عمادة الدراسات العليا

جامعة القدس

أثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية

امل عزمي ابراهيم أبو فارة

رسالة ماجستير

القدس – فلسطين

1445هـ - 2023م

أثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية

The Impact Of Tax Risks Of Income Tax On Expanding The Tax Base

إعداد:

امل عزمي ابراهيم ابو فارة

بكالوريوس علوم مالية ومحاسبية من جامعة الخليل / فلسطين

المشرف: د. إبراهيم عتيق

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات درجة الماجستير في المحاسبة والضرائب من كلية الأعمال والاقتصاد /عمادة الدراسات العليا/ جامعة القدس

1445هـ -2023م

جامعة القدس

عمادة الدراسات العليا

ماجستير المحاسبة والضرائب

إجازة الرسالة

أثر المخاطر الضريبة لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية

اسم الطالب: امل عزمي ابراهيم ابو فارة

الرقم الجامعي: 21820144

المشرف: الدكتور إبراهيم عتيق

نوقشت هذه الرسالة وأجيزت بتاريخ: 26 / 8 / 2023م من أعضاء لجنة المناقشة المدرجة أسماؤهم وتواقيعهم:

1- رئيس لجنة المناقشة: د. ابراهيم عتيق

2- ممتحناً داخلياً: أ. د ابراهيم عوض

3- ممتحناً خارجياً: د. سائد الكوني

القدس – فلسطين

1445هـ - 2023م

إهداء

إلى معلم البشرية ومنبع العلم ..... **نبينا محمد**ﷺ

إلى مَثل الأبوة الأعلى ..... **والدي العزيز**

إلى رمز الحنان ..... **أمي الغالية**

إلى من تربيت في ظلال محبتهم ..... **إخوتي وأخواتي**

الى رفيق دربي وشمعة طريقي ..... **شريك حياتي**

إلى كل من علمني حرفاً ..... **أساتذتي**

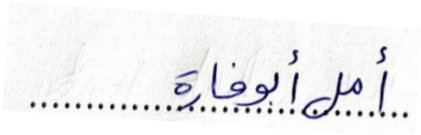
إلى من عرفت كيف أجدهم وعلموني أن لا أضيعهم ..... **صديقاتي**

إلى رياحين الحياة وعطر الورود وأمل الغد المشرق ..... **أطفال الغد**

إليكم جميعا أهدي هذا الجهد المتواضع

إقرار:

أُقر أنا معدت الرسالة بأنها قدمت لجامعة القدس, لنيل درجة الماجستير, وأنها نتيجة أبحاثي الخاصة, باستثناء ما تم الإشارة له حيثما ورد، وأن هذه الرسالة, أو أي جزء منها لم يقدم لنيل درجة عليا لأية جامعة أو معهد آخر.

التوقيع: 

امل عزمي ابراهيم ابو فارة

التاريخ : 26 / 8 / 2023م.

الشكر والعرفان

انطلاقا من قوله تعالى: ﴿... قَالَ رَبِّ أَوْزِعْنِي أَنْ أَشْكُرَ نِعْمَتَكَ الَّتِي أَنْعَمْتَ عَلَيَّ وَعَلَىٰ وَالِدَيَّ وَأَنْ أَعْمَلَ صَالِحًا تَرْضَاهُ وَأَصْلِحْ لِي فِي ذُرِّيَّتِي ۖ إِنِّي تُبْتُ إِلَيْكَ وَإِنِّي مِنَ الْمُسْلِمِينَ﴾ فإنني أحمد الله عز وجل على نعمته التي أنعمها عليّ وعلى والديّ من قبل، وفقني للوصول إلى هذه اللحظة.

وعملا بالقول المأثور "من لا يشكر الناس لا يشكر الله"

فلا يسعني في هذا المقام إلا أن أتوجه بالشكر الجزيل إلى مشرفي الفاضل الدكتور: "ابراهيم عتيق" الذي لم يبخل علي بنصحائه وتوجيهاته، وإرشاداته حتى خرجت هذه الرسالة إلى النور، فجزاه الله خير الجزاء.

وكذلك الشكر موصول لعضوي لجنة المناقشة كِل من :

الدكتور الفاضل: " أ. د ابراهيم عوض " – حفظه الله.

الدكتور الفاضل: " د. سائد الكوني " – حفظه الله.

والشكر كذلك إلى جامعة القدس بطاقميها الإداري والأكاديمي وأخص بالذكر الأساتذة في قسم المحاسبة بالجامعة كل باسمه ولقبه، كما أتوجه بالشكر للزملاء والزميلات في دوائر ضريبة الدخل لمساعدتهم في تعبئة الاستبانات بمهنية عالية.

وأخيرا وليس بآخر أشكر كل من ساهم وساعد ولو بدعوة خير في ظهر الغيب.

الباحثة: أمل أبو فارة

مصطلحات الدراسة

الضريبة: هي المبلغ النقدي الذي تفرضه الدولة أو أحد الهيئات المحلية فيها جبراً على المكلفين بحيث يتم تحصيلها بشكل نهائي ودون مقابل وذلك وفق قوانين وتشريعات محددة، ويكون الهدف منها تغطية نفقات الدولة المختلفة وتحقيق بعض الأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي تسعى الدولة إلى الوصول إليها (حسين، 2021).

المخاطر الضريبية: هي المخاطر التي تعرض أعمال وأداء مصلحة الضرائب إلى عدم التأكد، والتي تتطلب معرفة بيئة مصلحة الضرائب وأركان النظام الضريبي الثلاث وهي التشريع، الإدارة الضريبية، المكلفين، وكذلك توضيح الفرص والتهديدات المرتبطة بتحقيق أهداف مصلحة الضرائب، وتتمثل في المخاطر التشريعية، والمخاطر الإدارية، ومخاطر عدم الالتزام الضريبي، ومخاطر الفحص والمراجعة الضريبية (قابيل، 2014).

الإدارة الضريبية: هي السلطة المنفذة لأحكام قانون الضرائب وتتولى تحديد وعاء الضريبة وربطه وتحصيله، ولها الحق في إصدار التعليمات والتفسيرات واللوائح التنظيمية لتطبيق القانون وتنفيذه (علي، 2018).

القاعدة الضريبية (الوعاء الضريبي): هي المادة أو الموضوع الذي تفرض عليه الضريبة، أي المادة الخاضعة للضريبة أو المجال الخاضع للضريبة، سواء كان نشاطا أو سلعة أو عملا، فالقاعدة الضريبية تعني العنصر الاقتصادي الذي يخضع للضريبة سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة (لواج وآخرون، 2021).

ضريبة الدخل: مبلغ من النقد تفرضه الدولة على الدخل الخاضع للضريبة بموجب القانون لأي شخص، وذلك كمساهمة منه في بناء مؤسسات الدولة، ولتغطية الالتزامات المترتبة عليها للحفاظ على وجودها وخدمة رعاياها. (الهيموني، 2017).

أثر مخاطر ضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية

إعداد: أمل عزمي ابراهيم ابو فارة

إشراف: د. ابراهيم عتيق

الملخص

هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر مخاطر ضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية، واستخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وتكون مجتمع الدراسة من مقدري الضريبة في مديريات ضريبة الدخل في الضفة الغربية والبالغ عددهم (115)، وقد تم اخذ عينة طبقية عشوائية تكونت من (84) مقدرا، ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام الاستبانة كأداة لجمع البيانات، وتم توزيعها على عينة الدراسة، وبعد التأكد من صدق وثبات الأداة، أجري التحليل الاحصائي المناسب للبيانات، وتوصلت الدراسة إلى أن للمخاطر الضريبية لضريبة الدخل لها تأثير مرتفع على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل، في حين كشفت النتائج عن وجود انخفاض في توسيع القاعدة الضريبية، وكشفت أيضاً عن وجود أثر عكسي (سلبي) دال إحصائياً للمخاطر الإدارية، ومخاطر عدم الامتثال الضريبي للمكلفين، ومخاطر الفحص والمراجعة الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل، كما تبين وجود أثر عكسي (سلبي) غير دال إحصائياً للمخاطر التشريعية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية، كما أشارت النتائج أنه لا توجد فروق في درجة استجابات مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل نحو أثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية تعزى لمتغير التخصص، ووجود فروق تعزى لمتغير سنوات الخبرة، ولصالح الذين سنوات خبرتهم تراوحت بي 6 – 10 سنوات، وفي ضوء ذلك قدمت الدراسة العديد من التوصيات أهمها: ضرورة إعادة النظر في المواد القانونية المنظمة لضريبة الدخل في فلسطين، وإعادة النظر في النسب الضريبية المفروضة على المكلفين بحيث تراعي هذه النسب الدخل الفعلي والحقيقي للمكلفين، والحد من الفساد الإداري والمالي من أجل إعادة القوة للإدارة الضريبية، وتوفير التعليمات الشاملة والمنظمة لعمل ضريبة الدخل.

الكلمات المفتاحية: المخاطر الضريبية، ضريبة الدخل، القاعدة الضريبية، المكلفين

The Impact Of Tax Risks Of Income Tax On Expanding The Tax Base

Prepared by: Amal Azmi Ibrahim Abu Fara

Supervisor: Dr. Ibrahim Ateeq

Abstract

The study aimed to identify the impact of income tax risks on expanding the tax base. The study used the descriptive analytical method. The population consisted of tax assessors in the income tax directorates in the West Bank encountered as (115), and a stratified random sample of (84). To achieve the objectives of the study, the questionnaire was used and distributed to the sample. After ensuring the validity and reliability of the questionnaire, the appropriate statistical analysis of the data was conducted. The study concluded that the tax risks of income tax have a significant impact on expanding the tax base in Palestine from the point of view of tax assessors in the Income Tax Department, while the results revealed a decrease in expanding the tax base, and also revealed the presence of a significant inverse (negative) effect. Statistics for administrative risks, the risks of taxpayers not complying with taxes, and the risks of income tax examination and review to expand the tax base. It has also been shown that there is a statistically insignificant (negative) inverse effect of the legislative risks of income tax on expanding the tax base. The results also indicated that there are no differences in the degree of responses of tax assessors in the Income Tax Department towards the impact of income tax risks on expanding the tax base due to the specialization variable, and the presence of differences due to the years of experience variable, and in favor of those whose years of experience ranged from 6 to 10 years. In light of this, the study presented several recommendations, the most important is the necessity of reconsidering the legal articles regulating income tax in Palestine and reconsidering the tax rates imposed on taxpayers so that these rates take into account reality and reality. On taxpayers' income, reducing administrative and financial corruption to restore power to the tax administration, and providing comprehensive and organized instructions for conducting income tax.

Keywords: tax risks, income tax, tax base, taxpayers

الفصل الأول

الإطار العام للدارسة

1.1 المقدمة

تعد الضرائب مصدراً مهماً من مصادر تمويل الخزينة العامة للدولة، والتي تستخدمها الدولة في تحقيق العديد من الأهداف المالية والاجتماعية والاقتصادية والتنموية، كما تساهم الضرائب في زيادة الإيرادات بشكل فعال، حيث يتم تطبيقها على كافة السلع والخدمات إلا ما يتم استثناءه بنص قانوني (عبد العزيز، 2020).

فالهدف الرئيسي للإدارة الضريبية هو جمع الإيرادات الحكومية بكفاءة وفعالية، ومن أجل تحقيق ذلك ينبغي على السلطات الضريبية أن تركز على تشجيع الامتثال الضريبي الطوعي وتقليل تكاليف الالتزام الضريبي، فدافعوا الضرائب يلتزمون بالقوانين الضريبية عندما يلتزمون بتقديم إخطار بدء مزاولة أنشطتهم، وحفظ وتقديم المعلومات الضريبية المطلوبة والتصريح بمعلومات كاملة ودقيقة ودفع المستحقات الضريبية في الوقت المحدد والفشل في الوفاء بهذه الالتزامات من شأنه أن يخلق مخاطر عدم الالتزام للإدارة الضريبية (محمد وعبد الكريم، 2017).

ومع تزايد الأهمية للضرائب في دعم الموازنة العاملة للدولة، فإنه كان لا بد على الإدارة الضريبية في فلسطين التفكير ملياً في كيفية العمل على توسيع القاعدة الضريبية بالحد من المخاطر الضريبية، والعمل على تنمية الوعي لدى المكلفين بأهمية الالتزام بدفع الضرائب من خلال التأكيد على المكلفين بإعطاء معلومات صحيحة، وتقارير مالية دقيقة إلى الدوائر الضريبية، لمد جسور الثقة بين المواطن والضريبة، والتعامل بشفافية، وبسلوك أخلاقي عالٍ، وبمهنية، وذلك لرفع الثقافة الضريبية لدى المواطن وبناء الوطن (الهيموني، 2017).

فوعاء الضريبة هو المنبع الذي تقتطع الدولة منه الضرائب المختلفة ذلك أن المغالاة أو التقصير في تقدير الوعاء الضريبي تكون له آثاره السلبية، فالمغالاة في التقدير تؤدي إلى زيادة العبء على أفراد المجتمع بدون مبرر، أو بما يزيد عن قدرتهم على دفع الضرائب مما يؤدي بهم إلى التهرب والغش الضريبي أو توقيف النشاط، ومن ناحية أخرى، فإن التقصير في هذا التقدير يضيع على مصلحة

الضرائب فرصة الحصول على موارد مالية ضخمة لخزينة الدولة باعتبار أن حجم الإيرادات الجبائية مرتبط بوعاء الضريبة (حسين، 2021).

فتحديد الوعاء الخاضع للضريبة بطريقة عادلة يساعد على إرساء دعائم الاستقرار الاقتصادي والاجتماعي والسياسي ولذلك يلزم التشريع الضريبي كافة المكلفين بتقديم إقراراتهم الضريبية بالشكل القانوني الذي يمكن من تحديد دخولهم من مختلف الأنشطة الخاضعة للضريبة، ولذا يعتمد قبول قرار مصلحة الضرائب لإقرار الممول أو تعديله أو رفضه على عملية الفحص الضريبي بحيث يتحقق الفاحص الضريبي من صحة ما أدرج بالإقرارات الضريبية تنفيذا لأحكام القوانين والنظم واللوائح الضريبية ولإقامة دليل علي صحة وصدق ما يشمله من أرقام، عليه تبنت الدولة مؤخرا سياسات الإصلاح الضريبي بهدف زيادة الإيرادات الضريبية وهنا يلعب الفحص الضريبي دورا بارزا في الحد من المخاطر الضريبية (عثمان، 2016).

فالمخاطر التشريعية والإدارية ومخاطر عدم الامتثال الضريبي بالإضافة إلى مخاطر الفحص والمراجعة الضريبة، يمكن لها أن تؤثر بشكل مباشر أو غير مباشر على القاعدة الضريبية، فوجودها يعني حدوث تآكل للقاعدة الضريبية وبالتالي تقليل من الايرادات الحكومية الأمر الذي ينعكس على سير الخدمات والأهداف التي تسعى الدولة إلى تحقيقها، ومن هذا المنطلق تأتي هذه الدراسة للكشف عن تأثير المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر موظفي دائرة ضريبة الدخل.

2.1 مشكلة الدراسة وأسئلتها

أدت خصوصية الاقتصاد الفلسطيني وخضوعه لسيطرة سلطات الاحتلال الإسرائيلي، إلى عدم تشكل الثقافة الضريبية الحقيقية في ذهن المواطن الفلسطيني بشكل واضح، وذلك نظراً للتراكمات التاريخية في عقل المواطن حول عدم أحقية السلطة الحاكمة في هذه الأموال، ومن هنا فإن مؤسسة الضريبة الحالية والمسؤولة عنها السلطة الوطنية الفلسطينية تعاني من العديد من المشكلات المتعلقة بعدم وضوح الرؤية الضريبية لدى المواطنين (الهيموني، 2017).

كما أظهرت التقارير الرقابية لديوان الرقابة المالية والإدارية على أعمال دوائر ضريبة الدخل في السنوات الماضية ملاحظات جوهرية ومتكررة، تكشف عن وجود ثغرات في نظام الرقابة المصمم لدوائر ضريبة الدخل متضمنة بعض أوجه القصور التي لم تستطيع الرقابة الداخلية اكتشافها أو منع حدوثها هذا من

ناحية، ومن ناحية أخرى أظهرت تقارير وزارة المالية الفلسطينية في ذات الفترة تذبذباً ملحوظاً في قيمة تحصيل إيرادات ضريبة الدخل (الطنبور، 2020)

فمنذ نشأة السلطة الفلسطينية عام 1994م وحتى يومنا هذا تعاني من مشكلة مالية تتمثل في انخفاض حجم الإيرادات العامة مقارنة بنفقاتها، حيث تسبب ذلك بوقوعها في عجز مستمر في موازنتها، وبالتالي عدم قدرتها على تغطية نفقاتها المتزايدة، ويرجع ذلك إلى مجموعة من المحددات منها ما هو داخلي وآخر خارجي (أبو مدلله وسرور، 2018).

وتعاني فلسطين من عجز كبير في الموازنة العامة سنوياً إلى جانب ارتفاع الدين الخارجي، وبما أن العوائد الضريبية المباشرة وغير المباشرة تعتبر المصدر الرئيسي لرفد خزينة الدولة، إلا أن هناك مبالغ ضريبية مستحقة على أنشطة المكلفين لم يتم تحصيلها مما يعني وجود فاقد ضريبي، وكنتيجة لحالة عدم التأكد في النظم الضريبية، تنشأ المخاطر الضريبية وتتزايد، خصوصاً مع ظهور النظم الضريبية الحديثة، والتي تشمل أي أمور سلبية تؤثر على قدرة مصلحة الضرائب أو المكلفين في تحقيق أهدافهم (جزر، 2017).

وتمثل الضرائب أحد أهم الموارد التي تعتمد عليها السلطة الوطنية الفلسطينية في تمويل خدماتها، خاصة وأن السلطة لا زالت تلجأ إلى الاقتراض أو الحصول على المنح والمساعدات العربية والأجنبية لسد عجز الموازنة (موازنتها)، ووجود اختلال في بنية وهيكلية الاقتصاد الفلسطيني، الذي يفتقد إلى النمو والانتعاش، لذا فإن فرض الضرائب وجبايتها تعتبر بمثابة المحرك الرئيسي للاقتصاد، وازدياد حجم المشكلات التي تواجه الاقتصاد الفلسطيني، لذاّ فإن عائدات الضرائب تساهم في معالجة أهم هذه المشكلات، مثل الحد من معدلات الفقر والبطالة، والحفاظ على استقرار مستوى الأسعار، وحماية المنتج المحلي، وإعادة توزيع الثروات (نشوان، 2017).

ووفقاً لوزارة الاقتصاد الفلسطيني فإن نسبة التهرب الضريبي بشكل عام في فلسطين تصل إلى نسبة 35% وضريبة الدخل بشكل خاص في المؤسسات التي لا تقدم كشوف العاملين لديها تتراوح بين 50-60%، أي ما يقارب نصف مليار سنوياً (الأحمد، 2021)، لذلك على النظام الضريبي أن يسعى إلى تحقيق الالتزام الطوعي من جانب المكلفين، بحيث يؤدون ما عليهم من التزامات ضريبية، وتقليل المخاطر الضريبية من خلال تحديد قاعدة ضريبية عادلة تحقق الأهداف التي تسعى الدولة إلى تحقيقها، ومن هذا المنطلق تأتي ضرورة اجراء هذه الدراسة، وذلك من خلال محاولة الإجابة عن التساؤلات التالية:

السؤال الرئيس الاول: ما أثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل؟، ويشتق من السؤال الرئيس السابق التساؤلات الفرعية الآتية:

1. ما أثر المخاطر التشريعية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل؟
2. ما أثر المخاطر الإدارية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل؟
3. ما أثر مخاطر عدم الامتثال الضريبي للمكلفين على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل؟
4. ما أثر مخاطر الفحص والمراجعة الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل؟
5. ما مدى توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل؟

السؤال الرئيس الثاني: هل هناك فروق في درجة متوسطات استجابات أفراد عينة الدراسة نحو أثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل تعزى للمتغيرات الديمغرافية (المؤهل العلمي، سنوات الخبرة)؟

3.1 فرضيات الدراسة

لتحقيق أهداف الدراسة افترضت الباحثة الفرضيات الرئيسية التالية:

الفرضية الرئيسية الاولى: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) للمخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل.

ويشتق من الفرضية الرئيسية الأولى الفرضيات الفرعية الآتية:

1. لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) للمخاطر التشريعية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل.

2. لا يوجد أثر ذو ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) للمخاطر الإدارية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل.
3. لا يوجد أثر ذو ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) لمخاطر عدم الامتثال الضريبي للمكلفين على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل.
4. لا يوجد أثر ذو ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) لمخاطر الفحص والمراجعة الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل.

الفرضية الرئيسية الثانية: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في درجة استجابات مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل نحو أثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين تعزى للمتغيرات الديمغرافية (المؤهل العلمي، سنوات الخبرة).

ويشتق من الفرضية الرئيسية الثانية الفرضيات الفرعية الآتية:

1. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في درجة استجابات مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل نحو أثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين تعزى لمتغير المؤهل العلمي.
2. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في درجة استجابات مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل نحو أثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين تعزى لمتغير سنوات الخبرة.

4.1 أهمية الدراسة

تنبع أهمية الدراسة كونها:

1. تأتي أهميتها في إظهار حالة الإيرادات التي تحققها الأجهزة الحكومية من الضرائب بصفة عامة، وضريبة الدخل على وجه الخصوص، حين من المتوقع أن تفيد هذه الدراسة صانعي القرار الحكومي، ووزارة المالية التي تسعى إلى تعظيم الإيرادات الحكومية في ظل التناقص والتراجع الواضح في الدعم الخارجي لها أمام المسئوليات المتزايدة التي تواجهها.

2. إثراء المكتبة الأدبية بأبحاث نوعية لم يتم تناولها من قبل وفقاً للمتغيرات التي تتناولها الدراسة الحالية، وفتح آفاق أمام الباحثين الدراسين إلى البحث المخاطر الضريبية وتأثيرها على القاعدة الضريبية في الدول العربية ودول العام.
3. تعتبر هذه الدراسة مؤشراً عاماً على ضرورة الإصلاحات الضريبية بكافة مستوياتها التشريعية أو الإدارية أو الإجرائية.
4. تسلط الضوء على ظاهرة المخاطر الضريبية وعلاقتها بتوسيع القاعدة الضريبية لدى ضريبة الدخل والأهداف التي تسعى الادارة الضريبية الى تحقيقها من خلال تدني المخاطر الضريبية، وما تشكله من فائدة للعديد من الجهات مثل الإدارة العامة لضريبة الدخل والمكلفين والباحثين.
5. تطرح الدراسة بناءً على النتائج التي توصلت إليها توصيات لمساعدة الإدارة العامة لضريبة الدخل في كيفية الاستفادة من ادارة المخاطر الضريبية في توسيع القاعدة الضريبية، إذ أن الإيرادات الضريبية تمثل مورداً أساسيا للخزينة العامة في الدولة.

5.1 أهداف الدراسة

الهدف الرئيس الاول: التعرف على أثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل، ويشتق من الهدف الرئيس السابق الاهداف الفرعية الآتية:

1. تشخيص أثر المخاطر التشريعية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل.
2. تشخيص أثر المخاطر الإدارية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل.
3. تشخيص أثر مخاطر عدم الامتثال الضريبي للمكلفين على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل.
4. تشخيص أثر مخاطر الفحص والمراجعة الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل.
5. تشخيص توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل.

الهدف الرئيس الثاني: التعرف على الفروق في درجة استجابات مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل حول أثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين تعزى للمتغيرات الديمغرافية (المؤهل العلمي، سنوات الخبرة).

6.1 حدود الدراسة

تتمثل حدود الدراسة بما يلي:

الحدود الموضوعية: أثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية.

الحدود المكانية: جميع دوائر ضريبة الدخل والعاملة في الضفة الغربية من فلسطين.

الحدود البشرية: جميع الموظفين العاملون في دوائر ضريبة الدخل في الضفة الغربية من فلسطين.

الفصل الثاني

الإطار النظري والدراسات السابقة:

1.2 المقدمة

تشكل الضرائب المورد المالي الأساسي للحكومات في الاقتصاديات الحديثة، وتشكل ضريبة الدخل القسم الأكبر من الإيرادات الحكومية، بحيث تتناسب نسبة ضريبة الدخل من الإيرادات الكلية مع المستوى الاقتصادي ومستوى الدخل في هذه الاقتصاديات، وتحتل ضريبة الدخل أهمية اقتصادية كبيرة باعتبارها جزءا من الناتج المحلي الإجمالي وأحد مكونات دالة الطلب الكلي ومن أهم العوامل المؤثرة على الاستثمار، وهي بالتالي احدى أدوات السياسة المالية الهامة التي تؤثر على وتيرة ونمو نشاط القطاع الخاص والاقتصاد الوطني بشكل عام.

وتعد الضرائب مصدر مهم من مصادر الدخل المهمة لمعظم دول العالم فهي تعمل على زيادة إيرادات الخزينة العامة. هذا وتستهدف الحكومات فرض الضرائب من أجل تحقيق الاستقرار الاقتصادي وتحسن وتيرة نمو الاقتصاد جانب السياسات التي تتبعها البنوك المركزية. ومن ناحية أخرى، يرى البعض أنها تساعد في تحقيق الاستقرار الاجتماعي، وإعادة توزيع الدخل بين طبقات المجتمع المختلفة انطلاقا مما تقدم تأتي أهمية ضريبة الاستقطاع المباشر من كونها تمثل المرتبة الثانية من حيث الإيرادات الضريبية للسلطة المالية حسب بيانات قسم التخطيط والمتابعة في الهيئة العامة للضرائب، بالتالي أي تراجع في حجم الإيرادات الضريبية لضريبة الاستقطاع المباشر سيترتب عليه تراجع في حجم الإيرادات الضريبية العامة (عباس وفرهود، 2022).

كما يعتبر النظام الضريبي في الوقت الراهن أهم العناصر التي تتمكن الدولة بها من تحقيق التمويل لخزينتها، وفي نفس الوقت يعتبر عنصرا حساسا خاصة وانه وسيلة ضغط، كما تعتبر الضرائب التي تفرضها الدولة من أهم القضايا التي يعنى بها دافعي الضرائب، رجال الأعمال والمشرعين والجهات المعنية باتخاذ القرارات الاقتصادية وبالتالي فان ثبات النظام الضريبي يعتبر أمرا صعبا. لذا وجب في كل مرة إيجاد حلول فعالة تعمل على التكييف بين متطلبات التمويل وتحقيق العدالة الضريبية، وكل هذا دون التنازل عن مبادئ الضريبة مع التحييد الدوري له (بوكرش وقويدري، 2022).

2.2 المبحث الأول: الضريبة:

1.2.2 مفهوم الضريبة:

عرفت الضريبة في العصور القديمة وتطورت بشكل جلي إلى أن وصلت إلى ما وصلت عليه الآن من شكل الضريبة، والجهة التي تفرضها والتي تقوم بتحصيلها، بالإضافة لطرق تسديدها، فقبل ظهور الدولة كانت تفرض من قبل زعيم أو شيخ القبيلة، وكانت تجبى بشكل عيني من منتجات أو القيام بخدمات (مباركي، 2022).

والضريبة أيضاً هي مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل محدد، نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية (غانية وآخرون، 2022).

3.2.2 قواعد الضريبة:

يقوم النظام الضريبي على مجموعة من القواعد والمبادئ، ومن أبرزها تلك القواعد التي صاغها آدم سميث في كتابه الشهير ثروة الأمم لفرض الضريبة قاعدة العدالة، ويقصد بها أن يشترك كل أفراد الدولة في نفقات الحكومة كل حسب مقدرته التكليفية، وقاعدة اليقين بأن تكون الضريبة محددة وواضحة من حيث معدلها والوفاء بها، وقاعدة الملائمة في التحصيل وهي ملائمة ميعاد التحصيل مع ميعاد تحقق الإيراد الفعلي، وقاعدة ملائمة الاقتصاد في النفقات والتي تعني أن يتم تنظيم الضريبة وجبايتها بطريقة وحكمة وبأقل تكلفة حتى لا تضطر الدولة إلى التوسع في فرض الضرائب على الممولين بحجة تغطية نفقات تحصيلها، وقاعدة الثبات والتي تفيد بأن لا تتغير حصيلة الضرائب تبعاً للتغيرات التي تطرأ على الحياة الاقتصادية، وأخيرا قاعدة المرونة والتي يقصد بها أن تغير الدخل يكون مصحوباً بتغير الحصيلة الجبائية وفي نفس الاتجاه. (حسان وخيار، 2022):

4.2.2 الأهداف العامة للضريبة:

للضريبة عدة أهداف أهمها ما يلي (مباركي، 2022):

1. **الأهداف المالية:** يعتبر الهدف المالي للضريبة من خلال تأمين الدولة لإيرادات دائمة من مصادر داخلية لخزينتها، ومن هنا نشـــأت قاعدة وفرة حصـــيلة الضـــرائب بحيث تكون شـــاملة لجميع الأشـخاص الطبيعيين والمعنويين، وهذا مع الاقتصـاد قدر الإمكان من نفقات الجباية، حيث يكون الإيراد الضريبي مرتفعاً وهو ما تتميز به الدول المتقدمة.

2. **الأهداف الاجتماعية:** تعد الأهداف الاجتماعية للضـــريبة كثيرة ومتنوعة وخصـــوصـــاً بعد ظهور مفهوم العدالة الاجتماعية، وبروز الاتجاهات الحديثة لتوزيع عادل للدخل، إضـــــافة إلى ظهور مفهوم توزيع العبء الضريبي في المجتمع حسب مستوى الدخل.

3. **الأهداف الاقتصادية:** من أهم أهداف الضريبة، فالضريبة تستخدمها الحكومات لحل الأزمات التي تتعرض لها، وذلك بتشجيع فروع الانتاج الضرورية ومعالجة دورات الكساد والركود ومحاربة التكتل.

4. **الأهداف السياسية:** قد تستخدم الضرائب لتحقيق أهداف سياسية لحساب طبقة على حساب طبقة أخرى، أو لتسهيل التجارة مع بعض الدول أو الحد منها، وذلك عن طريق خفض الضرائب الجمركية على الواردات أو حتى الإعفاء منها، أو رفعها في حالة الرغبة من الحد من التجارة معها.

5.2.2 العوامل المؤثرة على الضريبة:

يتم تقييم النظام الضريبي بما ينسجم مع ظروف المكلف والتي من أهمها النظام الاقتصادي والسياسي للبلد التي يعيش فيها، حيث تتأثر النظم الضريبية في جميع دول العالم بمجموعة من العوامل منها (بوكرش وقويدري، 2022):

1. النظام الاقتصادي: ويؤثر بشكل مباشر على النظام الضريبي حيث أن انفتاح السوق على الاستثمار الأجنبي ليس نفسه السوق المقفل من ناحية فرض الضرائب.

2. النظام السياسي: حيث يختلف النظام الضريبي باختلاف النظام السياسي السائد، فمن المعروف أن الضريبة لا تفرض ولا تلغى ولا تعدل إلا بقانون، وذلك من خلال القوى السياسية المؤثرة فيه.

3. العوامل التاريخية: إن تطبيق أي نظام ضريبي يؤدي إلى أن يصبح تقليدًا يعتاد عليه المكلفون، ويرتبون أمورهم على أساسه، وينتج عن ذلك الاستقرار والثبات للنظام الضريبي.

4. العوامل الاجتماعية: ومنها النمو السكاني، فالدول التي تسعى لزيادة السكان تمنح إعفاءات عالية، والدول التي تشكو من الاكتظاظ السكاني يكون الوضع فيها معكوسا، كما أن للقيم الأخلاقية دورها في ترتيب الهيكل الضريبي، فالدول التي تسمح بالربا وتعاطي الخمور ودور الملاهي والقمار، تكون حصيلتها الضريبية عالية.

5. كفاءة السلطات التشريعية: وتشمل الكفاءة في سن القوانين الضريبية بحيث تكون سهلة الفهم وواضحة، تخلو من اللبس والغموض، وتضمن للمكلف كافة حقوقه، كما تشمل كفاءة السلطة القضائية في سرعة البت في القضايا الضريبية نظرا لأهميتها للمكلف وللدولة في آن واحد.

6.2.2 الايرادات الضريبة والعوامل المؤثر عليها:

تمثل الايرادات الضريبية مجموع المبالغ المحصلة من قبل الإدارة الضريبية من خلال فرضها للضرائب بأنواعها المباشرة وغير المباشرة على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين وإيداع هذه المبالغ لخزينة الدولة من أجل تمويل نفقاتها العامة وتحقيق الرفاهية للمجتمع ككل، وفيما يلي العوامل المؤثرة في الإيرادات الضريبية:

1. **الطاقة الضريبية** :ويطلق عليها احيانا الطاقة الضريبية وهي رسم تخطيطي للحدود القصوى لسلطة الدولة الضريبية وأحد اهم مؤشرات الأداء الاقتصادي الاساسية اي ما يعرف بالمقدرة التكليفية للفرد الذي يعد امتدادا للعبء الضريبي الأمثل، واعلى ايراد يمكن الحصول عليه من خلال اقتطاعه بواسطة الضرائب بحيث لا يتجاوز الحد الاقصى حتى لا يعوق النشاط الاقتصادي (عبد الله، 2021).

2. **مستوى النشاط الاقتصادي**: تؤثر التقلبات الاقتصادية المتمثلة في فترات الركود والتضخم في حجم النفقات العامة، ففي أوقات الكساد تلجا السياسة المالية الى زيادة النفقات العامة او خفض الضرائب او الغائها، أما في حالة التضخم يؤدي إلى انخفاض القدرة التكليفية الفعلية والناجم من انخفاض القيمة الحقيقية لوحدة النقد، وعلى الرغم مما يصاحبه عادة من زيادة في الحصيلة الضريبية و ذا يمكن القول ان النفقات العامة تؤثر في مستوى النشاط الاقتصادي (محمد ومدله، 2020).

3. **معدلات الضريبة** :ان السعر الضريبي يؤثر في زيادة الحصيلة الضريبية ويعرف بانه نسبة مئوية من المادة الخاضعة للضريبة ويمكن ان يكون مبلغاً مقطوعاً تحدده السلطة المالية على وفق مجموعة من المعايير بحسب وعاء الضريبة (علي وداود، 2022).

4. **الوعي الضريبي**: ان زيادة وعي المواطنين بمسؤوليتهم الضريبية يعتبر أمرا هاما جدا، وتقع مسؤولية هذا الأم على الدولة، بالإضافة الى ان رفع مستوى الوعي الضريبي سيعمل على تحسين العلاقة

بين المكلف والإدارة الضريبية، وتقع مسؤولية توعية المكلفين على عاتق الدولة، فكلما زاد الوعي الضريبي أدى ذلك الى تقليل فرص التهرب الضريبي وزيادة الحصيلة الضريبية (علوان، 2017).

5. **الإعفاءات الضريبية والسماحات القانونية:** تعد سياسة الاعفاءات الضريبية والسماحات القانونية المقررة في النظام الضريبي أحد العوامل المؤثرة في الحصيلة الضريبية خصوصا إذا لم تكن مدروسة بشكل جيد ولم تستهدف الفئات والأشخاص الذين هم بحاجة لها فإن ذلك يدفع المكلفين نحو التهرب من دفع الضريبة والذي يؤدي إلى انخفاض الحصيلة الضريبية، كذلك فإن التوسع في السماحات القانونية للمكلفين له الأثر في انخفاض الحصيلة الضريبية كونها تؤدي إلى تخفيض الضريبة المستحقة على دخل المكلفين، أو عدم خضوعهم للضريبة في بعض الأحيان إذا كانت السماحات الشخصية والعائلية تزيد على الدخل المتحقق للمكلف (علي وداود، 2022).

6. **كفاءة الجهاز الضريبي:** من العوامل المؤثرة بشكل كبير في زيادة الايرادات الضريبية هو كفاءة الجهاز الضريبي، حيث تستدعي طبيعة العمل الضريبي المعرفة المناسبة بتطبيق القوانين والتعليمات الضريبية والقواعد الفنية والمحاسبية المتعلقة بها وتهيئة الاختصاصات الملائمة للعمل من الكوادر ذوي الخبرة والاختصاص، والعمل على التخلص من العراقيل التي تعمل دون دعم كفاءة الجهاز الضريبي من محاربة التهرب الضريبي، ورفع مستوى كفاءة الموظفين بتحسين قدراتهم بالمعلومات الكافية والتدريب المطلوب لمزاولة أعمالهم، وزيادة المجالات الممكنة في الربط الضريبي (عبد الله وعبد الله، 2022).

7. **توسيع قاعدة المكلفين:** إن عدد المكلفين الخاضعين للضريبية يختلف من دولة إلى أخرى حسب التشريع الضريبي لتلك الدولة وتباينه من دولة إلى أخرى ففي دولة تعفي بعض مصادر الدخل مثل الدخل الزراعي نجد دولة أخرى تخضع هذا المصدر للضريبة، ويمكن توزيع نطاق الضريبة لتشمل الدخل الزراعي والخدمي وخصوصاً في الدول الأعضاء في صندوق النقد الدولي (العبيدي، 2019).

8. **نظام المعلومات السائد للعمل الضريبي:** على الرغم من الدور الذي تلعبه الادارة الضريبية في تطبيق التشريع الضريبي الا انها لا تستطيع النهوض في هذه المهمة وتحقيق المستوى المطلوب ما لم يتم تصميم نظم معلومات متطورة ذلك لما له من أهمية كبيرة في مجال التحاسب الضريبي لأن التوسع الكبير والتطور السريع في مختلف لأنشطة صاحبه زيادة في عدد المكلفين، والكم الكبير من

البيانات والمعلومات مما يتوجب على الإدارة الصريبة اعتماد نظم معلومات متكاملة ومتطورة ويجب استخدام التكنولوجيا الحديثة استخداما حقيقيا وفعليا، يساعد في توفير المعلومات عن انشطة المكلفين (الجحيشي واسماعيل، 2023).

9. **تحقق الازدواج الضريبي:** إن فرض الضريبة نفسها على المكلف أكثر من مرة واحدة وبالمدة الزمنية نفسها، يؤدي إلى تحقق الازدواج الضريبي، وذلك لهدف زيادة الحصيلة الضريبية خاصة في الحالات الاستثنائية للاقتصاد وهي حاجة الموازنة العامة للموارد فضلاً عن تقليل التفاوت في توزيع الدخول والاقتصاد (البغدادي والحسناوي، 2015).

3.2 المبحث الثاني: تطور ضريبة الدخل في فلسطين:

1.3.2 تطور ضريبة الدخل في فلسطين:

فرضت ضريبة الدخل في فلسطين بشكل رسمي منذ الانتداب البريطاني وقد صدر أول قانون لضريبة الدخل في فلسطين رقم (23) لسنة 1941 والذي بدأ العمل به من 1941/9/1 وكانت فلسطين رابع دولة عربية تفرض فيها ضريبة الدخل، ثم صدر القانون رقم (13) لسنة 1947 ولم يدخل الكثير من التعديلات على القانون السابق حيث أخضع الأرباح التي تأتي من أي ملك بخلاف الأراضي والمباني والأبنية الصناعية واخضاع أرباح التصدير والأرباح الزراعية، وبعد سنة 1948 بقيت هذه الضرائب مستمرة في قطاع غزة، أما في الضفة الغربية فقد انتهى العمل بالقانون رقم (13) لسنة 1947 بانتهاء الانتداب البريطاني حيث قامت الحكومة الأردنية بإصدار قوانين ضريبية جديدة حيث تم بعدها العمل على توحيد التشريعات الضريبية التي كانت سارية في فلسطين وتم انجاز القانون المؤقت رقم (50) لسنة 1951 ثم استبدل بالقانون الأردني رقم (12) لسنة 1954 الذي استحدث دائرة لضريبة الدخل مرتبطة بوزير المالية (الهيموني، 2017).

إلا أن التطور الكبير في مجال ضريبة الدخل حصل بصدور القانون الضريبي رقم 25 لسنة 1964، وادخل تغييراً جوهرياً على مفهوم الدخل، حيث لم يعرف الدخل مباشرة بل اكتفى بسرد عناصر الدخل الخاضعة للضريبية، وعندما أصحبت الأراضي الفلسطينية لسنة 1967 بكاملها تحت الاحتلال الإسرائيلي، بقى وضع الضرائب كما هو عليه، إلا أن الحكم العسكري أصدر أمراً عسكريا رقم (2) لسنة 1967 حدد فيه الأمور الأساسية لممارسات السلطة التشريعية أثناء الاحتلال، وأصدر الحاكم العسكري أوامر عسكرية سنة 1967 نصت على إبقاء ضرائب الدخل والعقارات والجمارك كما هي في الضفة

وغزة إلى حيث صدور أوامر خلاف ذلك، إضافة إلى تعديلات أدخلتها سلطات الاحتلال على هذا القانون بواسطة الأوامر العسكرية حيث لم يتبقى من القانون إلا الغلاف الخارجي فقط (صباح، 2021). وبقي الوضع في الأراضي الفلسطينية كما هو عليه الا أن تم انتقال المسؤولية الإدارية عن هذه الأراضي الى السلطة الوطنية الفلسطينية بموجب الاتفاقيات الموقعة مع الجانب الإسرائيلي سنة 1993 والتي تم فيها نقل صلاحيات إدارة المناطق الفلسطينية الى السلطة الوطنية الفلسطينية ومنها صلاحيات الضرائب التي نص عليها اتفاق باريس الاقتصادي سنة 1994 (أبو هلال واخرون، 2015).

وبعد ذلك بدأت ضرورة تطوير الإطار القانوني الفلسطيني بما يستجيب واحتياجات التحديث وتوحيد القوانين في شطري الوطن، وظهرت مطالبة لسن القوانين الاقتصادية المهمة، بما فيها قانون ضريبة الدخل، والذي يعد من أهم هذه القوانين، وبعد 10 سنوات تم إصدار أول قانون لضريبة الدخل من قبل المجلس التشريعي الفلسطيني في عام 2004 (ماس، 2015).

فقد أصدرت السلطة الوطنية الفلسطينية قانون ضريبة الدخل رقم 17 لسنة 2004 والذي بدأ العمل به في 2005/1/1 حيث وضع حزمة من التشريعات المالية والاقتصادية تساعد في نمو الاقتصاد الفلسطيني حيث زادت في قيمة الإعفاءات العائلية والشخصية و اعترفت بالعديد من الإعفاءات التي لم يكن معترف بها في القوانين القديمة مثل مصاريف شراء المنازل و مصاريف العلاجات الطبية للمكلفين، ثم أدخل تعديلات على هذا القانون من أهمها إعفاء أرباح و عوائد التوزيعات من الشركة المقيمة في فلسطين، وتعديل نفقات التدريب ونفقات الضيافة وتعديل الاعفاء للشخص الطبيعي المقيم و تعديل تقاص ضريبة الأملاك وكذلك تم تعديل الشرائح الضريبية (أبو هلال واخرون، 2015).

ثم أصدرت السلطة الوطنية الفلسطينية بموجب قرار رقم 2 لسنة 2008 تعديلات جوهرية طالت الشرائح الضريبية حيث قامت بتخفيضها وطالت أيضا نسب الإعفاءات وطبيعتها حيث تم تعديلها لتصبح مبلغ مقطوع بقيمة 7500 دولار و10% بدل مصاريف مواصلات، (عبد الكريم واخرون، 2015).

وتم تعديله فيما بعد بموجب قرار بقانون رقم (2) لسنة 2008، فقد تمت إعادة النظر في نحو 14 مادة من القانون الأصلي وطالت التعديلات شرائح الضريبة ونسب الإعفاءات وطبيعتها للمكلفين، وتعرض قانون ضريبة الدخل إلى العديد من التغييرات والتعديلات عليه منها ما يلي (الطنبور، 2021):

1. تم تقليص عدد الشرائح الضريبية وتخفيض النسب الضريبية، فقانون ضريبة الدخل رقم (17) لسنة 2004 خفض الشرائح الضريبية إلى ثلاثة شرائح وبنسبة منخفضة (8%، 12%. 16%) على التوالي.

2. أجري تعديل إضافي على النسب الضريبية في العام 2007 حيث أصبحت (5%، 10%، 15%) مع الحفاظ على الشرائح الضريبية نفسها.
3. عدل القانون الجديد الإعفاءات الواردة في قانون العام 2004 فيما يخص الشخص الطبيعي المقيم وإعفاء شراء أو بناء المسكن والعلاج الطبي والتعليم الجامعي والمساهمات في صناديق التقاعد.
4. أجري تحديث آخر على القانون الأصلي الذي أصدره المجلس التشريعي في عام 2004 بحيث تم إلغاؤه بالكامل وإصدار قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011 ليصبح هو القانون الأصلي فيما بعد، وأي تعديل لاحق يتم نسبه إليه باعتباره القانون الأصلي، ووضع هذا القانون نسب وشرائح جديدة ومتنوعة. إضافة إلى الإعفاء على أرباح بيع الأسهم وقد تغير من 100% إلى 25% (صباح، 2021).
5. في العام 2012 وبموجب قرار مجلس الوزراء تم تعديل النسب على الشرائح مع إضافة شريحة رابعة بنسبة 20% لتتراوح النسب الضريبية بين 5% إلى 20% للأفراد والشركات.
6. في العام 2014 وبموجب قرار بقانون رقم (4) لسنة 2014 تم إعادة الإعفاء الكامل (100%) للأرباح الرأسمالية للأصول والأوراق المالية، وفرض ضريبة بنسبة 10% على فوائد التمويل الصغير و10% على حصص الأرباح والتوزيعات النقدية.
7. في العام 2015 وبموجب القرار بقانون رقم (5) لسنة 2015 تم رفع الإعفاء السنوي للشخص الطبيعي المقيم من 30000 إلى 36000 شيكل، وحذف النسبة الضريبية 20% على الأفراد والشركات بحيث أصبحت 15% على الأفراد والشركات العادية مقابل فرض ضريبة 20% على الشركات الاحتكارية وصاحبة الامتياز فقط.
8. بموجب القرار رقم (14) لسنة 2016 تم إعفاء دخل الشخص الطبيعي المتأتي من النشاط الزراعي، وأول (300000) من الدخل الصافي للشخص المعنوي المتأتي من النشاط الزراعي.

2.3.2 مكونات دائرة ضريبة الدخل في فلسطين:

تعد وزارة المالية والتخطيط الجهة المسؤولة الأعلى والتي تمارس السلطات والصلاحيات المخولة لها، فهي تعمل على وضع الخطط لتنفيذ السياسة المالية للسلطة الفلسطينية، ومتابعة تحقيق وتحصيل الإيرادات العامة وتوريدها للخزينة العامة، ولوزير المالية علاقة مباشرة مع الإدارة العامة لضريبة الدخل وترتبط معه مباشرة، كما يعد وكيل وزارة المالية والتخطيط أعلى موظف في الوزارة ويعين بقرار من رئيس

السلطة الفلسطينية ويمارس الإشراف المباشر على الإدارات العامة، ومدير عام ضريبة الدخل يعد قمة الهرم في الإدارة العامة لضريبة الدخل، ويرتبط مباشرة بوزير المالية والتخطيط، ويقوم نائبه بمقامه في حال غيابه، وعليه فإنه يسند إليه القيام بمساعدة المدير في أعمال المكتب الضريبي، وتعد السكرتيرة حلقة الوصل بين المدير والمكلفين، أما دوائر مكاتب ضريبة الدخل الإقليمية، فالهدف منها هو توزيع العبء الوظيفي بينها في محافظات فلسطين، وهي تابعة لوزارة المالية، وهي مقسمة الى أربعة عشر (14) مكتب، وتتلخص وظيفتها في تحصيل الضرائب من المكلفين على مجموع دخلهم الخاضع للضريبة وتدقيق ملفات المكلفين، والعمل على تقدير مبلغ الضريبة على الدخل الخاضع لضريبة الدخل من المقدر ووفقاً لما ورد بقانون ضريبة الدخل (طنبور، 2020).

وتهدف الإدارة العامة لضريبة الدخل في فلسطين إلى ما يلي (دليل المكلف في ضريبة الدخل، 2012):

1. إدارة عملية فرض الضريبة وتحصيلها بكفاءة وفعالية ومتابعة الإجراءات المتعلقة بها.
2. تنمية ونشر الوعي الضريبي لدى المكلفين وتشجيعهم على الاستجابة الطوعية.
3. رفع كفاءة العاملين في الدائرة إدارياً وفنياً وقانونياً.
4. مواكبة التطورات العالمية في مجال الضرائب وتحديث التشريعات الضريبية لتحقيق الإيرادات الضريبية المستهدفة، بما لا يتعارض مع تشجيع الاستثمار وتحقيق العدالة الضريبية.
5. توفير مصدر للإيرادات العامة للمساهمة في تغطية الالتزامات المالية لدولة.
6. توسيع القاعدة الضريبية.
7. مكافحة التهرب الضريبي.

كما وتتكون الإدارة العامة لضريبة الدخل من الدوائر التالية (صباح، 2021):

1. دائرة كبار المكلفين: تقوم هذه الدائرة القيام بمتابعة القضايا الضريبية الخاصة بالشركات التي تتمتع بامتيازات خاصة.

2. دائرة المعلومات والدراسات والبيانات: تهتم بجمع البيانات والمعلومات التي تساهم وتساعد أصحاب القرار في اتخاذ القرارات، والقيام بتقييم أداء الموظفين، والمساهمة في تنمية قدراتهم واعداد تقارير عن انجازاتهم.
3. دائرة الجباية والحاسوب: تقوم بحفظ الملفات الضريبية ومتابعتها من خلال الحاسوب، وكذلك اعداد التقارير الشهرية بالجباية الشهرية.
4. دائرة التنظيم الداخلي والسلوك المهني: تقوم بتقييم ما تم إنجازه وتدقيق ملفات المكلفين التي تمت مخالصتها وفقاً للأسس والمعايير المحاسبية المتعارف عليها.
5. دائرة المتابعة والتفتيش: تهدف إلى الحرص على تحقيق المصلحة العامة من خلال الفحص والمتابعة من أجل ضمان عمليات التحصيل، وعليه فإن مهام هذه الإدارة هو التأكد من أن القانون المطبق هو قانون ضريبة الدخل، وأن التعليمات الصادرة هي من ذات القانون.
6. دائرة تشجيع الاستثمار والاعفاء الضريبي: تقوم بالمشاركة مع هيئة تشجيع الاستثمار بعمل الدراسات المحاسبية لطالبي الإعفاءات الاستثمارية، وتنفيذ زيارات ميدانية لمواقع عمل طالبي الاعفاء واعداد الدراسات الضرورية لذلك.
7. دائرة التحقيقات الضريبية: تهتم بالشؤون القانونية، وتقوم بتمثيل الدوائر الضريبية أمام المحاكم في القضايا الموجهة لها أو التي تكون لصالحها، ويسند إليها القيام بالتحقيق بالقضايا والملفات المخالفة لأحكام قانون ضريبة الدخل، واستدعاء المكلفين أو الموظفين ذوي العلاقة لأخذ إفاداتهم.
8. دائرة النماذج والمطبوعات: تقوم بتوفير ما يلزم الدوائر الضريبية من لوازم ونماذج ومطبوعات وطلبها من المستودعات العامة، والإشراف على استلامها وتخزينها وصرفها للمكاتب والمديريات، والإشراف على تنظيم مستندات الإدخال والإخراج، والقيام بجرد المستودعات بصورة دورية ومراقبة الكميات واحتياطات الدائرة.
9. دائرة الرقابة والتدقيق: تقوم بتدقيق الملفات الضريبية من خلال عمليات الرقابة المتبعة وفقاً لنظام رقابي قوي وفعال.
10. دائرة الاستقطاعات: دائرة متخصصة في استقبال كشوفات الرواتب المعدة من قبل المكلفين وفقاً لنماذج محددة ومصممة من قبل وزارة المالية.

4.2 المبحث الثالث: المخاطر الضريبية:

1.4.2 مفهوم المخاطر الضريبية:

تعرف المخاطر بأنها الأحداث التي يترتب عليها حدوث احتمال تغييرات عكسية للنتيجة أو الهدف المخطط مسببة خسائر للوحدة التي تنتمي إليها، أي أنها تمثل مساحة الاختلاف بين المدخلات والمخرجات الفعلية وبين المدخلات والمخرجات المخططة تاركة أثرها السلبي في الغالب على الأداء الكلي للمنظمة (الناغي، 2015).

وتعد المخاطر الاهتمام الأساسي لمجتمع الأعمال الذي يرغب في وضع حد لتعرض المؤسسات للمخاطر حيث ازدادت المخاطر بدرجة كبيرة في الوقت الراهن نتيجة التطور والتغير في مجال الأعمال وكذلك المتغيرات المبنية على مبدأ الحركة المتسارعة في الأحداث والوقائع المدفوعة من طرف قوى جديدة ناتجة عن مجريات الحياة المعاصرة وما واكبها من تعقد وتشابك في المهام والأدوار، لدرجة أصبحت هذه المخاطر تمثل نظام رئيسي في حد ذاتها سمي بتسيير المخاطر، الذي يسعى إلى التقليل من هذه المخاطر بهدف خلق مركز قوة تلعب فيه المؤسسة دور الريادة والقيادة من خلال إيجاد وسائل واجراءات من شأنها أن تعطي قدرة وكفاءة أعلى في كيفية التكيف مع هذه المخاطر (بن فراجي ولبعيري، 2018).

يقصد بالمخاطر الضريبية تلك المخاطر الناجمة عن الأنشطة المالية، كعدم السداد للضريبة المستحقة ومخاطر تشغيلية تنشأ نتيجة قرارات خاطئة ومخاطر معنوية ناجمة عن عدم تماثل المعلومات لكافة الأطراف ذات العلاقة بالضريبة (موسى، 2020).

كما يقصد بالمخاطر الضريبية عدم الوفاء بالالتزامات الجبائية ونقص الفعالية الجبائية نتيجة عدم معرفة الإجراءات التي تمكن من الاستفادة من الامتيازات الضريبية، فالخطر الضريبي هو نتيجة طبيعية لتعقد وعدم استقرار التشريع الجبائي المطبق على المكلفين مما يؤدي إلى عدم الانسجام والشفافية اتجاه هذا التشريع (بن يحي، 2015).

2.4.2 أنواع المخاطر الضريبية:

تتعدد المخاطر الضريبية وتختلف من بيئة إلى أخرى، وفيما يلي أبرز المخاطر الضريبية (الناغي، 2015):

1. **المخاطر التشريعية:** وتنشأ هذه المخاطر عن التشريعات الضريبية أو التشريعات الأخرى التي تتناول الإعفاء أو الخضوع للضريبية، وذلك في حالات عدم الاتساق بين التشريعات والدستور من ناحية، وبين هذه التشريعات واللائحة التنفيذية لها والقرارات المكملة، وبين التشريعات الضريبية البحتة والتشريعات الأخرى التي تتناول الضريبة، وللحد من أثر هذا النوع من المخاطر يتعين قصر حالات الإعفاء وعدم الخضوع ضمن تشريعات الضرائب فقط، مع التوجه لإعداد تشريع ضريبي موحد متكامل لجميع صور الضرائب المباشرة وغير المباشرة وضرورة المراجعة السابقة لتشريعات الضرائب قبل إصدارها من مجلس الدولة ومن المحكمة الدستورية، وتتضمن هذه المخاطر ما يلي:

- مخاطر عدم الاتساق الداخلي للتشريعات الضريبية: ويقصد بها تلك المخاطر التي تنتج عن وجود ثغرات قانونية داخل التشريع الضريبي كاعتبار تحديد صافي الربح على أساس قائمة الدخل المعدة وفقاً للمعايير المحاسبية، وأن وعاء الضريبة يتحدد وفقاً بتطبيق أحكام القانون على صافي الربح المشار إليه.
- مخاطر عدم الاتساق الخارجي للتشريعات الضريبية: وتتضمن تلك المخاطر عدم اتساق مواد القانون المحلي مع القوانين الأخرى الدولية مما يحدث معه اختلاف في معالجة البند الواحد.

2. **المخاطر الإدارية:** تعد المخاطر الإدارية أحد المخاطر التي تؤثر في عملية الفحص الضريبي بصورة سلبية حيث أنها ترتبط بعمل الإدارة الضريبية، وتشمل المخاطر الآتية (دفع الله، 2017):

- مخاطر التخطيط الإداري: تعتبر مخاطر التخطيط الإداري من المخاطر الإدارية التي تهدد عمل الفاحص الضريبي، حيث تنعكس هذه المخاطر على الخطة المقررة لعمل الإدارة الضريبية وتضم مخاطر التخطيط العشوائي للحصيلة الضريبية التي يفتقد التخطيط فيها إلى رؤية عامة حيث يرتكز على إضافة نسبة مئوية إلى نسبة العام الماضي لتحديد الحصيلة المستهدفة في هذا العام، بغرض القيام بعملية الفحص الضريبي.
- مخاطر البرامج التدريبية: وهي تشير إلى عدم تناسق البرامج التدريبية مع الكفاءة المستهدفة من مصلحة الضرائب، حيث أن عدم تنظيم برامج تدريبية في عملية الفحص من شأنها التأثير على الحصيلة الضريبية النهائية بشكل سلبي.
- مخاطر معدلات الأداء: ويقصد به أسلوب كشف النشاط الشهري الذي يراقب أداء الفنيين بالإدارة الضريبية وبالتالي التركيز على الكم وليس الكيف في الأداء الضريبي، مما يؤدي إلى إهدار عملية التحاسب الضريبي للملفات ذات الأهمية القصوى والمخاطر العالية وتجاهل الإدارة الضريبية لتطبيق

الأساليب الحديثة لقياس وتقييم الأداء وأهمها القياس المتوازن الذي يساهم في تحقيق الفعالية الضريبية.

3. **مخاطر عدم الامتثال الضريبي:** إن من المخاطر التي تهدد عملية الفحص الضريبي هي مخاطر عدم الامتثال الضريبي، حيث يعبر عنها بأنها مخاطر عدم الالتزام الضريبي من قبل المكلفين بسبب اعتبارات اجتماعية أو تشريعية تعمل على تجنب الضريبة، إذ أن معظم المكلفين قد لا يمتثلون للضريبة، بينما قلة منهم من يمتثل للضريبة والبعض الآخر من يحتاج إلى توجيهات مهمة لضمان امتثالهم للضريبة، ويتوقف هذا الأمر على القرارات الصادرة بحق المخالفين للقانون والجزاءات التي تفرض عليهم (دفع الله، 2017).
4. **مخاطر الفحص والمراجعة الضريبية:** وهي تلك المخاطر المتعلقة بعملية فحص ومراجعة البيانات المالية للممولين، وهي تنقسم إلى مخاطر التقدير والحكم الشخصي للفاحص الضريبي، ومخاطر الاعتماد على دفاتر الممولين عند الفحص، مخاطر الفحص الضريبي الالكتروني، ومخاطر عدم توافر بيانات ومعلومات عن الممولين (سمرة وهاشم، 2016).

5.2 المبحث الرابع: القاعدة الضريبية (الوعاء الضريبي):

1.5.2 مفهوم القاعدة الضريبية (الوعاء الضريبي):

يعرف الوعاء الضريبي عموماً بأنه عبارة عن الدخل الخاضع الذي حققه الممولون وهو محصلة تفاعل الإيرادات والتكاليف والمصروفات والمبالغ التي يجوز خصمها والإعفاءات طبقاً لأحكام القانون (حسين، 2021).

كما عرف وعاء الضريبة بأنه المادة التي ستتخذ أساسا لفرض الضريبة، وغالبا ما تحمل الضريبة اسم وعائها فالضريبة التي تفرض على الدخل تسمى ضريبة الدخل، وكذلك الحال بالنسبة لضريبة العقارات والضريبة على الاستهلاك (لواج وآخرين، 2021).

كما يقصد بوعاء الضريبة المادة أو العنصر الذي تفرض عليه الضريبة، والوعاء قد يكون مالا كشخص المكلف أو رأسماله أو دخله أو السلع سواء اكانت المستوردة من الخارج أم المنتجة في الداخل واختيار وعاء الضريبة يتمتع بأهمية بالغة في سياسة الدولة الضريبية اذ تتوقف عدالة الضريبة ووفرة حصيلتها على حسن اختيار وعائها (واضح ومحمد، 2020).

إن ربط الضريبة أو ما يعرف بتحديد الوعاء الضريبي يتضمن تحديد كل من الواقعة المنشئة للضريبة أو مناسبة فرضها، إضافة إلى المادة الخاضعة لها، ويقصد بالوعاء الضريبي المادة التي تتخذ أساساً لفرض الضريبة، وعلى الغالب تحمل الضريبة اسم وعائها، فمثلاً ضريبة الدخل وضريبية العقار تفرض على إيراد العقارات الخ، كما أن عملية تحديد الوعاء الضريبي تعد من المسائل المهمة والدقيقة في تنظيم أية ضريبة، وأول ما يقوم به المشرع الضريبي عند تنظيم الضريبة هو اختيار الوعاء الذي تفرض عليه الضريبة (عباس وفرهود، 2022).

2.5.2 مكونات الوعاء الضريبي:

يتكون الوعاء الضريبي من الآتي:

1. **الضرائب على الأشخاص:** هي تلك الضرائب التي تتخذ من الوجود الإنساني للفرد على إقليم الدولة محلاً لفرض الضريبة. ويحفل التاريخ المالي بأنواع كثيرة من هذه الضرائب ومن امثلتها ضرائب الرؤوس وتنقسم هذه الضرائب إلى نوعين (حسين، 2021):

أ- ضرائب الفردة البسيطة، التي كانت تفرض بسعر موحد على جميع الأفراد دون النظر إلى ما يملكون من ثروات ودخول.

ب-ضرائب الفردة المدرجة التي تميز بين الافراد الخاضعين للضريبية من خلال تقسيمهم إلى فئات بحسب السن، الجنس، الطبقة الاجتماعية أو المهنة أو الثروة وتحديد سعر خاص لكل فئة. ويعاب على هذه الضرائب أنها لا تنظر إلى المقدرة التكليفية للأفراد، مما فرض ضرورة اختفائها من النظم المالية الحديثة لتحل محلها الضرائب على الأموال.

ت-الضرائب على الأموال: هي تلك الضرائب التي تقتطع جانباً من أموال المكلف دون النظر لذاته، وإنما باعتبار ما يملكه من ثروة أو يحققه من دخل (يكون أساس فرض الضريبة الدخل أو رأس المال أو الانفاق) (حسين، 2021).

فالوعاء الضريبي يتمثل في المادة أو المال أو الشخص الخاضع للضريبة مع ضرورة توافر العنصر الزمني لهذا الوعاء، ويتأثر بدرجة تطور النمو الاقتصادي (بن وروار، 2017)، والوعاء الضريبي قد يكون شخصا أو مالا، كشخص مكلف أو رأس ماله أو دخله أو السلع، حيث يتمتع بأهمية بالغة في سياسة الدولة الضريبية (طيايبة، 2020)، وبعبارة أخرى هو ما يخضع للضريبة، ومعنى ذلك أن مبلغ

الضريبة هو نسبة من الوعاء الضريبي، وبالتالي فإنه قبل حساب الضريبة لا بد من تحديد قيمة الوعاء الخاضع لها وفق نصوص التشريع الضريبي (عدوس وأحمد، 2017).

3.5.2 متطلبات تحديد الوعاء الضريبي:

يشتمل الوعاء الضريبي على الجوانب التالية (عدوس وآخرون، 2021):

1. اختيار أساس فرض الضريبة: وهو الشيء الذي يتم إخضاعه للضريبة، هل هو الأفراد أو الثروة، أو الدخل، أو النشاط أو المنتج؟، ومن ثم يعبر عن العنصر الاقتصادي الذي يخضع للضريبة ومنه تستمد مصدرها بشكل مباشر أو غير مباشر.
2. تحديد مناسبة فرض الضريبة أو الواقعة المنشئة للضريبة: تعبر الواقعة المنشئة للضريبة عن الحدث الذي بموجبه يتم إنشاء الدين الضريبي، أي الوقت الذي يمكن فيه للسلطة المالية إلزام الأفراد على التنازل على جزء من المادة التي تم اختيارها أساساً لفرض الضريبة وفق مبدأ الملاءمة في التحصيل.
3. تحديد المادة الخاضعة للضريبة: وهذا من خلال التعرف على حدود هذه المادة، باستبعاد ما يسمح القانون باستبعاده حتى لا يخضع للضريبة، بمعني آخر تقدير المادة الخاضعة للضريبة كمياً، تمهيدا لحساب مبلغ الضريبة.

4.5.2 طرق تحديد الوعاء الضريبي:

يأتي تحديد الوعاء الضريبي في طريقتين هما (المهدي، 2019):

1. **التحديد الكيفي لوعاء الضريبة:** إن التحديد الكيفي لوعاء الضريبة وفق الاتجاه الحديث للمالية العامة، يتوقف على مدى مراعاة الحالة أو الظروف الشخصية للمكلف بالضريبة عند فرضها من عدمه، وهذا من شأنه تحقيق مبدأ العدالة وتتمثل في:

- ✓ **مركزه العائلي والاجتماعي:** فيستبعد من الضريبة الجزء من الدخل المتعلق بإشباع الحاجات الضرورية للفرد وعائلته الذي يؤمن له حد الكفاف، وهذا ما يحقق مبدأ الملائمة.
- ✓ **مصدر الدخل:** تفرض الضريبة حسب اختلاف مصدر الدخل، ما إذا كان ناتج عن عمل أو كان ناتج عن رأسمال.
- ✓ **المركز المالي:** تميز الضريبة في المعاملة بين المركز المالي لكل مكلف بها بناء على مبدأ شخصية الضريبة، ومن حيث حجم دخله بناء على مبدأ الضريبة التصاعدية، وهذا ما يتحقق مبدأ المساواة.

2. **التحديد الكمي لوعاء الضريبة:** إن حجم الحصيلة الضريبية يتوقف على طريقة تحديد الوعاء الضريبي، والتحديد الكمي يحدد وعاء الضريبة تحديداً أكثر انضباط ودقة، ويتم ذلك بطريقة مباشرة إما عن طريق التصريح، أو عن طريق التقدير الإداري وتتمثل فيما يلي:

- ✓ **التصريح:** يعرف التصريح لغة على أنه تبيان الأمر واظهاره وجعله واضحا، واصطلاحا يعرف على أنه التزام قانوني يقوم به المكلف إزاء الإدارة الجبائية، وفق الشروط والإجراءات القانونية المنصوص عليها في التشريع الضريبي، ويأخذ هذا النوع صورتين:

- **تصريح المكلف بالضريبة:** العمل الذي يقر من خلاله المكلف بالضريبة، أو يسلم بإرادته في مجال تطبيق أحد النصوص الضريبية في تحديد الوعاء الضريبي الخاص به، الذي من خلاله يسمح لإدارة الضرائب بأن تحدد على أساس من الصحة والدقة مبلغ الضرائب الواجب دفعه.
- **التصريح المقدم من الغير:** يكون التصريح من طرف شخص آخر غير المكلف بالضريبة، شريطة أن تربطه علاقة قانونية بالمكلف، يستطيع من خلال هذه العلاقة وتحت مسؤوليته الشخصية موافاة الإدارة الضريبية بالمعلومات الكافية عن وعاء المكلف، مثل تقديم صاحب العمل تصريحاً عن الرواتب والأجور التي يدفعها للعمال، وتصريح المستأجر عن قيمة الإيجار التي يدفعها للمالك.

- ✓ **التقدير الإداري:** هو ذلك التقدير الذي تضعه إدارة الضرائب بالإفصاح عن القيمة الحقيقية لمادة الضريبة، متبعة في ذلك كافة الآليات المقررة قانوناً التي تمكنها من الوصول إلى التقدير الصحيح للوعاء الضريبي، فلها أن تلجأ أساساً إلى ممارسة حق الاطلاع والمعاينة والتحري وجمع المعلومات عن المادة الخاضعة للضريبة (التفتيش الإداري)، بناء على الرقابة الشكلية

وصولاً إلى التحقيق المحاسبي، ومن ثم تتمتع الإدارة وهي تقوم بهذا التقدير بحرية واسعة لا تقيدها إلا إمكانية الطعن في تقديرها بطريق أو بآخر.

6.2 الدراسات السابقة

يتناول هذا الفصل دراسات تناولت المخاطر الضريبية، وأخرى تناولت القاعدة الضريبية، وذلك لعدم توفر دراسات تجمع بين المتغيرين معاً، وتسعى الدراسة من وراء ذلك إلى التعرف على النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسات كذلك الكشف عن المناهج البحثية المستخدمة بغية الاستفادة منها في بناء الإطار النظري للدراسة الحالية وتطوير أداة الدراسة، وقد تم ترتيبها من وفقاً لصلتها بموضوع الدراسة الحالية، حيث رتبت هذه الدراسة من الأحدث إلى الأقدم، وفيما يلي عرض لهذه الدراسات:

1.6.2 دراسات تناولت المخاطر الضريبية:

1.1.6.2 الدراسات العربية

1. دراسة (عبد العزيز، 2020) بعنوان: "مخاطر حد تسجيل الضريبة على القيمة المضافة على التنمية المستدامة بمصر: دراسة ميدانية"

هدفت هذه الدراسة إلى تطبيق مبدأ العدالة الضريبية من خلال إلغاء حد تسجيل الضريبة على القيمة المضافة لزيادة الإيرادات العامة بالموازنة العامة للدولة، واستخدمت الدراسة المنهج الاستنباطي، واعتمدت على الاستبانة كأداة لجمع البيانات، وتكونت عينة الدراسة من (103) من الاساتذة الأكاديميين (36) والعاملين بمصلحة الضرائب المصرية (43) والمتعاملين مع مصلحة الضرائب المصرية (24)، ومثل تسجيل حد الضريبية المتغير المستقل، في حين مثلت القيمة المضافة المتغير التابع والمقاس من خلال الحصيلة الضريبية والتكلفة الضريبية، وتوصلت الدراسة إلى وجود أثر سلبي لحد تسجيل الضريبية على القيمة المضافة على سلوك المخاطبين بأحكام القانون والمسجلين والإيرادات السيادية للدولة، كما وتوصلت الدراسة إلى أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات استجابات أفراد عينة الدراسة

في مخاطر حد تسجيل الضريبة على القيمة المضافة على الحصيلة الضريبية، كما توصلت إلى أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات استجابات أفراد عينة الدراسة في مخاطر حد تسجيل الضريبة على القيمة المضافة على التكلفة الضريبية ترجع إلى متغير الوظيفة.

2. دراسة (نجم وخلف، 2019) بعنوان: "صياغة استراتيجية لإدارة مخاطر الامتثال الضريبي"

هدفت هذه الدراسة إلى صياغة استراتيجية لإدارة مخاطر الامتثال الضريبي، واستخدمت المنهج الوصفي، واعتمدت الدراسة على الاستبانة كأداة لجمع البيانات لتحقيق أهداف الدراسة وذلك لمعرفة العوامل التي تحفز أو تثبط عبنة البحث من الامتثال الضريبي، وذلك بالتطبيق عل الهيئة العامة للضرائب، وبلغ عدد أفراد عينة الدراسة (150) مفردة تم توزيع الاستبانة عليهم، ومثل صياغة الاستراتيجية المتغير المستقل، في حين أن مخاطر الامتثال الضريبي مثلت المتغير التابع والمقاسة من خلال سلوكيات المكلفين، وقد توصلت الدراسة إلى تحقيق فرضيته وهي أن تصنيف المكلفين وفقاً لسلوكياتهم تجاه الامتثال الضريبي يمكن من تحديد أيهما أكثر خطورة، ويحدد الاستراتيجية المناسبة لكل مها، وخلصت الدراسة إلى أن إدارة المخاطر هي عملية مستمرة وتكون جميع أقسام الإدارة الضريبية مسؤولة عن تنفيذها لتمكنها من التعامل مع سلوك الكلف اتجاه الامتثال الضريبي.

3. دراسة (عياد، 2018) بعنوان: " تدنية المخاطر الضريبية لزيادة فعالية المحاسبة الضريبية"

تعد هذه الدراسة محاولة علمية تتركز في تدنية المخاطر الضريبية لزيادة فعالية المحاسبة الضريبية، بحيث يؤدي إلى زيادة فعالية دور مصلحة الضرائب المصرية في مجال المخاطر الضريبية من خلال مساعدة الإدارة الضريبية التنفيذية في فهم إدارة المخاطر الضريبية، وذلك من خلال التحديد الموضوعي للوعاء الضريبي، وفي ضوء ذلك استخدم المنهج العلمي المعاصر المرتكز على المزج بين المنهج الاستقرائي والمنهج الاستنباطي، وتم جمع البيانات من التقارير الصادرة عن مراكز المعلومات وشبكة الانترنت، وتمثل المتغير المستقل بالمخاطر الضريبية، كما تمثل المتغير التابع بفعالية المحاسبة الضريبية، وقد توصلت هذه الدراسة إلى أن ظاهرة المخاطر تفسر من منظور إدارتها فعرفت بأنها ممارسة لعملية اختبار نظامية لطرق فعالة من أجل تدنية المخاطر التي تهدد مصلحة الضرائب، وأن هناك ضرورة لتفعيل نظام المراجعة الضريبية وذلك لتدنية المخاطر الضريبية بهدف زيادة فعالية المحاسبة الضريبية، حيث أن من أهم الأسباب التي تؤدي إلى ارتفاع نسبة المخاطر الضريبية هو عدم الالتزام الضريبي من جانب الممولين، إما لعدم فهم القانون أو الجهل به أو وجود خطأ في حساب الضريبة، أو

لعدم توافر السيولة النقدية للسداد في الوقت المحدد أو لوجود خلل وقصور في النظم الادارية داخل المنظمات.

4. دراسة (عثمان، 2016) بعنوان: "الفحص الضريبي ودوره في تحديد وإدارة مخاطر الإيرادات الضريبية: دراسة تطبيقية على أداء ديوان الضرائب بالمركز الضريبي للشركات الكبرى"

هدفت هذه الدراسة إلى تقصي أسباب المخاطر الضريبية التي تواجه حصيلة الإيرادات الضريبية للدولة، وكشف انحرافاتها ووضع الحلول والمقترحات الناجعة لمعالجتها، واستخدم الباحث المنهج التاريخي والاستنباطي والاستقرائي والوصفي التحليلي، وتكونت أداء الدراسة من وتقارير الأداء الاقتصادي العام للديوان للأعوام من 2010 – 2014، وتم إجراء مقابلة مع مجموعة من المحاسبين والمراجعين والفاحصين وخبراء الضرائب، ومثل المتغير المستقل بالفحص الضريبي والمتمثل بكفاءة وفعالية الفحص الضريبي، في حيت تمثل المتغير التابع بمخاطر الإيرادات الضريبية، وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة عكسية بين كفاءة وفاعلية الفحص الضريبي ومخاطر الإيرادات الضريبية، كما أظهرت أن كفاءة وفاعلية الفحص الضريبي قللت من مخاطر عدم الالتزام الناتجة من التهرب والتجنب الضريبي، وتبين وجود علاقة إيجابية بين كفاءة وفاعلية الفحص الضريبي وزيادة الايرادات والالتزام الطوعي لدى الممولين، وأوصت الدراسة بضرورة الاستغناء عن اسلوب الفحص الضريبي الشامل والاستعاضة عنه بأسلوب الفحص الانتقائي لكافة إقرارات المكلفين أسوة بالتجربة المصرية.

5. دراسة (معالي، 2015) بعنوان: "معوقات التحصيل لدى الإدارة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر موظفي الضرائب"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على معوقات التحصيل لدى الإدارة الضريبية في فلسطين، والتعرف على أهم إجراءات تحصيل الدين الضريبي الإدارية والقضائية، وتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، كما تم اعداد استبانة لجمع البيانات، وتكونت عينة الدراسة من (120) موظف من موظفي ضريبة الدخل والقيمة المضافة، وتمثلت المتغيرات المستقلة في المؤهل العلمي والمسمى الوظيفي، وسنوات الخبرة، موظفي ضريبة الدخل وضريبية القيمة المضافة، ومأموري التقدير والفاحصين، أما المتغيرات التابعة فقد تمثلت في معوقات التحصيل الضريبي والمقاسة من خلال أساليب التقدير، وطرق التحصيل، وأساب التهرب الضريبي، والجزاءات الضريبية، وأظهرت النتائج أنه لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية في معوقات التحصيل وفقا لكل من (أساليب التقدير، التهرب الضريبي، الجزاءات الضريبية) من وجهة

نظر موظفي الضرائب تعزى لكل من متغير المؤهل العلمي والمسمى الوظيفي وسنوات الخبرة، والتحصيل، في حين وجدت فروق وفقا لطرق التحصيل تعزى لمتغير سنوات الخبرة.

2.1.6.2 الدراسات الأجنبية

1. دراسة (Ouyang and Fang, 2022) بعنوان:

"Enterprise Financial and Tax Risk Management Methods under the Background of Big Data"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أساليب إدارة المخاطر المالية والضريبية للمؤسسات في ظل البيانات الضخمة مع الأخذ في الاعتبار إدارة مخاطر ضرائب المؤسسة، بأخذ المؤسسة (A) كمثال، حيث يتم تحليل المخاطر الضريبية للمؤسسة A كميًا ويتم تحليل المخاطر الضريبية لها وفقاً لنموذج تحليل المخاط الضريبية، معتمداً على المنهج الوصفي في تطبيقها، ويمتد نموذج التقييم ليشمل تقييم المخاطر الضريبية للصناعة بأكملها، وأظهرت النتائج أن الشركات واجهت مخاطر ضريبية أكبر في السنوات الأخيرة منذ عام 2019، كانت المخاطر الضريبية أعلى من مستوى الصناعة، والذي يرتبط ارتباطًا وثيقًا بإهمال المؤسسة (A) للمخاطر الضريبية، بحيث يتم تخفيف المخاطر الضريبية للمؤسسة (A) في عام 2022 بشكل كبير، وستكون المخاطر الضريبية أعلى بنسبة 0.63٪ من مستوى الصناعة، وهذا يتماشى تقريبًا مع مخاطر الصناعة، ولا يمكن فصله عن حقيقة أنه مع التعميق التدريجي لفهم المجتمع للمخاطر الضريبية، تميل المؤسسة أيضًا إلى التحكم في المخاطر الضريبية في العمليات اليومية واتخاذ القرارات..

2. دراسة (Eberhartinger & Zieser, 2021) بعنوان:

"The Effects of Cooperative Compliance on Firms' Tax Risk, Tax Risk Management and Compliance Costs"

تختبر هذه الدراسة كيف ترتبط تصورات الشركات للمخاطر الضريبية وجودة إدارة المخاطر الضريبية وتكاليف الامتثال بالامتثال التعاوني، حيث تقوم بفحص المشروع التجريبي للامتثال التعاوني النمساوي المعروف باسم المراقبة الأفقية والذي كان يستهدف الشركات الكبيرة وتم إطلاقه في عام 2011، حيث تم توزيع أداة الدراسة (الاستبانة) على رؤساء الضرائب في (92) شركة كانت أعضاء في مجموعة السياسة الضريبية في اتحاد الصناعات النمساوية، وباستخدام بيانات المسح من ممثلي الشركات المشاركة في المشروع التجريبي وعينة من الشركات المماثلة في ظل نظام التدقيق التقليدي، تم إجراء مقارنات جماعية لاختبار الاختلافات بين هذه المجموعات، ومثلت المخاطر الضريبية المتغير المستقل،

والامتثال المتغير التابع، وأظهرت النتائج أن شركات المراقبة الأفقية ترى زيادة أكبر بكثير في اليقين الضريبي، وهو ما يرتبط بانخفاضات نسبية كبيرة في المخاطر الضريبية وتكاليف الامتثال، في حين أن جودة إدارة المخاطر الضريبية عند دخول المشروع التجريبي تبدو أعلى بكثير بالنسبة لشركات المراقبة الأفقية، فإنها لا تبلغ عن تحسن أكبر في إدارة المخاطر الضريبية مقارنة بمجموعة المراقبة.

3. دراسة (Chyz, 2021) بعنوان:

"The Association between Auditor Provided Tax Planning and Tax Compliance Services and Tax Avoidance and Tax Risk"

تبحث هذه الدراسة في الارتباطات بين الامتثال الضريبي للمراجع وخدمات التخطيط الضريبي والتهرب الضريبي والمخاطر الضريبية، وتم الحصول على البيانات من خلال التقارير المتوفرة في قواعد بيانات Audit Analytics وCOMPUSTAT وBoardEx على مدار السنوات المالية 2007 إلى 2012، وتمثل المتغير المستقل بالتخطيط الضريبي والامتثال الضريبي، في حين تمثل المتغير التابع بالتجنب الضريبي والمخاطر الضريبية، فقد أشارت النتائج إلى أن الشركات التي تدفع لمراجعيها مقابل مشورة التخطيط الضريبي هي مخططي ضرائب أكثر فاعلية (من حيث التهرب الضريبي الأعلى والمخاطر الضريبية الأقل) من الشركات التي لا تستعين بمدقق حساباتها للعمل الضريبي، كما أن نتائج التهرب الضريبي تكون أكثر وضوحًا لعملاء والمراجعين ذوي الخبرة الضريبية الأكبر، وكذلك بالنسبة للشركات ذات التعقيد الضريبي والتشغيلي العالي، كما وجدت الدراسة أن نتائج التهرب الضريبي الخاصة بالشركات لا تنطبق إلا عندما تقوم الشركات بإشراك مدققي حساباتها في أعمال الامتثال الضريبي، وهو ما يتوافق مع المدققين الذين يسعون لتقليل تهديدات سمعة الشركة إلى الحد الأدنى.

4. دراسة (Chen, 2020) بعنوان:

"Tax risks control and sustainable development: evidence from China"

هدفت هذه الدراسة إلى استكشاف العوامل الرئيسية التي تؤثر على مخاطر ضرائب الشركات وتحليل العوامل المؤثرة من منظور خارجي وداخلي، بعد اختيار مجموعة بيانات تتألف من (11503) من الملاحظات على مدار عام للشركات الصينية في بورصتي شنغهاي وشنتشن للأوراق المالية من 2008

إلى 2017، وطبقت نموذج الانحدار لتحديد تأثير العوامل، ومثلت العوامل الداخلية والخارجية المؤثرة على مخاطر الضريبية المتغير المستقل، وكانت المخاطر الضريبية تمثل المتغير التابع، وأشارت النتائج إلى أنه كلما زاد توحيد البيئة المؤسسية وتقوية الرقابة الضريبية انخفضت المخاطر الضريبية. مع الأخذ في الاعتبار العوامل الداخلية للشركة، فإن الشركات الخاصة التي لها صلات سياسية لديها مخاطر ضريبية أقل، وهذه الدراسة تثري الأدبيات حول العوامل التي تؤثر على المخاطر الضريبية، كما توفر نتائج البحث أيضًا منظورًا جديدًا للحكومة للحماية من مخاطر الشركات والحفاظ على التنمية المستقرة للاقتصاد.

5. دراسة (Masri, 2020) بعنوان:

"Tax Avoidance and Tax Risk Management Impacts on Earnings Response Coefficient"

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل دور إدارة المخاطر الضريبية كمتغير معتدل في علاقات التهرب الضريبي مع معامل الاستجابة للأرباح، واستخدمت الدراسة جميع عينات الشركات متعددة الجنسيات غير المالية في بورصتي إندونيسيا وماليزيا، ولتحقيق أهداف الدراسة استخدم المنهج الوصفي التحليلي، وكشفت النتائج أن إدارة المخاطر الضريبية يمكن أن تعزز التأثير الإيجابي للتهرب الضريبي على معامل الاستجابة للأرباح، وهذا يثبت أن إدارة المخاطر الضريبية يمكن أن تكون سيطرة الشركات متعددة الجنسيات في التعامل مع التهرب الضريبي، ويمكن للشركات التي تحقق إدارة محسّنة للمخاطر الضريبية أن تزيد من شفافية الدخل قبل الضرائب التي تقدمها، وبالتالي زيادة المعلوماتية المتعلقة بالأرباح (ERC).

2.6.2 دراسات تناولت القاعدة الضريبية:

1.2.6.2 الدراسات العربية

1. دراسة (البنا ومحمد، 2021) بعنوان: "أثر تطبيق الاقرارات الالكترونية والفحص الالكتروني في تحديد الوعاء الضريبي"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر تطبيق الاقرارات الالكترونية والفحص الالكتروني في تحديد الوعاء الضريبي، وتحقيقاً لهذا الهدف تم الاعتماد على قوائم استقصاء تم توزيعها على مجتمع الدراسة المستهدف من الاكاديميين والممارسين في مجال المحاسبة والمراجعة، وتم تصميم القائمة الكترونية،

لأتاحتها لجمهور واسع من المشاركين ونشره عبر المواقع المتخصص بذات المجال، وتم استخدام المنهج الاستقرائي والاستنباطي، بلغ حجم عينة الدراسة (264) مفردة ممثلة للقوائم المستردة والصالحة للتحليل الاحصائي، وكانت متغيرات الدراسة المستقلة الفحص الالكتروني والاقرارات الالكترونية، أما المتغير التابع فقد تمثل بالوعاء الضريبي، وقد أظهرت النتائج ان استخدام التكنولوجيا الحديثة في تقدير الاقرارات أو الفحص الضريبي يساعد في تحديد الوعاء الضريبي لوجود قاعدة بيانات متكاملة وربط شبكي مع الجهات ذات الصلة، بالإضافة لتقديم الاقرارات الضريبية الكترونيا يعد مرجعاً هاما لمساعدة الفاحص في تحديد الوعاء الضريبي بدقة وموضوعية ويسهل على الفاحص اكتشاف حالات التلاعب والحد من التهرب الضريبي وبالتالي زيادة الحصيلة الضريبية للدولة.

2. دراسة (محمد وآخرون، 2020) بعنوان: "محددات قياس ضريبية أعمال التجارة الإلكترونية وأثرها في تحديد الوعاء الضريبي: دراسة ميدانية في ديوان الضرائب في السودان"

هدفت الدراسة إلى معرفة القصور في التشريعات الضريبية، السلع والخدمات المتداولة في التجارة الالكترونية، وتأثيرها في قياس وعاء ضريبية أرباح الأعمال لنشاطات التجارة الإلكترونية، واعتمدت الدراسة على المنهج التاريخي، والتحليلي الوصفي والاستنباطي، كما تم اعداد استبانة لجمع البيانات مع أفراد عينة الدراسة، فقد تكونت عينة الدراسة من (200) مفتش ضريبية، ومثلت محددات قياس ضريبية أعمال التجارة الإلكترونية المتغير المستقل والذي تم قياسه من خلال التشريعات الضريبية التي تخص التجارة الإلكترونية، وطبيعة السلع والخدمات المتداولة في التجارة الإلكترونية، ليمثل الوعاء الضريبي المتغير التابع، وتوصلت الدراسة إلى أن التعامل مع عمليات التجارة الإلكترونية يتطلب لوائح وإجراءات تختلف في فرض الضريبية على التجارة الإلكترونية، كما توصلت إلى أن خطوات تحديد الضريبية المطبقة على التجارة التقليدية لا تفي بمتطلبات التجارة الإلكترونية، وأن هناك حاجة لوجود إقرار ضريبي نموذجي لمعاملات التجارة الإلكترونية.

3. دراسة (واضح ومحمد، 2020) بعنوان: "مساهمة القياس المحاسبي في تحديد الوعاء الضريبي: دراسة حالة مؤسسة للاستيراد والتصدير بولاية سطيف خلال الفترة 2017-2018"

هدفت الدراسة إلى دراسة العلاقة بين القياس المحاسبي وفق المعايير الدولية والوعاء الضريبي لمختلف الضرائب والرسوم المفروضة على المؤسسات في بيئة الأعمال بالجزائر، وتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، أما أداة الدراسة فتمثلت بالقوائم المالية لمؤسسة الاسترداد والتصدير خلال الفترة 2017-2018، وتمثلت المتغيرات المستقلة بالتشريع الضريبي والقواعد القياس المحاسبية، أما المتغير المستقل

فتمثل بالوعاء الضريبي، وتوصلت الدراسة الى أن اعتماد إدارة الضرائب على مخرجات المحاسبة في تحديد الوعاء الضريبي، وأنه يتم قياس الأحداث المحاسبية وفق مبدأ الصورة الصادقة، وأن الافصاح المحاسبي في المؤسسة الجزائرية يتمثل فقط في الافصاح الاجباري من قوائم الجباية دون القوائم المالية.

4. دراسة (الكبيجي والهيموني، 2019) بعنوان: "التخطيط الاستراتيجي لدى ضريبة الدخل وعلاقته بتوسيع القاعدة الضريبية: دراسة ميدانية على دوائر ضريبة الدخل في فلسطين"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على علاقة ممارسات القيادة الاستراتيجية بتوسيع القاعدة الضريبية، واستخدم الباحثان في هذه الدراسة المنهج الوصفي، ولتحقيق أهداف الدراسة قام الباحثان بتصميم استبانة تم توزيعها على جميع موظفي دوائر ضريبة الدخل في الضفة الغربية الحاصلين على صلاحيات مأمور تقدير والبالغ عددهم (135) موظفا، وقد تم استرداد (96) استبانة صالحة للتحليل الإحصائي وتمثل المتغير المستقل بممارسات القادة الاستراتيجية والتي تم قياسيها من خلال التوجه الاستراتيجي، واستثمار القدرات الاستراتيجية، وتنمية وتطوير رأس المال البشري، وتعزيز الثقافة التنظيمية، وتنفيذ رقابة تنظيمية متوازنة، والتعليم المستمر، وتمثل المتغير التابع بالقاعدة الضريبية والتي تم قياسها من خلال الحد من التهرب الضريبي، تخفيض وتسهيل الإجراءات، تشجيع الالتزام الطوعي، زيادة الجباية والتحصيل للخزينة العامة، زيادة الوعي الضريبي. وقد أظهرت النتائج أن درجة تطبيق ممارسات القيادة الاستراتيجية في ضريبة الدخل كانت متوسطة، وأن هناك علاقة طردية بين أبعاد ممارسات القيادة الاستراتيجية وبين توسيع القاعدة الضريبية.

5. دراسة (عبود، 2016) بعنوان: "أثر القوانين والقرارات الضريبية في تحديد الوعاء الضريبي من نتائج القوائم المالية للشركات"

هدفت الدراسة إلى قياس التباين بين الدخل المحاسبي الذي يتم إعداده وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها وبين الدخل الضريبي الذي يجري إعداده وفق القواعد والقوانين الضريبية، ومعرفة أهم الاختلافات التي تحصل بين الدخلين، واستخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وتكون مجتمع الدراسة من الشركات المسجلة لدى الهيئة العامة للضرائب، أما العينة فتمثلت في البيانات المالية لشركتين من تلك الشركات، أما المتغير المستقل فتمثل في القوانين والقرارات الضريبية، ليتمثل المتغير التابع بالوعاء

الضريبي، وتوصلت الدراسة إلى مواجهة تحديد الوعاء الضريبي للشركات الخاضعة إلى ضريبة الدخل تحديات تتعلق بضعف كفاءة وإمكانية الملاك الفني الضريبي وقدرته على دراسة القوائم المالية المقدمة إلى الإدارة الضريبية، كما توصلت إلى أن النظام الضريبي في العراق لا يتوافق مع المبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاماً، وأوصت الدراسة بضرورة العمل على خلق أرضية قانونية جديدة تساعد على تقليل التباين بين الدخل المحاسبي والدخل الضريبي عن طريق إجراء تعديلات وإصلاحات سريعة على القوانين والتعليمات الضريبية.

2.2.6.2 الدراسات الأجنبية:

1. دراسة (Zu-yao & et al., 2021) بعنوان:

"How Does Income Tax Sharing Affect Enterprise Innovation—Evidence from the Number of Patent Applications of Listed Industrial Enterprises in China"

سعت هذه الدراسة إلى تحليل عوامل التغيرات في القاعدة الضريبية لضريبة الدخل، وكيفية تأثير المشاركة الضريبية على ابتكار الشركات، وذلك بالاعتماد على بناءا على بيانات (1081) شركة صناعية في الصين، بالاعتماد على معدل ضريبة دخل الشركات الحكومية لقياس الإيرادات الضريبية، بالاستناد إلى بيانات الشركات، فإن الدراسة الحالية تقيس الحصة الضريبية حسب نسبة حصة ضريبة الدخل على الشركات كمتغير مستقل، وتقيس ابتكار المؤسسة من خلال مقدار طلبات براءات الاختراع كمتغير تابع، وقد وجدت النتائج أن هناك عددًا كبيرًا مقلوبًا "U" للعلاقة بين الحصة الضريبية والابتكار، أي أنه مع استمرار زيادة درجة تقاسم الضرائب سيتحول تأثيرها على القدرة الابتكارية للمؤسسات الصناعية من الترويج إلى المنع، وقد بلغت نقطة الانقطاع 10.97٪، وهو مستوى مرتفع نسبيًا، كما تظهر الدراسة التجميعية لملكية المؤسسة أن مستوى الابتكار العام للمؤسسات المملوكة للدولة أقل، ويبدو أن الإيرادات الضريبية تمنع الابتكار؛ وتظهر دراسات التجميع الصناعي أن مستوى الابتكار الإجمالي للصناعات ذات التقنية العالية أعلى وأن الإيرادات الضريبية تظهر تأثير مثبط لاحقًا على ابتكار المؤسسة، وترى الدراسة بأن تقاسم الضرائب يعد مظهر مهم لآلية اللامركزية المالية فهو لا يمكن أن يؤثر فقط على صنع القرار السلوكي للحكومات المحلية، ولكن يمكن أن يشجع الحكومة على الاهتمام بتطوير المؤسسات مما يؤثر على كفاءة الابتكار في الموضوعات الدقيقة، من أجل إفساح المجال كاملاً للدور المهم لتقاسم الضرائب في أنشطة الابتكار للشركات.

2. دراسة (Barrios, 2020) بعنوان:

"Reducing tax compliance costs through corporate tax base harmonization in the European Union"

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة خفض تكاليف الامتثال الضريبي من خلال تنسيق القاعدة الضريبية للشركات في الاتحاد الأوروبي، حيث أن الهدف من اقتراح القاعدة الضريبية الموحدة للشركات (CCCTB) الذي قدمته المفوضية الأوروبية هو تقليل تكاليف الامتثال الضريبي وفرص التهرب الضريبي للعمليات عبر الحدود داخل الاتحاد الأوروبي، ومع ذلك أدت ندرة التقديرات المقارنة لتكاليف الامتثال الضريبي إلى الحد من قدرة الباحثين على تقييم التأثير المحتمل لهذا الاقتراح، كما تمثل المتغير المستقبل بالقاعدة الضريبية، والمتغير التابع بتكاليف الامتثال الضريبي، وبالاعتماد على بيانات المسح التي تم إصدارها مؤخرًا والمصممة لتوفير معلومات قابلة للمقارنة حول تكاليف الامتثال الضريبي للشركات من أجل تقييم تأثير CCCTB، وباستخدام نهج نمذجة التوازن العام، أشارت النتائج إلى أن خفض تكاليف الامتثال الضريبي سيكون مرتبطًا بزيادة الكفاءة الاقتصادية، وأن الدول الأعضاء التي لديها أقل تكاليف الامتثال قبل الإصلاح وتلك التي لديها مخزون كبير من الاستثمار الأجنبي الداخلي ستستفيد أكثر من الدول الأخرى، كما ستستفيد العمليات التجارية عبر الحدود أكثر من العمليات المحلية، وسيكون التأثير على الدول غير الأعضاء في الاتحاد الأوروبي، مثل الولايات المتحدة واليابان، محدودًا.

3. دراسة (Ohno & et al., 2020) بعنوان:

"Factor decomposition of changes in the tax base for income tax"

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل عامل التغيرات في القاعدة الضريبية لضريبة الدخل في اليابان، حيث أن إحدى المشكلات التي تواجه ضريبة الدخل في اليابان هي تقلص القاعدة الضريبية بسبب الخصومات السخية. ومع ذلك، فإن هذا الاتجاه في القاعدة الضريبية لا يرجع فقط إلى التغييرات في النظام، ولكنه يتأثر أيضًا بالتغيرات في توزيع الدخل والتكوين السكاني، وقد استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وتم استخدام استبانة الأسرة التي تحتوي على بيانات الأسرة الدقيقة (بيانات الاستبيان) حيث يتم إجراء الاستطلاع كل خمس سنوات، ويغطي ما يقرب من 57000 أسرة عبر فترة مسح تمتد، واعتمدت الدراسة على سمات أفراد الأسرة وبيانات الدخل لتقدير أقساط التأمين الاجتماعي السنوية لكل أسرة كمتغيرات مستقلة، والتزامات ضريبة الدخل كتغير تابع، وأوضح تحليل العوامل أنه على الرغم من أن تآكل القاعدة الضريبية من منظور طويل الأجل يرجع أساسًا إلى انخفاض الدخل وشيخوخة السكان، فإن مساهمة تغييرات النظام استجابة لهذه الضغوط كانت محدودة، وإن إدراج كل من فترات التمدد والانكماش في نظام الخصم له تأثير من منظور قصير الأجل، وكان للتغييرات في النظام تأثير لا سيما

في العقد الأول من القرن الحادي والعشرين، وتم توسيع القاعدة الضريبية عن طريق تقليل الخصومات، ومع ذلك، فقد تم تعويض آثارها من خلال التغيرات في توزيع الدخل وتكوين السكان، حيث يتميز خصم اليابان لدخول العمل بدخل كبير من العمل وخصم من المعاشات التقاعدية العامة، فضلاً عن تفاوتات كبيرة بين الأجيال في نسب الاستقطاع حتى عام 2020، ويُظهر تحليل المحاكاة الجزئية للإصلاحات الضريبية أنه تم إجراء بعض التحسينات على هذه القضايا من خلال إصلاحات النظام الضريبي في السنوات الأخيرة والتي كانت آثارها محدودة.

4. دراسة (Phoya & et al., 2020) بعنوان:

"Tax Base Erosion and Corporate Profit Shifting: AFRICA in International Comparative Perspective"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على تآكل القاعدة الضريبية وتحول أرباح الشركات في أفريقيا من المنظور الدولي المقارن، وكيفية مساهمة الدول الأفريقية مقارنة بالدول الأخرى في مكافحة تآكل القاعدة وتحويل الأرباح من خلال تحليل أدنى معدلات ضرائب دخل الشركات المتاحة، والإعفاءات الضريبية، وأحكام الشفافية، وتدابير مكافحة التهرب، وشبكات المعاهدات الضريبية المزدوجة، وقد اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي، وتحليلها لمجموعة بيانات مؤشر ملاذ ضرائب الشركات والتي أصدرتها شبكة العدالة الضريبية في عام 2019، والتي يتم فيها تقييم الإطار القانوني والممارسات في 64 سلطة قضائية بما في ذلك تسع دول أفريقية لقياس مخاطر التهرب الضريبي وتآكل القاعدة الضريبية وتحويل الأرباح، واختلال الربح، والسباق نحو التخفيض في ضرائب دخل الشركات، وأشارت النتائج أن البلدان الأفريقية في المتوسط تساهم بدرجة أقل بكثير في مشكلة التهرب الضريبي من الدول الأعضاء في الاتحاد الأوروبي ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية وتبعياتهما. في المقابل تقدم البلدان الأفريقية المزيد من الحوافز الضريبية القائمة على الربح، بما في ذلك الإعفاءات الضريبية والمناطق الاقتصادية، في محاولة لجذب الاستثمار الأجنبي المباشر ولكن في كثير من الأحيان مع عواقب، غير مقصودة علاوة على ذلك فإن تدابير الشفافية ومكافحة التجنب ليست قوية في البلدان الأفريقية كما هو الحال في الاتحاد الأوروبي ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، مما يشير إلى وجود مساحة لتحسين السياسات للحد من إساءة استخدام ضرائب الشركات، ويكشف مؤشر الملاذ الضريبي للشركات أيضًا عن التشوهات التي أدخلت في الدراسات الأكاديمية وسياسة التنمية التي تعتمد على أعلى معدلات ضرائب الشركات القانونية وتجاهل التخفيضات التي قد تمتد إلى شركة بناءً على حجم الأعمال أو القطاع أو الموقع أو عوامل أخرى.

5. دراسة (Anaekenwa & Olaoye, 2017) بعنوان:

"A Tax Base Erosion and Profit Shifting through Transfer pricing: Evidence from Nigeria"

هدف هذه الدراسة إلى الكشف عن تآكل قاعدة الضرائب وتحويل الأرباح من خلال تسعير التحويل (TBEPTP) في نيجيريا من منظور التهرب الضريبي ومن الميول المتلاعبة لتحويل الأرباح لعمليات الشركات متعددة الجنسيات، وقد اعتمد الدراسة منهج تحليل المحتوى حيث تمت مراجعة بعض الأوراق الأكاديمية والمجلات العلمية وقاعدة بيانات البحث على الإنترنت والمواد الأخرى ذات الصلة، ومثل تسعير الارباح المتغير المستقل، ليمثل تآكل قاعدة الضرائب والمقاس من خلال التهرب الضريبي المتغير التابع، وكشفت الدراسة أن الشركات متعددة الجنسيات على الرغم من أنها تقدم مساهمة ضخمة في الإيرادات الضريبية للناتج المحلي الإجمالي إلا أنها تسعى لتعظيم الربح، وتنخرط في استراتيجيات التهرب الضريبي.

3.6.2 التعقيب على الدراسات السابقة:

بعد استعراض الدراسات السابقة، تتضح أهمية المخاطر الضريبية لضريبية الدخل في توسيع القاعدة الضريبية في دوائر ضريبة الدخل في الضفة الغربية والتي مثلت بيئة تطبيق هذه الدراسة، وقد استعرضت الباحثة (20) دراسة سابقة منها جميعها تنوعت ما بين دراسات فلسطينية وعربية وأجنبية، وأهتمت بان تكون حديثة قدر الإمكان فكانت جميعها من خلال الفترة (2016 – 2021)، وقد تناولت جميع الدراسات المخاطر الضريبية وأخرى توسيع القاعدة الضريبية.

أوجه الاختلاف والاتفاق مع الدراسات السابقة:

من خلال استعراض الباحثة للدراسات السابقة، تبين الآتي:

1. لم تجد الباحثة أي دراسة تجمع بين المخاطر الضريبية لضريبة الدخل وتوسيع القاعدة الضريبة، وعليه تكون هذه الدراسة العربية هي الأولى التي تناولت العلاقة بين المخاطر الضريبية لضريبة الدخل وتوسيع القاعدة الضريبية.
2. يوجد تنوع في البيئة التي طبقت عليها المتغيرات منها (دوائر الضرائب الدخل، الشركات المكلفين...)، إلا أن هذه الدراسة الوحيدة تناولت دوائر ضريبة الدخل في الضفة الغربية في قياس متغيرات الدراسة.
3. اتفقت الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة باستخدامها توسيع القاعدة الضريبية كمتغير تابع.
4. اتفق منهج الدراسة الحالية مع معظم منهج الدراسات السابقة وهو المنهج الوصفي، واستخدام الاستبانة كأداة قياس للدراسة، لكن نسبة العينة اختلفت ما بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة.

مدى الاستفادة من الدراسات السابقة:

- التعرف على المتغيرات الخمسة (المخاطر التشريعية، والمخاطر الإدارية، مخاطر عدم الامتثال الضريبي، مخاطر الفحص والمراجعة الضريبية، توسيع القاعدة الضريبية) بشكل جيد وعميق.
- التمكن من صياغة التعريفات الإجرائية للدراسة.
- الاستفادة من الدراسات السابقة في تكوين هيكل الإطار النظري للدراسة الحالية.
- الاطلاع على المقاييس التي استخدمت في الدراسات السابقة، وتصميم الأنسب منها للدراسة وتحكيمه واعتماده.
- استخدام المنهج المناسب للدراسة الحالية (المنهج الوصفي) من خلال الاطلاع على منهج الدراسات السابقة.

وقد تميزت هذه الدراسة عن الدراسات السابقة بأنها تناولت موضوعا جديدا، يختلف عن المواضيع التي تناولتها الدراسات السابقة في فلسطين، وسعت هذه الدراسة قدر الامكان إلى الربط بين المخاطر الضريبية لضريبة الدخل وتوسيع القاعدة الضريبة، والتي ستكون إضافة للنقص الموجود في الدراسات السابقة، التي ركزت اهتمامها بتناول الموضوعين بشكل منفصل، كذلك ما يميز هذه الدراسة تطبيقها في مرحلة ما بعد انتشار وباء كورونا والذي كان له تأثير مباشر ومرتفع على الدخل للمكلفين وكذلك على

التحصيل الضريبي، وتأثيراته المترتبة على الاقتصاد المحلي والعالمي في ظل محاولات تعافي هذه الاقتصاديات من تأثيرات الجائحة.

الفصل الثالث

منهجية وإجراءات الدراسة

1.3 مقدمة:

يتضمن هذا الفصل وصفاً مفصلاً لمنهجية الدراسة وإجراءاتها التي تم اتباعها في تنفيذ الدراسة من حيث المقدمة، منهج الدراسة، وصف مجتمع وعينة الدراسة، إعداد أداة الدراسة "الاستبانة"، إجراءات التحقق من صدق أداة الدراسة وثباتها والتحليل الإحصائي لخصائص العينة "المعالجات الإحصائية" للدراسة، وفيما يلي وصف لهذه الإجراءات.

2.3 منهج الدراسة:

بناءاً على طبيعة البيانات والمعلومات اللازمة لهذه الدراسة، ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، في دراسته وذلك لملائمته لطبيعة الدراسة والتي تحتاج إلى جمع البيانات وتصنيفها وتحليلها وتفسيرها لاستخلاص الدلالات والوصول إلى النتائج التي يمكن تعميمها، حيث أن المنهج الوصفي يرتبط غالباً بدراسات العلوم الاجتماعية والإنسانية، ويعتمد على وصف الظاهرة كما هي، وجمع البيانات والمعلومات اللازمة عنها، وتصنيف هذه المعلومات وتنظيمها، بالإضافة إلى الكتب والمراجع والدراسات السابقة ذات العلاقة بموضوع الدراسة.

3.3 مصادر جمع البيانات:

تم استخدام مصدرين أساسيين للمعلومات:

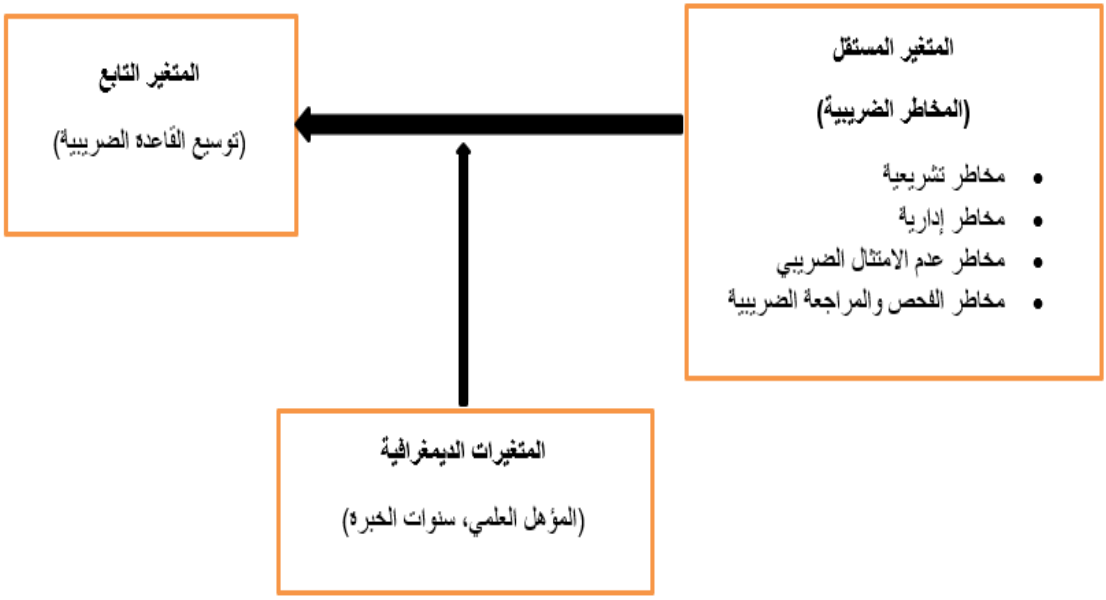
1. المصادر الثانوية: تم الرجوع إلى مصادر البيانات الثانوية لمعالجة الإطار النظري والتي تتمثل في الكتب والمراجع العربية والأجنبية ذات العلاقة، والدوريات، والمقالات، والتقارير، والأبحاث والدراسات السابقة التي تناولت موضوع الدراسة، والبحث، والمطالعة في المواقع الإلكترونية، وذلك من أجل وضع الدراسة في متناول القارئ ومساعدته على فهمها بصورة أكثر وضوحاً وإشراقاً.

2. المصادر الأولية: لمعالجة الجانب التحليلي لموضوع الدراسة، حيث تم جمع البيانات الأولية من خلال الاستبانة كأداة رئيسية للحصول على البيانات غير المعالجة، حيث تم تصميمها خصيصاً لهذا الغرض، كما أنه سيتم تفريغ البيانات غير المعالجة باستخدام برنامج التحليل الإحصائي. (Statistical Package For Social Sciences, SPSS). وذلك من أجل إجراء المعالجة الإحصائية للبيانات والوقوف على النتائج، من أجل الوصول إلى التوصيات والمقترحات والتي من الممكن أن تساعد صناع القرار وترشدهم نحو اتخاذ قراراتهم وفقاً للنتائج وفقاً للأسس والمناهج العلمية المستخدمة في معالجة مثل هذه الظواهر.

4.3 نموذج متغيرات الدراسة ووصفها:

1.4.3 نموذج الدراسة:

يوضح النموذج التالي التفاعل بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع:



الشكل رقم 1 نموذج الدراسة

المصدر: اعداد الباحثة

2.4.3 وصف متغيرات الدراسة:

1.2.4.3 المتغير المستقل: وهي تلك المتغيرات التي تؤثر على المتغير التابع بشكل مباشر، وفي هذه الدراسة تم تحديد المتغيرات المستقلة بالمخاطر الضريبية لضريبة الدخل والتي تمثلت فيما يلي:

1. **المخاطر التشريعية:** وهي التي تعبر عن المخاطر الناتجة عن إصدار تشريعات تؤثر على عناصر النظام الضريبي.
2. **المخاطر الإدارية:** وهي المخاطر المتعقلة بالإدارة الضريبية كتعقيد الإجراءات الإدارية الخاصة بتقدير الضريبة وربطها وتحصيلها، وعدم توفير العناصر الفنية والإدارية القادرة على تحمل مسؤوليات تطبيق أحكام القانون الضريبي.
3. **مخاطر عدم الامتثال الضريبي:** تمثل العملية المصممة لتحديد المنظم، والتقييم، والتصنيف، والمعالجة لمخاطر الامتثال الضريبي مثل عدم التسجيل، وعدم الابلاغ بشكل صحيح عن الالتزامات الضريبية ....الخ، كما وتتمثل في العوامل البيئية التي تؤثر على قرار وسلوك دافعي الضرائب، وموقف دافعي الضرائب من الامتثال.
4. **مخاطر الفحص والمراجعة الضريبية:** وهي تلك المخاطر المتعلقة بعملية فحص ومراجعة البيانات المالية للمكلفين، أو إدراج أخطاء متعمدة أو غير متعمدة في قوائم الدخل، أو عدم صحة بنود القوائم المالية والإقرار الضريبي أو عدم التزام المكلف بتطبيق احكام القانون الضريبي وعدم التزامه عند إعداد القوائم المالية بمعايير المحاسبة التي ألزم بها التشريع الضريبي، أو القواعد والأصول المحاسبية المتعارف عليها.

2.2.4.3 المتغير التابع: وهو المتغير الذي يتأثر بالمتغيرات المستقلة وتم تحديده في هذه الدراسة بتوسيع القاعدة الضريبية.

توسيع القاعدة الضريبية: يتمثل في الوعاء الضريبي وهو عبارة عن الدخل الخاضع للضريبة والذي حققه المكلفين وهو محصلة تفاعل الإيرادات والتكاليف والمصروفات والمبالغ التي يجوز خصمها والإعفاءات طبقاً لأحكام القانون

5.3 مجتمع الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من جميع مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية من العام 2023م والبالغ عددهم (115) حسب إحصائيات مكتب الشؤون الادارية في مديرية ضريبة الدخل من العام 2023م، والجدول رقم (1) يبين توزيع مقدري الضريبة في مديريات ضريبة الدخل في الضفة الغربية.

جدول (1)

توزيع مقدري الضريبية حسب مكاتب ومديريات ضريبة الدخل

المديرية	عدد المقدرين	النسبة %	عينة الدراسة
رام الله والبيرة	14	12.2	10
أريحا والأغوار	4	3.5	3
الرام	5	4.3	4
قلقيلية	6	5.2	4
طولكرم	7	6.1	5
جنين	9	7.8	7
نابلس	22	19.1	16
الخليل	13	11.3	9
جنوب الخليل	5	4.3	4
شمال الخليل	5	4.3	4
بيت لحم	9	7.8	7
ابو ديس	2	1.7	1
سلفيت	5	4.3	4
طوباس	4	3.5	3
الجباية والحاسوب	5	4.3	4
المجموع	**115**	**100.0**	**84**

المصدر: مكتب الشؤون الادارية في مديرية ضريبة الدخل

6.3 عينة الدراسة:

تكونت عينة الدراسة من (84) مقدراً بنسبة بلغت (73%) من مجتمع الدراسة البالغ (115) من مقدري الضريبة في مديريات ضريبة الدخل في محافظات الضفة الغربية من العام 2023، بحيث تم مراعاة

التمثيل النسبي لمديريات ضريبة الدخل في عينة الدراسة وحسب مجتمع الدراسة، تم اختيارهم باستخدام أسلوب العينة الطبقية العشوائية.

7.3 أداة الدراسة:

تم استخدام الاستبانة كأداة لجمع البيانات والمعلومات، حيث تم تطوير أداة الدراسة بعد الرجوع إلى الأدبيات والدراسات السابقة والكتب والمراجع العلمية والأطروحات ذات العلاقة بموضوع الدراسة الحالي من أجل بناء أداة الدراسة كدراسة موسى(2020) وعثمان (2016)، والناغي (2015)، وبن فراجي ولبعيري (2018) ودفع الله (2017)، ونجم وخلف (2019)، ومحمد وعبد الكريم (2017)، وجزر (2017)، حسين (2021)؛ وذلك لدراسة أثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل، وقد تم تطوير الأداة بعد الرجوع إلى الدكتور المشرف ومجموعة من المحكمين من ذوي الاختصاص والتخصص، وتكونت الأداة من قسمين هي:

القسم الأول: تضمن القسم الأول من أداة الدراسة على خصائص العينة الديمغرافية والتي تمثل مجموعة من المؤشرات الخاصة بالمبحوثين (المؤهل العلمي، سنوات الخبرة) لتحديد صفات الأفراد المشاركين في هذه الدراسة.

القسم الثاني: تكون القسم الثاني من مجالات ومحاور أداة الدراسة، وقد تم تجزئتها إلى أجزاء رئيسية، كل جزء احتوى على عدد من الأسئلة المغلقة، وقد تركزت في الاختيار على سلم خماسي وفقاً لمقياس ليكرت (Likert Scale) بدرجاته الخمسة (موافق بشدة، موافق، محايد، معارض، معارض بشدة)، حيث تكون المجال الأول من (47) فقرة موزعة على أربعة محاور تتعلق بالمخاطر الضريبية، فقد تكون المحور الأول من (11) فقرة تقيس المخاطر التشريعية، وتكون المحور الثاني من (13) فقرة تقيس المخاطر الإدارية، وتكون المحور الثالث من (7) فقرات تقيس مخاطر عدم الامتثال الضريبي للمكلفين، أما المحور الرابع فقد تكون من (16) فقرة تقيس مخاطر الفحص والمراجعة الضريبية، وتكون المجال الثاني لأداة الدراسة من (27) فقرة تقيس توسيع القاعدة الضريبية.

8.3 صدق أداة الدراسة:

صدق الاستبانة ويعني التحقق من صلاحية أداة الدارسة لقياس ما بنيت لقياسه وبذلك بأن تشمل الاستبانة على جميع العناصر اللازمة للتحليل، وأن تكون فقراتها ومفرداتها واضحة لكل من يستخدمها، وقد تم تقنين فقرات الاستبانة وذلك للتأكد من صدق أداة الدراسة، وقد تم التأكد من فقرات الاستبانة بطريقتين:

1.8.3 الصدق الظاهري للأداة (صدق المحكمين):

صممت الاستبانة بصورتها الأولية، ومن ثم التحقق من صدق أداة الدراسة بعرضها على الدكتور المشرف ومجموعة من المحكمين من ذوي الاختصاص والتخصص، تألفت من (5) محكمين، ويوضح الملحق رقم (1) أسماء المحكمين الذين تفضلوا بتحكيم أداة الدراسة، حيث قاموا مشكورين بإبداء آرائهم وملاحظاتهم حولها من حيث: مدى وضوح لغة الفقرات وسلامتها لغوياً، ومدى شمول الفقرات للجانب المدروس، وإضافة أي معلومات أو تعديلات أو فقرات يرونها مناسبة، وتم أخذها بعين الاعتبار عند إخراج الأداة بشكلها النهائي.

2.8.3 صدق الاتساق الداخلي لفقرات الاستبانة:

تم التحقق من صدق أداة الدراسة بحساب معامل الارتباط بيرسون (Pearson correlation) لفقرات المقياس مع الدرجة الكلية لكل محور من محاور أداة الدراسة من المجال الأول، وعند الدرجة الكلية للمجال الثاني لأداة الدراسة، وذلك كما هو واضح في الجدول (2)

جدول (2)

نتائج معامل الارتباط بيرسون (Pearson correlation) لمصفوفة ارتباط فقرات لكل محور من محاور أداة الدراسة من المجال الأول مع الدرجة الكلية له، وكذلك عند الدرجة الكلية للمجال الثاني لأداء الدارسة

الفقرة	قيمة (ر)	الدلالة الإحصائية	الفقرة	قيمة (ر)	الدلالة الإحصائية	الفقرة	قيمة (ر)	الدلالة الإحصائية
المخاطر التشريعية			مخاطر عدم الامتثال الضريبي للمكلفين			توسيع القاعدة الضريبية		
.1	0.384	0.000 **	.1	0.635	0.000 **	.1	**0.224**	**0.040***
.2	0.744	0.000 **	.2	0.315	0.003	.2	0.399	0.000 **
.3	0.500	0.000 **	.3	0.451	0.000 **	.3	0.418	0.000 **

.4	0.685	0.000 **	.4	0.663	0.000 **	.4	0.601	0.000 **
.5	0.527	0.000 **	.5	0.708	0.000 **	.5	0.599	0.000 **
.6	0.738	0.000 **	.6	0.755	0.000 **	.6	0.539	0.000 **
.7	0.657	0.000 **	.7	0.597	0.000 **	.7	0.629	0.000 **
.8	0.564	0.000 **	**مخاطر الفحص والمراجعة الضريبية**			.8	0.697	0.000 **
.9	0.530	0.000 **	.1	0.641	0.000 **	.9	0.701	0.000 **
.10	0.567	0.000 **	.2	0.355	0.001	.10	0.558	0.000 **
.11	0.685	0.000 **	.3	0.504	0.000 **	.11	0.508	0.000 **
المخاطر الإدارية			.4	0.631	0.000 **	.12	0.622	0.000 **
.1	0.673	0.000 **	.5	0.631	0.000 **	.13	0.601	0.000 **
.2	0.628	0.000 **	.6	0.331	0.002	.14	0.552	0.000 **
.3	0.569	0.000 **	.7	0.677	0.000 **	.15	0.438	0.000 **
.4	8.623	0.000 **	.8	0.438	0.000 **	.16	0.632	0.000 **
.5	0.467	0.000 **	.9	0.474	0.000 **	.17	0.474	0.000 **
.6	0.684	0.000 **	.10	0.588	0.000 **	.18	0.535	0.000 **
.7	0.613	0.000 **	.11	0.388	0.000 **	.19	0.589	0.000 **
.8	0.591	0.000 **	.12	0.585	0.000 **	.20	0.720	0.000 **
.9	0.652	0.000 **	.10	0.559	0.000 **	.21	0.641	0.000 **
.11	0.557	0.000 **	.12	0.627	0.000 **	.22	0.677	0.000 **
.13	0.476	0.000 **	.14	0.506	0.000 **	.23	0.693	0.000 **
.15	0.566	0.000 **	.16	0.571	0.000 **	.24	0.630	0.000 **
.17	0.364	0.000 **				.25	0.465	0.000 **
						.26	0.597	0.000 **
						.27	0.553	0.000 **

** دالة احصائياً عند المستوى 0.01 * دالة احصائياً عند المستوى 0.05

تشير المعطيات الواردة في الجدول (2) إلى أن جميع قيم مصفوفة ارتباط فقرات أداة الدراسة مع الدرجة الكلية لكل محور من محاور المجال الأول لأداة الدراسة والدرجة الكلية له، وكذلك الدرجة الكلية من المجال الثاني دالة إحصائياً، مما يشير إلى قوة الاتساق الداخلي، حيث أن جميع قيم (ر) جاءت أكبر

من القيمة الجدولية والبالغة (0.180) عند مستوى الدلالة الإحصائية ($\alpha \leq 0.05$)، وهي بذلك تشترك معاً في قياس أثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل، على ضوء الإطار النظري الذي بني المقياس على أساسه.

3.8.3 الصدق البنائي:

يعتبر الصدق البنائي أحد مقاييس صدق الأداة الذي يقيس مدى تحقق الأهداف التي تريد الأداة الوصول إليها، ويبين مدى ارتباط درجة كل مجال أو محور بالدرجة الكلية له، وقد تم التحقق من الصدق البنائي للأداة بحساب معامل الارتباط بيرسون (Pearson correlation) بين كل محور من محاور مقياس المخاطر الضريبية والدرجة الكلية للمقياس نفسه، ثم حساب معامل الارتباط بيرسون (Pearson correlation) بين مقياس المخاطر الضريبي ومقياس توسيع القاعدة الضريبية مع الدرجة الكلية للأداة "الاستبانة"، وذلك كما هو واضح في الجدول (3).

جدول (3)

نتائج معامل الارتباط بيرسون (Pearson correlation) لمصفوفة ارتباط كل محور من محاور مقياس المخاطر الضريبية والدرجة الكلية للمقياس نفسه، ثم حساب معامل الارتباط بيرسون (Pearson correlation) بين مقياس المخاطر الضريبية ومقياس توسيع القاعدة الضريبية مع الدرجة الكلية للاستبانة

المجالات	قيمة (ر)	الدلالة الإحصائية
المخاطر التشريعية	0.812	0.000 **
المخاطر الإدارية	0.885	0.000 **
مخاطر عدم الامتثال الضريبي للمكلفين	0.692	0.000 **
مخاطر الفحص والمراجعة الضريبية	0.875	0.000 **
المخاطر الضريبية	**0.912**	**0.000** **
توسيع القاعدة الضريبية	**0.713**	**0.000** **

** دالة احصائياً عند المستوى 0.01 * دالة احصائياً عند المستوى 0.05

تشير المعطيات الواردة في الجدول (3) إلى أن جميع قيم مصفوفة ارتباط كل محور من محاور المخاطر الضريبية مع الدرجة الكلية لمقياس المخاطر الضريبية دالة إحصائياً، كذلك تشير النتائج إلى أن جميع قيم مصفوفة ارتباط مقياس المخاطر الضريبية ومقياس توسيع القاعدة الضريبية مع الدرجة الكلية للأداة "الاستبانة" دالة إحصائياً، مما يشير إلى قوة البناء الداخلي لمحاور المخاطر الضريبية مع الدرجة الكلية لها، وكذلك قوة البناء الداخلي لمقياس المخاطر الضريبية ومقياس توسيع القاعدة الضريبية مع الدرجة الكلية للاستبانة، حيث أن جميع قيم (ر) جاءت أكبر من القيمة الجدولية والبالغة (0.180) عند مستوى الدلالة الإحصائية ($\alpha \leq 0.05$)، وهي بذلك تشترك معا في قياس أثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل، على ضوء الإطار النظري الذي بني المقياس على أساسه.

9.3 ثبات أداة الدراسة:

تم التحقق من ثبات أداة الدراسة من خلال طريقة الاتساق الداخلي وذلك بحساب معادلة الثبات كرونباخ ألفا، حيث تعتمد طريقة كرونباخ ألفا على حساب تباينات الفقرات، وذلك كما هو موضح في الجدول (4).

جدول (4)

نتائج معاملات ثبات أداة الدراسة

مقياس الدراسة ومحاورها	عدد الفقرات	كرونباخ ألفا
المخاطر التشريعية	11	0.824
المخاطر الإدارية	13	0.834
مخاطر عدم الامتثال الضريبي للمكلفين	7	0.686
مخاطر الفحص والمراجعة الضريبية	16	0.821
المخاطر الضريبية	**47**	**0.924**
توسيع القاعدة الضريبية	**27**	**0.919**
الدرجة الكلية	**74**	**0.936**

تشير المعطيات الواردة في الجدول (4) أن قيم ثبات أداة الدراسة في مجالاتها ومحاورها تراوحت بين (68.6%-92.4%)، كما وبلغت قيمة الثبات عند الدرجة الكلية لأداة الدراسة (93.6%)، وبذلك تتمتع الأداة (الاستبانة) بدرجة عالية من الثبات وقابلة لاعتمادها لتحقيق أهداف الدراسة.

10.3 المعالجة الإحصائية:

بعد جمع الاستبانات والتأكد من صلاحيتها للتحليل، تم مراجعتها وذلك تمهيداً لإجراء المعالجات الإحصائية للبيانات، وقد أدخلها للحاسوب بإعطائها أرقاماً معينة، أي بتحويل الإجابات اللفظية إلى رقمية، حيث أعطيت الإجابة موافق بشدة (5) درجات، وموافق (4) درجات، ومحايد (3) درجات، ومعارض (2) درجتين، ومعارض بشدة (1) درجة واحدة، بحيث كلما زادت الدرجة زاد أثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية.

وقد تمت المعالجة الإحصائية للبيانات باستخراج الأعداد، النسب المئوية، المتوسطات الحسابية، الانحرافات المعيارية، معامل الارتباط بيرسون (Pearson correlation)، وتحليل الانحدار الخطي البسيط (Simple Linear Regression)، ومعادلة الثبات كرونباخ ألفا، واختبار تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA Variance)، واختبار (LSD) للمقارنات البعدية، وذلك باستخدام برنامج الرزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS). وفي هذا الدراسة سيتم استخدام المعادلة المرجعية التالية لقياس أثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية:

$$Y=\beta_0+ \beta_{x1}+ \beta_{x2}+ \beta_{x3}+ \beta_{x4}+e$$

حيث أن:

Y= توسيع القاعدة الضريبية

X_1= المخاطر التشريعية.

X_2= المخاطر الإدارية.

X_3= مخاطر عدم الامتثال الضريبي للمكلفين.

X_4= مخاطر الفحص والمراجعة الضريبية.

e = الخطأ المعياري

11.3 الأساليب الاحصائية:

تم اعتماد مجموعة من الأساليب الإحصائية والتي يوفرها برنامج التحليل الاحصائي (SPSS) وهي كما يلي:

1. معامل الارتباط بيرسون (Pearson correlation): تم استخدام معامل ارتباط بيرسون للتحقق من صدق أداة الدراسة من خلال ايجاد العلاقة بين فقرات كل محور مع الدرجة الكلية له في المجال الأول، بين كل مجال والدرجة الكلية لأداة الدراسة.
2. معادلة الثبات كرونباخ ألفا (Cronbach Alpha): استخدمت معادلة الثبات لمعرفة درجة ثبات أداة الدراسة والتي تتراوح بين (0 – 1).
3. أسلوب الاحصاء الوصفي: تم استخدام الاحصاء الوصفي ايجاد مقاييس النزعة المركزية كالمتوسطات الحسابية، والأوزان النسبية، ومقاييس التشتت كالانحراف المعياري، وأيضا تم استخدام هذا الاسلوب في حساب التكرارات والنسب المئوية اللازمة في التحليل الاحصائي، واستخدمت لوصف فقرات أداة الدراسة.
4. معادلة الانحدار الخطي البسيط (Simple Linear Regression): استخدمت هذه المعادلة لمعرفة تأثير كل محور من محاور المخاطر الضريبية على توسيع القاعدة الضريبية.
5. اختبار تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA Variance): استخدم لمعرفة الفروق في اتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو أثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين، وفقاً للمتغيرات الديمغرافية (المؤهل العلمي، سنوات الخبرة).
6. اختبار (LSD): استخدم لتحديد الفروق في اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقاً لمتغير سنوات الخبرة.
7. بعد إعطاء اتجاهات أفراد العينة أرقاماً تمثل أوزانا لاتجاهاتهم من (1–5) تم حساب فرق أعلى قيمة من أدنى قيمة وهي (5–1)، وهو ما يسمى بالمدى، تم قسمة قيمة المدى على عدد الخيارات المطلوبة في الحكم على النتائج وهو (5) ليصبح النتائج 4 ÷ 5 = 0.80، وبالتالي نستمر في زيادة هذه القيمة ابتداء من أدنى قيمة وذلك لإعطاء الفترات الخاصة بتحديد الحالة أو الاتجاه بالاعتماد على الوسط الحسابي، وذلك كما هو موضح في الجدول (5):

جدول (5)

مفاتيح التصحيح

المتوسط الحسابي	الدرجة
1.79 - 1.00	منخفضة جدا

منخفضة	2.60 - 1.80
متوسطة	3.40 – 2.61
مرتفعة	4.20 – 3.41
مرتفعة جدا	5.00 – 4.21

الفصل الرابع

نتائج الدراسة ومناقشتها

1.4 مقدمة:

يتضمن هذا الفصل عرضاً كاملاً ومفصلاً لأهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة، حول أثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل، وذلك من خلال الإجابة على أسئلة الدراسة، والتحقق من صحة فرضياتها باستخدام التقنيات الإحصائية المناسبة.

2.4 الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة:

يبين الجدول رقم (6) خصائص العينة الديموغرافية:

جدول (6)

خصائص العينة الديموغرافية

المتغير	مستويات المتغير	العدد	النسبة %
المؤهل العلمي	دبلوم فأقل	11	13.1 %
	بكالوريوس	59	70.2 %
	ماجستير فأعلى	14	16.7 %
سنوات الخبرة	5 سنوات فأقل	35	41.7 %

	6 – 10 سنوات	25	**%** 29.8
	10 سنوات فأكثر	24	**%** 28.6

توضح المعطيات الواردة في الجدول (6) خصائص العينة الديمغرافية وفقاً للمتغيرات: (المؤهل العلمي، سنوات الخبرة)، وذلك كما يلي:

1.2.4 توزيع أفراد العينة وفقاً لمتغير المؤهل العلمي:

توضح المعطيات الواردة في الجدول (6) أن (13.1%) من أفراد عينة الدراسة يحملون المؤهل العلمي دبلوم فأقل، وجاءت نسبة الذين يحملون مؤهل علمي بدرجة بكالوريوس (70.2%)، في حين أن (16.7%) يحملون درجة الماجستير فأعلى.

2.2.4 توزيع أفراد العينة وفقاً لمتغير سنوات الخبرة:

بينت المعطيات الواردة في الجدول (6) أن (41.7%) من أفراد عينة الدراسة خبرتهم 5 سنوات فأقل، وأن (29.8%) من أفراد العينة سنوات خبرتهم تراوحت بين 6 –10 سنوات، وأن (28.6%) من أفراد عينة الدراسة خبرتهم 10 سنوات فأكثر.

3.4 وصف مجالات الدراسة واختبار الفرضيات:

المخاطر الضريبية لضريبة الدخل:

1.3.4 الإجابة عن سؤال الدراسة الرئيس الأول: ما أثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل؟

للإجابة عن السؤال السابق تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل، وذلك كما هو موضح في الجدول رقم (7).

جدول (7)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية

المقياس	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة	النسبة %
أثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل	3.82	0.455	مرتفعة	% 76.4

تشير المعطيات الواردة في الجدول (7) إلى أن أثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل جاء بدرجة مرتفعة، حيث بلغ المتوسط الحسابي (3.82) مع انحراف معياري (0.455)، وبنسبة بلغت (76.4%)، ولمعرفة أثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل تم صياغة الفرضية الرئيسية الأولى والتي نصت على "**لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) للمخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل**".

للتحقق من صحة الفرضية الرئيسية الأولى تم استخراج نتائج الانحدار الخطي البسيط (Simple Linear Regression) لأثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل، وذلك كما هو موضح في الجدول رقم (8).

جدول (8)

نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط (Simple Linear Regression) لأثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية

المتغيرات	المعاملات B	معامل بيتا (β)	قيمة اختبار T	الدلالة الإحصائية
المخاطر الضريبية	−0.369	−0.363	−3.524	0.001
معامل الارتباط (R)	0.363			
معامل التحديد (R^2)	0.132			
معامل التحديد المعدل (R^2)	0.121			
معادلة الانحدار	$Y=\beta_0 + \beta_x + e$ $Y=3,284 - 0.369_x + e$			

المتغير المستقل: المخاطر الضريبية **المتغير التابع:** توسيع القاعدة الضريبية

ثابت الانحدار: 3.284

تشير المعطيات الواردة في الجدول (8) إلى وجود أثر للمخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل، حيث بلغت قيمة معامل التحديد (R^2)، (0.132)، وهذا يفسر ما نسبته (13.2%) من التغيرات الحادثة في توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين ترجع إلى المخاطر الضريبية، والباقي يرجع إلى عوامل أخرى، وذلك لأن قيمة الدالة الإحصائية بلغت (0.001) أي أن هذه القيمة أقل من قيمة ألفا (0.05)، كما أن قيمة اختبار (T) بلغت (3.524) وهي أكبر من القيمة الجدولية والبالغة (1.99)، وبناء على ذلك يتبين وجود أثر للمخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل، وبالنظر الى قيمة (β) والتي بلغت (−0.363) والتي تدل على أن التغير في المخاطر الضريبية بمقدار وحدة واحدة يؤثر سلباً على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين بنسبة (36.3%)، وعليه تم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة والتي تؤكد على أنه يوجد أثر للمخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل.

أولاً: المخاطر التشريعية:

1.1.3.4 الإجابة عن السؤال الفرعي الأول: ما أثر المخاطر التشريعية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل؟

للإجابة عن السؤال السابق تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأثر المخاطر التشريعية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل مرتبة تنازليا حسب الأهمية، وذلك كما هو موضح في الجدول رقم (9).

جدول (9)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأثر المخاطر التشريعية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية مرتبة تنازليا حسب الأهمية

الترتيب	الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة	النسبة %
1	8	إغفال قانون ضريبة الدخل لبعض الثغرات التي تؤدي لزيادة التهرب الضريبي	3.99	0.912	مرتفعة	% 79.8
2	9	العقوبات الواردة في قانون ضريبة الدخل غير مناسبة وتؤدي إلى زيادة التهرب الضريبي	3.86	1.020	مرتفعة	% 77.2
3	1	ضعف الإلمام بالقوانين والتشريعات واللوائح الضريبية	3.85	0.885	مرتفعة	% 77.0
4	3	كثرة التعديلات التي تشهدها التشريعات الضريبية تؤثر بشكل سلبي على البيانات المقدمة في الإقرار الضريبي والتحصيل الضريبي	3.81	0.988	مرتفعة	% 76.2
5	5	عدم وجود نص تشريعي منظم لأداء التحصيل الجبري	3.76	0.989	مرتفعة	% 75.2
6	10	فشل قانون ضريبة الدخل في تقديم الوعي الضريبي الكافي	3.69	1.053	مرتفعة	% 73.8
7	7	عدم ملائمة الإعفاءات الممنوحة لظروف المكلف والتي لا تشجع على الالتزام الطوعي الضريبي	3.61	1.042	مرتفعة	% 72.2
8	11	اغفال قانون ضريبة الدخل عن قطعية الضريبة في التقديرات الغيابية	3.60	1.142	مرتفعة	% 72.0
9	2	عدم موضوعية نصوص التشريع الضريبي	3.45	0.937	مرتفعة	% 69.0
10	4	ارتفاع نسب الضريبة المفروضة على المكلفين	3.39	1.162	متوسطة	% 67.8

11	6	ضعف مواد قانون ضريبة الدخل المطبق وعدم وضوحها للمكلفين	3.37	1.170	متوسطة	% 67.4
الدرجة الكلية			**3.67**	**0.621**	**مرتفعة**	**% 73.4**

تشير المعطيات الواردة في الجدول (9) إلى أن أثر المخاطر التشريعية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل جاء بدرجة مرتفعة، حيث بلغ المتوسط الحسابي (3.67) مع انحراف معياري (0.62)، وبنسبة بلغت (73.4%)، وجاءت أهم تأثيرات المخاطر التشريعية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين: اغفال قانون ضريبة الدخل لبعض الثغرات التي تؤدي لزيادة التهرب الضريبي، فقد جاء بمتوسط حسابي (3.99) مع انحراف معياري (0.91)، تلاها ارتفاع العقوبات الواردة في قانون ضريبة الدخل غير مناسبة وتؤدي إلى زيادة التهرب الضريبي، فقد جاء ذلك بمتوسط حسابي (3.86) مع انحراف معياري (1.01)، تلاها ضعف الإلمام بالقوانين والتشريعات واللوائح الضريبية، والذي جاء بمتوسط حسابي (3.85) مع انحراف معياري (0.89).

وجاءت أقل تأثيرات المخاطر التشريعية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين أهمية: ضعف مواد قانون ضريبة الدخل المطبق وعدم وضوحها للمكلفين، حيث بلغ المتوسط الحسابي عندها (3.37) مع انحراف معياري (1.17)، تلاها ارتفاع نسبة الضريبة المفروضة على المكلفين، وجاء بمتوسط حسابي (3.39) مع انحراف معياري (1.16)، تلاها عدم موضوعية نصوص التشريع الضريبي، فقد جاء بمتوسط حسابي (2.453 مع انحراف معياري (0.94).

ولمعرفة أثر المخاطر التشريعية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل تم صياغة الفرضية الفرعية الأولى والتي نصت على" **لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) للمخاطر التشريعية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل**".

للتحقق من صحة الفرضية الرئيسية تم استخراج نتائج الانحدار الخطي البسيط (Simple Linear Regression) لأثر المخاطر التشريعية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل، وذلك كما هو موضح في الجدول رقم (10).

جدول (10)

نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط (Simple Linear Regression) لأثر المخاطر التشريعية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية

المتغيرات	المعاملات B	معامل بيتا (β)	قيمة اختبار T	الدلالة الإحصائية
المخاطر التشريعية	−0.111	−0.149	−1.368	0.175
معامل الارتباط (R)	0.149			
معامل التحديد (R^2)	0.022			
معامل التحديد المعدل (R^2)	0.010			
معادلة الانحدار	$Y=\beta_0+\beta_{x1}+e$ $Y=2.282-0.111_x+e$			

المتغير المستقل: المخاطر التشريعية **المتغير التابع:** توسيع القاعدة الضريبية

ثابت الانحدار: 2.282

تشير المعطيات الواردة في الجدول (10) إلى عدم وجود أثر للمخاطر التشريعية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل، حيث بلغت قيمة معامل التحديد (R^2)، (0.022)، وهذا يفسر ما نسبته (2.2%) من التغيرات الحادثة في توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين ترجع إلى المخاطر التشريعية، والباقي يرجع إلى عوامل أخرى، وذلك لأن قيمة الدالة الإحصائية بلغت (1.368) أي أن هذه القيمة أكبر من قيمة ألفا (0.05)، كما أن قيمة اختبار(T) بلغت (1.368) وهي أقل من القيمة الجدولية والبالغة (1.99)، وبناء على ذلك يتبين عدم وجود أثر للمخاطر التشريعية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل، وبالنظر الى قيمة (β) والتي بلغت (−0.149) والتي تدل على أن التغير في المخاطر التشريعية بمقدار وحدة واحدة يؤثر سلباً على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين بنسبة (14.9%)، وعليه تم قبول الفرضية الصفرية ورفض الفرضية البديلة والتي تؤكد على عدم وجود أثر للمخاطر التشريعية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل.

ثانياً: المخاطر الإدارية:

2.1.3.4 الإجابة عن السؤال الفرعي الثاني: ما أثر المخاطر الإدارية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل؟

للإجابة عن السؤال السابق تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأثر المخاطر الإدارية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل مرتبة تنازليا حسب الأهمية، وذلك كما هو موضح في الجدول رقم (11).

جدول (11)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأثر المخاطر الإدارية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية مرتبة تنازليا حسب الأهمية

الترتيب	الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة	النسبة %
1	13	عدم وجود مزايا تحفيزية للإدارة الضريبية	4.27	0.812	مرتفعة جدا	% 85.4
2	5	عدم التدريب الكافي على برامج إدارة مخاطر الضريبي	4.14	0.894	مرتفعة	% 82.8
3	12	إتباع الأساليب التقليدية في الجباية والتقدير	3.94	0.910	مرتفعة	% 78.8
4	4	لا يوجد تنسيق كامل بين دوائر الضريبة المختلفة من أجل تبادل المعلومات حول وضع المكلف	3.87	1.027	مرتفعة	% 77.4
5	9	عدم ملائمة الصلاحيات مع المسؤوليات	3.77	0.936	مرتفعة	% 75.4
6	2	عدم كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية	3.75	1.005	مرتفعة	% 75.0
7	3	غياب الدور الفعال الذي تمارسه الإدارة الضريبية لضريبة الدخل من خلال المتابعة الدورية والمستمرة للإقرارات الضريبية	3.69	1.006	مرتفعة	% 73.8
7	10	التعقيد الإداري في التعامل مع المكلف الذي يشجع على عدم الالتزام الضريبي	3.69	1.053	مرتفعة	% 73.8
7	6	تداخل الادارات الضريبية في اتخاذ القرارات	3.69	1.119	مرتفعة	% 73.8
8	1	ضعف قدرة الادارة على علاج المشكلات الضريبية واتخاذ القرارات المناسبة	3.60	1.031	مرتفعة	% 72.0

9	8	عدم تبسيط إجراءات العمل لضمان حسن التنفيذ للواجبات	3.60	1.019	مرتفعة	% 72.0
10	7	عدم وجود تعليمات شاملة لتنظيم العمل في ضريبة الدخل	3.57	1.056	مرتفعة	% 71.4
11	11	ضعف الإدارة الضريبية في تنفيذ النظام الضريبي بسبب انتشار الفساد الإداري والمالي	3.50	1.059	مرتفعة	% 70.0
الدرجة الكلية			**3.78**	**0.577**	**مرتفعة**	**% 75.6**

تشير المعطيات الواردة في الجدول (11) إلى أن أثر المخاطر الإدارية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل جاءت بدرجة مرتفعة، حيث بلغ المتوسط الحسابي (3.78) مع انحراف معياري (0.58)، وبنسبة بلغت (75.6%)، وجاءت أهم تأثيرات المخاطر الإدارية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين: عدم وجود مزايا تحفيزية للإدارة الضريبية، فقد جاء بمتوسط حسابي (4.27) مع انحراف معياري (0.81)، تلاها عدم التدريب الكافي على برامج إدارة مخاطر الضريبي، فقد جاء ذلك بمتوسط حسابي (4.14) مع انحراف معياري (0.89)، تلاها إتباع الأساليب التقليدية في الجباية والتقدير، والذي جاء بمتوسط حسابي (3.94) مع انحراف معياري (0.91).

وجاءت أقل تأثيرات المخاطر الإدارية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين أهمية: ضعف الإدارة الضريبية في تنفيذ النظام الضريبي بسبب انتشار الفساد الإداري والمالي، حيث بلغ المتوسط الحسابي عندها (3.50) مع انحراف معياري (1.06)، تلاها عدم وجود تعليمات شاملة لتنظيم العمل في ضريبة الدخل، وجاء بمتوسط حسابي (3.57) مع انحراف معياري (1.07)، تلاها عدم تبسيط إجراءات العمل لضمان حسن التنفيذ للواجبات، وضعف قدرة الادارة على علاج المشكلات الضريبية واتخاذ القرارات المناسبة، فقد جاء بمتوسط حسابي (3.60) مع انحراف معياري (1.03، 1.02).

ولمعرفة أثر المخاطر الإدارية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل تم صياغة الفرضية الفرعية الثانية والتي نصت على "**لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) للمخاطر الإدارية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر موظفي دائرة ضريبة الدخل**".

للتحقق من صحة الفرضية الرئيسية تم استخراج نتائج الانحدار الخطي البسيط (Simple Linear Regression) لأثر المخاطر الإدارية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل، وذلك كما هو موضح في الجدول رقم (12).

جدول (12)

نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط (Simple Linear Regression) لأثر المخاطر الإدارية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية

المتغيرات	المعاملات B	معامل بيتا (β)	قيمة اختبار T	الدلالة الإحصائية
المخاطر الإدارية	−0.183	−0.228	−2.123	0.037
معامل الارتباط (R)	0.228			
معامل التحديد (R^2)	0.052			
معامل التحديد المعدل (R^2)	0.041			
معادلة الانحدار	$Y=\beta_0 + \beta_{x2} + e$ $Y= 2.565 - 0.183_x + e$			

المتغير المستقل: المخاطر الإدارية **المتغير التابع:** توسيع القاعدة الضريبية

ثابت الانحدار: 2.565

تشير المعطيات الواردة في الجدول (12) إلى وجود أثر للمخاطر الادارية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل، حيث بلغت قيمة معامل التحديد (R^2)، (0.052)، وهذا يفسر ما نسبته (5.2%) من التغيرات الحادثة في توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين ترجع إلى المخاطر الإدارية، والباقي يرجع إلى عوامل أخرى، وذلك لأن قيمة الدالة الإحصائية بلغت (0.037) أي أن هذه القيمة أقل من قيمة ألفا (0.05)، كما أن قيمة اختبار (T) بلغت (2.123) وهي أكبر من القيمة الجدولية والبالغة (1.99)، وبناء على ذلك يتبين وجود أثر

للمخاطر الإدارية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل، وبالنظر الى قيمة (β) والتي بلغت (0.228−) والتي تدل على أن التغير في المخاطر الإدارية بمقدار وحدة واحدة يؤثر سلباً على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين بنسبة (22.8%)، وعليه تم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة والتي تؤكد على وجود أثر للمخاطر الإدارية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل.

ثالثاً: مخاطر عدم الامتثال الضريبي:

3.1.3.4 الإجابة عن السؤال الفرعي الثالث: ما أثر مخاطر عدم الامتثال الضريبي للمكلفين لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل؟

للإجابة عن السؤال السابق تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأثر مخاطر عدم الامتثال الضريبي للمكلفين لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل مرتبة تنازليا حسب الأهمية، وذلك كما هو موضح في الجدول رقم (13).

جدول (13)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأثر مخاطر عدم الامتثال الضريبي للمكلفين لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية مرتبة تنازليا حسب الأهمية

الترتيب	الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة	النسبة %
1	3	لا تتضمن الإقرارات الضريبية للمكلفين بيانات صحيحة عن أنشطتهم مما يؤثر على الضريبة المحصلة للخزينة	4.46	0.685	مرتفعة جدا	% 89.2

2	7	شعور المكلف بعدم كفاءة الانفاق الحكومي بهدف تحقيق أهداف الضريبة	4.44	0.782	مرتفعة جدا	% 88.8
3	1	عدم وجود وعي كافي بأهمية الضرائب ودورها في تحقيق الاستقرار المالي	4.37	0.690	مرتفعة جدا	% 87.4
4	4	لا يثق المكلفون في قدرة الإدارة الضريبية من إحكام الرقابة على المجتمع الضريبي	4.13	0.803	مرتفعة جدا	% 82.6
5	6	بقاء الفكرة السابقة المكتسبة لدى المكلفين أثناء الإدارة المدنية الإسرائيلية التي تشجع على التهرب الضريبي	4.08	0.934	مرتفعة جدا	% 81.6
5	5	غياب الجهود الفعلية للتعريف بالنظام الضريبي هو سبب عدم وجود وعي ضريبي لدى المكلفين بحقوقهم والتزاماتهم	4.08	0.795	مرتفعة جدا	% 81.6
6	2	لا يلتزم المكلفون بتقديم الإقرارات الضريبية في مواعيدها القانونية	3.96	0.857	مرتفعة جدا	% 79.2
الدرجة الكلية			**4.22**	**0.469**	**مرتفعة جدا**	**% 84.4**

تشير المعطيات الواردة في الجدول (13) أن أثر مخاطر عدم الامتثال الضريبي للمكلفين لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل جاءت بدرجة مرتفعة جدا، حيث بلغ المتوسط الحسابي (4.22) مع انحراف معياري (0.47)، وبنسبة بلغت (84.4%)، وجاءت أهم تأثيرات مخاطر عدم الامتثال الضريبي للمكلفين لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين: لا تتضمن الإقرارات الضريبية للمكلفين بيانات صحيحة عن أنشطتهم مما يؤثر على الضريبة المحصلة للخزينة، فقد جاء بمتوسط حسابي (4.46) مع انحراف معياري (0.69)، تلاها شعور المكلف بعدم كفاءة الانفاق الحكومي بهدف تحقيق أهداف الضريبة، فقد جاء ذلك بمتوسط حسابي (4.44) مع انحراف معياري (0.78)، تلاها عدم وجود وعي كافي بأهمية الضرائب ودورها في تحقيق الاستقرار المالي، والذي جاء بمتوسط حسابي (4.37) مع انحراف معياري (0.70). وجاءت أقل تأثيرات مخاطر عدم الامتثال الضريبي للمكلفين على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين أهمية: لا يلتزم المكلفون بتقديم الإقرارات الضريبية في مواعيدها القانونية، حيث بلغ المتوسط الحسابي عندها (3.96) مع انحراف معياري (0.86)، تلاها بقاء الفكرة السابقة المكتسبة لدى المكلفين أثناء الإدارة المدنية الإسرائيلية التي تشجع على التهرب الضريبي، وغياب الجهود الفعلية للتعريف بالنظام

الضريبي هو سبب عدم وجود وعي ضريبي لدى المكلفين بحقوقهم والتزاماتهم، وجاء بمتوسط حسابي (4.08) مع انحراف معياري (0.93، 0.80)، تلاها لا يثق المكلفون في قدرة الإدارة الضريبية من إحكام الرقابة على المجتمع الضريبي، فقد جاء بمتوسط حسابي (4.13) مع انحراف معياري (0.80). ولمعرفة أثر مخاطر عدم الامتثال الضريبي للمكلفين لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل تم صياغة الفرضية الفرعية الثالثة والتي نصت على "**لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) لمخاطر عدم الامتثال الضريبي للمكلفين على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل**".

للتحقق من صحة الفرضية الرئيسية تم استخراج نتائج الانحدار الخطي البسيط (Simple Linear Regression) لأثر مخاطر عدم الامتثال الضريبي للمكلفين على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل، وذلك كما هو موضح في الجدول رقم (14).

جدول (14)

نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط (Simple Linear Regression) لأثر مخاطر عدم الامتثال الضريبي للمكلفين على توسيع القاعدة الضريبية

المتغيرات	المعاملات B	معامل بيتا (β)	قيمة اختبار T	الدلالة الإحصائية
مخاطر عدم الامتثال الضريبي للمكلفين	−0.549	−0.557	−6.072	0.000
معامل الارتباط (R)	0.557			
معامل التحديد (R^2)	0.310			
معامل التحديد المعدل (R^2)	0.302			
معادلة الانحدار	$Y=\beta_0 + \beta_{x3} + e$ $Y= 4.190 - 0.549_x + e$			

المتغير المستقل: مخاطر عدم الامتثال الضريبي للمكلفين **المتغير التابع:** توسيع القاعدة الضريبية

ثابت الانحدار: 4.190

تشير المعطيات الواردة في الجدول (15) إلى وجود أثر لمخاطر عدم الامتثال الضريبي للمكلفين على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل، حيث بلغت قيمة معامل التحديد (R2)، (0.310)، وهذا يفسر ما نسبته (31.0%) من التغيرات الحادثة في توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين ترجع إلى مخاطر عدم الامتثال الضريبي للمكلفين، والباقي يرجع

إلى عوامل أخرى، وذلك لأن قيمة الدالة الإحصائية بلغت (0.000) أي أن هذه القيمة أقل من قيمة ألفا (0.05)، كما أن قيمة اختبار (T) بلغت (6.072) وهي أكبر من القيمة الجدولية والبالغة (1.99)، وبناء على ذلك يتبين وجود أثر لمخاطر عدم الامتثال الضريبي للمكلفين على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل، وبالنظر الى قيمة (β) والتي بلغت (0.557−) والتي تدل على أن التغير في مخاطر عدم الامتثال الضريبي للمكلفين بمقدار وحدة واحدة يؤثر سلباً على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين بنسبة (55.7%)، وعليه تم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة والتي تؤكد على وجود أثر لمخاطر عدم الامتثال الضريبي للمكلفين على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل.

رابعاً: مخاطر الفحص والمراجعة الضريبية:

4.1.3.4 الإجابة عن السؤال الفرعي الرابع: ما أثر مخاطر الفحص والمراجعة الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل؟

للإجابة عن السؤال السابق تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأثر مخاطر الفحص والمراجعة الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل مرتبة تنازليا حسب الأهمية، وذلك كما هو موضح في الجدول رقم (15).

جدول (15)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأثر مخاطر الفحص والمراجعة الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية مرتبة تنازليا حسب الأهمية

الترتيب	الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة	النسبة %
1	16	شعور المقدر بعدم الأمان الوظيفي	4.18	1.077	مرتفعة	% 83.6
1	5	ضعف استخدام وسائل تكنولوجيا الاتصالات والمعلومات الحديثة لتحقيق فعالية الفحص	4.18	0.763	مرتفعة	% 83.6
2	11	عدم توافر معلومات عن المكلفين يسبب ضعف في الحصيلة ويقلص أدلة الإثبات	4.02	0.806	مرتفعة	% 80.4

3	3	صعوبة الحصول على أدلة الاثبات الكافية عند فحص القوائم المالية	3.96	0.842	مرتفعة	% 79.2
3	15	قصور البرامج التدريبية والخبرات العملية للمقدرين	3.96	1.046	مرتفعة	% 79.2
4	8	اعتماد المقدر على التقديرات الشخصية والحكم الشخصي في حال عدم توافر معلومات كافية عن المكلف عند بناء تقدير الضريبة	3.95	0.759	مرتفعة	% 79.0
5	1	عدم قدرة المقدر على معرفة اسباب تطبيق المنشأة لسياسات محاسبية معينة دون غيرها	3.77	0.841	مرتفعة	75.4
6	9	اعتماد دفاتر المكلفين والتقرير بصحة ما جاء فيها – وقد تكون في حقيقتها غير سليمة – بسبب عدم إلمام المقدر بمعايير المحاسبية الدولية	3.76	0.873	مرتفعة	% 75.2
7	4	عدم بذل العناية المهنية اللازمة للوصول الى الدخل الحقيقي الخاضع للضريبة	3.75	0.980	مرتفعة	% 75.0
8	7	ضعف الاعداد الجيد لأوراق العمل مع وضع خطة للفحص الضريبي	3.73	0.949	مرتفعة	% 74.6
9	13	عدم قدرة المقدر على حصر فروع المنشأة بشكل حقيقي	3.70	0.954	مرتفعة	74.0
10	12	عدم التزام المقدر بمعايير المراجعة المتعارف عليها (معايير شخصية للمقدر، معايير العمل الميداني، معايير التقرير)	3.68	0.920	مرتفعة	% 73.6
11	10	عدم اعتماد دفاتر المكلفين وهي في الحقيقة سليمة والميل إلى إهدار الدفاتر وذلك بسبب نقص الخبرة والكفاءة لدى مقدر الضريبة	3.60	0.983	مرتفعة	% 72.0
12	6	عدم متابعة المقدر لسداد الضريبة المستحقة في مواعيدها لخفض المتأخرات الضريبية	3.57	1.101	مرتفعة	% 71.4
13	14	عدم استقلالية المقدر وتدخل العامل الاجتماعي والشخصي في اتخاذ القرار	3.52	1.156	مرتفعة	% 70.4
14	2	عدم معرفة المقدر بالقوانين المعمول بها في فلسطين	3.37	1.027	متوسطة	% 67.4
الدرجة الكلية			**3.79**	**0.495**	**مرتفعة**	**% 75.8**

تشير المعطيات الواردة في الجدول (15) أن أثر مخاطر الفحص والمراجعة الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل جاءت بدرجة مرتفعة، حيث بلغ المتوسط الحسابي (3.79) مع انحراف معياري (0.50)، وبنسبة بلغت (75.8%)، وجاءت أهم تأثيرات مخاطر الفحص والمراجعة الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين: شعور المقدر بعدم الأمان الوظيفي، وضعف استخدام وسائل تكنولوجيا الاتصالات والمعلومات الحديثة لتحقيق فعالية الفحص، فقد جاء بمتوسط حسابي (4.18) مع انحراف معياري (1.09، 0.76)، تلاها عدم توافر معلومات عن المكلفين يسبب ضعف في الحصيلة ويقلص أدلة الإثبات، فقد جاء ذلك بمتوسط حسابي (4.02) مع انحراف معياري (0.81)، تلاها صعوبة الحصول على أدلة الاثبات الكافية عند فحص القوائم المالية، وقصور البرامج التدريبية والخبرات العملية للمقدرين، والذي جاء بمتوسط حسابي (3.96) مع انحراف معياري (1.05، 0.84)

وجاءت أقل تأثيرات مخاطر الفحص والمراجعة الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين أهمية: عدم معرفة المقدر بالقوانين المعمول بها في فلسطين، حيث بلغ المتوسط الحسابي عندها (3.37) مع انحراف معياري (1.03)، تلاها عدم استقلالية المقدر وتدخل العامل الاجتماعي والشخصي في اتخاذ القرار، وجاء بمتوسط حسابي (3.52) مع انحراف معياري (1.17)، تلاها عدم متابعة المقدر لسداد الضريبة المستحقة في مواعيدها لخفض المتأخرات الضريبية، فقد جاء بمتوسط حسابي (3.57) مع انحراف معياري (1.10).

ولمعرفة أثر مخاطر الفحص والمراجعة الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل تم صياغة الفرضية الفرعية الرابعة والتي نصت على "**لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) لمخاطر الفحص والمراجعة الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل**".

للتحقق من صحة الفرضية الرئيسية تم استخراج نتائج الانحدار الخطي البسيط (Simple Linear Regression) لأثر مخاطر الفحص والمراجعة الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل، وذلك كما هو موضح في الجدول رقم (16).

جدول (16)

نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط (Simple Linear Regression) لأثر مخاطر الفحص والمراجعة الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية

المتغيرات	المعاملات B	معامل بيتا (β)	قيمة اختبار T	الدلالة الإحصائية
مخاطر الفحص والمراجعة الضريبية	−0.376	−0.403	−3.990	0.000
معامل الارتباط (R)	0.403			
معامل التحديد (R^2)	0.163			
معامل التحديد المعدل (R^2)	0.152			
معادلة الانحدار	$Y=\beta_0 + \beta_{x4} + e$ $Y= 3.302 - 0.376_x + e$			

المتغير المستقل: مخاطر الفحص والمراجعة الضريبية **المتغير التابع:** توسيع القاعدة الضريبية

ثابت الانحدار: 4.190

تشير المعطيات الواردة في الجدول (16) إلى وجود أثر لمخاطر الفحص والمراجعة الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل، حيث بلغت قيمة معامل التحديد (R2)، (0.163)، وهذا يفسر ما نسبته (16.3%) من التغيرات الحادثة في توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين ترجع إلى مخاطر الفحص والمراجعة الضريبية، والباقي يرجع إلى عوامل أخرى، وذلك لأن قيمة الدالة الإحصائية بلغت (0.000) أي أن هذه القيمة أقل من قيمة ألفا (0.05)، كما أن قيمة اختبار(T) بلغت (3.990) وهي أكبر من القيمة الجدولية والبالغة (1.99)، وبناء على ذلك يتبين وجود أثر لمخاطر الفحص والمراجعة الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل، وبالنظر الى قيمة (β) والتي بلغت (0.403−) والتي تدل على أن التغير في مخاطر الفحص والمراجعة الضريبية لضريبة الدخل بمقدار وحدة واحدة يؤثر سلباً على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين بنسبة (40.3%)، وعليه تم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة والتي تؤكد على وجود أثر لمخاطر الفحص والمراجعة الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل.

5.1.3.4 الإجابة عن السؤال الفرعي الخامس: ما مدى توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل؟

للإجابة عن السؤال السابق تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات مدى توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل مرتبة تنازليا حسب الأهمية، وذلك كما هو موضح في الجدول رقم (17).

جدول (17)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات مدى توسيع القاعدة الضريبية مرتبة تنازليا حسب الأهمية

الترتيب	الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة	النسبة %
1	19	اعتماد آليات لإشراك المكلفين المسجلين في صنع القرارات والخطط الاستراتيجية لدى دوائر الضريبة	2.13	0.773	منخفضة	% 42.6
2	23	تحديث وتوفير الأدلة والإرشادات وإتاحتها للمكلفين مجانا	2.01	0.938	منخفضة	% 40.2
3	15	الارتقاء بمستوى خدمات الجمهور عبر موظف خدمات الجمهور وإعطاء الأولوية لراحة متلقي الخدمة	2.00	0.776	منخفضة	% 40.0
4	13	مراجعة قانون ضريبة الدخل وعمل التعديلات اللازمة عليه بحيث لا يتضمن ثغرات تترك مجالاً للتهرب	1.93	0.875	منخفضة	% 38.6
5	6	تطوير أساليب التحاسب الضريبي يساهم في توسيع القاعدة الضريبية	1.92	0.810	منخفضة	% 38.4
5	21	وضع آليات واضحة لمعالجة الديون المتراكمة والسماح بالتقسيط للمكلفين المتعثرين	1.92	0.947	منخفضة	% 38.4
5	12	ربط الوزارات الحكومية مع ضريبة الدخل لزيادة التحصيل الضريبي	1.92	0.839	منخفضة	% 38.4
6	17	استخدام منهجية الحوار لبناء الثقة بين الإدارة الضريبية والمكلف	1.90	0.670	منخفضة	% 38.0

6	11	منح الصلاحيات الكافية لمراجعة سجلات المكلفين للوصول الى المعلومات التي بحوزتهم	1.90	0.786	منخفضة	% 38.0
6	1	تحقيق العدالة في التعامل مع المكلفين	1.90	0.887	منخفضة	% 38.0
7	24	تحديث الموقع الالكتروني للدائرة وتوفير المعلومات والنشرات والإعلانات عليه باستمرار	1.89	0.822	منخفضة	% 37.8
8	20	تطوير ومراجعة آليات جباية الإيرادات للقطاعات الاقتصادية غير الملتزمة.	1.88	0.767	منخفضة	% 37.6
8	18	بناء الثقة في معالجة الملفات الضريبة والذي يشجع المكلفين على تقديم الإقرارات الضريبية، بحيث تتضمن بيانات صحيحة وصادقة عن أنشطتهم	1.88	0.718	منخفضة	% 37.6
8	5	زيادة الترابط بين الدوائر الضريبية يزيد من توسيع القاعدة الضريبية	1.88	0.911	منخفضة	% 37.6
9	14	توحيد إجراءات التقدير والجباية من خلال تبني إجراءات متكاملة وموحدة	1.87	0.708	منخفضة	% 37.4
9	8	زيادة كفاءة الإدارة الضريبية في تنفيذ النظام الضريبي	1.87	0.788	منخفضة	% 37.4
9	3	سهولة تحديد جميع العمليات التجارية يساهم في توسيع القاعدة الضريبية	1.87	0.757	منخفضة	% 37.4
10	25	اعتماد منهجية لعمل زيارات إرشادية للمسجلين الجدد لتثقيفهم ضريبياً لمعرفة حقوقهم وواجباتهم	1.85	0.799	منخفضة	% 37.0
10	9	اعتماد منهجية وبرنامج مكثف لمتابعة المكلفين غير المسجلين	1.85	0.857	منخفضة	% 37.0
11	10	تطبيق نظام العقوبات والغرامات المالية على المتخلفين عن التسجيل	1.83	0.848	منخفضة	% 36.6
12	26	وضع خطط لتوسيع نطاق توزيع النشرات الضريبية لتشمل المحافظات وقطاعات المكلفين المختلفة	1.82	0.853	منخفضة	% 36.4
13	16	اعتماد رقم ضريبي موحد لكل مكلف لربط كافة الأنشطة المتعلقة به في مختلف المؤسسات	1.81	0.752	منخفضة	% 36.2
14	2	الالتزام بتوريد ضريبة الاقتطاعات يؤثر إيجابيا على توسيع القاعدة الضريبية	1.80	0.724	منخفضة	% 36.0

15	4	القدرة على تحديد جميع مصادر الدخل للمكلف يساهم في توسيع القاعدة الضريبية	1.79	0.777	منخفضة جدا	% 35.8
16	22	العمل على خلق أجواء مريحة لعمل الموظف وبالتالي بذل المزيد من الجهد	1.75	0.968	منخفضة جدا	% 35.0
17	27	ادخال تعديلات على قانون ضريبة الدخل تحمل العبء الضريبي لذوي الدخل المرتفع وتقلل العبء عن ذوي الدخل المحدود	1.73	0.883	منخفضة جدا	% 34.6
18	7	زيادة توعية المكلفين يساهم في توسيع القاعدة الضريبية	1.71	0.704	منخفضة جدا	% 34.2
الدرجة الكلية			**1.87**	**0.462**	**منخفضة**	**% 37.4**

تشير المعطيات الواردة في الجدول (17) أن مدى توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل جاء بدرجة منخفضة، حيث بلغ المتوسط الحسابي (1.87) مع انحراف معياري (0.46)، وبنسبة بلغت (37.4%)، وجاءت أهم مظاهر توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل: اعتماد آليات لإشراك المكلفين المسجلين في صنع القرارات والخطط الاستراتيجية لدى دوائر الضريبة، فقد جاء بمتوسط حسابي (2.13) مع انحراف معياري (0.77)، تلاها تحديث وتوفير الأدلة والإرشادات وإتاحتها للمكلفين مجانا، فقد جاء ذلك بمتوسط حسابي (2.01) مع انحراف معياري (0.94)، تلاها الارتقاء بمستوى خدمات الجمهور عبر موظف خدمات الجمهور وإعطاء الأولوية لراحة متلقي الخدمة، والذي جاء بمتوسط حسابي (2.00) مع انحراف معياري (0.78)، مراجعة قانون ضريبة الدخل وعمل التعديلات اللازمة عليه بحيث لا يتضمن ثغرات تترك مجالاً للتهرب، والذي جاء بمتوسط حسابي (1.93) مع انحراف معياري (0.88)، تلاها تطوير أساليب التحاسب الضريبي يساهم في توسيع القاعدة الضريبية، ووضع آليات واضحة لمعالجة الديون المتراكمة والسماح بالتقسيط للمكلفين المتعثرين، وربط الوزارات الحكومية مع ضريبة الدخل لزيادة التحصيل الضريبي، والذي جاء بمتوسط حسابي (1.92) مع انحراف معياري (0.81، 0.95، 0.84). وجاءت أقل مظاهر توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل أهمية: زيادة توعية المكلفين يساهم في توسيع القاعدة الضريبية، حيث بلغ المتوسط الحسابي عندها (1.71) مع انحراف معياري (0.70)، تلاها ادخال تعديلات على قانون ضريبة الدخل تحمل العبء الضريبي لذوي الدخل المرتفع وتقلل العبء عن ذوي الدخل المحدود، وجاء بمتوسط

حسابي (1.73) مع انحراف معياري (0.88)، تلاها العمل على خلق أجواء مريحة لعمل الموظف وبالتالي بذل المزيد من الجهد، فقد جاء بمتوسط حسابي (1.75) مع انحراف معياري (0.97).

2.3.4 الإجابة عن السؤال الرئيس الثاني: هل هناك فروق في درجة استجابات مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل نحو أثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين تعزى للمتغيرات الديمغرافية (المؤهل العلمي، سنوات الخبرة)؟ وقد انبثق عنه الفرضية الرئيسة الثانية والتي نصت على "**لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في درجة استجابات مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل نحو أثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين تعزى للمتغيرات الديمغرافية (المؤهل العلمي، سنوات الخبرة)**"

أولاً: حسب متغير مؤهل العلمي:

للتحقق من صحة الفرضية السابقة حسب متغير المؤهل العلمي تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA Variance) للفروق في درجة استجابات مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل نحو أثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين تعزى لمتغير المؤهل العلمي، وقد توصلت الدراسة إلى النتائج كما هو موضح في الجدول رقم (18)

جدول (18)

نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي للفروق في درجة استجابات مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل نحو أثر المخاطر الضريبية تعزى لمتغير المؤهل العلمي

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة ف المحسوبة	الدلالة الإحصائية
بين المجموعات	0.330	2	0.165	0.792	0.456
داخل المجموعات	16.845	81	0.208		
المجموع	17.175	83			

تشير المعطيات الواردة في الجدول (18) أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند المستوى ($\alpha \leq 0.05$) في درجة استجابات مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل نحو أثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين تعزى لمتغير المؤهل العلمي، وذلك لأن قيمة الدالة الإحصائية المتعلقة بهذا المتغير بلغت (0.456) أي أن هذه القيمة أكبر من قيمة ألفا (0.05)،

كما بلغت قيمة (ف) المحسوبة (0.456)، وهي أقل من القيمة الجدولية والبالغة (3.13)، وبذلك تقبل الفرضية الصفرية.

ويتضح ذلك من خلال جدول رقم (19) والذي يوضح الأعداد والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية:

جدول (19)

الأعداد، المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية للفروق في درجة استجابات مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل نحو أثر المخاطر الضريبية تعزى لمتغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
دبلوم فأقل	11	3.96	0.447
بكالوريوس	59	3.82	0.411
ماجستير فأعلى	14	3.73	0.624

ثانياً: حسب متغير سنوات الخبرة:

للتحقق من صحة الفرضية السابقة حسب متغير سنوات الخبرة، تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA Variance) للفروق في درجة استجابات مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل نحو أثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين تعزى لمتغير سنوات الخبرة، وقد توصلت الدراسة إلى النتائج كما هو موضح في الجدول رقم (20)

جدول (20)

نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA Variance) للفروق في درجة استجابات مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل نحو أثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل تعزى لمتغير سنوات الخبرة

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة ف المحسوبة	الدلالة الإحصائية
بين المجموعات	4.321	2	2.161	13.615	0.000

داخل المجموعات	12.854	81	0.159		
المجموع	17.175	83			

تشير المعطيات الواردة في الجدول (20) أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند المستوى ($\alpha \leq 0.05$) في درجة استجابات مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل نحو أثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين تعزى لمتغير سنوات الخبرة، وذلك لأن قيمة الدالة الإحصائية المتعلقة بهذا المتغير بلغت (0.000) أي أن هذه القيمة أقل من قيمة ألفا (0.05)، كما بلغت قيمة (ف) المحسوبة (13.615)، وهي أكبر من القيمة الجدولية والبالغة (3.13)، وبذلك ترفض الفرضية الصفرية.

ولمعرفة مصدر الفروق تم استخراج نتائج اختبار (LSD) للفروق في درجة استجابات مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل نحو أثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين تعزى لمتغير سنوات الخبرة، وذلك كما في الجدول (21)

جدول (21)

نتائج اختبار (LSD) للفروق في درجة استجابات مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل نحو أثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل تعزى لمتغير سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	**5 سنوات فأقل**	**6 – 10 سنوات**	**11 سنة فأكثر**
5 سنوات فأقل		-0.342 *	0.248 *
6 – 10 سنوات			0.590 *
11 سنة فأكثر			

تشير المعطيات الواردة في الجدول (21) أن الفروق كانت بين المقدرين الذين سنوات خبرتهم 5 سنوات فأقل وبين الذين سنوات خبرتهم تراوحت بين 6 – 10 سنوات، وكانت الفروق لصالح المقدرين الذين سنوات خبرتهم 6 – 10 سنوات، ثم جاءت الفروق بين المقدرين الذين سنوات خبرتهم 5 سنوات فأقل و11 سنة فأكثر، وكانت الفروق لصالح الذين سنوات خبرتهم 5 سنوات فأقل، كما جاءت الفروق أيضاً بين المقدرين الذين سنوات خبرتهم تراوحت بين 6 – 10 سنوات و11 سنة فأكثر، وكانت الفروق لصالح الذين سنوات خبرتهم 6 – 10 سنوات، ويتضح ذلك من خلال جدول رقم (22) والذي يوضح الأعداد والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية:

جدول (22)

الأعداد، المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية للفروق في درجة استجابات مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل نحو أثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل تعزى لمتغير سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
5 سنوات فأقل	35	3.79	0.436
6 – 10 سنوات	25	4.13	0.187
11 سنة فأكثر	24	2.54	0.492

4.4 ملخص نتائج الدراسة ومناقشتها:

1. أظهرت نتائج الدراسة أن أثر المخاطر الضريبية (التشريعية، والإدارية، ومخاطر الفحص والمراجعة الضريبية) لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل جاءت بدرجة مرتفعة.
2. بينت النتائج أن أثر مخاطر عدم الامتثال الضريبي للمكلفين لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل جاءت بدرجة مرتفعة جدا.
3. تبين أن مدى توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل جاء بدرجة مرتفعة.
4. كشفت النتائج عن وجود أثر للمخاطر الضريبية (الإدارية، ومخاطر عدم الامتثال الضريبي للمكلفين، ومخاطر الفحص والمراجعة الضريبية) لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل.
5. أظهرت النتائج عدم وجود أثر للمخاطر التشريعية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل
6. كما أظهرت النتائج أنه لا توجد فروق في درجة استجابات مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل نحو أثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين تعزى لمتغير المؤهل العلمي، في حين تبين وجود فروق تعزى لمتغير سنوات الخبرة، وكانت لصالح الذين سنوات خبرتهم 6 – 10 سنوات.

نتائج هذه الدراسة تتفق مع دراسة (عبد العزيز، 2020) والتي كشفت عن وجود تأثير سلبي على الحد من تسجيل الضريبة على القيمة المضافة على سلوك المخاطبين بأحكام القانون والمسجلين والإيرادات السيادية للدولة، كما اتفقت هذه النتيجة مع دراسة (نجم وخلف، 2019) والتي بينت أن تصنيف المكلفين وفقاً لسلوكياتهم تجاه الامتثال الضريبي يمكن من تحديد أيهما أكثر خطورة، كذلك اتفقت مع دراسة (بن فراجي ولبعري، 2018) حول تعرض المؤسسة لمخاطر جبائية متعددة، لأسباب ناتجة اما عن ضعف الإدارة الجبائية للمؤسسة في التعامل مع مختلف المخاطر الجبائية، كذلك اتفقت مع دراسة (Eberhartinger & Zieser, 2021) والتي أوضحت أن شركات المراقبة الأفقية ترى زيادة أكبر بكثير في اليقين الضريبي، وهو ما يرتبط بانخفاضات نسبية كبيرة في المخاطر الضريبية وتكاليف الامتثال، ودراسة (Chen, 2020) حيث بينت أنه كلما زاد توحيد البيئة المؤسسية وتقوية الرقابة الضريبية انخفضت المخاطر الضريبية

واختلفت هذه النتيجة مع ما جاءت به دراسة (عيادة، 2019) حول أن من أهم الأسباب التي تؤدي إلى ارتفاع نسبة المخاطر الضريبية هو عدم الالتزام الضريبي من جانب الممولين، كما اختلفت مع دراسة (عثمان، 2016) والتي أظهرت أن كفاءة وفاعلية الفحص الضريبي قللت من مخاطر عدم الالتزام الناتجة من التهرب والتجنب الضريبي، كذلك اختلف مع دراسة (معالي، 2015) والتي وأظهرت النتائج أنه لا يوجد فروقات ذات دلالة إحصائية في معوقات التحصيل من وجهة نظر موظفي الضرائب تعزى لمتغير سنوات الخبرة، كما اختلف مع دراسة (Ouyang and Fang, 2022) والتي بينت أن الشركات واجهت مخاطر ضريبية أكبر في السنوات الأخيرة منذ عام 2019، كذلك اختلف مع دراسة (Chyz, 2021) حيث أن نتائج التهرب الضريبي الخاصة بالشركات لا تنطبق إلا عندما تقوم الشركات بإشراك مدققي حساباتها في أعمال الامتثال الضريبي، كما اختلف مع دراسة (البنا ومحمد، 2021) والتي بينت ان استخدام التكنولوجيا الحديثة في تقدير الاقرارات أو الفحص الضريبي يساعد في تحديد الوعاء الضريبي، كما اختلف مع دراسة (الكبجي والهيموني، 2019) والتي أوضحت أن هناك علاقة طردية بين أبعاد ممارسات القيادة الاستراتيجية وبين توسيع القاعدة الضريبية.

الفصل الخامس

1.5 النتائج:

بناء على ما ورد في الاطار النظري للدراسة ونتائج التحليل الاحصائي، نستطيع أن نستنتج ما يلي:

1. أن تأثير المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية كان مرتفعاً، وهذا يعود إلى القدرة على التشخيص الدقيق للمخاطر، كذلك الوضع الاقتصادي العام في فلسطين والذي لا يزال في حالة تبعية للاقتصاد الإسرائيلي، والممارسات التي يقوم بها المكلفين اتجاه عدم الالتزام في دفع الضريبة مما يصعب من القدرة على التحديد الدقيق لدخل المكلفين ويعيق القدرة على وضع وعاء ضريبي عادل، وأياً كانت طريقة التقدير المستخدمة في الفحص الضريبي فإن الفاحص الضريبي يستخدم الحكم الشخصي في تحديد الوعاء الضريبي، ويتفاوت الحكم الشخصي من فاحص إلى آخر وحسب الخبرة المهنية التي يتمتع بها، إلا أن تحديد وعاء الضريبة قد يتصف وفقاً للحكم الشخصي للفاحص الضريبي بعدم رضا الممول أو المكلف بأداء الضريبة.
2. تلعب التشريعات والقوانين التي تحدد ضريبة الدخل دوراً في توسيع القاعدة الضريبة والتي كان لها دوراً مرتفعاً في توسيع القاعدة الضريبية، حيث تبين اغفال قانون ضريبة الدخل لبعض الثغرات التي تؤدي لزيادة التهرب الضريبي، كذلك ارتفاع العقوبات الواردة في قانون ضريبة الدخل غير مناسبة، وتؤدي إلى زيادة التهرب الضريبي، بالإضافة إلى ضعف الإلمام بالقوانين والتشريعات واللوائح الضريبية، وهذا قد يبين وجود تعقيدات في التشريع الضريبي ساهمت في إحداث ضعف في المواد القانونية لضريبة الدخل، كما أن هذا الضعف يمكن أن يعود إلى عدم الاتساق الداخلي والخارجي معاً للتشريعات الضريبية، مما يسمح بحدوث ثغرات قانونية للتشريع الضريبي، مما يحدث مخاطر تواجه دائرة ضريبة الدخل، فالأصل في جميع المنازعات ألا يتضرر الشخص من الطعن الذي يقدمه، وهذا المبدأ من المبادئ القانونية التي استقر عليها العمل في المحاكم.
3. المخاطر الإدارية أيضاً كان لها تأثيراً مرتفعاً في توسيع القاعدة الضريبية، فعدم وجود مزايا تحفيزية للإدارة الضريبية من جهة، وعدم توفير التدريب الكافي على برامج إدارة المخاطر الضريبية، وإتباع الأساليب التقليدية في الجباية والتقدير، كلها مخاطر تهدد عمل الفاحص الضريبي، حيث تنعكس هذه المخاطر على الخطة المقررة لعمل الإدارة الضريبية.

4. أوضحت النتائج وجود ارتفاع عالٍ في مخاطر عدم الامتثال الضريبي للمكلفين، وهذا بدوره يؤكد على التزام المكلفين بدفع الضرائب، حيث لا تتضمن الإقرارات الضريبية للمكلفين بيانات صحيحة عن أنشطتهم مما يؤثر على الضريبة المحصلة للخزينة، نتيجة شعور المكلف بعدم كفاءة الانفاق الحكومي بهدف تحقيق أهداف الضريبة، وعدم وجود وعي كافي بأهمية الضرائب ودورها في تحقيق الاستقرار المالي، وهذا يتطلب من الحكومة احداث تغييرات في التشريع الضريبي، إذ أن معظم المكلفين قد لا يمتثلون للضريبة، بينما قلة منهم من يمتثل للضريبة والبعض الآخر من يحتاج إلى توجيهات مهمة لضمان امتثالهم لدفع الضرائب، ويتوقف هذا الأمر على القرارات الصادرة بحق المخالفين للقانون والجزاءات التي تفرض عليهم.
5. يتسبب شعور المقدر بعدم الأمان الوظيفي، وضعف استخدام وسائل تكنولوجيا الاتصالات والمعلومات الحديثة لتحقيق فعالية الفحص، وعدم توافر معلومات عن المكلفين، في ضعف المسؤوليات لضريبية ويعد نقص أدلة الإثبات من أهم مخاطر الفحص والمراجعة الضريبية لضريبة الدخل، لذلك فإن توفير البيئة الرقابية ضمن هيكل تنظيمي يحدد خطوط الاتصال والمسؤولية، وتحديد وتقييم المخاطر من خلال جهاز مستقل لإدارة المخاطر، وتوفير الضوابط الرقابية والفصل بين المسئوليات من المبادئ الأساسية التي يجب أن يتم تطبيقها لتجنب وقوع مخاطر الفحص والمراجعة الضريبية، كما أن وجود رقابة قضائية على القرارات الضريبية يجعل الإدارة الضريبية أكثر حرصاً على تطبيق القانون أثناء تقدير الضريبة وتحصيلها
6. تساهم زيادة توعية المكلفين، وادخال تعديلات على قانون ضريبة الدخل والتي تحمل العبء الضريبي لذوي الدخل المرتفع في تقليل العبء على ذوي الدخل المحدود، حيث يخلق هذا أجواء مريحة لعمل موظفي الضريبة ويساعد في تحديد وعاء ضريبي عادل.

2.5 التوصيات:

بناء على النتائج والاستنتاجات التي تم التوصل إليها، فإن الدراسة توصي بما يلي:

1. ضرورة إعادة النظر في المواد القانونية المنظمة لضريبة الدخل في فلسطين، وإعادة النظر في النسب الضريبية المفروضة على المكلفين بحيث تراعي هذه النسب الدخل الفعلي والحقيقي للمكلفين.
2. الحد من الفساد الإداري والمالي من أجل إعادة القوة للإدارة الضريبية، وتوفير التعليمات الشاملة والمنظمة لعمل ضريبة الدخل.
3. ضرورة قيام دائرة ضريبة الدخل بعمل ندوت تعريفية بأهمية الضريبة وتوعية المكلفين بها وتوضيح دورها في البناء والتطوير للاقتصاد الفلسطيني، والتخلص من التبعية للاقتصاد الاسرائيلي.
4. ضرورة توفير البيئة المناسبة للمقدرين وتوفير الاستقلالية لهم عند القيام بمهام التقدير الضريبي للمكلفين.
5. توصي الدراسة الباحثين والطلبة بالتوسع في دراسة المخاطر الضريبية لضريبة الدخل وتأثيرها على القاعدة الضريبية في قطاعات محددة. وكذلك عمل مقارنات بين الأوعية الضريبية وطرق تحديدها في بعض الدول العربية او الأجنبية للاستفادة من تطوير الوعاء الضريبي في فلسطين.

قائمة المراجع:

أولاً: المراجع باللغة العربية:

1. أبو مدللة، سمير وسرور، صابرين.(2018).محددات الإيرادات العامة الفلسطينية وتحليها، **مجلة الاقتصاديات المالية البنكية وإدارة الأعمال**، العدد7، ص9-52.
2. الأحمد، ملاك.(2021). **نحو 40% نسبة التهرب الضريبي في فلسطين. والأسباب متعددة**، مقال منشور عبر بوابة اقتصاد فلسطين، رام الله.
3. اسماعيل، هيثم وشاكر، كفاء.(2018). مساهمة الجهات الساندة في زيادة الحصيلة الضريبية بحث تطبيقي على عينة من الجهات الساندة في القطاع الصحي للمدة (1998- 2008)، **مجلة دراسات محاسبية**، العدد 42، المجلد 3، ص213-231.
4. البغدادي، صلاح والحسناوي، أحمد.(2015).أثر تغير الأسعار الضريبية والسماحات الشخصية في الحصيلة الضريبية، **مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية**، العدد 3، المجلد 17، ص، 222-236.
5. بن شاوي، عبد الفتاح وخميسي، محمد، وميلودي، يسري.(2021).**كيفية احتساب الضريبة على الدخل الاجمالي: صنف المرتبات والأجور لموظفي الجامعة وفق تحديد قانون المالية 2021**، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، الجزائر.
6. بن فراجي، ياسين ولبعيري، سليمان.(2018).**إدارة المخاطر وأثرها على الوضعية الجبائية للمؤسسة الاقتصادية: دراسة حالة مؤسسة توزيع مواد البناء GICA أدرار**، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد دراية ادرار، الجزائر.
7. بن وروار، سمية.(2017).**الطرق المعتمدة في تقدير الوعاء الضريبي للضريبة على الدخل الإجمالي: دراسة حالة مفتشية الضرائب بمازونة ولاية غيليزان**، رسالة ماجستير، جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم، الجزائر.
8. البناء، بشير ومحمد، ناهد.(2021). أثر تطبيق الاقرارات الالكترونية والفحص الالكتروني في تحديد الوعاء الضريبي، **المجلة المصرية للدراسات التجارية**، العدد 2، المجلد 45، ص56-89.
9. بوكرش، أمين وقويدري، كمال.(2022).تقييم أداء النظام الضريبي ومدى تطبيق مبدأ العدالة الضريبية، **مجلة دراسات الجباية**، العدد1، المجلد 11، ص94-107.
10. الجحيشي، أحمد واسماعيل، ميثم.(2023).دراسة تحليلية لأسباب وطرق قياس التهرب الضريبي في الهيئة العامة للضرائب في العراق للمدة 2013 – 2021، مجلة الجامعة العراقية، العدد 59، المجلد 3، ص 829 – 841.
11. جزر، هاني.(2017).حوكمة الإدارة الضريبية أداة لتدنية المخاطر الضريبة، **مجلة البحوث المالية والتجارية**، العدد 2، الجزء 1، المجلد 18، ص124-152.

12. حسان، أمال وخيار، لوبنة.(2022).**المعالجة المحاسبية والجبائية للضرائب على الدخل وفق النظام المحاسبي المالي الدولي رقم 12: دراسة حالة EMPEC وحدة السوقر**، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة ابن خلدون، الجزائر.

13. حسين، ساره.(2021). **طرق تقدير وعاء الضريبة والطعن فيها في التشريعين (الأردني والعراقي) دراسة مقارنة**، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن.

14. خشيف، عبد الأمير.(2021).ضريبة الدخل وأثرها على تمويل الموازنة العامة للدولة: دراسة استطلاعية لواقع أصحاب الأعمال والمهن في محافظة كربلاء، أكاديمية الوارث العلمية، **المؤتمر العلمي الدولي الأول بالتعاون مع كلية الإدارة والاقتصاد**، جامعة وارث الأنبياء، عدد خاص، المجلد 3، ص194-205.

15. دفع الله، عماد الدين.(2017). **الكفاءة المهنية للفاحص الضريبي ودورها في الحد من الاعتراضات الضريبية وتأكيد المصداقية في تقارير المراجعة الخارجية**، أطروحة دكتوراه، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، جمهورية مصر العربية.

16. سمرة، ياسر وهاشم، محمد.(2016). إطار مقترح لاستخدام لجان المراجعة في الإشراف على إدارة المخاطر في مصلحة الضرائب المصرية، **مجلة الفكر المحاسبي**، العدد 2، المجلد 20، ص359-427.

17. صباح، رشا.(2021).**واقع نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل وأثر ذلك في تحقيق نظام ضريبة الدخل لأهدافه**، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين.

18. الطنبور، كايد.(2021).**العوامل المؤثرة على فاعلية نظام الرقابة الداخلية: دراسة ميدانية على دوائر ضريبة الدخل في فلسطين**، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين.

19. طيايبة، أسامة.(2020).**اثر المحاسبة الإبداعية على الوعاء الضريبي: دراسة حالة مؤسسة بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة للفترة 2014-2017**، رسالة ماجستير، جامعة محمد بوضياف، الجزائر.

20. عباس، مظهر وفرهود، صبيحة.(2022).قياس الفجوة الضريبية الناتجة عن ضريبة الاستقطاع المباشر وانعكاسها على الهدف المالي لضريبة: بحث تطبيقي في المديرية العامة لتربية ديلي، **مجلة دراسات محاسبية ومالية**، العدد 61، المجلد 17، ص 136-151.

21. عبد العزيز، غريب.(2020). مخاطر حد تسجيل الضريبية على القيمة المضافة على التنمية المستدامة بمضر: دراسة ميدانية، **المجلة العلمية للدراسات المحاسبية**، العدد 1، المجلد 2، ص 343-372.

22. عبد الله، ألاء.(2021).محددات الطاقة الضريبية في فلسطين خلال الفترة 2000 – 2020، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين.
23. عبد الله، وضاح وعبد الله، مجيب.(2022).الآليات الجوهرية لتفعيل التدابير والتوصيات الإصلاحية للتحيل المالي باليمن، **مجلة ابن خلدون للدراسات والأبحاث**، العدد 10، المجلد 2، ص445 – 462.
24. عبود، محمد.(2016). أثر القوانين والقرارات الضريبية في تحديد الوعاء الضريبي من نتائج القوائم المالية للشركات، **مجلة دراسات محاسبية ومالية**، العدد 37، المجلد 11، ص189–206.
25. العبودي، علاء حسين.(2015).تحليل اتجاهات السياسة الضريبية في العراق ودورها في تحديد مسار الحصيلة الضريبية للسنوات 1990 – 2010، **المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية**، جامعة بغداد، العراق.
26. العبيدي، نجم.(2019).الحوكة ودورها في زيادة الحصيلة الضريبية في العراق، مجلة دراسات محاسبية ومالية، العدد 49، المجلد 14، ص 46 – 56.
27. عثمان، أحمد.(2016). **الفحص الضريبي ودوره في تحديد وإدارة مخاطر الإيرادات الضريبية: دراسة تطبيقية على أداء ديوان الضرائب بالمركز الضريبي للشركات الكبرى**، أطروحة دكتوراه، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعوم والتكنولوجيا، السودان.
28. عدوس، عبد الكريم وأحمد، خالد والشريف، محمد.(2021).أساليب الاحتيال في المحاسبة ودورها في تحديد الوعاء الضريبي للدخول النوعية، **مجلة جامعة صبراتة العلمية**، العدد 2، المجد 5، ص96–126.
29. علوان، علاء.(2017). دور الاعلام في تنمية الوعي الضريبي للمواطن العراقي: دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب، **مجلة دراسات محاسبية ومالية**، المجلد 13، العدد41، ص281 – 294.
30. علي، علي غزاي.(2018).إطار محاسبي مقترح لتقويم النظام الضريبي الكويتي باستخدام بطاقة الأداء المتوازنة: دراسة مقارنة، **مجلة الفكر المحاسبي**، العدد2، المجلد 22، ص56–78.
31. علي، محمد وداود، ايمان.(2022).تفعيل إجراءات الحصر الضريبي ودورها في زيادة الإيرادات الضريبية: بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب، **مجلة دراسات محاسبية ومالية**، العدد 60، المجلد 17، ص393–409.
32. عياد، شريف.(2018). تدنية المخاطر الضريبية لزيادة فعالية المحاسبة الضريبية، **مجلة البحوث المالية والتجارية**، العدد 4، الجزء الثاني، المجلد 19، ص67–87.
33. غانية، أيوب وعوين، عبد القادر وعبابسه، ياسين وغندير، عيسى.(2022).**الدراسة المحاسبية للضرائب على الدخل وفق معايير المحاسبة والتقارير المالية الدولية: دراسة حالة المؤسسة لشركة**

سوف لدقيق، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، الجزائر.

34. الكبجي، مجدي والهيموني، ساندي.(2019). التخطيط الاستراتيجي لدى ضريبة الدخل وعلاقته بتوسيع القاعدة الضريبية: دراسة ميدانية على دوائر ضريبة الدخل في فلسطين، **مجلة جامعة الشارقة للعلوم الإنسانية والاجتماعية**، العدد 2، المجلد 16، ص 443-477.
35. لواج، عبد الرحيم وبوزيان، فيصل وحمياني، وليد.(2021).دور التدقيق الجبائي في الكشف عن الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين بالضريبة : دراسة حالة ملف جبائي خاضع للتدقيق المحاسبي، **مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية**، العدد 1، المجلد 5، ص71-88.
36. ماس.(2015).تعديلات قانون ضريبة الدخل – الأهداف والنتائج المتوقعة، ورقلة خلفية جلسة طاولة مستديرة رقم (4) **معهد أبحاث السياسات الاقتصادية الفلسطيني**، رام الله، فلسطين.
37. مباركي، ليلى.(2022).**الضريبة الجزافية الوحيدة**، رسالة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد بوضياف، الجزائر.
38. محمد، اياد ومدله، محمد.(2020).تقييم أداء الهيئة العامة للضرائب للتحصيلات الضريبية للمدرة 2012 – 2016، **مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة**، العدد 60، ص 183 – 216.
39. محمد، تماضر والنور، نصر الدين وجبرة، عاصم.(2020). محددات قياس ضريبية أعمال التجارة الإلكترونية وأثرها في تحديد الوعاء الضريبي: دراسة ميدانية في ديوان الضرائب في السودان، **مجلة الدراسات الإدارية والاجتماعية**، العدد 7، المجلد 4، ص 233-264.
40. محمد، روابة والبشير، عبد الكريم.(2017).التوجهات الحديثة لإدارة المخاطر في الإدارة الضريبية، **مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية**، ملحق، المجلد 10، ص190 – 203.
41. معالي، سامح.(2015). **معوقات التحصيل لدى الإدارة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر موظفي الضرائب**، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين.
42. المهدي، صدوق.(2019).**التسوية الودية لمنازعات الوعاء الضريبي في التشريع الجزائري**، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر.
43. موسى، عمرو.(2020).**أثر تطبيق حوكمة الإدارة الضريبية على إدارة المخاطر وانعكاسها على عوامل التهرب الضريبي**، أطروحة دكتوراه، كلية التجارة، جامعة مدينة السادات، جمهورية مصر العربية.
44. الناغي، محمود.(2015).تقييم مخاطر النظام الضريبي المصري كمدخل لإعادة الهيكلة، **مجلة البحوث المالية والضريبية**، العدد 98، ص17-32.

45. نجم، دعاء.(2019). صياغة استراتيجية لإدارة مخاطر الامتثال الضريبي، **مجلة دراسات محاسبية ومالية**، العدد 46، المجلد 14، ص1-17.

46. نشوان، اسكندر.(2017).استراتيجية مقترحة لتطوير منظومة ضريبة الدخل في فلسطين، **مجلة جامعة الأقصى**، العدد 1، المجلد 21، ص 212-258.

47. الهيموني، ساندي.(2017).**التخطيط الاستراتيجي لدى ضريبة الدخل وعلاقته بتوسيع القاعدة الضريبية: دراسة على دوائر ضريبة الدخل في الضفة الغربية**، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة الخليل، فلسطين.

48. واضح، صالح ومحمد، حمر العبد.(2020).مساهمة القياس المحاسبي في تحديد الوعاء الضريبي: دراسة حالة مؤسسة للاستيراد والتصدير بولاية سطيف خلال الفترة 2017-2018، **مجلة العلوم الإدارية والمالية**، العدد 1، المجلد 4، ص 8-18.

ثانياً: المراجع باللغة الأجنبية:

1. Masri, I. (2020).Tax Avoidance and Tax Risk Management Impacts on Earnings Response Coefficient. **The International Journal of Business Review** (The Jobs Review).
2. Chen, W. (2020). Tax risks control and sustainable development: evidence from China. **Meditari Accountancy Research**.
3. Chyz, J.A., Gal-Or, R., Naiker, V., & Sharma, D.S. (2021). The Association between Auditor Provided Tax Planning and Tax Compliance Services and Tax Avoidance and Tax Risk. **Journal of the American Taxation Association**.
4. Eberhartinger, E., & Zieser, M. (2020). The Effects of Cooperative Compliance on Firms' Tax Risk, Tax Risk Management and Compliance Costs. **Schmalenbachs Zeitschrift Fur Betriebswirtschaftliche Forschung**, 73, 125 - 178.
5. Ouyang, S., & Fang, Y. (2022). **Enterprise Financial and Tax Risk Management Methods under the Background of Big Data**. Mathematical Problems in Engineering.
6. Phoya, R.E., Meinzer, M., & Lima, S.N. (2020). Tax Base Erosion and Corporate Profit Shifting: Africa in International Comparative, **Journal on Financing for** Development, Vol 1, No 2 pp 86 - 107.

7. Barrios, S., d'Andria, D., & Gesualdo, M. (2020). Reducing tax compliance costs through corporate tax base harmonization in the European Union. **Journal of International Accounting**, Auditing and Taxation, 41, 100355.
8. Anaekenwa, Aguguom & Olaoye, Samuel. (2017). A Tax Base Erosion and Profit Shifting through Transfer pricing: Evidence from Nigeria. Apex. **Journal of Business Administration and Management Sciences Research** Vol. 6(1), pp. 001-012.
9. Ohno, Taro & Sakamaki, Junpei & Kojima, Daizo & Imahori, Tomotsugu, 2021. "Effects of deductions on the tax burden reduction and the redistribution of the income and resident taxes," **Japan and the World Economy**, Elsevier, vol. 60(C).
10. XU Zi-yao, PAN Li-jing.(2021).How Does Income Tax Sharing Affect Enterprise Innovation—Evidence from the Number of Patent Applications of Listed Industrial Enterprises in China[J]. **Journal of Guizhou University of Finance and Economics**, vol (01) pp 44-51

قائمة الملاحق

ملحق رقم 1

أسماء المحكمين

الرقم	الاسم	مكان العمل
1	د يوسف حسان	جامعة بيرزيت
2	د احمد ابو الرب	جامعة بوليتكنك فلسطين
3	د فادي قطان	جامعة بيت لحم
4	محمد بحر	مدير مكتب ضريبة دخل بيت لحم
5	سعود سليمية	مدير مكتب ضريبة دخل الخليل

ملحق رقم 2

أداة الدراسة

جامعة القدس

عمادة الدراسات العليا

محاسبة / كلية الأعمال والاقتصاد

استبانة

السادة الموظفون

تقوم الباحثة بإجراء دراسة حول " **المخاطر الضريبية لضريبة الدخل و أثرها على توسيع القاعدة الضريبية** " و ذلك استكمالا لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في تخصص المحاسبة / كلية الدراسات العليا – جامعة القدس أبو ديس .

من فضلك , اقرأ/ي جميع الأسئلة بعناية ثم ضع/ي علامة (√) على الخيار الصحيح كما تراه/ينه مناسبا , علما بأن اجابتك ستكون سرية و لن يتم استخدامها الا لأغراض البحث العلمي فقط.

شكرا لكم على تعاونكم.

إشراف الدكتور : إبراهيم عتيق

الباحثة : أمل أبوفارة

القسم الاول: البيانات الشخصية: الرجاء وضع (✔) عند رمز الإجابة التي تنطبق عليك؛ لكل مما يأتي:

1. **المؤهل العلمي:** ( ) دبلوم فأقل ( ) بكالوريوس ( ) ماجستير فأعلى

2. **سنوات الخبرة:** ( ) 5 سنوات فأقل ( ) 6 – 10 سنوات ( ) 11 سنة فأكثر

القسم الثاني: مجالات الاستبانة

المجال الأول: فيما يلي مجموعة من الفقرات المعبرة عن المخاطر الضـريبية لضـريبة الدخل، يرجى التكرم بقراءتها واختيار الإجابة المناسبة بوضع إشارة (✓) في المكان الذي يعبر عن رأيكم:

الرقم	محاور المخاطر الضريبية	درجة الاستجابة				
		موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة
المخاطر التشريعية						
1	ضعف الإلمام بالقوانين والتشريعات واللوائح الضريبية					
2	عدم موضوعية نصوص التشريع الضريبي					
3	كثرة التعديلات التي تشهدها التشريعات الضريبية تؤثر بشكل سلبي على البيانات المقدمة في الإقرار الضريبي والتحصيل الضريبي					
4	ارتفاع نسب الضريبة المفروضة على المكلفين					
5	عدم وجود نص تشريعي منظم لأداء التحصيل الجبري					
6	ضعف مواد قانون ضريبة الدخل المطبق و عدم وضوحها للمكلفين					
7	عدم ملائمة الإعفاءات الممنوحة لظروف المكلف والتي لا تشجع على الالتزام الطوعي الضريبي					
8	إغفال قانون ضريبة الدخل لبعض الثغرات التي تؤدي لزيادة التهرب الضريبي.					
9	العقوبات الواردة في قانون ضريبة الدخل غير مناسبة و تؤدي إلى زيادة التهرب الضريبي					
10	فشل قانون ضريبة الدخل في تقديم الوعي الضريبي الكافي					
11	اغفال قانون ضريبة الدخل عن قطعية الضريبة في التقديرات الغيابية					

المخاطر الإدارية						
1	ضعف قدرة الادارة على علاج المشكلات الضريبية واتخاذ القرارات المناسبة					

2	عدم كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية.					
3	غياب الدور الفعال الذي تمارسه الإدارة الضريبية لضريبة الدخل من خلال المتابعة الدورية والمستمرة للإقرارات الضريبية					
4	لا يوجد تنسيق كامل بين دوائر الضريبة المختلفة من أجل تبادل المعلومات حول وضع المكلف					
5	عدم التدريب الكافي على برامج إدارة مخاطر الضريبي					
6	تداخل الادارات الضريبية في اتخاذ القرارات					
7	عدم وجود تعليمات شاملة لتنظيم العمل في ضريبة الدخل					
8	عدم تبسيط إجراءات العمل لضمان حسن التنفيذ للواجبات					
9	عدم ملائمة الصلاحيات مع المسؤوليات					
10	التعقيد الإداري في التعامل مع المكلف الذي يشجع على عدم الالتزام الضريبي					
11	ضعف الإدارة الضريبية في تنفيذ النظام الضريبي بسبب انتشار الفساد الإداري و المالي.					
12	إتباع الأساليب التقليدية في الجباية و التقدير					
13	عدم وجود مزايا تحفيزية للادارة الضريبية					

مخاطر عدم الامتثال الضريبي للمكلفين						
1	عدم وجود وعي كافي بأهمية الضرائب و دورها في تحقيق الاستقرار المالي					
2	لا يلتزم المكلفون بتقديم الإقرارات الضريبية في مواعيدها القانونية					
3	لا تتضمن الإقرارات الضريبية للمكلفين بيانات صحيحة عن أنشطتهم مما يؤثر على الضريبة المحصلة للخزينة					
4	لا يثق المكلفون في قدرة الإدارة الضريبية من إحكام الرقابة على المجتمع الضريبي					
5	غياب الجهود الفعلية للتعريف بالنظام الضريبي هو سبب عدم وجود وعي ضريبي لدى المكلفين بحقوقهم و التزاماتهم					
6	بقاء الفكرة السابقة المكتسبة لدى المكلفين أثناء الإدارة المدنية الإسرائيلية التي تشجع على التهرب الضريبي					
7	شعور المكلف بعدم كفاءة الانفاق الحكومي بهدف تحقيق أهداف الضريبة					

مخاطر الفحص والمراجعة الضريبية						
1	عدم قدرة المقدر على معرفة اسباب تطبيق المنشأة لسياسات محاسبية معينة دون غيرها					

2	عدم معرفة المقدر بالقوانين المعمول بها في فلسطين					
3	ضعف استخدام وسائل تكنولوجيا الاتصالات والمعلومات الحديثة لتحقيق فعالية الفحص					
4	عدم بذل العناية المهنية اللازمة للوصول الى الدخل الحقيقي الخاضع للضريبة					
5	صعوبة الحصول على أدلة الاثبات الكافية عند فحص القوائم المالية					
6	عدم متابعة المقدر لسداد الضريبة المستحقة في مواعيدها لخفض المتأخرات الضريبية					
7	ضعف الاعداد الجيد لأوراق العمل مع وضع خطة للفحص الضريبي					
8	اعتماد المقدر على التقديرات الشخصية والحكم الشخصي في حال عدم توافر معلومات كافية عن المكلف عند بناء تقدير الضريبة					
9	اعتماد دفاتر المكلفين والتقرير بصحة ما جاء فيها – وقد تكون في حقيقتها غير سليمة – بسبب عدم إلمام المقدر بمعايير المحاسبية الدولية.					
10	عدم اعتماد دفاتر المكلفين وهي في الحقيقة سليمة والميل إلى إهدار الدفاتر وذلك بسبب نقص الخبرة والكفاءة لدى مقدر الضريبة					
11	عدم توافر معلومات عن المكلفين يسبب ضعف في الحصيلة و يقلص أدلة الإثبات					
12	عدم التزام المقدر بمعايير المراجعة المتعارف عليها (معايير شخصية للمقدر، معايير العمل الميداني، معايير التقرير).					
13	عدم قدرة المقدر على حصر فروع المنشأة بشكل حقيقي					
14	عدم استقلالية المقدر و تدخل العامل الاجتماعي و الشخصي في اتخاذ القرار					
15	قصور البرامج التدريبية و الخبرات العملية للمقدرين					
16	شعور المقدر بعدم الأمان الوظيفي					

المجال الثاني: فيما يلي مجموعة من الاعتبارات التي تساهم في توسيع القاعدة الضريبية، يرجى التكرم بقراءتها واختيار الإجابة المناسبة بوضع إشارة (✓) في المكان الذي يعبر عن رأيكم:

الرقم	الفقرات	درجة الاستجابة				
		موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة
1	تحقيق العدالة في التعامل مع المكلفين					
2	الالتزام بتوريد ضريبة الاقتطاعات يؤثر إيجابيا على توسيع القاعدة الضريبية					
3	سهولة تحديد جميع العمليات التجارية يساهم في توسيع القاعدة الضريبية					

4	القدرة على تحديد جميع مصادر الدخل للمكلف يساهم في توسيع القاعدة الضريبية					
5	زيادة الترابط بين الدوائر الضريبية يزيد من توسيع القاعدة الضريبية					
6	تطوير أساليب التحاسب الضريبي يساهم في توسيع القاعدة الضريبية					
7	زيادة توعية المكلفين يساهم في توسيع القاعدة الضريبية					
8	زيادة كفاءة الإدارة الضريبية في تنفيذ النظام الضريبي					
9	اعتماد منهجية وبرنامج مكثف لمتابعة المكلفين غير المسجلين					
10	تطبيق نظام العقوبات والغرامات المالية على المتخلفين عن التسجيل					
11	منح الصلاحيات الكافية لمراجعة سجلات المكلفين للوصول الى المعلومات التي بحوزتهم					
12	ربط الوزارات الحكومية مع ضريبة الدخل لزيادة التحصيل الضريبي					
13	مراجعة قانون ضريبة الدخل وعمل التعديلات اللازمة عليه بحيث لا يتضمن ثغرات تترك مجالاً للتهرب					
14	توحيد إجراءات التقدير و الجباية من خلال تبني إجراءات متكاملة و موحدة					
15	الارتقاء بمستوى خدمات الجمهور عبر موظف خدمات الجمهور وإعطاء الأولوية لراحة متلقي الخدمة					
16	اعتماد رقم ضريبي موحد لكل مكلف لربط كافة الأنشطة المتعلقة به في مختلف المؤسسات					
17	استخدام منهجية الحوار لبناء الثقة بين الإدارة الضريبية والمكلف					
18	بناء الثقة في معالجة الملفات الضريبة والذي يشجع المكلفين على تقديم الإقرارات الضريبية، بحيث تتضمن بيانات صحيحة و صادقة عن أنشطتهم					
19	اعتماد آليات لإشراك المكلفين المسجلين في صنع القرارات والخطط الاستراتيجية لدى دوائر الضريبة					
20	تطوير ومراجعة آليات جباية الإيرادات للقطاعات الاقتصادية غير الملتزمة.					
21	وضع آليات واضحة لمعالجة الديون المتراكمة و السماح بالتقسيط للمكلفين المتعثرين					
22	العمل على خلق أجواء مريحة لعمل الموظف وبالتالي بذل المزيد من الجهد					
23	تحديث وتوفير الأدلة والإرشادات و إتاحتها للمكلفين مجانا					
24	تحديث الموقع الالكتروني للدائرة وتوفير المعلومات والنشرات والإعلانات عليه باستمرار					

25	اعتماد منهجية لعمل زيارات إرشادية للمسجلين الجدد لتثقيفهم ضريبياً لمعرفة حقوقهم و واجباتهم					
26	وضع خطط لتوسيع نطاق توزيع النشرات الضريبية لتشمل المحافظات وقطاعات المكلفين المختلفة					
27	ادخال تعديلات على قانون ضريبة الدخل تحمل العبء الضريبي لذوي الدخل المرتفع و تقلل العبء عن ذوي الدخل المحدود					

انتهى الاستبيان

قائمة الاشكال

الاشكال	رقم الصفحة
الشكل رقم 1 نموذج الدراسة	39

قائمة الملاحق

الملحق	رقم الصفحة
ملحق رقم 1 أسماء المحكمين	84
ملحق رقم 2 أداة الدراسة	85

قائمة الجداول

الجدول	رقم الصفحة
جدول رقم 1 توزيع مقدري الضريبية حسب مكاتب ومديريات ضريبة الدخل	41
جدول رقم 2 نتائج معامل الارتباط بيرسون (Pearson correlation) لمصفوفة ارتباط فقرات لكل محور من محاور أداة الدراسة من المجال الأول مع الدرجة الكلية له، وكذلك عند الدرجة الكلية للمجال الثاني لأداء الدارسة	43
جدول رقم 3 نتائج معامل الارتباط بيرسون (Pearson correlation) لمصفوفة ارتباط كل محور من محاور مقياس المخاطر الضريبية والدرجة الكلية للمقياس نفسه، ثم حساب معامل الارتباط بيرسون (Pearson correlation) بين مقياس المخاطر الضريبية ومقياس توسيع القاعدة الضريبية مع الدرجة الكلية للاستبانة	45
جدول رقم 4 نتائج معاملات ثبات أداة الدراسة	46
جدول رقم 5 مفاتيح التصحيح	48
جدول 6 خصائص العينة الديموغرافية	49
جدول رقم 7 المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل	51
جدول رقم 8 نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط (Simple Linear Regression) لأثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية	51
جدول رقم 9 المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأثر المخاطر التشريعية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية	53

جدول رقم 10 نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط (Simple Linear Regression) لأثر للمخاطر التشريعية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية	54
جدول رقم 11 المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأثر المخاطر الإدارية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل مرتبة حسب الأهمية	56
جدول رقم 12 نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط (Simple Linear Regression) لأثر للمخاطر الإدارية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية	58
جدول رقم 13 المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأثر مخاطر عدم الامتثال الضريبي للمكلفين لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل مرتبة حسب الأهمية	59
جدول رقم 14 نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط (Simple Linear Regression) لأثر مخاطر عدم الامتثال الضريبي للمكلفين على توسيع القاعدة الضريبية	61
جدول رقم 15 المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأثر مخاطر الفحص والمراجعة الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل مرتبة حسب الأهمية	62
جدول رقم 16 نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط (Simple Linear Regression) لأثر مخاطر الفحص والمراجعة الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية	64
جدول رقم 17 المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات مدى توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل مرتبة حسب الأهمية	66
جدول رقم 18 نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي للفروق في درجة استجابات مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل نحو أثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين تعزى لمتغير التخصص	69
جدول رقم 19 الأعداد، المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية للفروق في درجة استجابات مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل نحو أثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين تعزى لمتغير التخصص	70
جدول رقم 20 نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA Variance) للفروق في درجة استجابات مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل نحو أثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين تعزى لمتغير سنوات الخبرة	70
جدول رقم 21 نتائج اختبار (LSD) للفروق في درجة استجابات مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل نحو أثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين تعزى لمتغير سنوات الخبرة	71
جدول رقم 22 الأعداد، المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية للفروق في درجة استجابات مقدري الضريبة في دائرة ضريبة الدخل نحو أثر المخاطر الضريبية لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية في فلسطين تعزى لمتغير سنوات الخبرة	72

فهرس المحتويات

المحتوى	رقم الصفحة
إجازة الرسالة	–
الإهداء	–
الإقرار	أ
الشكر والعرفان	ب
مصطلحات الدراسة	ت
الملخص	ث
Abstract	ج
الفصل الأول: الإطار العام للدراسة	1
1.1 المقدمة	1
2.1 مشكلة الدراسة وأسئلتها	2
3.1 فرضيات الدراسة	4
4.1 أهمية الدراسة	5
5.1 أهداف الدراسة	6
6.1 حدود الدراسة	7
الفصل الثاني: الإطار النظري والدراسات السابقة	8
1.2 مقدمة	8
2.2 المبحث الأول: الضريبة	9
1.2.2 مفهوم الضريبة	9
3.2.2 قواعد الضريبة	9
4.2.2 الأهداف العامة للضريبة	9
5.2.2 العوامل المؤثرة على الضريبة	10
6.2.2 الايرادات الضريبة والعوامل المؤثر عليها	11
3.2 المبحث الثاني: تطور ضريبة الدخل في فلسطين	13
1.3.2 تطور ضريبة الدخل في فلسطين	13
2.4.2 مكونات دائرة ضريبة الدخل	16
4.2 المبحث الثالث: المخاطر الضريبية	18
1.4.2 مفهوم المخاطر الضريبية	18
2.4.2 أنواع المخاطر الضريبية	19

5.2 المبحث الرابع: القاعدة الضريبية (الوعاء الضريبي)	21
1.5.2 مفهوم القاعدة الضريبية (الوعاء الضريبي)	21
2.5.2 مكونات الوعاء الضريبي	22
3.5.2 متطلبات تحديد الوعاء الضريبي	23
4.5.2 طرق تحديد الوعاء الضريبي	23
6.2 الدراسات السابقة	25
1.6.2 دراسات تناولت المخاطر الضريبية	25
1.1.6.2 الدراسات العربية	25
2.1.6.2 الدراسات الأجنبية	27
2.6.2 دراسات تناولت القاعدة الضريبية	30
1.2.6.2 الدراسات العربية	30
2.2.6.2 الدراسات الأجنبية	33
3.6.2 التعقيب على الدراسات السابقة	36
الفصل الثالث: منهجية وإجراءات الدراسة	38
1.3 مقدمة	38
2.3 منهجية الدراسة	38
3.3 مصادر جمع البيانات	38
4.3 نموذج متغيرات الدراسة ووصفها	39
1.4.3 نموذج الدراسة	39
2.4.3 وصف متغيرات الدراسة	40
1.2.4.3 المتغير المستقل	40
2.2.4.3 المتغير التابع	40
5.3 مجتمع الدراسة	40
6.3 عينة الدراسة	41
7.3 أداة الدراسة	42
8.3 صدق أداة الدراسة	42
1.8.3 الصدق الظاهري للأداة (صدق المحكمين)	43
2.8.3 صدق الاتساق الداخلي لفقرات الاستبانة	43
3.8.3 الصدق البنائي	45
9.3 ثبات أداة الدراسة	46
10.3 المعالجة الاحصائية	46

11.3 الأساليب الاحصائية	47
الفصل الرابع: نتائج الدراسة ومناقشتها	49
1.4 مقدمة	49
2.4 الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة	49
1.2.4 توزيع افراد العينة وفقا لمتغير المؤهل العلمي	50
2.2.4 توزيع افراد العينة وفقا لمتغير سنوات الخبرة	50
3.4 وصف مجالات الدراسة واختبار الفرضيات	50
1.3.4 الإجابة عن سؤال الدراسة الرئيس الأول	50
1.1.3.4 الإجابة عن سؤال الدراسة الفرعي الأول	52
2.1.3.4 الإجابة عن سؤال الدراسة الفرعي الثاني	55
3.1.3.4 الإجابة عن سؤال الدراسة الفرعي الثالث	59
4.1.3.4 الإجابة عن سؤال الدراسة الفرعي الرابع	62
5.1.3.4 الإجابة عن سؤال الدراسة الفرعي الخامس	65
2.3.4 الإجابة عن سؤال الدراسة الرئيس الثاني	68
4.4 ملخص نتائج الدراسة ومناقشتها	72
الفصل الخامس: النتائج والتوصيات	74
1.5 النتائج	74
2.5 التوصيات	76
قائمة المراجع	77
المراجع باللغة العربية	77
المراجع باللغة الأجنبية (References)	81
الملاحق	83