



2026 sept; 22(3):58- 80



ISSN: 5361-1858

ربيع الأول 1448هـ

التهرب الضريبي في السودان: الأسباب والآثار وآليات مكافحة

Tax Evasion in Sudan: Causes, Effects, and Combating Mechanisms

د.الامين محمد علي عبدالله موسى

¹ باحث أكاديمي - السودان

البريد الإلكتروني: amen1979new@gmail.com

للاستشهاد بهذا المقال:-

د.الامين محمد علي عبدالله موسى ، التهرب الضريبي في السودان: الأسباب والآثار وآليات مكافحة ، مجلة جامعة أم درمان الإسلامية

ISSN: 5361-1858

<https://doi.org/10.52981/oij.oijhs.v22i3.3725>

المستخلص :

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل ظاهرة التهرب الضريبي في السودان خلال الفترة (2011-2020)، من خلال تحديد طرقها، وتحليل أسبابها الهيكلية، وتقييم آثارها الاقتصادية والاجتماعية والإدارية، واقتراح آليات مكافحة فعالة. اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي للبيانات الثانوية من التقارير الرسمية. كشفت النتائج عن فجوة ضريبية تقارب 40% من الإيرادات المستهدفة، حيث قدر الفاقد الضريبي بنحو 602.57 مليون جنيه سوداني في 2019، وارتفع إلى 18.8 مليار جنيه في 2020. كما أظهرت أن 60% من الاقتصاد يعمل في القطاع غير الرسمي، مما يوسع قاعدة التهرب. وُجد أن الأسباب الرئيسية تشمل: ضعف التشريعات والتعقيد الإداري وضعف الرقابة والفساد، إضافة إلى عوامل اقتصادية كالتضخم. وللتهرب آثار سلبية كبيرة على الإيرادات العامة والعدالة الضريبية والتنمية والثقة بين المواطن والدولة. توصي الدراسة بتبني استراتيجية شاملة تشمل: تبسيط التشريعات، وتعزيز الرقمنة، وتكثيف الرقابة، وتفعيل العقوبات الرادعة، ونشر الوعي الضريبي، وتحفيز انتقال الاقتصاد غير الرسمي إلى الرسمي.

الكلمات المفتاحية: التهرب الضريبي، الفاقد الضريبي، السودان، العدالة الضريبية، الاقتصاد غير الرسمي، مكافحة التهرب.

Abstract :

This study aimed to analyze the phenomenon of tax evasion in Sudan during the period (2011–2020), by identifying its methods, analyzing its structural causes, assessing its economic, social, and administrative effects, and proposing effective combating mechanisms. The study adopted the descriptive-analytical approach for secondary data from official reports. The results revealed a tax gap of approximately 40% of targeted revenues, with estimated tax losses of around 602.57 million

Sudanese pounds in 2019, rising to 18.8 billion pounds in 2020. It also showed that 60% of the economy operates in the informal sector, expanding the base for evasion. The main causes included: weak legislation, administrative complexity, weak oversight, corruption, and economic factors such as inflation. Tax evasion has significant negative impacts on public revenues, tax fairness, development, and trust between citizens and the state. The study recommends adopting a comprehensive strategy including: simplifying legislation, promoting digitalization, intensifying oversight, activating deterrent penalties, raising tax awareness, and encouraging the transition from the informal to the formal economy.

Keywords: Tax evasion, Tax loss, Sudan, Tax fairness, Informal economy, Combating evasion.

المقدمة:

يُعد التهرب الضريبي من أخطر التحديات التي تواجه الأنظمة الضريبية في الدول النامية، ويشكل ظاهرة متعددة الأبعاد ذات آثار اقتصادية واجتماعية وسياسية بالغة الخطورة. وفي السياق السوداني، تتفاقم هذه الظاهرة في ظل التحولات الاقتصادية الهيكلية، خاصة بعد انفصال الجنوب وفقدان الإيرادات النفطية الرئيسية. تشير تقديرات ديوان الضرائب السوداني إلى أن نسبة التحصيل الفعلي لا تتجاوز 60% من الإيرادات المستهدفة، مما يعني فجوة ضريبية تقارب 40% تُعزى بشكل رئيسي للتهرب. وقد بلغ الفاقد الضريبي حوالي 602.57 مليون جنيه في 2019 فقط، مما يؤثر سلباً على القدرات التمويلية للدولة. على الرغم من تعدد الدراسات العربية والأجنبية حول التهرب الضريبي، إلا أن الفجوة البحثية تكمن في غياب دراسة متكاملة تجمع بين تحليل الطرق والأسباب والآثار والمكافحة تطبيقياً على البيئة السودانية، مع التركيز على الآثار الشاملة والآليات العملية في ظل الواقع الاقتصادي الحالي. لذلك، تسعى هذه الدراسة لسد هذه الفجوة من خلال تقديم تحليل شامل للظاهرة، والكشف عن جذورها، وتقييم آثارها، واقتراح آليات مكافحة فعالة.

مشكلة الدراسة:

تتمثل مشكلة الدراسة في تفاقم ظاهرة التهرب الضريبي في السودان بمختلف أشكالها، وما يترتب على ذلك من آثار سلبية على الإيرادات العامة والموازنة العامة والعدالة الضريبية، في ظل عدم وجود استراتيجية شاملة وفعالة لمكافحة هذه الظاهرة.

أسئلة الدراسة

1. ما هي أهم الطرق والممارسات المستخدمة في التهرب الضريبي في السودان؟
2. ما العوامل الاقتصادية والاجتماعية والقانونية التي تُسهم في انتشار التهرب الضريبي؟
3. ما الآثار الاقتصادية والاجتماعية والإدارية المترتبة على تفاقم ظاهرة التهرب الضريبي؟
4. ما آليات المكافحة المتاحة، وما مدى فعاليتها في الحد من التهرب الضريبي في السودان؟

أهمية الدراسة:

الأهمية العلمية:

تمثل الأهمية العلمية في :

- تقدم إضافة حديثة للأدبيات العلمية حول ظاهرة التهرب الضريبي في البيئة السودانية.
 - توضح العلاقة بين الطرق والأسباب والآثار، مما يساهم في بناء فهم متكامل للظاهرة .
- الأهمية العملية:

تتمثل الأهمية العملية للدراسة في:

- تزود الجهات الضريبية وصناع القرار بمقترحات لمكافحة التهرب الضريبي.
- تساعد في تحسين كفاءة النظام الضريبي وزيادة الإيرادات العامة للدولة.

أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة إلى تحقيق ما يلي:

1. تحديد أكثر الطرق شيوعاً في ممارسة التهرب الضريبي في السودان.
2. تحليل الأسباب الاقتصادية والاجتماعية والقانونية المؤدية للتهرب الضريبي.
3. بيان الآثار المترتبة على تفاقم ظاهرة التهرب الضريبي.
4. اقتراح آليات مناسبة للحد من التهرب الضريبي في السودان.

فروض الدراسة:

1. توجد علاقة بين ضعف القوانين الضريبية وانتشار التهرب الضريبي.
2. توجد علاقة إيجابية بين تدهور الأوضاع الاقتصادية وزيادة معدلات التهرب.
3. تؤثر ظاهرة التهرب الضريبي سلباً على الإيرادات العامة وخدمات الدولة.
4. تطبيق آليات مكافحة فعالة يقلل من معدلات التهرب الضريبي.

المنهجية:

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، مستخدمة أدوات جمع وتحليل البيانات التالية:

1. تحليل الوثائق والتقارير الرسمية (ديوان الضرائب، ديوان الحسابات القومي).
2. الدراسات المقارنة لآليات مكافحة.
3. تحليل البيانات الكمية الثانوية المتاحة.
4. التحليل النوعي للسياسات والتجارب.

مصادر جمع البيانات

المصادر الأولية: مثل التقارير الرسمية لديوان الضرائب السوداني، والبيانات والإحصائيات الرسمية، والوثائق والتشريعات الضريبية.

المصادر الثانوية: كالدراسات والأبحاث السابقة، والتقارير الدولية المتخصصة ثم المقالات والدوريات العلمية والكتب والمؤلفات المتخصصة في المالية العامة والضرائب

حدود الدراسة

الحدود المكانية: جمهورية السودان.

الحدود الزمانية: غطت الدراسة الفترة حتى عام 2023.

الحدود الموضوعية: دراسة الطرق والأسباب والآثار وآليات المكافحة للتهرب الضريبي.

الدراسات السابقة:

- (1) دراسة ماجد بدوي عمر بلال (2018) تناولت الدراسة أثر النظام الضريبي—وخاصة ضريبة القيمة المضافة على حجم الإيرادات العامة في السودان، مع استعراض التحديات التي تواجه عملية التحصيل. وهدفت الدراسة إلى تقييم كفاءة الضريبة كمصدر للإيرادات وتحديد العوامل التي تحد من فعاليتها. وأظهرت نتائج الدراسة أن الإدارة الضريبية تعاني من مشكلات تنظيمية وتقنية تقلل من قدرة الضريبة على تحقيق الحصيلة المتوقعة، كما أن ضعف الإجراءات الميدانية وتباين التقديرات الضريبية يساهمان في زيادة التهرب. وتوصلت الدراسة إلى ضرورة تبسيط التشريعات، وتحسين نظم التحصيل، وتطوير آليات الرقابة لضمان رفع كفاءة الإيرادات الضريبية.
- (2) دراسة إبراهيم آدم كباشي (2007): تناولت الدراسة ظاهرة التهرب الضريبي في السودان وأثرها على كفاءة النظام الضريبي وعلى الأداء الاقتصادي بصورة عامة. وهدفت الدراسة إلى تحليل العوامل المؤدية لتنامي التهرب وتحديد انعكاساته على الإيرادات العامة. وأظهرت نتائج الدراسة أن محدودية المظلة الضريبية، وضعف التنسيق المؤسسي، ونقص الكوادر المؤهلة، كلها عوامل تزيد من حجم التهرب وتقلل من كفاءة التحصيل. وتوصلت الدراسة إلى أن تطوير النظام الضريبي يتطلب توسيع القاعدة الضريبية، وتحسين تبادل المعلومات بين المؤسسات الحكومية، ومراجعة الإعفاءات الضريبية وتعزيز التدريب الفني للعاملين.
- (3) دراسة داليا حسن عبد الكريم (2005): تناولت الدراسة الأسباب المباشرة للتهرب الضريبي في السودان وتأثيراته على الإيرادات الضريبية وعلى قدرة الدولة على تقديم الخدمات. وهدفت الدراسة إلى تحديد العوامل السلوكية والتنظيمية المرتبطة بالتهرب وقياس أثرها على الحصيلة الضريبية. وأظهرت الدراسة أن ضعف الثقافة الضريبية، وغياب التنسيق بين مكاتب الضرائب، ووجود ثغرات إجرائية وتشريعية، تعدّ من أبرز أسباب انتشار التهرب. وتوصلت الدراسة إلى أن الحد من الظاهرة يتطلب مراجعة التقديرات الضريبية، وتوحيد الإجراءات، وتعزيز الوعي الضريبي، وتطوير آليات التنسيق المؤسسي.

الفصل الأول: مفهوم التهرب الضريبي وطرق ممارسته في السودان

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للتهرب الضريبي

يُعد التهرب الضريبي من أخطر التحديات التي تواجه الأنظمة الضريبية في الدول النامية، ويشكل ظاهرة متعددة الأبعاد ذات آثار اقتصادية واجتماعية وسياسية بالغة الخطورة. وفي السياق السوداني، تتفاقم هذه الظاهرة في ظل التحولات الاقتصادية والهيكلية التي يشهدها البلاد، خاصة بعد انفصال الجنوب وما تبعه من فقدان للإيرادات النفطية التي كانت تمثل العمود الفقري للموازنة العامة. تشير تقديرات ديوان الضرائب السوداني إلى أن نسبة التحصيل الفعلي للضرائب لا تتجاوز 60% من الإيرادات المستهدفة، مما يعني وجود فجوة ضريبية تقدر بحوالي 40% تعزى بشكل رئيسي إلى ممارسات التهرب الضريبي بمختلف أشكاله. وقد بلغ الفاقد الضريبي في عام 2019 فقط ما يقارب 602.57 مليون جنيه سوداني، مما يؤثر سلباً على القدرات التمويلية للدولة ويدفع نحو زيادة العجز في الموازنة العامة.

أولاً: تعريف التهرب الضريبي

عرف التهرب من الضريبة منذ فرضها على عاتق المكلفين شأنه في ذلك شأن الجريمة التي عرفت منذ وجود القانون (الصابوني، 2005، ص 16). ويمكن تعريف التهرب الضريبي بعدة تعريفات منها:

- يعرفه فليح حسن خلف (خلف، 2000، ص 194) بأنه "عدم دفع الضريبة كلياً أو جزئياً من قبل المكلف بدفعها قانوناً ودون نقل عبئها إلى غيره بحيث لا تحصل الدولة نتيجة لذلك على الإيرادات كلياً أو جزء منها".
- ويعرفه لوسيان ميشال بأنه "المخالفة الصريحة للقانون بهدف التخلص من فرض الضريبة وتخفيض أسبابها" (الصافي، 1996، ص 26).

- ويرى شميدت (Shmidt, 1972, P119) أن التهرب الضريبي هو "الإخفاء المقصود اتجاه الإدارة الجبائية للموارد والمداخيل والذي يستهدف من وراءه التملص من أداء الضريبة".
- ويعرفه فوزي عبد المنعم (عبد المنعم، د.ت، ص 223) بأنه "يتضمن مخالفة قانون الضرائب فتندرج بذلك تحته كل طرق احتيال وغش مالي وما تنطوي عليه هذه الطرق إلى التخلص من أداء الضريبة".
- ومن خلال ما سبق يمكن تعريف التهرب الضريبي بأنه "قيام المكلف الخاضع للضريبة بعدم دفع الضرائب المستحقة للدولة والمتربة على دخله أو ثروته أو على أي واقعة أخرى منشئة للضريبة أو تخفيض مبالغ هذه الضرائب من خلال استعمال طرق وأساليب غير مشروعة بحكم القانون في معظم بلدان العالم".

ثانياً: الفرق بين التهرب والتجنب والغش الضريبي

يختلف التهرب الضريبي عن التجنب الضريبي من حيث الأساليب والطرق والآثار، ويمكن التمييز بينهما كما يلي (يعلي، 2003، ص 83):

1. الغش الضريبي: وهو أخطر أشكال التخلص من الضرائب ويرد النص عليه في التشريعات الضريبية والجزائية لمعظم دول العالم باعتباره يركز على أساليب ووسائل مخالفة للقانون كالاختيال والغش والتزوير في سبيل التخلص من الضرائب.
 2. التهرب الضريبي: وهو محور البحث ويتجسد في محاولات المكلف الخاضع للضريبة أن يفلت من عبئها سواء بالاستفادة من الثغرات القانونية الضريبية أو بالتحايل على القانون دون خرقه.
 3. التجنب الضريبي: وهو أقلها شدة وخطورة وهو ابتعاد المواطنين أصلاً عن الخضوع للتكليف الضريبي، كأن يمتنع عن شراء سلعة تخضع لضريبة الإنفاق.
- ويتضح من هذا أن التهرب الضريبي يشمل مخالفة القوانين واللوائح الضريبية، بينما يتم التجنب الضريبي في إطار القانون ولكن باستغلال ثغراته.

ثالثاً: خصائص التهرب الضريبي

يتميز التهرب الضريبي بعدة خصائص أساسية (الصابوني، 2005، ص 16):

1. الطابع العالمي: ظاهرة التهرب الضريبي ظاهرة عالمية فهي لا تخص الدول النامية فقط دون أخرى فهي ملازمة للنظام الضريبي (بولخوخ، 2003، ص 16).
2. التعدد في الأشكال والأنواع: يتنوع التهرب الضريبي بحسب الزاوية أو المنظور الذي ينظر إليه من خلاله، فقد يكون تهرباً كلياً أو جزئياً، داخلياً أو خارجياً.
3. التطور المستمر: لا يمكن حصر كل أشكال التهرب الضريبي حصراً شاملاً لأن التهرب هنا مرتبط بمدى براعة وتفنن المكلفين بالضريبة للتخلص من عبئها متخذين عدة طرق في ذلك.
4. الارتباط بالاقتصاد الخفي: يرتبط التهرب الضريبي ارتباطاً شديداً وملحوظاً بظاهرة الاقتصاد الخفي بمختلف تسمياته (الاقتصاد المزدوج، الاقتصاد غير النظامي، الاقتصاد الثاني).
5. التأثير السلبي على السياسات المالية: للتهرب الضريبي أثر سلبي لكونه يقلل من فاعلية السياسات المالية التي تنتهجها الحكومات بغرض رفع معدل النمو وتحسين توزيع الدخل.
6. الإخلال بالعدالة الضريبية: يعتبر التهرب الضريبي إخلالاً بالعدالة الضريبية بين المكلفين حيث ان هناك من المكلفين لا يرتضون التهريب الضريبي أو لا يستطيعونه الأمر الذي يؤدي إلى عدم عدالة توزيع العبء الضريبي.

7. الطابع التقني المتطور: يستخدم المتهربون أحدث الوسائل التقنية في التهرب، فقد اعتمدوا على وسائل الاتصال المتطورة وخاصة تكنولوجيا الإنترنت التي أصبحت من أساليب التسويق المعاصرة والذي ساعد التجار وخاصة الشركات على إبرام صفقات وعمليات تجارية فيما بينهم، وتداول أموال هائلة دون قدرة الدولة على كشفها.

المبحث الثاني: الأنواع والطرق الشائعة للتهرب الضريبي في السودان

تتنوع طرق التهرب الضريبي في السودان بتنوع الأنشطة الاقتصادية واختلاف طبيعة كل ضريبة، وقد تطورت هذه الطرق وأصبحت أكثر تعقيداً مع تطور وسائل التكنولوجيا واتساع نطاق القطاع غير الرسمي. وتشير تقارير ديوان المراجعة القومي (2020) إلى أن نسبة كبيرة من الشركات المسجلة لا تملك ملفات ضريبية نشطة، وغالبيتها من الشركات الكبرى التي تمتلك قدرات مالية وإدارية تمكنها من استغلال الثغرات القانونية والمحاسبية.

أولاً: التهرب عبر الإخفاء

يعد الإخفاء من أقدم وأكثر طرق التهرب الضريبي شيوعاً في السودان، ويتم بعدة صور:

1. إخفاء النشاط بالكامل: حيث يمتنع الشخص الذي بلغت مبيعاته حد التسجيل طبقاً لقانون الضريبة العامة على المبيعات عن تسجيل نفسه لدى مصلحة الضرائب المختصة، ومن ثم يكون نشاطه غير خاضع للضريبة تماماً (الصابوني، 2005، ص 18).
2. إخفاء جزء من النشاط: وذلك بإسقاط بعض عناصر النشاط الخاضع للضريبة قانوناً بحيث لا يعبر الجزء المتبقي والظاهر عن حقيقة النشاط الفعلي (الصابوني، 2005، ص 19).
3. التهرب عن طريق الوسائل المادية: ويقوم أساساً على إخفاء المكلف لأمواله الخاضعة للضريبة بطريقة غير قانونية بحيث يتمثل هذا التحايل في عدم التصريح القانوني بجزء من المواد أو المنتجات والبضائع أو الأرباح (عوادي، 2006، ص 9).
4. تغيير مقر النشاط: توجد فئة من المكلفين الذين يصعب تحديد مكان تكليفهم الضريبي، خاصة في قطاع الاستيراد والتصدير حيث يقوم هؤلاء بتغيير مقر نشاطهم في كل مرة.

ثانياً: التهرب عبر الفواتير الوهمية

انتشرت في الآونة الأخيرة ظاهرة التهرب عبر الفواتير الوهمية، خاصة في ظل ضعف الرقابة على النظام المحاسبي، ويتم بعدة طرق:

1. تحرير فواتير وهمية قابلة للاسترجاع: حيث يقوم المكلف بتحرير فواتير وهمية خلال تنقله بالبضاعة بين المدن وفي الأسواق، وعند قيامه بعملية شراء جديدة يعيد الفواتير للبائع ويحصل على فواتير وهمية أخرى (سلاني وروبيج، 2008، ص 17).
2. الفواتير غير المسجلة: يتم تحرير فواتير بيع دون تسجيلها في الدفاتر المحاسبية، مما يؤدي إلى اختفاء جزء من المبيعات من السجلات الرسمية.
3. التلاعب في فواتير الشراء: حيث يقوم المكلف بتحرير فواتير شراء وهمية لتضخيم المصروفات وتقليل صافي الربح الخاضع للضريبة.
4. الفساد في نظام الفوترة: أظهرت الدراسات أن نسبة 12% من الشركات التي شملتها الدراسة في ولاية الخرطوم استخدمت فواتير من جهات غير مسجلة (الصادق، 2020، ص 73).

ومن الأنواع والطرق الشائعة للتهرب الضريبي في السودان التهرب عن طريق العمليات المحاسبية حيث يوضح الجدولان الآليتين محاسبيتين متبادلتين يستخدمهما المكلفون للتلاعب في الوعاء الضريبي. يُظهر الجدول (1) التلاعب من خلال تخفيض الإيرادات مع الإبقاء على تكلفة المبيعات ثابتة، مما يؤدي إلى انخفاض مصطنع في نسبة الربحية. بينما يكشف الجدول (2) عن آلية أكثر تطوراً، حيث يتم تعديل سعر التكلفة ليتناسب مع الإيرادات المخففة، للحفاظ على هامش ربح ثابت لا يثير شكوك مراقبي الحسابات.

جدول (1) يوضح: التهرب عن طريق العمليات المحاسبية (الحالة قبل التلاعب)

البيان	المبالغ الحقيقية غير المصرح بها	المبالغ المعدلة المصرح بها
المبيعات	2000000	1900000
سعر التكلفة	1500000	1500000
الربح الإجمالي	500000	400000
صافي الربح = الربح الإجمالي - المبيعات	%25	%21

المصدر: جميل الصابوني، 2005م

جدول (2) يوضح: التهرب عن طريق العمليات المحاسبية (الحالة بعد التلاعب)

البيان	المبالغ الحقيقية غير المصرح بها	المبالغ المعدلة المصرح بها
المبيعات	2000000	1900000
سعر التكلفة	1500000	1500000
الربح الإجمالي	500000	400000
صافي الربح = الربح الإجمالي - المبيعات	%25	%25

المصدر: جميل الصابوني، 2005م

نلاحظ أن الممول قام بالتأثير على جانب الإيرادات حيث أخفى جزء منها من 200000 إلى 1900000 وحتى يحصل على نسبة ربحية ثابتة 25% لابد أن يقوم بتعديل سعر التكلفة من 1500000 إلى 1425000 ليحصل على نسبة ربحية 25% وحتى لا يلفت الانتباه إلى التلاعب يلجأ المكلف إلى طريقة أخرى وهي التلاعب في قيمة المشتريات وفي نفس الوقت يخفي جزء من الإيرادات للحصول على نسبة هامش ربح ثابت عن طريق تكيف سعر التكلفة مع مبلغ المبيعات للحصول على تناسب بينهما، وينتج ذلك عن ذلك أن يحصل المكلف من الطريقة التي وازنهما على نفس هامش الربح، كما هو مبين في الجدول.

ونجد أن هذان الجدولان يبيان بشكل مباشر على سؤال الدراسة الأول: "ما هي أهم الطرق والممارسات المستخدمة في التهرب الضريبي في السودان؟". وهما يقدمان دليلاً تطبيقياً على كيفية ترجمة الطرق النظرية للتهرب المحاسبي (كخفض الإيرادات وتضخيم النفقات) إلى ممارسات فعلية في البيئة السودانية، مما يعزز الجانب التطبيقي للدراسة.

ثالثاً: التهرب عبر السوق غير الرسمي

يشكل القطاع غير الرسمي في السودان أحد أكبر قنوات التهرب الضريبي، حيث يمثل ما يقارب 60% من الناتج المحلي الإجمالي (محمد نور، 2020، ص 66). ويتمثل التهرب عبر هذا القطاع في:

1. عدم التسجيل الضريبي: حيث يعمل معظم المتعاملين في السوق غير الرسمي بدون تراخيص رسمية أو سجلات ضريبية.
2. عدم إصدار الفواتير: كثير من الأنشطة التجارية في السودان خصوصاً في الأسواق التقليدية لا تصدر فواتير رسمية للمبيعات مما يصعب على الإدارة العامة للضرائب تتبع حركة المال وتحديد الإيراد الحقيقي (الطاهر، 2020، ص 89).
3. البيع بدون فواتير: حيث يلجأ التاجر إلى البيع بدون فواتير مع الإبقاء على البضاعة في المخازن دون الإعلان عنها.
4. التهرب الجمركي: يتم إدخال السلع إلى البلد بدون وثائق أو التلاعب في الوثائق وتغيير القيم الحقيقية للسلع المستوردة.

رابعاً: التهرب عبر تضخيم أو تخفيض القيمة

ينتشر هذا النوع من التهرب بين الشركات الكبرى والمستوردين، ويتم بعدة أساليب:

1. تضخيم المصروفات: حيث يلجأ المكلف إلى تضخيم النفقات عبر:

- إدراج مصروفات شخصية ضمن مصروفات النشاط
 - تضخيم المبالغ المستعملة من أجل الإشهار والتمويل والدعاية
 - تسجيل مرتبات وهمية لموظفين غير موجودين (عبد الرازق، د.ت، ص 101)
2. تخفيض الإيرادات: وذلك بعدة طرق منها:

- إهمال تسجيل جزء من المبيعات
- تسجيل عوائد وهمية للبضائع
- التخفيض عند تحرير الفواتير (سلاني وروبيج، 2008، ص 17)

3. التلاعب في التسعير التحويلي: تقوم الشركات متعددة الجنسيات بتسعير المعاملات بين فروعها بشكل غير واقعي بهدف تحويل الأرباح إلى دول ذات معدلات ضريبية منخفضة.

4. التلاعب في تقييم المخزون: حيث يتم تقييم المخزون بقيمة أقل من القيم الحقيقية لتقليل قيمة الأصول والأرباح.

5. تضخيم المخصصات: تقوم بعض الشركات والبنوك بالمبالغة في تسجيل المخصصات المحاسبية مثل مخصص الديون المشكوك في تحصيلها لتقليل الأرباح المعلنة (أحمد، 2020، ص 59).

ويكشف الجدول (3) عن نتائج دراسة ميدانية شملت 50 شركة في ولاية الخرطوم، حيث تبين أن 34% من هذه الشركات تقدم مصروفات غير موثوقة، و12% تستخدم فواتير من جهات غير مسجلة. ويُعد بند المصروفات الإدارية والرواتب الوهمية والخدمات الاستشارية من أكثر البنود التي يتم التلاعب فيها، مما يشير إلى وجود ثقافة منهجية للتهرب عبر تضخيم التكاليف.

جدول (3) يوضح: حالة تضخيم المصروفات الوهمية في شركات بولاية الخرطوم

العنصر	البيان
عدد الشركات التي شملتها الدراسة	50 شركة
نسبة الشركات التي قدمت مصروفات غير موثوقة	34% (17 شركة)
نسبة الشركات التي استخدمت فواتير من جهات غير مسجلة	12% (6 شركات)
أعلى نسبة تضخم في بند المصروفات	60% فوق المعدل الطبيعي لنفس القطاع
أكثر البنود تضخيمًا	مصروفات إدارية - رواتب وهمية - خدمات استشارية.
نوع الأنشطة الأكثر تهربًا	شركات تجارية ومكاتب استيراد وتصدير، مؤسسات خدمية
مستوى التوثيق العام للفواتير	ضعيف إلى متوسط
ملاحظات من ديوان الضرائب	غياب المحاسبين القانونيين المؤهلين في بعض الشركات - تكرار فواتير مزيفة.

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الصادق، 2020م

يتضح من خلال الجدول أن 24 شركة من أصل 50 قدموا بيانات غير حقيقية حيث استخدموا تضخيم المصروفات لإخفاء الدخل الحقيقي، وشملت هذه المصروفات مصروفات إدارية، رواتب وهمية، خدمات استشارية، وأكثر هذه الشركات تهربًا كانت تعمل بمجال الاستيراد والتصدير وشركات تجارية ومؤسسات خدمية.

يدل هذا الجدول على انتشار إحدى أخطر طرق التهرب (تضخيم النفقات) في القطاع الخاص السوداني. وهو يعزز فرضية الدراسة المتعلقة بضعف الرقابة، كما يسلط الضوء على سبب بنيوي لانتشار الظاهرة، وهو "ضعف أنظمة التوثيق والرقابة الميدانية"، مما يجعله أساساً قوياً للمناقشة والتوصيات لاحقاً.

المبحث الثالث: العوامل البنيوية المساعدة على انتشار التهرب الضريبي

لا تنحصر مشكلة التهرب الضريبي في السودان في الجانب الأخلاقي أو القانوني فقط، بل تمتد إلى وجود عوامل بنيوية وهيكلية في النظام الضريبي نفسه تشكل بيئة خصبة لانتشار هذه الظاهرة. وقد أشار تقرير ديوان الحسابات القومي (2020، ص 45) إلى أن نسبة التهرب الضريبي المرتبط بالقصور الإداري تمثل أكثر من 60% من إجمالي التهرب الموثق، مما يؤكد أهمية العوامل الهيكلية في تفشي هذه الظاهرة.

أولاً: ضعف التطبيق

يشكل ضعف تطبيق التشريعات الضريبية أحد أهم العوامل البنيوية المساعدة على انتشار التهرب الضريبي، ويظهر ذلك في عدة جوانب:

1. ضعف النظام القضائي والرقابي: يعاني السودان من بطء الإجراءات وضعف الكفاءة المتخصصة وتداخل الاختصاصات في الفصل في المنازعات الضريبية، حيث أورد تقرير هيئة الجمارك السودانية أن نسبة 34% من قضايا الطعون الضريبية لم يبت فيها خلال 3 سنوات (هيئة الجمارك السودانية، 2020).

2. الفساد الإداري: يؤدي الفساد داخل الأجهزة الضريبية إلى فقدان الثقة بين المكلفين والدولة، حيث يقوم بعض موظفي الضرائب باستغلال سلطاتهم التقديرية لإجبار المكلفين على دفع رشاًوى مقابل تخفيض التقديرات (وزارة المالية، 2020، ص 8).

3. ضعف العقوبات: عدم وجود عقوبات رادعة وفعالة ضد المتهربين، حيث أن الغرامات المفروضة لا تتناسب مع حجم التهرب، كما أن بطء الإجراءات القضائية يشجع على المماطلة.

4. سوء إدارة الموارد البشرية: على الرغم من كبر عدد الموظفين في إدارة الضرائب العامة بالسودان، إلا أن نسبة التحصيل الضريبي متدنية مما يشير إلى سوء توزيع الكوادر وضعف نظم الرقابة (ديوان الحسابات القومي، 2020، ص 45).

ثانياً: التعقيد الإداري

يؤدي التعقيد في الإجراءات الإدارية إلى تهيئة بيئة مناسبة لانتشار التهرب الضريبي، وذلك من خلال:

1. تعقد تشريعات الضرائب وعدم وضوحها: خاصة فيما يتعلق بنظام الإعفاءات الضريبية وما تملكه الإدارة الضريبية من سلطة تقديرية في ذلك (يونس، د.ت، ص 183).
2. كثرة التشريعات الضريبية وتعديلها: يؤدي كثرة التعديلات التشريعية إلى عدم استقرار الإدارات الضريبية وصعوبة تكيف العاملين بها مع التشريعات الجديدة (بوزيدة، د.ت، ص 43).
3. تعدد وتداخل الرسوم بين المركز والولايات: وجود عدد مرهق ومتنازع من مصادر بين المستوى القومي والولايات مما ينتج عنه تكرار في فرض الضرائب وتداخل في الاختصاصات (النور، 2020، ص 42).
4. غياب التنسيق بين الإدارات: عدم وجود تعاون وتنسيق بين الإدارة الضريبية ومختلف الهيئات الإدارية الأخرى كإدارة الجمارك وإدارة التسجيل، مما يساهم في حدوث التهرب الضريبي.
5. تعقيد إجراءات التسجيل والتصريح: يؤدي تعقيد الإجراءات إلى دفع بعض المكلفين للتهرب كلياً من النظام الضريبي الرسمي.

ثالثاً: ضعف الرقابة الضريبية

يشكل ضعف النظام الرقابي أحد الأسباب الهيكلية الرئيسية لانتشار التهرب الضريبي، ويظهر ذلك في:

1. نقص الكفاءة المهنية: يؤدي نقص كفاءة بعض الموظفين إلى قيامهم بمراقبة المرحلة الأولى فقط الخاصة بالفوترة دون مقارنتها مع المخزون من أجل التأكد من صحة تصاريحات المكلف (البطريق، 1995، ص 236).
2. ضعف الامكانيات المادية: تعاني الإدارة الضريبية من نقص في التجهيزات الضرورية للعمل، وعدم توفر الإعلام الآلي بشكل كاف، مما يشكل عائقاً أمام حصيله عمل الإدارة الجبائية (طرشي، 2015، ص 25).
3. عدم كفاية الزيارات الميدانية: إن النقص في الزيارات الميدانية المفاجئة والرقابة المكانية يحد من قدرة الإدارة على كشف التلاعب في السجلات المحاسبية (بلول، 2016، ص 44).
4. غياب نظام معلوماتي متكامل: فشل الإدارة الضريبية في بناء نظام معلوماتي متكامل يربط بين ملفات المكلفين ومصادر دخلهم الحقيقية (ديوان الحسابات القومي، 2020، ص 45).
5. ضعف الرقابة على القطاع غير الرسمي: عدم قدرة الإدارة الضريبية على مراقبة القطاع غير الرسمي الذي يمثل أكثر من 65% من العاملين في السودان (محمد نور، 2020، ص 66).
6. عدم فعالية الرقابة الشكلية: يقتصر عمل بعض موظفي الرقابة على المراجعة الشكلية للتصاريحات دون إجراء مقارنة بين ما تحمله من معلومات وما هو متوفر من بيانات أخرى.

الفصل الثاني: أسباب التهرب الضريبي في السودان

المبحث الأول: الأسباب الاقتصادية

تشكل العوامل الاقتصادية دافعاً رئيسياً للتهرب الضريبي في السودان، حيث تؤثر الظروف الاقتصادية الصعبة بشكل مباشر على قدرة المكلفين على الوفاء بالتزاماتهم الضريبية، وتزيد من حافزهم للبحث عن سبل للتهرب. وقد تفاقمت هذه العوامل بعد انفصال الجنوب وفقدان معظم الإيرادات النفطية، مما أدى إلى تدهور الوضع الاقتصادي وزيادة الضغوط على المواطنين والشركات.

أولاً: التضخم

- يعد التضخم من أبرز العوامل الاقتصادية المحفزة للتهرب الضريبي، وذلك من خلال:
 1. تآكل القيمة الحقيقية للدخل: يؤدي ارتفاع المستوى العام للأسعار إلى تقليل القيمة الحقيقية لدخل المكلفين، مما يدفعهم إلى التهرب من الضرائب للحفاظ على قدراتهم الشرائية (مراد، 2004، ص 12).
 2. الضغط على السيولة: يعاني المكلفون من أزمة سيولة حادة نتيجة التضخم، حيث تذهب معظم مواردهم لمواجهة المتطلبات المعيشية الأساسية، مما يقلل من قدرتها على سداد الالتزامات الضريبية.
 3. تأثير التضخم على الأسعار الضريبية: يؤدي فرض ضرائب جديدة أو زيادة في أسعار الضرائب السابقة في أوقات الأزمات الاقتصادية إلى شعور المكلف بثقل وطأها فيلجأ للتهرب من عبئها (المصفاوي، 1963، ص 63).
 4. اللجوء إلى الاقتصاد غير الرسمي: يدفع التضخم العديد من الأنشطة الاقتصادية إلى العمل خارج الإطار الرسمي هرباً من الأعباء الضريبية.

ثانياً: ضعف الدخل

- يساهم انخفاض مستوى الدخل في تفشي ظاهرة التهرب الضريبي من خلال:
1. عدم تناسب العبء الضريبي مع الدخل: عندما تكون الضرائب مرتفعة نسبياً **compared to** مستوى الدخل، يزداد ميل المكلف نحو التهرب كلما زاد عبء الضريبة عليه وساء مركزه المالي (مراد، 2004، ص 12).
 2. الضغط الجبائي المرتفع: يعتبر ارتفاع الضغط الجبائي سبباً مهماً ومباشراً يدفع المكلف بعدم أداء التزاماته الضريبية، خاصة في ظل ضعف الدخول (المصفاوي، 1963، ص 63).
 3. تراجع القدرة على الادخار: يؤدي ضعف الدخل إلى عدم قدرة الأفراد والشركات على تخصيص جزء من مواردهم لسداد الضرائب.
 4. تأثير ضعف الدخل على القطاعات الإنتاجية: يعاني القطاع الخاص من ضعف في الربحية نتيجة انخفاض الطلب الكلي، مما يدفع بالعديد المنشآت إلى التهرب الضريبي للبقاء في السوق.

ثالثاً: انكماش الاقتصاد الرسمي

- أدى انكماش الاقتصاد الرسمي إلى توسع القطاع غير الرسمي وزيادة حدة التهرب الضريبي:
1. اتساع نطاق الاقتصاد غير المهيكل: يجبر الانكماش غير المهيكل المؤسسات المنظمة على ممارسة الغش الضريبي وذلك لأن منتجات أو خدمات المؤسسات غير المنظمة لها أسعار أقل من أسعار القطاع المنظم (Beulnasan, 2010, P10).
 2. ضعف الاستثمارات: أدى انكماش الاقتصاد الرسمي إلى تراجع الاستثمارات وتقلص حجم الأعمال، مما قلل من القاعدة الضريبية وزاد من حدة المنافسة غير المشروعة.

3. هجرة رؤوس الأموال: يساهم عدم الاستقرار الاقتصادي في هجرة رؤوس الأموال الوطنية والأجنبية، مما يحرم الدولة من مصادر مهمة للإيرادات الضريبية.

4. تراجع الصادرات: يؤثر انكماش الاقتصاد الرسمي سلباً على الصادرات ويحد من القدرة على جلب العملات الأجنبية، مما يزيد من أزمة السيولة ويحد من قدرة الشركات على الوفاء بالتزاماتها.

والجدول التالي يُظهر الحجم الهائل للفاقد الضريبي في عام 2018، والذي بلغ حوالي 7 مليارات جنيه سوداني. وتشكل ضريبة القيمة المضافة النسبة الأكبر من هذا الفاقد (56.4%)، تليها ضريبة أرباح الأعمال (40%). هذه النسب تؤكد أن التهرب ليس هامشياً، بل هو مشكلة هيكلية تُفقد الخزينة العامة موارد حيوية، وتؤثر بشكل مباشر على قدرة الدولة التمويلية.

جدول (4) يوضح: تقرير إدارة المراجعة للفترة من يناير حتى ديسمبر 2018م للشركات الكبرى

نوع الضريبة	عدد الملفات المراجعة	نتيجة المراجعة		جملة الفاقد
		الرصيد الدائن	الرصيد المدان واجب السداد	
القيمة المضافة	4.205	598.636	3.375.671	3.974.307
الدخل الشخصي	2.432	-	-	235.448
أرباح الأعمال	3.974.307	-	-	2.804.777
الدمغة	5.588	-	-	31.818
الجملة	15.130	598.636	3.3756.71	7.037.350

المصدر: ديوان الضرائب، الخرطوم، 2018م.

إن هذا الجدول يقدم قياساً كمياً للخسارة المالية المباشرة الناتجة عن التهرب. كما أنه يدعم الفرضية القائلة بأن "ظاهرة التهرب الضريبي تؤثر سلباً على الإيرادات العامة". يشير ارتفاع فاقد ضريبة القيمة المضافة أيضاً إلى وجود إشكاليات في تصميم هذه الضريبة أو في آليات تحصيلها.

كما توضح الجداول (5) و(6) تطور الفاقد الضريبي خلال عامي 2019م و2020م، حيث يبين الجدول (5) أن إجمالي الفاقد بلغ حوالي 12.2 مليار جنيه، مع نسبة تحصيل من هذا الفاقد لم تتجاوز 38%. كما يُظهر الجدول (6) استمرار المشكلة في عام 2020، حيث لم يتم تحصيل سوى 21% من إجمالي الفاقد. هذه المؤشرات المتدنية والمستمرة تؤكد عجز الآليات الحالية للمكافحة عن استعادة حقوق الخزينة العامة.

جدول (5) الفاقد الضريبي في العام 2019م للضرائب المباشرة وغير المباشرة

البند	إجمالي الفاقد الضريبي	إجمالي المساهمة في التحصيل	نسبة المتحصل من الفاقد	إجمالي التحصيل العام	نسبة المساهمة من المتحصل العام
الضرائب المباشرة	6.602.416.285	1.482.972.811	%22	14.165.797.750	%10
الضرائب غير المباشرة	5.585.186.772	3.194.294.806	%57	23.464.372.684	%14
الإجمالي	12.187.602.057	4.677.267.620	%38	37.630.170.430	%12

المصدر: ديوان الضرائب، الخرطوم، 2019م.

جدول (6) يوضح: المساهمة في تحصيل الفاقد الضريبي للعام 2020م

البند	إجمالي الفاقد الضريبي	إجمالي المساهمة في التحصيل	نسبة المتحصل من الفاقد	إجمالي التحصيل العام	نسبة المساهمة من المتحصل العام
الضرائب المباشرة	614.844.999.8	253.233.194.2	%24	996.860.486.21	%42
الضرائب غير المباشرة	159.247.500.10	147.237.954.1	%19	67.970.879.46	%22
الإجمالي	773.091.500.18	400.570.148.4	%21	603.831.366.68	%29

المصدر: ديوان الضرائب، الخرطوم، 2018م.

توفر هذه الجداول سلسلة زمنية مصغرة تثبت استمرارية واتساع مشكلة التهرب، مما يعطي مصداقية لتحليل الأسباب والآثار. تدعم هذه البيانات الفرضية الخاصة بتأثير التهرب على الإيرادات وتشير بقوة إلى أسباب إدارية وقانونية تتعلق بضعف جهود التحصيل والمتابعة.

المبحث الثاني: الأسباب الاجتماعية والإدارية

تتفاعل العوامل الاجتماعية والإدارية بشكل كبير في تفشي ظاهرة التهرب الضريبي في السودان، حيث تشكل البيئة الاجتماعية والإدارية المحيطة بالمكلف عاملاً حاسماً في تحديد مدى التزامه بالواجبات الضريبية. وقد أشارت العديد من الدراسات إلى أن العوامل غير الاقتصادية تمثل ما يزيد عن 40% من دوافع التهرب الضريبي في الدول النامية.

أولاً: ضعف الوعي الضريبي

بعد انخفاض مستوى الوعي الضريبي من أبرز الأسباب الاجتماعية للتهرب الضريبي، ويتجلى ذلك في:

1. عدم إدراك أهمية الضرائب: يفتقر كثير من المكلفين إلى الفهم الحقيقي لدور الضرائب في تمويل الخدمات العامة وتحقيق التنمية، حيث يرى المكلف في الضريبة عبئاً يفرض عليه دون مقابل خدمي ملموس (مسعد، 2002، ص 173).

2. الاعتقاد بعدم شرعية الضريبة: يعتقد البعض أن الضريبة مفروضة من الدولة وأن الضريبة الشرعية الوحيدة هي الزكاة، مع عدم إدراك أن الضريبة موجهة للمنفعة العامة بينما الزكاة موجهة لفئة الفقراء تحديداً.
 3. التباهي بالتهرب: أصبح التهرب الضريبي مدعاة للتفاخر والتنافس من قبل بعض المكلفين، حيث يتباهون بالطريقة التي تخلصوا بها من الضريبة (Taddei, 1974, P15).
 4. عدم اعتبار التهرب جريمة أخلاقية: يعتقد الكثيرون أن التهرب من الضرائب لا يشكل جريمة أخلاقية كالجرائم المنصوص عليها في قانون العقوبات والمتعلقة بجرائم المال كالسرقة والنصب (المصرفاوي، 1963، ص 269).
- ثانياً: غياب الثقة في المؤسسات الحكومية
- يساهم انعدام الثقة بين المكلفين والمؤسسات الحكومية في تفاقم ظاهرة التهرب:
1. ضعف العائد من الضرائب: عندما لا يرى المكلفون نتائج ملموسة لدفعهم الضرائب في الخدمات العامة، فإن دافعهم للتهرب يزداد بشكل كبير (مراد، 2004، ص 12).
 2. سوء تخصيص النفقات العامة: يشعر المكلفون بأن أموالهم تبذر في وجوه غير صحيحة، مما يولد لديهم شعوراً بثقل العبء الضريبي ويدفعهم للبحث عن سبل التهرب.
 3. التمييز في المعاملة: يؤدي عدم المساواة في التطبيق من طرف إدارة الضرائب إلى إضعاف الثقة بالعدالة الضريبية، مما يدفع الكثير من المكلفين للتهرب نتيجة التمييز في المعاملة.
 4. عدم الشفافية: غياب الشفافية حول كيفية صرف الإيرادات الضريبية يخلق جواً من الشكوك ويدفع نحو ثقافة "اللاتزام مقابل اللامقابل".

ثالثاً: انتشار الفساد الإداري

يشكل الفساد الإداري بيئة خصبة لانتشار التهرب الضريبي من خلال:

1. الرشوة والتواطؤ: يؤدي تقبل بعض موظفي الضرائب للرشاوى إلى خلق بيئة من المحاباة والمحسوبية، حيث يتم تخفيض التزامات بعض المكلفين مقابل عمولات شخصية (Kandil, 1970, P133).
2. ضعف الأجور والحوافز: يؤدي انخفاض مرتبات واجور العاملين في قطاع الضرائب إلى دفعهم للانحراف والتقصير في الإطلاع بمسؤولياتهم الوظيفية (البطريق، 1995، ص 236).
3. الوساطة والمحسوبية: تتيح الوساطة والمحسوبية لبعض المكلفين الحصول على معاملة تفضيلية أو إعفاءات غير مستحقة.
4. اخيار القيم الأخلاقية: يساهم انتشار الفساد في تراجع القيم الأخلاقية بين الموظفين والمكلفين على حد سواء، حيث يصبح "الكل يسرق فلماذا أكون أنا الشريف الوحيد".

المبحث الثالث: الأسباب القانونية والتنظيمية

تشكل الثغرات في المنظومة القانونية والتنظيمية أحد الأسباب الهيكلية الأساسية لتفشي التهرب الضريبي في السودان. فالنظام الضريبي الذي يتسم بالتعقيد وعدم الاستقرار ويفتقر إلى الآليات التنفيذية الفعالة، يخلق بيئة مواتية للتهرب ويحد من قدرة الدولة على مكافحته.

أولاً: ثغرات التشريعات الضريبية

تمثل الثغرات التشريعية مدخلاً رئيسياً للتهرب الضريبي، وذلك من خلال:

1. تعقد تشريعات الضرائب وعدم وضوحها: خاصة فيما يتعلق بنظام الإعفاءات الضريبية وما تملكه الإدارة الضريبية من سلطة تقديرية في ذلك (يونس، د.ت، ص 183).

2. كثرة التشريعات الضريبية وتعديليها: تؤدي كثرة التعديلات إلى عدم استقرار الإدارات الضريبية وصعوبة تكيف العاملين بها مع التشريعات الجديدة (بوزيدة ، د.ت، ص 43).
 3. الغموض في النصوص: يفتح الغموض في الصياغة القانونية المجال أمام تفسيرات متعددة ومتناقضة، مما يسهل على المكلفين استغلال هذه الثغرات (السيوفي، 1998، ص 162).
 4. تعدد طرق تقدير الضريبة: يؤدي تعدد طرق التقدير وما قد تمارسه الإدارة من تجاوزات إلى دفع الأفراد إلى التهرب من الضريبة (يونس، د.ت، ص 183).
- يوضح الجدولان (7) و(8) هيكل شرائح ضريبة أرباح الأعمال على الأفراد والمهنيين. ويبرز التعقيد في تعدد الشرائح (الإعفاء، 5%، 10%، 15%) والفروق في المعاملة بين الفئتين، حيث يخضع المهنيون لشرحية موحدة (15%) بعد حد معين. هذا التعقيد واللاتوازن يشكل حافزاً للمكلفين للتهرب أو اللجوء إلى طرق مبتكرة لتقليل الدخل الخاضع للضريبة، كما يعكس ثغرات في التصميم الذي قد لا يراعي العدالة والواقع الاقتصادي.

جدول (7) يوضح: ضريبة أرباح الأعمال واجبة السداد من الأفراد

المبلغ بالجنيه السوداني	فئة الضريبة
عن الـ 3,000 جنيه	إعفاء
عن الـ 3,000 جنيه الثانية	5%
عن الـ 4,000 جنيه التالية	10%
ما زاد عن 10,000 جنيه	15%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات متحصل عليها من د. عبد القادر محمد أحمد، 2014م، ص 84.

جدول (8) يوضح: ضريبة أرباح الأعمال واجبة السداد من المهنيين

المبلغ بالجنيه السوداني	فئة الضريبة
عن الـ 3,000 جنيه	إعفاء
ما زاد عن 10,000 جنيه	15%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات متحصل عليها من د. عبد القادر محمد أحمد، 2014م، ص 84.

الجدولان يقدمان مثالاً واضحاً على كيف يمكن أن تسهم التعقيدات وعدم الوضوح في التشريع الضريبي في خلق بيئة مواتية للتهرب، مما يدعم فرضية وجود علاقة بين ضعف القوانين الضريبية وانتشار التهرب.

ثانياً: ضعف العقوبات

يساهم عدم فعالية النظام العقابي في تشجيع التهرب الضريبي:

1. عدم رادعية العقوبات: لا تشكل العقوبات المفروضة رادعاً كافياً للمتهربين، خاصة عندما تكون قيمة الغرامات أقل من قيمة الضريبة المهربة.

2. بطء الإجراءات القضائية: يؤدي تأخر الفصل في قضايا التهرب الضريبي إلى إطالة أمد النزاعات وتمكين المتهربين من المماطلة (هيئة الجمارك السودانية، 2020).

3. ضعف التنفيذ: يعاني النظام القضائي من ضعف في تنفيذ الأحكام الصادرة في قضايا التهرب الضريبي.

4. تفاوت تطبيق العقوبات: يؤدي عدم المساواة في تطبيق العقوبات بين المكلفين إلى إضعاف المصدقية وتشجيع الآخرين على التهرب.

ثالثاً: ضعف أنظمة التحصيل الحديثة

يؤدي ضعف البنية التحتية التكنولوجية والإدارية إلى تعزيز بيئة التهرب:

1. عدم توفر الإعلام الآلي: يجد نقص الاعلام الآلي من قدرة الإدارة على تتبع المكلفين ومراقبة التصريحات بشكل فعال (طرشي، 2015، ص 25).

2. ضعف التنسيق بين الجهات: عدم وجود تنسيق فعال بين الإدارة الضريبية والجهات الأخرى مثل الجمارك والتسجيل يسهل عملية التهرب.

3. عدم كفاءة نظام الفوترة الإلكترونية: يجد عدم تعميم نظام الفوترة الإلكترونية من قدرة الإدارة على تتبع المعاملات التجارية.

4. قصور نظام المعلومات الضريبية: عدم وجود قاعدة بيانات متكاملة تربط بين مختلف مصادر المعلومات عن المكلفين.

الفصل الثالث: الآثار وآليات المكافحة

المبحث الأول: الآثار الاقتصادية للتهرب الضريبي

يترتب على التهرب الضريبي آثار اقتصادية بالغة الخطورة، تمتد لتشكل عائقاً أمام تحقيق التنمية الاقتصادية والاستقرار المالي. وتشير تقديرات صندوق النقد الدولي (2020) إلى أن نسبة التحصيل الفعلي للضرائب في السودان لا تتجاوز 6% من الناتج المحلي الإجمالي، مما يعكس الحجم الهائل للآثار الاقتصادية السلبية الناجمة عن هذه الظاهرة.

أولاً: انخفاض الإيرادات

يؤدي التهرب الضريبي إلى حرمان الخزينة العامة من إيرادات كانت ستسهم بشكل أساسي في تمويل النفقات العامة:

1. عدم تحقيق الضريبة لأهدافها: يؤدي التهرب الضريبي إلى عدم تحقيق الضريبة للأهداف التي أنشئت من أجلها والمتمثلة في تمويل الخزينة العامة بالإيرادات اللازمة لتغطية النفقات (جامع، 1975، ص 353).

2. العجز في الموازنة العامة: ينقص التهرب الضريبي من الموارد المالية حيث يترتب على ذلك عدم قيام الدولة بالإففاق العام على وجه كامل (عوض الله، 2008، ص 188).

3. اللجوء إلى مصادر تمويل بديلة: تضطر الدولة إلى البحث عن مصادر أخرى لتمويل الخزينة العامة مثل الإصدار النقدي والاقتراض (الدين العام) بما يحمله من آثار سلبية (عوض الله، 2008، ص 188).

4. تراجع الإنفاق على المشاريع التنموية: يؤدي نقص الأموال في الخزينة العامة إلى عجز الدولة جزئياً عن تنفيذ المشاريع النافعة (جامع، 1975، ص 353).

حيث تُظهر البيانات الضريبية الرسمية من الجداول (4) و(5) و(6) حجم الخسائر المباشرة التي تتكبدها الخزينة العامة نتيجة للتهرب الضريبي. فمن خلال تحليل تطور الفاقد الضريبي عبر السنوات، يمكن رصد الآثار الاقتصادية الكارثية لهذه الظاهرة، فمن بيانات الجدول (4) نجد أن الفاقد الضريبي للعام 2018 بلغ 7.04 مليار جنيه، وهو مبلغ كان من الممكن أن يمول بناء عشرات المدارس أو المستشفيات؛ يحمل هذا الفاقد بُعداً آخر يتعلق باختلال العدالة الضريبية؛ حيث تشكل ضريبة أرباح الأعمال (التي يتهرب منها كبار

(المكلفين) ما نسبته 40% من إجمالي الفاقد، بينما تتحمل الضرائب غير المباشرة مثل القيمة المضافة (والتي يدفعها عموم المواطنين) النسبة الأكبر (56.4%). هذا يعني أن العبء ينتقل من القادرين إلى غير القادرين، مما يزيد من اتساع الفجوة الاجتماعية. كما يُظهر تسلسل البيانات في الجداول (5) و(6) استمرار نزيف الموارد العامة. ففي عام 2019، فُقر الفاقد الإجمالي إلى 12.2 مليار جنيه، ليرتفع مجدداً في عام 2020 إلى 18.8 مليار جنيه.

الأخطر من حجم الفاقد هو استمرار انخفاض نسبة التحصيل منه. ففي عام 2020، لم تستطع الدولة استعادة سوى 21% من إجمالي الفاقد (حسب الجدول 5-2). هذه النسبة المتدنية ليست مجرد رقم، بل هي مؤشر على عجز مؤسسي مزمن، حيث يفوق حجم المشكلة قدرة الآليات الحالية على المكافحة، مما يخلق حلقة مفرغة من العجز المالي.

حيث يمثل هذا الفاقد التراكمي الضخم والذي تجاوز 38 مليار جنيه خلال السنوات الثلاث (2018-2020) وحدها، سبباً رئيسياً للعجز الهيكلي في الموازنة العامة. وقد أدى هذا الدولة إلى اللجوء لخيارات سيئة مثل التمويل التضخمي (طباعة النقود) أو الافتراض الداخلي والخارجي، مما يزيد من أعباء الدين العام ويؤجج معدلات التضخم، فيضر بقطاعات المجتمع كافة.

ثانياً: التأثير على التنمية

يمثل التهرب الضريبي عائقاً أمام تحقيق التنمية الاقتصادية من خلال:

1. ضعف الادخار والاستثمار: ينتج عن التهرب الضريبي انعكاسات سلبية على الاقتصاد الوطني فيضعف الادخار والاستثمار ويكبح أهم محفزات الاقتصاد.
 2. إهدار شروط المنافسة: يخل التهرب الضريبي بشروط المنافسة بين المشروعات، حيث يعطي فرصة الانتصار للمشروعات الأكثر قدرة على التهرب من الضرائب .
 3. تأثير سلبي على الصناعة الوطنية: يؤدي التهرب الضريبي إلى زيادة حجم النقد المتاح لدى المتهربين وإقبالهم على السلع المستوردة، مما يؤدي إلى انخفاض حجم الطلب المحلي على السلع المحلية (السامرائي وآخرون، 2012، ص 110).
 4. إعاقة تحقيق أهداف التنمية: يشكل التهرب الضريبي عائقاً في سبيل الوصول إلى تحقيق هدف التنمية الاقتصادية والاجتماعية نظراً للخسارة التي تلحق بخزينة الدولة (علي، 2002، ص 43).
- إن أثر التهرب الضريبي على التنمية الاقتصادية والاستقرار الكلي لا يقتصر أثر هذه المليارات المفقودة على إيرادات الخزينة فحسب، بل يمتد ليشل قدرة الدولة على التخطيط للتنمية. فالعجز في الموازنة الناتج عن التهرب يحرم الاقتصاد من:
1. الاستثمارات التنموية: تتأجل مشاريع البنية التحتية الحيوية (طرق، طاقة، مياه) بسبب نقص التمويل.
 2. الإنفاق على القطاعات الإنتاجية: يقل الدعم للزراعة والصناعة، مما يضعف القدرة التنافسية للإنتاج المحلي.
 3. تهية المناخ الاستثماري: يشير ارتفاع التهرب، خاصة في ضرائب أرباح الأعمال، إلى بيئة أعمال غير مستقرة وغير عادلة، مما يثني المستثمرين المحليين والأجانب."

يشكل الفاقد الضريبي في قطاعات استراتيجية مثل الاتصالات والبتروك والتعدين (كما هو موضح في الجدول 4) إهداراً للموارد الوطنية التي كان من المفترض أن تكون رافعة أساسية للاقتصاد القومي. تهريب إيرادات هذه القطاعات يحرم البلاد من عوائدها الحقيقية، ويُقيها في دائرة الاقتصاد الضريبي غير المستقر.

ثالثاً: اختلال العدالة الضريبية

يؤدي التهرب الضريبي إلى إخلال كبير في مبدأ العدالة الضريبية من خلال:

1. عدم المساواة في توزيع العبء الضريبي: يتحمل البعض العبء الضريبي كاملاً في حين يتهرب منه الآخرون، مما يؤدي إلى عدم عدالة توزيع العبء الضريبي (البطريق، 1984، ص 143).

2. تشويه قواعد المنافسة: يصبح المتهرب ضريبياً في وضع مالي أفضل يمكنه من تحسين إنتاجه وتقوية مكانته في السوق بتقديم خدمات ومنتجات بأسعار تنافسية (بلول، 2016، ص 22).

3. الإخلال بمبدأ القدرة التكاليفية: يؤدي التهرب إلى تحميل المكلفين الملتزمين عبئاً إضافياً لتعويض الإيرادات المفقودة من المتهربين.

4. تدمير مبدأ الشمولية الضريبية: يفقد النظام الضريبي أحد أهم أركانه وهو شمولية الوعاء الضريبي، مما يؤدي إلى إضعاف فعاليته كأداة لإعادة توزيع الدخل.

ومن خلال تتبع تطور الفاقد الضريبي في الجداول (4، 5، 6)، الذي قفز من 7.0 مليار جنيه في 2018 إلى 18.8 مليار جنيه في 2020، يتجلى لنا أن الظاهرة قد تحولت من مشكلة إدارية إلى أزمة اقتصادية كبرى. هذا التزيف المالي المستمر هو الشريان الرئيسي للعجز المزمن في الموازنة العامة، وهو المسؤول المباشر عن تقهقر الإنفاق على التنمية والخدمات، كما أنه المؤشر الأوضح على اختلال العدالة الضريبية وانتشار ثقافة اللامتنثال التي تضعف سيادة القانون الاقتصادي، لذا فإن معالجة هذه الآثار تتطلب أكثر من إجراءات ترفيعية، بل تستدعي إصلاحاً شاملاً للنظام الضريبي يكون قادراً على تحويل هذه الأرقام من دليل على الخسارة إلى حافز للإصلاح.

المبحث الثاني: الآثار الاجتماعية والإدارية

لا تقتصر آثار التهرب الضريبي على الجانب الاقتصادي فحسب، بل تمتد لتشمل جوانب اجتماعية وإدارية بالغة الأهمية، حيث تؤثر سلباً على تماسك النسيج الاجتماعي وتقوض قدرة الجهاز الإداري على تقديم الخدمات بشكل فعال. وتشير الدراسات إلى أن الآثار الاجتماعية للتهرب الضريبي قد تكون أكثر خطورة من الآثار الاقتصادية على المدى الطويل.

أولاً: عدم المساواة

يؤدي التهرب الضريبي إلى تفاقم مشكلة عدم المساواة في المجتمع من خلال:

1. تعميق الفوارق الاجتماعية: يؤدي التهرب إلى عدم المساواة بين الأفراد، إذ يتحمل البعض الضريبة بينما يتخلص منها الذين نجحوا في التهرب منها (عوض الله، 2008، ص 186).

2. ترسيخ التفاوت الاقتصادي: يصبح المتهربون في وضع مالي أفضل من الملتزمين، مما يمكنهم من تحسين إنتاجهم وتقوية مكانتهم في السوق، بينما يزداد الوضع الاقتصادي للملتزمين سوءاً.

3. تكريس الظلم الاجتماعي: يؤدي انتشار التهرب إلى خلق طبقة من الأثرياء على حساب الطبقة المتوسطة والفقيرة التي تتحمل العبء الضريبي الأكبر.

4. النمو السريع للثروة غير المبررة: يؤدي التهرب إلى نمو الثروة غير المبررة والربح السريع لدى طبقة الأغنياء نتيجة انعدام الرقابة، مما يوسع الفجوة بين الطبقات.

ثانياً: زيادة العبء على دافعي الضرائب الملتزمين

ينتج عن التهرب الضريبي تحميل غير العادل للملتزمين من خلال:

1. العبء الضريبي الإضافي: يؤدي كثرة التهرب إلى أن تزيد الدولة سعر الضرائب الموجودة أو تفرض ضرائب جديدة فيزداد العبء على من لم يتهرب (عوض الله، 2008، ص 186).

2. الإحساس بالظلم: يخلق التهرب عند المكلفين النزهاء إحساساً بالظلم نظراً لسقوط العبء الضريبي كله عليهم مما يجبرهم إلى التهرب هم كذلك (بلول، 2016، ص 22).

3. ضعف القدرة التنافسية: يتحمل الملتزمون العبء الضريبي كاملاً، بينما يتمتع المتهربون بتكاليف إنتاج أقل، مما يؤدي إلى ضعف القدرة التنافسية للملتزمين في السوق.

4. تآكل روح المنافسة الشريفة: يؤدي التفاوت في الالتزام الضريبي إلى إضعاف روح المنافسة الشريفة وتحويلها إلى منافسة قائمة على التهرب والتحايل.

ثالثاً: ضعف الثقة في الحكومة

يساهم التهرب الضريبي في إضعاف الثقة بين المواطنين والحكومة من خلال:

1. اخيار الثقة في النظام الضريبي: يؤدي انتشار الغش والخداع بين مختلف طبقات المجتمع إلى تدهور الحس الضريبي وغياب الوعي الفردي لدى المكلفين وتغيب الثقة في سياسة الدولة الاقتصادية والاجتماعية (بلول، 2016، ص 22).
2. ضعف الثقة في العدالة: يؤدي التمييز في المعاملة وعدم المساواة في التطبيق إلى إضعاف الثقة بالعدالة الضريبية وبقدرة الحكومة على تطبيق القانون بعدالة.
3. تراجع الشرعية: يؤدي عدم قدرة الحكومة على التصدي للتهرب الضريبي إلى ضعف ثقة المواطنين بالنظام السياسي للسلطة الحاكمة مما يبرز عدم الرضا والكراهية ضد هذه السلطة (رمضان، 2017، ص 142).
4. إضعاف العقد الاجتماعي: يضعف التهرب الضريبي العقد الاجتماعي بين الدولة والمواطن، حيث يتراجع إحساس المواطن بالانتماء والمسؤولية تجاه المجتمع.

المبحث الثالث: آليات مكافحة التهرب الضريبي

تتطلب مكافحة التهرب الضريبي تبني استراتيجية شاملة ومتكاملة تجمع بين الإصلاح التشريعي، والتطوير التقني، وتعزيز الرقابة، وبناء الثقة مع المكلفين. وقد أكدت التجارب الدولية أن النجاح في مواجهة هذه الظاهرة يرتبط بمدى تكامل الآليات الوقائية والرقابية والعقابية.

أولاً: الإصلاح التشريعي

يمثل الإصلاح التشريعي حجر الزاوية في مكافحة التهرب الضريبي من خلال:

1. تبسيط التشريعات الضريبية: يجب العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بربط وتحصيل الضريبة وكذلك صياغة التشريع الضريبي بأسلوب يسهل فهمه على المكلفين وموظفي الضرائب (بلول، 2016، ص 39).
2. استقرار القوانين الضريبية: يجب أن يتسم التشريع الضريبي الجيد بالاستقرار، لأن عدم استقرار القوانين يؤدي إلى الغموض نظراً للتغيرات والتعديلات المستمرة التي تعقد مهام موظفي الضرائب.
3. إرساء نظام ضريبي عادل: يعتبر التعسف الضريبي من أهم العوامل التي تؤدي إلى استفحال التهرب الضريبي، لذا يجب إرساء نظام ضريبي عادل بمشاركة الجامعيين والباحثين والمتخصصين (فليح، 1972، ص 124).
4. معالجة الثغرات التشريعية: يجب على المشرع أن يضع نصوصاً محكمة بشأن الضريبة لتفادي الثغرات التي يستغلها المكلفون للتهرب.

ثانياً: الرقمنة والإدارة الإلكترونية

تشكل الرقمنة حلاً أساسياً لمكافحة التهرب الضريبي في العصر الحديث:

1. تجهيز الإدارة الضريبية بالإعلام الآلي: أصبح الإعلام الآلي ضرورة حتمية يفرضها الواقع وهو لغة العصر، وذلك من أجل تيسير مختلف أعمال الإدارة (طرشي، 2015، ص 25).
2. الفوترة الإلكترونية: تساعد أنظمة الفوترة الإلكترونية على تتبع المعاملات التجارية والحد من التلاعب في الفواتير.
3. بناء قواعد بيانات متكاملة: يساعد الإعلام الآلي على الحفاظ الجيد للملفات من الضياع وتسجيل أكبر عدد من المعلومات والمعطيات المتعلقة بالمكلفين وترتيبها الجيد.

4. التحصيل الإلكتروني: يقلل نظام التحصيل الإلكتروني من فرص التلاعب ويعزز الشفافية في عملية التحصيل.

ثالثاً: زيادة الرقابة والتفتيش

تمثل الرقابة الفعالة خط الدفاع الأول ضد التهرب الضريبي:

1. تعزيز الرقابة الميدانية: تتيح الزيارات الميدانية المفاجئة كشف التلاعب في السجلات المحاسبية والتأكد من مطابقة التصريحات مع الواقع (بلول، 2016، ص 44).
2. تفعيل الرقابة على الوثائق: يجب أن تكون الرقابة على الوثائق كاملة وهذا ما يستلزم المراقبة الانتقادية والإجمالية لمقارنة المعلومات المصرح بها بالمستندات.
3. التحقيق المحاسبي المتعمق: يعد التحقيق المحاسبي الوسيلة الأكثر فعالية للكشف عن التلاعب في السجلات والمستندات المحاسبية.
4. التنسيق بين الجهات الرقابية: يجب تعزيز التنسيق بين الإدارة الضريبية والجهات الأخرى مثل الجمارك والبنوك للحد من التهرب.

رابعاً: نشر الوعي الضريبي

يساهم نشر الوعي الضريبي في بناء ثقافة الالتزام الطوعي:

1. توعية المكلفين بالضريبة: يعني توعيتهم بدور الضريبة في التنمية الاقتصادية والاجتماعية وبدورهم اتجاه هذه التنمية (زروقي، 2013، ص 33).
2. القيام بحملات توعية إعلامية: عن طريق مشاركة الإدارة الضريبية في مختلف وسائل الإعلام المكتوبة والمسموعة والمرئية وجميع وسائل التواصل من أجل توعية المواطن.
3. إزالة التوتر بين الإدارة والمكلف: يجب العمل على إنشاء مكاتب للعلاقات العامة مهمتها مساعدة المكلفين بتقديم الإرشادات والتفسيرات اللازمة (عوض الله، 2008، ص 189).
4. تعزيز ثقافة المسؤولية المجتمعية: ترسيخ مفهوم أن الضريبة ليست عقوبة وإنما مساهمة في تنمية المجتمع وتحقيق الرفاه للجميع.

خامساً: تفعيل العقوبات الرادعة

تمثل العقوبات الرادعة رادعاً مهماً للحد من التهرب الضريبي:

1. تشديد العقوبات المالية: يجب أن تكون الغرامات متناسبة مع حجم التهرب ومرددة للمخالفين.
 2. العقوبات الجزائية: تفعيل العقوبات السجنية في حالات التهرب الكبير والمنظم.
 3. السرعة في الفصل في القضايا: يجب تسريع إجراءات الفصل في قضايا التهرب الضريبي للحد من المماطلة.
 4. العقوبات الإدارية: فرض عقوبات إدارية على الموظفين المتورطين في حالات الفساد أو التواطؤ مع المتهربين.
- يتضح مما سبق إن استمرار ارتفاع نسب الفاقد كما في الجداول (5)، و(6) وانتشار ظاهرة تضخيم المصروفات الوهمية كما في الجدول (3) يؤكد الحاجة الملحة لآليات مكافحة متطورة. تستدعي هذه النتائج آليات مثل:
1. الرقمنة: لمواجهة التلاعب المحاسبي (الموضح في الجدولين 1 و2) عبر أنظمة فوترة إلكترونية.
 2. تبسيط التشريع: لتقليل حوافز التهرب الناتجة عن تعقيد الشرائح الضريبية (الجدولان 7 و8).
 3. تعزيز الرقابة الميدانية المستهدفة: للكشف عن الممارسات الوهمية (الجدول 3) والتركيز على القطاعات ذات الفاقد المرتفع (الجدول 4).

الخلاصة:

أكدت الدراسة أن التهرب الضريبي في السودان يمثل تحدياً هيكلياً متعدد الأبعاد، تتفاعل فيه عوامل اقتصادية واجتماعية وإدارية وقانونية. وقد تفاقمت الظاهرة بعد انفصال الجنوب وفقدان الإيرادات النفطية، وبرزت النتائج والتوصيات التالية.

النتائج:

توصلت الدراسة إلى:

1. وجود تعقيدات وثغرات بالتشريعات.
2. انتشار التلاعب في الفواتير والمصروفات.
3. ضعف الرقابة الميدانية واتساع القطاع غير الرسمي.
4. ضعف الوعي وغياب الثقة بين المكلفين والدولة.
5. ضعف العقوبات وارتفاع نسبة الفاقد مع انخفاض نسبة التحصيل منه.
6. هيمنة القطاع غير الرسمي (60% من الاقتصاد) كبيئة خصبة للتهرب.

التوصيات:

توصي الدراسة بالتالي:

1. تبسيط التشريعات الضريبية وجعلها أكثر وضوحاً واستقراراً.
2. تعميم نظام الفوترة والتحصيل الإلكتروني لتعقب المعاملات والحد من التلاعب.
3. تكثيف الزيارات الميدانية المفاجئة والرقابة المستهدفة على القطاعات عالية الخطورة.
4. إطلاق حملات توعية وإعلامية توضح أهمية الضرائب ودورها، مع تعزيز الشفافية في استخدام الإيرادات.
5. تشديد العقوبات المالية والجزائية وتسيير إجراءات التقاضي لاستعادة حقوق الخزينة.
6. تقديم حوافز ضريبية وإجرائية لتشجيع تسجيل الأنشطة غير الرسمية.

المراجع:

أولاً: المراجع العربية:

1. ابراهيم آدم كباشي، التهرب من دفع الضريبة وأثره على كفاءة النظام الضريبي في السودان، بحث ماجستير في الاقتصاد، جامعة السودان، السودان ، 2007م.
2. ابراهيم طرشي، "التهرب الضريبي وآليات مكافحته"، رسالة ماجستير، الجزائر، 2015م.
3. أحمد جامع، "علم المالية العامة"، دار النهضة العربية، 1975م.
4. أمين سلاوي واسامة بالهادي روبيج، "أساليب وطرق مكافحة الغش والتهرب الضريبي"، مذكرة ليسانس، جامعة يحيى فارس، المدينة، 2008م.
5. أمين علي، "التهرب الضريبي في البلدان النامية مع إشارة خاصة إلى إقليم كردستان (العراق) في الفترة من 1992م-2001م"، رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة دهوك، العراق، 2002م.
6. الفاتح أحمد الطاهر، "الفساد المالي والإداري وأثره على أداء النظام الضريبي في السودان"، مجلة أبحاث ودراسات اقتصادية، العدد 6، السودان، 2020م.
7. جميل الصابوني، التهرب الضريبي الدولي للشركات عابرة القوميات، دراسة مقارنة، جامعة عين شمس، مصر، 2005م.
8. حسن صادق المرصفاوي، "التجريم في تشريعات الضرائب"، الطبعة الأولى، دار المعارف، مصر، 1963م.
9. حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، د.ت.
10. داليا حسن عبد الكريم، اسباب التهرب الضريبي في السودان، ماجستير المحاسبة، جامعة الخرطوم، السودان، 2005م.
11. زينب حسين عوض الله، "مبادئ المالية العامة"، دار الجامعة الجديدة، 2008م.
12. سعد أحمد، "الممارسات المحاسبية في القطاع المصرفي وأثرها على الضريبة"، مؤتمر المحاسبة والتمويل، جامعة الخرطوم، السودان، 2020م.
13. صباح نعوش، "الضرائب في الدول العربية"، منشورات المركز الثقافي العربي، الطبعة الأولى، الدار البيضاء، 1987م.
14. عادل العلي فليح، "المالية العامة والتشريع المالي والضريبي"، الطبعة الأولى، مصر، 1972م.
15. عبدالعزيز النور، تحليل ظاهرة التهرب الضريبي في الدول النامية، دراسة حالة السودان"، مجلة البحوث الاقتصادية، جامعة الخرطوم، السودان، 2020م.
16. عبدالعظيم محمد نور، "الاقتصاد غير الرسمي في السودان، التحديات والفرص الضريبية"، مركز الدراسات الضريبية، الخرطوم، 2020م.
17. د. عبد القادر محمد احمد، كتاب الضرائب، شركة مطابع الخرطوم، السودان، 2014م.
18. علي عبد الرازق، "التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي"، دار الهدى، د.ت.
19. عوض الكريم الصادق، "الإصلاح الضريبي في السودان، دراسة ميدانية"، جامعة الجزيرة، السودان، 2020م.
20. عيسى بولخوخ، "الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي"، رسالة ماجستير، الجزائر، 2003م.
21. فليح حسن خلف، المالية العامة، عالم الكتب الحديثة للنشر والتوزيع، 2000م.
22. فوزي عبد المنعم، "المالية العامة والسياسة المالية"، الطبعة الأولى، مطبعة المعارف، الإسكندرية، د.ت.
23. فوزي عطوي، "المالية العامة، النظم الضريبية وموازنة الدولة"، منشورات الحلبي الحقوقية، 2003م.
24. قحطان السيوفي، "اقتصاد المالية العامة"، دار الطلاس للنشر، 1998م.

25. ماجد بدوي عمر بلال، أثر الضرائب على الإيرادات العامة في السودان بالتركيز على ضريبة القيمة المضافة، بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير، رسالة غير منشورة، جامعة النيلين، السودان، 2018م.
26. محمد بلول، "التهرب الضريبي وآليات مكافحته"، مذكرة ماجستير في الحقوق، 2016م.
27. محمد الصغير يعلي، يسري أبو العلا، "المالية العامة"، دار العلوم، عنابة، 2003م.
28. محي الدين محمد مسعد، "العلاقة القانونية بين الممول والإدارة الضريبية"، دراسة تحليلية مقارنة، مكتبة الإشعاع، الإسكندرية، 2002م.
29. مصطفى عواد، "ضبط التصريحات الجبائية لتقليل من الغش الضريبي في الجزائر"، 2006م.
30. منصور ميلاد يونس، "مبادئ المالية العامة"، د.ت.
31. يحيى الصافي، "الغش الضريبي"، الهلال العربية للطباعة والنشر، الرباط، 1996م.
32. ناصر مراد، "التهرب والغش الضريبي في الجزائر"، دار قرطبة، ط1، الجزائر، 2004م.
33. نجيب زروقي، "جريمة التملص الضريبي وآليات مكافحتها في التشريع الجزائري"، مذكرة الماجستير في العلوم القانونية، باتنة، 2013م.
34. هاوكر رمضان، عيسى، "تحليل أسباب وآثار ظاهرة التهرب الضريبي وطرق معالجته في النظام الضريبي العراقي"، مجلة جامعة دهوك، المجلد 20، العدد 2، 2017م.
35. يونس أحمد البطريق، "اقتصاديات المالية العامة"، الدار الجامعية، بيروت، 1995.
36. يونس أحمد البطريق، "المالية العامة"، دار النهضة العربية للنشر والتوزيع، 1984م.
37. يسرى مهدي حسن السامرائي، مززم، زهير خضير عباس، "تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي"، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد (4) لسنة 2012م.

ثانياً: التقارير السنوية والمواقع الالكترونية

1. ديوان الحسابات القومي، تقرير الأداء المالي والإداري للهيئة العامة للضرائب، الخرطوم، 2020م.
2. ديوان الضرائب السوداني، التقرير السنوي، الخرطوم، 2018م.
3. ديوان الضرائب السوداني، التقرير السنوي، الخرطوم، 2019م.
4. ديوان الضرائب السوداني، التقرير السنوي، الخرطوم، 2020.
5. ديوان الضرائب السوداني، تقرير الإدارة العامة للتحصيل، السودان، الخرطوم، 2018م.
6. ديوان المراجعة القومي، التقرير السنوي، الخرطوم، 2020م.
7. صندوق النقد الدولي، التقرير السنوي، الخرطوم، 2020م.
8. هيئة الجمارك السودانية، التقرير السنوي، الخرطوم، وزارة المالية والتخطيط الاقتصادي، 2020م.
9. وزارة المالية والتخطيط الاقتصادي، تقرير الحوكمة والنزاهة المؤسسات العامة، الخرطوم، 2020م.

ثالثاً: المراجع الأجنبية:

- 1- Beulnasan, M. A. Le fraude au Maroc, 2010.
- 2- Kandil, A. Theorie fiscal et developpement/ experience algerienne. SNED, 1970.
- 3- Shmidt, S. L'enterprise devant l'impot. Bordas connaissance, 1972.
- 4- . Taddei, B. La fraude fiscale. Paris: Libraires technique cour de cassation, 1974.