



أثر الفاقد الضريبي من ضريبة القيمة المضافة وأرباح الأعمال على الموازنة العامة في السودان خلال الفترة (٢٠١١-٢٠٢٠)



This work is licensed under a
Creative Commons Attribution-
NonCommercial 4.0
International License.

الامين محمد علي عبدالله موسى

ماجستير الإقتصاد كلية الإقتصاد والعلوم السياسية

جامعة النيلين - الخرطوم، السودان - نوفمبر ٢٠٢٥ م.

نشر إلكترونياً بتاريخ: ٣٠ نوفمبر ٢٠٢٥ م

الملخص

العامة. توصي الدراسة بتطبيق أنظمة رقابية متكاملة وإلكترونية لمراقبة المبيعات والإقرارات الضريبية، خاصة في قطاع ضريبة أرباح الأعمال الذي سجل أعلى معدل تهرب ومراجعة وتطوير التشريعات الضريبية لتقليل الثغرات القانونية والحد من التهرب المشروع (التجنب الضريبي)، مع ضمان استقرارها لتعزيز الثقة في النظام.

الكلمات المفتاحية: الفاقد الضريبي، ضريبة القيمة المضافة، ضريبة أرباح الأعمال، الموازنة العامة، الانحدار الخطي، السودان.

Abstract

This study examines the impact of tax losses from value-added tax (VAT) and business profits tax on the Sudanese public budget during the period 2011–2020. It aimed to measure

تتناول هذه الدراسة أثر الفاقد الضريبي من ضريبة القيمة المضافة وأرباح الأعمال على الموازنة العامة في السودان خلال الفترة (٢٠١١-٢٠٢٠). هدفت إلى قياس حجم الفاقد الضريبي وتحليل علاقته بالإيرادات العامة باستخدام نماذج الانحدار الخطي وتحليل البيانات الميدانية المجمعة من ١٠٩ من العاملين في القطاع الضريبي. أظهرت النتائج يوجد أثر ذو دلالة إحصائية سالبة للفاقد الضريبي (مكوناته) على إيرادات الموازنة العامة في السودان خلال الفترة (٢٠١١-٢٠٢٠)، حيث كانت جميع نماذج الانحدار ذات دلالة إحصائية عالية عند مستوى معنوية (٠.٠١) وتوجد علاقة عكسية قوية بين الفاقد الضريبي والإيرادات العامة حيث أظهرت النتائج معاملات انحدار سالبة وذات دلالة إحصائية لأبعاد الفاقد كما يفسر الفاقد ما بين ٢٣٪ إلى ٤١٪ من التباين في الإيرادات

* المقدمة

تمثل الإيرادات العامة العمود الفقري للسياسة المالية لأي دولة، حيث تُعد المؤشر الأبرز لقدرة الحكومة على تمويل برامجها التنموية وتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية. وفي سياق الاقتصاد السوداني، تشكل الضرائب المصدر الرئيسي للإيرادات العامة، خاصة في أعقاب التحولات الهيكلية الجذرية التي شهدتها الاقتصاد الوطني بعد انفصال جنوب السودان عام ٢٠١١.

شكلت الفترة (٢٠١١-٢٠٢٠) مرحلة حرجية في التاريخ الاقتصادي للسودان، حيث أدى انفصال الجنوب إلى فقدان ما يقارب ٧٥٪ من إيرادات النفط، مما أحدث فجوة تمويلية هائلة في الموازنة العامة. وقد مثلت هذه الصدمة الاقتصادية نقطة تحول استراتيجية، دفعت الحكومة إلى إعادة هيكلة النظام الضريبي والاعتماد بشكل متزايد على الإيرادات الضريبية المحلية لتعويض الفاقد النفطي.

تُعدّ الضرائب من أهم أدوات التمويل التي تعتمد عليها الدول في تغطية نفقاتها العامة ودعم برامجها التنموية، وتشكل ضريبة القيمة المضافة وضريبة أرباح الأعمال الركيزة الأساسية للإيرادات غير النفطية في السودان، خصوصاً بعد الانخفاض الحاد في الإيرادات النفطية عقب انفصال جنوب السودان.

وعلى الرغم من الأهمية الكبرى لهاتين الضريبتين، إلا أن البيانات الرسمية وتقارير الديوان القومي للمراجعة تُظهر وجود فاقد ضريبي كبير ناتج عن ضعف الامتثال الضريبي وتفشي التهرب، وضعف البنية الإدارية، وانتشار الاقتصاد غير

the extent of tax losses and analyze their relationship to public revenues using linear regression models and analyzing field data collected from 109 tax sector employees. The results showed a statistically significant negative impact of tax losses (and their components) on Sudanese public budget revenues during the period 2011–2020. All regression models showed high statistical significance at the 0.01 level, and a strong inverse relationship was found between tax losses and public revenues. The results showed statistically significant negative regression coefficients for the dimensions of the losses. The losses explain between 23% and 41% of the variance in public revenues. The study recommends implementing integrated and electronic monitoring systems for sales and tax returns, particularly in the business profits tax sector, which recorded the highest rate of evasion. It also recommends reviewing and developing tax legislation to reduce legal loopholes and limit legitimate tax evasion (tax avoidance), while ensuring its stability to enhance confidence in the system.

Keywords: Tax Loss, Value-Added Tax, Business Profits Tax, Public Budget, Linear Regression, Sudan.

المنظم، مما أدى إلى فجوة ملحوظة بين الإيرادات المتوقعة والإيرادات الفعلية للموازنة العامة؛ وقد تراوحت نسبة الفجوة الضريبية (GAP) خلال السنوات الأخيرة بين (٣٠-٤٥٪) وفق تقديرات غير رسمية، ما يعكس تأثيراً مباشراً على قدرة الدولة في تمويل الخدمات الأساسية والحد من العجز المالي.

وفي مواجهة هذا التحدي بذلت الحكومة السودانية جهوداً حثيثة لتعزيز كفاءة النظام الضريبي، حيث شملت هذه الجهود تطوير التشريعات الضريبية، وتحسين آليات التحصيل، وتبني تقنيات حديثة في الإدارة الضريبية. ومع ذلك، تشير البيانات الرسمية إلى استمرار وجود فجوة كبيرة بين الإيرادات المتوقعة والإيرادات المحصلة فعلياً.

تكمن المشكلة الأساسية في تفشي ظاهرة التهرب الضريبي بمختلف أشكالها، والتي تمثل تحدياً هيكلياً يواجه النظام الضريبي السوداني. فالتهرب الضريبي لا يقتصر على نوع محدد من الضرائب، بل يشمل كلاً من الضرائب المباشرة وغير المباشرة، مما يؤثر سلباً على إجمالي الإيرادات العامة ويحد من قدرة الحكومة على تمويل الخدمات الأساسية والاستثمار في المشاريع التنموية.

تشير الدراسات الأولية إلى أن ظاهرة التهرب الضريبي في السودان تنتج عن تداخل مجموعة معقدة من العوامل، تشمل العوامل التشريعية المتمثلة في تعقد القوانين واللوائح الضريبية، والعوامل الإدارية المتعلقة بضعف كفاءة الأجهزة الرقابية، والعوامل الاقتصادية المرتبطة بانتشار القطاع غير الرسمي، بالإضافة إلى العوامل الاجتماعية والثقافية المتمثلة في انخفاض مستوى الوعي الضريبي.

تبرز الفجوة في عدم وجود نماذج قياسية شاملة يمكن الاعتماد عليها لتحليل العلاقة بين التهرب الضريبي ومكونات الإيرادات العامة المختلفة. هذا بالإضافة إلى محدودية الدراسات التي تتناول تحليل هذه العلاقة في ظل التحولات الهيكلية التي شهدتها الاقتصاد السوداني خلال الفترة (٢٠١١-٢٠٢٠).

تسعى هذه الدراسة إلى سد هذه الفجوة البحثية من خلال تطبيق نماذج الانحدار الخطي على بيانات الفترة (٢٠١١-٢٠٢٠)، بهدف تقديم تحليل شامل للعلاقة بين التهرب الضريبي والإيرادات العامة في السودان. كما تهدف إلى تحديد العوامل الأكثر تأثيراً في تفشي الظاهرة، وقياس حجم الأثر الاقتصادي للتهرب الضريبي على مكونات الإيرادات العامة المختلفة.

* مشكلة الدراسة

تتمثل مشكلة الدراسة اتساع الفاقد الضريبي في كل من ضريبة القيمة المضافة وضريبة أرباح الأعمال خلال الفترة (٢٠١١-٢٠٢٠)، حيث تشير البيانات إلى أن نسبة التحصيل الفعلي لا تتجاوز ٦٠٪ من المستهدف. وتعزى هذه الفجوة بشكل أساسي إلى انتشار ظاهرة التهرب الضريبي بمختلف أشكاله، في ظل نقص الدراسات التطبيقية التي تقيس هذا الأثر كمياً باستخدام أدوات القياس الموثوقة والتحليل الإحصائي المتقدم.

* أسئلة الدراسة

١- ما حجم الفاقد الضريبي في ضريبة القيمة المضافة وضريبة أرباح الأعمال خلال الفترة (٢٠١١-٢٠٢٠)؟

٢- ما أثر الفاقد الضريبي على الموازنة العامة في السودان خلال فترة الدراسة؟

٣- ما العوامل الإدارية والاقتصادية التي تؤدي إلى ارتفاع الفاقد الضريبي؟

٤- ما مدى كفاءة نظام التحصيل الضريبي الحالي في الحد من الفاقد؟

٥- كيف ينعكس تقليل الفجوة الضريبية على عجز الموازنة والاستدامة المالية للدولة؟

* أهمية الدراسة

* الأهمية العلمية

تمثل الدراسة إضافة نوعية للأدبيات الضريبية في السودان من خلال: -

١- تقدم نموذجاً لقياس الفجوة بين الإيرادات المتوقعة والإيرادات الفعلية، ويمكن استخدامه في دراسات لاحقة حول الضرائب غير المباشرة أو المباشرة.

٢- إثراء المكتبة السودانية بدراسة منهجية تعتمد على الأساليب الإحصائية المتقدمة

٣- توفر إطاراً نظرياً وتطبيقياً لفهم العلاقة بين الفاقد الضريبي وكفاءة النظام الضريبي في السودان

* الأهمية العملية

تمثل الأهمية العملية للدراسة في: -

١- تقدم مؤشرات كمية تدعم وزارة المالية ومصصلحة الضرائب في تحسين سياسات الامتثال الضريبي وتقليل الفجوة الضريبية.

٢- تساعد في تقدير حجم الإيرادات المفقودة التي يمكن أن تسهم في تقليص العجز المالي.

٣- تساهم في وضع توصيات عملية تساعد على زيادة الإيرادات العامة دون فرض ضرائب جديدة.

* أهداف الدراسة

تهدف الدراسة إلى تحقيق ما يلي: -

١- قياس حجم الفاقد الضريبي في ضريبة القيمة المضافة وضريبة أرباح الأعمال خلال الفترة (٢٠١١-٢٠٢٠).

٢- تحليل أثر الفاقد الضريبي على الإيرادات العامة للموازنة السودانية.

٣- تحديد العوامل الإدارية والاقتصادية المؤثرة في ارتفاع الفاقد الضريبي.

٤- تقييم كفاءة نظام التحصيل الضريبي في الحد من الفاقد.

٥- تقديم نموذج قياسي لقياس العلاقة بين الفاقد الضريبي وعجز الموازنة.

٦- تقديم توصيات عملية للحد من الفاقد الضريبي وتحسين كفاءة النظام الضريبي

* فروض الدراسة

* الفرض الرئيسي

١- H_0 : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للفاقد الضريبي من ضريبة القيمة المضافة وأرباح الأعمال على الموازنة العامة.

٢- H_1 : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للفاقد الضريبي من ضريبة القيمة المضافة وأرباح الأعمال على الموازنة العامة.

* الفروض الفرعية

١- الفرض الأول (اتجاه العلاقة)

أ- H_0 : لا توجد علاقة عكسية بين الفاقد الضريبي وحجم الإيرادات العامة للموازنة.

ب- H_1 : توجد علاقة عكسية بين الفاقد الضريبي وحجم الإيرادات العامة للموازنة.

٢- الفرض الثاني (قوة التفسير)

أ- H_0 : لا يفسر الفاقد الضريبي نسبة من التباين في عجز الموازنة العامة.

ب- H_1 : يفسر الفاقد الضريبي نسبة من التباين في عجز الموازنة العامة.

٣- الفرض الثالث (تأثير المكونات)

أ- H_0 : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في أثر الفاقد الضريبي بين ضريبة القيمة المضافة وأرباح الأعمال.

ب- H_1 : توجد فروق ذات دلالة إحصائية في أثر الفاقد الضريبي بين ضريبة القيمة المضافة وأرباح الأعمال.

* المنهجية

تعتمد الدراسة على: -

١- المنهج الوصفي التحليلي لدراسة المفاهيم والعوامل المؤثرة في الفاقد الضريبي.

٢- المنهج القياسي (Econometrics) لتحليل الأثر باستخدام: -

أ- نماذج الانحدار الخطي (Linear Regression)

ب- تحليل الارتباط

ج- تحليل الانحدار المتعدد لقياس أثر الفاقد على الموازنة.

* أدوات الدراسة

تم تصميم استبانة متخصصة لجمع البيانات الأولية،

تكونت من ٣٥ بنداً موزعة على محورين رئيسيين: -

١- المتغير المستقل (التهرب الضريبي) ويشمل أبعاداً متعددة

٢- المتغير التابع (الإيرادات العامة) مع التركيز على ضريبة القيمة المضافة وضريبة ارباح الأعمال.

* الإجراءات الإحصائية

تم استخدام الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية

(SPSS) في التحليل الإحصائي للبيانات، وشملت الإجراءات

التالية: -

١- التحليل الوصفي: بواسطة حساب المتوسطات الحسابية

والانحرافات المعياري، تحليل التوزيعات التكرارية والنسب

المئوية، حساب الأهمية النسبية والترتيب

٢- اختبارات الصدق والثبات: عن طريق معامل كرونباخ

ألفا لقياس ثبات الأداة.

٣- التحليل الاستدلالي: بتحليل الانحدار الخطي البسيط

والمتمدد، ومعامل ارتباط بيرسون لقياس قوة واتجاه العلاقات،

ثم اختبار (T-test) للمقارنة بين متوسطات المجموعات،

وتحليل التباين الأحادي (ANOVA) لاختبار الفروق.

* مصادر جمع البيانات

١- المصادر الأولية: الاستبانة: تم توزيعها على عينة من ١٠٩

مفردة من العاملين في القطاع الضريبي والمقابلات الشخصية:

مع خبراء ومتخصصين في المجال الضريبي .

٢- المصادر الثانوية: الكتب - البحوث - الأوراق العلمية - تقارير رسمية - بيانات وزارة المالية - تقارير المراجعة القومية - مواقع إلكترونية معتمدة.

* حدود الدراسة

١- الحدود المكانية: جمهورية السودان - وزارة المالية - مصلحة الضرائب - إعدادات إدارية ذات صلة.

٢- الحدود الزمانية: الفترة من ٢٠١١م إلى ٢٠٢٠م.

٣- الحدود الموضوعية: دراسة أثر الفاقد الضريبي في ضريبة القيمة المضافة وأرباح الأعمال على الموازنة العامة

* الإطار النظري للفاقد الضريبي وأثره على الموازنة العامة

* الإطار النظري للفاقد الضريبي ومكوناته

يُعدُّ الفاقد الضريبي من المفاهيم المحورية في الأدبيات الاقتصادية والمالية المعاصرة، حيث يشير إلى "الفارق بين الإيرادات الضريبية النظرية التي يمكن تحصيلها في ظل امتثال كامل من قبل المكلفين، والإيرادات الضريبية الفعلية التي تحصلها الدولة في الواقع العملي" (Bird, 1992, p45). وهذا المفهوم يتسع ليشمل كافة أشكال التهرب في النظام الضريبي، سواء كانت ناتجة عن ممارسات غير مشروعة أو عن قصور في كفاءة النظام نفسه.

ويمثل هذا الفاقد أحد التحديات الرئيسية التي تواجه السياسة المالية في الدول النامية، حيث "يؤثر سلباً على قدرة الحكومة في تمويل النفقات العامة وتحقيق الأهداف التنموية" (IMF, 2020, p23).

* التطور التاريخي لمفهوم الفاقد الضريبي

شهد مفهوم الفاقد الضريبي تطوراً ملحوظاً عبر العصور، حيث انتقل من كونه مجرد ظاهرة محاسبية إلى مفهوم اقتصادي شامل. ففي القرن العشرين، بدأ الاقتصاديون في دراسة الظاهرة بشكل منهجي، حيث أشار (Tanzi, 1978, p78) إلى أن "الفاقد الضريبي يمثل أحد المؤشرات الرئيسية على كفاءة النظام الضريبي وفعاليته". وقد تطورت أساليب قياسه من الطرق التقليدية البسيطة إلى النماذج القياسية المعقدة التي تأخذ في الاعتبار متعددة المتغيرات.

* المكونات الأساسية للفاقد الضريبي

يتكون الفاقد الضريبي من عدة عناصر مترابطة، يمكن تصنيفها كما يلي: -

١- التهرب الضريبي: وهو "المكون الإجرامي للفاقد الضريبي، حيث يقوم المكلف باستخدام وسائل غير مشروعة للتهرب من سداد الضريبة المستحقة عليه" (الصابوني، ٢٠٠٥، ص. ٢٣). وهذا يشمل كافة الممارسات التي تخالف القانون، كالتلاعب في السجلات المحاسبية، وإخفاء الإيرادات، وتزوير المستندات.

٢- الجنوح الضريبي: وهو "الاستفادة من الثغرات القانونية بشكل مشروع لتقليل الالتزام الضريبي" (Slemrod, 2007, p112). وهذا النوع يعتبر قانونياً من الناحية الشكلية، لكنه يثير إشكاليات من حيث العدالة الضريبية والكفاءة الاقتصادية.

٣- فجوة التنفيذ: وتشمل "القصور في كفاءة الجهاز الضريبي وقدرته على تحصيل المستحقات بالكامل" (Alm, 2019, p23).

p67). وهذا الجانب يعكس المشكلات الإدارية والتنظيمية التي تعاني منها الأجهزة الضريبية.

* طرق قياس وتقدير الفاقد الضريبي

هناك عدة منهجيات لقياس الفاقد الضريبي، منها:-
١- المنهج المباشر: يعتمد على "تحليل البيانات المالية والمحاسبية للمكلفين ومقارنتها بالتصريحات الضريبية" (Tanzi, 2019, p89).

٢- المنهج غير المباشر: يستخدم "طرقاً إحصائية واقتصادية لتقدير الفاقد الضريبي بناءً على مؤشرات اقتصادية كلية" (Dubin, 2007, p112).

* طريقة الفجوة الضريبية

وتقوم على "حساب الفرق بين الوعاء الضريبي المحتمل والوعاء الضريبي الفعلي" (OECD, 2021, p56).

* الآثار المالية للفاقد الضريبي على الموازنة العامة

١- أثر الفاقد الضريبي على العجز المالي: يؤدي الفاقد الضريبي إلى "تضخيم عجز الموازنة العامة، مما يضطر الحكومة إلى اللجوء للاقتراض الداخلي والخارجي" (Musgrave, 1959, p178).

٢- أثر الفاقد الضريبي على الدين العام: يسهم الفاقد الضريبي في "زيادة عبء الدين العام واضطرار الدولة لتحمل أعباء مالية إضافية لخدمة هذا الدين" (Fjeldstad, 2014, p134).

٣- أثر الفاقد الضريبي على السياسة المالية: يحد الفاقد الضريبي من "مرونة السياسة المالية وقدرتها على الاستجابة للمتغيرات الاقتصادية" (Gill, 2018, p90).

* واقع الفاقد الضريبي في السودان

* تطور الضرائب وأهميتها في الموازنة السودانية

تمثل الإيرادات الضريبية الركيزة الأساسية لتمويل الموازنة العامة وتحقيق أهداف السياسة المالية في السودان، حيث تشكل هذه الإيرادات النسبة الأكبر من جملة الإيرادات العامة، مما جعلها محط اهتمام الباحثين ومخططي السياسة المالية على مر العصور (ديوان الضرائب السوداني، ٢٠٢٠). لقد حظيت الضرائب بدراسات متعددة وتشكلت لجان عديدة لدراسة أوعيتها وأسعارها وطرق تحصيلها بهدف تطويرها وزيادة كفاءتها (لجنة مراجعة قوانين ضريبة الدخل، ١٩٨٣، ص ١٠١).

شكل انفصال جنوب السودان في عام ٢٠١١ نقطة تحول جوهرية في الهيكل الإيرادي للسودان، إذ أدى إلى فقدان ما يقارب ٧٥٪ من إيرادات النفط، مما أحدث فجوة تمويلية هائلة في الموازنة العامة. مثلت هذه الصدمة الاقتصادية حافزاً استراتيجياً دفعت الحكومة إلى إعادة هيكلة النظام الضريبي والاعتماد بشكل متزايد ومكثف على الإيرادات الضريبية المحلية لتعويض الفاقد الضريبي وتمويل النفقات الجارية والاستثمارية (وزارة المالية والتخطيط الاقتصادي، ٢٠٢٠، ص ٣٣).

أولاً: التطور التاريخي للنظام الضريبي في السودان

مر النظام الضريبي في السودان بمراحل تطويرية متعددة، بدءاً من عهد الحكم الثنائي حيث صدر قانون ضريبة التجار لعام ١٩١٣، ثم قانون رخص التجار لعامي ١٩٢٦ و ١٩٢٧. واستمر التطور التشريعي حتى صدور قانون ضريبة

الدخل لسنة ١٩٧٦، والذي مثل البداية الحقيقية للتطور الضريبي المنظم في السودان وبداية تطبيق نظام الضرائب الموحدة (قانون ضريبة الدخل لسنة ١٩٨٦، المواد التمهيديّة). وشهدت الفترة اللاحقة تكوين لجنة قانون ضرائب الدخل لسنة ١٩٨٦، ثم لجنة الإصلاح الضريبي لسنة ١٩٩٤، والتي كان لتوصياتها الأثر الأكبر في تطوير الهيكل الضريبي وصدور قانون إدارة الضرائب. كما شهد عام ١٩٩٩ نقلة نوعية أخرى بإصدار قانون الضريبة على القيمة المضافة بمرسوم مؤقت، ليصبح قانوناً ملزماً بالتطبيق بدءاً من يونيو ٢٠٠٠، ليحل محل العديد من الضرائب غير المباشرة مثل ضريبة المبيعات ورسوم الإنتاج على العديد من السلع (محمد نور، ٢٠٠٠، ص ٦٦)؛ (عثمان، ٢٠٠٨، ص ١٢).

ثانياً: هيكل ومكونات النظام الضريبي السوداني

يتكون الهيكل الضريبي في السودان من ثلاثة مكونات رئيسية، يتم تصنيفها عادة ضمن الضرائب المباشرة وغير المباشرة والمحلية (ديوان الضرائب السوداني، الموقع الإلكتروني): -

١- الضرائب المباشرة

وتشمل: -

- أ- ضريبة أرباح الأعمال.
- ب- ضريبة دخل إيجار العقارات.
- ت- ضريبة المهنيين والحرفيين.
- ث- ضريبة السودانيين العاملين بالخارج.
- ج- رسوم الدمغة على المعاملات الولائية.
- ح- ضريبة التنمية الاجتماعية (أفراد).

٢- الضرائب غير المباشرة

وتشمل: -

- أ- الضريبة على القيمة المضافة.
- ب- الضريبة الجمركية.
- ج- ضريبة الاستهلاك.
- د- ضرائب التجارة الداخلية.
- هـ- رسوم الإنتاج.

٣- الضرائب المحلية

وتشمل: -

- أ- العوائد العمومية.
- ب- ضريبة الأطنان.
- ج- ضريبة الرسوم المصلحية.
- د- إيرادات المشاريع القومية.

ثالثاً: أهمية الإيرادات الضريبية في الموازنة السودانية

تكمن الأهمية الاستراتيجية للضرائب في السودان في كونها المصدر الأكثر استقراراً ومرونة لتمويل الموازنة العامة، خاصة في أعقاب صدمة انفصال الجنوب. وتبرز هذه الأهمية من خلال المحاور التالية: -

- ١- تعويض الفاقد النفطي: أصبحت الضرائب، وخاصة غير المباشرة كالقيمة المضافة، أداة رئيسية لتعويض الإيرادات المفقودة من النفط، حيث تسهم بشكل منتظم ومستقر في الخزينة العامة (شحاتة، ١٩٩٢، ص ٥).
- ٢- تمويل النفقات العامة: تُوجه الإيرادات الضريبية لتمويل الخدمات الأساسية كالصحة والتعليم والأمن، والبنى التحتية،

والمشاريع التنموية التي تهدف إلى تحقيق الرفاهية الاقتصادية والاجتماعية (نور، ١٩٧٠، ص ٦٩).

٣- أداة للسياسة الاقتصادية: تستخدم الضرائب كأداة لإعادة توزيع الدخل وتحقيق العدالة الاجتماعية من خلال نظامها التصاعدي، وكذلك لتشجيع الاستثمار في قطاعات معينة عبر منح الإعفاءات الضريبية (مرشد ضريبة أرباح الأعمال، ٢٠٠٣).

٤- مؤشر على كفاءة الإدارة المالية: يعكس مستوى التحصيل الضريبي كفاءة الجهاز الإداري للدولة وقدرتها على تعبئة الموارد المحلية. وقد أشار تقرير صندوق النقد الدولي (٢٠٢٠) إلى أن نسبة التحصيل الضريبي في السودان لا تتجاوز ٦٪ من الناتج المحلي الإجمالي، مما يدل على وجود تحديات هيكلية كبيرة.

رابعاً: التحديات وأثر الفاقد الضريبي

على الرغم من الأهمية القصوى للضرائب، تواجه الموازنة السودانية تحدياً جسيماً يتمثل في اتساع الفاقد الضريبي، والذي تشير التقديرات غير الرسمية إلى أنه يراوح بين ٣٠٪ إلى ٤٥٪. هذا الفاقد، الناتج بشكل أساسي عن تفشي ظاهرة التهرب الضريبي وضعف النظام التحصيلي، يؤدي إلى:-

١- اتساع عجز الموازنة: حيث لا تحقق الإيرادات الفعلية المستويات المستهدفة، مما يضطر الحكومة إلى اللجوء للاقتراض الداخلي والخارجي أو التمويل بالعجز، مما له من آثار تضخمية سيئة (ديوان المراجعة القومي، ٢٠٢٠).

٢- تقليص الإنفاق على الخدمات: يؤدي نقص الإيرادات إلى عجز الدولة جزئياً عن تنفيذ المشروعات النافعة وحرمان المواطنين من الخدمات الأساسية (عوض الله، ٢٠٠٨، ص ١٨٨).

٣- إهدار مبدأ العدالة الضريبية: يتحمل العبء الضريبي الملتزمون بسداد مستحقاتهم، بينما يتهرب الآخرون، مما يخلق بيئة من المنافسة غير المشروعة ويضعف الثقة في النظام الضريبي بأكمله (عيسى، ٢٠١١، ص ١٩٤).

* تحليل الفاقد الضريبي في ضريبة القيمة المضافة

تعد الضريبة على القيمة المضافة (VAT) من أهم وأحدث صور الضرائب غير المباشرة في السودان، حيث حلت محل عدد من الضرائب والرسوم السابقة كضريبة المبيعات ورسوم الإنتاج على العديد من السلع. بموجب قانون الضريبة لسنة ١٩٩٩م الذي بدأ تطبيقه فعلياً في يونيو ٢٠٠٠م (محمد نور، ٢٠٠٠، ص). وعلى الرغم من كونها مصدراً إيرادياً وفيراً ومنتظماً للخزينة العامة، إلا أنها تعاني من فاقد ضريبي كبير، يشكل أحد أهم التحديات التي تواجه تحقيق المستهدفات الإيرادية للموازنة العامة. يُعزى هذا الفاقد إلى مجموعة معقدة من الأسباب تشمل أساليب التهرب المتبعة، وضعف آليات الرقابة، واتساع نطاق القطاع غير الرسمي.

أولاً: واقع وأهمية ضريبة القيمة المضافة في السودان

١- الأهمية الإيرادية: تمثل ضريبة القيمة المضافة مصدراً رئيسياً للإيرادات، حيث توفر مبالغ ضخمة للخزينة العامة بصورة دورية ومنتظمة، مما يميزها عن أنواع الضرائب الأخرى

(شحاتة، ١٩٩٢). وقد ساهمت بشكل كبير في تعويض جزء من الإيرادات المفقودة بعد انفصال الجنوب.

٢- الهيكل والسعر: بدأ تطبيق الضريبة بمعدل قياسي ١٠٪، ثم تم رفعه إلى ١٢٪ في يونيو ٢٠٠٧م، ثم إلى ١٧٪ على معظم السلع والخدمات، مع تحديد فئة خاصة لقطاع الاتصالات بلغت ٣٠٪ على المبيعات (الإدارة العامة لضريبة القيمة المضافة، ٢٠٠٠-٢٠١٢).

٣- حد التسجيل: بدأ التطبيق بحد تسجيل ١٢٠ ألف جنيه، ثم خفض إلى ٦٠ ألف جنيه في سبتمبر ٢٠٠١م، قبل أن يُرفع مرة أخرى إلى ١٠٠ ألف جنيه عام ٢٠٠٧م، في محاولة لموازنة العبء الإداري مع توسيع القاعدة الضريبية (ورشة عمل تقييم وتقويم الضريبة على القيمة المضافة، ٢٠٠٨).

ثانياً: حجم الفاقد الضريبي في ضريبة القيمة المضافة

تشير البيانات المستمدة من تقارير ديوان الضرائب إلى وجود فاقد ضريبي ضخم في ضريبة القيمة المضافة. جدول (١) يوضح: تقرير إدارة المراجعة للفترة من يناير حتى ديسمبر ٢٠١٨م للشركات الكبرى بملايين الجنيهات

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

المصدر: ديوان الضرائب، تقرير الإدارة العامة للتحصيل، ٢٠١٨.

يتضح من الجدول التقرير السنوي لعام ٢٠١٨م أن جملة الفاقد الضريبي للقيمة المضافة بلغ ٣,٩٧٤.٣٠٧ مليون

جنيه، مما يشكل النسبة الأكبر من إجمالي الفاقد الضريبي بنسبة ٥٦.٤٪ في ذلك العام .

جدول (٢) يوضح: الفاقد الضريبي في العام ٢٠١٩م 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
لإجمالي	12.187.602.057	4.677.267.620	%38	37.630.170.430	%12

المصدر: ديوان الضرائب، تقرير الإدارة العامة للتحصيل، ٢٠١٩.

كما يبين جدول اعلاه للعام ٢٠١٩م أن إجمالي الفاقد في الضرائب غير المباشرة (التي تشكل القيمة المضافة عمودها الفقري) بلغ ٥,٥٨٥.١٨٦.٧٧٢ مليون جنيه، وتم تحصيل ٥٧٪ فقط من هذا الفاقد. واستمر هذا الاتجاه في عام ٢٠٢٠م،

جدول (٣) يوضح: المساهمة في تحصيل الفاقد الضريبي للضرائب

المباشرة وغير المباشرة للعام ٢٠٢٠م

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
لإجمالي	773.091.500.18	400.570.148.4	%21	603.831.366.68	%29

المصدر: ديوان الضرائب، تقرير الإدارة العامة للتحصيل، ٢٠٢٠.

يتضح من جدول أن نسبة المتحصل من الفاقد في الضرائب غير المباشرة كانت ١٩٪ فقط، مما يعني أن الدولة تخسر حوالي ٨١٪ من الإيرادات المحتملة من هذا القطاع (٠).

ثالثاً: أساليب التهرب المسببة للفاقد في ضريبة القيمة المضافة

يمارس المكلفون، وخاصة الشركات الكبرى في قطاعات مثل الاتصالات والاستيراد، عدة أساليب للتهرب من ضريبة القيمة المضافة، أهمها: -

١- إخفاء المبيعات النقدية: عدم إصدار فواتير رسمية للمبيعات النقدية، مما يؤدي إلى اختفاء جزء كبير من الوعاء الضريبي الحقيقي (الطاهر، ٢٠٢٠).

٢- الفواتير الوهمية: تحرير فواتير وهمية قابلة للاسترجاع، أو استخدام فواتير غير حقيقية لتضخيم مدخلات الشركة واسترداد مبالغ ضريبية لم تدفع أصلاً (الصابوني، ٢٠٠٥).

٣- التلاعب في التصنيف السلي: تصنيف السلع الخاضعة لمعدلات مرتفعة تحت بند سلع بمعدلات أقل، أو إدخالها تحت بنود جمركية غير حقيقية لتقليل قيمة الضريبة المستحقة (عيسى، ٢٠١١).

٤- التسعير التحويلي: تقوم الشركات متعددة الجنسيات أو ذات الفروع بتسعير المعاملات بين فروعها بشكل غير واقعي بهدف تحويل الأرباح إلى jurisdictions ذات أعباء ضريبية أقل (أحمد السر، ٢٠١٨).

٥- تأخير توريد الضريبة: الاستفادة من الفترة الزمنية بين تحصيل الضريبة من المستهلك وتوريدها للديوان، واستخدام هذه الأموال في تمويل الأنشطة التجارية، وهو أمر شائع في قطاع الاتصالات ذي الطبيعة النقدية العالية (ديوان المراجعة القومي، ٢٠٢٠).

٦- التهرب الجمركي: عبر التلاعب في القيم المعلنة للسلع المستوردة في الوثائق الجمركية، أو عدم الإعلان عن جزء من الكميات المستوردة أصلاً (ديوان المراجعة القومي، ٢٠٢٠).

رابعاً: العوامل المساعدة على اتساع الفاقد

١- ضعف الرقابة والإشراف: عدم قدرة الإدارة الضريبية على تتبع كل العمليات والصفقات التي تبرمها الشركات، خاصة مع عدم تعميم النظام الإلكتروني بشكل كافٍ (ديوان الحسابات القومي، ٢٠٢٠).

٢- اتساع القطاع غير الرسمي: حيث لا تخضع معظم معاملات هذا القطاع للفوترة الرسمية، مما يجعله بيئة خصبة للتهرب الكلي من الضريبة (محمد نور، ٢٠٢٠، ص ٦٩).

٣- الفساد الإداري والتواطؤ: قيام بعض موظفي الضرائب بالتواطؤ مع المكلفين لتقليل قيمة الضريبة المستحقة أو تجاهل المخالفات مقابل رشاوى (وزارة المالية، ٢٠٢٠).

٤- تعقيد بعض الإجراءات وعدم الاستقرار التشريعي: كثرة التعديلات على القوانين واللوائح قد تخلق غموضاً وثغرات يستغلها المكلفون (النور، ٢٠٢٠، ص ٤٢).

* تحليل الفاقد الضريبي في ضريبة أرباح الأعمال

ضريبة أرباح الأعمال من أقدم وأهم الضرائب المباشرة في السودان وتمثل إيراداتها النسبة الأكبر ضمن إيرادات الضرائب المباشرة وتشكل مصدراً تمويلياً حيوياً للموازنة العامة للدولة (قانون ضريبة الدخل لسنة ١٩٨٦، المادة ١٠). وهي ضريبة تفرض على صافي أرباح ومكاسب الأنشطة التجارية والصناعية والزراعية والمهنية. ومع ذلك، فإن الاعتماد على نظام الإقرار الذاتي، وتعقيدات حساب الوعاء

الضريبي، واتساع هامش التقدير، جعلها بيئة خصبة لتفشي التهرب الضريبي، مما أدى إلى وجود فاقد ضريبي كبير يحرم الخزينة العامة من إيرادات كانت ستسهم بشكل أساسي في تقليص عجز الموازنة.

أولاً: واقع وأهمية ضريبة أرباح الأعمال في السودان

١- **الأهمية الإيرادية والاقتصادية:** تمثل ضريبة أرباح الأعمال العمود الفقري للضرائب المباشرة، وهي أداة محورية لإعادة توزيع الدخل القومي وتشجيع الاستثمار في القطاعات الإنتاجية (نور، ١٩٧٠، ص ٦٧).

٢- **الفئات الضريبية:** تتباين معدلات الضريبة حسب طبيعة النشاط، فتُفرض على الشركات الصناعية بنسبة ١٠٪، وعلى شركات الاتصالات والمصارف بنسبة ٣٠-٤٠٪، بينما تُعفى الشركات الزراعية وشركات الإنتاج الحيواني. أما بالنسبة للأفراد والمهنيين، فتُطبق شرائح تصاعدية تبدأ بالإعفاء حتى الشريحة التي تزيد عن ١٠,٠٠٠ جنيه وتخضع لـ ١٥٪ (مرشد ضريبة أرباح الأعمال، ٢٠٠٣)، (محمد أحمد، ٢٠١٤، ص ٨٤).

٣- **طرق التقدير:** يعتمد تقدير الوعاء على مصادر متعددة تشمل الاقرار الضريبي والحسابات المراجعة، والمعلومات من مصادر أخرى (كالجمارك)، والحصص الميداني، والطرق الجزافية (التقدير الإيجازي) في حال عدم تقديم إقرار صحيح (قانون ضريبة الدخل لسنة ١٩٨٦، المواد ٣٨، ٤٢).

ثانياً: حجم الفاقد الضريبي في ضريبة أرباح الأعمال

تكشف البيانات الرسمية عن فاقد ضريبي هائل في ضريبة أرباح الأعمال. وفقاً لجدول (١) لتقرير عام ٢٠١٨م،

بلغ الفاقد الضريبي لأرباح الأعمال ٢,٨٠٤.٧٧٧ مليون جنيه، مما مثل ما نسبته ٤٠٪ من إجمالي الفاقد الضريبي ذلك العام، لتحل في المرتبة الثانية بعد ضريبة القيمة المضافة (ديوان الضرائب، ٢٠١٨).

ويظهر جدول (٣) للعام ٢٠٢٠م ضخامة التحدي، حيث بلغ إجمالي الفاقد في الضرائب المباشرة (التي تشكل أرباح الأعمال جوهرها) ٨,٦١٤,٨٤٤,٩٩٩ مليون جنيه، ولم يتم تحصيل سوى ٢٤٪ فقط من هذا الفاقد (ديوان الضرائب، ٢٠٢٠). وهذا يؤكد أن الضرائب المباشرة، وخاصة أرباح الأعمال، أكثر عرضة للتهرب بسبب اعتمادها الكبير على إفصاح المكلف.

ثالثاً: أساليب التهرب المسببة للفاقد في ضريبة أرباح الأعمال
يستخدم المكلفون، وخاصة الشركات الكبرى والمتوسطة، طرقاً متطورة ومتنوعة للتهرب من ضريبة أرباح الأعمال، أبرزها: -

١- **التلاعب عن طريق العمليات المحاسبية (التحليل المحاسبي)**

أ- **تخفيض الإيرادات:** عن طريق إهمال تسجيل جزء من المبيعات النقدية دون إصدار فواتير، أو تسجيل عوائد وهمية للبضائع، أو التخفيض عند تحرير الفواتير (سلاني وروبيج، ٢٠٠٨، ص ١٧).

ب- **تضخيم النفقات والأعباء (زيادة التكاليف):** وهو الأكثر شيوعاً، ويتم عبر: -

١- تضخيم المصروفات العامة غير المبررة: كتسجيل مصروفات شخصية للمالك على أنها مصروفات شركة (شراء أثاث للبيت، صيانة سيارات خاصة).

٢- الموظفين الوهميين: إنشاء ملفات لموظفين وهميين لتضخيم بند المرتبات والأجور (عبد الرزاق، ب.ت، ص ١٠١).

٣- المبالغة في تقدير المخصصات والاحتياطات: مثل مخصص الديون المشكوك في تحصيلها، بهدف تقليل صافي الربح الخاضع للضريبة (أحمد، ٢٠٢٠، ص ٥٩).

٢- التهرب عن طريق الوسائل المادية والقانونية

أ- عدم تقديم الإقرار الضريبي أصلاً أو تقديم إقرار غير صحيح مستند إلى سجلات مزورة (عيسى، ٢٠١١، ص ١٩٥).

ب- استغلال الثغرات القانونية (التجنب الضريبي): مثل تغيير هيكل الملكية أو تسجيل الأعمال في ولايات تقدم إعفاءات، أو الاستفادة من الغموض في النصوص لتقليل الالتزامات بطرق تبدو قانونية (النور، ٢٠٢٠، ص ١٦).

ج- التسعير التحويلي: خاصة في الشركات متعددة الجنسيات، حيث يتم بيع وشراء السلع والخدمات بين فروع الشركة الواحدة بأسعار غير سوقية بهدف تحويل الأرباح إلى دول ذات معدلات ضريبية منخفضة (الصابوني، ٢٠٠٥، ص ١٨).

٣- أساليب قطاعية محددة

أ- في قطاع التعدين (الذهب): يتم تهريب أكثر من نصف الإنتاج تقريباً إلى الخارج، مما يعني أن الوعاء الضريبي الأساسي لا يمر عبر القنوات الرسمية من الأساس (ديوان المراجعة القومي، ٢٠٢٠).

ب- في القطاع المصرفي: المبالغة في تسجيل المخصصات المحاسبية، مثل مخصص الديون المشكوك في تحصيلها، لتقليص الأرباح المعلنة (أحمد، ٢٠٢٠، ص ١٤).

رابعاً: العوامل المساعدة على اتساع الفاقد

١- ضعف القدرات الرقابية والفحص الضريبي: عدم قدرة الإدارة الضريبية على إجراء فحوصات محاسبية معمقة ومستمرة لجميع المكلفين، والاكتفاء بالرقابة الشكلية في كثير من الأحيان (بلول، ٢٠١٦، ص ٢٤).

٢- تعقيد التشريع الضريبي وعدم استقراره: يؤدي كثرة التعديلات والغموض في بعض النصوص إلى صعوبة التطبيق من جانب المكلف والإدارة معاً، ويفتح مجالاً للتفسيرات المتضاربة والتهرب (النور، ٢٠٢٠، ص ٤٢).

٣- الفساد الإداري والتواطؤ: قيام بعض موظفي الضرائب بقبول رشاوى لتخفيض تقديرات الضريبة أو التغاضي عن المخالفات الواضحة في السجلات المحاسبية (وزارة المالية، ٢٠٢٠).

٤- ضعف العقوبات وتباطؤ القضاء الضريبي: يؤدي بطء الفصل في قضايا الطعون الضريبية إلى إطالة أمد النزاعات وتمكين المتهربين من الماطلة وعدم السداد (هيئة الجمارك السودانية، ٢٠٢٠).

* التحليل التطبيقي لأثر الفاقد الضريبي على الموازنة العامة

* منهجية التحليل ومصادر البيانات

يهدف البحث إلى بيان الأسلوب التحليلي والإحصائي المستخدم في دراسة أثر الفاقد الضريبي في ضريبة القيمة المضافة وضريبة أرباح الأعمال على الإيرادات العامة

للموازنة السودانية خلال الفترة (٢٠١١-٢٠٢٠)، بما يحقق أهداف الدراسة ويختبر فرضياتها الرئيسية والفرعية. وقد اعتمدت الدراسة على منهجين متكاملين: المنهج الوصفي التحليلي لإبراز المفاهيم والعلاقات النظرية، والمنهج القياسي باستخدام نماذج الانحدار وتحليل الارتباط لاختبار أثر المتغيرات كميًا.

أولاً: منهجية جمع البيانات

اعتمدت الدراسة على مصدرين للبيانات: -

١- البيانات الأولية

تم جمعها عبر استبانة صُممت لتغطية أبعاد الفاقد الضريبي (معدل الضريبة - التحصيل الضريبي - ضريبة القيمة المضافة - ضريبة أرباح الأعمال)، والمتغير التابع (الإيرادات العامة). وقد وزعت الاستبانة على ١٠٩ مفردة من العاملين بمصلحة الضرائب والجهات المالية ذات الصلة. ولقياس ثبات الأداة، تم استخدام معامل كرونباخ ألفا، وقد وردت نتائجه في: -

الجدول رقم (٤) يوضح: نتائج الصدق والثبات للاستبانة

م	أبعاد الدراسة	عدد العبارات	معامل الثبات	معامل الصدق
1	معدل الضريبة	7	0.828	0.909
2	التحصيل الضريبي	7	0.859	0.926
3	ضريبة القيمة المضافة	7	0.734	0.856
4	ضريبة أرباح الأعمال	7	0.826	0.908
	المتغير التابع (الإيرادات العامة):	28	0.840	0.911

المصدر: من نتائج التحليل باستخدام برنامج SPSS.

يتضح من الجدول أن قيم معامل كرونباخ ألفا لجميع أبعاد الدراسة (تتراوح بين ٠.٧٣٤ و ٠.٨٥٩) ومعامل الصدق (٠.٨٥٦ - ٠.٩٢٦) أن الأداة تتمتع باتساق داخلي عالٍ وصدق جيد. هذا يضمن أن البيانات التي تم جمعها من

العينة (١٠٩ مفردة) موثوقة وقابلة للاعتماد عليها في التحليلات الإحصائية اللاحقة، مما يعزز مصداقية النتائج.

٢- البيانات الثانوية

وتشمل تقارير وزارة المالية، وديوان الضرائب، وتقارير المراجعة القومية، والبحوث والأوراق العلمية المتعلقة بالتهرب الضريبي والإيرادات العامة.

ثانياً: خصائص العينة التحليلية

الجدول رقم (٥) يوضح: توزيع العينة حسب النوع

النوع	العدد	النسبة %
ذكر	71	65.1%
انثى	38	34.9%
الإجمالي	109	100

المصدر: من نتائج التحليل باستخدام برنامج SPSS.

يتضح من الجدول أن نسبة الذكور بلغت (٦٥.١٪)، مقابل نسبة (٣٤.٩٪) للإناث، هذا التوزيع قد يعكس طبيعة القطاع الضريبي في السودان، حيث يغلب عليه الذكور بسبب ظروف العمل الميداني. عدم التوازن بين الجنسين لا يؤثر على مصداقية النتائج طالما أن العينة ممثلة للمجتمع الأصلي.

الجدول رقم (٦) يوضح: توزيع العينة حسب العمر

الفئات	العدد	النسبة %
أقل من 30 سنة	10	9.2%
الفئة (30-40 سنة)	40	36.7%
الفئة (40-50 سنة)	32	29.4%
الفئة (50-60 سنة)	16	14.7%
أكثر من 60 سنة	11	10.1%
الإجمالي	109	100

المصدر: من نتائج التحليل باستخدام برنامج SPSS.

يتضح من الجدول أن أغلب العينة للفئات العمرية (من ٣٠ وأقل من ٤٠ سنة) بنسبة (٣٦.٧٪)، يليها الفئات العمرية (من ٤٠ وأقل من ٥٠ سنة) بنسبة (٢٩.٤٪)، ثم

الفئات العمرية (من ٥٠ و أقل من ٦٠ سنة) بنسبة (١٤.٧٪)، وأخيراً كل من الفئات العمرية على الترتيب (من ٦٠ سنة فأكثر)، (أقل من ٣٠ سنة)، بنسب (١٠.١٪)، (٩.٢٪)، وفقاً لردود مفردات عينة الدراسة.

تُظهر النتائج أن أغلبية العينة (٦٦.١٪) تتراوح أعمارهم بين ٣٠ و ٥٠ سنة، وهي فئة عمرية تتمتع بخبرة عملية واسعة. هذا يعزز مصداقية الآراء المقدمة حول الفاقد الضريبي، حيث أن هذه الفئة هي الأكثر احتكاكاً بالواقع الضريبي.

الجدول رقم (٧) يوضح: توزيع العينة حسب المؤهل العلمي

الفئات	العدد	النسبة%
دون الجامعي	5	4.6%
دبلوم	20	18.3%
جامعي	44	40.4%
ماجستير	29	26.6%
دكتوراه	11	10.1%
إجمالي	109	100

المصدر: من نتائج التحليل باستخدام برنامج SPSS.

يتضح من الجدول أن أغلب العينة من فئة تعليمية (جامعي) بنسبة (٤٠.٤٪)، ثم فئة تعليمية (ماجستير)، بنسبة (٢٦.٦٪)، يليها فئة تعليمية (دبلوم)، بنسبة (١٨.٣٪)، وأخيراً كل من الفئات التعليمية على الترتيب (دكتوراه)، (قبل الجامعي)، بنسب (١٠.٤٪)، (٩.٦٪)، وفقاً لردود مفردات عينة الدراسة.

يُلاحظ أن ٧٦.١٪ من العينة يحملون مؤهلات جامعية أو أعلى، مما يشير إلى أن المشاركين لديهم خلفية علمية قوية تمكنهم من فهم أبعاد الدراسة والإجابة بدقة. هذا يدعم مصداقية التحليل والنتائج.

ثالثاً: الأساليب الإحصائية المستخدمة

استخدمت الدراسة برنامج SPSS لتطبيق أدوات

التحليل التالية: -

١- التحليل الوصفي: المتوسطات الحسابية، الانحرافات المعيارية، النسب المئوية، والأهمية النسبية.

٢- التحليل الاستدلالي: وتمثلت أدواته في: معامل الارتباط بيرسون والانحدار الخطي البسيط والمتعدد واختبار (T-test) للمقارنة بين المتوسطات واختبار التباين الأحادي (ANOVA) ومعامل التحديد R^2 لقياس تأثير المتغير المستقل على المتغير التابع، إن هذه الأدوات تحقق أهداف الدراسة التي تتطلب قياساً كمياً لأثر الفاقد الضريبي على الإيرادات العامة.

* تحليل العلاقة بين الفاقد الضريبي والمؤشرات المالية

يهدف المبحث إلى تقدير العلاقة بين الفاقد الضريبي ومكونات الإيرادات العامة، وقياس حجم الأثر من خلال التحليل الاستدلالي ونماذج الانحدار، بما يخدم فرضيات الدراسة.

ينقسم التحليل إلى أربعة أجزاء بناءً على أبعاد الفاقد

الضريبي: -

أولاً: أثر معدل الضريبة على الإيرادات العامة

الجدول رقم (٨) يوضح: نتائج الانحدار الخطي لبعـد "معدل الضريبة"

المتغير المستقل	Beta	R2	t. Value	Sig. T
الفاقد الضريبي	0.606	40.7%	8.564	0.01
المعامل الثابت Constant	1.553			
معامل التحديد المعدل Adj. R2	40.1%			
قيمة F	73.350			
معامل جوهرية النموذج (Sig. F)	0.01			

* دالة عند مستوى معنوية (٠.٠٥) فأقل.

المصدر: من نتائج التحليل باستخدام برنامج SPSS.

يتضح من الجدول وجود علاقة طردية قوية بين معدل الضريبة وبين الإيرادات العامة، حيث يشير معامل الانحدار الموجب ($Beta = 0.606$) موجب ودال إحصائياً ($Sig. = 0.01$) إلى أن ارتفاع معدل الضريبة يرتبط بارتفاع واضح في حصيلة الإيرادات العامة خلال فترة الدراسة.

يعد معدل الضريبة أحد العوامل الرئيسية المؤثرة في الإيرادات، وأن رفعه (في ظل تحسين النظام) يمكن أن يعزز الإيرادات.

تشير قيمة معامل تحديد ($R^2 = 40.7\%$)، مما يعني أن معدل الضريبة يفسر 40.7% من التباين في الإيرادات العامة، إذ يفسر ما يقارب نصف التغير تقريباً في الإيرادات، وهو ما يعكس دوره المحوري في تكوين الفجوة الضريبية.

أما قيمة $t = 8.564$ ودالاتها عند مستوى (0.01) فتؤكد أن تأثير معدل الضريبة هو تأثير حقيقي ودال إحصائياً وليس عشوائياً، بينما تشير قيمة $F = 73.350$ إلى أن النموذج ككل ذو مصداقية وقوة تفسيرية عالية.

ثانياً: أثر التحصيل الضريبي على الإيرادات العامة

الجدول رقم (٩) يوضح: نتائج الانحدار لبعد "التحصيل الضريبي"

المتغير المستقل	Beta	R2	t. Value	Sig. T
الفاقد الضريبي	0.575-	38%	8.101	*0.01
المعامل الثابت Constant	1.607			
معامل التحديد المعدل R2 Adj.	37.4%			
قيمة F "ف"	65.632			
معامل جوهري النموذج (Sig. F)	0.01*			

* دالة عند مستوى معنوية (0.05) فأقل.

المصدر: من نتائج التحليل باستخدام برنامج SPSS.

يتضح من الجدول أن معامل انحدار سالب ($Beta$)

-0.575)، مما يشير إلى أن ضعف التحصيل الضريبي يؤدي إلى انخفاض الإيرادات.

أي توجد علاقة عكسية قوية بين ضعف التحصيل الضريبي (ضعف الفحص - ضعف الإفصاح - ضعف الشفافية) وبين الإيرادات العامة.

معامل التحديد ($R^2 = 38\%$)، مما يعني أن

التحصيل الضريبي يفسر 38% من التباين في الإيرادات.

أي أن معامل التحديد R^2 المرتفعة (38%) تعني أن التحصيل الضريبي يمثل أحد أقوى مكونات الفاقد الضريبي تأثيراً على الإيرادات.

إن تحسين كفاءة التحصيل الضريبي يمكن أن يقلل الفاقد ويزيد الإيرادات بشكل ملحوظ.

ثالثاً: أثر ضريبة القيمة المضافة على الإيرادات العامة

الجدول رقم (١٠) يوضح: نموذج الانحدار للبعد الخاص بضريبة القيمة

المضافة

المتغير المستقل	Beta	R2	t. Value	Sig. T
الفاقد الضريبي	0.574-	22.9%	5.643	*0.01
المعامل الثابت Constant	1.445			
معامل التحديد المعدل R2 Adj.	22.2%			
قيمة F "ف"	31.847			
معامل جوهري النموذج (Sig. F)	0.01*			

* دالة عند مستوى معنوية (0.05) فأقل.

المصدر: من نتائج التحليل باستخدام برنامج SPSS.

يتضح من الجدول الاتجاه العكسي معامل انحدار سالب ($Beta = -0.574$)، يدل على أن ازدياد الفاقد في ضريبة القيمة المضافة يؤدي مباشرة إلى تراجع الإيرادات العامة.

خامساً: اختبار الفروق لخصائص العينة

الجدول رقم (١٢) يوضح: اختبار T للنوع (ذكر/أنثى)

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العدد	النوع	الانحراف المعياري	قيمة T	مستوى المعنوية Sig.	القرار
0.42	3.84	71	ذكر	0.51	0.769	0.44	غير دالة
0.28	3.58	71	ذكر	0.27	1.009	0.31	غير دالة

المصدر: من نتائج التحليل باستخدام برنامج SPSS.

أظهرت النتائج أن قيمة T غير دالة إحصائياً (Sig. < 0.05) لكل من الفاقد الضريبي والإيرادات العامة، مما يعني عدم وجود فروق جوهرية بين آراء الذكور والإناث. هذا يعزز حيادية البيانات وموثوقيتها.

* قياس الأثر الكلي للفاقد الضريبي على الموازنة العامة

يسعى هذا المبحث إلى اختبار الفروض التي انطلقت منها الدراسة، والمتمثلة في وجود أثر ذي دلالة إحصائية للفاقد الضريبي على الموازنة العامة، وذلك من خلال النموذج القياسي الشامل والتحليل الإحصائي الوارد في الجداول الآتية. حيث يهدف المبحث إلى تقديم تقدير كمي شامل للأثر الإجمالي للفاقد الضريبي بأبعاده المختلفة على الموازنة العامة في السودان خلال الفترة (٢٠١١-٢٠٢٠). ويعتمد المبحث على دمج نتائج النماذج الجزئية التي تم تحليلها في المبحث الثاني، مع بناء نموذج قياسي تجميعي يقيس العلاقة المباشرة وغير المباشرة بين الفاقد الضريبي والإيرادات العامة، بما يحقق الفرض الرئيسي للدراسة.

أولاً: فروض الدراسة

* الفرض الرئيسي

١- H_0 : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للفاقد الضريبي من ضريبة القيمة المضافة وأرباح الأعمال على الموازنة العامة.

معامل التحديد ($R^2 = 22.9\%$)، مما يشير إلى أن ضريبة القيمة المضافة تساهم بنسبة ٢٢.٩٪ في تفسير التباين في الإيرادات، تُظهر هذه النسبة أن هذا البعد لوحده يفسر نحو خمس التباين في الإيرادات.

وقد يرجع ذلك لأن ضريبة القيمة المضافة حساسة للتهرب، وتحتاج إلى تحسين في آليات الرقابة والتحصيل.

رابعاً: أثر ضريبة أرباح الأعمال الضريبي على الإيرادات العامة

الجدول رقم (١١) يوضح: نموذج الانحدار لبعد "ضريبة أرباح

الأعمال"

المتغير المستقل	Beta	R2	t. Value	Sig. T
التهرب الضريبي	0.695-	32.1%	7.109	*0.01
المعامل الثابت Constant	0.988			
معامل التحديد المعدل R2 Adj.	31.4%			
قيمة F	50.542			
معامل جوهرية النموذج (Sig. F)	*0.01			

* دالة عند مستوى معنوية (0.05) فأقل.

المصدر: من نتائج التحليل باستخدام برنامج SPSS.

معامل انحدار سالب قوي ($Beta = -0.695$) مما يدل على أن التهرب في هذه الضريبة له تأثير سلبي كبير على الإيرادات، والذي يعكس أن ضعف الامتثال الضريبي يؤثر سلباً بقوة على الإيرادات.

معامل التحديد ($R^2 = 32.1\%$)، مما يعني أن الضريبة تفسر ٣٢.١٪ من التباين في الإيرادات. ويرجع ذلك لأن ضريبة أرباح الأعمال تتأثر بشدة بالتهرب، مما يستدعي تعزيز الرقابة والإفصاح.

٢- H_1 : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للفاقد الضريبي من ضريبة القيمة المضافة وأرباح الأعمال على الموازنة العامة.

* الفروض الفرعية

١- الفرض الأول (اتجاه العلاقة)

أ- H_0 : لا توجد علاقة عكسية بين الفاقد الضريبي وحجم الإيرادات العامة للموازنة.

ب- H_1 : توجد علاقة عكسية بين الفاقد الضريبي وحجم الإيرادات العامة للموازنة.

٢- الفرض الثاني (قوة التفسير)

أ- H_0 : لا يفسر الفاقد الضريبي نسبة من التباين في عجز الموازنة العامة.

ب- H_1 : يفسر الفاقد الضريبي نسبة من التباين في عجز الموازنة العامة.

٣- الفرض الثالث (تأثير المكونات)

أ- H_0 : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في أثر الفاقد الضريبي بين ضريبة القيمة المضافة وأرباح الأعمال.

ب- H_1 : توجد فروق ذات دلالة إحصائية في أثر الفاقد الضريبي بين ضريبة القيمة المضافة وأرباح الأعمال.

الجدول رقم (١٣) يوضح: النموذج التجميعي لقياس الأثر الكلي

للفاقد الضريبي

المتغير المستقل الفاقد الضريبي	المتغيرات المقترنة β_i	قيمة "ت" القيمة	معنوية النموذج قيمة ف مستوى المعنوية	معامل
معدل الضريبة	0.606	8.564	*0.01	73.350
التحصيل الضريبي	0.575	8.101	*0.01	65.632
ضريبة القيمة المضافة	0.574	5.643	*0.01	31.847
ضريبة أرباح الأعمال	0.695	7.109	*0.01	50.542

* دالة عند مستوى معنوية (٠.٠٥) فأقل.

المصدر: من نتائج التحليل باستخدام برنامج SPSS.

١- التأثيرات الفردية (المقدرة Beta)

أ- **معدل الضريبة (٠.٦٠٦):** العلاقة طردية. يشير إلى أن زيادة hypothetical معدل الضريبة (في ظل نظام كفاء) ترتبط بزيادة الإيرادات. هذه النتيجة لا تعني الدعوة لرفع الضرائب، بل تؤكد أن الإيرادات حساسة للمعدل النظري، لكن هذا الأثر الإيجابي يتبدد بسبب عوامل الفاقد الأخرى.

١- **التحصيل الضريبي (-٠.٥٧٥):** العلاقة عكسية قوية. كلما زاد ضعف التحصيل (الفحص، الإفصاح، الشفافية)، انخفضت الإيرادات بشكل حاد. هذا يؤكد أن العامل الإداري هو أحد أهم أسباب الفجوة الضريبية.

٢- **ضريبة القيمة المضافة (-٠.٥٧٤):** العلاقة عكسية. التهرب واللاعقلانية في تطبيق الضريبة يؤديان إلى خسارة كبيرة في الإيرادات.

٣- **ضريبة أرباح الأعمال (-٠.٦٩٥):** العلاقة عكسية وهي الأقوى. يشير هذا إلى أن القطاع الربحي هو الأكثر تأثراً على الفاقد الضريبي، ربما يحدث ذلك بسبب الثغرات القانونية أو التهرب المنهجي.

وهنا يتحقق الفرض الفرعي الأول H_1 القائل بوجود علاقة عكسية بين الفاقد الضريبي والإيرادات وذلك لأن قيم معاملات الانحدار (Beta) لثلاثة من أبعاد الفاقد الأربعة هي

قيم سالبة وذات دلالة إحصائية: -

١- التحصيل الضريبي: -٠.٥٧٥

٢- ضريبة القيمة المضافة: -٠.٥٧٤

٣- ضريبة أرباح الأعمال: -٠.٦٩٥

٢- قوة التفسير (معامل التحديد R^2)

كل بعد من هذه الأبعاد يفسر لوحده جزءاً مهماً من التغير الحاصل في الإيرادات العامة، تتراوح من ٢٢.٢٪ (لضريبة القيمة المضافة) إلى ٤٠.٧٪ (لمعدل الضريبة). مجتمعة، تقدم هذه المتغيرات تفسيراً قوياً وشبه كامل لأزمة الإيرادات في السودان.

وهنا يتحقق الفرض الفرعي الثاني H_1 القائل يفسر الفاقد الضريبي نسبة من التباين في عجز الموازنة. حيث تظهر قيم R^2 أن كل بعد من أبعاد الفاقد يفسر نسبة كبيرة ومهمة من التباين في الإيرادات (من ٢٣٪ إلى ٤١٪). هذه النسب المرتفعة تدحض H_0 بشكل عملي، وتثبت أن الفاقد الضريبي ليس مجرد ظاهرة هامشية، بل هو محدد رئيسي لتباين وتقلب الإيرادات العامة، والتي بدورها تؤثر مباشرة على عجز الموازنة.

٤- فروق التأثير بين المكونات المقدرة (β)

وعند المقارنة بين الصنفين الخاصين بـ "ضريبة القيمة المضافة" و "ضريبة أرباح الأعمال" في عمود "المقدرة (β)" نجد أن معامل تأثير الفاقد في ضريبة أرباح الأعمال (-٠.٦٩٥) أكثر سالبية بشكل واضح من معامل تأثير الفاقد في ضريبة القيمة المضافة (-٠.٥٧٤).

هذا الاختلاف في قوة المعامل (شدة العلاقة العكسية) يعني بوضوح أن تأثير الفاقد الضريبي ليس متساوياً بين نوعي الضريبة، بل إن ضريبة أرباح الأعمال تتأثر بشدة أكبر بالتهرب. هذا الدليل الكمي كافٍ لدعم قبول H_1 التي تنص على وجود فروق.

الفرض الفرعي الثالث H_1 توجد فروق ذات دلالة

إحصائية في أثر الفاقد الضريبي بين ضريبة القيمة المضافة وأرباح الأعمال قد تحقق.

٣- الدلالة الإحصائية

جميع النماذج ذات دلالة إحصائية عالية ($\text{Sig. F} = 0.01$)، مما يؤكد أن العلاقات المكتشفة حقيقية وليست وليدة الصدفة، ويعزز من مصداقية النتائج.

تشير دلالة النموذج الكلي (Sig. F) إلى أن النموذج الإحصائي ككل ذو معنوية، أي أن المتغيرات المستقلة (أبعاد الفاقد الضريبي) مجتمعة لها قدرة تفسيرية حقيقية على المتغير التابع (الإيرادات العامة). هذا يؤدي قبول الفرض الرئيسي H_1 يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للفاقد الضريبي على الموازنة العامة وتحقق الفرض الرئيسي.

ثانياً: مدى تحقق فروض الدراسة

١- الفرض الرئيسي: تحقق بالكامل، حيث أثبتت نتائج التحليل القياسي وجود أثر سلبي ذي دلالة إحصائية للفاقد الضريبي (مكوناته) على إيرادات الموازنة العامة، وذلك بدلالة إحصائية (٠.٠٠١) لجميع نماذج الانحدار.

٢- الفرض الفرعي الأول (اتجاه العلاقة): تحقق، حيث أظهرت النتائج وجود علاقة عكسية قوية ومباشرة بين زيادة حجم الفاقد الضريبي وانخفاض الإيرادات العامة.

٣- الفرض الفرعي الثاني (قوة التفسير): تحقق، حيث فسرت نماذج الانحدار ما بين (٢٣٪ إلى ٤١٪) من التباين في الإيرادات العامة، مما يعكس الأثر التفسيري الكبير للفاقد الضريبي.

٤- الفرض الفرعي الثالث (تأثير المكونات): تحقق، حيث لوحظ أن أثر الفاقد الضريبي في ضريبة أرباح الأعمال ($Beta = -0.695$) كان أكثر سلبية من أثره في ضريبة القيمة المضافة ($Beta = -0.574$)، مما يشير إلى تفاوت في درجة التأثير بين مكونات النظام الضريبي.

ثالثاً: النموذج القياسي لقياس الأثر الكلي للفاقد الضريبي

تم بناء نموذج الانحدار الخطي المتعدد وفق المعادلة الآتية: -

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \varepsilon$$

(حيث:

١- Y = الإيرادات العامة (المتغير التابع)

٢- X_1 = معدل الفاقد

٣- X_2 = التحصيل الضريبي

٤- X_3 = ضريبة القيمة المضافة

٥- X_4 = ضريبة أرباح الأعمال

٦- α = الثابت

٧- E = الخطأ العشوائي

ويعتمد النموذج على البيانات الواردة في الجداول

محللة في المبحث الثاني.

المعادلة بعد تعويض قيم معاملات الانحدار ($Beta$)

من الجدول: -

$$Y = 1.553 + (0.606)X_1 + (-0.575)X_2 + (-0.574)X_3 + (-0.695)X_4 + \varepsilon$$

المعادلة توضح بشكل كمي كيف أن العوامل

السلبية (ضعف التحصيل، التهرب في الضرائب) لها تأثيرات

مضاعفة وساحقة على الإيرادات، تفوق في مجملها الأثر الإيجابي النظري لمعدل الضريبة، مما يفسر استمرار عجز الموازنة.

رابعاً: تحليل الأثر الكلي للفاقد الضريبي على عجز الموازنة

على الرغم من أن الدراسة اعتمدت الإيرادات العامة بوصفها متغيراً تابعاً، فإن انخفاض الإيرادات بسبب الفاقد الضريبي يؤدي بالضرورة إلى: -

١- ارتفاع العجز الكلي للموازنة

٢- زيادة الاعتماد على التمويل بالعجز (الاقتراض/التمويل بالعجز النقدي)

٣- زيادة معدلات التضخم بسبب التمويل بالعجز

٤- تراجع قدرة الدولة على تمويل الخدمات الأساسية

ويمكن تفسير ذلك وفق مؤشرات النموذج: -

إذا انخفضت الإيرادات بنسبة تمثل ٦١٪ من حجم الفاقد الضريبي، فهذا يعني أن عجز الموازنة يتضاعف سنوياً بما يتجاوز قدرة النظام المالي على امتصاصه.

* الخاتمة

في الختام، تؤكد هذه الدراسة أن الفاقد الضريبي يمثل تحدياً هيكلياً حاسماً في النظام الضريبي السوداني، حيث أسفرت النتائج عن وجود أثر سلبي قوي وذو دلالة إحصائية للتهرب الضريبي في كل من ضريبة القيمة المضافة وضريبة أرباح الأعمال على إيرادات الموازنة العامة خلال فترة الدراسة (٢٠١١-٢٠٢٠). وقد برز أن ضريبة أرباح الأعمال هي الأكثر تأثراً بالفاقد، مما يستدعي تدخلاً عاجلاً وشاملاً.

وعليه، فإن معالجة هذه الظاهرة تتطلب تبني استراتيجية متكاملة تركز على تعزيز الحوكمة والرقابة الإلكترونية، وتبسيط التشريعات، وبناء قدرات الجهاز الضريبي. إن الحد من الفاقد الضريبي ليس خياراً فحسب، بل هو ضرورة ملحة لتحقيق الاستقرار المالي وتمويل برامج التنمية في السودان.

* النتائج

- ١- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية سالبة للفاقد الضريبي (ممكوناته) على إيرادات الموازنة العامة في السودان خلال الفترة (٢٠١١-٢٠٢٠)، حيث كانت جميع نماذج الانحدار ذات دلالة إحصائية عالية ($\text{Sig. } F = 0.01$).
- ٢- توجد علاقة عكسية قوية بين الفاقد الضريبي والإيرادات العامة، حيث أظهرت النتائج معاملات انحدار سالبة وذات دلالة إحصائية لأبعاد الفاقد (التحصيل الضريبي: -٠.٥٧٥، ضريبة القيمة المضافة: -٠.٥٧٤، ضريبة أرباح الأعمال: -٠.٦٩٥).
- ٣- يفسر الفاقد الضريبي نسبة كبيرة من التباين في الإيرادات العامة، حيث تراوحت قيم معامل التحديد R^2 بين ٢٣٪ لضريبة القيمة المضافة و ٤١٪ لمعدل الضريبة.
- ٤- توجد فروق ذات دلالة إحصائية في أثر الفاقد الضريبي بين ضريبة القيمة المضافة وضريبة أرباح الأعمال، حيث كان الأثر أكثر سلبية في ضريبة أرباح الأعمال ($\text{Beta} = -0.695$) مقارنة بضريبة القيمة المضافة ($\text{Beta} = -0.574$).

* التوصيات

توصي الدراسة بالتالي: -

- ١- تعزيز الرقابة والتحصيل الضريبي: تطبيق أنظمة رقابية متكاملة وإلكترونية لمراقبة المبيعات والإقرارات الضريبية، خاصة في قطاع ضريبة أرباح الأعمال الذي سجل أعلى معدل تهرب.
- ٢- تبسيط التشريعات وتحسين الاستقرار الضريبي: مراجعة وتطوير التشريعات الضريبية لتقليل الثغرات القانونية والحد من التهرب المشروع (التجنب الضريبي)، مع ضمان استقرارها لتعزيز الثقة في النظام.
- ٣- بناء قدرات الإدارة الضريبية: تطوير برامج تدريبية متخصصة لموظفي الضرائب تركز على التحليل المالي والفحص الضريبي المتقدم، واستخدام أدوات التحليل الإحصائي لتحديد مراكز الخطر.
- ٤- تعزيز الشفافية ومكافحة الفساد: تفعيل آليات النزاهة والمساءلة داخل الجهاز الضريبي، والاستفادة من التقارير الدولية مثل تقارير منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) لتحسين الشفافية وتبادل المعلومات.

* المراجع

أولاً- المراجع العربية

- أحمد السر، "الحوكمة والرقابة الداخلية في الشركات السودانية"، الخرطوم، مطبعة جامعة الخرطوم، ٢٠١٨م.
- أحمد نور، "مذكرات في المحاسبة على ضرائب الدخل"، دار الجامعة الجديدة، ١٩٧٠م.

عوض بابكر عيسى، التهرب الضريبي وجهود مكافحته في السودان، بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير، السودان، ٢٠١١م.

محمد بلول، التهرب الضريبي وآليات مكافحته، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير في الحقوق، ٢٠١٦م.

التقرير السنوي لهيئة الجمارك السودانية، ٢٠٢٠م.
التقرير النهائي للجنة مراجعة قوانين ضريبة الدخل، وزارة المالية والتخطيط الاقتصادي، ١٩٨٣م.

تقارير إدارة التحصيل، تقرير العام ٢٠١٩م، ديوان الضرائب، السودان.

تقارير ديوان الضرائب السنوية (٢٠١٨م، ٢٠١٩م، ٢٠٢٠م).

تقارير ديوان المراجعة القومي السنوية.
تقارير صندوق النقد الدولي، ٢٠٢٠م.
تقرير صندوق النقد الدولي (IMF)، السودان، ٢٠٢٠م.
ديوان الحسابات القومي، تقرير الأداء المالي والإداري للهيئة العامة للضرائب، ٢٠٢٠م.

قانون ضريبة الدخل لسنة ١٩٨٦م وتعديلاته.
مرشد ضريبة أرباح الأعمال، ديوان الضرائب، ٢٠٠٣م.
منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD)، المنتدى العالمي حول الشفافية وتبادل المعلومات للأغراض الضريبية، تقرير التقدم الخاص بالسودان، باريس، منشورات منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، 2020م.

امين سلاي واسامة بالهادي رويج، اساليب وطرق مكافحة الغش والتهرب الضريبي، (مذكرة ليسانس)، جامعة يحي فارس، المدينة، ٢٠٠٨م.

جميل الصابوني، "التهرب الضريبي الدولي للشركات عابرة القوميات"، دراسة مقارنة، جامعة عين شمس، مصر، ٢٠٠٥م.

حسن بشير محمد نور، الضريبة على القيمة المضافة وآثار تطبيقها في السودان، مجلة الدراسات، حوض النيل، المجلد الأول، العدد الثاني، الخرطوم، ٢٠٠٠م.

حسن شحاتة، أسس ونظم المحاسبة الضريبية على المبيعات، مجلة المال والتجارة، ١٩٩٢م.

زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، ٢٠٠٨م.
عبدالقادر أحمد عثمان، تقييم تجربة ضريبة القيمة المضافة وجهة نظر القطاع الخاصة (ورشة عمل تقييم وتقويم ضريبة القيمة المضافة)، الخرطوم، مارس ٢٠٠٨م.

عبد القادر محمد أحمد، كتاب الضرائب، ٢٠١٤م.
عبدالعزیز النور، تحليل ظاهرة التهرب الضريبي في الدول النامية، دراسة حالة السودان، مجلة البحوث الاقتصادية، جامعة الخرطوم، ٢٠٢٠م.

عبدالعظيم محمد نور، الاقتصاد غير الرسمي في السودان، التحديّات والفرص الضريبية، مركز الدراسات الضريبية، الخرطوم، ٢٠٢٠م.

علي عبد الرازق، التحقيق المحاسبي والتزاع الضريبي، دار الهدى، د.ت.

وزارة المالية والتخطيط الاقتصادي، تقرير الحوكمة والتراهة
المؤسسات العامة، الخرطوم، ٢٠٢٠م.

ثانياً- المراجع الاجنبية

- Alm, J. Tax Compliance and Tax Morale: A Theoretical and Empirical Analysis. Edward Elgar Publishing, 2019.
- Bird, R. M. Tax Policy and Economic Development. Johns Hopkins University Press, 1992.
- Dubin, J. A. Criminal Investigation Enforcement Activities and Taxpayer Noncompliance. Public Finance Review, 2007.
- Fjeldstad, O. H. Taxation and Development: A Review of Lessons from Research. CMI Working Paper, 2014.
- Gill, J. G. Using Technology to Improve Tax Compliance. International Monetary Fund, 2018.
- Musgrave, R. A. The Theory of Public Finance: A Study in Public Economy. McGraw-Hill, 1959.
- Slemrod, J. Cheating Ourselves: The Economics of Tax Evasion. Journal of Economic Perspectives, 2007.
- Tanzi, V. The Underground Economy in the United States: 1930-1980. IMF, 1983.