



جامعة القدس  
عمادة الدراسات العليا

دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي من  
وجهة نظر الجهات المختصة وكبار المكلفين في فلسطين

إيمان عبدالله عارف حسن

رسالة ماجستير

القدس - فلسطين

1435هـ / 2014 م

دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر  
الجهات المختصة وكبار المكلفين في فلسطين

إعداد:

إيمان عبدالله عارف حسن

بكالوريوس خدمة اجتماعية من جامعة القدس المفتوحة- فرع قلقيلية

إشراف

الدكتور نصر عبدالكريم

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات درجة الماجستير في التنمية الريفية  
المستدامة/ مسار بناء المؤسسات وتنمية الموارد البشرية/ معهد التنمية  
المستدامة/ جامعة القدس

1435هـ / 2014 م



جامعة القدس  
عمادة الدراسات العليا  
برنامج بناء المؤسسات وتنمية الموارد البشرية

### إجازة الرسالة

دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر الجهات المختصة  
وكبار المكلفين في فلسطين

اسم الطالبة: إيمان عبدالله عارف حسن  
الرقم الجامعي: 2111178

إشراف: الدكتور نصر عبدالكريم

نوقشت هذه الرسالة وأجيزت بتاريخ: 2014/03/31 م من أعضاء لجنة المناقشة المدرجة  
أسمائهم وتواقيعهم:

التوقيع: .....

التوقيع: .....

التوقيع: .....

1. رئيس اللجنة: د. نصر عبدالكريم

2. ممتحناً داخلياً: د. عزمي الأطرش

3. ممتحناً خارجياً: د. أكرم رحال

القدس - فلسطين

1435هـ / 2014م

## الإهداء

إلى من علمني فنون الحياة وتفضل علي بعنايته ..... أبي المعطاء  
إلى من نذرت نفسها لخدمة رسالتها وأعطت بسخاء..... أمي الرؤوم  
إلى روح أخي الغائب الحاضر المرحوم ..... أيمن  
إلى من يبقى يساندني في مسيرة حياتي..... زوجي العزيز  
إلى من أعيش لأجلهم أبنائي الأحباء..... لانا وشريف  
إلى أساتذتي الأكارم الذين منحوني الثقة والإبلاء.....  
إلى من ضاقت السطور عن ذكرهن فوسعهن قلبي..... صديقاتي  
إلى الذين منحوني الحب والعطاء وكانوا دوماً إلى جانبي.....  
إلى كل من يدعم بقلبه وعقله المسيرة العلمية والتعليمية.....

إلى كل هؤلاء أهدي بحثي المتواضع

إيمان عبدالله عارف حسن

## إقرار:

أقر أنا معدة الرسالة بأنها قدمت لجامعة القدس، لنيل درجة الماجستير، وأنها نتيجة أبحاثي الخاصة، باستثناء ما تم الإشارة إليه حيثما ورد، وأن هذه الرسالة أو أي جزء منها، لم يقدم لنيل أية درجة عليا لأي جامعة أو معهد آخر.

التوقيع:.....

الاسم: إيمان عبدالله عارف حسن

التاريخ:.....

## الشكر والعرفان

الحمد لله رب العالمين في كل حين، وإذ منّ عليّ فتمّت هذه الرسالة، ثم إنني أتقدم بالشكر لكل من ساعدني لإنجاز هذا العمل، فعظيم العرفان إلى أساتذتي الأفاضل في معهد التنمية المستدامة في جامعة القدس أبو ديس الذين أسهموا في تطوير هذه الرسالة وأخص بالذكر - رمز المعرفة- الدكتور عزمي الاطرش، وبطيب لي أن أقدم عظيم شكري وامتناني إلى أستاذي الدكتور أكرم رحال لما قدمه لي من نصح وإرشاد لإثراء هذه الرسالة، وأتقدم بالشكر إلى كل الذين كرسوا جهودهم في سبيل العلم والتعلم، وأخص بالذكر الدكتور الفاضل نصر عبدالكريم- رمز العطاء- الذي قام بالإشراف على هذه الرسالة، والذي تابعها من بدايتها حتى نهايتها لإخراجها بأفضل صورة ممكنة من الفكر ونير المعارف، والقيم والجهد على هذه الرسالة معززا روح الجد والابتكار وفق أسلوب علمي ممنهج.

وأتوجه بالشكر إلى السادة في وزارة المالية وخاصة كل من السادة المدراء العاميين في ضريبة الدخل وضريبة الجمارك والمكوس وضريبة القيمة المضافة، والسادة الإدارة العامة للمنح والأرباح والرسوم والإيرادات، والسادة دائرة كبار المكلفين وأخص بالذكر الزميلان رائد شحرور وأيمن سليمان، على ما قدموه من مساعدة في الحصول على البيانات اللازمة للدراسة.

كما وأتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى الأستاذ الفاضل حاتم يوسف مستشار وزير المالية لما قدمه من إرشادات وبيانات لإخراج الرسالة بأفضل صورة، مع وافر الشكر والتقدير إلى الاستاذ هشام التايه مدير ضريبة دخل قفيلية لما قدمه من مساعدة وإرشادات وآراء أثرت للرسالة.

وأتقدم بكل الشكر إلى الدكتور الفاضل زاهر حنني لما أبداه من ملاحظات قيمة خاصة بالرسالة مع وافر الشكر والتقدير إلى الدكتور الفاضل يحيى ندى والدكتور سهيل صالحه لما قدماه من نصائح وتوجيهات ساعدت في إخراج الرسالة بأفضل صورة، وإلى كل المخلصين من الزملاء والأصدقاء الذين تحملوا معي الجهد مما كان له الأثر في إتمام هذه الرسالة.

وأخيرا، أسأل الله أن يأخذ بأيدينا وأيدي أجيالنا إلى نور العلم والمعرفة

والله ولي التوفيق ،،،

## التعريف بمصطلحات الدراسة

### المفوضية العامة للإيرادات:

الجهة المختصة من وزارة المالية التابعة للوزير والمناطق بها أعمال الإدارة والتحقق والمراقبة للإيرادات وتحصيلها، وذلك وفقاً للصلاحيات المحددة قانوناً. (مسودة قانون توحيد الإجراءات، 2013، ص4)

### الإيرادات:

أي ضريبة و/أو رسم و/أو منحة و/أو ربح و/أو أي إيرادات أخرى تتولى المفوضية العامة للإيرادات تحقيقها وتحصيلها وتوريدها لحساب الخزينة الموحد، ومنها: ضريبة الدخل، ضريبة القيمة المضافة، الجمارك، وضريبة الشراء أو ضريبة الإنتاج، رسوم الامتياز بدل الاحتكار، ضريبة الأبنية والأراضي ورخص المهن، الإيرادات غير المباشرة والرسوم المماثلة لها، الغرامات والمخالفات، الأرباح من شركة صندوق الاستثمار وسلطة النقد وهيئة سوق رأس المال وأي أرباح من استثمارات حكومية، الإيرادات التي قد تستحدث و/أو التي لم يتم ذكرها (أي إيرادات مفروضة بقوانين سارية أو يتم تشريعها لاحقاً). (مسودة قانون توحيد الإجراءات، 2013، ص4)

### الضريبة:

فريضة مالية نقدية تأخذها الدولة جبراً من الوحدات الاقتصادية حسب مقدرتها التكاليفية من غير مقابل وبصورة نهائية، لتمويل النفقات العامة، ولتحقيق أهداف الدولة النابعة من فلسفتها السياسية. (العبيدي، 2011، ص118)

**الدخل الخاضع للضريبة:** مجموع الدخول الصافية بعد تنزيل الخسائر المدورة والإعفاءات والتبرعات على التوالي والمنصوص عليها في هذا القرار بقانون. (الوقائع الفلسطينية، 2011، ص3)

### رصيد الضريبة المستحقة:

المبلغ المتبقي من الضريبة المستحقة بعد طرح أي تقاص/ خصم/ دفعة على الحساب وفقاً لأحكام القانون ولكل فترة ضريبية على حده. (دليل المكلف، 2012، ص13)

**الفترة الضريبية:** الفترة التي تحتسب الضريبة على أساسها وفق أحكام هذا القرار بقانون. (الوقائع الفلسطينية، 2011، ص3)

### مأمور التقدير:

أي موظف أو أي لجنة من الموظفين مفوض أو مفوضة خطيا من المدير بإجراء أي تقدير أو تدقيق للضريبة بمقتضى هذا القانون. (قانون ضريبة الدخل الفلسطيني، 2004)

### المكلف:

كل شخص خاضع للضريبة أو ملزم اقتطاعها وتوريدها للدائرة وفق أحكام القانون. (دليل إجراءات العمل التشغيلية، 2011، ص15)

### طرق تحصيل الضريبة:

هي الطرق التي يتبعها المشرع الضريبي في تحصيل الضرائب المستحقة على المكلفين، وقد تتم عند انتهاء سنة الضريبة، والتفاهم على قيمتها، أو خلالها. (محاسبة ضريبة الدخل، 1998، ص346)

### التهرب الضريبي:

عدم دفع الضريبة المستحقة على المكلف، ويكون ذلك إما جزءا منها أو كل النسبة المفروضة عليه، ويتم التهرب قبل بدء فترة الدفع أو خلالها باستخدام وسائل معينة غير مشروعة. (النبأ المعلوماتية، 2008)

### جريمة التهرب الضريبي:

حرمان الخزينة العامة من مستحقاتها لطرف الممول وهي بذلك تقترب من جريمة اختلاس الأموال الأميرية. (اللمساوي، 2007، ص218)

### عقوبة عدم دفع الضريبة:

هي العقوبة المفروضة على مخالفة المكلف في حالة عدم دفع الضريبة المستحقة، وتفرض العقوبة بصورة آلية في شكل غرامات مالية تشمل فوائد، وإضافات أخرى حتى تتم عملية الدفع. (محاسبة ضريبة الدخل، 1998، ص376)

### الغرامات المالية:

هي العقوبة التي تفرض على المكلف بإضافة مبالغ معينة على رصيد الضريبة المستحق، وتشمل غرامات محددة، وفوائد، وما يقابل انخفاض قيمة العملة. (محاسبة ضريبة الدخل، 1998، ص377)



## ملخص الدراسة

هدفت الدراسة إلى التعرف على دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر الجهات المختصة وكبار المكلفين في فلسطين، والتعرف على ظاهرة التهرب الضريبي ومراحلها، ومعرفة آثار التهرب الضريبي في فلسطين، وما تلحقه هذه الظاهرة بالاقتصاد الفلسطيني، وتحديد التأثير المحتمل لتوحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي.

استخدمت الباحثة المنهج الوصفي التحليلي منهجاً للدراسة من خلال أداتين هما: الاستبانة والمقابلة لأجل تحقيق أهدافها، حيث تكون مجتمع الدراسة للاستبانة من جميع المكلفين الموجودين في دائرة كبار المكلفين في الضفة الغربية، وقد بلغ عددهم (280) مكلفاً وفق إحصاءات دائرة كبار المكلفين لشهر تشرين أول 2013، وقد تم اختيار عينة طبقية عشوائية من مجتمع الدراسة حجمها (84)، وقد بلغت نسبة عينة الدراسة من المجتمع (30%)، وبعد عملية جمع البيانات عولجت إحصائياً باستخدام برنامج الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS).

ولإبراز دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي في فلسطين، تمت مقابلة (10) من ذوي العلاقة بتوحيد الإيرادات ممثلين بالإدارة العامة لضريبة الدخل، والإدارة العامة للجمارك والمكوس والقيمة المضافة، والإدارة العامة للحاسوب الضريبي، ودائرة كبار المكلفين، والإدارة العامة للمنح والأرباح والرسوم والإيرادات.

خلصت الدراسة إلى أن هناك دوراً محدوداً لتوحيد الإيرادات الضريبية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي في فلسطين، من خلال توفر قانون عصري مرن يلائم النظام الموحد، والعمل على إصدار النشرات حول النظام الجديد وأهميته للدوائر الضريبية ذات العلاقة، وفائدته للمصلحة العامة، بالإضافة إلى تدريب العاملين على النظام الجديد، والعمل على تعزيز التزام المكلفين بتسديد المستحق عليهم من خلال استخدام نماذج جباية موحدة تسهل عملية التسديد وتساعد في تفعيل الإجراءات الضريبية وجباية الضريبة، كما وأن العدالة بين دافعي الضرائب يجعل تطبيق القوانين الضريبية أكثر قبولاً من المكلفين.

وأشارت نتائج المقابلات إلى أن توحيد الإيرادات الضريبية يرفع من جاهزية الجهاز الضريبي، ويخفض من حجم التهرب الضريبي، وأن هناك حاجة إلى زيادة تأهيل البنية التحتية والكادر البشري.

وأوصت الدراسة بضرورة إعادة تقسيم دائرة كبار المكلفين إلى ثلاثة وحدات تشمل شمال ووسط وجنوب الضفة الغربية لتزاعي ظروف عمل المكلفين ، والعمل على استكمال تطوير نظام الإيرادات الضريبية RMS لتلبية احتياجات المكاتب الضريبية والمكلفين ، والعمل على مصادقة قانون لتوحيد الإيرادات الضريبية لتسهيل إجراء المعاملات الضريبية، وتعزيز التوعية الضريبية من خلال نشر القوانين والتعليمات وضرورة العمل على زيادة الالتزام الطوعي للمكلفين من خلال قبول الاقرارات المقدمة للدوائر والتركيز على المكلفين غير الملتزمين، وتفعيل العقوبات والغرامات المنصوص عليها في القوانين بحق المكلفين غير الملتزمين لضمان تنفيذ القوانين بعدالة، ورفع توصيات إلى مركز القرار لأجل دمج برامج التوعية الضريبية مع المناهج الدراسية لدى الجهاز التعليمي، وذلك من أجل محاولة تغيير الثقافة الضريبية السائدة، والدفع نحو بناء ثقافة وطنية بناءه، وفهم حقيقي للواقع القانوني الفلسطيني.

# **The role of unifying tax revenues in order to delimit tax evasion from the perspective of related parties and pig tax payers in Palestine**

**Student Name: Eman Abdullah Hassan**

**Supervisor Name: Dr. Nasr Abdul Karim**

## **Abstract**

The study aimed to identify the role of the unification of the income tax in reducing tax evasion from the perspective of the competent authorities and senior taxpayers in Palestine, and to identify the phenomenon of tax evasion and stages, and see the effects of tax evasion in Palestine, and what caused this phenomenon to the Palestinian economy, and determine the potential impact of the unification of revenue tax in reducing tax evasion.

The researcher implemented the analytical descriptive methodology in this study through two instruments: questionnaire and interview to accomplish its objectives. The study population of the questionnaire consisted of all the taxpayers (n. 280) listed in the records of major taxpayers in the West Bank, according to the statistics of the major taxpayers department for October 2013. A random strata sample (n. 84) was selected from the study population. The sample percentage consisted of 30 % of the study population. Following the process of data collection, they were processed by using SPSS .

To underline the role of unifying the tax revenues in delimiting tax evasion in Palestine, 10 people related to unifying the revenues represented by the general administration of income taxes, the general administration of customs and value added taxes, the general administration of tax computer, major taxpayers department, and the general administration of grants, profits, fees and revenues were interviewed.

The study concluded that there is a limited role for the unification of the income tax in reducing the phenomenon of tax evasion in Palestine , through the availability of modern law flexible fits the common system , and work on issuing bulletins about the new system

and its importance to the community of tax -related , and its usefulness to the public interest, in addition to training staff on the new system , and work to strengthen the commitment of taxpayers to pay dues through the use of standardized forms to facilitate the process of collecting payment and help in activating the tax procedures and tax levy , and that justice as between the taxpayer makes the application of the tax laws more acceptable to taxpayers.

The findings of the interviews showed that the unification of tax revenues raises the readiness of the tax personnel and decreases the volume of tax evasion. There is a need to increase the rehabilitation of the infrastructure and the human staff.

The study recommended the need to re-divide the pig tax payers into three units include the northern, central and southern West Bank to take into account the working conditions in charge, and work on completing the development of a system of tax revenue RMS to meet the needs of the office of tax and duty, and work to authenticate a law to unify the tax revenue to facilitate transactions tax, and to promote awareness of the tax Through the publication of laws and regulations and the need to increase voluntary compliance of taxpayers by accepting representations provided to departments and focus on non-payers who are committed to, and activate the penalties and fines stipulated in the laws against the non-payers who are committed to ensure the implementation of laws fairly, and make recommendations to the center of decision for the integration of outreach programs tax with curriculum with the educational system, in order to try to change the prevailing culture of tax, and payment toward building a culture of national construction, and real understanding of the reality of the Palestinian legal.

## الفصل الأول

### خلفية الدراسة

يتناول هذا الفصل مقدمة الدراسة، مشكلة الدراسة، مبررات الدراسة، أهمية الدراسة، أهداف الدراسة، متغيرات الدراسة، أسئلة الدراسة، فرضيات الدراسة، حدود الدراسة، هيكلية الدراسة.

#### 1.1 مقدمة الدراسة

تعد ظاهرة التهرب الضريبي من بين أصعب المواضيع التي تواجهها الإدارة الجبائية الضريبية الفلسطينية من مشاكل وعقبات تحول دون أداء الدولة لمهامها التي تهدف إلى تحقيق الرفاهية وتقديم الخدمات الأساسية للمواطنين. فالتهرب الضريبي بمفهومه الواسع كل فعل من شأنه أن يضيع مداخيل هامة على خزينة الدولة، إذا تم اللجوء لطرق تتيح التهرب من الضريبة سواء اقترن ذلك بمخالفة نص جبائي أم لم يقترن. ولعلنا لا نبالغ إذا اعتبرنا ظاهرة التهرب الضريبي واحدة من أهم الأسباب التي تؤدي إلى النقص المطرد في الخزينة الفلسطينية.

أصبح تحسين جهاز الإدارة الضريبية عنصراً حيوياً، إذ لا يمكن تحصيل الإيرادات الضريبية على النحو المخطط له دون إدارة ضريبية فعالة، وجاء نظام توحيد الإيرادات في المؤسسات الحكومية خطوة من خطوات الإصلاح المالي الذي بدأته وزارة المالية عام 2007 من خلال ثلاثة جوانب هي: التخطيط ورسم السياسات وإدارة الموازنات التي تم الانتهاء من العمل عليهما في العام 2010، واليوم الخطوة الثالثة بإصلاح قطاع الجبائية، وأصبحت بالكامل مسؤولية وزارة المالية والتي سنقوم بجميع

إجراءات الخدمات للتقدير والتدقيق والدفع والتحصيل والتخليص والمعالجة وإدارة الجمارك وإدارة العمليات، والتي تقوم أساساً على بناء نظام محوسب RMS، وهو أول نظام موحد لسائر الإيرادات الفلسطينية، وبديل عن الأنظمة المتعددة المستخدمة حالياً من نظام شعام الإسرائيلي.

ولقد حدد قانون ضريبة الدخل الظروف التي يكون فيها المكلف تحت طائلة العقوبات في المادة (37) والتي تنص "مع عدم الإخلال بأية عقوبة أشد في قانون آخر يعاقب بالحبس مدة لا تقل عن شهر ولا تزيد عن سنة أو بغرامة لا تقل عن (1000 شقيل) ولا تزيد عن (10000 شقيل) أو بكليتي العقوبتين معاً، كل من تهرب أو حاول أو حرض أو اتفق أو ساعد غيره بأي فعل من الأفعال" (قانون ضريبة الدخل الفلسطيني، 2011، ص30).

في حين أن نظام ضريبة القيمة المضافة حدد الظروف التي يكون فيها المكلف تحت طائلة العقوبات في نظام تعديل رقم (9) 122/5747 والتي تنص على: "من قام بمخالفة أي من تعليمات القانون أو الانظمة بموجبه، يعاقب بالحبس سنة أو غرامة 400.000 شقيل أو أربعة أضعاف قيمة الفائدة التي تحققت أو ينوي تحقيقها والكل حسب المبلغ الأكبر، أو بالعقوبتين معاً" (أنظمة معمول بها، 2011، ص469).

كما وأن قانون توحيد الإجراءات الضريبية حدد الظروف التي يكون فيها المكلف تحت طائلة العقوبات في المادة (57) والتي تنص "دون ما حاجة إلى إخطار المكلف لتصحيح تصريحه يعاقب بالحبس مدة لا تزيد عن سنة أو العقوبات المالية لكل مخالفة حسب تفاصيل هذه المادة أو بكليتي العقوبتين معاً" (مسودة قانون توحيد الإجراءات، 2013، ص36).

إن عملية توحيد الإيرادات تستلزم إعادة هيكلة الإيرادات الحالية على أساس النوع وتقسيمها على أساس الوظيفة، وذلك من أجل توحيد الإجراءات الضريبية بتجميع النشاطات المتشابهة في سائر الإيرادات العامة القديمة، تحت إدارة جديدة تعتمد على برنامج محوسب وهي المفوضية العامة للإيرادات، وذلك من أجل تطوير المناخ الاستثماري، الذي يسهم في عملية حوسبة الضرائب ورفع كفاءة العاملين في دوائر الإيرادات الضريبية لتوحيد الجهد وتقليل التكاليف، حتى يستطيع المكلف تجنب الوقوع تحت ظروف التهرب الضريبي والعقوبات المترتبة عليه عند القيام بواجباته بالكيفية والتوقيعات المحددة، وتم استبدال الأنظمة القديمة بنظام ضريبي يقلل الوقت والإجراءات الإدارية الطويلة ويتعامل مع جميع المكلفين بالتساوي، ويضفي إدارة فلسطينية كاملة على الموضوع الضريبي.

## 2.1 مشكلة الدراسة

إن التهرب الضريبي هو محاولة المكلف بالضريبة التخلص من الأعباء الضريبية وعدم الالتزام القانوني بأدائها والتي تهدد اقتصاديات الدول، وهذه الظاهرة تحول دون تحقيق الدولة لأهداف سياستها الاقتصادية والاجتماعية، لذا تسعى لمعالجة هذه الظاهرة بتحديد كل طاقاتها وإمكانياتها المادية والبشرية وإدراك الأسباب الحقيقية التي تكمن وراءها، فأصبحت الجهود تتواصل للحد من التهرب الضريبي إلا أنها لم تستطع التوصل إلى منعها، ونظرا لخصوصية وضع فلسطين كان لا بد من وجود جهات مشرفة تتابع عمل الإيرادات المالية المختلفة، لذلك أوجدت المفوضية العامة للإيرادات على عاتقها جزءاً من حماية الاقتصاد الفلسطيني من خلال الربط بين الضرائب وخاصة ضريبي الدخل والمضافة، حيث كان القانون في الماضي القانون يشدد على (سرية المعلومة) في ضريبة الدخل، والذي يمنع بمقتضاه تبادل المعلومات، وأصبح الآن ملف المكلف يعالج بوصفه وحدة واحدة لكل أنواع الضرائب، كونه تم توحيد ملفه وتوحيد رقم تسجيله فيما يسمى Single file .

ومن هنا تكمن مشكلة البحث في تحديد دور توحيد الإيرادات في الحد من التهرب الضريبي بما ينعكس إيجاباً على النمو الاقتصادي الفلسطيني، لذلك أصبحت جباية الإيرادات الضريبية في دائرة كبار المكلفين ضمن إدارة واحدة تهدف للحد من التهرب الضريبي، وتكمن مشكلة الدراسة في السؤال الرئيسي التالي :

ما هو دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر الجهات المختصة وكبار المكلفين في فلسطين؟

## 3.1 مبررات الدراسة

- تتلخص الأسباب التي دفعت الباحثة إلى اختيار موضوع البحث فيما يلي :
- الدور الذي تقوم به المفوضية العامة لتوحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، خاصة أن الباحثة تعمل في ضريبة الدخل.
  - ندرة الدراسات حول موضوع الدراسة في حدود معرفة الباحث، حيث أن عملية الربط بين الضرائب تم تطبيقها بدائرة كبار المكلفين في منتصف عام 2011.
  - رغبة ذاتية في التعرف على آليات توحيد الإيرادات الضريبية لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي.

## 4.1 أهمية الدراسة

تكتسب الدراسة أهميتها مما يلي:

### الأهمية العلمية

- تكتسب هذه الدراسة أهميتها العلمية في حداتها لتبين دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي في فلسطين.
- السعي للإسهام في تقديم مرجعا للباحثين والدارسين المهتمين بموضوع التهرب الضريبي.

### الأهمية التطبيقية

- تسهم هذه الدراسة في توعية الجهات المختصة بأهمية الحد من التهرب الضريبي في فلسطين وانعكاساتها على الاقتصاد الفلسطيني.
- تنفيذ المفوضية العامة للإيرادات في استحداث طرق حديثة للحد من التهرب الضريبي.

## 5.1 أهداف الدراسة

تتمثل أهداف الدراسة فيما يلي :

- التعرف على دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.
- تحديد التأثير المحتمل لتوحيد الإيرادات في الحد من التهرب الضريبي.

## 6.1 أسئلة الدراسة

تسعى هذه الدراسة إلى الإجابة عن السؤال الرئيس والمتمثل بمشكلة الدراسة وهو :

- ما هو دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر الجهات المختصة وكبار المكلفين في فلسطين؟

الأسئلة الفرعية المنبثقة عن السؤال الرئيس :

- ما دور توحيد الإيرادات الضريبية في تحقيق العدالة الضريبية؟
- ما دور توحيد الإيرادات الضريبية في توفير بيانات عن الضرائب؟



- ما دور توحيد الإيرادات الضريبية في تعزيز التزام المكلفين بتسديد المستحق عليهم؟

## 7.1 فرضيات الدراسة

تسعى هذه الدراسة إلى الإجابة عن السؤال الرئيسي والمتمثل بمشكلة الدراسة، ومن أجل الإجابة عن سؤال الدراسة لا بد من دراسة الفرضيات التالية وإثباتها أو نفيها وتكمن الفرضيات بما يلي:

### - الفرضية الرئيسية :

- لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $0.05 \geq \alpha$ ) بين توحيد الإيرادات الضريبية والحد من ظاهرة التهرب الضريبي

### - الفرضيات الفرعية:

- لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $0.05 \geq \alpha$ ) في دور توحيد الإيرادات الضريبية للحد من ظاهرة التهرب الضريبي تعزى لمتغير نوع الشركة.
- لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $0.05 \geq \alpha$ ) في دور توحيد الإيرادات الضريبية للحد من التهرب الضريبي تعزى لمتغير عدد الموظفين.
- لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $0.05 \geq \alpha$ ) في دور توحيد الإيرادات الضريبية للحد من التهرب الضريبي تعزى لمتغير نوع النشاط.
- لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $0.05 \geq \alpha$ ) في دور توحيد الإيرادات الضريبية للحد من التهرب الضريبي تعزى لمتغير عمر الشركة.
- لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $0.05 \geq \alpha$ ) حول آراء أفراد العينة في دور توحيد الإيرادات الضريبية للحد من التهرب الضريبي تعزى لمتغير عنوان الشركة.

## 8.1 حدود الدراسة

- الحدود البشرية: مجموعة من المسؤولين في الدوائر المالية، وعينة من كبار المكلفين.
- الحدود المكانية: الضفة الغربية.
- الحدود الزمنية: السنة الدراسية 2013 / 2014.

## 9.1 هيكل الدراسة

تشتمل الدراسة على خمسة فصول على النحو الآتي :

- الفصل الأول : يتضمن مدخلاً إلى الدراسة، وتعرض فيه الباحثة مشكلة الدراسة ومبرراتها وأهدافها، وأهميتها، وأسئلتها، وفرضياتها، وحدودها، ومصادرها.
- الفصل الثاني: يحتوي على الإطار النظري للدراسة والدراسات السابقة .
- الفصل الثالث: سيتناول عرضاً شاملاً لمنهجية الدراسة، كمنهجية الإعداد، والأدوات، والمجتمع، ومدى اختبار وصدق أداة الدراسة وثباتها.
- الفصل الرابع: سيشتمل على التحليل الإحصائي لمجتمع الدراسة وعرض النتائج، وتحليل بيانات أداة الدراسة ومناقشتها.
- الفصل الخامس: سيتضمن الاستنتاجات والتوصيات، والخلاصة، التي تم التوصل إليها .
- الأجزاء الختامية: وتحتوي على قائمة المصادر والمراجع وقائمة الملاحق وصولاً إلى قائمة الجداول وقائمة المحتويات.

## الفصل الثاني

### الإطار النظري والدراسات السابقة

---

يتناول هذا الفصل مبحثين:

**المبحث الأول:** الإطار النظري، مبينا مفهوم الضريبة وقواعد فرضها وأنواعها، ومفهوم عملية التهرب الضريبي ومراحلها وأسبابها وأشكالها، إضافة إلى أهم الآثار المترتبة على أهمية تحديد دور توحيد الإيرادات الضريبية وأثرها في التحصيل والجباية والحد من التهرب الضريبي، ومن ثم نبين أهمية توحيد الإيرادات وأهدافه ومهام دوائر المفوضية العامة للإيرادات والالتزامات القانونية التي رتبها القانون لكل من المكلف والإدارة الضريبية، من خلال تحديد معالم الإدارة الضريبية، وكيفية تحسين أداء الإيرادات وزيادتها.

**أما المبحث الثاني:** الدراسات السابقة وتحليلها وتحديد الجديد المتوقع من البحث.

#### 1.2 المبحث الأول: الإطار النظري

##### مقدمة

تعد الضرائب في الاقتصاد من أهم الإيرادات المالية في الدول المتقدمة والنامية، حيث أن الدولة تعتمد عليها في تغطية معظم نفقاتها العامة، وفي تحقيق أهدافها الاجتماعية والاقتصادية المختلفة. لقد كان السعي دائما إلى توفيق المصالح التي تبدو متعارضة ما بين مصلحة خزينة الدولة، ومصالح المكلف، فوضعت القوانين الضريبية القواعد التي تكفل حقوق الخزينة والمواطن، فهناك من المكلفين من يجهل

عن قصد أو غيره حقوقه وواجباته الضريبية، الأمر الذي يدفعه إلى إثارة الخلافات الضريبية في وجه الإدارة الضريبية. (الشايحي، 2005، ص44)

"نظرا لأهمية وخطورة الضرائب فقد أحاطتها معظم الدساتير بحماية خاصة تنظمها، والقانون الضريبي هو فرع من فروع القانون العام، ومن ثم يغلب عليه اعتبارات القانون العام في التوفيق بين المصلحة العامة وبين حماية حقوق الأفراد ومصالحهم من ناحية أخرى". (الشرقاوي، 2010، ص10)

إن الضريبة تزايدت أهميتها بتزايد حصتها في هيكل الإيرادات العامة والدور الكبير الذي تلعبه في تحقيق الأهداف الاقتصادية، من خلال تمويل النفقات الخاصة بالدولة، والعمل على تحفيز الاستثمار، والأهداف الاجتماعية المتمثلة في تحقيق العدالة الاجتماعية، وذلك من خلال تحمل الأغنياء عبئا أكبر من الفقراء مما يساعد في إعادة توزيع الدخل لتقليل الفوارق بين فئات المجتمع، أما الأهداف السياسية المتمثلة في فرض ضرائب مرتفعة على السلع الأجنبية، وذلك لحماية المنتج الوطني، وتخفيض الرسوم على انتقال الأراضي من أجل تشجيع المواطنين على تسجيل أراضيهم، حيث لا تستطيع الإدارة الضريبية جباية الضرائب إلا في حدود ما سمح به القانون، كما لا تستطيع أن تعفي أي شخص من دفع الضريبة بدون سند قانوني صريح، وإلا تعرضت للعقوبة، فالعلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية ليست تعاقدية، وقد يتعرض المكلف للعقوبة في حال خالف نصوص القانون الضريبي.

إن احترام القانون الضريبي من قبل الإدارة والمكلف يرتكز في تطبيقه على الصفة الخاصة للقانون الضريبي، والذي يتمتع بذاتية خاصة واستقلال، وبالرغم من كونه فرعا من فروع القانون العام، إلا أنه بقي يتمتع باستقلال يميزه عن غيره من القوانين. (صبري، 2003)

ومن خلال النصوص السابقة يتضح بأن الضريبة فريضة مالية تقتطعها الدولة من المكلفين جبرا دون أن يكون هناك خدمة تقدمها الدولة مباشرة، باعتبار الضريبة تعمل على النهوض بخدمات الدولة ومهامها، والتي تعود بالنفع على المواطنين، مما يؤدي إلى إثراء الحياة الاقتصادية للدولة وبالتالي ينعكس على النواحي الاجتماعية.

## 1.1.2 الفرع الأول : مفهوم الضريبة وأنواعها وقواعدها:

### 1.1.1.2 مفهوم الضريبة:

عُدت الضرائب في القرون الماضية الأسلوب الوحيد لمصادر الدولة المالية، باعتبار أنها مساعدة مؤقتة يتقدم بها رعايات الدولة للحاكم وبمحض رغبتهم، مقابل حمايته لهم ولأمن الدولة من أي اعتداء خارجي، ولهذا كانت الضرائب في الماضي تتصف بعدم الدوام، ومع تطور النظم السياسية والاقتصادية السائدة في المجتمعات، تعددت أنواع الضريبة بتنوع وتعدد الغايات والأغراض التي ترمي إلى تحقيقها الدولة عن طريق الضريبة.

والمادة رقم (1) من مسودة قانون توحيد الإجراءات الضريبية (المقترحة) عرفت الضريبة بأنها "المبلغ المفروض بقانون وتشمل الغرامات والفوائد وفروق الارتباط وفروق العملة وأي مستحقات مالية ذات العلاقة". (مسودة قانون توحيد الإجراءات الضريبية، 2013، ص5)

كما وعرفت الضرائب بأنها "الاقتطاع المالي الذي يلزم الأشخاص بأدائه للسلطات العامة بصفة نهائية دون مقابل بغرض تحقيق نفع عام". ( الشايجي، 2005، ص44)

وعرفت الضريبة حديثاً بأنها "مصدر من مصادر الإيرادات العامة للدولة، تؤخذ بصورة مبلغ من النقود، يؤديه الممول (المكلف) جبراً، وبصفة نهائية، من دخله وأرباحه التي حققها، بغض النظر عن النفع الذي يعود عليه في مقابلها. ( الجندي، 2006، ص14)

كما ويمكن تعريف الضريبة بأنها "اقتطاع نقدي جبري نهائي يتحمله المكلف ويقوم بدفعه بلا مقابل لمقدرته على الدفع مساهمة منه في الأعباء العامة، أو لتدخل الدولة لتحقيق أهداف معينة. (العجارمة، د ت، ص121)

من خلال ما تقدم ترى الباحثة أن الضريبة تجبى بصورة نقدية، وتفرض من قبل الدولة على الأفراد، فالعلاقة بين الدولة والمكلفين هي علاقة قانونية، كما وأنه لا يحق للمكلف أن يطالب بمنفعة مقابل أدائه للضريبة ولا أن يطالب باسترجاعها، كما وأن للضريبة أهدافاً اقتصادية لتحقيق الاستقرار الاقتصادي والاجتماعي وذلك من خلال إعادة توزيع الدخل بين فئات المجتمع بطريقة أكثر عدالة.

## 2.1.1.2 الآثار الضريبية لبروتوكول باريس الاقتصادي:

تتمتع السلطة الوطنية الفلسطينية بحرية تحديد وتغيير نسب الجمارك وضريبة الشراء والضرائب والرسوم الاخرى فقط على السلع (ملحق: 6) الواردة في القوائم (A1) و (A2) و (B) ، وعلى السيارات المستوردة التي يتم تسجيلها لدى السلطة الوطنية الفلسطينية، وذلك حسب بنود بروتوكول باريس. (المحاسبة الضريبية، 2013)

" في حين يعطي بروتوكول باريس الحق للجانب الفلسطيني في أن يحدد وينظم بشكل مستقل سياساته الضريبية الخاصة بأمور الضرائب المباشرة، بما في ذلك ضريبة الدخل على الأفراد والشركات وضريبة الأملاك والضرائب ورسوم البلدية، فإنه يقيد في تحديد نسب الضرائب غير المباشرة، ويتطلب أن تكون هذه النسبة على المنتجات المحلية مشابهة للنسبة على البضائع المستوردة، وبحيث لا تقل ضريبة القيمة المضافة عن 2% من نسبة قيمة الضريبة المضافة الاسرائيلية". (المحاسبة الضريبية، 2013، ص64)

ويتضح ذلك من خلال تطبيق ضريبة القيمة المضافة في فلسطين بنسبة 16% على جميع السلع والخدمات، في حين تطبق بنسبة 18% في اسرائيل على جميع السلع والخدمات، وهذا يدل على ان مقدار النسبة المسموح بها في مناطق السلطة الفلسطينية لا تتعدى 2%.

ونستنتج مما سبق أن دولة فلسطين لا تستطيع تحديد السياسة الضريبية بشكل يتناسب وظروفها وأهدافها التنموية، حيث أن كثيرا من الضرائب غير المباشرة ليست تحت سيطرتها وتصرفها، وحيث أن حجم هذه الضرائب تمثل معظم الإيرادات الكلية لدولة فلسطين، ولكن ما نصت عليه البنود في بروتوكول باريس في أن جزاء كبيرا من الضرائب يتم تحصيلها من الجانب الاسرائيلي نيابة عن دولة فلسطين، وتحويلها يتم من خلال ترتيبات المقاصة مما يتيح مجالا للتهرب الضريبي، والذي يكلف دولة فلسطين ملايين الدولارات سنويا.

## 3.1.1.2 أنواع الضرائب:

يمكن القول أن الضرائب تنقسم إلى عدة أنواع مختلفة، ومن حيث تعدد الضريبة فإنها تنقسم إلى:

### أولاً: الضريبة الموحدة والضريبة المتعددة.

إن نظام الضريبة الموحدة للدولة تكون من خلال فرض نوعاً واحداً من الضرائب للحصول على ما يلزمها من إيرادات لتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، حيث تمتاز هذه الضريبة بالبساطة والسهولة في التحصيل والجبائية، ويتم تعيينها حسب مقدرة كل مكلف، ومن عيوبها بأن اعتماد الدولة على ضريبة وحيدة تؤدي إلى زيادة العبء الضريبي على المكلفين أنفسهم الذين يقومون بدفع تلك الضريبة بحيث إذا تهرب أحد المكلفين من دفع هذه الضريبة فإن العبء الضريبي يبقى على المكلفين الملتزمين. (المحاسبة الضريبية، 2013)

أما الضريبة المتعددة فهي تتجاوز عيوب نظام الضريبة الموحدة كونها تؤدي إلى حصيله أكثر لتعدد أوعيتها من خلال فرض ضرائب متعددة على أوعية متعددة، والذي بدوره يزيد من الحصيله الضريبية للدولة، ويقلل من شعور المكلف بعبئها، وبالتالي يحد من التهرب الضريبي، مما يمكن الدولة من تحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية والمالية، ومن عيوبها زيادة التعقيد لكثرة اجراءات الأنظمة والأوعية الضريبية. (العبيدي، 2011)

### ثانياً: الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال.

انتشرت الضريبة على الأموال في الأنظمة الضريبية المعاصرة، وهي تكون على شكل رؤوس أموال نوعية تفرض على نوع من الأموال، حيث يكون مطرحها مال المكلف، أو بعض عناصر هذا المال، وأهم تطبيقاتها الضرائب على رأس المال والضرائب على الدخل، ومن أهم مزايا الضريبة على الأموال، عدالتها، لأنها تصيب حجم الأموال التي يملكها المكلف. (بشور، 1993)

أما الضريبة على الأشخاص فهي تقليدية قديمة وتفرض على الأشخاص، وتستند إلى رابطة الفرد بالدولة، حيث أن المكلف يعيش على أرض الدولة، ويتلقى الحماية والرعاية، فتفرض الدولة بالمقابل ضريبة على شخصه وعلى وجوده. (بشور، 1993)

### ثالثاً: الضريبة العينية والضريبة الشخصية

الضريبة العينية تعتمد على حجم ثروة المكلف دون مراعاة لظروف المكلف الشخصية والاجتماعية والاقتصادية، ومن مزاياها أنها لا تحتاج إلى إدارة ضريبية بكفاءة عالية، حيث يتم فرض الضريبة على وعاء الضريبة والتي لا يمكن اخفاؤها، ومن عيوبها انها غير عادلة لعدم مراعاة الظروف الشخصية للمكلف، وتتعامل مع جميع المكلفين معاملة واحدة. (المحاسبة الضريبية، 2013)

أما الضريبة الشخصية فهي التي لا تعتمد على حجم الثروة فقط، بل تأخذ في اعتبارها الظروف الشخصية والمهنية لهذا المكلف عند فرضها المال الخاضع لها، بمعنى أنها تدخل العوامل الشخصية في مقدرة المكلف التكاليفية، مثل ضريبة الدخل. (المالية العامة، 1996)

### ثالثاً: الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة

"من الصعوبة التمييز بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة، وذلك لعدم وجود معيار يحقق الفصل الواضح بينهما، ولكن هناك معايير للتمييز بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة وهي: معيار طريقة التحصيل ومعياري الثبات في أساس الضريبة، ومعياري نقل العبء الضريبي". (عبدالغفور، 2008، ص16)

فالضرائب المباشرة يتم تحصيلها من خلال السجل الضريبي وتكون بالقوة كضريبة الدخل، أما الضرائب غير المباشرة فتفرض على نوع من السلع الاستهلاكية كالضرائب الجمركية والقيمة المضافة ويؤديها المستهلك.

### 4.1.1.2 قواعد فرض الضريبة:

"تعتبر الضرائب في الاقتصاد الوضعي من أهم الإيرادات المالية العامة في العصر الحالي، حيث تعتمد عليها الدولة في تمويل إنفاقها العام وفي تحقيق أهدافها الاجتماعية والاقتصادية المختلفة". (الشايحي، 2005، ص98)

أصبح من الضروري إخضاع الضريبة إلى قواعد ومبادئ حتى تتحقق فيها العدالة، ومن أهم هذه القواعد ما يلي:

- 1-العدالة: "وهي تعني تحقيق المساواة في المعاملة الضريبية بين المكلفين دون أن يعفى أحد منها إلا لأسباب موضوعية، وأن تراعي كذلك الظروف الشخصية للمكلفين". (الشايحي، 2005، ص98)
- 2- اليقين: "أن تكون الضريبة واضحة ومحددة ومعلنة وبسيطة دون غموض، وذلك فيما يتعلق بتحديد الأموال الخاضعة للضريبة والنسب التي تقطع من وعائها وكيفية دفعها، وأسلوب تحصيلها وكل ما يتصل بها من أحكام واجراءات، بحيث تكون معروفة بوضوح وبصورة مسبقة لدى المكلفين بأدائها ويرتبط بهذه القاعدة وضوح النظام الضريبي واستقراره". (المحاسبة الضريبية، 2013، ص12)



3- **الملاءمة:** "أن تكون الضريبة ملائمة للمكلفين من حيث موعد وطريقة تحصيلها، فمثلا يراعي أن يكون موعد تحصيلها موسميا إن كان نشاط المكلف ودخله موسميا، وكذلك أن تختار الدولة أيسر الطرق وأسهلها للمكلف، وأن لا تلجأ الدولة إلى العنف والتعسف في تقدير الضريبة وجبايتها". (الشايحي، 2005، ص98)

4- **الاقتصاد:** تقوم فكرة قاعدة الاقتصاد "بأن يتم اختيار طريقة لجباية الضريبة بحيث تكون تكاليف الجباية أقل ما يمكن، مثل الحجز عند البيع أو الزام المكلف بالحضور إلى دائرة الضريبة في وقت محدد وإلا تفرض عليه غرامة مالية، وهذه القاعدة من شأنها أن تعظم الإيراد الصافي للضريبة" (العبيدي، 2011، ص124)

5- **وفرة الحصيلة وكفايتها:** "تعتبر هذه القاعدة من القواعد الهامة لأن الغرض الأساسي من الضريبة هو حصول الدولة على الإيرادات الكافية لتمويل نفقاتها العامة، لذا كلما كانت الحصيلة وفيرة وكافية كلما كان ذلك أفضل". (الشايحي، 2005، ص ص98-99)

6- **المرونة:** "وتعني قابلية الضريبة للتغيير من حيث الزيادة أو النقصان بسهولة عن طريق التغيير في سعرها دون الحاجة إلى تغيير النظام الضريبي". (الشايحي، 2005، ص ص98-99)

### 5.1.1.2 الهدف المالي للضريبة:

تتمثل الأهداف المالية للضريبة في الحصول على الأموال لتغطية النفقات، والعمل على إيجاد توازن في السياسات المالية للدولة من خلال السيطرة على معدلات التضخم وتوازن الأسعار، وذلك بتخفيض الضرائب في حالات الكساد، والعكس عندما تكون هناك حالة التوظيف الكامل، فالسياسات الضريبية من أدوات السياسة المالية في الاقتصاد الحديث. (المحاسبة الضريبية، 2013)

### 6.1.1.2 الهدف الاجتماعي للضريبة:

عندما يتم فرض الضريبة لا بد من مراعاة الجانب الاجتماعي في توزيع الثروة ومنع تكتل الثروات بأيدي فئة قليلة من المجتمع، حيث تعمل معظم الدول على تحقيق هذا الهدف لضمان التوازن الاجتماعي في المجتمع وتخفيف مدى الفوارق الاجتماعية، وبصورة عامة فإن إعادة توزيع الدخل بواسطة الضرائب يلقي معارضة، فقد يعني كمعاقبة المنتجين في المجتمع على حساب الفئات الأخرى غير المنتجة، إضافة الى أهداف أخرى اجتماعية مثل فرض الضرائب العالية على أنشطة غير المستحبة في المجتمع منها النوادي الليلية، وصناعة الخمر، والسجائر، وهي تستهدف بالدرجة الأولى

إلى تقليل استخدامها من قبل أفراد المجتمع إضافة إلى كونها إيرادات مرتفعة، وأيضاً العمل على حل مشكلة المساكن من خلال إعفاء المستثمرين في قطاع الإسكان من الضرائب تشجيعاً لهم للاستثمار وتوفير المسكن. (المحاسبة الضريبية، 2013)

#### 7.1.1.2 الهدف الاقتصادي للضريبة:

تعتبر الضرائب من الأدوات التي تسعى إلى تحقيق الاستقرار الاقتصادي، وقد تكون السياسات الضريبية جزءاً من الخطة الاقتصادية للدولة، بحيث تمنح حوافز وإعفاءات على مشاريع وقطاعات اقتصادية معينة ترغب الدولة في تشجيعها ضمن الخطة الاقتصادية، كما وتساهم في معالجة الأزمات الاقتصادية بالتخفيف من العبء الضريبي في حالة الركود وتزداد في حالة الازدهار، وبصورة عامة تعمل الضرائب على توازن الميزان التجاري لصالح الدولة من خلال رفع الرسوم والضرائب على سلع معينة للحد من استيرادها، وذلك لحماية المنتج المحلي من السلع المشابهة، أو العكس لتشجيع استيرادها ودعمها. (المحاسبة الضريبية، 2013)

وترى الباحثة أن الضرائب تشكل مورداً رئيساً لخزينة الدولة من خلال الحصيلة الشهرية والسنوية للضرائب، وكذلك تحد من بعض الظواهر السلبية عند فرض رسوم وضرائب على تلك السلع مثل الضرائب على السجائر والمحروقات.

#### 8.1.1.2 تمويل نفقات الدولة:

إن تمويل نفقات الدولة هو السبب الأساس لفرض الضريبة، وينطبق هذا الأمر على الدول قديماً وحديثاً. حيث أن قيام الدول بتحصيل الضرائب التي تجبى من رعاياها قديماً جداً، وكانت تهدف أساساً إلى تمويل الغزوات الحربية، وإطعام الجيش، والحاكم. وتطورت عملية تحصيل الضرائب، حيث انتقلت من كونها ضرائب عينية إلى ضرائب نقدية. ومن كونها تتم بدون تحديد، إلى ضرائب تشرع ضمن قوانين وتعليمات تبين معدلاتها، ووقت استحقاقها، وطرق تحصيلها. وبعد ذلك تم ربطها بالموازنة الحكومية بصورة منظمة وفقاً لاحتياجات الدولة الفعلية، ووفقاً لحجم وتكلفة الخدمات المقرر تقديمها خلال سنة الموازنة القادمة. (محاسبة ضريبة الدخل، 1998)

وعليه، فقد استقر موضوع فرض الضريبة ومقدارها حديثاً، ليسهم في تمويل خدمات الدولة لسنة قادمة كما هي معتمدة في الموازنة الحكومية، وبصورة عامة تشمل نفقات الدولة تغطية الخدمات العامة التي تضم نفقات الإدارة العامة، والدفاع، والأمن الداخلي، والعدالة. وكذلك خدمات المجتمع مثل تمويل إنشاء الطرق البرية، والمائية، والحماية من الحرائق، وتقديم خدمات الرفاهية مثل التعليم، والصحة، والشؤون الاجتماعية، وخدمات أخرى مثل الزراعة، والتصنيع، والمواصلات، وتمويل بنود أخرى تتعلق بفائدة الدين العام. (محاسبة ضريبة الدخل ، 1998)

## 2.1.2 الفرع الثاني: عملية التهرب الضريبي:

### 1.2.1.2 التهرب الضريبي:

مشكلة التهرب الضريبي ينتج عنها آثار سلبية يكلف الدولة خسائر تؤدي إلى استنزاف خزينة الدولة ويرجع ذلك إلى أسباب عديدة منها سوء العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية، وضعف الوعي الضريبي الوطني، وارتفاع أسعار الضرائب، وضعف الرقابة والكفاءة في إدارات الضرائب، وكذلك الافتقار لنظام محوسب يوحد العمل بين الدوائر الضريبية، مما يترتب عليه من عقوبات، منها الحبس أو الغرامة بدفع مبلغ من المال إلى خزينة الدولة، أو بكلا العقوبتين معاً.

لذلك لا بد من الوقوف عند معرفة مفهوم التهرب الضريبي والأسباب التي أدت إلى هذه الظاهرة والتطرق إلى طرق معالجتها. ويؤخذ على هذا المعيار أن التهرب الضريبي يعد من أخطر الجرائم الاقتصادية التي تمس الحقوق المالية للدولة بما يؤثر على قدرتها على الإنفاق العام لصالح الجماعة، وبذلك يكون التهرب الضريبي ضاراً ليس بحقوق الدولة المالية فقط ولكن أيضاً بحقوق الشعب في الاستفادة من الخدمات العامة التي يقع عبء تمويلها على عاتق الخزينة العامة للدولة. (صادق، 1999)

### 2.2.1.2 ماهية التهرب من الضريبة:

يعني التهرب الضريبي الإفلات منها بعدم دفعها كلية أو بعضها أو من تحمل عبئها، وهناك فرق بين نقل عبء الضريبة والتهرب منها. ففي حالة التهرب من الضريبة لا يؤدي الممول الضريبة نهائياً إلى

خزينة الدولة فيضيع حقها في الضريبة ويقل تحصيلها. أما في حالة نقل عبء الضريبة فيتحول عبء الضريبة من دافعها إلى آخر، وهكذا حتى يستقر العبء نهائياً على عاتق من يتحملها فعلاً، وبذلك تحصل الخزينة العامة على حقها كاملاً من الضريبة. (صادق، 1999)

وترى الباحثة ان التهرب الضريبي هو تصرف غير مشروع، يعاقب عليه القانون، ويؤدي الى عدم تحصيل ما يستحق للدولة من ضرائب، وبالتالي يؤدي الى تعثر الدولة في القيام بالواجبات المنوطة بها.

### 3.2.1.2 صور التهرب الضريبي وأسبابه:

إن التهرب الضريبي مظهر عالمي يتخذ شكلين من صور الضريبة، هما التهرب المشروع الذي لا عقوبة عليه ولا تجريم له، والثاني التهرب غير المشروع. فالتهرب المشروع حيث يقوم المكلف بتحاكي التصرف الذي تجنب منه الضريبة بمناسبة قيامه به، فلا تتحقق الواقعة المنشئة للضريبة، أو استغلال المكلف لبعض الثغرات القانونية، بغية عدم تحقق الضريبة عليه بصورة صحيحة، وفي سبيل تهرب المكلف من الضريبة تهرباً مشروعاً، فإنه يلجأ للاستعانة بأهل الخير والاختصاص. (قاسم، 2003)

أما التهرب غير المشروع فيقصد به، قيام المكلف بمخالفة قانون الضرائب بنية الغش الضريبي المقصود به الإساءة والإضرار إلى الخزينة العامة، باستعمال طرق احتيالية. (صادق، 1999)

ومما سبق يتضح أن أسباب التهرب الضريبي يعود إلى عدة دوافع منها ذاتية ومنها أخلاقية، ومنها مالية، وترجع هذه الأسباب إلى قلة الوعي الضريبي لدى المكلفين وعدم مرونة النصوص في قانون العقوبات على جريمة التهرب الضريبي.

كل هذه الأسباب تؤدي إلى التهرب الضريبي، وهذا بدوره يؤدي إلى النقص في التحصيلات الضريبية، وفي فلسطين تنتشر ظاهرة التهرب الضريبي، حيث أنه بالإضافة إلى الأسباب المذكورة أعلاه، هناك مجموعة من الأسباب الأخرى التي جعلت ظاهرة التهرب الضريبي في فلسطين تنتشر بشكل أوسع وأكبر عن باقي الدول، ومن هذه الأسباب انعدام الاستقرار السياسي والاقتصادي، والخلفية التاريخية لسياسة الاحتلال الضريبية، وكذلك سوء الأوضاع الاقتصادية في الأراضي الفلسطينية، وغياب الوعي الضريبي، وانعدام الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية. (منصور، 2003)

وعليه يتوجب على الإدارة الضريبية بناء الثقة بينها وبين المكلفين، والعمل على نشر الوعي الضريبي لدى المكلفين، مما له الأثر الأكبر الذي يدفع المكلفين للالتزام الضريبي، وبالتالي زيادة المبالغ الضريبية، والحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

#### 4.2.1.2 أشكال التهرب الضريبي:

التهرب الضريبي ظاهرة عالمية، توجد حيثما توجد الضرائب، ويترتب عليها اختلالات هيكلية تؤثر على الاقتصاديات الجزئية والكلية مما قد يترتب عليه استخدام السياسات الاقتصادية بطريقة خاطئة. وهناك أشكال للتهرب من الضرائب:

**الأول:** عدم الإعلان عن النشاط وعن الدخل الخاضع للضريبة .

**الثاني:** تقديم بيانات غير حقيقية عن المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية للمكلف، والتي على أساسها يتم تحديد وعاء الضريبة. فالتهرب يقع هنا إذا تم الإعلان عن دخل أقل من الدخل الحقيقي، أو عدم الإفصاح عن الدخل كله أو إخفاء بعض مصادره، أو إعطاء بيانات غير حقيقية عن ظروف الممول الشخصية، أو أي جزء غير قانوني يقلل تقدير الوعاء الخاضع للضريبة.

**الثالث:** تفسير القانون تفسيراً خاطئاً عن قصد حتى يمكن المكلف أن يتحمل أقل قدر ممكن من الضرائب. (الشرقاوي، 2006)

#### 5.2.1.2 جريمة التهرب الضريبي:

تتم جريمة التهرب من الضريبة باستعمال طرق احتيالية بغرض التخلص من سداد الضريبة كلها أو بعضها، ولجريمة التهرب الضريبي ركنان:

**1- ركن مادي:** "ويتمثل في قيام المكلف بارتكاب أفعال أو الامتناع عن أداء بعض الالتزامات الملقاة على عاتقه بما يؤدي إلى التخلص من سداد الضريبة كلها أو بعضها، ومن أمثلة ذلك عدم تقديم المصلحة للتسجيل في المواعيد المحددة أو بيع السلعة أو استيرادها أو تقديم الخدمة دون الاقرار عنها أو خصم الضريبة كلياً أو جزئياً دون وجه حق". (صادق، 1999، ص56)

**2- الركن المعنوي:** "وهو القصد الجنائي في الجريمة والذي يتمثل في قيام المكلف بارتكاب هذه الأفعال أو امتناعه عن القيام بالتزاماته عن علم بقصد التخلص كلياً أو جزئياً من سداد الضريبة". (صادق، 1999، ص56)

### 6.2.1.2 عقوبات التهرب الضريبي:

"التهرب الضريبي هو ارتكاب المكلف لفعل من أفعال الغش أو التحايل مثل تغيير الوثائق أو تزيفها وعليه فإن ما يقترفه ذلك الممول ليس مجرد انتهاك للقانون الضريبي، ولكنه فعل يهبط به الى درك الجريمة، وتتنوع أشكال التهرب ومستوياته". (عوض، 2007، ص155)

"يعد التهرب الضريبي من أخطر الجرائم الاقتصادية التي تحصل في معظم دول العالم وتمثل اعتداءً على النظام المالي والاقتصادي. والتهرب يعني محاولة الخاضع لضريبة معينة الإفلات من دفعها، وهي جريمة يجب لتحقيقها توافر الأركان الرئيسية، وهي الركن المادي والذي يتمثل في قيام المكلف بكل فعل امتناع عن فعل من شأنه ضياع حق الدولة من الضريبة، والركن المعنوي أو يطلق عليه القصد الجنائي والذي يتضمن النية والقصد على التهرب من دفع الضريبة". (عوض، 2007، ص495)

ونصت المادة (57) (المقترحة) من مسودة قانون توحيد الإجراءات الضريبية الفلسطينية /2013 والخاصة بالعقوبات: "دون ما حاجة إلى إخطار المكلف لتصحيح تصريحه، يعاقب بالحبس مدة لا تزيد عن سنة أو العقوبات المالية لكل مخالفة حسب تفاصيل هذه المادة أو بكلتا العقوبتين معا.

ونستنتج أن العقوبات الضريبية على المكلف ليس هدف وإنما وسيلة من أجل ضمان تطبيق القوانين الضريبية، وحث المكلفين على القيام بتنفيذ التعليمات في مواعيدها من خلال التعليمات المعلنة، والذي ينتج عنه المساواة بين المكلفين، وضمان حقوق الدولة وانطلاقاً من مبدأ ضرورة الالتزام بأحكام القانون.

### 7.2.1.2 العلاقة بين مستوى التعليم والتهرب الضريبي:

يؤثر مستوى التعليم على التهرب الضريبي بدرجة كبيرة فعندما يكون أفراد الشعب على درجة عالية من التعليم فإن ذلك يزيد من تفهمهم للنظام الضريبي وأهدافه، ويقلل من فرص التهرب واحتمالاته. كما أن ارتفاع مستوى التعليم يجعل الممولين على دراية تامة بالقوانين الضريبية ومحاولة الاستفادة من التفسيرات المتاحة فيه، وبالتالي تقل محاولاتهم التهرب من دفع الضرائب. (الشرقاوي، 2006)

إن الجهل الضريبي لا يعوق فحسب أفكار دافعي الضرائب، بل سنجد أن السياسة الضريبية في نظر أغلبهم ليست قضية هامة، كما أن الوعي الضريبي والمالي يتأثران بالمعلومات التي تعلنها الحكومة ولذلك يجب أن تبسط الدولة في شرح نظمها المالية وتقديم الإيضاحات الأفضل للشعب عن طريق ممثليه. (الشرقاوي، 2006)

ونستنتج من ذلك أن هناك علاقة عكسية ما بين مستوى التعليم والتهرب الضريبي، بحيث أنه كلما زاد المستوى التعليمي قل التهرب الضريبي والعكس صحيح، كما ويمكن للمكلف المتعلم الاستفادة من القانون الضريبي من خلال استغلال الثغرات القانونية التي وضعها المشرع بصورة متعمدة أو من غير قصد وهذا ما يسمى بالتجنب الضريبي، حيث أن هذا التجنب لا يخالف القانون.

### 8.2.1.2 مكافحة التهرب الضريبي:

"مكافحة التهرب الضريبي المشروع تتم من خلال أحكام التشريعات الضريبية واغلاق الثغرات التي ينفذ منها المكلف في عدم دفع الضريبة". (العبيدي، 2011، ص150).

وتتم مكافحة التهرب الضريبي غير المشروع من خلال العمل على نشر الوعي الضريبي للمواطنين، وتشديد العقوبات على المخالفين من دفع الضريبة، وكذلك من خلال جباية الضرائب من المنبع. (العبيدي، 2011)

### 9.2.1.2 القانون الضريبي:

يعد القانون الضريبي المصدر المباشر لإلزام الممول بأداء الضريبة وهذا المركز القانوني للممول يتحدد وفقا للتشريع المكون من:

1- قانون الضريبة المنظم لقواعد الربط والمحدد للأموال والأشخاص الذين يخضعون للضريبة تحت ظروف معينة.

2- قانون الميزانية الذي يأذن بتحصيل الإيرادات المقررة بقوانين الضرائب، ويسمح للموظفين بالجباية مما قد يكون إيرادات الدولة.

3- أعمال إدارية لتطبيق قواعد الربط العامة على الأشخاص بصفة فردية حتى تتم عملية الجباية. (الشرقاوي، 2006)

## 3.1.2 الفرع الثالث: المفوضية العامة للإيرادات في وزارة المالية الفلسطينية:

### 1.3.1.2 توحيد الإيرادات:

تسعى وزارة المالية إلى تعزيز أداء وظائفها بكفاءة وفاعلية وإلى تحسين أداء الإيرادات، وتعزيز القدرات الذاتية لجباية الإيرادات، ورفع مستوى الخدمات التي تقدمها للجمهور من خلال خطتها الاستراتيجية متوسطة المدى، لمساعدتها في أداء وظائفها بكفاءة وفاعلية. (الخطة الاستراتيجية للمفوضية العامة للإيرادات، 2013)

إن استراتيجية وزارة المالية تشتمل على مجالات خلال السنوات الثلاثة القادمة ومن هذه المجالات تحقيق الاستقرار الاقتصادي، والعمل على تخفيض الدين العام، وتوحيد الإيرادات وظيفيا في إدارة واحدة، وتحقيق الكفاءة في نظم المعلومات، وتنمية واستدامة الموارد البشرية، والعمل على توثيق العلاقة ما بين وزارة المالية وعلى جميع الأصعدة المحلية والإقليمية والدولية. (الخطة الاستراتيجية للمفوضية العامة للإيرادات، 2013)

### 2.3.1.2 أهمية الإدارة والنظام الضريبي:

الإدارة الضريبية لها أهمية بالغة، حيث أن الدوائر الضريبية تكون على تواصل شبه دائم مع كل فرد من أفراد الدولة، سواء كان طبيعيا أم معنويا مقيما أم غير مقيم، وتكمن أهمية الإدارة الضريبية في أنها الإدارة التي تعتمد عليها الدولة في تطبيق إحدى أهم السياسات المالية للدولة، ويقع أيضا على عاتق الإدارة الضريبية اقتراح التعديلات والتشريعات الضريبية، وذلك من واقعة تواصلها المباشر مع المواطن، وهذا بدوره يؤدي إلى الرقي بالنظام الضريبي في الدولة، وتكمن أهمية الإدارة الضريبية في كونها الإدارة التي تركز عليها الدولة في تطبيق إحدى أهم السياسات المالية للدولة، ذلك أن إيرادات الضرائب هي بند مهم من بنود موازنة الدولة. (قانون الموازنة الفلسطيني، 2003)

وأهمية النظام الضريبي أيضا تكمن في إمكانية تطبيق هذا النظام بسائر الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، وعليه تعد الإدارة الضريبية التي هي جزء من الإدارة العامة، ومزيجا من العناصر الإدارية والمالية والقانونية بتكوين النظام الأمثل للإدارة الضريبية ذلك النظام القائم على الدعائم والأسس والقواعد القانونية والمالية. (أبو كرش، 2004)



وعليه لا بد أن يكون هناك مهام للإدارة الضريبية من التخطيط من أجل توقع المستقبل، والتنظيم من خلال تصميم للمهام والصلاحيات، والتوظيف باختيار ووضع الشخص المناسب في المكان المناسب، والرقابة الإدارية للوصول بإدارة ضريبية ناجحة.

### 3.3.1.2 إنشاء المفوضية العامة للإيرادات:

لقد بدأت وزارة المالية بتنفيذ الخطة الاستراتيجية في جميع المجالات وضمن امكانات متاحة، وذلك من خلال استحداث مجلس للإيرادات في بداية شهر آب 2012 ليناط به مسؤولية ومهام وضع الخطط والسياسات المتعلقة بعملية توحيد الإيرادات من خلال نمط إداري لتطوير الإجراءات التشغيلية الخاصة بالعمل، والعمل على تطوير نظام لتحصيل الإيرادات من أجل خدمة الأهداف الوطنية والمؤسسية لعملية التوحيد. (الخطة الاستراتيجية للمفوضية العامة للإيرادات، 2013)

يعد الهيكل التنظيمي للمفوضية العامة للإيرادات عنصراً أساسياً لبرنامج إصلاح وتحديث فعال للإيرادات، ولفاعليته أقر مجلس الإيرادات التوحيد على أساس الوظائف التي تبني هيكليتها على أساس نوع العمل الذي يتم تنفيذه بدلاً من نوع الضريبة، وذلك من بين الخيارات العديدة الممكنة عن طريق تحسين النتائج التشغيلية تزامناً مع زيادة الشفافية والمساءلة في إدارتها، وذلك للوصول نحو الإصلاح. (الخطة الاستراتيجية للمفوضية العامة للإيرادات، 2013)

وتتكون المفوضية العامة للإيرادات من الإدارة العامة (المكاتب الرئيسية)، والعمليات الميدانية (مكاتب المحافظات ومكتب كبار المكلفين).

### 4.3.1.2 أهداف توحيد الإيرادات:

لضمان كفاءة عمل نظام الإيرادات الفلسطينية بشكل خاص، والنظام الاقتصادي بشكل عام، حددت المفوضية العامة لتوحيد الإيرادات أهدافها بشكل يضمن تطوير نظام آلي لتحصيل الإيرادات التي يتم من خلال الأهداف الوطنية، والتي تتضمن التخلص من التبعية الإسرائيلية، بتعزيز التبادل التجاري والحفاظ على أمن المجتمع وسلامته، وتعزيز التكامل بين القطاعين العام والخاص، والأهداف

المؤسسية والتي تتضمن الالتزام الضريبي وتحقيق العدالة الضريبية وتعزيز أهمية دفع الضرائب للمكلفين، وتوفير البيانات عن الضرائب والخدمات المتعلقة بها. (الخطة الاستراتيجية للمفوضية العامة للإيرادات، 2013)

ويتضح من ذلك أنّ أهداف المفوضية العامة للإيرادات هي أهداف استراتيجية للتحويل، ومنها ما هو مرتبط بالوضع الوطني لا سيما تعزيز القدرة الذاتية لتحصيل الإيرادات وتقليص الاعتماد على المساعدات الخارجية، ومنها ما هو مرتبط بأهداف مؤسسية، وذلك من خلال تحقيق العدالة الضريبية بين المكلفين، والعمل على الحد من أشكال التهرب الضريبي.

### 5.3.1.2 أهمية توحيد الإيرادات:

تتعدد أشكال توحيد الإيرادات من دولة لأخرى، وذلك حسب متطلبات كل دولة من عملية التوحيد، بناء على تحليل المعطيات وتشخيص الواقع والأهداف المراد تحقيقها. كما وأن عملية توحيد الإيرادات ضرورية لتنفيذ السياسات المالية للحكومة، وأيضاً تنفيذ السياسة الاقتصادية في الدولة، ولخصوصية وضع فلسطين السياسي كان لا بد من وجود جهة تنظم عمل الإدارات الضريبية .

وتم التوصل إلى الاستنتاجات التي تدعم أهمية فكرة توحيد الإيرادات ومنها: تعدد الإجراءات التشغيلية وعدم وضوحها، وتعدد النظم الالكترونية المستخدمة لتخزين المعلومات والاعتماد على البرامج الإسرائيلية، وأيضاً تعدد التشريعات والقوانين وازدواجيتها في مجال تحصيل الضرائب، ووجود الحد الأدنى من ثقافة الالتزام لدى المواطن الفلسطيني بمتطلبات الإيرادات والحاجة إلى تطويرها والبناء عليها، كما وأن هناك استمراراً في التهرب الضريبي وانخفاض حجم الإيرادات، والذي ينعكس سلباً على الخدمات المقدمة من وزارة المالية. (الخطة الاستراتيجية للمفوضية العامة للإيرادات، 2013)

### 6.3.1.2 الرؤية والرسالة والقيم التي تركز عليها وزارة المالية في توحيد الإيرادات:

تتمثل رؤية وزارة المالية من خلال تعزيز النزاهة والشفافية في إدارة المال العام لتحقيق الاستقرار المالي والاقتصادي والتنمية وتوفير الحياة الكريمة للشعب الفلسطيني، كما وأن وزارة المالية تسعى من خلال رسالتها إلى تحقيق التنمية المستدامة والاستقرار المالي من خلال تطوير آليات السياسة المالية والعمل على تشجيع التكنولوجيا، وتعزيز الكفاءة المهنية والمعرفية للموارد البشرية.

كما وترتكز وزارة المالية على قيم ومبادئ الانتماء والالتزام بالعمل ورفع مستوى تقديم الخدمات، والتطوير المستمر من خلال العمل الجماعي بين الموظفين من أجل تعزيز الالتزام الضريبي للمواطن. (الخطة الاستراتيجية للمفوضية العامة للإيرادات، 2013)

### 7.3.1.2 المهام الرئيسية للمفوضية العامة لتوحيد الإيرادات:

تتمثل المهام الرئيسية للمفوضية العامة لتوحيد الإيرادات على النحو التالي:

1. توحيد وتبسيط إجراءات العمل ومنع الازدواجية.
2. الحفاظ على الجهاز الضريبي من خلال تنفيذ التشريعات المتعلقة بتحصيل الضرائب والرسوم.
3. الحفاظ على الاستقرار الضريبي في فلسطين من جهة، والاستقرار الاقتصادي من جهة أخرى.
4. ضمان عمل دوائر الإيرادات الضريبية في المحافظات بالشكل الصحيح، والالتزام والامتثال للأنظمة والقوانين.
5. تطوير قدرات وكفاءة الموظفين وتمكينهم من التعامل مع ملف واحد للضرائب.
6. استخدام نظام آلي محوسب واحد بدلا من عدة أنظمة.
7. تعزيز الرقابة الذاتية على الأداء.
8. تقديم الخدمة للمواطن بشفافية، وتحقيق العدالة الضريبية بين المكلفين، من خلال تعزيز النافذة الموحدة لتقديم الخدمات.

### 8.3.1.2 النصوص التطبيقية والتنظيمية الضريبية:

لقد نصت المادة (3) من مسودة قانون توحيد الإجراءات (2013) بخصوص نشر النصوص التطبيقية والتنظيمية بأنه: "تتشر في الوقائع الفلسطينية وعلى الموقع الإلكتروني الخاص بوزارة المالية القرارات والنصوص الصادرة عن وزير المالية والمفوضية العامة للإيرادات والمتعلقة بالشؤون الضريبية ذات الطابع العام للمفوضية العامة للإيرادات نشر هذه النصوص في الوسائل الإقرارية الأخرى".

كما ونصت المادة (4) من مسودة قانون توحيد الإجراءات (2013) بخصوص تفسير النصوص القانونية الضريبية بأنه: "في حال وجود غموض في النص يفسر الغموض لصالح المكلف لحين إصدار قرار أو تعميم أو تعليمات لتفسير هذا الغموض".

### 9.3.1.2 مراحل توحيد الإيرادات:

لقد التزمت المفوضية العامة للإيرادات بعملية إصلاح تستهدف تنظيم خدماتها لتبسيط الإجراءات الضريبية بحيث تكون أكثر وضوحاً في إدارة المخاطر والالتزام الضريبي ورفع المستوى المتحقق من خلال العمل على سلوك المكلفين عبر وسائل تحفيز مشتركة، وأصبح تحسين جهاز الإدارة الضريبية عنصراً حيوياً، إذ أنه لا يمكن تحصيل الإيرادات الضريبية على النحو المخطط له دون إدارة ضريبية فعالة، وجاء نظام توحيد الإيرادات في المؤسسات الحكومية خطوة من خطوات الإصلاح المالي الذي بدأته وزارة المالية عام 2007 من خلال ثلاثة جوانب وهي: جوانب التخطيط ورسم السياسات وإدارة الموازنات التي تم الانتهاء من العمل عليهما في العام 2010، واليوم الخطوة الثالثة بإصلاح قطاع الجباية للعام 2013، وأصبحت بالكامل مسؤولية وزارة المالية والتي ستقوم بسائر إجراءات الخدمات للتقدير والتدقيق والدفع والتحصيل والتخليص والمعالجة وإدارة الجمارك وإدارة العمليات، بالإضافة إلى ضمان الإنصاف الضريبي من خلال معاقبة المتهربين وإثبات فاعلية الإدارة بما يخدم المالية العامة، والتي تقوم أساساً على بناء نظام محوسب "RMS"، وهو أول نظام موحد لجميع الإيرادات الفلسطينية وبديل عن الأنظمة المتعددة المستخدمة من نظام شعام الإسرائيلي.

### 10.3.1.2 نظام ادارة الإيرادات الموحد "RMS":

"نظام RMS" هو نظام كمبيوترى موحد متطور لإدارة الضرائب التي تفرضها وزارة المالية الفلسطينية وبشكل خاص ضريبة الدخل وضريبة القيمة المضافة، ثم بناء النظام على أساس ملف ورقم تسجيل موحد للمكلف لجميع الضرائب التي يديرها النظام وعبر الانترنت، ويهدف الى أتمته جميع الوظائف التي تقوم بها دوائر إدارة الإيرادات". (أنظمة بيسان، 2013، ص5)

### 11.3.1.2 الآثار المالية لتوحيد الإيرادات الضريبية:

إن الضريبة تشكل إيرادا للخزينة العامة، وتستخدم لتغطية النفقات العامة باعتبارها مصدراً للإيرادات العامة، حيث تشكل الضرائب المباشرة وغير المباشرة مورداً مهماً لخزينة الدولة وتلجأ الدول إلى فرضها نظراً لحصيلتها الوفيرة، بهدف تأمين أكبر حصيلة ضريبية من شأنها أن تغطي النفقات العامة.

وتتمتع الدولة بسلطة سيادية في توفير الاموال اللازمة لتغطية النفقات وتحقيق الأهداف التنموية الاقتصادية كانت أو اجتماعية، فهي تقدر الإيرادات اللازمة لتغطية هذه النفقات، حيث تقوم السلطة التنفيذية بتحصيل الإيرادات وفق القوانين والتشريعات. (السلامين، والدقة، 2007)

### 12.3.1.2 الآثار الاقتصادية لتوحيد الإيرادات الضريبية:

تشكل الضريبة أداة من الأدوات التي تمتلكها الدولة للتأثير على الاقتصاد، وذلك من أجل تحقيق الاستقرار الاقتصادي، حيث تقوم الدولة في حالة الانكماش بزيادة إنفاقها لتعزيز الكميات النقدية والحد من فرض ضرائب جديدة وخفض المعدلات الضريبية وزيادة الإعفاءات من أجل خلق توازن جديد يعيد الأوضاع الاقتصادية إلى الاستقرار، وفي حالة الانتعاش يأتي دور الضريبة التي تمتص فائض الكميات النقدية وذلك عن طريق فرض ضرائب جديدة أو زيادة معدلات الضرائب القائمة، من أجل إعادة التوازن للاقتصاد الوطني. ومن أجل حماية الإنتاج الوطني: تستخدم الدولة الرسوم الضريبية الجمركية والتي تفرض على السلع والخدمات عند عبورها لحدود الدولة، وذلك لحماية الصناعات الوطنية، حيث أن فرض الرسم الجمركي على السلع المستوردة سيؤدي إلى رفع ثمنها وبالتالي تفقد هذه السلع مقداراً معيناً من قدرتها التنافسية، وبالتالي تساهم الضريبة في نمو الاقتصاد وتطوره.

### 13.3.1.2 أثر الضريبة على النشاط الاقتصادي:

"يمكن أن تؤثر الضريبة على الاستقرار الاقتصادي وبالتالي في النشاط الاقتصادي، فعندما تعاني الدولة من حالة كساد وركود اقتصادي فإن الإجراء السليم أن تقوم الدولة بزيادة إنفاقها العام وخفض الضرائب المفروضة على الدخل ورؤوس الأموال لتنشيط الطلب الكلي الذي يعاني من نقص التشغيل، فإذا لجأت الدولة إلى زيادة الضرائب فإنها تزيد من حدة الأزمة الاقتصادية التي يعاني منها الاقتصاد وهي الركود، بل إنها ستؤدي إلى نقص الإيرادات العامة في السنوات المقبلة لانخفاض الدخل والثروات التي تستمد الدولة منها إيراداتها". (الشايحي، 2005، ص106)

"أما عندما تعاني الدولة من التضخم فإن زيادة أو فرض الضرائب سيؤدي إلى اقتطاع جزء من دخل الأفراد وبالتالي جزء من القوة الشرائية، وكذلك تقلل من حجم الاستهلاك وبالتالي الطلب على السلع

والخدمات، مما سيؤدي إلى انخفاض مستوى الأسعار. هذا في حالة عدم إعادة إنفاق الدولة حصيلة الضريبة مرة أخرى في الاقتصاد القومي". (الشايحي، 2005، ص106)

### 14.3.1.2 الآثار الاقتصادية الاجتماعية لتوحيد الدوائر الضريبية:

تهدف الضريبة إلى تحقيق الاستقرار الاقتصادي والاجتماعي، وتحقيق العدالة الاجتماعية بمراعاة الأوضاع الاجتماعية بين المكلفين، وإعادة توزيع الدخل بين طبقات المجتمع، حيث ينتج الدخل عن عناصر الإنتاج المتفاوتة بين الناس، ما يؤدي إلى خلق طبقات اجتماعية متعددة، لذلك تقوم الدولة بإعادة توزيع الدخل للمواطنين عن طريق فرض ضرائب بمعدلات مرتفعة على الطبقة الغنية، وإعفاء الطبقة الفقيرة من الضريبة أو فرضها بمعدلات منخفضة، بحيث يزيد معدل الضريبة كلما ارتفع دخل المكلف، وبالتالي فإن تصاعدية الضريبة هي الأداة الفاعلة لإعادة توزيع الدخل.

ونستنتج ان هناك ارتباط ما بين الضريبة والاضواح المالية والاقتصادية والاجتماعية والسياسية، حيث أنها تتغير بتغير الظروف وتتطور بتطورها، وتتأثر وتؤثر في المجالات المجتمعية كافة.

يتضح مما سبق أن توحيد الإيرادات الضريبية لها آثار ايجابية على سائر المجالات، ونظرا لخصوصية وضع فلسطين، وما تعانيه من احتلال وسيطرة على مواردها الطبيعية والاقتصادية، فانه لا بد من محاربة ظاهرة التهرب الضريبي، حتى تتمكن دولة فلسطين ممثلة بوزارة المالية من تفعيل السياسات الاقتصادية.

### 15.3.1.2 السياسة الضريبية الفلسطينية وأثرها في تطوير النشاط الاستثماري الخاص

منذ تولي السلطة الوطنية الفلسطينية إدارة الضفة الغربية وقطاع غزة، باشرت الهيئات القضائية والتشريعية بوضع العديد من القوانين الخاصة بالشأن الاقتصادي، وحاز الاستثمار على نصيب كبير من القوانين المباشرة وغير المباشرة الخاصة بالشأن الاستثماري، من أبرزها: قانون تشجيع الاستثمار، وقانون المدن الصناعية والمناطق الحرة، وقانون المصارف، وقانون ضريبة الدخل، وقانون الجمارك وغير ذلك من قوانين ذات الصلة بالشأن الاستثماري. (عبدالكريم، 2012)

أما بالنسبة لقانون ضريبة الدخل رقم (8) لسنة 2011 الصادر بقرار بتاريخ 24/ تشرين أول/ 2011، فقد حمل تعديلات مختلفة عما تضمنه قانون ضريبة الدخل الفلسطيني المعدل رقم (2) لعام 2008 يتمثل في توسيع قاعدة ضريبة الدخل (الوعاء الضريبي) مع تراجع هامش العدالة والانصاف في توزيع العبء الضريبي. (صبيح، 2011)

فقد نصت المادة (16) من القانون، على أن تستوفي الضريبة على الدخل لأي شخص معنوي بنسبة 15%، ثم ألحق القانون بقرار مجلس الوزراء رقم (01/116/13/م.و.س.ق) لعام 2012 بشأن تعديل الشرائح والنسب الضريبية الواردة في المادة رقم (16) من القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011 بشأن ضريبة الدخل، بحيث أصبحت تلك الشرائح والنسب الضريبية كما هو مبين في الجدول رقم (2:1). وبالنظر إلى بيانات الجدول نفسه، نرى أن القانون قد فرض النسب الضريبية على الدخل لجميع الأشخاص المعنويين دون تمييز بين شركة صناعية أو تجارية، فردية أو سياحية، كما أنه ساوى من خلال تلك الشرائح بين المصارف وشركات التأمين وشركات الاتصالات والشركات الصناعية والزراعية، وشركات الإنتاج والتصدير هذا من ناحية .

من ناحية أخرى، فالشركات الصغيرة تخضع لنفس النسبة الضريبية التي تخضع لها الشركات الكبيرة كما أن القانون لم يقدم الحوافز التشجيعية للاستثمار في القطاعات الاقتصادية الحيوية مثل الزراعة والشركات الإنتاجية وشركات التصدير، الأمر الذي يعني قصور السياسات الضريبية المتبعة. (عبدالكريم، 2012)

جدول رقم (2:1): الشرائح والنسب الضريبية على الأشخاص المعنويين

الواردة في المادة (16) من قانون ضريبة الدخل رقم (8) لسنة 2011

نسبة الضريبة	شريحة الدخل الخاضع للضريبة سنوياً (بالشيكل)
15%	1-125.000
20%	125.001- فما فوق

المصدر: قرار مجلس الوزراء رقم (01/116/13/م.و.س.ق) لعام 2012، بشأن تعديل الشرائح والنسب الضريبية الواردة في المادة (16) من القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011 بشأن ضريبة الدخل.

### 16.3.1.2 أهمية الإدارة الضريبية الحديثة:

"تختص الإدارة الضريبية بتنفيذ القوانين الضريبية والتحقق من صلاحية تطبيقها واقتراح التعديلات والتشريعات اللازمة التي يمكن من خلالها الارتقاء بالنظام الضريبي الى درجات الاتقان والكمال، مما يساعد المجتمع على تحقيق اهدافه الاقتصادية والاجتماعية والسياسية". ( السلامين، والدقة، 2007)

إن النظام الأمثل للإدارة الضريبية والتي هي جزء من الإدارة العامة تكون على أسس من الإدارة العلمية وضمن قواعد وأنظمة قانونية ووفق نظام اداري يضمن حقوق المكلف والدولة، ليصل الى درجة عالية من الاتقان لتحقيق اهداف السياسة الضريبية.

### 17.3.1.2 تحسين أداء الإيرادات وزيادتها:

يمكن تحسين أداء الإيرادات وزيادتها من خلال عدة عوامل، منها العمل على توسيع القاعدة الضريبية وتنفيذ القوانين والعمل على تسجيل المكلفين غير المسجلين، وتحديث البيانات الخاصة بنشاط المكلفين وحصر عدد الموظفين لديهم، وكذلك تعزيز الالتزام الضريبي، ومراجعة الحوافز الممنوحة للمستثمرين والتأكد من تطابقها مع القانون، والعمل على رفع مستوى معدل الجباية للمكلف حسب القطاع الاقتصادي، ومراجعة آليات جباية الإيرادات للقطاعات الاقتصادية غير الملتزمة، وتفعيل الغرامات على المكلفين غير الملتزمين، وذلك حسب بند العقوبات والغرامات المنصوص عليها في القانون الضريبي. (الخطة الاستراتيجية للمفوضية العامة للإيرادات، 2013)

### 18.3.1.2 تشخيص نقاط الضعف في منظومة الإيرادات الضريبية :

تتمحور نقاط الضعف في منظومة الإيرادات الضريبية حول عوامل داخلية وخارجية والتي تتمثل في:  
أ- العوامل الخارجية : وتتمثل في الآثار الضريبية والجمركية الناتجة عن بروتوكول باريس على النحو التالي: (منشورات وزارة المالية، 2013)

1. السيطرة الاسرائيلية الكاملة على المعابر والحدود والتي تحد من النمو الاقتصادي وتؤثر سلباً على حجم الإيرادات الفلسطينية .



2. عدم دقة وشمولية المعلومات التي تزودها إسرائيل عن المستوردين الفلسطينيين للسلطة الفلسطينية مما يحد من قدرة السلطة على قياس ومتابعة تجارتها الخارجية.
3. تبعية الاقتصاد الفلسطيني للاقتصاد الإسرائيلي، حيث بلغ حجم الواردات من إسرائيل 71% من إجمالي الواردات الفلسطينية (بقيمة إجمالية 3.3 مليار دولار) مقابل 86% من الصادرات الفلسطينية تذهب إلى إسرائيل (639 مليون دولار) خلال العام 2012.
4. سياسة إسرائيل الانتقائية وغير المتوازنة في تطبيق الاتفاقيات نتج عنها فقدان للإيرادات يقدر بحوالي 550 مليون دولار مفصلة كما يلي:
  - أ. خسائر في الإيرادات الضريبية نتيجة التهريب والتهرب الضريبي والجمركي للأنشطة التجارية في مناطق C تقدر بحوالي 200 مليون دولار سنوياً.
  - ب. عدم تحويل إسرائيل للضرائب المتأتية من الاستيراد غير المباشر للسلع من غير المنشأ الإسرائيلي والتي تقدر بحوالي 90 مليون دولار سنوياً.
  - ت. التسرب الناتج عن آلية التفاضل في ضريبة القيمة المضافة والتي تقدر بحوالي 100 مليون دولار سنوياً.
  - ث. عدم تحويل إسرائيل لمستحقات الضرائب عن الشركات الإسرائيلية العاملة في مناطق C، والتي تقدر بحوالي 50 مليون دولار سنوياً.
  - ج. عدم تحويل إسرائيل لثتى أنواع الرسوم التي تجبها على المعابر، ورسوم تسجيل الأراضي في مناطق C، والتي تقدر بحوالي 85 و 25 مليون دولار سنوياً على التوالي.

أ- **العوامل الداخلية** : إن الهدف من الضرائب ليس في زيادة الجباية فحسب بل توسع هدفها لتشمل عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية، وتحقيق الاستقرار والتوازن للاقتصاد الوطني لكافة قطاعاته وأنشطته بالإضافة إلى أهداف تحسين وتوزيع الدخل القومي وتحقيق العدالة الضريبية، وصولاً إلى تحقيق الرفاهية للشعب الفلسطيني، وما زالت التشوهات الاقتصادية التي أحدثها الاحتلال في الأراضي الفلسطينية المحتلة مستمرة حتى يومنا، وفيما يلي أبرز نقاط الضعف والاختلالات للوضع الضريبي في فلسطين: (منشورات وزارة المالية، 2013)

## أولاً : واقع النظام الضريبي للإيرادات

ساد في الأراضي الفلسطينية أكثر من نظام ضريبي وعدة قوانين منذ الانتداب البريطاني لفلسطين حتى اليوم، حيث أن السياسة الضريبية للاحتلال الإسرائيلي سياسية تهدف الى اضعاف الاقتصاد الفلسطيني وابقائه بحالة من التبعية للاقتصاد الاسرائيلي من خلال مجموعة من الاوامر العسكرية تنظم الحياة الاقتصادية في الضفة الغربية وقطاع غزة ، وبذلك اصبح الاقتصاد الفلسطيني اقتصادا معتمدا كاملا على الاقتصاد الاسرائيلي، وفقدان مقدرته على القيام بعملية التنمية المستدامة.

## ثانياً: الثقافة والسياسة الضريبية

لقد مارس الاحتلال الاسرائيلي سياسته ضريبية هدفها تسخير الاقتصاد الفلسطيني لخدمة الاقتصاد الاسرائيلي وابقائه في حالة من التبعية، وزيادة العبء الضريبي، واستخدام أساليب التقدير الجزافي والحملات الضريبية كنوع من الضغط على المواطن الفلسطيني، مما أدى إلى اعتبار أن عدم دفع الضريبة في الفترة الممتدة من 1967 لغاية 1994 هو احدى اساليب المقاومة ونضالاً وطنياً ضد الاحتلال، مما ساعد في انتشار ظاهرة التهرب الضريبي.

## ثالثاً: العبء الضريبي للاقتصاد الفلسطيني

زيادة الاعتماد على الإيرادات الضريبية يتطلب النظر في الطاقة الضريبية للاقتصاد، ومدى القدرة التمويلية من هذه الآثار مقارنة مع الناتج المحلي الاجمالي. ومن هنا فان الطاقة الضريبية ( العبء الضريبي) الأمثل الذي يجب الوصول اليه والذي يوفق بين حاجة الدولة للإيرادات الضريبية لتغطية نفقاتها وقدرتها على جباية وتحصيل هذه الإيرادات.

ان العبء الضريبي في فلسطين وصل الى 26% لسنة 2008 وانخفض الى 19.7% عام 2013 حيث ان 80% من الإيرادات الضريبية هي من الجمارك والضرائب غير المباشرة المحددة نسبتها وتعرفتها بموجب بروتوكول باريس الاقتصادي، وان نسب الضرائب غير المباشرة المطبقة في اسرائيل هي التي تسري على الاقتصاد الفلسطيني رغم الفرق الشاسع في حجم وهيكل الناتج القومي الاجمالي ومقدار النفقات ومستوى انتاجيتها ومستوى دخل الفرد مقارنة مع دخل الفرد في اسرائيل والذي يبلغ العبء الضريبي عندهم 34% وهي الاعلى في منطقة الشرق الاوسط تليها تركيا، تونس ومن ثم فلسطين على التوالي. (منشورات وزارة المالية، 2013)

الجدول رقم (2:2)

أنواع الضرائب والرسوم ونسبها المطبقة في فلسطين للأعوام (2010 - 2013):

السنة	2010	2011	2013-2012
ضريبة الدخل على الشركات	%15	%15	%20
ضريبة الدخل على الأفراد	من 1-10000 دولار %5	من 1-40000 شيقل %5	من 1-40000 شيقل %5
	من 10001 الى 20000 %10	من 40001-80000 %10	من 40001 الى 80000 %10
	ما زاد عن 20001 %15	ما زاد عن 80001 %15	من 80001 الى 125000 %15 ما زاد عن 125001 %20
معدل نسبة الجمارك			%2
عدد السلع المصنفة في التعرفة الجمركية			11500
نسبة السلع المعفاة من إجمالي السلع			%90
نسبة السلع التي تخضع لتعرفة جمركية منخفضة			%9.999
نسبة السلع التي تخضع لتعرفة جمركية عالية (التبغ، الكحول، السيارات، البترول، مستحضرات التجميل)			اقل من 0.1%
نسبة ضريبة الأملاك (داخل حدود البلدية على القيمة التجارية /التخمين ) رخص المهن ( حسب الشريحة ) على العقارات	%17	%17	%17
نسبة ضريبة الأملاك (داخل حدود البلدية على القيمة التجارية /التخمين ) رخص المهن ( حسب الشريحة ) على الأراضي	%10	%10	%10
نسبة ضريبة القيمة المضافة	%14.5	%14.5	%16

(منشورات وزارة المالية، 2013)

ونستنتج مما سبق أن هناك ارتفاع تكلفة الجباية لدولة فلسطين مقارنة مع الدول المجاورة، وأن هناك تدني في كفاءة الجهاز الضريبي في فلسطين دون المستوى المطلوب الذي يعكس الكثير من المشاكل، منها التهرب الضريبي، وفقدان الثقة بين الإدارة والمكلف نتيجة ضعف منهجية الحوار الموجودة لبناء تلك الثقة بين الإدارة الضريبية والمكلف، وضعف النظم والرقابة الفعالة، وسيادة الأهمية النسبية للضرائب غير المباشرة من إجمالي الإيرادات حيث بلغت أكثر من 80% وهذا يدل على غياب العدالة الضريبية ونقل العبء الضريبي إلى المستهلكين.

#### رابعاً: كفاءة النظام الضريبي

تعتبر الإدارة الضريبية أداره مهمة لتطبيق التشريعات الضريبية لحماية حقوق الخزينة وحقوق المكلف في نفس الوقت، وتلعب دوراً هاماً في خلق البيئة الضريبية في المجتمع، وتساهم في مدى فاعلية النظام الضريبي، وبالاطلاع على التجربة الفلسطينية نرى غياب التنسيق بين الإدارة الضريبية ومختلف الوزارات والمؤسسات في مجال تبادل المعلومات لمتابعة مدى التزام المكلفين الضريبي، وضعف منهجية الحوار الموجودة لبناء الثقة بين الإدارة الضريبية والمكلف، وضعف النظم والإجراءات والرقابة الفعالة لاكتشاف المخالفات والتجاوزات، وتدني كفاءة الجهاز الضريبي في فلسطين دون المستوى المطلوب الذي يعكس الكثير من المشاكل التي تواجه الإدارة الضريبية، مثل مشاكل التهرب الضريبي، وعدد المكلفين غير المسجلين، وتراكم المتأخرات الضريبية على المكلفين، وفقدان الثقة بين الإدارة والمكلف. (منشورات وزارة المالية، 2013)

#### خامساً: نقاط الضعف في منظومة الإيرادات

إن من أسباب ضعف منظومة الإيرادات الضريبية أن حجم الإعفاءات الضريبية الممنوحة في القوانين الضريبية متعددة ولا تؤدي إلى تحقيق الهدف الاقتصادي والاجتماعي والتنموي، ووجود عدد كبير من المكلفين غير المسجلين في الدوائر الضريبية من المكلفين المسجلين، مما ساعد في التهرب الضريبي، كما وأن هناك نسبة من المكلفين المنقطعين عن تقديم الاقرارات الضريبية من عدد المكلفين المسجلين رغم عدم صحة البيانات والمعلومات الواردة في الاقرارات الضريبية المقدمة للنسبة المتبقية للمكلفين الملتزمين، وحجم الديون المتراكمة للخزينة مرتفع لغياب التشريعات القانونية والإدارية لتحصيل هذه المبالغ .

وبالاطلاع على حجم الجباية الفعلية لكافة أنواع الضرائب في فلسطين مقارنة مع أعباء الدولة نستنتج أن هناك عوامل تؤدي إلى تدني الالتزام الضريبي منها:

- 1- ضعف الوعي الضريبي وشعور المواطن بواجبه نحو الوطن، وقناعة المكلف بسوء استغلال إيرادات الضرائب في النفقات الجارية، وأن تلك النفقات لا تعود عليه بالمنفعة الخاصة .
  - 2- الوضع المالي السيئ للمكلف تجعله يميل الى التهرب من دفع الضرائب لتعويض خسارته.
  - 3- تعقد النظام الضريبي في فلسطين من حيث تعدد معدلات الرسوم والضرائب والتعليمات والاجراءات المتعلقة بها.
  - 4- الأوضاع الاقتصادية الصعبة التي يعيشها المكلف الفلسطيني في ظل الاحتلال الاسرائيلي، والذي نتج عنه عدم ضبط سوق السلع والخدمات، وفوضى الاستيراد الذي ساهم في زيادة حجم التهرب الضريبي بشكل واضح.
  - 5- عدم ملائمة التشريعات والقوانين الضريبية، حيث أن الإعفاءات المتعددة تقلل من حجم القاعدة الضريبية، مما يحد من تحقيق العدالة الاجتماعية بين مختلف شرائح المجتمع.
  - 6- ضعف معدلات الجباية وتدني القاعدة الضريبية من ارتفاع نسبة التهرب في السوق من خلال المؤشرات التالية: (منشورات وزارة المالية، 2013)
- بلغت كمية السجائر المهربة حوالي 32 مليون علبة أي حوالي 45% من الاستهلاك السنوي، وتقدر الخسائر نتيجة هذا التهريب بحوالي 98 مليون دولار سنوياً.
  - بلغت كمية الأعلاف المهربة حوالي 604 ألف طن سنوياً أي حوالي 82 % من الاستهلاك السنوي وتقدر الخسائر نتيجة هذا التهريب بحوالي 62 مليون دولار سنوياً.
  - بلغت كمية الحديد المهربة حوالي 140 ألف طن سنوياً أي حوالي 60% من الاستهلاك وتقدر الخسائر نتيجة هذا التهريب بحوالي 35 مليون دولار سنوياً.

## 2.2 المبحث الثاني: الدراسات السابقة:

سيتم استعراض الدراسات السابقة ذات العلاقة بموضوع الدراسة الحالية، وسيتم تقسيمها إلى قسمين، يتناول الأول الدراسات العربية، أما القسم الثاني فسيعرض بعض الدراسات الأجنبية، ومن ثم سيتم التعقيب على هذه الدراسات .

### 1.2.2 الدراسات العربية:

دراسة عبدالغفور (2008)

بعنوان " العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية وأثرها على التحصيل والجبائية"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على طبيعة العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية من خلال التعرف على حقوق والتزامات كل منهما، ومن ثم أثر ذلك على مستوى التحصيل والجبائية ، وخرجت الدراسة بمجموعة من النتائج من أهمها: أن هناك عوامل تؤثر تأثيراً إيجابياً على التحصيل والجبائية من خلال رفض مأمور التقدير للضغوط الاجتماعية، والعمل على إنصاف المكلف من خلال التنزيلات المنصوص عليها في القانون، وتنظيم القانون للعلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية من خلال الحوافز والعقوبات والغرامات المنصوص عليها، كما وأن هناك عوامل تؤثر سلبياً على التحصيل والجبائية، وذلك من خلال تدني ادراك مأمور التقدير لواقع وظروف عمل المكلف، بالإضافة إلى عدم سهولة ووضوح بعض نصوص القانون الضريبي، مما يؤدي إلى تدني مستوى التحصيل والجبائية.

وأوصت الدراسة بضرورة قيام المشرع الضريبي بالعمل على توضيح حقوق والتزامات المكلفين والإدارة الضريبية، وضرورة اتخاذ المشرع الضريبي الفلسطيني مواقف متشددة، وذلك بفرض عقوبات في حق مرتكبي ظاهرة التهرب الضريبي، والعمل على زيادة الحوافز التشجيعية للملتزمين بتسديد المبالغ المستحقة عليهم وفرض غرامات على المتأخرين.

دراسة العمور (2007)

بعنوان " ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل (دراسة تحليلية على قطاع غزة)"

هدفت الدراسة إلى التعرف على الأسباب الرئيسة التي تكمن وراء انتشار ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل في قطاع غزة وكيفية الحد منها، وقد خلصت الدراسة إلى عدد من النتائج من أهمها: أن عدم الاستقرار السياسي والأمني في قطاع غزة يجسد دوراً رئيساً في انتشار ظاهرة التهرب الضريبي،

ويوجد نقص كبير في الوعي الضريبي لدى المكلفين عن دور ضريبة الدخل في تمويل الخزينة العامة للدولة، كما وأن عدم وجود سيادة كاملة للسلطة الوطنية الفلسطينية على أراضيها يزيد من التهرب من ضريبة الدخل، وأن عدم توافر الشفافية في الإنفاق العام يؤدي إلى زيادة التهرب من ضريبة الدخل في قطاع غزة، ويمكن الحد من ظاهرة التهرب من الضريبة عند زيادة الثقة بين المكلفين ودائرة ضريبة الدخل .

وخلصت الدراسة إلى عدد من التوصيات أهمها: زيادة الشفافية في إنفاق المال العام وتوضيح سبل إنفاق هذا المال، وترسيخ مبدأ العدالة الضريبية في التعامل مع المكلفين، وزيادة الوعي الضريبي لدى المكلفين.

دراسة الخطيب (2006)

بعنوان " دور الإيرادات الضريبية في تمويل الموازنة العامة في فلسطين(1996-2003)

هدفت إلى التعرف على أهم ملامح النظام الضريبي المطبق في فلسطين منذ استلام السلطة الصلاحيات المالية سنة 1994، وعلى حجم الإيرادات الضريبية ومكوناتها ودورها في تمويل النفقات العامة خلال الفترة (1996-2003) واستخلاص أهم التوجهات في السياسة الضريبية وأثرها على الاقتصاد الفلسطيني من خلال تمويل الإنفاق العام، ولقد قام الباحث بوضع دراسة تحليلية مكنته من الوصول الى عدة نتائج منها: أن القوانين الضريبية هي قوانين قديمة، وأن نسبة الإيرادات من الضرائب المباشرة تشكل 11% من مجموع الإيرادات الضريبية، أما الضرائب غير المباشرة فإنها تشكل 89% من مجموع الإيرادات الضريبية.

وقد أوصى الباحث بضرورة العمل على توسيع قاعدة دافعي الضرائب لتشمل بالإضافة إلى مستخدمي السلطة، مستخدمي القطاع الخاص والمشتغلين المستقلين في سائر المناطق الفلسطينية، وتعديل شريحة السلم الضريبي في قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم 17 لسنة 2004، وذلك بتخفيض الفئة الأولى من الشريحة ورفع الشريحة الأخيرة، وزيادة عدد الفئات والتركيز على جباية الضرائب من الأرباح، وفي ذلك تتحقق العدالة ويتم جباية أكثر، وضرورة استحداث قسم خاص في كل دائرة ضريبية مهمته جمع المعلومات والتحرري يهدف إلى إخضاع كل من يحقق دخلا للضريبة وخصوصا قطاع الأملاك والعقارات، وإيقاع اشد العقوبات على من يتهاون في ذلك.

دراسة لبادة (2006)

### بعنوان "حماية المال العام ودين الضريبة"

هدفت هذه الدراسة إلى بيان الواقع القانوني في حماية المال العام والمال الضريبي، لما لذلك من أهمية عظيمة تعود على الدولة للقيام بواجباتها تجاه المجتمع والمواطن، ولما لها من أهمية كبيرة في حياة الدولة التي تتمثل في بناء قيم النزاهة ومحاربة الفساد، وتم ذلك من خلال دراسة مسحية على عينة قوامها 85 من العاملين في مجال الضريبة في شمال الضفة الغربية.

وقد خرجت الدراسة بمجموعة من النتائج من أبرزها: أن هناك موافقة متوسطة على أن هناك عوامل سياسية وقانونية واجتماعية وثقافية تهدد ضياع الدين الضريبي في فلسطين تحول دون تطبيق القانون، وظهرت موافقة كبيرة على النصوص القانونية التي تشدد على أن دين الضريبة مطلوب رغم المنازعة فيه، وأن النصوص القانونية الخاصة بالضريبة تحظر عقد أي صفقة أو تسويات تهدر الدين الضريبي أو أي جزء منه ولا تعطي الحق للمكلف المقاصة من دين الضريبة، ولا تساوي بين الدين الضريبي والديون الخاصة الأخرى لمصلحة الضريبة، وكذلك تبين أهمية التقادم في مسألة الدين الضريبي، وأن هناك موافقة متوسطة على أن هناك إجراءات إدارية وقضائية واضحة لمتابعة الدين الضريبي والبت فيه، وأن الإجراءات المطبقة تكفل تحصيل دين الضريبة في مواعيدها المقررة وترتب غرامات على التأخير، وأن هناك إجراءات مشددة وخاصة في تحصيل الدين الضريبي.

دراسة عكروش وزهيري (2005)

### بعنوان "دراسة تحليلية لواقع التهرب والتهريب في سورية وأثره على التنمية"

هدفت إلى الكشف عن ظاهرة التهرب والتهريب في سورية من حيث أشكال التهرب والتهريب واستعراض أهم أسبابها والآثار المترتبة عليها وكيفية علاجها، وتم الاعتماد في هذا البحث على المنهج الوصفي التحليلي، وذلك من خلال تطبيق الأساليب الإحصائية منها النسب المئوية.

وتوصلت هذه الدراسة إلى أن هناك تناقضاً في الأنظمة الضريبية من حيث ارتفاع معدلاتها، كما وأن عدم وضوح التشريعات والقوانين وقدمها وتضاربها أفسح المجال أمام الاجتهاد الشخصي، هذا وأن ضعف كفاءة الكادر الضريبي من حيث التأهيل والتدريب وعدم كفاءة الإجراءات المتخذة من قبل الدول لقمع ظاهرة التهرب ساعدت في وجود ظاهرة التهرب والتهريب الضريبي في سورية.



وخرجت الدراسة بعدد من التوصيات منها: العمل على حل التناقض الموجود في الأنظمة الضريبية من خلال تخفيض معدلات الضرائب وتبسيط إجراءاتها والتشدد في تطبيقها، مما يزيد عائدات الخزينة العامة، ولا بد لمكافحة التهرب الضريبي من خلال تشريعات واضحة وضرائب معتدلة وعقوبات شديدة، ووجود رقابة متعددة ومفتوحة وشفافة.

دراسة موسى (2005)

بعنوان "دراسة التهرب الجمركي وأثره في الإيرادات الجمركية الفلسطينية"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على إيرادات السلطة الفلسطينية ونسبة الجمارك من الموازنة العامة، ومصادر الإيرادات العامة، وللتعرف إلى الجمارك الفلسطينية والتهرب الجمركي من حيث تنظيمها، واختصاصاتها، والإجراءات الجمركية، حيث أن الباحث يسعى إلى الوقوف على ظاهرة التهرب الجمركي وأنواعه، وأركانه والجزاء المترتبة على التهرب الجمركي، وأسبابه، والحديث عن الاتفاقيات الدولية وأثرهما على الإيرادات الجمركية، وكيفيه الحد من ظاهره التهرب الجمركي.

وتوصلت هذه الدراسة إلى عدد من النتائج من أهمها أن الإيرادات الجمركية تشكل جزءاً كبيراً من الإيرادات العامة للسلطة الفلسطينية، وبما أن معظم المستوردات الفلسطينية هي سلع استهلاكية يتم استيرادها عن طريق تجار إسرائيليين، فإن الإيرادات الجمركية المحصلة على هذه المستوردات تعود للخزينة الإسرائيلية، تؤدي إلى خسارة مالية كبيرة للسلطة الفلسطينية، كما وأن غياب سيطرة السلطة الفلسطينية على المعابر الدولية الخارجية والداخلية أدى إلى الاعتماد الكبير على إسرائيل في مجال التجارة الخارجية، وأثر ذلك على الإيرادات الجمركية، وبسبب الحصار الإسرائيلي للمناطق الفلسطينية تراجع الإيرادات الجمركية والضريبة الفلسطينية.

وتوصل الباحث إلى عدد من التوصيات أهمها: الاهتمام بالإصلاح القانوني الشامل وتسريع تحضير قانون الجمارك الفلسطيني، والبدء في تفعيل المحاكم الجمركية الفلسطينية، وإيقاع عقوبات جديّة للمتهربين، وإعادة تصميم الفاتورة الموحدة "المقاصة" بحيث تظهر بوضوح المنشأ الأصلي للبضاعة المشتراه من تجار إسرائيليين حتى تتمكن السلطة من المطالبة بالإيرادات الجمركية على هذه البضاعة، واستخدام وسائل الإعلام لزيادة وعي المواطنين بأهمية الإيرادات الجمركية في دعم الاقتصاد الفلسطيني.

دراسة حسين (2004)

بعنوان " الجريمة الضريبية والقضاء المختص وفقا لأحكام قانون ضريبة الدخل الأردني رقم (25) لسنة 1964م"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على معنى الجريمة الضريبية وأركانها وعناصرها وأسبابها وما يميزها من غيرها من الجرائم الواردة في القواعد العامة لقانون العقوبات الأردني 16 لسنة 1960، وبيان ما يميز قواعدها من غيرها من القواعد وما هي العقوبات المقررة، وقد اعتمد الباحث بتطوير استبانة خاصة بهذه الدراسة تم توزيعها على موظفي دوائر ضريبة الدخل في الضفة الغربية.

وتوصلت هذه الدراسة إلى عدد من النتائج أهمها: أن للأسباب الاقتصادية والأخلاقية والاجتماعية والسياسية دوراً مهماً وفعالاً في زيادة ظاهرة الجريمة الضريبية، كما وأن للعقوبات المطبقة دوراً مهماً وفعالاً في زيادة ظاهرة الجريمة الضريبية، وأن القضاء الضريبي الفلسطيني يحتاج إلى تطوير إضافة إلى الوضع القائم.

وقد قام الباحث بتقديم مجموعة من التوصيات والتي تتلخص في تشديد العقوبات على مرتكبي الجريمة الضريبية، وسن قوانين خاصة بالضريبة، وتطوير الجهاز القضائي الضريبي، وتدريب موظفي الدوائر والمحاكم الضريبية باستمرار، والعمل على تفعيل الرقابة الداخلية والخارجية في الدوائر الضريبية.

دراسة المحارمة (2003)

بعنوان " أسباب التهرب من ضريبة الدخل في المملكة الأردنية الهاشمية وآثاره الاقتصادية" هدفت إلى التعرف على أسباب التهرب من ضريبة الدخل في الأردن، وكذلك دور ضريبة الدخل كأداة تستخدمها الدولة في عملية التنمية الاقتصادية، وكيفية الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

وتوصلت هذه الدراسة إلى عدد من النتائج أهمها: أن هناك فارق كبير بين ما يعلنه دافعي الضرائب في كشوفات التقدير الذاتي وبين دخولهم الحقيقية، وضعف ثقة دافعي الضرائب بأوجه الانفاق الحكومي، والتباطؤ في نقل المعلومات بين الدوائر الحكومية ومؤسساتها المختلفة، كما وأن هذه المعلومات تفتقر للدقة والموضوعية.

ومن أهم التوصيات التي خلصت إليها الدراسة، أولاً: إنشاء وحدة خاصة في ضريبة الدخل تعني بمكافحة التهرب الضريبي، ثانياً: إنشاء وحدة مركزية للمعلومات تعني بربط مستخدمي هذه المعلومات

للحد من إمكانية إخفاء أية معلومات أثناء عملية التقدير، ثالثاً: تفعيل العقوبات الواردة في قانون ضريبة الدخل دون تهاون ليكون رادعاً قوياً لكل من يحاول التهرب من الضريبة.

دراسة المهابني(2003)

### بعنوان " دور الضريبة في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية"

هدفت هذه الدراسة على تسلط الضوء على الضرائب كأداة أساسية من الأدوات المالية للدولة وتأثيرها في عملية التنمية الاقتصادية، والاستفادة من التشريعات الضريبية المقارنة من بعض الدول النامية كالتشريع الضريبي السوري واللبناني، ومن بعض الدول المتقدمة مثل التشريع الأمريكي والفرنسي ذلك بهدف تطوير التشريع الضريبي النافذ والذي يسهم في عملية التنمية الاقتصادية ودفع عجلتها إلى الأمام.

تم الاعتماد في هذه الدراسة على منهج مختلط يجمع بين المنهج الاستقرائي الذي يزودنا بالحقائق العلمية وفروض علم المالية والضرائب والمفاهيم الاخلاقية في علم الضرائب والاعتبارات العلمية والاقتصادية، والمنهج البراغماتي من خلال استعراض حالات تطبيقية في التشريع الضريبي المقارن في بعض الدول المتقدمة والنامية بهدف الإفادة من نتائجها لتطوير التشريع الضريبي في الدول النامية، وبما يحقق الأهداف المرغوب فيها لعملية التنمية المستدامة وتحقيق العدالة الضريبية.

وقد خلصت الدراسة الى نتائج عدة أهمها، أولاً: إن النظام الضريبي في سورية ولبنان لم يستطع تحقيق العدالة الضريبية بسبب الاعتماد على الضرائب النوعية وعدم وجود وعي ضريبي، مما يؤدي إلى التهرب الضريبي. ثانياً: إن النسب والشرائح الخاصة بمكلفي الرواتب والأجور لا تتماشى مع الأوضاع الاقتصادية.

ومن أهم التوصيات التي توصلت اليها الدراسة ما يأتي، أولاً: ضرورة إعادة النظر بالإعفاءات الواسعة في التشريع الضريبي السوري بما يحقق أهداف التنمية الاقتصادية والاجتماعية دون المساس بالإعفاءات الواردة في قانون تشجيع الاستثمار، وكذلك توسيع القاعدة الضريبية وتخفيض معدلات الضرائب النافذة، وتوفير الشفافية في التشريع الضريبي النافذ للتيسير على الإدارة الضريبية والمكلفين معا في تطبيق تلك التشريعات. ثانياً: ضرورة الانتقال من نظام الضريبة النوعية إلى نظام الضريبة الموحدة مروراً بنظام الضريبة على مجمل الدخل. ثالثاً: النظر في ادخال ضريبة عامة على المبيعات وذلك لتعويض نقص الواردات الناجم عن تخفيض عبء الضرائب على الدخل.

## 2.2.2 الدراسات الأجنبية:

دراسة Michael D Ascenzo (2005)

بعنوان "The relationship between tax administration & tax Agent / taxpayers."

هدفت هذه الدراسة الى تحديد العلاقة ما بين كلٍ من الإدارة الضريبية ووكلاء الضرائب ودافعي الضرائب والعوامل التي تؤثر على هذه العلاقة، وأوضحت نتائج الدراسة أنه لا بد أن تكون هناك علاقة تبادلية ما بين الإدارة الضريبية ووكلاء الضرائب ودافعيها من خلال الاحترام المتبادل، وأن يقوم النظام الضريبي على العدالة والفاعلية من خلال كسب ثقة دافعي الضرائب للإدارة الضريبية، كما وأن وكلاء الضرائب يجسدون دورا حاسما في عملية كفاءة النظام الضريبي من خلال التأثير على زبائنهم، حيث أن منافع الإدارة الضريبية من خلال تعاملها مع وكيل ضرائب واحد يمكنها التأثير على العديد من دافعي الضرائب، وكذلك هناك منافع لدافعي الضرائب، حيث أن وكيل الضرائب ينشر الثقافة الضريبية بين المكلفين من خلال تعريفهم بحقوقهم وواجباتهم.

وأوصت الباحثة من خلال هذه الدراسة إلى أنه يجب غرس الثقة بين الإدارة الضريبية وأفراد المجتمع حتى تتم عملية الجباية، ومراعاة قواعد العدالة، والعمل على مساعدة المكلفين لفهم حقوقهم وواجباتهم الضريبية وحثهم على الالتزام الضريبي.

### تعقيب على الدراسات السابقة

تناولت الدراسات السابقة العديد من المواضيع التي تدور حول الموضوع الذي تناولته الباحثة والتي ترتبط في مجال الضرائب مثل التحصيل والجباية والتي تناولتها دراسة (Michael D Ascenzo، 2005)، (عبدالغفور، 2008)، وتناولت هذه الدراسات كذلك ظاهرة التهرب الضريبي والجرائم الضريبية وعقوبتها التي تناولتها دراسات (العمور، 2007)، (عكروش وزهيري، 2005)، (موسى، 2005)، (حسين، 2004)، (المحارمة، 2003)، (المهايني، 2003)، ومن المواضيع التي تطرق إليها هذه الدراسات أيضا دور الإيرادات الضريبية في تمويل الموازنة العامة في فلسطين كدراسة (الخطيب، 2006)، وتطرقت هذه الدراسات إلى حماية المال العام ودين الضريبة كدراسة (لبادة، 2006).

## أوجه التشابه بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة

إن أوجه التشابه بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة تتمثل فيما يأتي :

- 1- استخدام نفس المفاهيم.
- 2- استخدام الاستبانة في الدراسات السابقة كأداة لجمع البيانات، كما وأن الباحثة استخدمت الأداة نفسها.
- 3- التشابه في المنهج المستخدم لأغلب الدراسات وهو المنهج الوصفي.
- 4- التعرف على التهرب الضريبي ومراحله وعلى الآثار الاجتماعية والاقتصادية الناجمة من ظاهرة التهرب الضريبي.

## أوجه الاختلاف بين الدراسة والدراسات السابقة

إن أهم أوجه الاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة تتمثل فيما يأتي:

- 1- الدراسة ركزت على الربط بين توحيد الإيرادات والتهرب الضريبي وهنا يأتي الاختلاف مع الدراسات السابقة.
- 2- تناولت الدراسة موضوع المفوضية العامة لتوحيد الإيرادات مع التركيز على عناصر الحد من التهرب الضريبي وزيادة الجباية.
- 3- تختلف نتائج الدراسة عن نتائج الدراسات السابقة من حيث الفترة الزمنية وطبيعة النتائج ومجتمع الدراسة.

وفيما يخص النتائج التي أشارت إليها الدراسات السابقة تتمثل فيما يلي:

- 1- إن قلة الوعي لدى المكلفين كان له أثر سلبي على قضية التحصيلات الضريبية وعلى العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية بشكل عام، كدراسة (حسين، 2004)، (Michael D Ascenzo، 2005)، (لبادة، 2006)،.
- 2- انعدام عنصر الثقة بين أطراف العلاقة الضريبية وهذا يؤثر سلبا على العلاقة الضريبية، كدراسة (العمور، 2007)، (Michael D Ascenzo، 2005)، (المهايني، 2003).
- 3- ضعف كفاءة مأمور التقدير والإدارة الضريبية كان له أثر على العلاقة الضريبية بطريقة سلبية كدراسة (عبدالغفور، 2008)، (عكروش وزهيري، 2005).

4-عدم وضوح نصوص القانون الضريبي المطبق وغموضها تحول دون تطبيق القانون الضريبي كدراسة (عبدالغفور، 2008)، (عكروش وزهيري، 2005)، (حسين، 2004)، (المهايني، 2003).

5-عدم توافر الاستقرار الاقتصادي والسياسي والأمني والاجتماعي والثقافي ووجود الفساد الإداري له دور فعال في زيادة ظاهرة التهرب الضريبي، كدراسة(العمور، 2007)،(حسين، 2004)، (لبادة، 2006)، (المحارمة، 2003)، (المهايني، 2003).

6-قام الاحتلال الإسرائيلي بإدخال تعديلات على القوانين الضريبية المطبقة لخدمة مصالحه الاقتصادية والسياسية أدى إلى تشويه هذه القوانين، وبالتالي نفور المكلفين من الضرائب والتأثير على الجباية كدراسة (عبدالغفور، 2008)، (العمور، 2007)، (حسين، 2004)، (لبادة، 2006).

7- إن القوانين والأنظمة الضريبية المطبقة هي قوانين قديمة ولا تتلاءم مع الواقع الحالي للمكلفين كدراسة (عبدالغفور، 2008)، (الخطيب، 2006)، (حسين، 2004)، (عكروش وزهيري، 2005)، (المحارمة، 2003).

والجديد المستهدف من البحث العلاقة بين دور توحيد الإيرادات والحد من ظاهرة التهرب الضريبي، وانعكاس ذلك على ارتفاع الجباية، من خلال دراسة أهمية تطبيق توحيد الإيرادات في الضفة الغربية وانعكاساتها على التنمية الاقتصادية معتمدة بقياسها على ذلك مؤشرات الجباية إضافة إلى معايير الحد من التهرب الضريبي.

## الفصل الثالث

### منهجية الدراسة وإجراءاتها

---

#### منهجية الدراسة وإجراءاتها

من أجل تحقيق هدف الدراسة، وهو دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر الجهات المختصة وكبار المكلفين في فلسطين، وعلاقة ذلك ببعض المتغيرات الديموغرافية، فقد تضمن هذا الفصل وصفا لمنهج الدراسة ومجتمعها وعينتها، كما يعطي وصفا مفصلا لأداة الدراسة وصدقها وثباتها، وكذلك إجراءات الدراسة والمعالجة الإحصائية التي استخدمتها الباحثة في استخلاص نتائج الدراسة وتحليلها.

#### 1.3 منهج الدراسة

تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، منهجاً للدراسة، والذي يعرّف بأنه المنهج الذي يهدف إلى دراسة العلاقات بين المتغيرات، ويعبر عنها تعبيراً كمياً وكيفياً بحيث يؤدي ذلك إلى الوصول إلى فهم لعلاقات هذه الظاهرة إضافة إلى الوصول إلى استنتاجات وتعميمات تساعد في تفسير الواقع المدروس، والتنبؤ بمتغيراته.

### 2.3 مجتمع الدراسة وعينتها

تكون مجتمع الدراسة من جميع المكلفين الموجودين في دائرة كبار المكلفين في الضفة الغربية، وقد بلغ عددهم (280) مكلفاً وفق إحصاءات دائرة كبار المكلفين لشهر تشرين أول 2013، وقد تم اختيار عينة طبقية عشوائية من مجتمع الدراسة حجمها (84)، وقد بلغت نسبة عينة الدراسة من المجتمع (30%)، وتبين الجداول (5:3-1:3) توزيع عينة الدراسة تبعاً لمتغيراتها التصنيفية.

#### 1-متغير نوع الشركة:

جدول 1:3: وصف عينة الدراسة تبعاً لمتغير نوع الشركة

نوع الشركة	التكرار	النسبة المئوية %
عادية	26	31.0
مساهمة خصوصية	41	48.8
مساهمة عامة	17	20.2
<b>المجموع</b>	<b>84</b>	<b>100.0</b>

يشير الجدول (1:3) أن النسبة الأكبر من عينة الدراسة هم من شركات المساهمة الخصوصية، وبنسبة مئوية (48.8%)، وحلت الشركات العادية في المرتبة الثانية وبنسبة مئوية (31.0%)، وكانت النسبة الأقل لشركات المساهمة العامة والتي كانت (20.2%).

#### 2-متغير عدد الموظفين

جدول 2:3: وصف عينة الدراسة تبعاً لمتغير عدد الموظفين

عدد الموظفين	التكرار	النسبة المئوية %
أقل من 20	30	35.7
20-50	23	27.4
أكثر من 50	31	36.9
<b>المجموع</b>	<b>84</b>	<b>100.0</b>



يشير الجدول (2:3) أن الفئة الأكبر لعدد الموظفين هي (الأكثر من 50)، إذ بلغت نسبتها (36.9%) من العينة، بينما أتت فئة (أقل من 20) في المرتبة الثانية وبنسبة مئوية (35.7%)، وحلّت فئة عدد الموظفين (20-50) في المرتبة الأخيرة وبنسبة مئوية (27.4%).

### 3-متغير نوع النشاط

جدول 3:3: وصف عينة الدراسة تبعا لمتغير نوع النشاط

نوع النشاط	التكرار	النسبة المئوية %
صناعي	17	20.2
تجاري	33	39.3
خدماتي	34	40.5
<b>المجموع</b>	<b>84</b>	<b>100.0</b>

يشير الجدول (3:3) أن النشاط الخدماتي حاز على المرتبة الأولى بنسبة مئوية (40.5%)، تلاه النشاط التجاري التجارة بنسبة (39.3%) وأتى النشاط الصناعي ثالثاً بنسبة مئوية (20.2%).

### 4-متغير عمر الشركة:

جدول 4:3: وصف عينة الدراسة تبعا لمتغير سنوات عمر الشركة

عمر الشركة	التكرار	النسبة المئوية %
7 سنوات فأقل	11	13.1
أكثر من 7 سنوات	73	86.9
<b>المجموع</b>	<b>84</b>	<b>100.0</b>

يشير الجدول (4:3) أنّ عمر الشركة (أكثر من 7 سنوات) يُشكل (86.9%) من أفراد عينة الدراسة، بينما بلغت النسبة المئوية لعمر الشركة (7 سنوات فأقل) (13.1%).

## 5-متغير عنوان الشركة :

جدول 5:3: وصف عينة الدراسة تبعا لمتغير عنوان الشركة

عنوان الشركة	التكرار	النسبة المئوية %
شمال الضفة الغربية	22	26.2
وسط الضفة الغربية	49	58.3
جنوب الضفة الغربية	13	15.5
<b>المجموع</b>	<b>84</b>	<b>100.0</b>

يشير الجدول (5:3) أنّ أغلب عناوين الشركات هم من وسط الضفة الغربية، فقد بلغت نسبتهم المئوية (58.3%)، تليها عناوين الشركات من شمال الضفة الغربية وبنسبة مئوية (26.2%)، وحلّ عناوين الشركات من جنوب الضفة الغربية في المرتبة الأخيرة وبنسبة مئوية (15.5%).

### 3.3 أدوات الدراسة:

استخدمت الباحثة في هذه الدراسة الاستبانة والمقابلة لأجل تحقيق أهدافها، وفيما يلي وصف لأداتي الدراسة.

#### 1.3.3 الاستبانة:

بعد إطلاع الباحثة على عدد من الدراسات السابقة والأدوات المستخدمة فيها، قامت بإعداد استبانة خاصة من أجل قياس دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر الجهات المختصة وكبار المكلفين في فلسطين، وقد تكونت الأداة في صورتها النهائية من جزأين: الأول تضمن بيانات أولية عن المبحوثين، تمثلت في نوع الشركة، وعدد الموظفين، ونوع النشاط، وعمر الشركة، وعنوان الشركة، أما الجزء الثاني فيتكون من (28) فقرة، والجدول رقم (6:3) يوضح ذلك:

### جدول رقم 6:3: توزيع فقرات أداة الدراسة على مجالاتها

الرقم	المجال	عدد الفقرات
1	دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي	7
2	دور توحيد الإيرادات في تحقيق العدالة الضريبية	8
3	دور توحيد الإيرادات في توفير البيانات عن الضرائب	6
4	دور توحيد الإيرادات في تعزيز التزام المكلفين بتسديد المستحق عليهم	7
مجموع الفقرات		28

هذا وقد تم تصميم المقياس على أساس مقياس ليكرت خماسي الأبعاد، وقد بُنيت الفقرات بالاتجاه الإيجابي، وصُمم سلم الاستجابة على فقرات أداة الدراسة بحيث أخذت استجابة "موافق جداً" (5)، واستجابة "موافق" (4)، واستجابة "محايد" (3)، واستجابة "معارض" (2)، واستجابة "معارض جداً" (1).

#### 1.1.3.3 صدق الاستبانة

استخدمت الباحثة صدق المحكمين أو ما يعرف بالصدق المنطقي، وذلك بعرض الاستبانة على (8) محكمين من ذوى الاختصاص (مرفق قائمة بأسماء المحكمين) بهدف التأكد من مناسبة الاستبانة لما أعدت من أجلها وسلامة صياغة الفقرات، وانتماء كل منها للمجال الذي وضعت فيه، وقد بلغت نسبة الاتفاق بين المحكمين على عبارات الاستبانة 75%. وتشير الباحثة بأن عدد فقرات الاستبانة بصورتها الأولية قبل عرضها على المحكمين قد بلغ (40) فقرة، إلا أن الباحثة أخذت بأراء المحكمين الذين رأوا بإزالة مجالات الاستقرار السياسي والاقتصادي والاجتماعي، وإضافة مجالات جديدة، وتعديل بعض الفقرات، وفصل بعض الفقرات إلى فقرتين لازدواجية الهدف، كما أشاروا إلى إعادة صياغة عدد من الفقرات، ليصل عدد فقرات الاستبانة في صورتها النهائية (28) فقرة.

#### 2.1.3.3 ثبات الاستبانة:

قامت الباحثة باحتساب الاتساق الداخلي لمجالات الاستبانة، باستخدام معامل (كرونباخ ألفا) (Cronbach Alpha).

### جدول 7:3: معاملات الثبات الداخلي بطريقة كرونباخ ألفا على مجالي الاستبانة وأبعادها المختلفة

المجال	قيمة معامل الثبات بطريقة ألفا كرونباخ
دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي	0.876
دور توحيد الإيرادات في تحقيق العدالة الضريبية	0.832
دور توحيد الإيرادات في توفير البيانات عن الضرائب	0.794
دور توحيد الإيرادات في تعزيز التزام المكلفين بتسديد المستحق عليهم	0.874
الدرجة الكلية	<b>0.944</b>

يتضح من الجدول (7:3) أن معاملات الثبات الداخلي لمجالات الاستبانة بطريقة كرونباخ ألفا تراوحت بين (0.794-0.944)، وهي بذلك تعكس مدى اتساق فقرات الاستبانة مما يُمكنها من قياس وفحص الأسئلة التي ذهبت إليها الدراسة.

#### 2.3.3 المقابلة :

لإبراز دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي في فلسطين، فقد تمت مقابلة (10) من ذوي العلاقة بتوحيد الإيرادات ممثلين بالإدارة العامة لضريبة الدخل والحاسوب الضريبي الخاص في مجال توحيد الإيرادات الضريبية ودائرة كبار المكلفين والإدارة العامة للمنح والأرباح والرسوم والإيرادات، والإدارة العامة للجمارك والمكوس والقيمة المضافة، وقد تمثلت المقابلة في الحالة التي كانت عليها المكاتب الضريبية قبل عملية توحيد الإيرادات الضريبية، وكيفية إجراء عملية التوحيد (قوانين وبرامج)، والمشكلات التي تواجه عملية التوحيد (فنية، لوجستية، إدارية)، وأثر توحيد الضرائب في تقليص التهرب الضريبي (زيادة الضرائب، زيادة متابعة الملفات)، وحجم التهرب الضريبي قبل عملية توحيد الإيرادات وبعدها، والآليات التي تصدر عن الإدارة الضريبية للتعامل مع الحالات التي يعتقد أنها تحتوي ظاهرة التهرب الضريبي.

#### 4.3. نموذج الدراسة

اشتملت هذه الدراسة على المتغيرات المستقلة والتابعة الآتية:

### المتغير المستقل:

- 1- دور توحيد الإيرادات في الحد من التهرب الضريبي.
- 2- دور توحيد الإيرادات في تحقيق العدالة الضريبية.
- 3- دور توحيد الإيرادات في توفير بيانات عن الضرائب.
- 4- دور توحيد الإيرادات في تعزيز التزام المكلفين بتسديد المستحق عليهم.

### المتغير التابع :

التهرب الضريبي

### 5.3 خطوات تطبيق الدراسة

قامت الباحثة بالخطوات الآتية:

- 1- التأكد من صدق وثبات أداة الدراسة.
- 2- أخذ الإذن الخطي بتوزيع الأداة على كبار المكلفين في دائرة كبار المكلفين.
- 3- تطبيق الاستبانة على أفراد عينة الدراسة، ووضحت لهم هدف الدراسة، وكيفية الاستجابة على فقرات أدواتها.
- 4- جمع الاستبانات وفرز المستوفية منها لشروط الاستجابة للتحليل، والبالغ عددها (84) استبانة.
- 5- تفرغ استجابات الباحثين تمهيداً لمعالجتها وتحليلها باستخدام الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS).
- 6- إجراء (10) مقابلات مع ممثلين للدوائر ذات العلاقة بتوحيد الإيرادات.
- 7- بعد استخلاص النتائج، قامت الباحثة بتفسيرها ومناقشتها، و ثم صاغت التوصيات المناسبة.

### 6.3 المعالجات الإحصائية

بعد أن تم جمع البيانات تم إدخالها في الحاسوب ومعالجتها إحصائياً باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) وذلك باستخدام المعالجات الإحصائية الآتية:

- 1- المتوسطات الحسابية، والنسب المئوية، والتكرارات.
- 2- فحص ثبات الاستبانة باستخدام معامل كرونباخ ألفا.

3- اختبار "ت" للعينات المستقلة (Independent Samples-T-Test) لفحص الفرضية المتعلقة بمتغير عمر الشركة.

4- تحليل التباين الأحادي (One-Way Analysis of Variance) لفحص الفرضيات المتعلقة بمتغيرات نوع الشركة، وعدد الموظفين، ونوع النشاط، وعنوان الشركة.

5- اختبار شيفيه للمقارنة البعدية (Scheffe Post Hoc Test) بين المتوسطات في الفرضيات التي تم رفضها باستخدام تحليل التباين الأحادي.

## الفصل الرابع نتائج الدراسة

---

### 1.4 نتائج التحليل الكمي (التحليل الاحصائي)

هدفت هذه الدراسة إلى دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر الجهات المختصة وكبار المكلفين في فلسطين، إضافة إلى تحديد أثر كل من متغيرات نوع الشركة، وعدد الموظفين، ونوع النشاط، وعمر الشركة، وعنوان الشركة على دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر الجهات المختصة وكبار المكلفين في فلسطين، وبعد عملية جمع البيانات عولجت إحصائياً باستخدام برنامج الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) وفيما يلي عرضاً للنتائج التي توصلت إليها الدراسة:

#### 1.1.4 النتائج المتعلقة بسؤال الدراسة:

- ما دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر الجهات المختصة وكبار المكلفين في فلسطين؟  
ويتفرع عنه الأسئلة الفرعية الآتية :

- ما دور توحيد الإيرادات في تحقيق العدالة الضريبية؟
- ما دور توحيد الإيرادات في توفير البيانات عن الضرائب؟
- ما دور توحيد الإيرادات في تعزيز التزام المكلفين بتسديد المستحق عليهم؟

من أجل الإجابة عن سؤال الدراسة، والأسئلة الفرعية المنبثقة عنه، استخدمت المتوسطات الحسابية والنسب المئوية وتقدير الدور، والجداول (2.4، 3.4، 4.4، 5.4، 6.4) تبين ذلك، ولتقدير استجابات المبحوثين على دور توحيد الإيرادات الضريبية، فقد استخدمت الباحثة المعيار الآتي:

**جدول 1.4: معيار تقدير استجابات المبحوثين على دور توحيد الإيرادات الضريبية**

النسبة المئوية	تقدير الدور
أقل من 20%	منخفض جداً
من 20-39.9%	منخفض
من 40-59.9%	متوسط
من 60-79.9%	مرتفع
80% فأكثر	مرتفع جداً

#### 1.1.1.4 مجال دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي

ونص السؤال : ما دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي؟

**جدول 2.4: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية، لدور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي مرتبة تنازلياً حسب تقدير الدور**

التسلسل	الرقم في المجال	الفقرة	المتوسط	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	تقدير الدور
1	2	تتم عملية إنهاء الملفات الضريبية بوضوح نسبياً لإتقان المقدرين لإجراءات عمل توحيد الإيرادات الضريبية الجديدة.	2.99	1.19	59.8	متوسط
2	1	تتصف الإجراءات المعتمدة من قبل الإدارة الضريبية بالمرونة.	2.87	1.20	57.4	متوسط



متوسط	57.4	1.02	2.87	تسهّم إجراءات التحصيل المتبعة في الحد من التهرب الضريبي.	7	3
متوسط	53.4	1.08	2.67	أعتقد أن الضريبة المفروضة تناسب مستويات دخل المكلفين.	6	4
متوسط	53.2	1.18	2.66	دولة فلسطين تقوم بتقديم خدمات للمواطنين مقابل دفع المكلفين للضريبة.	3	5
متوسط	50.6	1.11	2.53	أرى أن توحيد الإيرادات خفضت من العبء الضريبي عن الشركات.	4	6
متوسط	49.8	1.16	2.49	نقل ملفات المكلفين من محافظاتهم إلى دائرة كبار المكلفين خفف من العبء الضريبي على المكلفين.	5	7
متوسطة	57.6	0.86	2.73	الدرجة الكلية لمجال دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي		

يتضح من خلال الجدول (2:4) أن دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي قد حقق متوسط حسابي (2.73) بنسبة مئوية (57.6)، وهذا يدل على دور متوسط لتوحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي وفق الفقرات التي وردت في هذا المجال، والذي يوحي بعدم كفاءة الجهاز الضريبي من وجهة نظر المكلفين.

وتفسر الباحثة الدرجة المتوسطة لدور توحيد الإيرادات الضريبية وفق الفقرات إلى أن الجهات الرسمية لم تولي نظام الإيرادات الموحد الاهتمام الكافي من حيث توفر قانون عصري مرن يلائم النظام الموحد، بالإضافة إلى عدم تدريب المقدرين على النظام الجديد في كيفية إنهاء الملفات، كما وأنّ نقل ملفات المكلفين من محافظاتهم إلى دائرة كبار المكلفين زاد من العبء الضريبي عليهم، بالإضافة إلى أن الإدارة الضريبية لا تهتم بخلق ثقافة للنظام الجديد بإصدار النشرات والمطويات حول النظام الجديد وأهميته للدوائر الضريبية ذات العلاقة، وفائدته للمصلحة العامة.

وتتفق هذه النتيجة مع دراسة موسى (2005)، ودراسة Michael D Ascenzo (2005)، ودراسة العمور (2007) في ضرورة التعرف على الأسباب التي تكمن وراء انتشار ظاهرة التهرب الضريبي، والعمل على خلق ثقافة ضريبية بين دافعي الضرائب، وهذا ما يتطلبه النظام الجديد الموحد للإيرادات الضريبية.

#### 2.1.1.4 مجال دور توحيد الإيرادات في تحقيق العدالة الضريبية

ونص السؤال : ما دور توحيد الإيرادات في تحقيق العدالة الضريبية؟

جدول 3.4: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية، لدور توحيد الإيرادات في تحقيق العدالة الضريبية مرتبة تنازليا حسب تقدير الدور

التسلسل	الرقم في المجال	الفقرة	المتوسط	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	تقدير الدور
1	1	يتم التعامل بعدالة مع جميع المكلفين في دائرة كبار المكلفين.	3.13	1.00	62.6	مرتفع
2	6	يتم معالجة القضايا ذات الطبيعة الاجتهادية بذات الطريقة لكافة المكلفين في إطار القانون.	2.96	1.02	59.2	متوسط
3	8	إجراءات التقدير في دائرة كبار المكلفين تقوم على أساس عادل.	2.93	1.03	58.6	متوسط
4	3	يستخدم مقدري دائرة كبار المكلفين صلاحيات التقدير الإداري دون إحفاف.	2.92	0.98	58.4	متوسط
5	2	الإجراءات الضريبية الحديثة في دائرة كبار المكلفين ثلاثم واقع المكلف.	2.88	0.96	57.6	متوسط
6	7	شعور المكلف في دائرة كبار المكلفين أن الجباية يتم إنفاقها في الأوجه المخصصة.	2.73	1.06	54.6	متوسط
7	4	أرى أن أعلى نسبة شريحة ضريبة لضريبة الدخل 20% عادلة.	2.63	1.24	52.6	متوسط
8	5	أعتقد أن نسبة ضريبة القيمة المضافة على جميع الصفقات بواقع 16% عادلة.	2.40	1.14	48.0	متوسط
		الدرجة الكلية لمجال دور توحيد الإيرادات في تحقيق العدالة الضريبية	2.81	0.72	56.2	متوسطة

يتضح من خلال الجدول (3:4) أن دور توحيد الإيرادات في تحقيق العدالة الضريبية قد حقق متوسط حسابي (2.81) بنسبة مئوية (56.2)، وهذا يدل على دور متوسط لتوحيد الإيرادات في تحقيق العدالة الضريبية.

وتفسر الباحثة الدرجة المتوسطة لدور توحيد الإيرادات الضريبية في تحقيق العدالة الضريبية وفق الفقرات إلى أن الإجراءات الضريبية لا تلائم واقع المكلف حيث أن النسب الضريبية لكلا الضريبتين مرتفعة، بالإضافة إلى عدم وجود عدالة في اجراءات التقدير من قبل المقدرين.

وتتفق هذه النتيجة مع دراسة عكروش والزهري(2005)، ودراسة عبدالغفور(2008)، ودراسة المهابني(2003)، ودراسة حسين(2004)، في ضرورة تحقيق العدالة الضريبية ضمن نصوص الأنظمة والقوانين المطبقة والتعرف على الأسباب التي تكمن وراء انتشار ظاهرة التهرب الضريبي، والعمل على خلق ثقافة ضريبية بين دافعي الضرائب، وهذا ما يتطلبه النظام الجديد الموحد للإيرادات الضريبية، والعمل على تبسيط الإجراءات الضريبية مما يزيد عائدات الخزينة.

#### 3.1.1.4 مجال دور توحيد الإيرادات في توفير البيانات عن الضرائب

ونص السؤال : ما دور توحيد الإيرادات في توفير البيانات عن الضرائب؟

جدول 4.4: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية، لدور توحيد الإيرادات في توفير البيانات عن الضرائب مرتبة تنازليا حسب تقدير الدور

التسلسل	الرقم في المجال	الفقرة	المتوسط	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	تقدير الدور
1	1	توفير البيانات الضريبية يحد من التهرب الضريبي في كلا الضريبتين.	3.71	0.79	74.2	مرتفع
2	3	متطلبات وإجراءات نظام RMS ساعدت على تخفيف عبء تقديم البيانات والوثائق لأكثر من جهة.	3.49	0.76	69.8	مرتفع
3	5	البيانات المتوفرة عن حصيلة الضرائب ساعدت على معرفة مدى التزام المكلفين بالضريبة.	3.16	0.88	63.2	مرتفع
4	6	تقوم دائرة كبار المكلفين بتوفير بيانات عن مدى التزام المكلفين لسداد التزاماتهم.	3.05	0.94	61.0	مرتفع
5	2	وزارة المالية بذلت الجهد الكافي لتوضيح إجراءات توحيد الإيرادات الضريبية.	2.96	1.17	59.2	متوسط

متوسط	57.2	0.98	2.86	تقوم دائرة كبار المكلفين بتقديم نشرات توعية ضريبية لتعريف المكلفين بحقوقهم والتزاماتهم.	4	6
مرتفعة	64.0	0.64	3.20	الدرجة الكلية لمجال دور توحيد الإيرادات في توفير البيانات عن الضرائب		

يتضح من خلال الجدول (4:4) أن دور توحيد الإيرادات في توفير البيانات عن الضرائب قد حقق متوسط حسابي (3.20) بنسبة مئوية (64.0)، وهذا يدل على دور مرتفع لتوحيد الإيرادات في توفير البيانات عن الضرائب.

وتعزو الباحثة تلك النتائج المرتفعة في مجال دور توحيد الإيرادات في توفير البيانات عن الضرائب بأن النشرات والبيانات المتوفرة من وزارة المالية تساعد المكلفين على معرفة حقوقهم مما يدفعهم إلى زيادة الالتزام ودفع المستحقات المترتبة عليهم، إذ أنّ زيادة الدخل وزيادة الأرباح يحث المكلفين على الإيفاء بما يترتب عليهم من متطلبات، والذي يؤدي إلى زيادة في قدرات الجهاز الضريبي على المتابعة والتدقيق في ملفات المكلفين.

وتتفق هذه النتيجة مع دراسة Michael D Ascenzo (2005)، ودراسة الخطيب (2006)، ودراسة المحارمة (2003)، حيث أن التعرف على ملامح النظام الضريبي المطبق يجسد دورا حاسما في عملية كفاءة الجهاز الضريبي.

#### 4.1.1.4 مجال ما دور توحيد الإيرادات في تعزيز التزام المكلفين بتسديد المستحق عليهم

• ونص السؤال : ما دور توحيد الإيرادات في تعزيز التزام المكلفين بتسديد المستحق عليهم ؟

جدول 5.4: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية، لدور توحيد الإيرادات في تعزيز التزام المكلفين بتسديد المستحق عليهم مرتبة تنازليا حسب تقدير الدور

التسلسل	الرقم في المجال	الفقرة	المتوسط	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	تقدير الدور
1	3	الخصم التشجيعي للسداد المبكر يشجع المكلف على تعجيل الدفع.	3.81	1.06	76.2	مرتفع

مرتفع	68.0	0.91	3.40	استخدام نماذج جباية موحدة تسهل عملية التسديد للمكلف.	2	2
مرتفع	63.8	1.05	3.19	توحيد الإيرادات الضريبية حدد إجراءات سهلة لتسديد الضريبة المستحقة.	1	3
مرتفع	63.8	1.03	3.19	تعتبر فترة التقسيط وعدد الأقساط الممنوحة ملائمة للمكلف.	7	4
مرتفع	62.8	1.06	3.14	يتم معالجة أية فروقات ناتجة عن التقدير بسرعة في دائرة كبار المكلفين في نفس الوقت ومن قبل نفس الموظف.	6	5
مرتفع	62.6	1.16	3.13	وجود دائرة موحدة سهل على كبار المكلفين إنهاء التزاماتهم الضريبية.	5	6
متوسط	59.2	1.22	2.96	يتم دفع المستحقات الضريبية دون أية ضغوط من موظفي دائرة كبار المكلفين.	4	7
مرتفعة	65.2	0.80	3.26	الدرجة الكلية لمجال دور توحيد الإيرادات في تعزيز التزام المكلفين بتسديد المستحق عليهم		

يتضح من خلال الجدول (5:4) أن دور توحيد الإيرادات في تعزيز التزام المكلفين بتسديد المستحق عليهم قد حقق متوسط حسابي (3.26) بنسبة مئوية (65.2)، وهذا يدل على دور مرتفع لتوحيد الإيرادات في تعزيز التزام المكلفين بتسديد المستحق عليهم.

وتفسر الباحثة الدرجة المرتفعة لمجال دور توحيد الإيرادات في تعزيز التزام المكلفين بتسديد المستحق عليهم إلى أن وجود دائرة موحدة سهلت على المكلفين إنهاء التزاماتهم من خلال استخدام نماذج جباية موحدة.

وتتفق هذه النتيجة مع دراسة عبدالغفور (2008)، ودراسة لبادة (2006)، في أن هناك عوامل تؤثر في تطبيق القوانين الضريبية وجباية الضرائب من خلال تمديد الخصم التشجيعي، والعمل على أن تكون فترة التقسيط وعدد الأقساط الممنوحة للمكلفين ملائمة لأوضاعهم.

#### 5.1.1.4 ترتيب المجالات والدرجة الكلية لدور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر الجهات المختصة وكبار المكلفين في فلسطين

يبين الجدول (6:4) ترتيب المجالات والدرجة الكلية لدور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر الجهات المختصة والمكلفين في فلسطين

#### جدول 6.4: ترتيب الأبعاد والدرجة الكلية لدور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي

الترتيب	المجال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	تقدير الدور
4	دور توحيد الإيرادات في تعزيز التزام المكلفين بتسديد المستحق عليهم	3.26	0.80	65.2	مرتفع
3	دور توحيد الإيرادات في توفير البيانات عن الضرائب	3.20	0.64	64.0	مرتفع
2	دور توحيد الإيرادات في تحقيق العدالة الضريبية	2.81	0.72	56.2	متوسط
1	دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي	2.73	0.86	57.6	متوسط
	الدرجة الكلية لدور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي	2.99	0.60	59.8	متوسطة

يتضح من خلال الجدول (6:4) ما يأتي:

1- إن الدرجة الكلية لدور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، كانت متوسطة، حيث بلغت النسبة المئوية الكلية لمتوسط استجابات المبحوثين على جميع الفقرات لجميع المجالات (59.8).

2- إن ترتيب المجالات تبعا لدرجاتها الكلية في دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، كما يلي:

المرتبة الأولى: دور توحيد الإيرادات في تعزيز التزام المكلفين بتسديد المستحق عليهم

المرتبة الثانية: دور توحيد الإيرادات في توفير البيانات عن الضرائب

المرتبة الثالثة: دور توحيد الإيرادات في تحقيق العدالة الضريبية

المرتبة الرابعة: دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي

#### 2.1.4 النتائج المتعلقة بفرضيات الدراسة:

#### 1.2.1.4 النتائج المتعلقة بالفرضية الأولى:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، تعزى لمتغير نوع الشركة.

ومن أجل فحص الفرضية تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية تبعا لمتغير نوع الشركة، ومن ثم استخدم تحليل التباين الأحادي (One-Way ANOVA) للتعرف على دلالة الفروق في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، تعزى لمتغير نوع الشركة، والجدولان (7:4) و(8:4) يبينان ذلك:

جدول 7.4: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لدور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، تعزى لمتغير نوع الشركة

المجال	نوع الشركة	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي	عادية	26	2.73	0.81
	مساهمة خصوصية	41	2.66	0.90
	مساهمة عامة	17	2.90	0.78
دور توحيد الإيرادات في تحقيق العدالة الضريبية	عادية	26	2.92	0.64
	مساهمة خصوصية	41	2.71	0.76
	مساهمة عامة	17	2.89	0.72
دور توحيد الإيرادات في توفير البيانات عن الضرائب	عادية	26	3.24	0.57
	مساهمة خصوصية	41	3.15	0.72
	مساهمة عامة	17	3.26	0.58
دور توحيد الإيرادات في تعزيز التزام المكلفين بتسديد المستحق عليهم	عادية	26	3.32	0.74
	مساهمة خصوصية	41	3.08	0.80
	مساهمة عامة	17	3.59	0.84
الدرجة الكلية لتوحيد الإيرادات الضريبية	عادية	26	3.04	0.60
	مساهمة خصوصية	41	2.88	0.69
	مساهمة عامة	17	3.15	0.66

جدول 8.4: نتائج تحليل التباين الأحادي لدلالة الفروق في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، تعزى لمتغير نوع الشركة

المجال	مصدر التباين	مجموع مربعات الانحراف	درجات الحرية	متوسط الانحراف	"ف" المحسوبة	مستوى الدلالة
دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي	بين المجموعات	0.716	2	0.358	0.495	0.612
	داخل المجموعات	58.656	81	0.724		
	المجموع	59.372	83			
دور توحيد الإيرادات في تحقيق العدالة الضريبية	بين المجموعات	0.847	2	0.423	0.823	0.443
	داخل المجموعات	41.700	81	0.515		
	المجموع	42.547	83			
دور توحيد الإيرادات في توفير البيانات عن الضرائب	بين المجموعات	0.204	2	0.102	0.242	0.785
	داخل المجموعات	34.093	81	0.421		
	المجموع	34.297	83			
دور توحيد الإيرادات في تعزيز التزام المكلفين بتسديد المستحق عليهم	بين المجموعات	3.247	2	1.623	2.606	0.080
	داخل المجموعات	50.459	81	0.623		
	المجموع	53.705	83			
الدرجة الكلية لتوحيد الإيرادات الضريبية	بين المجموعات	0.950	2	0.475	1.100	0.338
	داخل المجموعات	34.961	81	0.432		
	المجموع	35.910	83			

\*دال إحصائيا عند مستوى  $(\alpha \leq 0.05)$

يتضح من الجدول (8:4) أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة  $(\alpha \leq 0.05)$  في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، تعزى لمتغير نوع الشركة، وبناء على النتائج تقبل الفرضية .

وترى الباحثة أن عدم وجود فروق تُعزى لمتغير نوع الشركة يعود كون المكلفين يعملون في الظروف نفسها، ويتم تطبيق التعليمات والأنظمة الضريبية لكل الشركات، حيث أن التعليمات والأنظمة الضريبية تلزم الشركات المساهمة العامة والخصوصية والشركات العادية والشركاء بها، وكذلك أي مكلف فرد لا تقل مبيعاته أو مشترياته عن مليون شيقل خلال الفترة الضريبية عند تقديم الاقرار الضريبي من ارفاق نسخة من الحسابات الختامية مدققة من مدقق قانوني تتضمن تقرير المدقق وكشف تعديلي لغايات تعديل الربح المحاسبي إلى ربح ضريبي مصادق عليه من المدقق القانوني.



#### 2.2.1.4 النتائج المتعلقة بالفرضية الثانية:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، تعزى لمتغير عدد الموظفين.

ومن أجل فحص الفرضية تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية تبعا لمتغير عدد الموظفين، ومن ثم استخدم تحليل التباين الأحادي (One-Way ANOVA) للتعرف على دلالة الفروق في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، تعزى لمتغير عدد الموظفين، والجدولان (9:4) و(10:4) يبينان ذلك:

**جدول 9.4: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لدور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، تعزى لمتغير عدد الموظفين**

المجال	عدد الموظفين	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي	أقل من 20	30	2.95	0.89
	20-50	23	2.35	0.65
	أكثر من 50	31	2.79	0.86
دور توحيد الإيرادات في تحقيق العدالة الضريبية	أقل من 20	30	2.95	0.80
	20-50	23	2.51	0.65
	أكثر من 50	31	2.91	0.62
دور توحيد الإيرادات في توفير البيانات عن الضرائب	أقل من 20	30	3.34	0.64
	20-50	23	3.03	0.54
	أكثر من 50	31	3.20	0.71
دور توحيد الإيرادات في تعزيز التزام المكلفين بتسديد المستحق عليهم	أقل من 20	30	3.39	0.86
	20-50	23	2.99	0.67
	أكثر من 50	31	3.33	0.82
الدرجة الكلية لتوحيد الإيرادات الضريبية	أقل من 20	30	3.14	0.71
	20-50	23	2.70	0.52
	أكثر من 50	31	3.05	0.65

**جدول 10.4: نتائج تحليل التباين الأحادي لدلالة الفروق في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، تعزى لمتغير عدد الموظفين**

المجال	مصدر التباين	مجموع مربعات الانحراف	درجات الحرية	متوسط الانحراف	"ف" المحسوبة	مستوى الدلالة
دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي	بين المجموعات	4.793	2	2.396	3.557	*0.033
	داخل المجموعات	54.579	81	0.674		
	المجموع	59.372	83			
دور توحيد الإيرادات في تحقيق العدالة الضريبية	بين المجموعات	3.005	2	1.502	3.077	0.052
	داخل المجموعات	39.542	81	0.488		
	المجموع	42.547	83			
دور توحيد الإيرادات في توفير البيانات عن الضرائب	بين المجموعات	1.250	2	0.625	1.532	0.222
	داخل المجموعات	33.047	81	0.408		
	المجموع	34.297	83			
دور توحيد الإيرادات في تعزيز التزام المكلفين بتسديد المستحق عليهم	بين المجموعات	2.357	2	1.178	1.859	0.162
	داخل المجموعات	51.349	81	0.634		
	المجموع	53.705	83			
الدرجة الكلية لتوحيد الإيرادات الضريبية	بين المجموعات	2.725	2	1.362	3.325	*0.041
	داخل المجموعات	33.186	81	0.410		
	المجموع	35.910	83			

\*دال إحصائية عند مستوى  $(\alpha \leq 0.05)$

يتضح من الجدول (10:4) أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة  $(\alpha \leq 0.05)$  في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، تعزى لمتغير عدد الموظفين، في مجالات دور توحيد الإيرادات في تحقيق العدالة الضريبية، ودور توحيد الإيرادات في توفير البيانات عن الضرائب ودور توحيد الإيرادات في تعزيز التزام المكلفين بتسديد المستحق عليهم، بينما توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة  $(\alpha \leq 0.05)$  في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث مجال دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، والدرجة الكلية لتوحيد الإيرادات الضريبية، وبناء على النتائج ترفض الفرضية، ولتعرف مصدر الفروق، فقد استخدمت الباحثة اختبار شيفيه للمقارنة البعدية Scheffe Post Hoc Test، والجدول (11:4) يبين نتائج المقارنة

جدول 11.4: نتائج اختبار شيفي للمقارنة البعدية بين متوسطات مجال دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، والدرجة الكلية لتوحيد الإيرادات الضريبية، وفق متغير عدد الموظفين

المجال	عدد الموظفين	المتوسط	أقل من 20	20-50	أكثر من 50
دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي	أقل من 20	2.95		*0.594	0.155
	20-50	2.35			0.439-
	أكثر من 50	2.79			
الدرجة الكلية لتوحيد الإيرادات الضريبية	أقل من 20	3.14		*0.441	0.093
	20-50	2.70			0.348-
	أكثر من 50	3.05			

\*دال إحصائيا عند مستوى ( $\alpha \leq 0.05$ )

يشير الجدول (11:4) إلى :

- وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي تعزى لمتغير عدد الموظفين، بين عدد الموظفين (أقل من 20)، و(20-50)، ولصالح (أقل من 20).

- وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي تعزى لمتغير عدد الموظفين، بين عدد الموظفين (أكثر من 50)، و(20-50)، ولصالح (أكثر من 50).

- وترى الباحثة أن وجود فروق تُعزى لمتغير عدد موظفي الشركات سواء أقل من 20 أو أكثر يعود إلى ان تطبيق التعليمات الضريبية تلزم المكلف وحسب الدورة المالية لأكثر من مليون شيفل من مبيعاته أو مشترياته بإرفاق نسخة من الحسابات الختامية مدققة من مدقق قانوني تتضمن تقرير المدقق وكشف تعديلي لغايات تعديل الربح المحاسبي إلى ربح ضريبي مصادق عليه من المدقق القانوني، وذلك عند تقديم الأقرار الضريبي.

- كما ونلاحظ أن عدد الموظفين لأكثر من خمسين موظف غالبا ما تكون في الشركات الكبيرة وذات الفروع ( مساهمة عامة ) منها شركات التأمين والبنوك وكونها تخضع مثل هذه الشركات لرقابة

وتدقيق داخلي وخارجي مستمر يصعب على إدارة الشركة التلاعب في موضوع الرواتب وما في حكمها من ( تعويضات، تدريبات، علاوات، نهاية خدمة، اجازات، موصلات).

- في حين أن الشركات التي تحتوي على عدد موظفين من 20-50 هي شركات في غالبيتها مساهمة خصوصية ذات ملكية أو تضامن أو عادية، والتي لا تكون حساباتها تخضع لرقابة داخلية وخارجية فيما يتعلق في الرواتب وما في حكمها.

#### 3.2.1.4 النتائج المتعلقة بالفرضية الثالثة:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، تعزى لمتغير نوع النشاط.

ومن أجل فحص الفرضية تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية تبعا لمتغير نوع النشاط، ومن ثم استخدم تحليل التباين الأحادي (One-Way ANOVA) للتعرف على دلالة الفروق في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، تعزى لمتغير نوع النشاط، والجدولان (12:4) و(13:4) يبينان ذلك:

**جدول 12.4: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لدور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، تعزى لمتغير نوع النشاط**

المجال	نوع النشاط	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي	صناعي	17	2.47	1.00
	تجاري	33	2.68	0.86
	خدمي	34	2.90	0.73
دور توحيد الإيرادات في تحقيق العدالة الضريبية	صناعي	17	2.35	0.80
	تجاري	33	2.99	0.70
	خدمي	34	2.88	0.59
دور توحيد الإيرادات في توفير البيانات عن الضرائب	صناعي	17	3.11	0.83
	تجاري	33	3.19	0.62
	خدمي	34	3.27	0.57

0.80	2.94	17	صناعي	دور توحيد الإيرادات في تعزيز التزام المكلفين بتسديد المستحق عليهم
0.83	3.32	33	تجاري	
0.77	3.36	34	خدمي	
0.77	2.69	17	صناعي	الدرجة الكلية لتوحيد الإيرادات الضريبية
0.67	3.04	33	تجاري	
0.56	3.09	34	خدمي	

**جدول 13.4: نتائج تحليل التباين الأحادي لدلالة الفروق في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، تعزى لمتغير نوع النشاط**

المجال	مصدر التباين	مجموع مربعات الانحراف	درجات الحرية	متوسط الانحراف	"ف" المحسوبة	مستوى الدلالة
دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي	بين المجموعات	2.249	2	1.125	1.595	0.209
	داخل المجموعات	57.123	81	0.705		
	المجموع	59.372	83			
دور توحيد الإيرادات في تحقيق العدالة الضريبية	بين المجموعات	4.863	2	2.431	5.226	*0.007
	داخل المجموعات	37.684	81	0.465		
	المجموع	42.547	83			
دور توحيد الإيرادات في توفير البيانات عن الضرائب	بين المجموعات	.313	2	0.157	0.373	0.690
	داخل المجموعات	33.984	81	0.420		
	المجموع	34.297	83			
دور توحيد الإيرادات في تعزيز التزام المكلفين بتسديد المستحق عليهم	بين المجموعات	2.152	2	1.076	1.690	0.191
	داخل المجموعات	51.554	81	0.636		
	المجموع	53.705	83			
الدرجة الكلية لتوحيد الإيرادات الضريبية	بين المجموعات	1.928	2	0.964	2.298	0.107
	داخل المجموعات	33.982	81	0.420		
	المجموع	35.910	83			

\*دال إحصائية عند مستوى ( $\alpha \leq 0.05$ )

يتضح من الجدول (13:4) أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، تعزى لمتغير نوع النشاط، في مجالات دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب

الضريبي، ودور توحيد الإيرادات في توفير البيانات عن الضرائب، ودور توحيد الإيرادات في تعزيز التزام المكلفين بتسديد المستحق عليهم، والدرجة الكلية لتوحيد الإيرادات الضريبية، بينما توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) في متوسطات إجابات الباحثين من حيث مجال دور توحيد الإيرادات في تحقيق العدالة الضريبية، وبناء على النتائج تقبل الفرضية، ولتعرف مصدر الفروق، فقد استخدمت الباحثة اختبار شيفيه للمقارنة البعدية Scheffe Post Hoc Test، والجدول (14:4) يبين نتائج المقارنة

#### جدول 14.4: نتائج اختبار شيفيه للمقارنة البعدية بين متوسطات مجال دور توحيد الإيرادات الضريبية في تحقيق العدالة الضريبية، وفق متغير نوع النشاط

المجال	نوع النشاط	المتوسط	صناعي	تجاري	خدمي
دور توحيد الإيرادات الضريبية في تحقيق العدالة الضريبية	صناعي	2.35		*0.631-	*0.529-
	تجاري	2.99			0.114
	خدمي	2.88			

\*دال إحصائياً عند مستوى ( $\alpha \leq 0.05$ )

يشير الجدول (14:4) إلى :

-وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) في متوسطات إجابات الباحثين من حيث دور توحيد الإيرادات الضريبية في تحقيق العدالة الضريبية دور تعزى لمتغير نوع النشاط، بين النشاط الصناعي، والنشاط التجاري، ولصالح النشاط التجاري.

-وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) في متوسطات إجابات الباحثين من حيث دور توحيد الإيرادات الضريبية في تحقيق العدالة الضريبية تعزى لمتغير نوع النشاط، بين النشاط الصناعي، والنشاط الخدمي، ولصالح النشاط الخدمي.

-وتفسر الباحثة هذه النتيجة أنه قد يكون القطاع الصناعي ليس ضد التوحيد ذلك من منظور قد يكون صحيح أن غالبية الشركات الصناعية هي شركات معفاة استثمارياً من الضرائب، وبالتالي قد لا يكون هناك تأثير للتوحيد لكافة البنود والتابعة للقطاع الصناعي الذي يحصل على مزايا تشجيعية تنافسية.

#### 4.2.1.4 النتائج المتعلقة بالفرضية الرابعة:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، تعزى لمتغير عمر الشركة.

ومن أجل فحص الفرضية، استخدمت الباحثة اختبار (ت) لعينتين مستقلتين (Independent t-test) ونتائج الجدول (15:4) تبين ذلك:

**جدول 15.4: نتائج اختبار (ت) لدلالة الفروق في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، تعزى لمتغير عمر الشركة**

المجال	عمر الشركة		7 سنوات فأقل (ن=11)		أكثر من 7 سنوات (ن=73)		مستوى الدلالة	(ت) المحسوبة
	المتوسط	الانحراف	المتوسط	الانحراف	المتوسط	الانحراف		
دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي	2.97	0.84	2.84	0.85	1.036	0.303		
دور توحيد الإيرادات في تحقيق العدالة الضريبية	3.23	0.74	2.75	0.70	2.103	*0.039		
دور توحيد الإيرادات في توفير البيانات عن الضرائب	3.58	0.40	3.15	0.66	2.097	*0.039		
دور توحيد الإيرادات في تعزيز التزام المكلفين بتسديد المستحق عليهم	3.58	0.77	3.21	0.80	1.459	0.148		
الدرجة الكلية لدور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي	3.33	0.60	2.93	0.65	1.875	0.064		

\* دال إحصائياً عند مستوى ( $\alpha \leq 0.05$ )

يتضح من الجدول (15:4) أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، في مجالي دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، ودور توحيد الإيرادات في تعزيز التزام المكلفين بتسديد المستحق عليهم، والدرجة الكلية لدور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي تعزى لمتغير عمر الشركة، بينما توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث مجالي دور

توحيد الإيرادات في تحقيق العدالة الضريبية، ودور توحيد الإيرادات في توفير البيانات عن الضرائب، ولصالح الشركات ذات العمر (7 سنوات فأقل)، وبناء على النتائج تقبل الفرضية.

-وتفسر الباحثة هذه النتيجة والتي كانت لصالح 7 سنوات فأقل من خلال التحليل بأنه كلما كانت الشركة في بداية نشاطها تكون حريصة على عدم ارتكاب أية مخالفات بشأن الضرائب، وبالتالي تكون أكثر حرصاً بعدم التلاعب في حساباتها لصالح التهرب الضريبي، وذلك من خلال التزامها المطلق بالقوانين المالية والضريبية والاقتصادية، وذلك من أجل الحصول على تراخيص لتسيير أمور الشركة، فلا تعني لهذه الشركات التهرب، كما وأن هذه الفئة لم تعاني من مشاكل أداء الاقتصاد من تصدير واستيراد وتراكم في المشاكل الاقتصادية والمالية والقانونية، بعكس الشركات التي عمرها أكثر من 7 سنوات فنكون قد اكتسبت الخبرة الكافية في التعامل مع الجهات المذكورة ورؤية أكثر وضوحاً من حيث واقع الاقتصاد في الوصول إلى عدة طرق تساعد على التهرب الضريبي، حيث أنها تستغل خبرتها في التهرب الضريبي، وبذلك فهي تأخذ الحكم السلبي على عملية التوحيد الضريبي .

#### 5.2.1.4 النتائج المتعلقة بالفرضية الخامسة:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، تعزى لمتغير عنوان الشركة. ومن أجل فحص الفرضية تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية تبعاً لمتغير عنوان الشركة، ومن ثم استخدم تحليل التباين الأحادي (One-Way ANOVA) للتعرف على دلالة الفروق في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، تعزى لمتغير عنوان الشركة، والجدولان (16:4) و(17:4) يبينان ذلك:

**جدول 16.4: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لدور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، تعزى لمتغير عنوان الشركة**

المجال	عنوان الشركة	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي	شمال الضفة الغربية	22	2.81	0.93
	وسط الضفة الغربية	49	2.85	0.77
	جنوب الضفة الغربية	13	2.13	0.76



0.81	2.97	22	شمال الضفة الغربية	دور توحيد الإيرادات في تحقيق العدالة الضريبية
0.62	2.88	49	وسط الضفة الغربية	
0.70	2.29	13	جنوب الضفة الغربية	
0.58	3.20	22	شمال الضفة الغربية	دور توحيد الإيرادات في توفير البيانات عن الضرائب
0.61	3.35	49	وسط الضفة الغربية	
0.58	2.64	13	جنوب الضفة الغربية	
0.84	3.32	22	شمال الضفة الغربية	دور توحيد الإيرادات في تعزيز التزام المكلفين بتسديد المستحق عليهم
0.77	3.38	49	وسط الضفة الغربية	
0.66	2.68	13	جنوب الضفة الغربية	
0.68	3.07	22	شمال الضفة الغربية	الدرجة الكلية لتوحيد الإيرادات الضريبية
0.60	3.10	49	وسط الضفة الغربية	
0.56	2.42	13	جنوب الضفة الغربية	

**جدول 17.4: نتائج تحليل التباين الأحادي لدلالة الفروق في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، تعزى لمتغير عنوان الشركة**

المجال	مصدر التباين	مجموع مربعات الانحراف	درجات الحرية	متوسط الانحراف	"ف" المحسوبة	مستوى الدلالة
دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي	بين المجموعات	5.484	2	2.742	4.122	*0.020
	داخل المجموعات	53.888	81	0.665		
	المجموع	59.372	83			
دور توحيد الإيرادات في تحقيق العدالة الضريبية	بين المجموعات	4.329	2	2.164	4.587	*0.013
	داخل المجموعات	38.218	81	0.472		
	المجموع	42.547	83			
دور توحيد الإيرادات في توفير البيانات عن الضرائب	بين المجموعات	5.219	2	2.609	7.269	*0.001
	داخل المجموعات	29.078	81	0.359		
	المجموع	34.297	83			
دور توحيد الإيرادات في تعزيز التزام المكلفين بتسديد المستحق عليهم	بين المجموعات	5.138	2	2.569	4.285	*0.017
	داخل المجموعات	48.567	81	0.600		
	المجموع	53.705	83			

*0.003	6.392	2.448	2	4.895	بين المجموعات	الدرجة الكلية لتوحيد الإيرادات الضريبية
		0.383	81	31.015	داخل المجموعات	
			83	35.910	المجموع	

٥\*دال إحصائياً عند مستوى ( $\alpha \leq 0.05$ )

يتضح من الجدول (17:4) أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، تعزى لمتغير عنوان الشركة، وبناء على النتائج تقبل الفرضية، ولتعرف مصدر الفروق، فقد استخدمت الباحثة اختبار شيفيه للمقارنة البعدية Scheffe Post Hoc Test والجدول (18:4) يبين نتائج المقارنة

**جدول 18.4: نتائج اختبار شيفيه للمقارنة البعدية بين متوسطات مجالات دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، وفق متغير عنوان الشركة**

المجال	عنوان الشركة	المتوسط	شمال	وسط	جنوب
دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي	شمال الضفة الغربية	2.81		0.037-	0.680
	وسط الضفة الغربية	2.85			*0.717
	جنوب الضفة الغربية	2.13			
دور توحيد الإيرادات في تحقيق العدالة الضريبية	شمال الضفة الغربية	2.97		0.083	*0.677
	وسط الضفة الغربية	2.88			*0.594
	جنوب الضفة الغربية	2.29			
دور توحيد الإيرادات في توفير البيانات عن الضرائب	شمال الضفة الغربية	3.20		0.149-	*0.564
	وسط الضفة الغربية	3.35			*0.713
	جنوب الضفة الغربية	2.64			
دور توحيد الإيرادات في تعزيز التزام المكلفين بتسديد المستحق عليهم	شمال الضفة الغربية	3.32		0.054-	0.643
	وسط الضفة الغربية	3.38			*0.698
	جنوب الضفة الغربية	2.68			
الدرجة الكلية لتوحيد الإيرادات الضريبية	شمال الضفة الغربية	3.07		0.031-	*0.645
	وسط الضفة الغربية	3.10			*0.676
	جنوب الضفة الغربية	2.42			

\*دال إحصائياً عند مستوى ( $\alpha \leq 0.05$ )

يشير جدول (18:4) إلى :

- وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي تعزى لمتغير عنوان الشركة، بين وسط الضفة الغربية وجنوبها، ولصالح وسط الضفة الغربية.

- وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث دور توحيد الإيرادات في تحقيق العدالة الضريبية تعزى لمتغير عنوان الشركة، بين شمال الضفة الغربية وجنوبها، ولصالح شمال الضفة الغربية.

- وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث دور توحيد الإيرادات في تحقيق العدالة الضريبية تعزى لمتغير عنوان الشركة، بين وسط الضفة الغربية وجنوبها، ولصالح وسط الضفة الغربية.

- وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث دور توحيد الإيرادات في توفير البيانات عن الضرائب تعزى لمتغير عنوان الشركة، بين شمال الضفة الغربية وجنوبها، ولصالح شمال الضفة الغربية.

- وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث دور توحيد الإيرادات في توفير البيانات عن الضرائب تعزى لمتغير عنوان الشركة، بين وسط الضفة الغربية وجنوبها، ولصالح وسط الضفة الغربية.

- وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث دور توحيد الإيرادات في تعزيز التزام المكلفين بتسديد المستحق عليهم تعزى لمتغير عنوان الشركة، بين وسط الضفة الغربية وجنوبها، ولصالح وسط الضفة الغربية.

- وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث الدرجة الكلية لتوحيد الإيرادات الضريبية في تعزيز التزام المكلفين بتسديد المستحق عليهم تعزى لمتغير عنوان الشركة، بين شمال الضفة الغربية وجنوبها، ولصالح شمال الضفة الغربية.

-وتفسر الباحثة هذه النتيجة والتي كانت لصالح شمال ووسط الضفة الغربية بأن منطقة جنوب الضفة الغربية هي منطقة تجارية واسعة وحجم الأعمال التجارية الصناعية أكبر من منطقة الوسط والشمال، وحيث أن الثقافة الضريبية لفئة الجنوب بالاعتراض ليس على فكرة التوحيد وانا هي مرتبطة باعتبارات مكانية، كما وأنه ومن وجهة نظرهم أن منطقة الجنوب لها الأولوية في أن تكون دائرة كبار المكلفين ضمن منطقة الجنوب، حيث أنه في الماضي دائرة كبار المكلفين كانت موزعة على ثلاثة محاور اقليمية (وحدة الجنوب/ الخليل، وحدة الوسط/ رام الله، وحدة الشمال/ نابلس) فالاعتبارات المكانية تحد من مشاكل التنقل والتواصل مع الدائرة الضريبية، كما وأن هذه الوحدات كانت تعالج ملفات ضريبة الدخل فقط، والآن أصبحت تعالج بطريقة موحدة لكلا الضريبتين الدخل والمضافة في دائرة كبار المكلفين ضمن منطقة الوسط فقط، مما زاد العبء الضريبي على منطقة الجنوب من حيث مقدار الدفعات، اضافة الى أعباء التنقل لغايات الحصول على خدمات ومتابعة أمور ملفاتهم والمتكررة باستمرار.

#### 3.1.4 النتائج المتعلقة بالمقابلة:

أجرت الباحثة مقابلات مع (10) من ذوي العلاقة بتوحيد الإيرادات الضريبية ممثلين بالإدارة العامة لضريبة الدخل، والإدارة العامة للجمارك والمكوس والقيمة المضافة، والإدارة العامة للحاسوب الضريبي ودائرة كبار المكلفين، والإدارة العامة للمنح والأرباح والرسوم والإيرادات، وفيما يأتي عرض لنتائج المقابلات وتسلسل أسئلتها :

**السؤال الأول: ما دور توحيد الضرائب في تقليص التهرب الضريبي (زيادة الضرائب، زيادة متابعة الملفات)؟**

للإجابة عن هذا السؤال استخرجت التكرارات والمتوسطات الحسابية لاستجابات أفراد عينة الدراسة والجدول (4:19) يبين النتائج :

البيان	التكرار	النسبة المئوية %
زيادة الضرائب	5	50
زيادة متابعة الملفات	2	20
الحد من التهرب الضريبي	3	30
<b>المجموع</b>	<b>10</b>	<b>100</b>

يشير الجدول (4:19) أن النسبة الأكبر من بيان السؤال الأول هو زيادة الضرائب، وبنسبة مئوية (50%)، وحلّ الحد من التهرب الضريبي في المرتبة الثانية وبنسبة مئوية (30.0%)، وكانت النسبة الأقل لزيادة متابعة الملفات والتي كانت (20.0%).

وتوضح الباحثة أنه عندما تمت عملية التوحيد في دائرة كبار المكلفين، وظهر دوره واضحاً في زيادة الجباية بشكل عام، وزيادة الضرائب غير المباشرة بشكل خاص، وزيادة في متابعة الملفات من قبل الإدارة والحد من التهرب الضريبي، وهذا يدل على أن الملف الموحد للمكلف أدى إلى زيادة الجباية، وتخفيض التهرب إلى أدنى مستويات عبر عملية التوحيد، إذ أن هناك زيادة في الرقابة على الملفات وسهولة المتابعة لضريبيتي القيمة المضافة والدخل، وأصبح من السهل تقليص التهرب الضريبي بمجرد اكتشافه في ضريبة الدخل، وينعكس ذلك على ضريبة القيمة المضافة وبالعكس.

**السؤال الثاني : ما الحالة التي كانت عليها المكاتب الضريبية قبل عملية توحيد الإيرادات الضريبية؟**  
للإجابة عن هذا السؤال استخرجت التكرارات والمتوسطات الحسابية لاستجابات أفراد عينة الدراسة والجدول (4:20) يبين النتائج :

البيان	التكرار	النسبة المئوية %
الحاجة لرؤية وخطة واجراءات	5	50
يوجد تغيير بعد التوحيد	3	30
الحالة افضل بعد التوحيد	2	20
<b>المجموع</b>	<b>10</b>	<b>100</b>

يشير الجدول (4:20) أن النسبة الأكبر لبيان السؤال الثاني هو الحاجة لرؤية وخطة واجراءات، وبنسبة مئوية (50%)، وفي المرتبة الثانية يوجد تغيير بعد التوحيد وبنسبة مئوية (30.0%)، وكانت النسبة الأقل الحالة بعد التوحيد بنسبة مئوية (20.0%).

حيث تم التوحيد في دائرة كبار المكلفين، وأصبحت عملية التوحيد مشتركة من تاريخ التوحيد بداية عام 2012، ولم يتم التوحيد في باقي المكاتب، ويتطلب التوحيد خطة ورؤية وإجراءات، ولكن لم يتم التنفيذ، بالإضافة لذلك فيجب التفريق بين ناحيتين مهمتين بعد التوحيد هما الناحية الإدارية والناحية الوظيفية الخدماتية، فمن الناحية الإدارية فإن دائرة القيمة المضافة، كانت تتبع كبار المكلفين من

خلال المكاتب التابعة لمدير عام القيمة المضافة، وكذلك الحال بالنسبة لضريبة الدخل، ووظيفياً كانت تمنح الخدمات والمعاملات اليومية بشكل مستقل لكلا الدائرتين، وكانت ضريبة الدخل منفصلة عن القيمة المضافة مع بعض التنسيق البسيط، وكانت هناك ميزة لضريبة الدخل بأنهم مطلعين على حالة المكلف حاسوبياً ، وليس متوفرة لموظفي القيمة المضافة.

### السؤال الثالث : كيف تتم إجراء عملية التوحيد من حيث القوانين والبرامج؟

للإجابة عن هذا السؤال استخرجت التكرارات والمتوسطات الحسابية لاستجابات أفراد عينة الدراسة والجدول (21:4) يبين النتائج :

البيان	التكرار	النسبة المئوية %
وجود قانون	0	0
وجود برامج ومشاريع	7	70
تقليص الوقت والجهد	3	30
<b>المجموع</b>	<b>10</b>	<b>100</b>

يشير الجدول (21:4) أن النسبة الأكبر من بيان السؤال الثالث هو وجود برامج ومشاريع، ونسبة مئوية (70%)، وفي المرتبة الثانية تقليص الوقت والجهد ونسبة مئوية (30.0%)، وكانت النسبة (0.0%) وجود قانون.

حيث يتطلب التوحيد تحديد السياسات المتعلقة به، والأهداف الوطنية، والأهداف المؤسسية وتعديل التشريعات والقوانين والإجراءات الهادفة إلى التوحيد، وتبسيط الإجراءات وتقليص التكلفة، وبناء نظام المعلومات الذي يعزز التوحيد، وتطوير الأمور الإدارية والتدريب للموظفين، فحالياً لا يوجد قوانين لتوحيد الإدارات وإنما هناك استراتيجية، فتمّ استصدار قرار بقانون من وزير المالية، بالمصادقة على الشق الإداري من توحيد الإيرادات، وتم صياغة مشروع قانون توحيد الإيرادات كمسودة، ولم يأخذ حتى تاريخه مصادقة الوزير، وبعد الحصول على هذه المصادقة، سيتم عرضها على اللجنة القانونية في المجلس التشريعي، لاستصدار موافقة الرئاسة، ومن الناحية الإجرائية للتوحيد فقد تم تطوير نظام محوسب جديد لخدمة الإدارة الضريبية، بناء على أساس ملف واحد، وعملية تسجيل واحدة، وتوحيد رقم المكلفين، وتوحيد تسجيل العلامات التجارية، وهذا النظام سوف يُمكن من عرض بيانات المكلفين في الضرائب المختلفة، من خلال تقارير وشاشات موحدة، وتم العمل عليه، وتمّ التطوير لنظام

محوسب ليحل محل برامج شعام ، بيسان، PATAX، فالنظام الجديد للتوحيد RMS يعمل بديل ثلاث أنظمة حاسوبية.

**السؤال الرابع: ما المشكلات التي تواجه عملية التوحيد (فنية، لوجستية، إدارية)؟**  
للإجابة عن هذا السؤال استخرجت التكرارات والمتوسطات الحسابية لاستجابات أفراد عينة الدراسة والجدول (22:4) يبين النتائج :

النسبة المئوية %	التكرار	البيان
40	4	مشكلات فنية
10	1	مشكلات لوجستية
50	5	مشكلات ادارية
<b>100</b>	<b>10</b>	<b>المجموع</b>

يشير الجدول (22:4) أن النسبة الأكبر من بيان السؤال الرابع هو المشكلات الادارية، وبنسبة مئوية (50%)، وفي المرتبة الثانية المشكلات الفنية وبنسبة مئوية (40.0%)، وكانت النسبة الأقل في المشكلات اللوجستية والتي كانت بنسبة مئوية (20.0%).

حيث تتمثل المشكلات في :

- **المشكلات الإدارية:** الحاجة إلى هيكل إداري تنظيمي يوضح المسؤوليات، ويفوض السلطات على مستويات الإدارة العليا والوسطى والتنظيمية، وبالتالي لا يوجد تسكين للموظفين، كما هناك مشكلة إدارية داخلية تتمثل في وجود معارضين لعملية التوحيد في الإدارة الضريبية حيث أنهم يعتقدون أنها ستضر في مواقعهم الضريبية، علاوة على عدم وجود غطاء قانوني لعملية التوحيد حسب قانون الدخل، وسرية المعلومات، وعدم وجود إجراءات عمل مكتوبة، ويتم العمل بطريقة ارتجالية أو حسب الحالة.
- **المشكلات اللوجستية:** تتعلق المشكلات اللوجستية في تدني توفر وسائل العمل، والبرامج الحاسوبية للتطبيق، كما وأن والسيارات والمكاتب غير جاهزة إلى حد ما.

- **المشكلات الفنية:** يحتاج طاقم الموظفين إلى تدريب نوعي يشمل جميع المناحي الوظيفية والمهام المتعلقة بدائرتي القيمة المضافة والدخل، كما أنّ هناك نقص في كادر موظفي دائرة القيمة المضافة في دائرة كبار المكلفين.

**السؤال الخامس:** ما التغييرات التي طرأت على حجم التهرب الضريبي قبل عملية توحيد الإيرادات وبعدها؟

للإجابة عن هذا السؤال استخرجت التكرارات والمتوسطات الحسابية لاستجابات أفراد عينة الدراسة والجدول (23:4) يبين النتائج :

البيان	التكرار	النسبة المئوية %
حجم التهرب اقل بعد التوحيد	5	50
تحصيل الخدمة بتحصيل الدين	2	20
زيادة الالتزام الضريبي	3	30
<b>المجموع</b>	<b>10</b>	<b>100</b>

يشير الجدول (23:4) أن النسبة الأكبر من بيان السؤال الخامس هو حجم التهرب اقل بعد عملية التوحيد وبنسبة مئوية (50%)، وحلّ في المرتبة الثانية زيادة الالتزام الضريبي وبنسبة مئوية (30.0%)، وكانت النسبة الأقل لتحصيل الخدمة بتحصيل الدين والتي كانت (20.0%).

ويتضح أن حجم التهرب الضريبي أصبح أقل بعد عملية التوحيد، حيث أن هناك متابعة فورية للملفات، فيتم تحديد الدين من جهة ضريبة القيمة المضافة وضريبة الدخل في جلسة واحدة، ووقت واحد، ويتم ربط تحصيل الجباية والخدمة بتحصيل كامل الدين، ومن خلال عملية التوحيد، وأصبح هناك زيادة في الجباية في ضريبتني الدخل والقيمة المضافة، كما أنّ عملية التوحيد ستنتهي سرية المعلومات، لأجل أن يحل محلها تبادلية المعلومات من موظفين لديهم معلومات موحدة.

**السؤال السادس:** ما الآليات التي تصدر عن الإدارة الضريبية للتعامل مع الحالات التي يعتقد أنها تحتوي ظاهرة التهرب الضريبي؟

للإجابة عن هذا السؤال استخرجت التكرارات والمتوسطات الحسابية لاستجابات أفراد عينة الدراسة والجدول (24:4) يبين النتائج :



النسبة المئوية %	التكرار	البيان
40	4	تطبيق العقوبات / الغرامات أو الحبس
50	5	تكثيف حملات الزيارات الميدانية
10	1	لم تصدر عقوبات والهدف تحصيل الضريبة
<b>100</b>	<b>10</b>	<b>المجموع</b>

يشير الجدول (4:24) أن النسبة الأكبر من بيان السؤال السادس هو تكثيف حملات الزيارات الميدانية، وبنسبة مئوية (50%)، وفي المرتبة الثانية تطبيق العقوبات من غرامات أو حبس وبنسبة مئوية (40.0%)، وكانت النسبة الأقل لعدم اصدار عقوبات والهدف تحصيل الضريبة والتي كانت (10.0%).

حيث تتضمن الآليات تشكيل لجان لتحديد حالة معينة ولفحص الملف المشتبه به، ويتم دراسة وتدقيق بياناته المالية بشكل مفصل وإجراء الزيارات الميدانية، ويتم إجراء الفحوصات التقاطعية للمهن المشابهة لهذا المكلف، وفي حالة ثبوت الجريمة الضريبية، يتم تطبيق نصوص القانون ذات العلاقة على سبيل المثال: الغرامة أو السجن في حالة ثبوت ظاهرة التهرب الضريبي أو التحريض عليها، علماً أنه لم يُطبق القانون بخصوص الحبس إلا في الشيكات المرتجعة، كما أنها آخر خطوة يتم اللجوء إليها، وفي حال لم يدفع المكلف كامل المستحقات المالية عليه، تُمنع عنه الخدمة.

وتفسر الباحثة الدرجة الايجابية في مجال المقابلة لدور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي في أن النظام الموحد للإيرادات الضريبية ساهم في تخفيض حجم التهرب الضريبي وزيادة الإيرادات الضريبية.

وتتفق هذه نتيجة المقابلة مع منشورات وزارة المالية والخاصة بجباية الإيرادات الضريبية في دائرة كبار المكلفين، والمتمثلة بالجدول (4:25) ، والذي يوضح اجمالي الجباية للأعوام من 2011 ولغاية عام 2013 ، علماً أن توحيد الإيرادات الضريبية لكلا الضريبتين الدخل والمضافة طبقت في منتصف عام 2011 في دائرة كبار المكلفين : (منشورات وزارة المالية، 2013)

جدول(25:4) اجمالي الجباية لضريبيتي الدخل والمضافة في دائرة كبار المكلفين

السنة المالية	اجمالي الجباية / شيقل
2011	614.556.112/01
2012	771.034.448.83
2013	994.501.685.92

كما وأن الناتج المحلي الإجمالي في فلسطين شهد ارتفاعاً خلال العام 2012 بنسبة % 5.9 ، وهي نسبة أقل من تلك التي شهدها خلال عام 2012 وبلغت معدلات النمو ذروتها خلال العام 2011 حين وصلت % 12.2 قبل أن تتراجع إلى % 5.9 خلال العام 2012 ، فقد استمر نصيب الفرد بشكل مضطرب نظراً لارتفاع معدلات النمو في الناتج المحلي الإجمالي بنسبة تفوق معدلات النمو السكاني خلال تلك الفترة، ولكن معدل الزيادة في نصيب الفرد من الناتج المحلي الإجمالي عام 2012 كان أقل بشكل ملحوظ من معدل الزيادة في نصيب الفرد خلال السنوات الأربع الماضية نظراً لانخفاض معدل النمو عام 2012 عن مثيلاته في الأعوام السابقة. (دائرة الاحصاء الفلسطيني، 2013)

إن السلطة الفلسطينية واجهت خلال العام 2012 العديد من الصعوبات والتحديات السياسية والاقتصادية، جراء النقص الكبير في حجم المساعدات الخارجية، وقد شهد العام 2012 مجموعة من التطورات في أداء مالية الحكومة، ففي جانب الإيرادات، جاءت إيرادات المقاصة الفعلية أعلى من تلك المتوقعة حسب موازنة السنوات 2012

كما وأن الحدث الذي عاشه الشعب الفلسطيني منذ عام 2007 والمتمثل في الإنقسام السياسي بين الضفة وغزة، وأثر العدوان الاسرائيلي على قطاع غزة والاضرار الناتجة عنه، وطبيعة المساعدات الدولية، كان من اسباب الانخفاض الحاد في الناتج المحلي المتحقق وتواصل النمو في الناتج المحلي الاجمالي في الاعوام 2009 و 2010 و 2011 وبنسبة تراوحت بين 6-7%، ومحققا تحسن ملموس في نصيب الفرد من الناتج المحلي حيث وصل الى حوالي 1600 دولار، ورغم ذلك بقي نصيب الفرد من الناتج المحلي دون المستوى الذي كان عليه في عام 1999(حيث وصل الى 1800 دولار) وعاد هذا النمو الى التباطؤ في عام 2012 بسبب تراجع المساعدات الدولية ، كما وأن معظم هذا النمو أتى في السنتين الأخيرتين من قطاع غزة وليس من الضفة الغربية بسبب التخفيض النسبي للحصار على القطاع وتسارع وتيرة حركة التجارة عبر الانفاق، مما زاد من وتيرة تنفيذ مشاريع إعادة إعمار البنية التحتية المدمرة من قبل المؤسسات الدولية والمحلية.( منشورات وزارة المالية، 2013)

## الفصل الخامس

### النتائج والاستنتاجات

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر الجهات المختصة وكبار المكلفين في فلسطين، وبعد عملية جمع البيانات، عُولجت إحصائياً باستخدام برنامج الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS)، بالإضافة إلى معالجتها كفيماً بتحليل أسئلة المقابلة، وفي ضوء ما أنتت به الدراسة من نتائج، تورد الباحثة ملخصاً لنتائج الدراسة واستنتاجاتها، والتوصيات المقترحة في ضوء نتائج الدراسة واستنتاجاتها.

#### 1.5 ملخص نتائج الدراسة :

##### 1.1.5 ملخص التحليل الكمي :

أشارت نتائج الدراسة إلى إن هناك دور متوسط لتوحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، إذ بلغت النسبة المئوية الكلية لمتوسط استجابات المبحوثين على جميع الفقرات لجميع المجالات من وجهة نظر المكلفين (59.8).

واحتل مجال تعزيز التزام المكلفين بتسديد المستحق عليهم المرتبة الأولى بنسبة مئوية (65.2)، تلاه مجال توفير البيانات عن الضرائب ونسبته المئوية (64.0)، وأتى مجال تحقيق العدالة الضريبية في المرتبة الثالثة بنسبة مئوية بلغت (56.2)، أما توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي

فأتى في المرتبة الرابعة بنسبة مئوية بلغت (57.6)، وذلك وفق الفقرات التي وردت في كل مجال على حدا من وجهة نظر المكلفين.

كما أشارت نتائج الدراسة إلى أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، تعزى لمتغير نوع الشركة.

كما وأن الفرضية الثانية أكدت بعدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\leq 0.05$ ) في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، تعزى لمتغير عدد الموظفين، في مجالات دور توحيد الإيرادات في تحقيق العدالة الضريبية، ودور توحيد الإيرادات في توفير البيانات عن الضرائب، ودور توحيد الإيرادات في تعزيز التزام المكلفين بتسديد المستحق عليهم، بينما توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\leq 0.05$ ) في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث مجال دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي بين عدد الموظفين (أقل من 20)، و(20-50)، ولصالح (أقل من 20)، وبين عدد الموظفين (أكثر من 50)، و(20-50)، ولصالح (أكثر من 50).

وأشارت نتائج الفرضية الثالثة أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، تعزى لمتغير نوع النشاط، في مجالات دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، ودور توحيد الإيرادات في توفير البيانات عن الضرائب، ودور توحيد الإيرادات في تعزيز التزام المكلفين بتسديد المستحق عليهم، بينما توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث مجال دور توحيد الإيرادات في تحقيق العدالة الضريبية تعزى لمتغير نوع النشاط، بين النشاط الصناعي، والنشاط التجاري، ولصالح النشاط التجاري، وبين النشاط الصناعي، والنشاط الخدماتي، ولصالح النشاط الخدماتي.

وتبين أيضا في الفرضية الرابعة عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\leq 0.05$ ) في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، في مجالي دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، ودور توحيد الإيرادات في تعزيز التزام المكلفين بتسديد المستحق عليهم، والدرجة الكلية لدور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي تعزى لمتغير عمر الشركة، بينما توجد فروق ذات دلالة

إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث مجالي دور توحيد الإيرادات في تحقيق العدالة الضريبية، ودور توحيد الإيرادات في توفير البيانات عن الضرائب، ولصالح الشركات ذات العمر (7 سنوات فأقل).

وأكدت الفرضية الخامسة بوجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، تعزى لمتغير عنوان الشركة بين وسط الضفة الغربية وجنوبها، ولصالح وسط الضفة الغربية، ومن حيث دور توحيد الإيرادات في تحقيق العدالة الضريبية بين شمال الضفة الغربية وجنوبها ولصالح شمال الضفة الغربية، وبين وسط الضفة الغربية وجنوبها، ولصالح وسط الضفة الغربية، ومن حيث دور توحيد الإيرادات في توفير البيانات عن الضرائب تعزى لمتغير عنوان الشركة، بين شمال الضفة الغربية وجنوبها، ولصالح شمال الضفة الغربية، بين وسط الضفة الغربية وجنوبها، ولصالح وسط الضفة الغربية، ودور توحيد الإيرادات في تعزيز التزام المكلفين بتسديد المستحق عليهم تعزى لمتغير عنوان الشركة، بين وسط الضفة الغربية وجنوبها، ولصالح وسط الضفة الغربية، وبين شمال الضفة الغربية وجنوبها، ولصالح شمال الضفة الغربية.

### 2.1.5 ملخص التحليل الكيفي :

أشارت نتائج المقابلة إلى أن توحيد الإيرادات الضريبية يرفع من جاهزية الجهاز الضريبي، ويخفض من حجم التهرب الضريبي، كما أن التوحيد أزال حاجز السرية بين الدوائر الضريبية، واصبحت قابلية الوصول للمعلومات متوفرة لكلا الضريبتين، حيث ان المعلومات الخاصة بمكلفين ضريبة الدخل كانت حكرة على ضريبة الدخل ولا يحق لموظفي ضريبة القيمة المضافة الاطلاع عليها أو الاستفادة منها، كما وأن هناك حاجة إلى زيادة في تأهيل البنية التحتية والكادر البشري.

### 2.5 استنتاجات الدراسة :

تم تقسيم الاستنتاجات بناء على نوع التحليل الذي استخدمته الباحثة، بحيث تم الوصول الى استنتاجات مبنية على التحليل الاحصائي(الكمي)، واستنتاجات مبنية على تحليل المضمون (الكيفي)، وفيما يلي بيان هذه الاستنتاجات:

## 1.2.5 استنتاجات التحليل الكمي :

- 1- التعليمات والأنظمة الضريبية تلزم الشركات المساهمة العامة والخصوصية والشركات العادية والشركاء بها، وكذلك أي مكلف فرد لا تقل مبيعاته أو مشترياته عن مليون شيقل خلال الفترة الضريبية عند تقديم الاقرار الضريبي من ارفاق نسخة من الحسابات الختامية مدققة من مدقق قانوني تتضمن تقرير المدقق وكشف تعديلي لغايات تعديل الربح المحاسبي إلى ربح ضريبي مصادق عليه من المدقق القانوني.
- 2- إن غالبية الشركات الصناعية معفاة استثماريا من الضرائب، وبالتالي لا يكون هناك تأثير للتوحيد للقطاع الصناعي، والذي يحصل على مزايا تشجيعية تنافسية.
- 3- إن مأسسة النظام الضريبي من حيث التوحيد يتطلب إقرار قوانين واضحة، ينبثق عنها إجراءات وآليات تُسهل مهمات العاملين في الجهاز الضريبي، وتخفف على المواطنين كثرة الإجراءات والمعاملات.
- 4- الأنظمة الضريبية المطبقة في دائرة توحيد الإيرادات بحاجة إلى وقت حتى يتكيف المكلف معها، وذلك لحدائثة تلك الأنظمة الضريبية الموحدة.
- 5- وضوح الأدلة الارشادية وإعداد النشرات التوعوية بمخاطر التهرب الضريبي وتوفير التوعية الثقافية للمكلف لها دور فاعل في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.
- 6- عملية نقل ملفات المكلفين من محافظاتهم إلى منطقة الوسط(رام الله) زادت من العبء الضريبي على المكلفين، وخاصة منطقة الجنوب.

## 2.2.5 استنتاجات التحليل الكيفي :

- 1- إن وجود نظام موحد للإيرادات الضريبية هو هدف وطني، يجمع جهود العاملين تحت إدارة واحدة، ويزيد من كفاءة الجهاز الضريبي، ويرفع من الدخل الوطني للإيرادات.
- 2- أصبح عمل دائرتي القيمة المضافة وضريبة الدخل موحداً بدلاً من تكرار الأدوار وازدواجية العمل
- 3- يحتاج نظام الإيرادات الموحد إلى سياسة واضحة ورؤية وأهداف مشتركة.
- 4- يعاني نظام توحيد الإيرادات من مشكلات إدارية وفنية ولوجستية تحد من فاعليته وانتشاره.
- 5- يساهم النظام الموحد للإيرادات الضريبية في خفض حجم التهرب الضريبي بشكل طفيف.
- 6- إن تفعيل التوحيد يساهم إيجاباً ليس فقط في الحد من التهرب الضريبي، وإنما في خلق ثقافة ضريبية موحدة بين العاملين في الدوائر الضريبية المختلفة.

### 3.5 توصيات الدراسة :

بعد عرض النتائج والاستنتاجات الخاصة بالتحليل الكمي والكيفي، فقد رأَت الباحثة أنه من الضروري وضع بعض التوصيات التي تساعد المفوضية العامة للإيرادات الضريبية في فلسطين على استحداث طرق للحد ظاهرة التهرب الضريبي، وهي كما يلي:

#### 1.3.5 توصيات التحليل الكمي:

- ضرورة اتخاذ قرار على مستوى وزارة المالية بإعادة تقسيم دائرة كبار المكلفين إلى ثلاثة وحدات تشمل ( شمال الضفة الغربية/ نابلس، وسط الضفة الغربية/ رام الله، جنوب الضفة الغربية/ الخليل) لتراعي ظروف عمل المكلفين وتخفيفا في الوقت والعبء المالي المترتب على ذهابهم وإيابهم إلى مدينة رام الله لتلقي اية خدمات، أو لمناقشة ملفاتهم الضريبية.
- العمل على استكمال وتطوير نظام الإيرادات الضريبية RMS لتلبية احتياجات المكاتب الضريبية والمكلفين.
- العمل على تخفيض شريحة ضريبة الدخل لتكون بعدها الأقصى 15% على الشخص الطبيعي أو المعنوي لزيادة الالتزام الضريبي وتوسيع القاعدة الضريبية.
- استكمال توحيد الإيرادات الضريبية في كافة المحافظات اسوة بدائرة كبار المكلفين من أجل توحيد الإجراءات وزيادة حصيلّة الإيرادات الضريبية.
- العمل على مصادقة قانون لتوحيد الإيرادات الضريبية، لتسهيل إجراء المعاملات الضريبية.
- تعزيز التوعية الضريبية من خلال التركيز على نشر القوانين والتعليمات وعقد ندوات وورشات في المحافظات من خلال الوسائل المقروءة والمسموعة والمرئية بخصوص أهمية الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، وما لهذه العملية من خطورة على الاقتصاد الفلسطيني.
- توحيد النماذج الضريبية لكلا الضريبتين في كافة محافظات الوطن والمتعلقة بتنفيذ الأعمال.
- رفع توصيات الى مركز القرار لأجل دمج برامج التوعية الضريبية مع المناهج الدراسية لدى الجهاز التعليمي، وذلك من أجل محاولة تغيير الثقافة الضريبية السائدة ، والدفع نحو بناء ثقافة وطنية بناءه ، وفهم حقيقي للواقع القانوني الفلسطيني.

### 2.3.5 توصيات التحليل الكيفي:

- ضرورة العمل على إيجاد نظام إيرادات ضريبي موحد، بالتزامن مع وجود رؤية ورسالة وأهداف للنظام، بحيث يكون أكثر من استراتيجية.
- مطالبة الشركات الاسرائيلية العاملة في مناطق C والتي يتحقق دخلها في المناطق الفلسطينية المحتلة بتسديد الضرائب للخرينة الفلسطينية، والزام اسرائيل برفع القيود في هذه المناطق والسماح للسلطة الوطنية الفلسطينية بإقامة مشاريع البناء والتطوير، بالإضافة الى حرية الموظفين بالعمل لمكافحة التهرب التي تتم في هذه المناطق والمستوطنات.
- العمل على حل مشاكل النظام الموحد للإيرادات خاصة المتعلقة باعتماد هيكلية للنظام الجديد، وتهيئة بنية تحتية.
- ضرورة العمل على زيادة الالتزام الطوعي للمكلفين من خلال قبول الاقرارات المقدمة للدوائر والتركيز على المكلفين غير الملتزمين.
- تفعيل العقوبات والغرامات المنصوص عليها في القوانين بحق المكلفين غير الملتزمين تجاه المكاتب الضريبية لضمان تنفيذ القوانين بعدالة وشفافية.
- ضرورة الاهتمام بموظفي الضرائب بمنحهم مكافأة نتيجة اكتشافهم عملية تهرب ضريبي، أو مشاركة أو تحريض على تهرب ضريبي.
- العمل على تطوير نظام مكافحة الضريبة في سائر المحافظات، بحيث يشمل كافة الفروع والاقسام في الدوائر الضريبية، وكذلك التحديث المستمر لبيانات المكلفين.
- ضرورة تأهيل الكوادر الفنية العاملة في الدوائر الضريبية على إيجابيات التعامل بالنظام الموحد للإيرادات الضريبية، ومدى مساهمته الإيجابية في الحد من التهرب الضريبي.
- البدء في عملية التوحيد في باقي محافظات الضفة الغربية لمعرفة الآثار المترتبة على عملية التوحيد وتقدير الإيجابيات وتقليص السلبيات.



## قائمة المراجع والمصادر

---

### اولا : المراجع العربية

- ابراهيم، علي، العجارمة، أنور(ب. ت): مبادئ المالية العامة، الطبعة الأولى. دار صفاء للطباعة والنشر والتوزيع، عمان.
- بشور، عصام (1993): المالية والتشريع المالي، الطبعة السادسة. منشورات جامعة دمشق
- جامعة القدس المفتوحة (2013): المحاسبة الضريبية، الطبعة الأولى. منشورات جامعة القدس المفتوحة، عمان.
- جامعة القدس المفتوحة (1998): محاسبة ضريبة الدخل، الطبعة الأولى. منشورات جامعة القدس المفتوحة، عمان.
- جامعة القدس المفتوحة (1996): المالية العامة، الطبعة الأولى. منشورات جامعة القدس المفتوحة، عمان.
- حسني، الجندي (2006): القانون الجنائي الضريبي، ط1. دار النهضة العربية، القاهرة.
- حسين، محمد (2004): الجريمة الضريبية والقضاء المختص وفقا لأحكام قانون ضريبة الدخل الأردني رقم (25) لسنة 1964، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين. (رسالة ماجستير غير منشورة).

- الخطيب، كمال أحمد (2006): دور الإيرادات الضريبية في تمويل الموازنة العامة في فلسطين (1996-2003). جامعة انجاح الوطنية، فلسطين. (رسالة ماجستير غير منشورة).
- دولة فلسطين، الجهاز المركزي الإحصائي (2012): أداء الاقتصاد الفلسطيني، رام الله، فلسطين.
- دولة فلسطين، سلطة النقد الفلسطينية (2012): دائرة الأبحاث والسياسات النقدية، رام الله، فلسطين.
- دولة فلسطين، وزارة المالية (2011): أنظمة معمول بها، الادارة العامة لضريبة القيمة المضافة، فلسطين.
- دولة فلسطين، وزارة المالية (2013): منشورات وزارة المالية، نظام الإيرادات الموحد، رام الله، فلسطين.
- دولة فلسطين، قانون الموازنة الفلسطيني (2003): كشف الإيرادات المقارن، فلسطين.
- دولة فلسطين، وزارة المالية (2013): مسودة قانون توحيد الإجراءات الضريبية، فلسطين.
- السلامين، ياسر، الدقة، عبدالرحمن (2007): المحاسبة الضريبية وتطبيقاتها في فلسطين، مطبعة رابطة الجامعيين، الخليل، فلسطين.
- السلطة الوطنية الفلسطينية، وزارة المالية (2011): دليل اجراءات العمل التشغيلية لدائرة ضريبة الدخل، الإدارة العامة لضريبة الدخل، فلسطين.
- السلطة الوطنية الفلسطينية، وزارة المالية (2012): دليل المكلف في ضريبة الدخل، فلسطين.
- السلطة الوطنية الفلسطينية، وزارة المالية (2011): الوقائع الفلسطينية، العدد 5. الجريدة الرسمية، ديوان الفتوى والتشريع، فلسطين.

- شبكة النبا المعلوماتية، (2008): مصطلحات اقتصادية  
(www.annabaa.org/nbanews/69/657.htm.2013)
- الشرقاوي، عبدالحكيم (2006): التهرب الضريبي والاقتصاد الأسود، الطبعة الأولى. دار  
الجامعة الجديدة للنشر، الاسكندرية.
- الشرقاوي، عبدالحكيم (2010): المعاملة الضريبية للدخول غير المشروعة، الطبعة الأولى.  
دار الفكر الجامعي، الاسكندرية.
- الشايجي، وليد (2005): المدخل الى المالية العامة الاسلامية، الطبعة الأولى. دار النفائس  
للنشر والتوزيع، الأردن.
- صادق، مورييس (2003): موسوعة التهرب الضريبي، دار الكتاب الذهبي، القاهرة.
- صبري، أسامة (2003): مدى عدالة النسب والإعفاءات الضريبية في نظام ضريبة القيمة  
المضافة المطبق في فلسطين. جامعة النجاح الوطنية، فلسطين. (رسالة ماجستير غير  
منشورة).
- صبيح، ماجد حسني: رؤية نقدية للسياسة المالية للسلطة الفلسطينية، ورقة عمل مقدمة  
إلى مؤتمر "نحو سياسات اقتصادية فلسطينية بديلة"، مركز فؤاد نصار لدارسات التنمية  
بالتعاون مع مؤسسة روز/ لوكسمبورج، رام الله 19-20/ تشرين الثاني 2011.
- عبدالغفور، حسام فايز (2008): العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية وأثرها على التحصيل  
والجباية. جامعة النجاح الوطنية، فلسطين. (رسالة ماجستير غير منشورة).
- عبدالكريم، نصر، محمد، رسلان: السياسة الضريبية للسلطة الوطنية الفلسطينية ومدى  
تحفيزها للنشاط الاستثماري الخاص، ورقة عمل مقدمة للمؤتمر الرابع "الإبداع والتميز في  
منظمات الأعمال"، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، 29 - 30/ابريل/2012، جامعة العلوم  
التطبيقية الخاصة، الأردن.

- العبيدي، سعيد (2011): اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الأولى. دار دجلة ، عمان.
- عكروش، محمد، وزهيري، علاء الدين (2005): دراسة تحليلية لواقع التهرب في سورية وأثره على التنمية، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث، عدد1. مجلد 27، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، سوريا.
- العمور، سالم عميرة (2007): ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل ( دراسة تحليلية على قطاع غزة). الجامعة الاسلامية، فلسطين. (رسالة ماجستير غير منشورة).
- قاسم، صلاح (2003): التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين. جامعة النجاح الوطنية، فلسطين. (رسالة ماجستير غير منشورة).
- قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (17) لسنة / 2004.
- قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (8) لسنة/2011
- أبو كرش، شريف مصباح (2006): إدارة المنازعات الضريبية في ربط وتحصيل الضرائب، الطبعة الأولى. دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان.
- لبادة ، أمجد نبيه عبدالفتاح (2006): حماية المال العام ودين الضريبة. جامعة النجاح الوطنية، فلسطين. (رسالة ماجستير غير منشورة).
- اللساوي، أشرف، فايز (2007): التعليق على جرائم التهرب الضريبي، الطبعة الأولى. شمس المعارف للنشر والتوزيع، القاهرة.
- المحارمة، وصفي (2003): أسباب التهرب من ضريبة الدخل في المملكة الأردنية الهاشمية. جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان. (رسالة ماجستير غير منشورة).
- موسى، أسد كامل (2005): التهرب الجمركي وأثره في الإيرادات الجمركية الفلسطينية جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين. (رسالة ماجستير غير منشورة).

- المهائني، محمد خالد (2003): دور الضريبة في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية مع حالات تطبيقية في التشريع الضريبي المقارن، العدد الثاني، المجلد 19. مجلة جامعة دمشق.

ثانيا : المراجع الأجنبية

-michael D' Ascenzo-2005.relationships between tax administration & tax Agent /taxpayers. the asia -Oceania Consultants Association (AOTCA) general meeting,Manila 11 November 2005 from <http://www.ato.gov.au/large/content.asp>

## الملاحق

### ملحق رقم 1 : قائمة بأسماء المحكمين

- الدكتور نصر عبدالكريم- مشرف على الرسالة - خبير اقتصادي مالي- عميد كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية في جامعة النجاح سابقا- مدير دائرة المحاسبة في بيرزيت سابقا- مدير مركز تطوير القطاع الخاص حاليا.
- الدكتور زاهر حنني- رئيس قسم اللغة العربية- جامعة القدس المفتوحة- قلقيلية.
- الدكتور سائد خليل- رئيس قسم السياسات والأبحاث - سلطة النقد الفلسطينية .
- الدكتور سهيل صالحه- رئيس قسم المناهج والتدريس- جامعة النجاح الوطنية.
- الدكتور شاكر صرصور- باحث اقتصادي- دائرة السياسات والأبحاث - سلطة النقد الفلسطينية.
- الدكتور شريف أبو كرش- عميد كلية العلوم الادارية والمالية- الجامعة العربية الامريكية- جنين
- الأستاذ محمود ملحم- عضو هيئة تدريس - جامعة القدس المفتوحة- قلقيلية.
- الأستاذ هشام التايه- مدير ضريبة دخل قلقيلية- عضو هيئة تدريس- جامعة القدس المفتوحة- طولكرم.

## ملحق رقم 2 : قائمة بأسماء المقابلين

- حمزة محمد زلوم - مدير عام ضريبة الدخل.
- حاتم يوسف أحمد - مستشار وزير المالية لشؤون الضرائب.
- هاشم ناجي دروي - نائب مدير عام ضريبة الدخل.
- لؤي فتحي حنش - مدير عام الجمارك والمكوس وضريبة القيمة المضافة.
- بشار أديب أباطة - مدير عام الحاسوب الضريبي.
- محمد حسن حمدان - مدير عام الادارة العامة للمنح والأرباح والرسوم والايرادات.
- هشام راضي تايه - مدير ضريبة دخل قلقيلية.
- رفيق محمد بشر - مدير الرقابة والسلوك المهني - ضريبة الدخل.
- أحمد محمد قرعوش - مدير دائرة كبار المكلفين.
- خلدون أحمد ثوابته - نائب مدير دائرة كبار المكلفين.

ملحق رقم 3 : توزيع مجتمع الدراسة وعينتها وفق المحافظات.

الرقم	المحافظة	المجتمع	العينة
1	رام الله والبيرة	131	39
2	نابلس	41	12
3	الخليل	31	9
4	بيت لحم	21	6
5	الرام	20	6
6	جنين	11	3
7	أبوديس	7	2
8	طولكرم	5	2
9	جنوب الخليل	4	1
10	أريحا	4	1
11	قلقيلية	3	1
12	طوباس	1	1
13	سلفيت	1	1
المجموع		280	84



## ملحق رقم 4 : مسودة قانون توحيد الإجراءات

دولة فلسطين

المجلس التشريعي

قرار بقانون رقم لسنة 2014  
بشأن قانون توحيد الإجراءات الضريبية

### الفصل الأول

تعريف المصطلحات وأحكام عامة

مادة (1)

#### تعريف

يكون للألفاظ والعبارات الآتية الواردة في هذا القرار بقانون المعاني المخصصة لها أدناه ما لم تدل القرينة على خلاف ذلك:

الوزير: وزير المالية

المفوضية العامة للإيرادات : الجهة المختصة من وزارة المالية التابعة للوزير والمناطق بها أعمال إدارة وتحقق ومراقبة الإيرادات وتحصيلها، وذلك وفقاً للصلاحيات المحددة قانوناً.

مفوض عام الإيرادات: رئيس المفوضية العامة للإيرادات.

الإيرادات: أي ضريبة و/أو رسم و/أو منحه و/أو ربح و/أو أي إيرادات أخرى المفوضية العامة للإيرادات تحقيقها وتحصيلها وتوريدها لحساب الخزينة الموحد، ومنها:

أ- ضريبة الدخل

ب- ضريبة القيمة المضافة

ت- الجمارك وضريبة الشراء أو ضريبة الإنتاج

- ث- رسوم الامتياز بدل الاحتكار  
ج- ضريبة الأبنية والأراضي ورخص المهن  
ح- الإيرادات غير المباشرة والرسوم المماثلة لها  
خ- الغرامات والمخالفات  
د- الأرباح من شركة صندوق الاستثمار وسلطة النقد وهيئة سوق رأس الماوي أرباح من استثمارات حكومية .  
ذ- الإيرادات التي قد تستحدث و/أو التي لم يتم ذكرها ( أي إيرادات مفروضة بقوانين سارية أو يتم تشريعها لاحقاً ) .

**الضريبة:** المبلغ المفروض بقانون وتشمل الغرامات والفوائد وفروق الارتباط وفروق العملة وأي مستحقات مالية ذات العلاقة .

**المكلف:** كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بحكم القوانين الضريبية بدفع الضريبة و/أو اقتطاعها وتوريدها.

**الفترة الضريبية:** الفترة الزمنية التي تتضمن الواقعة أو الوقائع المنشئة للضريبة، والتي عند انتهائها يتوجب الإقرار عن الضريبة و/أو أي رسوم يجب تأديتها خلال مهلة محددة وفقاً للنصوص القانونية ذات العلاقة.

**مقتطع الضريبة:** الشخص الذي يتوجب عليه قانوناً اقتطاع الضريبة من المصدر (المنيع) من المبالغ المستحقة لشخص آخر ( المكلف الأساسي) وتسديدها لحساب الخزينة الموحد.

**الإقرار الذاتي:** تصريح عن كافة إيرادات المكلف عن الفترة الضريبية والمستحقات المالية لحساب الخزينة الموحد من ضرائب ورسوم بموجب نموذج معتمد من المفوضية العامة للإيرادات.

**الإقرار الضريبي السنوي:** هو تصريح المكلف عن كافة مصادر إيراداته وتكلفتها عن السنة المالية المنتهية والضرائب المدفوعة والمستحقة بموجب نموذج معتمد من المفوضية العامة للإيرادات.

الهيئة المحلية: وحدة الحكم المحلي في نطاق جغرافي وإداري معين والمؤلفة بمقتضى أحكام التشريعات النافذة.

## مادة (2)

### نطاق القانون وتطبيقه

- 1- تخضع الشؤون الضريبية لأحكام هذا القانون ولأحكام التشريعات الأخرى والمعاهدات الدولية ذات العلاقة .
- 2- عند تعارض أحكام هذا القانون وكذلك أحكام القوانين الضريبية المعمول بها في فلسطين مع أحكام المعاهدات الدولية، تطبق أحكام هذه الأخيرة.
- 3- تخضع الشؤون الضريبية لأحكام هذا القانون عند تعارضها مع أحكام التشريعات الأخرى سواءً كانت ذات طابع عام أو خاص .
- 4- يحدد هذا القانون القواعد والإجراءات المشتركة لمختلف أنواع الإيرادات في الأمور التالية :
  - أ- أسس فرض الإيرادات وتحصيلها .
  - ب- حقوق وواجبات المفوضية العامة للإيرادات والمكافئين بالضريبة .
  - ج- الغرامات والفوائد وأي مستحقات مالية أخرى مفروضة بقانون على المكافئين في حال عدم الالتزام بالموجبات المطلوبة .
  - د- أشكال الطعن بالقرارات الصادرة عن المفوضية العامة للإيرادات .

## مادة (3)

### نشر النصوص التطبيقية والتنظيمية

- تتشر في الوقائع الفلسطينية وعلى الموقع الإلكتروني الخاص بوزارة المالية القرارات والنصوص الصادرة عن وزير المالية والمفوضية العامة للإيرادات والمتعلقة بالشؤون الضريبية ذات الطابع العام. للمفوضية العامة للإيرادات نشر هذه النصوص في الوسائل الإقرارية الأخرى، ويبدأ سريان مفعول هذا القانون وفقاً للأسس التالية :
- 1- يطبق هذا القانون على الإجراءات الضريبية، اعتباراً من المستوى الذي وصلت إليه هذه الإجراءات في ظل النصوص السابقة .
  - 2- يؤخذ في احتساب مهل مرور الزمن المدة السابقة لتاريخ صدور هذا القانون.
  - 3- تطبق أحكام القوانين الضريبية التي تفرض غرامات و/أو فائدة جديدة أو ترفع قيمة الغرامات و/أو الفائدة على المخالفات المرتكبة منذ تاريخ نفاذ هذه القوانين.

4- وتطبق أحكام القوانين الضريبية التي تخفض أو تعفي من قيمة الغرامات و/أو الفائدة، على كافة المخالفات التي لا يكون قد جرى تسديد الغرامات المتوجبة عليها بتاريخ نفاذ تلك القوانين .

#### مادة (4)

##### تفسير النصوص القانونية الضريبية

في حال وجود غموض في النص يفسر الغموض لصالح المكلف لحين إصدار قرار أو تعميم أو تعليمات لتفسير هذا الغموض .

#### مادة (5)

##### المهل

1- في حال لم يحدد القانون مهلة خاصة لإجراء ما أو تنفيذ موجب معين، تعطي المفوضية العامة للإيرادات للمكلف مهلة لهذه الغاية تتناسب مدتها مع طبيعة الإجراء أو تنفيذ الموجب شرط أن لا تقل هذه المهلة عن ثلاثة أيام عمل.

2- في احتساب المهل ، لا يدخل ضمن المهلة يوم التبليغ أو يوم حصول الواقعة التي نشأت المهلة بسببها.

3- تنقضي المهل المحددة بالأشهر أو بالسنوات في اليوم المقابل من الشهر الأخير من المهلة وفي حال عدم وجود يوم مقابل تنتهي المهلة في آخر يوم من هذا الشهر.

4- تحتسب المهل من منتصف ليل تاريخ ابتداء المهلة إلى منتصف ليل اليوم المعين لانتهائها، أو عند انقضاء آخر ساعة من ساعات الدوام الرسمي للعمل في حال وجود دوام رسمي للمفوضية العامة للإيرادات في مراجعة المكلف لها .

5- إذا صادف آخر يوم في المهلة يوم عطلة رسمية بما فيها يوم الجمعة تمدد المهلة إلى أول يوم عمل يليه.

6- ما لم ينص القانون على خلاف ذلك ، تكون المهل المعينة في هذا القانون لاستعمال حق من قبل المكلف مهل إسقاط يؤدي تجاوزها إلى سقوط هذا الحق.

7-أ- لوزير المالية في حالات الضرورة أن يمدد المهل القانونية المنصوص عليها في هذا القانون و القوانين الضريبية ، وذلك بصورة عامة وشاملة لجميع المكلفين .

ب- لوزير المالية أو من يفوضه أن يمدد المهل القانونية المنصوص عليها في هذا القانون والقوانين الضريبية، وذلك بصورة خاصة بعد تقديم المبررات المقنعة بحيث لا تتجاوز المدة نصف المدة القانونية الأصلية .

8- يعتبر تقديم المستندات المطلوبة واقعاً ضمن المهلة القانونية في حال أرسلت هذه المستندات بالبريد المسجل أو بالبريد الإلكتروني وفقاً لآلية توضع لهذه الغاية بقرار يصدر عن وزير المالية ، أو في حال قدمت مباشرة إلى المفوضية العامة للإيرادات قبل انتهاء هذه المهلة. ويعتد لهذه الغاية بتاريخ الإيداع بالبريد المسجل أو تاريخ الرسالة الإلكترونية المطابقة لمضمون المستند الإلكتروني وفقاً للأصول.

## الفصل الثاني

### موجبات الضريبة والضريبة القطعية

#### مادة (6)

#### الضريبة على الإيرادات والعمليات غير الشرعية

لا يعتد في فرض الإيرادات بعدم شرعية الإيرادات أو العمليات الخاضعة للضريبة إلا إذا تمت مصادرة هذه الإيرادات أو الأموال المنشئة للضريبة لصالح الخزينة .

#### مادة (7)

#### شرعية استعمال الحق

1- لغايات تحديد الضريبة المتوجبة عن عملية ما، يحق للمفوضية العامة للإيرادات أن تعيد توصيف تلك العملية وفقاً لحقيقتها وذلك في الحالات التالية :

- أ- في حال قام المكلف بعملية صورية من أجل التهرب من الضريبة .
- ب- في حال قام المكلف بعملية قانونية بشكلها ولكن تهدف بصورة أساسية إلى التهرب من الضريبة .

2- تطبق المفوضية العامة للإيرادات القوانين النافذة ، ودون تفريط أو إفراط .

#### مادة (8)

#### الضريبة القطعية واجبة الأداء

1- الضريبة القطعية واجبة الأداء هي مسؤولية تأدية الضريبة المتوجبة والتي تقع على المكلف بالضريبة أو على مقتطع الضريبة أو على شخص ثالث متضامن وفقاً لأحكام القانون .

2- باستثناء حالات المسؤولية التضامنية التي ينص عليها القانون، إن مسؤولية الشخص الثالث الذي يتوجب عليه قانوناً تسديد الإيرادات المتوجبة على المكلف من أموال هذا الأخير الخاصة ، هي مسؤولية ثانوية محصورة بالمبالغ المطلوب منه تسديدها .

3-بالإضافة إلى مسؤولية المكلف أو المقتطع، يكون الشخص الثالث مسؤولاً بالتكافل والتضامن مع المكلف أو المقتطع عن الضريبة الناتجة عن عدم تنفيذه عمداً للموجبات الضريبية المترتبة عليهم ، أو تنفيذها عمداً بشكل مخالف لأحكام القانون أدى إلى تهرب من الضريبة .

4-عند عدم وجود نص خاص ، وفي الحالات التي تتوفر فيها شروط مسؤولية الشخص الثالث لدى أكثر من شخص، يكون هؤلاء الأشخاص مسؤولين بالتكافل والتضامن فيما بينهم عن تأدية الضريبة المتوجبة.

5-يتمتع الشخص الثالث المسؤول عن تأدية الضريبة عن المكلف أو المقتطع بجميع الحقوق المتعلقة بهذه الضريبة والعائدة للمكلف أو المقتطع وفقاً لأحكام هذا القانون .

### مادة (9)

#### نشوء وزوال الموجب الضريبي

1-ينشأ الموجب الضريبي ابتداءً من تاريخ نشوء الواقعة التي تنتج الإيرادات الخاضعة قانوناً للضريبة.

2-يزول الموجب الضريبي في الحالات التالية :

أ- تحصيل الضريبة (دفع، تقاص...) وفقاً لأحكام هذا القانون .

ب- إلغاء الضريبة بنص قانوني أو قرار محكمة .

ج- حالات أخرى ينص عليها القانون .

### مادة (10)

#### في الأهلية والتمثيل

1-على الشخص المتمتع بالأهلية القيام بجميع الإجراءات المحددة في هذا القانون وفي القوانين الضريبية، شخصياً أو بواسطة وكيل مفوض .

2-يتمثل المكلف غير المتمتع بالأهلية أمام المفوضية العامة للإيرادات بالأوصياء، أو بالقيمين عليه قانوناً .

3-يمثل الأشخاص المعنويين أمام المفوضية العامة للإيرادات ممثلوهم القانونيون .

4-إن وجود ممثل للمكلف لدى المفوضية العامة للإيرادات، لا يمنع المكلف من حق المشاركة الشخصية في علاقته مع هذه المفوضية .

5-تحدد أصول التمثيل ونطاقه وفق أحكام هذا القانون والقوانين الأخرى النافذة .

6-لا يحق لموظفي المفوضية العامة للإيرادات أو لأي شخص آخر محظور عليه قانوناً تمثيل المكلفين أن يجري تعيينه ممثلاً لهؤلاء المكلفين

## مادة (11)

### تسديد الضريبة المستحقة من قبل مقتطع الضريبة

- 1- إن المقتطع مسؤول عن تأدية الضريبة المستحقة على المكلف الأساسي .
- 2- تعتبر الضريبة المقتطعة والمدفوعة من قبل المقتطع، كأنها مدفوعة من قبل الشخص الذي اقتطعت من مستحقاته ولحسابه، ويحق للمكلف الأساسي الاطلاع لدى المفوضية العامة للإيرادات على قيمة الضريبة المقتطعة والمسددة للخرينة
- 3- إن المقتطع الذي يمتنع عن اقتطاع الضريبة عندما يكون ذلك إلزامياً ، مسؤول شخصياً وبالتكافل والتضامن مع المكلف الأساسي عن المبالغ غير المقتطعة، وذلك حتى في الحالات التي يكون فيها الامتناع عن الاقتطاع نتيجة معلومات غير صحيحة معطاة من قبل المكلف الأصلي إلى المقتطع .
- 4- في الحالات التي لا تسدد فيها الضريبة المقتطعة للخرينة، يكون مقتطع الضريبة مسؤولاً بصورة شخصية عن المبالغ غير المدفوعة، ويعفى المكلف الأساسي من مسؤولية دفعها إلا في حالة وجود تواطؤ بين الطرفين .

## مادة (12)

### تسديد الضريبة المستحقة في حال التصفية أو الإفلاس

- 1- على المصفي أن يسدد الضريبة التي تستحق على المكلف ، وذلك من إيرادات المؤسسة أو من بيع موجوداتها الثابتة
- 2- في حال تمت التصفية ذاتياً من قبل أصحاب المؤسسة، فعليهم الاستمرار في تقديم الإقرارات اللازمة وتسديد الإيرادات المستحقة عليهم للخرينة خلال المهل القانونية طيلة فترة التصفية الذاتية .
- 3- إذا لم يكن للشخص الطبيعي صاحب المؤسسة أو للشركاء المتضامنين في شركات الأشخاص قيد التصفية ما يكفي من أموال منقولة وغير منقولة عائدة للمؤسسة أو للشركة من أجل تسديد الضريبة فعليهم أن يسددوا الضريبة من أموالهم الخاصة .
- 4- في حال إعلان إفلاس المكلف، تزود المحكمة النازرة بالإفلاس وزير المالية بجميع المستندات والمعلومات المتوفرة لديها، فنقوم المفوضية العامة للإيرادات بدراسة أعماله وإبلاغ النتيجة إلى المحكمة وإلى الجهات المعنية .

## مادة (13)

### تسديد الضريبة المستحقة في حال تغيير الشكل القانوني للشخص المعنوي

- 1- تسدد الضريبة المستحقة على الشخص المعنوي الذي تغير شكله القانوني من قبل الشخص المعنوي الذي حلّ محله .

- 2- يعتبر الشخص المعنوي الجديد مسؤولاً عن جميع المبالغ الناتجة عن عدم تسديد الضريبة المستحقة سابقاً.
- 3- تبقى دون تغيير مهل تسديد الضريبة التي كانت مستحقة أساساً على الشخص المعنوي السابق والتي انتقلت على عاتق الشخص المعنوي الجديد بفعل تغيير الشكل القانوني .
- 4- يحلّ الشخص المعنوي الجديد محل الشخص المعنوي السابق في جميع حقوقه وواجباته تجاه المفوضية العامة للإيرادات بما فيها الإيرادات المدفوعة التي يجيز القانون استردادها .
- 5 - إن التغيير المحدث في تنظيم إدارة الشخص المعنوي أو في ملكيته، لا يؤثر على موجب تسديد الضريبة المستحقة.
- 6- في حال التحويل من شركة أشخاص إلى شركة أموال، يبقى الشركاء المتضامنون مسؤولين عن تسديد الضريبة المستحقة عليهم وعلى شركة الأشخاص من أموالهم الخاصة .

#### مادة (14)

##### تسديد الضريبة المستحقة في حال البيع و/أو التنازل عن المؤسسة

في حال بيع و/أو تنازل المكلّف عن مؤسسته أو عن العناصر الأساسية لها إلى الغير، يعتبر البائع والشاري مسؤولان بالتضامن عن تأدية الإيرادات المترتبة على المؤسسة عن أعمال السنة التي تم البيع و/أو التنازل خلالها وأعمال السنوات السابقة .

لا يشمل التضامن التقادير التي تفرض على المؤسسة بعد انقضاء سنة على تاريخ إبلاغ المفوضية عن عملية البيع .

#### مادة (15)

##### تسديد الضريبة المستحقة في حال الوفاة والغياب وانعدام الأهلية

- 1- تسدد الضريبة المستحقة على الشخص الطبيعي عن الفترة الضريبية الواقعة قبل تاريخ الوفاة ، من قيمة عناصر التركة أو من الدخل الناتج عنها قبل توزيعها على الورثة أو الموصى لهم ، وتبلغ الجهات ذات العلاقة بضرورة تقديم شهادة براءة ذمة أو خلو طرف من قبل الورثة صادرة من المفوضية العامة للإيرادات تفيد بتسديد الضريبة المستحقة عن تركة المتوفي .
- 2- تسدد الضريبة المستحقة على فاقد الأهلية أو على الغائب أو المفقود أو غير المعروف محل إقامته من قبل ممثله القانوني ، وذلك من أموال وأملاك الشخص الذي يمثله .
- 3- إذا لم يكن للأشخاص المذكورين في البند (2) من هذه المادة ما يكفي من أموال منقولة أو غير منقولة لتسديد الضريبة المستحقة عليهم، تشطب الضريبة بالنسبة للجزء من الدين غير المدفوع .



4- يمكن الرجوع عن قرار شطب الضريبة في حال استعاد الشخص المنصوص عليه في البند (3) من هذه المادة أهليته أو تمّ العثور عليه، وذلك من دون سريان الفائدة والغرامة على الرصيد غير المدفوع عن الفترة التي كان الشخص خلالها غير متمتع بالأهلية أو كان مفقوداً. ويعود سريان الفائدة والغرامة من تاريخ استعادة الأهلية أو عودة المفقود.

#### مادة (16)

##### مسؤولية الشركاء في شركات الأشخاص

إن الشركاء في شركات الأشخاص المسؤولين قانوناً بالتكافل والتضامن عن ديون الشركة هم مسؤولون بصفة شخصية عن الإيرادات المستحقة عليهم وذلك بالتكافل والتضامن فيما بينهم ومع الشركة.

#### مادة (17)

##### المسؤولية في أوضاع مشتركة لا تتمتع بالشخصية المعنوية

1- في حال اشتراك عدة أشخاص في ملكية عقار أو عند وجود أي شراكة في نشاطات لا تتمتع بالشخصية المعنوية، يكون كل شخص مسؤولاً عن حصته. وفي حال أخذت هذه الملكية المشتركة صفة كيان مستقل من الناحية الضريبية (شركة محاصة، شراكة ، ...)، يكون هؤلاء الأشخاص مسؤولين بالتكافل والتضامن فيما بينهم عن الإيرادات المستحقة الناتجة عن الملكية المشتركة.

2- تعتبر حصص الشراكة المشار إليها في الفقرة الأولى من هذه المادة، متساوية في حال عدم إمكانية إثبات قيمة كل منها.

#### مادة (18)

##### مسؤولية الأشخاص المعنويين

بالإضافة إلى المسؤولية الأساسية للأشخاص المعنويين، يكون المدير العام في الشركات المحدودة المسؤولية، ورئيس مجلس الإدارة و/أو المدير التنفيذي و/أو المحاسب و/أو المدقق القانوني في الشركة، مسؤولين بالتكافل والتضامن مع الشخص المعنوي وفيما بينهم، عن الضريبة الناتجة عن عدم الالتزام عمداً بالمستحقات الضريبية بما فيها قيامهم و/أو موافقتهم على القيام بأعمال أدت إلى التهرب من الضريبة إذا ثبت ذلك بموجب حكم قضائي.

## الفصل الثالث

### الإجراءات الضريبية

#### مادة (19)

#### تضارب المصالح

- 1- يحظر على موظف المفوضية العامة للإيرادات القيام أو المشاركة بأية إجراءات ضريبية تخص مكلفاً معيناً، في الحالات التالية:
- أ- في حال وجود صلة قرابة حتى الدرجة الثانية بين المكلف والموظف .
  - ب- في حال وجود مصلحة مادية بين الموظف والمكلف أو بين أحد أقربائهما حتى الدرجة الثانية
  - ج- في حال وجود نزاع قضائي أو شكوى رسمية بين الموظف والمكلف.
- 2- في حال تضارب المصالح بين موظف المفوضية العامة للإيرادات والمكلف وفقاً للحالات المشار إليها في البند الأول من هذه المادة، يحظر على الموظف متابعة الإجراء الضريبي ويتم تكليف موظف آخر بهذه المهمة.

#### مادة (20)

#### التعاون بين مختلف الإدارات العامة والخاصة والجهات المعنية

- 1- مع مراعاة أحكام القانون رقم ( ) المتعلق بالسرية المصرفية، على كل شخص بما فيه إدارات الدولة والمؤسسات العامة والهيئات المحلية والهيئات الأخرى في القطاع الخاص والنقابات وأي جهة أخرى ، التعاون مع المفوضية العامة للإيرادات وإعطائها المعلومات التي تطلبها للقيام بمهامها، ولا يجوز لأي كان التذرع بسر المهنة للحيلولة دون تمكين موظفي المفوضية العامة للإيرادات من مراجعة السجلات والمستندات المحاسبية التي تسمح بالتحقق من صحة استيفاء الإيرادات والرسوم المستحقة.
- 2- يجوز لدوائر المفوضية أن تطلب من النيابة العامة الاطلاع على ملف أية دعوى مقامة لدى المحاكم ، وعلى السلطة القضائية أن تطلع الدوائر المذكورة بواسطة النيابة العامة على ما لديها من معلومات تحمل على الظن بان احد المكلفين غش الدوائر أو حاول غشها في ما له علاقة بالإيرادات والرسوم كافة، سواء كانت الدعوى مدنية أو تجارية أو جزائية، حتى وان انتهت بقرار منع محاكمة.

#### مادة (21)

#### إبلاغ المفوضية العامة للإيرادات عن تأسيس المؤسسات

#### وتعديلاتها والانتساب إلى النقابات

- 1- على دائرة تسجيل الشركات والوكالات في وزارة الاقتصاد الوطني إبلاغ المفوضية العامة للإيرادات عن التسجيلات التي حصلت في السجل التجاري وبصورة خاصة عن معلومات حول التأسيس، الاسم،

- الشكل القانوني، مركز ونوع العمل، رأس المال، توزيع الحصص والأسهم وانتقالها بالإرث أو بالتنازل، الدمج، إعادة التنظيم، التصفية، الإفلاس، الشطب وكذلك أية معلومة أخرى تفيد المفوضية العامة للإيرادات، وذلك كل شهر في موعد لا يتعدى العاشر من الشهر الذي يليه.
- 2- على المحاكم المختصة و/أو المدنية إبلاغ المفوضية العامة للإيرادات عن التغييرات في التسجيلات التي حصلت في السجل التجاري وبصورة خاصة عن معلومات حول التأسيس، الاسم، الشكل القانوني، مركز ونوع العمل، رأس المال، توزيع الحصص والأسهم وانتقالها بالإرث أو بالتنازل، الدمج، إعادة التنظيم، التصفية، الإفلاس، الشطب وكذلك أية معلومة أخرى تفيد المفوضية العامة للإيرادات، وذلك كل شهر في موعد لا يتعدى العاشر من الشهر الذي يليه.
- 3- على وزارة الداخلية تزويد المفوضية العامة للإيرادات بسجل الأحوال الشخصية المحدثة كل أربعة أشهر في موعد لا يتعدى العاشر من الشهر الذي يلي فترة الأشهر الثلاثة المعنية .
- 4- على دوائر تسجيل النقابات والجمعيات في الوزارات ذات العلاقة إبلاغ المفوضية العامة للإيرادات عن التغييرات في التسجيلات التي حصلت لديها، وإعلامها عن كل تسجيل وإلغاء تسجيل أو نقل تسجيل، وذلك كل شهر في موعد لا يتعدى العاشر من الشهر الذي يليه.
- 5- تحدد أصول إبلاغ المعلومات المذكورة في بنود هذه المادة بموجب قرارات تصدر عن وزير المالية.

## مادة (22)

### السرية المهنية

- 1- يلتزم موظفو المفوضية العامة للإيرادات الحاليون والسابقون بالسرية المهنية، فيما يتعلق بالمعلومات التي حصلوا عليها بصفتهم الوظيفية، ولا يجوز لهم البوح بهذه المعلومات إلا للجهات التالية:
- أ- لموظفي المفوضية العامة للإيرادات المعنيين والمفوض العام ووزير المالية في سياق قيامهم بمهامهم الرسمية.
- ب- للنيابة العامة وديوان الرقابة المالية والإدارية والمحاكم في حال ملاحقة شخص ارتكب مخالفات مالية بناءً على قرارات صادرة عنها وأي جهة أخرى ذات علاقة بموافقة المفوض العام للإيرادات.
- ت- للإدارات الضريبية التابعة لدول أجنبية تنفيذا لمعاهدات دولية بموافقة المفوض العام للإيرادات
- ث- لدوائر مراقبة التحقق أو التحصيل في المفوضية العامة للإيرادات أو دوائر التدقيق أو المراقبين الماليين في سياق قيام هذه الدوائر بمهامهم الرسمية.

- ج- للمكلفين بناءً على طلبهم و/أو أي جهة أخرى يطلبها المكلفين بموجب كتاب خطي فيما يتعلق بملفاتهم وبالإيرادات والرسوم المتوجبة عليهم.
- 2- يلزم الموظفون التابعون للأشخاص المذكورين في الفقرات المبينة في البند الأول من هذه المادة، بعدم إفشاء أو استعمال المعلومات إلا للغاية التي من أجلها حصلوا عليها.
- 3- يترتب على مخالفة السرية المهنية المنصوص عليها في هذه المادة مسؤولية إدارية ومدنية وجزائية وفقاً للقوانين النافذة.

### مادة (23)

#### الاستفسارات الضريبية

- 1- يحق لأي شخص الاستفسار من المفوضية العامة للإيرادات المختصة عن كيفية تطبيق القانون الضريبي حول عملية واقعية وليس افتراضية .
- 2- يجب أن يكون طلب الاستفسار مرتكزاً على عملية واقعية وليس افتراضية ويذكر فيه كافة تفاصيل الموضوع والعملية المراد الاستفسار عنها والنقاط التي يطلب المكلف إيضاحات عنها، ولا سيما الوقائع والأدلة والمستندات وكل المعلومات الخاصة بهذا العمل، ويمكن للمفوضية العامة للإيرادات أن تطلب أية معلومات إضافية تراها مناسبة.

### مادة (24)

#### التبليغ

- 1- يتم تبليغ المكلف في محل الإقامة المحدد الذي يصرح عنه للمفوضية العامة للإيرادات وفي حال غير المكلف محل الإقامة المحدد ترسل أوراق التبليغ إلى عنوانه الجديد في حال إعلام المفوضية العامة للإيرادات بهذا العنوان وفقاً لأحكام البند (2) من المادة 29 من هذا القانون وإلا يكون التبليغ قانونياً عند إرساله إلى آخر عنوان مصرح عنه.
- 2- في الحالات التي لم يعلم الشخص محل الإقامة المحدد للمفوضية العامة للإيرادات ، يتم تبليغه وفقاً للآتي:
- أ- بالنسبة إلى الشخص الطبيعي: في مركز عمله الرئيسي وفي حال عدم وجود مركز عمل يتم تبليغه في مسكنه الرئيسي.
- ب- بالنسبة إلى الشخص المعنوي: في مركزه الرئيسي وإذا كان المكلف فرعاً لشركة أجنبية، يتم تبليغه في الفرع الرئيسي الموجود على الأراضي الفلسطينية.
- 3- في الحالات التي تكون فيها المفوضية العامة للإيرادات ملزمة بتبليغ المكلف، يتم التبليغ إما بتسليم أوراق التبليغ شخصياً إلى المكلف أو من ينوب عنه قانوناً أو بواسطة البريد المسجل أو البريد

الإلكتروني مع إشعار بالاستلام وفقاً للأصول ويعتد لهذه الغاية بتاريخ الاستلام، أو بأية وسيلة قانونية أخرى.

4- تبليغ الشركة بواسطة الشريك الذي كلفته الشركة القيام بالموجبات الضريبية عنها، وذلك وفقاً للقواعد المنصوص عليها في هذا الفصل.

5- في ما يتعلق بالأشخاص الذين يشتركون في ملكية عقار أو عند وجود أي شراكة في نشاطات لا تتمتع بالشخصية المعنوية، يتم تبليغ كل شخص في الشراكة وفقاً للقواعد المنصوص عليها في هذا الفصل.

## مادة (25)

### عمليات التبليغ

1- في حال تبليغ الشخص الطبيعي في محل إقامته أو في مركز عمله أو في مسكنه، يجب أن يبلغ صاحب العلاقة شخصياً بعد التثبت من هويته.

ولا يبلغ المكلف خارج مركز عمله أو مسكنه أو في محل إقامته إلا بعد الاطلاع على مستند رسمي يثبت هويته.

2- إذا لم يكن الشخص المطلوب تبليغه موجوداً في مركز عمله أو في مسكنه أو في محل إقامته، جاز التبليغ إلى من يصرح بأنه من الساكنين معه من الأزواج والأقارب أو من العاملين معه أو في خدمته.

3- يتبلغ عن الأشخاص المعنويين على مختلف أنواعهم الشخص المفوض منهم باستلام البريد وتبليغه.

4- عند عدم وجود أي من الأشخاص الذين يمكن تبليغهم وتعذر تبليغهم مرتين متتاليتين، يقوم الموظف المكلف بالتبليغ أو موظف البريد، وبعد موافقة المفوضية العامة للإيرادات بلصق إعلام على باب مكان تبليغ المكلف المعني وينشر هذا الإقرار على الموقع الإلكتروني الخاص بوزارة المالية ولمفوضية الإيرادات اللجوء إلى الهيئات المحلية والهيئات الأخرى في التبليغ. يجب أن يتضمن الإقرار تاريخ اللصق والطلب إلى المكلف المعني مراجعة المفوضية العامة للإيرادات خلال مهلة ثلاثين يوماً من تاريخ النشر. يعتبر التبليغ حاصلاً بصورة صحيحة بعد انتهاء مهلة المراجعة المشار إليها أعلاه.

5- في حال رفض التبليغ، على الموظف المكلف بالتبليغ أو موزع البريد أن يدون واقعة الرفض وتاريخها على الغلاف مع توقيعه، وأن يعيد المستند المطلوب إبلاغه إلى مصدره، وأن يعلم المكلف بعنوان هذا المصدر ويعتبر عندها التبليغ حاصلاً بصورة صحيحة اعتباراً من تاريخ الرفض.

7- مع مراعاة ما تنص عليه القوانين الخاصة، يتم التبليغ في بعض الحالات على الوجه التالي:

أ- فيما يتعلق بأفراد الأجهزة الأمنية : بواسطة مسؤول الجهاز أو وزير الداخلية .

ت- فيما يتعلق بالسجناء: بواسطة مدير السجن أو مدير عام الشرطة .

### مادة (26)

#### مسك الدفاتر والمستندات المحاسبية

- 1- يتوجب على الأشخاص المكلفين بالضريبة مسك الدفاتر اليومية والجرد والأستاذ وسجل الرواتب والأجور وغيرها، يدوياً أو بواسطة الحاسوب الآلي وفقاً للقوانين والتشريعات ذات العلاقة.
- 2- لا يتم الاعتراف بأي برنامج محاسبي محوسب لغاية الضريبة بدون توقيع الشركة المنتجة للبرنامج على نموذج التعهد المعتمد من قبل المفوضية العامة للإيرادات والذي تتحمل الشركة بمقتضاه المسؤولية القانونية عن أي مخالفة للقوانين والتشريعات ذات العلاقة .
- 3- بالنسبة إلى الأشخاص المستفيدين من إعفاءات ضريبة الدخل وخاضعين لضريبة القيمة المضافة فعليهم مسك سجلات اليومية والأصول الثابتة لاعتمادها لضريبة القيمة المضافة.
- 4- تحدد النماذج والدفاتر والمستندات المحاسبية وكيفية مسكها وتنظيمها بقرار يصدر عن مفوض عام الإيرادات.

### مادة (27)

#### حفظ الدفاتر والمستندات المحاسبية

- تحفظ الدفاتر والمستندات المحاسبية لمدة عشرة سنوات من انتهاء السنة التي تعود لها هذه الدفاتر والمستندات، وذلك في مركز عمل أو في محل إقامة المكلف، على أن يكون حفظها بطريقة سليمة تجنبها التلف، وأن تبقى طيلة هذه المدة قابلة للقراءة والمراجعة.
- كما يمكن حفظ تلك الدفاتر والمستندات بواسطة الحاسوب الآلي أو أي من التقنيات الحديثة الأخرى وذلك بموجب تعليمات تصدر عن المفوضية العامة للإيرادات .

### مادة (28)

#### الدفاتر والمستندات المحاسبية المنظمة بلغة أجنبية

- تمسك الدفاتر والمستندات المحاسبية المنصوص عليها قانوناً باللغة العربية، كما يمكن مسكها باللغة الإنكليزية.
- يحق للمفوضية العامة للإيرادات أن تطلب من المكلف ترجمة نظامية لما تحتاج إليه من عقود ومراسلات إلى اللغة العربية على نفقته ومسؤوليته.

## مادة (29)

### التسجيل لدى المفوضية العامة للإيرادات

- 1- مع مراعاة أحكام القوانين الخاصة، على كل شخص يباشر عملاً خاضعاً للضريبة أن يحيط المفوضية العامة للإيرادات علماً بذلك بموجب طلب تسجيل يقدمه إليها من تاريخ مباشرة العمل وذلك وفقاً للقوانين والتشريعات والتعليمات ذات العلاقة .
- 2- على كل شخص مسجل لدى المفوضية العامة للإيرادات، أن يعلم هذه المفوضية خلال مهلة شهرين عن كل تغيير يتناول:
  - أ- اسمه، عنوانه، مركز عمله، أو نوع نشاطه الرئيسي.
  - ب- تعديل العنوان أو الاسم التجاري.
  - ت- الشكل القانوني الذي يمارس النشاط من خلاله.
  - ث- أي تغييرات أو مستجدات أخرى على وضع المكلف .

## مادة (30)

### التوقف عن العمل

- 1- على المكلف الذي يتوقف نهائياً عن العمل أن يبلغ المفوضية العامة للإيرادات من تاريخ هذا التوقف، على أن تحدد الأصول والإجراءات ومهل إصدار أي تقدير بقرار يصدر عن مفوض عام الإيرادات.
- 2- تحدد أسس تدقيق ملفات المكلفين المتوقفين عن العمل وفقاً لمعايير انتقاء توضع لهذه الغاية من قبل المفوضية المذكورة.
- 3- مع مراعاة أحكام هذا القانون والقوانين والتشريعات ذات العلاقة، إن الإقرار عن التوقف النهائي عن العمل لا يلغي مسؤولية المكلف عن تأدية الإيرادات التي ستستحق عليه بعد هذا التوقف.
- 4- على المفوضية العامة للإيرادات أن تتجز التدقيق بملف المكلف المتوقف نهائياً عن العمل خلال فترة الأربعة أشهر من تاريخ التبليغ ويعتد لهذه المهلة بعد اليوم الأول لاستكمال المكلف كافة المستندات والإجراءات القانونية الخاصة بتوقفه عن العمل .

## مادة (31)

### الرقم الضريبي

1- تعطي المفوضية العامة للإيرادات المكلف عند تسجيله رقماً ضريبياً واحداً لجميع أنواع الإيرادات بما فيها الرسوم الجمركية والعقارية، وذلك وفقاً لإجراءات تحدد بقرار يصدر عن مفوض عام الإيرادات.

2- على جميع المؤسسات العامة والخاصة، والهيئات المحلية، والهيئات الأخرى، وسائر الأشخاص المعنويين والطبيعيين، أن تعتمد رقم تسجيلها لدى المفوضية العامة للإيرادات على كافة المستندات الصادرة عنها وأن تلتزم استعمال أرقام التسجيل المعطاة من المفوضية العامة للإيرادات لمستخدميها والمتعاملين معها في مستنداتها كافة.

## مادة (32)

### حساب المكلف

1- يخصص لكل مكلف مسجل لدى المفوضية العامة للإيرادات حساب ضريبي واحد مبوب حسب كل نوع من أنواع الإيرادات ويظهر حساب المكلف حركة العمليات العائدة لمختلف أنواع الإيرادات بموجب النموذج المعتمد من المفوضية العامة للإيرادات.

2- مع مراعاة أحكام هذا القانون، تحفظ المستندات المتعلقة بحسابات المكلفين لدى المفوضية العامة للإيرادات لمدة سبع سنوات، ما لم تقتض الضرورة غير ذلك .

3- يحق للمكلف أو من يفوضه الطلب خطياً من المفوضية العامة للإيرادات تزويده بالمعلومات المتعلقة بحسابه، وعلى المفوضية العامة للإيرادات أن تعطيه إفادة بهذه المعلومات وذلك ضمن مهلة لا تزيد عن أسبوعين من تاريخ تقديم الطلب.

## مادة (33)

### حقوق المكلف

مع مراعاة أحكام هذا القانون والقوانين والتشريعات ذات العلاقة، يحق للمكلف:

أ- الاستفادة من التنزيلات والإعفاءات الضريبية المنصوص عليها قانوناً، ومن حق حسم الضريبة ( والاسترداد النقدي )، ومن تخفيض الغرامات عند توافر الشروط القانونية.

ب- حضور عمليات التدقيق الميداني وتبلغ نتائج التدقيق مع بيان الأسباب والمواد القانونية الموجبة لفرض ضرائب إضافية.

ج- الطلب من المفوضية العامة للإيرادات أن تطلع على مضمون المعلومات والمستندات التي بنت المفوضية على أساسها التقدير بالضريبة.



- د-التوضيح للمفوضية العامة للإيرادات عن كيفية احتساب الضريبة ودفعها.
- ذ-الطعن في قرارات المفوضية العامة للإيرادات وفقاً للقانون.
- ر-الحصول مجاناً على نماذج الإقرارات والمطبوعات الضريبية بما في ذلك فواتير المقاصة الفلسطينية.
- ز-تعديل الإقرارات التي تقدم بها ضمن الشروط القانونية التي تجيز هذا التعديل.
- س-أن تتعامل معه المفوضية العامة للإيرادات باحترام وموضوعية.
- ش-أن تحافظ المفوضية العامة للإيرادات على سرية المعلومات التي يدلي بها، بما لا يتعارض مع المادة (22) من هذا القانون.
- ص-أن يطلب من الموظفين المختصين إبراز بطاقة التعريف الوظيفية بأنفسهم، وأمر المهمة قبل الشروع بأي كشف أو تدقيق.
- ض-الاطلاع على نتائج التدقيق وطلب إفادات أو خلاصات تتعلق فقط بالإقرارات والمستندات التي سبق للمكلف تقديمها.

#### مادة (34)

##### واجبات المكلف

- مع مراعاة أحكام هذا القانون والقوانين والتشريعات ذات العلاقة، يتوجب على المكلف بصورة خاصة:
- أ- مسك السجلات والمستندات المحاسبية.
- ب- تأدية الإيرادات والرسوم وتقديم الإقرارات ضمن المهل المحددة لها.
- ت-تنفيذ طلبات المفوضية العامة للإيرادات في إطار قيامها بمهامها، وخاصة تزويدها بالمعلومات اللازمة عن نشاطه أو عن الأشخاص الذين يتعامل معهم وذلك مع مراعاة أحكام قانون السرية المصرفية والسرية المهنية.
- ث-تسهيل مهمة موظفي المفوضية العامة للإيرادات المكلفين بالتفتيش والتحري والتدقيق وأي مهام وظيفية أخرى .
- ج-الالتزام بأحكام هذا القانون والقوانين والتشريعات ذات العلاقة وأي تعليمات صادرة عن المفوضية العامة للإيرادات.

#### مادة (35)

##### تقديم الإقرار الضريبي

- وفقاً لأحكام هذا القانون والقوانين والتشريعات ذات العلاقة على المكلفين بالضريبة الالتزام بتقديم الإقرارات والبيانات والكشوفات الضريبية إلى الجهات المختصة ضمن المهل القانونية ووفقاً للأصول

- المحددة لها، ويدخل ضمن هذا الإقرارات والبيانات مبالغ الخصم من المصدر، والإيرادات المستحقة والمبالغ للدفع أو الردية.
- 2- يمكن للمكلفين إرسال الإقرارات والبيانات الضريبية إلى المفوضية العامة للإيرادات بواسطة البريد الإلكتروني، وذلك وفقاً للأصول والإجراءات التي يحددها وزير المالية بقرار يصدر عنه.
- 3- يجب أن يوقع الإقرار من قبل المكلف أو من ممثليه القانونيين.
- 4- مع مراعاة الأصول المحددة للتصريح بواسطة البريد الإلكتروني، لا يمكن للمفوضية العامة للإيرادات رفض استلام أي تصريح إلا إذا كان غير مقترن بالتواقيع الواردة في البند (3) من هذه المادة بصورة صحيحة. إن عدم تسديد قيمة الضريبة المستحقة لا يؤثر على موجب المفوضية العامة للإيرادات استلام الإقرار.
- 5- إن استلام المفوضية العامة للإيرادات لإقرار المكلف لا يعني المصادقة على صحة محتوياته قبل مرور المهلة المحددة في هذا القانون لاعتماد الإقرار بشكل نهائي، ويجوز للمفوضية قبول أو رفض أو تعديل محتويات الإقرار حسب أحكام هذا القانون والقوانين والتشريعات الأخرى.

### مادة (36)

#### تمديد مهل تقديم الإقرارات

- 1- مع مراعاة أحكام هذا القانون والقوانين والتشريعات ذات العلاقة، يمكن أن تمتد مهل تقديم الإقرارات حسب المادة (5) بند (7 - أ و/أو ب) من هذا القانون .
- 2- إذا تقدم مكلف بطلب لتمديد مهلة معينة يتوجب عليه مراجعة الدائرة المختصة في المفوضية العامة للإيرادات لمعرفة قرارها بهذا الشأن، ويعتبر عدم البت بالطلب من قبل الدائرة المختصة في المفوضية العامة للإيرادات بمثابة رفض ضمني، وفي جميع الأحوال لا يقبل قرار وزير المالية أو من يفوضه بهذا المعنى أي مراجعة.
- 3- في حال التأخر في تقديم الإقرارات بعد انتهاء المهلة القانونية لتقديمها أو مهلة قبول تمديدها، تسري غرامة التأخير عن هذه الإقرارات اعتباراً من تاريخ انتهاء هذه المهلة.
- 4- باستثناء الحالات التي ينص عليها هذا القانون والقوانين والتشريعات ذات العلاقة، لا يلغي تمديد مهل الإقرار مهل الدفع ولا يوقف هذا التمديد سريان الغرامات والفوائد وأي فروق ارتباط أو فرق العملة عن المبالغ غير المدفوعة.

## مادة (37)

### تعديل الإقرارات من قبل المكلف

- 1- إذا اكتشف المكلف أن الإقرار الذي تقدم به للمفوضية العامة للإيرادات أو إحدى دوائرها المختصة يتضمن خطأ أو إغفالاً ينتج عنه دفع ضريبة إضافية، يحق له أن يتقدم بتصريح معدل يبين فيه الخطأ أو الإغفال الحاصل، وان يسدد الضريبة الناقصة وملحقاتها في حال توجبها، على أن يتم التعديل بتاريخ سابق لتاريخ صدور أمر مهمة التدقيق عن الفترة الضريبية موضوع الإقرار.
- 2- إذا قام المكلف بتقديم تعديل الإقرار ضمن مهلة الإقرار الأساسي، يعتبر الإقرار المعدل بمثابة ملحق للتصريح الأساسي، فلا يتوجب عن الضريبة الإضافية، في حال توجبها، أي غرامة تحقق.
- 3- إذا قام المكلف بتقديم تعديل الإقرار ضمن مهلة الأربعة أشهر من تاريخ انتهاء مهلة الإقرار السنوي و30 يوماً من تاريخ انتهاء مهلة الإقرار الأساسي بالنسبة لباقي الإقرارات، فلا تتوجب أي غرامة تحقق شرط ألا ينتج عن هذا التعديل ضريبة إضافية تتجاوز نسبتها عشرة بالمئة (10%) من قيمة الضريبة المستحقة، وفي هذه الحالة تفرض الغرامة المنصوص عليها في المادة ( ) من هذا القانون.
- 4- في حال حصول خطأ في الإقرار أدى إلى زيادة في الضريبة المدفوعة عن الضريبة المستحقة بعد التعديل، يحق للمكلف أن يقدم تعديلاً لتصريحه ضمن المهلة القانونية وأن يطلب تقاص هذه الزيادة من الضريبة التي ستستحق عليه أو استرداد هذه الزيادة شريطة أن لا تقل عن (15000 شيكل) خمسة عشرة ألف شيكل في حال سبق أن سددها خلال مدة أقصاها (90 يوماً) تسعون يوماً .

## مادة (38)

### المصادقات الخارجية / طلب معلومات

- 1- يحق للمفوضية العامة للإيرادات أو إحدى دوائرها المختصة ، أن تطلب من أي شخص حصل و/أو يحصل على أموال و/أو خدمات و/أو بضائع من المكلف و/أو يقدمها و/أو قدمها إليه ، أن يقدم هذا الشخص المعلومات التي تطلبها المفوضية ، ويكون الطلب خطياً والمصادقة عليه من هذا الشخص خطياً خلال أسبوعين من تاريخ استلام الطلب.
- 2- يتحمل الشخص الوارد ذكره في البند (1) من هذه المادة المسؤولية القانونية عن صحة البيانات والمعلومات الواردة في مصادقته و/أو الامتناع عن تقديم المعلومات المطلوبة تطبيق عليه أحكام المادة ( ) من العقوبات.

## مادة (39)

### الإقرار الضريبي (التقدير الذاتي)

- 1- يتضمن الإقرار الضريبي (التقدير الذاتي) وفقاً لأحكام هذا القانون:
  - أ - تحديد وتدوين قيمة الضريبة المستحقة في حساب المكلف لدى المفوضية العامة للإيرادات عن فترة ضريبية معينة ونوع ضريبة معين.
  - ب- قيام المكلف أو الشخص المسؤول باقتطاع الضريبة المستحقة على رواتب المستخدمين من المصدر واحتسابها وفقاً للقواعد القانونية والإقرار عنها وتوريدها للخزينة ضمن المهلة القانونية.
  - ج- التصريح عن كافة النشاطات الاقتصادية والصفقات ومصادر الدخل الخاضعة وغير الخاضعة و التنازلات والإعفاءات والتبرعات عن فترة مالية معينة .
- 2- أ - في الحالات التي تلزم فيها القوانين الضريبية المكلف بالتقدير الذاتي للضريبة، يكون المكلف أو مقتطع الضريبة مسؤولاً عن الإقرار عن الضريبة المستحقة وتوريدها للخزينة دون الحاجة إلى إصدار إعلام ضريبي أو تقدير من قبل المفوضية العامة للإيرادات .
  - ب- أما في الحالات التي لم تلزم فيها القوانين الضريبية المكلف بالتقدير الذاتي للضريبة، تقوم المفوضية العامة للإيرادات أو إحدى دوائرها المختصة بفرض الضريبة المستحقة وفقاً لآلية تحدد بموجب تعليمات تصدر عن وزير المالية.
- 3- يحق للمفوضية العامة للإيرادات أن تقوم بمراجعة وتدقيق إقرارات المكلفين وفقاً للأصول المحددة في هذا القانون، وفي حال تبين لها ما يوجب تعديل الإقرار أو فرض ضريبة إضافية تصدر التقادير اللازمة وتبلغها للمكلف بموجب إشعارات ضريبية ، وفي حال عدم وجود أسباب للتعديل، يتم تبليغ المكلف بقبول الإقرار بموجب إشعار، واستلام الإقرار لا يعني قبوله إلا بعد انقضاء المهلة القانونية حسب المادة ( ) .
- 4- مصادر تقدير الضريبة من قبل المفوضية العامة للإيرادات أو إحدى دوائرها المختصة:
  - أ- المعلومات المستخرجة من إقرارات وسجلات المكلف .
  - ب- المعلومات المتوفرة وفقاً لأحكام المادة 41 من هذا القانون .
  - ج- المعلومات الناتجة عن التدقيق والكشف الميداني .
  - د- أية معلومة تحصل عليها المفوضية العامة للإيرادات .
  - هـ- يحق التقدير استناداً إلى المظاهر الخارجية الخاصة بالمكلف
- 5- إذا لم يقدم المكلف الإقرارات الضريبية للمفوضية العامة للإيرادات، يحق للمفوضية العامة للإيرادات أو إحدى دوائرها المختصة تقديره إدارياً ، وتبليغ المكلف بالتقدير بموجب إشعار.

#### مادة (40)

##### فترة التكاليف بالضريبة / مرور الزمن على تدارك حقوق الخزينة

المكلفين غير المسجلين و/أو المكلفين المسجلين غير الملتزمين بتقديم الإقرار الضريبي أو الكشف الدوري و/أو المكلفين الذين قدموا إقرار ضريبياً أو كشفاً دورياً تضمن خلافاً أو انحرافاً جوهرياً، مع مراعاة أحكام هذا القانون والقوانين والتشريعات ذات العلاقة يحق للمفوضية العامة للإيرادات أو إحدى دوائرها المختصة الرجوع في تقدير ملفاتهم لسبع سنوات تسبق سنة أمر التدقيق

#### مادة (41)

##### التدقيق المكتبي والميداني (التدقيق المستندي والعيني)

- 1- من أجل التثبت من صحة تحقق واستيفاء الضريبة، يحق للمفوضية العامة للإيرادات القيام بمراجعة وتدقيق إقرارات المكلف وأعماله على أساس عينات من الملفات يجري اختيارها وفقاً لمعايير اختيار توضع لهذه الغاية من قبل المفوضية المذكورة وذلك نتيجة لعملية تحليل المخاطر.
- 2- يحق لموظفي المفوضية العامة للإيرادات المختصة في إطار عملية التدقيق الكشف على مجمل عناصر الإقرار الضريبي، والاطلاع على الدفاتر والمستندات المحاسبية العائدة للمكلف، أو لأي شخص آخر له علاقة به.
- 3- يحق لموظفي المفوضية العامة للإيرادات المختصة الدخول إلى مركز عمل المكلف و/أو وكيله ومحل حفظ الدفاتر والمستندات المحاسبية وتفتيشها وفحصها والتحفظ عليها .
- 4- يحق لموظفي المفوضية العامة للإيرادات المختصة القيام بكافة الإجراءات المتعلقة بالجرد العيني ومقارنته بالجرد المستندي واتخاذ الإجراء اللازم على ضوء ذلك سواء كان ذلك بالتحرز على البضاعة أو الدفاتر والسجلات أو أي إجراء قانوني حسب أحكام هذا القانون أو القوانين والتشريعات ذات العلاقة.

#### مادة (42)

##### أمر مهمة بالتدقيق الضريبي

يقوم الموظف المختص بالتدقيق الضريبي لدى المكلف بناءً على أمر مهمة يصدر عن الجهة المختصة.

يجب أن يتضمن أمر المهمة المعلومات التالية:

أ- رقم أمر المهمة وتاريخ تسجيله.

ب- اسم الموظف المكلف بالتدقيق.

ت- اسم المكلف وعنوانه ورقمه الضريبي.

ث- أنواع الإيرادات موضوع التدقيق.

ج- الجهة المختصة والتوقيع.

### مادة (43)

#### إبلاغ المكلف أمر مهمة التدقيق الضريبي

- 1- على المفوضية العامة للإيرادات إبلاغ المكلف أمر المهمة وفقاً لأحكام المادة 25 من هذا القانون، وتاريخ بدء عملية التدقيق، ويشمل التبليغ تحديد السجلات والمستندات المحاسبية العائدة للفترة الضريبية موضوع التدقيق والتي يتوجب على المكلف إبرازها.
- 2- يحق للجهة المختصة في المفوضية العامة للإيرادات تكليف الموظف بالكشف والتحقق من السجلات والمستندات المحاسبية وغيرها من العناصر المادية المرتبطة لممارسة النشاط تنفيذاً لأمر مهمة خاص خطي لا يبلغ مسبقاً للمكلف وذلك في حال كان لديها شكوك جدية بأن إبلاغه قد يعرض عملية التدقيق إلى الفشل شرط أن تكون هذه الشكوك مرتكزة على معلومات موثوقة وردت إلى المفوضية العامة للإيرادات، أو على سوابق المكلف مع هذه المفوضية.

### مادة (44)

#### نطاق عملية التدقيق

- 1- على الموظف المكلف بالتدقيق أن يبرز للمكلف عند البدء بمهمته بطاقة الوظيفة وأمر المهمة.
- 2- تجري عملية التدقيق ميدانياً خلال ساعات الدوام الرسمي للموظف، وخلال ساعات عمل المكلف بتكاليف خطي من الجهة المختصة.
- 3- تقتصر عملية التدقيق على الفترات الضريبية المحددة، غير أنه يمكن أن تتناول أيضاً فترات ضريبية أخرى بموافقة الجهة المختصة.
- 4- تشمل عملية التدقيق الفترات الضريبية التي لم تسقط بعامل مرور الزمن وهي سبع سنوات وتشمل عجز الفترات الضريبية السابقة التي شملها مرور الزمن والتي تم تدويره إلى الفترة الضريبية موضوع أمر المهمة، وفي هذه الحالة يقتصر التدقيق على ما يتعلق بقبول هذا العجز أو بتخفيض مقداره أو إلغائه.
- 5 - لا يمكن إعادة تدقيق فترة ضريبية مدققة سابقاً إلا في حالة ورود معلومات جديدة تؤثر على احتساب قيمة الضريبة المستحقة وضمن نطاق هذه المعلومات فقط.

## مادة (45)

### حق الحصول على المعلومات

- 1- يحق للمفوضية العامة للإيرادات من أجل القيام بعملية التدقيق، أن تطلب خطياً وضمن إطار القوانين والأنظمة النافذة من أي شخص لديه معلومات تفيد التحقق من صحة الضريبة المستحقة على أي مكلف، إعطاءها المعلومات التي تحددها وذلك ضمن مهلة تحددها المفوضية.
- 2- يمكن للموظف المكلف بعملية التدقيق الحصول على صور عن الدفاتر والمستندات ويكون لها ذات القوة الثبوتية لنسخها الأصلية شرط إقتران هذه النسخ بتوقيع الموظف والمكلف على أنها مطابقة للأصل.
- 3- يحق له أن يطلب من صاحب العلاقة أو ممن يمثله الحضور في أماكن التدقيق والإجابة على الأسئلة التي تطرح عليه من أجل حسن تنفيذ المهمة والقيام بكل ما يوجبه التعاون مع المفوضية العامة للإيرادات
- 4- في حال كانت الدفاتر والمستندات ممسوكة أو محفوظة بطريقة إلكترونية، يحق لموظفي المفوضية العامة للإيرادات المختصة طلب الإطلاع على برنامج المحاسبة المحوسب والمعلومات المسجلة فيه، والحصول على هذه المعلومات بشكل مستندات رقمية أو ورقية يمكن قراءتها.
- 5- في حال تمنع المكلف أو أي شخص آخر عن الاستجابة لما تحدده البنود أعلاه من هذه المادة، تطبق العقوبات الواردة في هذا القانون والقوانين والتشريعات ذات العلاقة. (المادة 81- عرقلة الإجراءات .

## مادة (46)

### نتائج التدقيق

- 1- مع مراعاة أحكام المادة 40 من هذا القانون، يتوجب على المفوضية العامة للإيرادات أن تبليغ المكلف النتائج الأولية للتدقيق، وتعطيه مهلة ثلاثين يوماً لإبداء ملاحظاته عليها، وذلك قبل إصدار أمر التقدير الضريبي النهائي، ولا يؤدي إعطاء المهلة المذكورة إلى سقوط الإيرادات موضوع هذه التقادير بعامل مرور الزمن.
- 2- في حال أبرز المكلف معطيات أو مستندات ثبوتية جديدة، يمكن للمفوضية العامة للإيرادات استناداً إلى هذه المعطيات والمستندات بعد دراستها أن تعدل في النتائج الأولية للتدقيق التي تكون قد توصلت إليها.
- 3- تعدد المفوضية العامة للإيرادات إلى إصدار التقدير النهائي في مهلة أقصاها شهر تبدأ من تاريخ استلامها ملاحظات المكلف أو من تاريخ إفادة المكلف بعدم وجود أي ملاحظات لديه أو عند انقضاء

المهلة المنصوص عليها في البند الأول من هذه المادة، ولا تؤدي هذه المهلة الإضافية إلى سقوط الإيرادات موضوع هذه التقادير بعامل مرور الزمن.

- 4- يتم إبلاغ المكلف النتيجة النهائية للتدقيق بموجب إشعار ضريبي ، وفي حال أدى هذا التدقيق إلى تعديلات ضريبية، تبين المفوضية العامة للإيرادات في هذا الإشعار مقدار هذه التعديلات وأسبابها مع حق المكلف بالاعتراض خلال ثلاثين يوماً من تاريخ تبليغه الإشعار .
- 5- لغاية تطبيق أحكام هذه المادة تصدر تعليمات بموجب قرار عن وزير المالية.(هذه المادة بحاجة إلى استكمال قضائي) .

#### مادة (47)

##### مضمون الإشعار الضريبي

يتضمن الإشعار الضريبي ما يلي:

1. رقم وتاريخ الإشعار
2. اسم المكلف وعنوانه.
3. رقمه الضريبي.
4. المبالغ الخاضعة للضريبة مع تحديد الفترات الضريبية العائدة لها .
5. أسباب التقدير.
6. قيمة الضريبة والفوائد والغرامات وأية فروقات مالية مستحقة.
7. تحديد المهلة القانونية لتسديد المبالغ المستحقة.
8. تحديد المهلة القانونية للاعتراض.
9. توقيع الجهة المختصة.

#### مادة (48)

##### عبء الإثبات

يقع عبء إثبات صحة الإقرار الضريبي أو الكشف الدوري على المكلف، ويقع هذا العبء على المفوضية العامة للإيرادات أو إحدى دوائرها المختصة لإثبات صحة التقادير الإضافية في حال أجرت تعديلات على الإقرار أو الكشف.

#### مادة (49)

##### مهلة تسديد الضريبة

مع مراعاة أحكام المادة (5) من هذا القانون يحدد القانون الخاص بكل ضريبة مهلة تسديدها.



## مادة (50)

### الرديات الضريبية

- 1- إذا زادت قيمة الضريبة المدفوعة عن قيمة الضريبة المستحقة ما لم ينص هذا القانون أو قوانين أخرى على خلاف ذلك، يحق للمفوضية العامة للإيرادات أن تستعمل الزيادة الحاصلة لأجل تقاص المبالغ المستحقة على المكلف من ضرائب أخرى، على أن تبلغه بذلك. يُرد إلى المكلف الرصيد المتبقي من الزيادة ضمن مهلة تسعين يوماً من تاريخ تقديم طلب الاسترداد شريطة أن لا يقل المبلغ عن 15000 شيكل (خمسة عشرة ألف شيكل).
- 2- إذا كانت الضريبة التي تم ردها للمكلف أو اعتمادها كرصيد إعادة أو تقاصها من بقية الضرائب المستحقة على المكلف ناتجة عن قرار خاطئ أو ملغى، أو معدل من قبل المفوضية العامة للإيرادات أو إحدى دوائرها المختصة، أو بموجب قرار قضائي، أو في حال حصول خطأ ما من قبل المفوضية العامة للإيرادات أو بسبب معلومات أو تصريحات غير صحيحة قدمها المكلف أو أي سبب يبطل هذا الاسترداد، فإنه يتوجب على المكلف إعادة دفع هذه القيمة وتحتسب عندها الفائدة وأي فروقات مالية أخرى من اليوم الذي ردت فيه للمكلف هذه الضريبة.

## مادة (51)

### غرامة التأخير في تسديد الضريبة

- 1- في حال عدم تسديد الضريبة المستحقة عن فترة ضريبية معينة ضمن المهل القانونية أو عند وجود نقص في الضريبة المسددة، يضاف إلى الضريبة غير المسددة أو الناقصة غرامة تأخير في الدفع بمعدل 2% شهرياً من مقدار الضريبة غير المسددة وكذلك بالنسبة للضرائب التي يتم اقتطاعها من المصدر وبالنسبة للضريبة على القيمة المضافة يعتبر كسر الشهر شهراً كاملاً.
- 2- تسري غرامة التأخير:
  - أ- في حالات التقدير الذاتي بالضريبة وفي الحالات التي تكلف فيها المفوضية العامة للإيرادات أو إحدى دوائرها المختصة زيادة في مبلغ الضريبة اعتباراً من تاريخ انتهاء مهلة الدفع الأساسية.
  - ب- في الحالات التي لم تلزم فيها القوانين الضريبية التقدير الذاتي بالضريبة يعتد للغرامة اعتباراً من تاريخ انتهاء المهلة المحددة للدفع.

## مادة (52)

### طرق تسديد الضريبة

- 1- ما لم ينص هذا القانون على خلاف ذلك، يجب أن تسدد الضريبة بدفع المبلغ المستحق بوسائل مختلفة، وذلك وفقاً لأصول وإجراءات تحدد بتعليمات تصدر عن وزير المالية.

2- تؤدي الإيرادات لدى أي من المصارف الخاصة أو فروعها العاملة في فلسطين المعتمدة من قبل المفوضية العامة للإيرادات.

### مادة (53)

#### تاريخ الدفع

- 1- تعتبر الضريبة مدفوعة في اليوم الذي يتم فيه تسديد قيمتها من قبل المكلف أو المقتطع سواء إلى الخزينة، أو إلى المرجع الذي يتولى قبضها لحساب الخزينة.
- 2- يعتبر الدفع حاصلًا بتاريخ الدفع النقدي أو تحصيل الشيك.

### مادة (54)

#### توزيع المبالغ المدفوعة

- 1- يحق للمكلف تأدية مبالغ على حساب الإيرادات المستحقة عليه، ويجب على المكلف في هذه الحالة تحديد نوع الضريبة المستحقة والفترة الضريبية التي تعود لها. تُحدد تعليمات لتطبيق هذه الفقرة بموجب قرار يصدر عن وزير المالية .
- 2- في حال كان المبلغ المدفوع غير كافٍ لتسديد كامل قيمة الضريبة المستحقة، يوزع هذا المبلغ وفق التسلسل التالي:

أ- الفائزة.

ب- غرامة التأخير في دفع الضريبة في حال وجودها.

ت- فروق الارتباط في حال وجودها.

ث- الضريبة.

### مادة (55)

#### الامتياز العام للخزينة

- 1- من أجل تحصيل الإيرادات المستحقة على المكلف تنفيذاً لأحكام هذا القانون والقوانين والتشريعات ذات العلاقة، تتمتع الخزينة بامتياز عام من الدرجة الأولى على جميع أمواله المنقولة وغير المنقولة.
- 2- يطال الامتياز العام أيضاً أموال الأشخاص الذين يعتبرون مسؤولون وفقاً لأحكام هذا القانون والقوانين والتشريعات ذات العلاقة.
- 3- للامتياز العام للخزينة أولوية على الامتيازات الخاصة والعامة الأخرى.
- 4- تتمتع الأموال غير المنقولة المؤمنة والمرهونة والأموال المنقولة المرهونة بالأولوية على امتياز الخزينة متى كان تسجيلها أو إيداعها مثبتاً بتاريخ صحيح سابق لتاريخ تسجيل امتياز الخزينة.

5- للمفوضية العامة للإيرادات تسجيل الامتياز العام للخرينة في السجل العقاري للمكلف و/أو في السجلات الرسمية المختصة التي تقوم مقامها وذلك عند توجيه الإنذار بالدفع إلى المكلف المنصوص عليه في المادة 56 من هذا القانون، ويسري مفعول هذا الامتياز بوجه الغير اعتباراً من تاريخ تسجيل الإشارة المذكورة.

6- يسري امتياز الخرينة أيضاً في حالة الصلح الاحتياطي أو الإفلاس.

### مادة (56)

#### الإنذار بالدفع

1- عند تخلف المكلف عن تأدية الضريبة المستحقة عليه ضمن المهل القانونية، على المفوضية العامة للإيرادات أو إحدى دوائرها المختصة أن توجه إليه إنذاراً شخصياً مع إشعار بالاستلام تدعو فيه إلى تأدية الضريبة ضمن مهلة شهر من تاريخ إبلاغه الإشعار على أن يراعى في التبليغ أحكام المادتين 24 و 25 من هذا القانون.

2- يجب أن يتضمن الإنذار نوع الضريبة المستحقة، الغرامات، الفوائد، فروق الارتباط، الفترات الضريبية العائدة لها، مهل الدفع، وكذلك تدابير التحصيل التي يمكن اللجوء إليها في حال عدم التسديد.

### الفصل الخامس

### مادة (57) (المقترحة)

#### العقوبات

دون ما حاجة إلى إخطار المكلف لتصحيح تصريحه، يعاقب بالحبس مدة لا تزيد عن سنة أو العقوبات المالية لكل مخالفة حسب تفاصيل هذه المادة أو بكلتي العقوبتين معا:

أ- عند حصول مخالفة بمسند ضريبي و/أو له علاقة مباشرة أو غير مباشرة بالضريبة:

1- يتم استيفاء الفرق الضريبي الناتج عن هذه المخالفة.

2- يتم استيفاء غرامة بنسبة 10% من هذا الفرق الضريبي أو خمسمائة شيكل أيهما أكبر .

3- يتم استيفاء فائدة بنسبة 2% شهرياً من هذا الفرق عن كل شهر تأخير بما لا يزيد تراكم هذه الفائدة عن أصل الفرق الضريبي ويعتد بداية التاريخ لاحتساب الفائدة منذ الشهر الذي تمت فيه هذه المخالفة.

ب-التخلف عن تقديم طلب التسجيل لدى المفوضية العامة للإيرادات أو إحدى دوائرها المختصة ضمن المهل القانونية حسب أحكام هذا القانون:

1- يتم استيفاء الضريبة المستحقة عن فترة عدم التسجيل حسب المادة (40) من هذا القانون.

2- يتم استيفاء غرامة بنسبة 10% من قيمة الضريبة المحتسبة في البند (ب/1) من هذه المادة أو ألف شيكل أيهما أكبر .

3- استناداً للمادة (40) من هذا القانون لا يتم الاعتراف بأي خسائر محققة أو رصيد إعادة عن الفترة القانونية ويتم إلغاؤها وتصفير الرصيد ويستوفى مجموع الاقتطاعات المستحقة على المستخدمين عن هذه الفترة بأثر رجعي وغرامة لا تقل عن خمسمائة شيكل .

ح- كل شخص لم يبلغ المفوضية العامة للإيرادات أو إحدى دوائرها المختصة عن أي تعديل بالمعلومات المتعلقة بنشاطه أو توقفه عن العمل، يغرم بما لا يقل عن خمسمائة شيكل إضافة إلى استيفاء أي ضرائب بسبب عدم التبليغ، وفائدة 2% شهرياً عن هذا الفرق الضريبي اعتباراً من الشهر الذي أخفيت فيه المعلومة بما لا يزيد تراكمها عن أصل هذا الفرق .

خ- كل شخص لم يقدم الإقرار الضريبي المنصوص عليه حسب القانون، غرامة لا تقل عن مئتي شيكل إضافة إلى الضريبة المستحقة وفائدة 2% من هذه الضريبة عن كل شهر تأخير بما لا يزيد تراكمها عن أصل هذه الضريبة

د- كل شخص أخفى بيانات متعلقة بالصفقات أو المشتريات أو عدد المستخدمين أو الاقتطاعات أو أي بيانات أدت إلى التهرب من دفع الضريبة المستحقة للمرة الأولى:

1- يستوفى ضعفي الضريبة المنوي التهرب منها .

2- غرامة 1% من مجموع الصفقات للفترة التي حصل فيها التهرب .

3- فائدة 2% شهرياً عن الضريبة المنوي التهرب منها عن كل شهر تأخير بما لا يزيد تراكمها عن أصل هذا المبلغ .

4- إذا تكررت المخالفة الواردة في هذه المادة بند (هـ) يضاف إلى العقوبات الواردة أعلاه عدم الاعتراف بالمدخلات للفترة المالية التي تم فيها التهرب .

5- كل شخص لم يصدر فاتورة قانونية متى كان ذلك إلزامياً أو تم ضبط بضاعة بدون مستند ضريبي قانوني:

1- يغرم بأربعة أضعاف الضريبة المضافة المقدرة من قبل المفوضية العامة للإيرادات أو إحدى دوائرها المختصة .

2- التحرز على البضاعة المضبوطة لحين دفع الغرامة الواردة في البند 1/و من هذه المادة واستيفاء كامل التكاليف الخاصة بهذا التحرز .

3- تطبيق قانون تحصيل الأموال الأميرية إذا لم يتم الدفع .

ز- تفرض على كل شخص لم يمسك الدفاتر والسجلات المحاسبية المنصوص عليها في القانون أو القوانين والتشريعات ذات العلاقة أو لم يحتفظ بها المدة القانونية أو امتنع عن إبرازها للجهة الضريبية المختصة غرامة قدرها 10% من الضريبة المستحقة.

ح- على كل شخص يحول دون تمكين المفوضية العامة للإيرادات أو إحدى دوائرها المختصة من القيام بتنفيذ الإجراءات القانونية غرامة لا تقل عن ألف شيكل.

ط- كل شخص غير مسجل لدى المفوضية العامة للإيرادات أو إحدى دوائرها المختصة يصدر فاتورة عن غير حق، يعاقب بكافة الغرامات الواردة في هذه المادة (57).

ي- يتحمل المسؤولية من كان مديراً تنفيذياً أو مالياً، سكرتيراً، أميناً للصندوق، شريكاً نشطاً، محاسباً داخلياً، محاسباً خارجياً، ماسكاً للحسابات، مديراً للحسابات، أو كل موظف مسؤول آخر، أو المفوض أو المدقق القانوني، وثبتت علاقته بإصدار البيانات المالية أو المصادقة على بيانات مالية غير مطابقة للواقع أو تخالف أحكام هذا القانون أو القوانين والتشريعات ذات العلاقة أو المبادئ المحاسبية المتعارف عليها أو معايير التدقيق المتعارف عليها أو الأنظمة والتعليمات ذات العلاقة، سواء كان ذلك ناتج عن خطأ مقصود أو عمل جرمي أو إهمال جسيم وفي هذه الحالة يعاقب بنفس عقوبة المكلف بالضريبة حسبما ورد في بنود هذه المادة.

ك- فرض العقوبات المشار إليها في هذه المادة لا يعفي الشخص من مسؤولية دفع الضريبة والغرامات والفوائد وكافة الفروقات المالية الأخرى.

ل- يجوز لمفوض عام الإيرادات أو من يفوضه أن يجري المصالحة عن أي فعل ارتكب خلافاً لأحكام هذه المادة ويجوز له قبل صدور الحكم أن يوقف أي إجراء متخذ وإن يجري أية مصالحة بشأنها وفقاً للمبالغ التي يحددها، وكذلك يستطيع تخفيض الغرامة المستحقة بكتاب مبرر من المكلف.

## مادة ( 58 )

### زوال مسؤولية المكلف

1- تزول مسؤولية المكلف عن المخالفات الضريبية الحاصلة بسبب قوة قاهرة أو ظروف استثنائية عن الفترة الضريبية التي حصل خلالها سبب القوة القاهرة، وذلك بالنسبة للغرامات المتعلقة بالمخالفات التالية:

أ- التأخير في تقديم إقرارات مباشرة العمل وطلبات التسجيل إلى المفوضية العامة للإيرادات

ب- عدم إبراز السجلات القانونية والمستندات الثبوتية.

ج- عدم تأدية الإيرادات وعدم تقديم البيانات الدورية والإقرارات السنوية ضمن المهل القانونية.

2- يتوجب على المكلف، للاستفادة من أحكام البند الأول من هذه المادة، إبلاغ المفوضية العامة للإيرادات أو إحدى دوائرها المختصة بحالة القوة القاهرة أو الظروف الاستثنائية ضمن مهلة شهر واحد من تاريخ حصولها، شرط إثباتها بمستندات صادرة عن جهات رسمية، كما يتوجب عليه أيضاً المبادرة إلى تصحيح وضعه الضريبي عن طريق إعادة تكوين سجلاته وتقديم الإقرارات القانونية وتأدية الإيرادات والرسوم المتوجبة عليه خلال مهلة شهرين من تاريخ زوال القوة القاهرة أو الظروف الاستثنائية.

#### مادة (59)

##### الغرامة على فرق الضريبة

عند حصول مخالفة تتناول مستنداً أو عدة مستندات مشتركة بين عدة ضرائب لم يرد ذكرها في هذا القانون، تنفذ الغرامة الأعلى على فرق الضريبة، وتحدد تعليمات تطبيق هذه المادة بقرار يصدر عن وزير المالية.

#### مادة (60)

##### المخالفات المالية الجزائية

مع مراعاة أحكام هذا القانون والقوانين والتشريعات ذات العلاقة ، تلاحق المخالفات المالية الجزائية بفرض العقوبات المتوجبة عليها من قبل المحاكم بناءً على طلب المفوضية العامة للإيرادات أو إحدى دوائرها المختصة .

#### الفصل السادس

##### أحكام انتقالية وختامية

#### مادة (61)

##### لوائح تطبيق القانون

يصدر مجلس الوزراء الأنظمة واللوائح اللازمة لتنفيذ أحكام هذا القرار بقانون بناءً على تنسيب من وزير المالية .

#### مادة (62)

##### تاريخ نفاذ القانون

- 1- يسرى هذا القانون بعد نشره في الجريدة الرسمية ويطبّق ابتداءً من 2014/1/1.
- 2- يلغى كل ما يتعارض مع هذا القانون من القوانين والتشريعات ذات العلاقة.
- 3- يطبق من القوانين والتشريعات ذات العلاقة ما لم يرد ذكره في هذا القانون.

## ملحق رقم 5 : هيكلية ومهام دوائر المفوضية العامة للإيرادات

تم العمل على بناء الهيكل التنظيمي لدوائر المفوضية العامة للإيرادات بناء على المهام والوظائف التي حددها القانون الضريبي الفلسطيني، بحيث تتكون من دوائر وأقسام تخدم النظام الضريبي في فلسطين، حيث تم إضافة دوائر جديدة وإعادة هيكلة لدوائر أخرى بما يخدم مصلحة العمل الضريبي.

حددت الإدارة الضريبية غايات أساسية تم الاعتماد عليها في بناء الدوائر الضريبية ، أما الغاية الأولى فكانت في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي في فلسطين. وأما الغاية الثانية فتتمثل في زيادة عملية التحصيل الجبائية.

يتكون الهيكل التنظيمي للإدارة الضريبية من سبع دوائر رئيسية وهي: مفوض عام الإيرادات، دائرة تطوير السياسات والتخطيط، منسق الضابطة الجمركية والضريبية، دائرة الشؤون القانونية، الإدارة العامة للجمارك والبترو، الإدارة العامة لضريبة الأملاك، دائرة المنازعات، ومن هذه الدوائر يوجد دوائر تعمل على تنفيذ مهام كل دائرة ، وهذه الدوائر ومهامها على النحو التالي:

### مفوض عام الإيرادات

تم عمل استراتيجية لدوائر للمفوضية العامة للإيرادات لتحقيق هدف رفع كفاءة نظام الضرائب والموظفين من خلال استحداث منهجية تستند إلى إدارة الالتزام والتكامل بين المؤسسات، وتحقيق الشفافية والفاعلية في العمل، بالإضافة إلى نظام حوافز مبني على الأداء والحفاظ على الكفاءات والخبرات النوعية، ومكافحة أشكال الفساد المالي والإداري، بالإضافة إلى التركيز على تقديم الخدمة للمواطن بأقل تكلفة ممكنة، وتحقيق العدالة الضريبية بين أفراد المجتمع، وفيما يلي بيان هذه الدوائر:

### دائرة تطوير السياسات والتخطيط

تقوم دائرة تطوير السياسات والتخطيط بعدة مهام منها الإشراف على سلوكيات موظفي الدائرة، وإدارة عملية تقييم وتطوير برامج السياسات التشغيلية من أجل تحسين الكفاءة، والعمل على تطوير الكفاءات والقدرات الفردية، وذلك من خلال البرامج والتدريبات، وتقديم الاستشارة حول السياسات التشغيلية إلى

مفوض عام الإيرادات، والقيام بأي مهام يطلبها مفوض عام الإيرادات. (الخطة الاستراتيجية للمفوضية العامة للإيرادات، 2013)

### منسق الضابطة الجمركية والضريبية

يقوم منسق دائرة الضابطة الجمركية بالإشراف على أداء موظفي الأقسام، وتطوير النموذج الخاص بالضابطة الجمركية والضريبية، وتطوير استراتيجيات وخطط أعمال التحري والتحقق والمكافحة المتعلقة بالإيرادات، والحفاظ على الكفاءة المهنية، ورفع تقارير للمدير العام لاطلاعه على فعالية العمل. (الخطة الاستراتيجية للمفوضية العامة للإيرادات، 2013)

### دائرة الشؤون القانونية

تقوم دائرة الشؤون القانونية بالإشراف على أداء الموظفين في الدائرة، والإسهام في تطوير التشريعات واللوائح الضريبية، ومتابعة تحصيل الأموال العامة، وتطوير الكفاءات المهنية من خلال برامج لصقل المهارات. (الخطة الاستراتيجية للمفوضية العامة للإيرادات، 2013)

### الإدارة العامة للجمارك والبتروك

تقوم الإدارة العامة للجمارك والبتروك بالإشراف على أداء ومهام موظفي الدائرة، وتطوير وتنفيذ البرامج ومتابعة وتنفيذ وتطوير المبيعات والمشتريات لمشتقات البتروك وكذلك المخازن، والإسهام في متطلبات تحليل وتطوير نظام إدارة الإيرادات، وتحديد الفجوات في المهارات فيما يتعلق بتنفيذ البرامج وذلك من أجل معالجة الفجوات. (الخطة الاستراتيجية للمفوضية العامة للإيرادات، 2013)

### الإدارة العامة لضريبة الاملاك

تقوم الإدارة العامة لضريبة الاملاك بالإشراف على أداء ومهام موظفي الدائرة والعمل على تطوير إجراءات الإدارة العامة لضريبة الاملاك، ومتابعة تنفيذ وتطوير القوانين والأنظمة، والمساهمة في متطلبات تطوير نظام إدارة الإيرادات وتحديد الفجوات في المهارات فيما يتعلق بتنفيذ البرامج ومعالجة الفجوات. (الخطة الاستراتيجية للمفوضية العامة للإيرادات، 2013)

### دائرة المنازعات

تقوم دائرة المنازعات بتطوير إجراءات استئناف فعالة خاصة بالنزاعات، وتقديم الاستشارة الفنية والإدارية حول القضايا المعقدة، ومتابعة إجراءات النزاعات في المحاكم وتمثيل الحكومة في القضايا



الضريبية، والاطلاع على القضايا والمخاطر والأمور التي تتطلب نشر الوعي بين المواطنين وتدريب الموظفين. (الخطة الاستراتيجية للمفوضية العامة للإيرادات، 2013)

### الإدارة العامة للعمليات

تعمل الإدارة العامة للعمليات على الإشراف على أداء الموظفين في قسم التنسيق في دائرة التنسيق لدوائر المحافظات، ومساعدة مديري دوائر المحافظات في الحصول على الموارد المطلوبة وصولاً إلى تحقيق الأهداف ومتابعة المشتريات، والتنسيق مع دائرة التدريب فيما يتعلق بتدريب الموظفين من أجل المحافظة على الكفاءة المهنية. (الخطة الاستراتيجية للمفوضية العامة للإيرادات، 2013)

### دائرة كبار المكلفين

تقوم دائرة كبار المكلفين بالإشراف على أداء رؤساء أقسام وموظفي الدائرة، والتعاون مع مديري الدوائر لتنفيذ القوانين والأنظمة لضمان إدارة سليمة، ومعالجة بيانات الضرائب، وتطوير دليل الإجراءات لجميع موظفي دائرة كبار المكلفين وتحديثه بشكل دائم والعمل على تدريب موظفي الدائرة على إجراءات ومعالجة الضرائب وحسابات الإيرادات، والتنسيق مع دائرة التدريب فيما يتعلق بتدريب الموظفين، والحفاظ على الكفاءة المهنية. (الخطة الاستراتيجية للمفوضية العامة للإيرادات، 2013)

### دائرة تنسيق دوائر المحافظات والمعابر

تقوم دائرة تنسيق دوائر المحافظات والمعابر على إدارة العمل والتعاون مع مديري دوائر المحافظات والمعابر لضمان إدارة نتائج الخطط الاستراتيجية بفعالية، والإشراف على أداء موظفي دائرة التنسيق لدوائر المحافظات والمعابر، والتنسيق مع دائرة التدريب فيما يتعلق بتدريب الموظفين. (الخطة الاستراتيجية للمفوضية العامة للإيرادات، 2013)

### دائرة المقاصة

تسهم دائرة المقاصة في تطوير نموذج المقاصة وذلك ضمن تطور نظام إدارة الإيرادات، والإشراف على أداء رؤساء وموظفي أقسام المقاصة، والحفاظ على الكفاءة المهنية. (الخطة الاستراتيجية للمفوضية العامة للإيرادات، 2013)

## دائرة الاعفاءات

تقوم دائرة الاعفاءات بالإشراف على أداء رؤساء أقسام وموظفي الدائرة، والتعاون مع مديري الدوائر لتنفيذ القوانين والأنظمة لضمان إدارة سليمة للإعفاءات، والتنسيق مع دائرة التدريب فيما يتعلق بتدريب الموظفين، والحفاظ على الكفاءة المهنية. (الخطة الاستراتيجية للمفوضية العامة للإيرادات، 2013)

## دوائر الإيرادات في المحافظات

تقوم دوائر الإيرادات في المحافظات بالإشراف على سلوك وأداء الموظفين في قسم الخدمات المساندة، والمساهمة في تحليل متطلبات تطوير نظام إدارة الإيرادات، وتطوير الكفاءات المهنية من خلال حضور البرامج المناسبة. (الخطة الاستراتيجية للمفوضية العامة للإيرادات، 2013)

## الإدارة العامة لخدمات التقدير

إن عملية تطوير استراتيجيات وخطط التقدير الضريبي لدى المفوضية العامة للإيرادات تكون من خلال الإدارة العامة لخدمات التقدير، وذلك بدعم أعمال التقدير في دوائر العمليات لتطبيق التقدير الذاتي، كما وتقوم الإدارة بنشر الوعي العام فيما يتعلق بقضايا النظام الضريبي. (الخطة الاستراتيجية للمفوضية العامة للإيرادات، 2013)

## دائرة خدمات المكلفين

يتم تطبيق إجراءات موحدة في دائرة خدمات المكلفين لمساعدة المكلفين وتسجيلهم بالتنسيق مع خدمات مساندة المكلفين في الإدارة العامة، والعمل على تطوير برامج توعية للمكلفين من خلال الإدارة الفعالة وتخصيص المصادر من أجل تحقيق الأهداف ورصد المخرجات. (الخطة الاستراتيجية للمفوضية العامة للإيرادات، 2013)

## دائرة خدمات التقدير الذاتي

تعمل دائرة خدمات التقدير الذاتي على مراقبة سلوك وأداء موظفي الدائرة، والمساهمة في تحليل نماذج التقدير في نظام إدارة الإيرادات، والتنسيق مع قسم التدريب لجدولة تقديم التدريب لدوائر العمليات من أجل تطوير والحفاظ على الكفاءات المهنية. (الخطة الاستراتيجية للمفوضية العامة للإيرادات، 2013)

### دائرة خدمات التوعية

تعمل دائرة خدمات التوعية على مراقبة أداء الموظفين في الدائرة، والتنسيق مع المقر الرئيسي للتعليم والتوعية في وضع برامج وخطط لتوعية للمكلفين، وإجراء البحوث في مستوى الوعي العام بقضايا وبرامج الإيرادات، والعمل على تطوير الكفاءات المهنية من خلال حضور برامج التنمية المناسبة للمهارات المهنية. (الخطة الاستراتيجية للمفوضية العامة للإيرادات، 2013)

### دائرة خدمات التسجيل

تقوم دائرة خدمات التسجيل بالعمل التعاوني مع مديري دوائر العمليات ودائرة تكنولوجيا المعلومات لضمان الوصول لسجل المكلفين والذي يعكس الواقع، والعمل الدائم مع جميع الجهات التي تمتلك البيانات المتعلقة بالمكلفين للوصول إليها، مثل الهيئات المحلية وسلطة النقد ومنظمي القطاعات الاقتصادية، وتطوير الكفاءات المهنية من خلال حضور برامج التنمية المناسبة. (الخطة الاستراتيجية للمفوضية العامة للإيرادات، 2013)

### الإدارة العامة للالتزام

تقوم الإدارة العامة للالتزام بدعم أنشطة الالتزام الضريبي لدائرة كبار المكلفين والمحافظات من خلال عرض الإجراءات والتدريب والإرشاد، ووضع إطار عمل لاستراتيجية المهام المتعلقة بالتدقيق وتقييم المخاطر والتفتيش، والعمل على تطوير برنامج البحث العلمي لدعم عملية اتخاذ القرار، وتحديد جميع الأنشطة في الإدارة العامة للالتزام. (الخطة الاستراتيجية للمفوضية العامة للإيرادات، 2013)

### دائرة التحصيل وإدارة الديون

تقوم دائرة التحصيل وإدارة الديون بالعمل على تطوير الاستراتيجية والخطط وإدارة الديون للمفوضية العامة للإيرادات، ودعم دائرة كبار المكلفين وموظفي التحصيل في المحافظات لتنفيذ إجراءات موحدة للتحصيل وإدارة الديون في دوائر المحافظات، ومتابعة وتقييم التحصيل وإدارة الديون في دوائر المحافظات كافة. (الخطة الاستراتيجية للمفوضية العامة للإيرادات، 2013)

### دائرة التدقيق (التحقق)

تقوم دائرة التدقيق بتطوير استراتيجيات وخطط أعمال التدقيق الضريبي، والإشراف على أداء مديري الدوائر فيما يتعلق بالتدقيق الضريبي، والمساعدة في تقديم التدريب لموظفي دائرة كبار المكلفين ودوائر

المحافظات على استخدام نظام الإيرادات لغاية التدقيق. (الخطة الاستراتيجية للمفوضية العامة للإيرادات، 2013)

#### **دائرة حسابات الإيرادات ومعالجة البيانات**

يتم الاشراف على سلوك وأداء الموظفين في دائرة حسابات الإيرادات ومعالجة بيانات الضرائب، وتطوير دليل الإجراءات لجميع موظفي التخمين في الإدارة العامة ودوائر كبار المكلفين والمحافظات وتحديثه بشكل دائم، والعمل على تدريب موظفي الدوائر في سائر المحافظات على اجراءات ومعالجة الضرائب وحسابات الإيرادات. (الخطة الاستراتيجية للمفوضية العامة للإيرادات، 2013)

#### **دائرة الرقابة على الإيرادات غير الضريبية**

تقوم دائرة الرقابة على الإيرادات غير الضريبية بالحفاظ على المؤسسات المالية العاملة في فلسطين، بحيث تقوم بالتدقيق على أعمال قطاع الإيرادات غير الضريبية، والتي تشمل الإيرادات والأرباح من الشركات المملوكة للسلطة الوطنية أو المساهمة فيها سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة، وكذلك الرسوم الإدارية والغرامات والمصادرات والإيرادات غير الضريبية الأخرى، والحفاظ على الكفاءات المهنية من خلال حضور البرامج المناسبة للتطوير.

#### **الإدارة العامة للخدمات المساندة**

تعمل الإدارة العامة للخدمات المساندة على الإسهام في تعديل وتطوير التشريعات واللوائح الضريبية، والمساعدة في تطوير أدلة تدريبية مخصصة، والحفاظ على الكفاءات المهنية من خلال حضور البرامج المناسبة للتطوير. (الخطة الاستراتيجية للمفوضية العامة للإيرادات، 2013)

#### **دائرة تكنولوجيا المعلومات**

تقوم دائرة تكنولوجيا المعلومات بالإشراف على دائرة تكنولوجيا المعلومات في المقر الرئيسي، واعداد خطة قريبة وخطة بعيدة الأمد لنظام إدارة الإيرادات في مفوضية الإيرادات، وتطوير أنظمة تكنولوجيا المعلومات، والإشراف على تطوير إجراءات حماية تمنع اختراق البيانات وتحمي سريتها وبرامجها الالكترونية، والعمل على تحسين وتطوير نظام إدارة الإيرادات. (الخطة الاستراتيجية للمفوضية العامة للإيرادات، 2013)

### دائرة الشؤون الإدارية والمالية

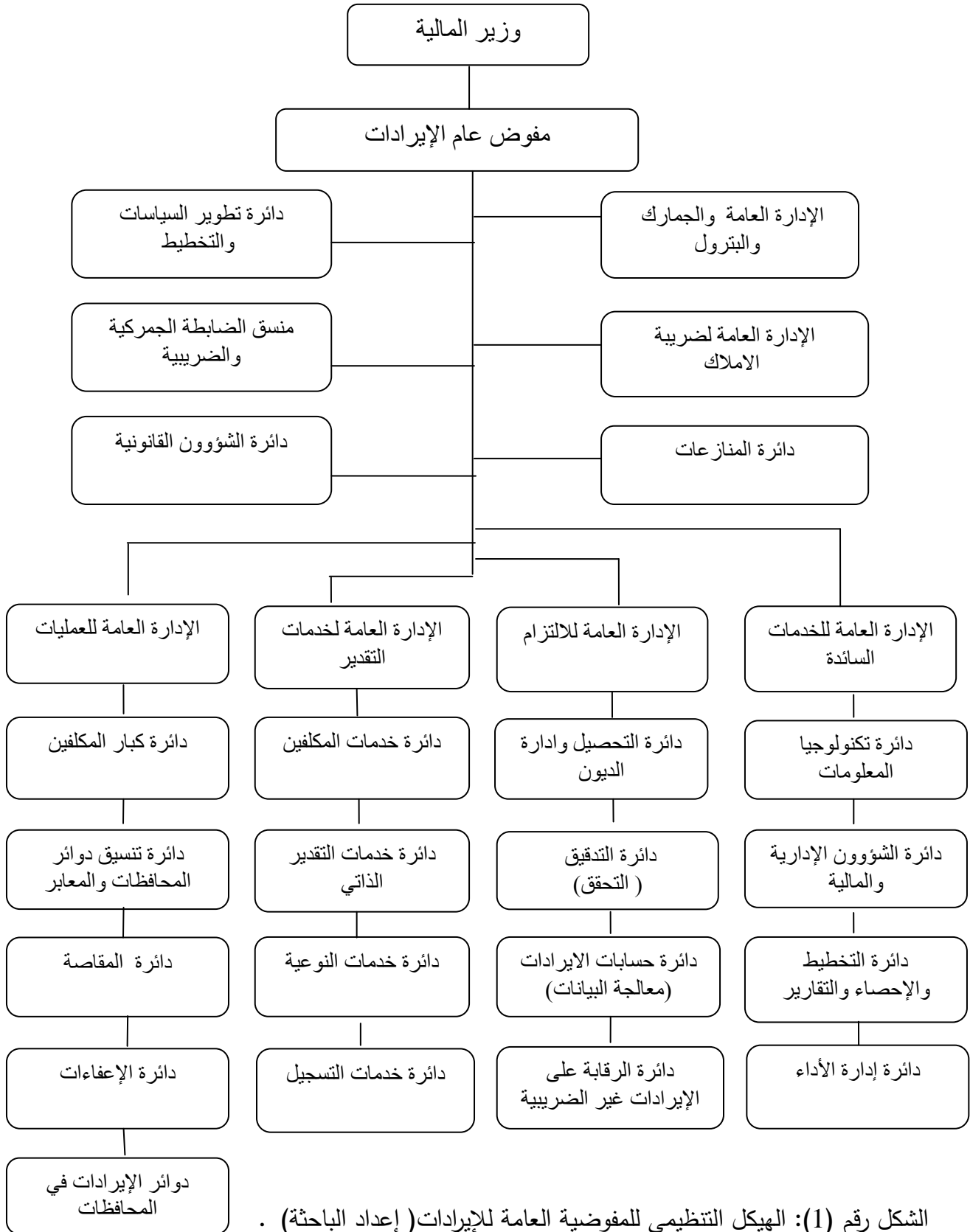
تقوم دائرة الشؤون الإدارية والمالية بالإشراف على أداء الموظفين في الدائرة، والإسهام في تطوير السياسات الإدارية في مفوضية الإيرادات، وتطوير دورات تدريبية إدارية بالتنسيق مع دوائر مفوضية الإيرادات والمحافظات، ومتابعة إجراءات الموظفين من ترقية، نقل، إعاره، وغيرها فيما يخص الموظفين مع الإدارة العامة للشؤون الإدارية والمالية، وكذلك متابعة الشؤون المالية والإدارية المتعلقة بالسلف وطلبات الشراء والمطبوعات وغيرها من خلال الإدارة العامة للشؤون الإدارية والمالية. (الخطة الاستراتيجية للمفوضية العامة للإيرادات، 2013)

### دائرة التخطيط والإحصاء والتقارير

تقوم دائرة التخطيط والإحصاء والتقارير بالإشراف على سلوك وأداء الموظفين في الدائرة ومعالجة بيانات الضرائب، وتطوير دليل الإجراءات لجميع موظفي التخطيط والإحصاء والتقارير في الإدارة العامة ودوائر كبار المكلفين والمحافظات وتحديثه بشكل دائم، والعمل على تدريب موظفي الدوائر في جميع المحافظات على إجراءات ومعالجة التقارير والخاصة بحسابات الإيرادات. (الخطة الاستراتيجية للمفوضية العامة للإيرادات، 2013)

### دائرة إدارة الأداء

تقوم دائرة إدارة الأداء بتحديد مخاطر عدم الالتزام وترتيب وتطوير أولوياتها، وتنفيذ استراتيجيات التزام مناسبة للتصدي لهذه المخاطر من خلال قاعدة عملاء الدائرة، والعمل من خلال إدارة فعالة بالتعاون مع موظفي الدائرة ودائرة التنسيق في الإدارة العامة، وذلك من أجل نجاح النتائج الرئيسية المخططة للخطة الاستراتيجية للدائرة على أن تتم ادارتها بشكل فعال، وتخصيص الموارد بطريقة فعالة لتحقيق الأهداف ورصد النتائج. (الخطة الاستراتيجية للمفوضية العامة للإيرادات، 2013)



## ملحق رقم 6 : قوائم السلع A1 ، A2 ، B

### PROTOCOL ON QUOTAS TO THE PALESTINIAN AUTHORITY

The Palestinian and the Israeli sides discussed the issue of importation of Quotas of agriculture products to the Palestinian Authority from the USA, European Union, Turkey, Canada, Mexico, Mercosur countries, and other WTO member states.

The following are the products and Quotas which were agreed upon by both sides to be allocated to the Palestinian Authority for 2014.

<u>Product</u>	<u>Quantity (Tons)</u>
<b>A. Origin of Product: United States of America</b>	
butter	73 <sup>1</sup>
Powdered milk	308
Cheese water	183
Frozen Vegetables	154
Peanuts	22
Orange juice	500
Grapefruit juice	200
Apple juice	13
<b>A. Origin of Product: European Union</b>	
Powdered Milk (full fat)	1200
Powdered Milk (low fat)	500
Butter	110
Egg albumin	10
Cheese water(whey)	280
Jam	100
Frozen Vegetables Peas	180
Frozen Vegetables Beans	180

<sup>1</sup> In accordance with the Amendment of Trade Levies Order (USA) 2014.

Frozen vegetables mix	180
Frozen potato	50
Dried Garlic	10
Preserved cherries	100
Blueberries	132
Strawberries	20
Tuna	50

**B.Origin of product : turkey**

Hazlenuts ( peeled andunpcceled)	80
Pistachio	20
Kasma ( chestnut )	200
Pine nuts ( sanbor )	10
Dried Apricots	50
Choclate and other food preparations containing cocoa	20
Vegetables mix	100
Jam of any other single fruit or vegetables (apricor ,peach, sour ,cherry )	40
Dried figs	300



C.Origin of product WTO member states 10

Gee 10

Sweet corn 70

**D. Origin of produce Canada**

Wheat 2000

**E. Origin of product : mexico**

Leguions 10

Juice 150

**F. Origin of product : merosur countries**

Wheat 2000

Processed fish, nma 60

Processed fish and cavar 10

Canned or processed shrimped 30

Fruit juices 60

**G. Origin of product : paraguny**

Edible sunflower 400

Peanut oil

## ملحق رقم 7: طلب تسجيل شخص طبيعي

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ		
State of Palestine		دولة فلسطين
Ministry of Finance		وزارة المالية
General Administration of Customs, Excise, & VAT		الإدارة العامة للجمارك والمكوس وضريبة القيمة المضافة

### طلب تسجيل شخص طبيعي

صورة شخصية	التاريخ: / /	مكتب ضريبة: .....									
	الأسم الكامل: .....										
	رقم بطاقة الهوية الفلسطينية: <table border="1" style="display: inline-table; width: 100px; height: 20px; vertical-align: middle;"> <tr> <td style="width: 15px; height: 15px;"></td> <td style="width: 15px; height: 15px;"></td> <td style="width: 15px; height: 15px;"></td> <td style="width: 15px; height: 15px;"></td> <td style="width: 15px; height: 15px;"></td> <td style="width: 15px; height: 15px;"></td> <td style="width: 15px; height: 15px;"></td> <td style="width: 15px; height: 15px;"></td> <td style="width: 15px; height: 15px;"></td> <td style="width: 15px; height: 15px;"></td> </tr> </table>										

الشخص الذي لا يحمل بطاقة هوية فلسطينية تحديد نوع الوثيقة التي يحملها: ( <input type="checkbox"/> بطاقة هوية اسرائيلية <input type="checkbox"/> جواز سفر اجنبي) وبياناتها:			
رقم الوثيقة	تاريخ الاصدار	تاريخ الانتهاء	الجنسية

النشاط الاقتصادي		الاسم التجاري		تاريخ بدء ممارسة النشاط	
العنوان	المنطقة	الحي	الشارع	العمارة	الطابق
السكن					
العمل (رئيسي)					
العمل					
هاتف نقال	هاتف العمل	بريد الكتروني			
رقم المؤجر الضريبي	اسم مؤجر مكان العمل	تاريخ بداية الايجار	قيمة الايجار السنوي	العملة	
محددات الالتزام الضريبي					
عدد العاملين	المبيعات السنوية المقدره/ شيكل	وجود نشاط خاضع لضريبة الدخل	نوع التسجيل المطلوب لأغراض ض.ق.م.		
		<input type="checkbox"/> يوجد <input type="checkbox"/> لا يوجد			

أقر بان جميع التفاصيل الواردة أعلاه صحيحة، واتعهد بإبلاغ مكتب الضريبة عن أي تغيير يتم في هذه المعلومات خلال خمسة عشر يوما.

اسم المكلف / الممثل الضريبي	رقم تسجيل الممثل الضريبي	توقيع المكلف/ الممثل الضريبي

### إرشادات استخدام هذا النموذج

1. هذا النموذج هو نموذج تسجيل موحد لكل من ضريبة الدخل، اقتطاعات ضريبة دخل، وضريبة القيمة المضافة مخصص للشخص الطبيعي.
2. الشخص الطبيعي الذي يحمل بطاقة هوية فلسطينية يكون رقم تسجيله الضريبي نفس رقم بطاقة الهوية الفلسطينية.
3. الشخص الطبيعي الذي لا يحمل بطاقة هوية فلسطينية يصدر له رقم تسجيل ضريبي من النظام الكمبيوتر بعد اتمام عملية التسجيل.
4. حامل بطاقة هوية القدس يمكن ان يسجل بنفس رقم بطاقة هويته إذا طلب ذلك خطياً وتم الموافقة على طلبه.
5. تسجيل الشخص الطبيعي الذي لا يحمل بطاقة هوية فلسطينية يتم وفقاً لمتطلبات التسجيل التي يمكن ان تتغير من وقت لآخر.
6. هذا النموذج يتسع للتصريح عن نشاط اقتصادي عدد 2، وعنوان عمل عدد 2، وعقار مستأجر لأغراض العمل عدد 2، في حال كان يوجد للشخص مقدم الطلب عدد اكبر من اي من هذه المعلومات فيجب التصريح عن نفس البيانات المطلوبه في هذا النموذج لكل منها بموجب كشف مرفق موقع، وكذلك يجب اعلام مكتب الضريبة بأي تغيرات تطرأ على هذه البيانات بعد التسجيل.
7. يجب ارفاق المستندات التالية مبدئياً مع هذا الطلب:
  - أ. بطاقة الهوية / جواز سفر (الوثائق الاصلية) وصورة عنها لمطابقتها.
  - ب. عقود الإيجار الاصلية مصدقة حسب الاصول وصور عنها لمطابقتها.
  - ت. شهادة تفويض الممثل الضريبي في حال تقديم الطلب من قبل الممثل الضريبي.
8. اتمام عملية التسجيل يمكن ان تتطلب تقديم مستندات اخرى، أخذ افاده خطية، وزياره ميدانية لمكان العمل.

### استعمال مكتب الضريبة

التاريخ: / /

بعد الاطلاع على المستندات التالية:

- بيانات طلب التسجيل والمستندات المرفقة  افادة مقدم الطلب  تقرير زيارة ميدانية  نموذج تسجيل غيابي  
فإنني أوصي:  الموافقة (  عدم الموافقة ) على تسجيل الشخص الطبيعي مقدم الطلب وتصنيفه وتصنيف فرعي  
( ) وتحديد الالتزامات الضريبية التالية له:

ضريبة الدخل	اقتطاعات	نوع التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة
<input type="checkbox"/> خاضع	<input type="checkbox"/> ملزم	<input type="checkbox"/> مشتغل مرخص <input type="checkbox"/> صفقات معفاة <input type="checkbox"/> مؤسسة مالية
<input type="checkbox"/> غير مكلف	<input type="checkbox"/> غير ملزم	<input type="checkbox"/> مشتغل صغير <input type="checkbox"/> صفقة لمرة واحدة <input type="checkbox"/> غير مكلف

اعتباراً من تاريخ: / / والتوصية بإصدار إذن طباعة:  فواتير ضريبية  فواتير صفقة له من رقم ( ) وحتى رقم ( ) وشهادة ارسالية من رقم ( ) الى رقم ( ).

قرار قسم المشغلين: -----

التوقيع: -----

التاريخ: / /

قرار مدير المكتب: -----

التوقيع: -----

التاريخ: / /

رقم التسجيل الصادر عن الكمبيوتر	تاريخ الادخال	توقيع مدخل البيانات
0 0	/ /	

ملحق رقم 8: طلب تسجيل شخص معنوي

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ		
State of Palestine		دولة فلسطين
Ministry of Finance		وزارة المالية
General Administration of Customs, Excise, & VAT		الإدارة العامة للجمارك والمكوس وضريبة القيمة المضافة

طلب تسجيل شخص معنوي (يشمل الشركات العادية والشراكات)

التاريخ: / / مكتب ضريبة: .....

الاسم : .....

رقم تسجيل الشركة لدى مراقب الشركات الفلسطيني: 5

الشخص المعنوي غير المسجل لدى مراقب الشركات الفلسطيني تحديد البيانات التالية حول الجهة المسجل لديها (في حال وجودها):			
الجهة المسجل لديها	رقم التسجيل	تاريخ التسجيل	رأس المال (مبلغ/عمله)

نشاط العمل الاقتصادي الرئيسي	الاسم التجاري	تاريخ بدء ممارسة النشاط
العنوان الرئيسي	المنطقة	الحي

هاتف	فاكس	بريد الكتروني

رقم المؤجر الضريبي	اسم المؤجر	تاريخ بداية الإيجار	الإيجار السنوي	العملة

بيانات المساهمين الرئيسيين، الشركاء، أو المفوضين				
الصفة	رقم التسجيل الضريبي	الاسم	% رأس المال	% الأرباح

محددات الالتزام الضريبي			
عدد العاملين	المبيعات السنوية المقدرة / شيكل	وجود نشاط خاضع لضريبة الدخل	نوع التسجيل المطلوب لأغراض ض. ق. م.
		<input type="checkbox"/> يوجد <input type="checkbox"/> لا يوجد	

أقر بأن جميع التفاصيل الواردة أعلاه صحيحة، واتعهد بإبلاغ مكتب الضريبة عن أي تغيير يتم في هذه المعلومات خلال خمسة عشر يوماً.

اسم المفوض / الممثل الضريبي	رقم تسجيل الممثل الضريبي	توقيع المفوض/ الممثل الضريبي

### إرشادات استخدام هذا النموذج

1. هذا النموذج هو نموذج تسجيل موحد لكل من ضريبة الدخل، اقتطاعات ضريبة دخل، وضريبة القيمة المضافة وهو مخصص لتسجيل الشركات المسجلة لدى مراقب الشركات الفلسطيني والشراكات غير المسجلة وكذلك الأشخاص المعنويين مثل مؤسسات حكومية ومؤسسات حكم محلي والجمعيات بأنواعها الخيرية والتعاونية، مؤسسات دينية، رياضية، نقابات، هيئات دبلوماسية، ومؤسسات غير هادفة للربح،.....الخ.
2. الشخص المعنوي المسجل لدى مراقب الشركات الفلسطيني يكون رقم تسجيله الضريبي نفس رقم تسجيله لدى مراقب الشركات الفلسطيني.
3. الشخص المعنوي غير المسجل لدى مراقب الشركات يصدر له رقم تسجيل من النظام الكمبيوتر بعد اتمام عملية التسجيل.
4. من اجل فتح ملف ضريبي للشركة العادية او للشراكة **يجب وجود ملفات ضريبية فاعلة لجميع الشركاء كل حسب طبيعته.**
5. في حال الشركة العادية والشراكة مجموع نسب كل من رأس المال وتوزيع الارباح للشركاء المصرح عنها يجب ان تساوي 100%.
6. هذا النموذج يتسع للتصريح عن نشاط اقتصادي واحد، وعنوان عمل واحد، وعقار مستأجر واحد لأغراض العمل، وثلاثة من المساهمين الرئيسيين، الشركاء، أو المفوضين، في حال كان يوجد عدد اكبر من اي من هذه المعلومات فيجب التصريح عن نفس البيانات المطلوبة في هذا النموذج لكل منها بموجب كشف مرفق موقع، وكذلك يجب اعلام مكتب الضريبة بأي تغييرات تطرأ على هذه البيانات بعد التسجيل.
7. يجب ارفاق المستندات التالية مبدئياً مع هذا الطلب:
  - أ. صورة مصدقة عن شهادة التسجيل، عقد التأسيس والنظام الداخلي.
  - ب. صورة مصدقة عن عقد الشركاء للشراكات غير المسجلة لدى مراقب الشركات الفلسطيني.
  - ت. صورة مصدقة عن عقود استئجار العقارات.
8. اتمام عملية التسجيل يمكن ان تتطلب تقديم مستندات اخرى، أخذ افاده خطية، وزياره ميدانية لمكان العمل.

التاريخ: / /

استعمال مكتب الضريبة

بعد الاطلاع على المستندات التالية:

- بيانات طلب التسجيل والمستندات المرفقه به  افاده خطيه  تقرير زيارة ميدانية  نموذج تسجيل غيابي
- فإنني أوصي:  الموافقة (  عدم الموافقة ) على تسجيل الشخص المعنوي مقدم الطلب وتصنيفه تصنيف رئيسي (  وتصنيف فرعي ) وتحديد الالتزامات الضريبية التالية له:

ضريبة دخل	اقتطاعات ضريبة دخل	ضريبة قيمة مضافة
<input type="checkbox"/> شخص معنوي <input type="checkbox"/> شراكه	<input type="checkbox"/> ملزم <input type="checkbox"/> غير ملزم	<input type="checkbox"/> مشغل مرخص <input type="checkbox"/> مؤسسة مالية
<input type="checkbox"/> غير مكلف	<input type="checkbox"/> غير ملزم	<input type="checkbox"/> صفقة لمرّة واحده <input type="checkbox"/> غير مكلف

اعتباراً من تاريخ: / / والتوصية بإصدار إذن طباعة فواتير ضريبية له من رقم ( ) الى رقم ( ) وشهادة ارسالية من رقم ( ) الى رقم ( ).

قرار قسم المشتغلين: \_\_\_\_\_  
التوقيع: \_\_\_\_\_  
التاريخ: / /

قرار مدير المكتب: \_\_\_\_\_  
التوقيع: \_\_\_\_\_  
التاريخ: / /

رقم التسجيل الصادر عن الكمبيوتر	تاريخ الايدخال	توقيع مدخل البيانات
0 0	/ /	



جامعة القدس

عمادة الدراسات العليا

بناء مؤسسات وتنمية موارد بشرية

السادة كبار المكلفين في الضفة الغربية المحترمين

تقوم الباحثة بإعداد دراسة كمتطلب تكميلي لنيل درجة الماجستير في بناء المؤسسات بعنوان "دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر الجهات المختصة وكبار المكلفين في فلسطين" .

تهدف هذه الاستبانة إلى دراسة مدى فعالية إدارة توحيد الإيرادات في تحصيل الجباية، ومدى التزام المكلفين بالقوانين والتعليمات الصادرة عن إدارة توحيد الإيرادات، وكذلك قياس مدى وضوح الأنظمة والتعليمات الصادرة عن الإدارة الضريبية للحد من التهرب الضريبي، والتطرق إلى معرفة مدى ملاءمة الأنظمة الضريبية لواقع المكلف، وذلك من أجل الوصول إلى مقترحات قابلة للتطبيق في مجال مكافحة التهرب الضريبي، وتعزيز دور إدارة توحيد الإيرادات الضريبية. نأمل منكم الإجابة عن بنود هذه الاستبانة بدقة وموضوعية، وذلك بوضع إشارة (x) في المكان المناسب، وتؤكد الباحثة بأن إجاباتكم ستكون بغاية السرية، وأن البيانات ستكون لأغراض البحث العلمي فقط.

شكرا لتعاونكم،،،

الباحثة: إيمان عبدالله عارف حسن

## القسم الأول

### معلومات خاصة بالمكلف المستجيب

يتكون القسم الأول من معلومات خاصة بالمكلف المستجيب، يرجى وضع إشارة (X) أمام العبارة المناسبة.

1\_ نوع الشركة : شركة عادية  شركة مساهمة خصوصية  شركة مساهمة عامة

2- عدد الموظفين: أقل من 20  من 20 - 50  أكثر من 50

3- نوع النشاط : صناعي  تجاري  خدماتي  زراعي

4- عمر الشركة : 7 سنوات فأقل  أكثر من 7 سنوات

5- عنوان الشركة : شمال الضفة الغربية  وسط الضفة الغربية  جنوب الضفة الغربية

حدد المحافظة: .....

## القسم الثاني

يتكون القسم الثاني من أربعة مجالات، ويتكون كل مجال من عدة عبارات، يرجى الإجابة عنها كاملة، وذلك بوضع إشارة (x) في المربع الذي يتناسب مع إجابتك:

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة
<b>المجال الأول: دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي</b>						
1	تتصف الإجراءات المعتمدة من قبل الإدارة الضريبية بالمرونة.					
2	تتم عملية إنهاء الملفات الضريبية بوضوح نسبياً لإتقان المقدرين لإجراءات عمل توحيد الإيرادات الضريبية الجديدة.					
3	دولة فلسطين تقوم بتقديم خدمات للمواطنين مقابل دفع المكلفين للضريبة.					
4	أرى أن توحيد الإيرادات خفضت من العبء الضريبي عن الشركات.					
5	نقل ملفات المكلفين من محافظاتهم الى دائرة كبار المكلفين خفف من العبء الضريبي على المكلفين.					
6	أعتقد أن الضريبة المفروضة تناسب مستويات دخل المكلفين.					
7	تسهم اجراءات التحصيل المتبعة في الحد من التهرب الضريبي.					
<b>المجال الثاني: دور توحيد الإيرادات في تحقيق العدالة الضريبية</b>						
8	يتم التعامل بعدالة مع جميع المكلفين في دائرة كبار المكلفين.					
9	الإجراءات الضريبية الحديثة في دائرة كبار المكلفين تلائم واقع المكلف.					



معارض بشدة	معارض	محايد	موافق	موافق بشدة	العبارة	الرقم
					يستخدم مقدري دائرة كبار المكلفين صلاحيات التقدير الإداري دون اجحاف.	10
					أرى أن أعلى نسبة شريحة ضريبة لضريبة الدخل 20% عادلة.	11
					أعتقد أن نسبة ضريبة القيمة المضافة على جميع الصفقات بواقع 16% عادلة.	12
					يتم معالجة القضايا ذات الطبيعة الاجتهادية بذات الطريقة لكافة المكلفين في اطار القانون.	13
					شعور المكلف في دائرة كبار المكلفين أن الجباية يتم انفاقها في الأوجه المخصصة.	14
					اجراءات التقدير في دائرة كبار المكلفين تقوم على أساس عادل.	15
<b>المجال الثالث: دور توحيد الإيرادات في توفير البيانات عن الضرائب</b>						
					توفير البيانات الضريبية يحد من التهرب الضريبي في كلا الضريبتين.	16
					وزارة المالية بذلت الجهد الكافي لتوضيح اجراءات توحيد الإيرادات الضريبية.	17
					متطلبات واجراءات نظام RMS ساعدت على تخفيف عبء تقديم البيانات والوثائق لأكثر من جهة.	18
					تقوم دائرة كبار المكلفين بتقديم نشرات توعية ضريبية لتعريف المكلفين بحقوقهم والتزاماتهم.	19
					البيانات المتوفرة عن حصيلة الضرائب ساعدت على معرفة مدى التزام المكلفين بالضريبة.	20

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة
21	تقوم دائرة كبار المكلفين بتوفير بيانات عن مدى التزام المكلفين لسداد التزاماتهم.					
<b>المجال الرابع: دور توحيد الإيرادات في تعزيز التزام المكلفين بالدفع</b>						
22	توحيد الإيرادات الضريبية حدد اجراءات سهله لتسديد الضريبة المستحقة.					
23	استخدام نماذج جباية موحدة تسهل عملية التسديد للمكلف.					
24	الخصم التشجيعي للسداد المبكر يشجع المكلف على تعجيل الدفع.					
25	يتم دفع المستحقات الضريبية دون أية ضغوط من موظفي دائرة كبار المكلفين.					
26	وجود دائرة موحدة سهل على كبار المكلفين انهاء التزاماتهم الضريبية.					
27	يتم معالجة أية فروقات ناتجة عن التقدير بسرعة في دائرة كبار المكلفين في نفس الوقت ومن قبل نفس الموظف.					
28	تعتبر فترة التقسيط وعدد الأقساط الممنوحة ملائمة للمكلف.					

شكرا لتعاونكم،،،

## ملحق رقم 10 : استبانة المقابلة



جامعة القدس

عمادة الدراسات العليا

بناء مؤسسات وتنمية موارد بشرية

تحية وبعد،،،

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر الجهات المختصة والمكلفين في فلسطين، وذلك من خلال التعرف على مدى التزام الجهات المختصة في فلسطين بالقوانين والتعليمات الصادرة عن الإدارة العامة للإيرادات الضريبية، ومعرفة الآليات التي تصدر عن الإدارة الضريبية للتعامل مع الحالات التي يشتبه أنها تحتوي ظاهرة التهرب الضريبي، وكذلك الحالة التي كانت عليها المكاتب الضريبية قبل عملية توحيد الإيرادات الضريبية وكيفية اجراءات عملية التوحيد، واثر توحيد الضرائب في تقليص التهرب الضريبي من خلال زيادة الضرائب وزيادة متابعة الملفات، والوصول الى حجم التهرب الضريبي قبل عملية توحيد الإيرادات وبعدها، وكذلك مدى وضوح الأدلة الإرشادية ونشرات التوعية الصادرة عن الإدارة الضريبية.

ستقوم الباحثة بربط المتغيرات السابقة بمعايير للتحليل الكيفي بحيث يتم التعرف على انعكاسات المتغيرات السابقة على استمرار ادارة توحيد الإيرادات، وأيضا معرفة العلاقة بين توحيد الإيرادات والحد من التهرب الضريبي، وانعكاس توحيد الإيرادات على التهرب الضريبي من خلال الإجراءات الوقائية والعلاجية.

شكرا لتعاونكم،،،

الباحثة: ايمان عبدالله عارف حسن

### أولاً : إجراءات المقابلة

- الاسم: .....
- مكان العمل: .....
- المسمى الوظيفي: .....
- تاريخ المقابلة: .....
- زمن المقابلة: .....

### ثانياً: هدف المقابلة

تهدف هذه المقابلة إلى إبراز دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي في فلسطين.

### ثالثاً: أسئلة المقابلة

1- ما دور توحيد الإيرادات الضريبية في تقليص ظاهرة التهرب الضريبي (زيادة الضرائب، زيادة متابعة الملفات)؟

.....  
.....  
.....  
.....

2- ما الحالة التي كانت عليها المكاتب الضريبية قبل عملية توحيد الإيرادات الضريبية؟

.....  
.....  
.....  
.....

3- كيف تتم اجراء عملية التوحيد من حيث القوانين والبرامج؟

.....

.....

.....

.....

4- ما المشكلات التي تواجه عملية التوحيد (فنية، لوجستية، إدارية)؟

.....

.....

.....

.....

5- ما التغيرات التي طرأت على حجم التهرب الضريبي قبل عملية توحيد الايرادات وبعدها؟

.....

.....

.....

.....

6- ما الآليات التي تصدر عن الادارة الضريبية للتعامل مع الحالات التي يعتقد أنها تحتوي ظاهرة تهرب ضريبي؟

.....

.....

.....

.....

شكرا لتعاونكم،،،

فهرس الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
27	الشرائح والنسب الضريبية على الاشخاص المعنويين	1:2
31	أنواع الضرائب والرسوم ونسبها المطبقة في فلسطين (2010 - 2013)	2:2
44	وصف مجتمع الدراسة تبعا لمتغير نوع الشركة	1:3
44	وصف مجتمع الدراسة تبعا لمتغير عدد الموظفين	2:3
45	وصف مجتمع الدراسة تبعا لمتغير نوع النشاط	3:3
45	وصف مجتمع الدراسة تبعا لمتغير عمر الشركة	4:3
46	وصف مجتمع الدراسة تبعا لمتغير عنوان الشركة	5:3
47	توزيع فقرات أداة الدراسة على مجالاتها	6:3
48	معاملات الثبات الداخلي بطريقة كرونباخ ألفا على مجالي الاستبانة وأبعادها المختلفة	7:3
52	معيار تقدير استجابات المبحوثين على دور توحيد الإيرادات الضريبية	1:4
52	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لدور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي	2:4
54	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لدور توحيد الإيرادات في تحقيق العدالة الضريبية	3:4

## فهرس الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
4:4	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لدور توحيد الإيرادات في توفير البيانات عن الضرائب	55
5:4	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لدور توحيد الإيرادات في تعزيز التزام المكلفين بتسديد المستحق عليهم	56
6:4	ترتيب الأبعاد والدرجة الكلية لدور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي	58
7:4	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لدور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي تعزى لمتغير نوع الشركة	59
8:4	نتائج تحليل التباين الأحادي لدلالة الفروق في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، تعزى لمتغير نوع الشركة	60
9:4	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لدور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي تعزى لمتغير عدد الموظفين.	61
10:4	نتائج تحليل التباين الأحادي لدلالة الفروق في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي وفق متغير عدد الموظفين	62
11:4	نتائج اختبار شيفيه للمقارنة البعدية بين متوسطات مجال دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي والدرجة الكلية لتوحيد الإيرادات الضريبية وفق متغير عدد الموظفين	63
12:4	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لدور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي تعزى لمتغير نوع النشاط	64
13:4	نتائج تحليل التباين الأحادي لدلالة الفروق في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي تعزى لمتغير نوع النشاط	65

## فهرس الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
14:4	نتائج اختبار شيفيه للمقارنة البعدية بين متوسطات مجالات دور توحيد الإيرادات الضريبية في تحقيق العدالة الضريبية وفق متغير نوع النشاط	66
15:4	نتائج اختبار(ت) لدلالة الفروق في متوسطات اجابات المبحوثين من حيث دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي تعزى لمتغير عمر الشركة	67
16:4	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لدور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي تعزى لمتغير عنوان الشركة	68
17:4	نتائج تحليل التباين الأحادي لدلالة الفروق في متوسطات إجابات المبحوثين من حيث دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي تعزى لمتغير عنوان الشركة	69
18:4	نتائج اختبار شيفيه للمقارنة البعدية بين متوسطات مجالات دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، وفق متغير عنوان الشركة	70
19:4	نتائج التكرارات والمتوسطات الحسابية للسؤال الاول	72
20:4	نتائج التكرارات والمتوسطات الحسابية للسؤال الثاني	73
21:4	نتائج التكرارات والمتوسطات الحسابية للسؤال الثالث	74
22:4	نتائج التكرارات والمتوسطات الحسابية للسؤال الرابع	75
23:4	نتائج التكرارات والمتوسطات الحسابية للسؤال الخامس	76
24:4	نتائج التكرارات والمتوسطات الحسابية للسؤال السادس	77
25:4	اجمالي الجباية لضريبيتي الدخل والمضافة في دائرة كبار المكلفين	78



## فهرس الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	الرقم
90	ملحق رقم 1 : قائمة بأسماء المحكمين	1
91	ملحق رقم 2 : قائمة بأسماء المقابلين	2
92	ملحق رقم 3 : توزيع مجتمع الدراسة وعينتها وفق المحافظات.	3
93	ملحق رقم 4 : مسودة قانون توحيد الإجراءات	4
123	ملحق رقم 5 : هيكلية ومهام دوائر المفوضية العامة للإيرادات	5
131	ملحق رقم 6 : قوائم السلع A1، A2، B	6
134	ملحق رقم 7 : نموذج طلب تسجيل شخص طبيعي	7
136	ملحق رقم 8 : نموذج طلب تسجيل شخص معنوي	8
138	ملحق رقم 9 : استبانة الخاصة بالمكلفين	9
143	ملحق رقم 10 : استبانة المقابلة	10

## فهرس المحتويات

الصفحة	الموضوع	الرقم
-	الإهداء	-
أ	الاقرار	-
ب	الشكر والعرفان	-
ج	التعريف بمصطلحات الدراسة	-
هـ	ملخص الرسالة بالعربية	-
ز	ملخص الرسالة بالإنجليزية	-
<b>1</b>	<b>الفصل الاول: خلفية الدراسة</b>	<b>1</b>
1	مقدمة الدراسة	1.1
3	مشكلة الدراسة	2.1
3	مبررات الدراسة	3.1
4	أهمية الدراسة	4.1
4	أهداف الدراسة	5.1
4	أسئلة الدراسة	6.1
5	فرضيات الدراسة	7.1
5	حدود الدراسة	8.1
6	هيكل الدراسة	9.1
7	<b>الفصل الثاني: الاطار النظري والدراسات السابقة</b>	<b>2</b>
7	<b>المبحث الأول: الإطار النظري</b>	1.2
9	<b>الفرع الأول: مفهوم الضريبة وأنواعها وقواعدها</b>	<b>1.1.2</b>
9	مفهوم الضريبة	1.1.1.2
10	الآثار الضريبية لبروتوكول باريس الاقتصادي	2.1.1.2
10	أنواع الضرائب	3.1.1.2
12	قواعد فرض الضريبة	4.1.1.2
13	الهدف المالي للضريبة	5.1.1.2
13	الهدف الاجتماعي للضريبة	6.1.1.2

## فهرس المحتويات

الرقم	الموضوع	الصفحة
7.1.1.2	الهدف الاقتصادي للضريبة	14
8.1.1.2	تمويل نفقات الدولة	14
<b>2.1.2</b>	<b>الفرع الثاني: عملية التهرب الضريبي</b>	<b>15</b>
1.2.1.2	التهرب الضريبي	15
2.2.1.2	ماهية التهرب من الضريبة	15
3.2.1.2	صور التهرب الضريبي وأسبابه	16
4.2.1.2	أشكال التهرب الضريبي	17
5.2.1.2	جريمة التهرب الضريبي	17
6.2.1.2	عقوبات التهرب الضريبي	18
7.2.1.2	العلاقة بين مستوى التعليم والتهرب الضريبي	18
8.2.1.2	مكافحة التهرب الضريبي	19
9.2.1.2	القانون الضريبي	19
<b>3.1.2</b>	<b>الفرع الثالث: المفوضية العامة للإيرادات</b>	<b>20</b>
1.3.1.2	توحيد الإيرادات	20
2.3.1.2	أهمية الإدارة والنظام الضريبي	20
3.3.1.2	انشاء المفوضية العامة للإيرادات	21
4.3.1.2	أهداف توحيد الإيرادات	21
5.3.1.2	أهمية توحيد الإيرادات	22
6.3.1.2	الرؤية والرسالة والقيم التي تركز عليها وزارة المالية في توحيد الإيرادات	22
7.3.1.2	المهام الرئيسية للمفوضية العامة لتوحيد الإيرادات	23
8.3.1.2	النصوص التطبيقية والتنظيمية الضريبية	23
9.3.1.2	مراحل توحيد الإيرادات	24
10.3.1.2	نظام ادارة الإيرادات الموحد RMS	24
11.3.1.2	الآثار المالية لتوحيد الإيرادات الضريبية	24
12.3.1.2	الآثار الاقتصادية لتوحيد الإيرادات الضريبية	25

## فهرس المحتويات

الصفحة	الموضوع	الرقم
25	أثر الضريبة على النشاط الاقتصادي	13.3.1.2
26	الآثار الاقتصادية الاجتماعية لتوحيد الإيرادات الضريبية	14.3.1.2
26	السياسة الضريبية الفلسطينية وأثرها في تطوير النشاط الاستثماري الخاص	15.3.1.2
28	أهمية الإدارة الضريبية الحديثة	16.3.1.2
28	تحسين أداء الإيرادات وزيادتها	17.3.1.2
28	تشخيص نقاط الضعف في منظومة الإيرادات	18.3.1.2
<b>34</b>	<b>المبحث الثاني: الدراسات السابقة</b>	<b>2.2</b>
34	الدراسات العربية	1.2.2
40	الدراسات الأجنبية	2.2.2
43	<b>الفصل الثالث: منهجية الدراسة وإجراءاتها</b>	<b>3</b>
43	منهج الدراسة	1.3
44	مجتمع الدراسة وعينتها	2.3
46	أداتا الدراسة	3.3
46	الاستبانة	1.3.3
47	صدق الاستبانة	1.1.3.3
47	ثبات الاستبانة	2.1.3.3
48	المقابلة	2.3.3
48	نموذج الدراسة	4.3
49	خطوات تطبيق الدراسة	5.3
49	المعالجات الإحصائية	6.3
51	<b>الفصل الرابع: نتائج الدراسة</b>	<b>4</b>
51	<b>نتائج التحليل الكمي ( الإحصائي )</b>	<b>1.4</b>
52	النتائج المتعلقة بسؤال الدراسة الرئيس	1.1.4
52	مجال دور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي	1.1.1.4
54	مجال دور توحيد الإيرادات في تحقيق العدالة الضريبية	2.1.1.4

## فهرس المحتويات

الصفحة	الموضوع	الرقم
55	مجال دور توحيد الإيرادات في توفير بيانات عن الضرائب	3.1.1.4
56	مجال دور توحيد الإيرادات في تعزيز التزام المكلفين بتسديد المستحق عليهم	4.1.1.4
58	ترتيب المجالات والدرجة الكلية لدور توحيد الإيرادات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر الجهات المختصة وكبار المكلفين في فلسطين	5.1.1.4
59	النتائج المتعلقة بفرضيات الدراسة	2.1.4
59	النتائج المتعلقة بالفرضية الأولى	1.2.1.4
61	النتائج المتعلقة بالفرضية الثانية	2.2.1.4
64	النتائج المتعلقة بالفرضية الثالثة	3.2.1.4
67	النتائج المتعلقة بالفرضية الرابعة	4.2.1.4
68	النتائج المتعلقة بالفرضية الخامسة	5.2.1.4
72	النتائج المتعلقة بالمقابلة	3.1.4
79	<b>الفصل الخامس: النتائج والاستنتاجات</b>	5
79	ملخص نتائج الدراسة	1.5
79	ملخص التحليل الاحصائي (الكمي)	1.1.5
81	ملخص التحليل الاحصائي (الكيفي)	2.1.5
81	استنتاجات الدراسة	2.5
82	استنتاجات التحليل الكمي	1.2.5
82	استنتاجات التحليل الكيفي	2.2.5
83	توصيات الدراسة	3.5
83	توصيات التحليل الكمي	1.3.5
84	توصيات التحليل الكيفي	2.3.5

فهرس المحتويات

الصفحة	الموضوع	الرقم
85	قائمة المراجع والمصادر	-
85	المراجع العربية	-
89	المراجع الأجنبية	-
90	الملاحق	-
146	الفهارس	-
146	فهرس الجداول	-
149	فهرس الملاحق	-
150	فهرس المحتويات	-