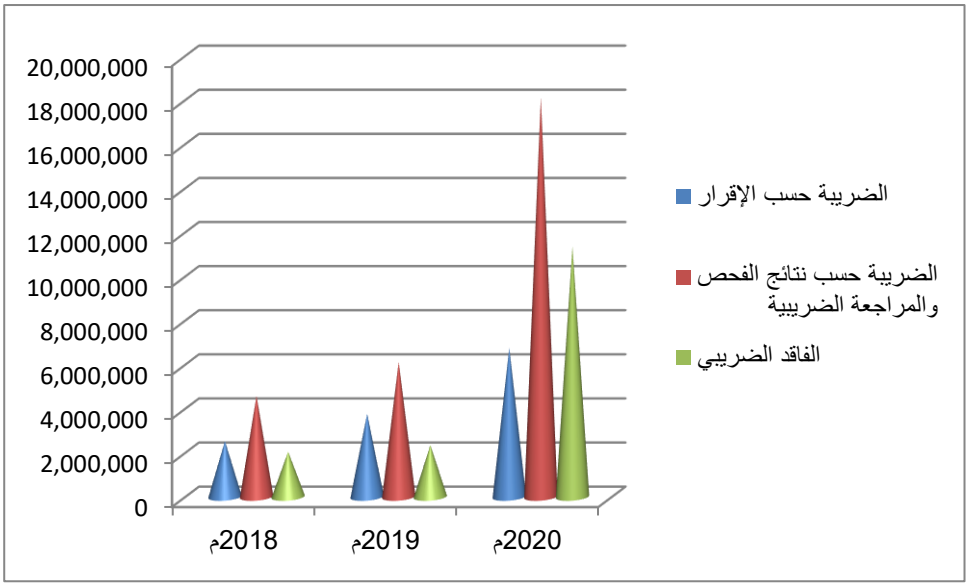
العام	الضريبة حسب الإقرار	الضريبة حسب نتائج الفحص والمراجعة الضريبية	الفاقد الضريبي	النسبة
2018م	2,534,550	4,587,832	2,053,282	% 81
2019م	3,775,070	6,123,408	2,348,338	% 62
2020م	6,765,480	18,128,534	11,363,054	% 168

المصدر:أعداد الباحث من بيانات الإقرارات الذاتية ونتائج الفحص والمراجعة الضريبية، 2022م

من الجدول السابق يتضح أن الضريبة التي تم التوصل ليها نتيجة لعملية الفحص والمراجعة الضريبية تفوق الضريبة التي عكستها الإقرارات الضريبية المقدمة بواسطة الممول.

الشكل (1)

يوضح ضريبة الإقرار الذاتي وضريبة نتيجة الفحص والمراجعة والفاقد الضريبي



المصدر:أعداد الباحث من بيانات الإقرارات الذاتية ونتائج الفحص والمراجعة الضريبية، 2022م

الممول الثاني:

جدول رقم(4)

الضريبة حسب الإقرارات الذاتية

البيان	العام 2018	العام 2019	العام 2020
إجمالي المبيعات	45,541,630	84,781,205	442,749,785
تكلفة المبيعات	39,630,300	73,590,648	355,977,015
إجمالي الأرباح	5,911,330	11,190,557	86,772,770
المصروفات العمومية	2,750,400	9,350,300	41,200,000
صافي الربح	3,160,930	1,840,257	45,572,770
الضريبة	474,139	276,038.55	6,835,915.5

المصدر:أعداد الباحث من بيانات الإقرارات الذاتية ،2022م

جدول رقم(5)

الضريبة حسب نتائج الفحص والمراجعة الضريبية

البيان	العام 2018	العام 2019	العام 2020
إجمالي المبيعات	203,699,271	344,196,042	2,040,939,020
تكلفة الإستيراد	177,129,801	299,300,900	1,789,159,784
إجمالي الأرباح	26,569,470	44,895,142	251,779,236
المصروفات العمومية	2,750,400	7,480,240	41,200,000
صافي الربح	23,819,070	37,414,901	210,579,236
الضريبة	3,571,910	5,611,285	31,585,935

المصدر:أعداد الباحث من بيانات الإقرارات الذاتية ونتائج الفحص والمراجعة الضريبية، 2022م

جدول رقم(6)

ضريبة الإقرار الذاتي وضريبة نتيجة الفحص والمراجعة والفاقد الضريبي

الفاقد الضريبي	النسبة	الضريبة حسب نتائج الفحص والمراجعة الضريبية	الفاقد الضريبي	النسبة
2018م	474,139	3,571,910	3,097,771	% 653

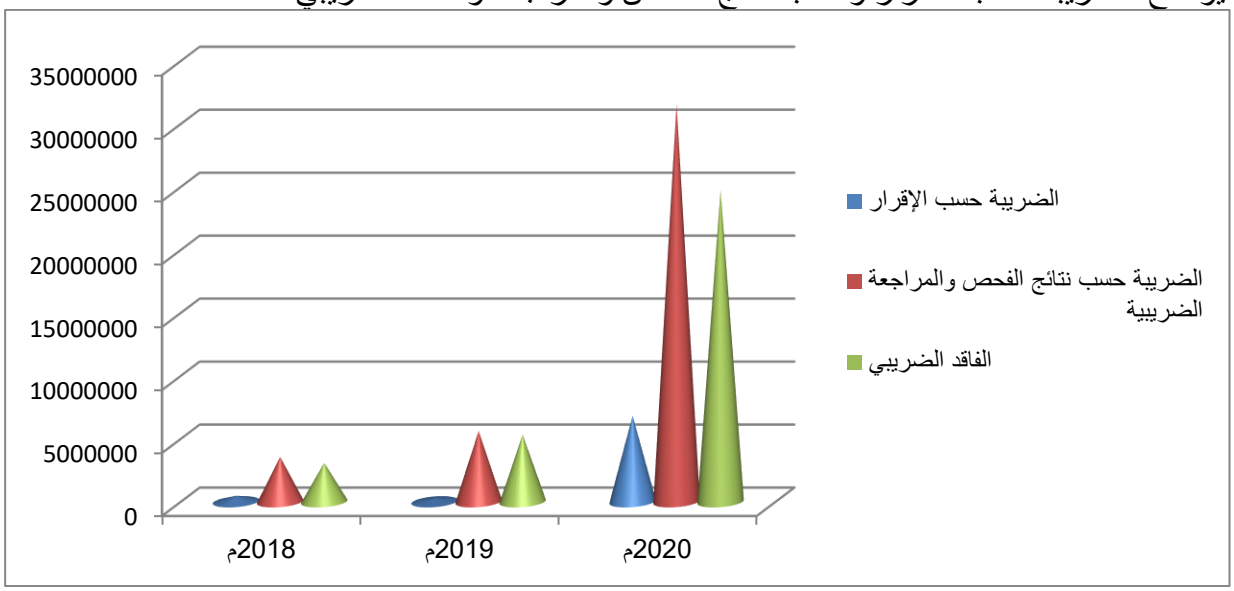
2019م	276,038.55	5,611,285	5,335,246.45	%1933
2020م	6,835,915.5	31,585,935	24,750,019.5	% 362

المصدر:أعداد الباحث من بيانات الإقرارات الذاتية ونتائج الفحص والمراجعة الضريبية، 2022م

من الجدول السابق يتضح أن الضريبة التي تم التوصل ليها نتيجة لعملية الفحص والمراجعة الضريبية تفوق الضريبة التي عكستها الإقرارات الضريبية المقدمة بواسطة الممولين وبنسبة تفوق 100%في كل الإقرارات مما يعني أن هنالك تهرب ضريبي واضح.

الشكل (2)

يوضح الضريبة حسب الاقرار وحسب نتائج الفحص والمراجعة والفاقد الضريبي



المصدر:أعداد الباحث من بيانات الإقرارات الذاتية ونتائج الفحص والمراجعة الضريبية، 2022م

الممول الثالث:

جدول رقم(7)

الضريبة حسب الإقرارات الذاتية

البيان	العام 2018	العام 2019	العام 2020
إجمالي المبيعات	325,610,485	318,728,921	141,595,376
تكلفة الإستيراد	290,723,648	284,579,394	244,615,400
(أخر المدة)	-	-	(112,000,000)
تكلفة المبيعات	290,723,648	284,579,394	132,615,400
إجمالي الأرباح	34,886,837	34,149,527	8,979,976
المصروفات العمومية	3,921,670	4,369,000	4,806,350
صافي الربح	30,965,167	29,780,527	4,173,626
الضريبة	4,644,225	4,467,079	626,044

المصدر:أعداد الباحث من بيانات الإقرارات الذاتية ونتائج الفحص والمراجعة الضريبية، 2022م

جدول رقم(8)

الضريبة حسب نتائج الفحص والمراجعة الضريبية

البيان	العام 2018	العام 2019	العام 2020
إجمالي المبيعات			
تكلفة الإستيراد	438,393,463	523,211,737	1,098,851,063
إجمالي الأرباح	67,950,987	83,713,877	175,816,170
المصروفات العمومية	2,950,987	3,276,750	4,806,350
صافي الربح	65,000,000	80,437,127	171,009,820
الضريبة	9,749,050	12,064,619	25,650,523

المصدر:أعداد الباحث من بيانات الإقرارات الذاتية ونتائج الفحص والمراجعة الضريبية، 2022م

جدول رقم(9)

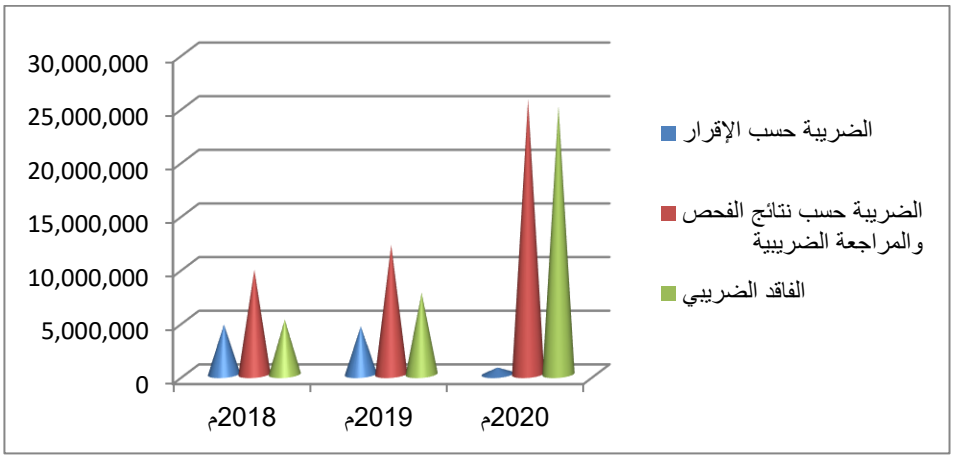
ضريبة الإقرار الذاتي وضريبة نتيجة الفحص والمراجعة والفاقد الضريبي

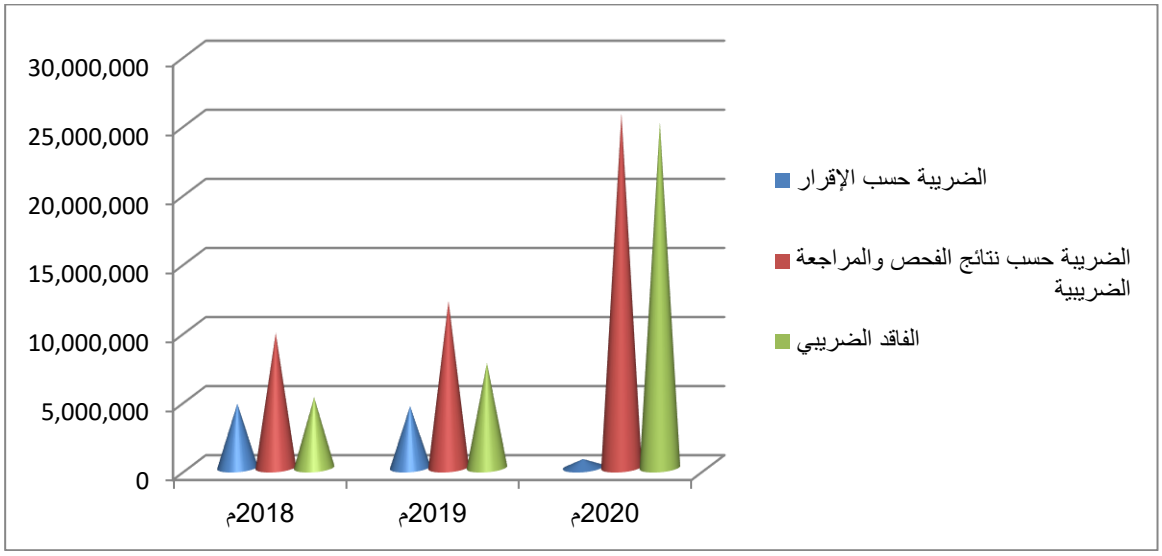
الفاقد الضريبي	النسبة	الضريبة حسب نتائج الفحص والمراجعة الضريبية	الفاقد الضريبي	النسبة
2018م	4,644,225	9,749,050	825,104,5	110%

2019م	4,467,079	12,064,619	540,597,7	70%1
2020م	626,044	25,650,523	947,024,52	997% 3

المصدر:أعداد الباحث من بيانات الإقرارات الذاتية ونتائج الفحص والمراجعة الضريبية، 2022م

من الجدول السابق يتضح أن الضريبة التي تم التوصل ليها نتيجة لعملية الفحص والمراجعة الضريبية تفوق الضريبة التي عكستها الإقرارات الضريبية المقدمة بواسطة الممولين وبنسبة تفوق 100%في كل الإقرارات.





المصدر:أعداد الباحث من بيانات الإقرارات الذاتية ونتائج الفحص والمراجعة الضريبية، 2022م

رابعاً:إختبار الفرضية:

من الجداول السابقة والأشكال البيانية يتضح أن جميع الإقرارات الضريبية المقدمة بواسطة الممولين للثلاث سنوات لا تعكس أنشطتهم وذلك يتضح من المبالغ التي عكستها نتائج المراجعة وقد كانت مبالغ كبيره جداً مقارنة مع مبالغ الضريبة التي عكستها الإقرارات الضريبية مما يعني أن هنالك تهرب ضريبي واضح. ويرى الباحث أن إستمرار الممول في تقديم إقرار ضريبي غير صحيح لعدة سنوات يمثل وجود خلل جوهري في النظام،ويمكن أن يعزى ذلك لعدم توفر شروط و مقومات نظام التقديرحسب ماتم التوصل إليه من خلال المقابلات المباشرة.

أي أن التحليل يؤكد صحة وثبوت فرضيات الدراسة.

الخاتمة وتشتمل على الآتي:

أولاً:النتائج:

1- أن دور نظام التقدير الذاتي في الحد من التهرب الضريبي ضعيف.
2- عدم توفر مقومات وشروط نظام التقدير الذاتي بشكل متكامل.
3- القوانيين الخاصة بالجزاءات المتعلقة بالإقرارات غير مفعلة.
4- لا يوجد نظام معلومات فعال.
5- عدم تطبيق الهيكل المعمول به في نظام التقدير الذاتي.

ثانياً:التوصيات:

1- تفعيل دور نظام التقدير الذاتي في الحد من التهرب الضريبي .
2- توفير مقومات وشروط نظام التقدير الذاتي بشكل متكامل.

3- تفعيل العقوبات والجزاءات الواردة في القانون
4- توفير نظام معلومات فعال وذلك بربط الضرائب مع جميع
5- الجهات الحكومية،ودعم نظام الحوسبة والفوترة الإلكترونية بكل الوسائل التي تجعله نظاماً متكامل وفعال.
6- تطبيق الهيكل المعمول به في نظام التقدير الذاتي.

قائمة المصادر والمراجع

1- إسماعيل أحمد عصر،2006م،المحاسبة والتحاسب الضريبي على الدخل وفقاً لأحكام القانون (91)لسنة 2005م ولائحته التنفيذية ،دار الخولي للطباعة.
2- أمين السيد أحمد لطفي،2007م ، فلسفة المحاسبة على الدخل، الدار الجامعية، The Philosophy Of Income Tax Accounting
3- أمين صالح،2000م ،الأسس القانونية والمحاسبية لضريبة الدخل في لبنان،الجزء الأول،المنشورات الحقوقية نصادر بيروت.
4- بابكر ابراهيم الصديق، زهير أحمد علي أحمد، فاطمة علي فرح الباشري،مدى توفر إقرارات ضريبية صحيحة في ظل نظام التقدير الذاتي في السودان-دراسة حالة مركز كبار الممولين الخرطوم.
5- جلال الشافعي،2005-2006م، مبادئ المحاسبة الضريبية،المبادئ العامة للمحاسبة الضريبية،الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين"طبقاً للقانون(91)لسنة 2005".
6- خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة ،2003،دار وائل للنشر.
7- فؤاد توفيق ياسين، أحمد عبد الله درويش، المحاسبة الضريبية، دار اليازورى العلمية للنشر والتوزيع، 1416ه-1996م.
8- محمد أبونصار،محفوظ المشاعلة وآخرون،2005م ،محاسبة الضرائب بين النظرية والتطبيق،عمان.
9- يحيى أحمد مصطفى قللى، دراسات في الزكاة والمحاسبة الضريبية مع التطبيق على المملكة العربية السعودية، دار المريخ للنشر، 1413ه- 1993م
10- طلال عثمان بابكر عمر،أثر الأساليب الفنية للفحص الضريبي في مكافحة التهرب من الضريبة على القيمة المضافة، بحث ماجستير في المحاسبة والتمويل، غير منشور، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2005م.
Ahmed, The Application Of Value Added Gadir Mohamed -Abdel Approach, July, 2008. Tax In The Sudan: Strategic
www.aljazeera.net/encylopedia\economy\17\8\2016
10-www.esc.jo/8l10l2016.
11-bayt.coml6l9l2016.
11- أحمد الضى عبدالله عثمان،2016م ،الفحص الضريبي ودورة في تحديد وإدارة مخاطر الإيرادات الضريبية،دراسة تطبيقية على أداء ديوان الضرائب بالمركز الضريبي للشركات الكبرى ، رسالة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه في فلسفة المحاسبة والتمويل ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ،كلية الدراسات العليا.
12- التجاني سعيد التجاني حسب النبي،2010م، مشاكل تطبيق التقدير الذاتي وأثرها على الإيرادات الضريبية ،دراسة حالة ديوان الضرائب في السودان،بحث تكميلي لنيل درجة

الماجستير في المحاسبة والتمويل، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ،كلية الدراسات العليا.

13 -APPAH, EBIMOBOWEI , OGBONNA, GABRIEL .NKWAZEMA , Self-Assessment Scheme and Revenue Generation in Nigeria, Developing Country Studies ISSN 2224-607X (Paper) ISSN 2225-0565 (Online) Vol.4, No.10, 2014

6-Mohd Rizal Palil,Tax Knowledge and tax compliance 1 determinants in self-assessment system in Malaysia, A thesis submitted to the University of Birmingham for the degree of Doctor of Philosophy, department of accounting and finance, Birmingham Business school,2010.