

جامعة النجاح الوطنية

كلية الدراسات العليا

تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني
وأثره على الإيرادات

إعداد

أيمن خيري أحمد الشيخ علي

إشراف

أ. د. طارق الحاج

قدمت هذه الأطروحة استكمالاً للحصول على درجة الماجستير في برنامج المنازعات الضريبية
في كلية الدراسات العليا في جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين.

2016

تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات

إعداد

أيمن خيري أحمد الشيخ علي

نوقشت هذه الرسالة بتاريخ: 21 / 9 / 2016م، وأجيزت.

أعضاء لجنة المناقشة

التوقيع

- | | | |
|-------|-------------------|--------------------------|
| | / مشرفاً ورئيساً | 1. أ.د. طارق الحاج |
| | / ممتحناً خارجياً | 2. د. عبدالفتاح السرطاوي |
| | / ممتحناً داخلياً | 3. د. سامح العطوط |

الإهداء

إلى والدي الذي علمني أهمية العلم

إلى أمي الحنونة

إلى زوجتي العزيزة

إلى بناتي الحبيبات

آية - نور - بيسان - ماريا

إلى إخواني وأخواتي

إلى كل من يعمل من أجل فلسطين ويرى أنها تستحق أكثر... وأكثر

شكر وتقدير

بعد حمد الله وشكره الذي وفقني لإنجاز هذه الدراسة فإنني أتقدم بالشكر إلى
الأستاذ الدكتور طارق الحاج الذي أشرف على إعداد هذه الدراسة، بعد أن قدم
الكثير من الجهد المتواصل المشورة العلمية لإنجازها مبدئياً أعلى درجات الموضوعية
في النقد البناء والنصيحة التي كانت مرشداً للصواب ولن تفي الكلمات حقها في
التعبير عن مدى شكري وامتناني كما أتقدم بجزيل الشكر من لجنة المناقشة
الدكتور عبدالفتاح السرطاوي والدكتور سامح العطوط على تفضلهم بقبول
مناقشة هذه الدراسة. كما يسعدني أن أتقدم بجزيل الشكر لكل من مدّ يد
العون والمساعدة يجزي الله الجميع عني خير الجزاء.

الإقرار

أنا الموقع أدناه، مقدم الرسالة التي تحمل العنوان:

" تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات".

أقر بأن ما شملت عليه هذه الرسالة إنما هو نتاج جهدي الخاص، باستثناء ما تمت الإشارة إليه حيثما ورد، وأن هذه الرسالة كاملة، أو أي جزء منها لم يُقدم من قبل لنيل أي درجة أو لقب علمي أو بحثي لدى أي مؤسسة تعليمية أو بحثية أخرى.

Declaration

The work provided in this thesis 'unless otherwise referenced' is the researcher's own work 'and has not been submitted elsewhere for any other degree or qualification.

Student's Name

اسم الطالب:

Signature

التوقيع:

Date

التاريخ:

فهرس المحتويات

الصفحة	الموضوع
ب	قرار لجنة المناقشة
ت	الإهداء
ث	الشكر والتقدير
ج	الإقرار
ح	فهرس المحتويات
ذ	فهرس الجداول
ز	فهرس الملاحق
س	الملخص باللغة العربية
1	الفصل الأول: مشكلة الدراسة وأهميتها
2	مقدمة
3	أسئلة الدراسة
3	فرضيات الدراسة
4	أهداف الدراسة
5	منهج الدراسة وأسلوب جمع البيانات ومجتمع الدراسة
5	محددات الدراسة
6	الدراسات السابقة
10	الفصل الثاني: الإطار المفاهيمي للدراسة
11	المقدمة
11	مفهوم الضرائب وتطورها
12	ضريبة القيمة المضافة

الصفحة	الموضوع
13	تعريف ضريبة القيمة المضافة
13	ماهية ضريبة القيمة المضافة - خصائصها - أهميتها
13	ماهية ضريبة القيمة المضافة
14	خصائص ضريبة القيمة المضافة
16	ضريبة القيمة المضافة أهدافها - مزاياها - عيوبها
16	أهداف ضريبة القيمة المضافة
17	مزايا وعيوب ضريبة القيمة المضافة
19	عيوب ضريبة القيمة المضافة
19	نشأت وتطور ضريبة القيمة المضافة في فلسطين
22	الفرق بين ضريبة القيمة المضافة وضريبة المبيعات
23	ضريبة القيمة المضافة في فلسطين واتفاقية باريس الاقتصادية
23	محددات العلاقة بين القيمة المضافة واتفاقية باريس الاقتصادية
25	سلبيات العلاقة بين ضريبة القيمة المضافة في فلسطين واتفاقية باريس الاقتصادية
27	ضريبة القيمة المضافة في فلسطين ونظام المكوس للمنتجات المحلية لسنة 1985
29	ضريبة القيمة المضافة في فلسطين ومحكمة الجمارك الفلسطينية
30	محكمة الجمارك البدائية
32	الإيرادات في فلسطين - ماهيتها
35	مدى مساهمة ضريبة القيمة المضافة بإيرادات الضرائب المحلية
39	مدى مساهمة ضريبة القيمة المضافة بالإيرادات العامة
43	فاتورة المقاصة وتأثيرها بحصيلة الإيرادات العامة

الصفحة	الموضوع
46	الفصل الثالث: الطريقة والإجراءات
47	منهج الدراسة
47	مجتمع الدراسة
47	عينة الدراسة
49	أداة الدراسة
51	إجراءات الدراسة
51	المعالجات الإحصائية
53	الفصل الرابع: نتائج الدراسة
54	النتائج المتعلقة بسؤال الدراسة
64	النتائج المتعلقة بفرضيات الدراسة
70	الفصل الخامس: مناقشة فرضيات الدراسة
79	التوصيات
80	المصادر والمراجع
84	الملاحق
b	الملخص انجليزي

فهرس الجداول

الصفحة	الجدول
33	جدول (1): إجمالي الجمارك والمكوس من الضفة الغربية من الإيرادات العامة بآلاف الشواقل
34	جدول (2): موازنة دولة فلسطين (2012-2015) الإيرادات المحلية - مليون شيقل
35	جدول (3): موازنة دولة فلسطين (2012-2015) التمويل الخارجي والتمويل المحلي - مليون شيقل
36	جدول (4): موازنة دولة فلسطين (2012-2015) إيرادات الضرائب المحلية - مليون شيقل
37	جدول (5): برنامج الإيرادات الموحد/ وزارة المالية الفلسطينية (2012-2015)
38	جدول (6): برنامج الإيرادات الموحد/ وزارة المالية الفلسطينية (2012-2015)
40	جدول (7): موازنة دولة فلسطين (2012-2015)
42	جدول (8): برنامج الإيرادات الموحد/ وزارة المالية الفلسطينية (2012-2015)
44	جدول (9): برنامج الإيرادات الموحد/ وزارة المالية الفلسطينية (2012-2015)
44	جدول (10): برنامج الاسيكودا/ وزارة المالية الفلسطينية (2012-2015)
48	الجدول (11): توزيع عينة الدراسة حسب متغيراتها المستقلة
50	الجدول (12): معاملات الثبات لأداة الدراسة ومجالات الدراسة
55	الجدول (13): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية والدرجة لمجالات الدراسة
61	الجدول (14): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية والدرجة لمجالات الدراسة
63	الجدول (15): نتائج مصفوفة معامل الارتباط بيرسون لتحديد العلاقة بين تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني على الإيرادات
65	الجدول (16): نتائج اختبار "ت" لمجموعتين مستقلتين لفحص دلالة الفروق بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات تعزى لمتغير الجنس

66	الجدول (17): نتائج تحليل التباين الأحادي، لفحص دلالة الفروق بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات، تعزى لمتغير الحالة الاجتماعية
66	الجدول (18): نتائج تحليل التباين الأحادي، لفحص دلالة الفروق بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات، تعزى لمتغير الدورات التدريبية بمجال المسمى الوظيفي
67	الجدول (19): نتائج تحليل التباين الأحادي بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات، تعزى لمتغير العمر
68	الجدول (20): نتائج تحليل التباين الأحادي بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات، تعزى لمتغير المؤهل العلمي
68	الجدول (21): نتائج تحليل التباين الأحادي بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات، تعزى لمتغير عدد سنوات الخبرة
69	الجدول (22): نتائج تحليل التباين الأحادي بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات، تعزى لمتغير الدورات التدريبية

فهرس الملحقاا

الصفءة	اسم الملحق	رقم الملحق
85	الإسأبأنة	(1)
92	أسماء المحكمين	(2)

تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات

إعداد

أيمن خيري أحمد الشيخ علي

إشراف

أ. د. طارق الحاج

الملخص

هدفت الدراسة الحالية التعرف إلى تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات، في ضوء متغيرات الدراسة المستقلة وهي: الجنس، الحالة الاجتماعية، المسمى الوظيفي، العمر، المؤهل العلمي، الخبرة، الدورات التدريبية، وقد اتبع الباحث المنهج الوصفي الإرتباطي منهجا للدراسة، وقام باختيار عينة طبقية عشوائية ممثلة لعدد من فاحصي الحسابات في ضريبة القيمة المضافة في وزارة المالية، إذ تم توزيع (92) استبانة على أفراد عينة الدراسة، وتم استرجاع (70) استبانة، اعتمد الباحث على الاستبانة كأحد أدوات البحث، وقام بعرض الاستبانة على مجموعة من المحكمين المختصين في مجال الدراسة، وتشير نتائج الدراسة إلى أن تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني على الإيرادات قد أتت بمتوسط (4.03) وانحراف معياري (0.41)، وهذا يدل على درجة مرتفعة جدا.

يتضح من نتائج الدراسة وجود علاقة ارتباطيه ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في تنظيم زيادة الالتزام الطوعي للمكلفين والإيرادات، إذ بلغت قيمة معامل الارتباط (0.675) وهي قيمة مرتفعة وإيجابية ودالة إحصائية عند مستوى دلالة بلغ (0.001).

يتضح من نتائج الدراسة وجود علاقة ارتباطيه ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في زيادة الحصيلة الضريبية

والإيرادات، إذ بلغت قيمة معامل الارتباط (0.434) وهي قيمة مرتفعة وإيجابية ودالة.

يتضح من نتائج الدراسة وجود علاقة ارتباطيه ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني فى زيادة الطاقة الإنتاجية للموظفين والإيرادات، إذ بلغت قيمة معامل الارتباط (0.873) وهي قيمة منخفضة وإيجابية ودالة إحصائيا.

يتضح من نتائج الدراسة وجود علاقة ارتباطيه ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في تعجيل المنازعات الضريبية والإيرادات، إذ بلغت قيمة معامل الارتباط (0.497) وهي قيمة مرتفعة وإيجابية ودالة إحصائيا.

يتضح من نتائج الدراسة وجود علاقة ارتباطيه ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في الحد من التهرب الضريبي والإيرادات، إذ بلغت قيمة معامل الارتباط (0.242) وهي قيمة مرتفعة وإيجابية ودالة إحصائيا، وبناء على نتائج الدراسة، تم طرح التوصيات أهمها تشكيل اللجان من ذوي الكفاءات لدراسة مواد قانون ضريبة القيمة المضافة وتكييفها لتتماشى مع واقع الشعب الفلسطيني، ويجب دراسة تأثير النسب الضريبية المستخدمة فيما يخص ضريبة القيمة لمضافة وجعلها متناسبة من حيث القيمة والنسبة.

الفصل الأول

مشكلة الدراسة وخلفيتها

- مقدمة.
- أسئلة الدراسة.
- فرضيات الدراسة.
- أهداف الدراسة.
- منهج الدراسة وأسلوب جمع البيانات ومجتمع الدراسة:-
- محددات الدراسة.
- الدراسات السابقة.

الفصل الأول

مشكلة الدراسة وخلفيتها

مقدمة:

لقد بلغنا اليوم فترة زمنية في تطبيق ضريبة القيمة المضافة في فلسطين والتي بدأ تطبيقها عام 1976 والتي تسلسلت بالعديد من الفترات مبتدأً من الحكم الأردني ثم الاحتلال الإسرائيلي وأخيراً دولة فلسطين والتي عكست علي تفكير المواطن الفلسطيني العديد من وجهات النظر بخصوص تطبيق هذه الضريبة غير المباشرة والتي تستند في تطبيقها علي أساس إلى نظام المكوس للمنتجات المحلية الأردني لسنة 1963 والذي مازال سارياً حتى الآن مع إضافة العديد من الأوامر العسكرية في ظل الاحتلال الإسرائيلي والتعليمات الإدارية في ظل دولة فلسطين (مرداوي، 2008).

وقد شكلت الضريبة المضافة في عهد دولة فلسطين مورداً مهماً لرغد خزينة دولة فلسطين بالأموال، حيث أنها أصبحت من الأرقام الصعبة والمهمة للموازنة العامة، حيث شكلت القيمة المضافة نسبة 31.6% من إجمالي صافي الإيرادات العامة كما هو واضح خلال الربع الثالث 2014 (وزارة المالية الفلسطينية، 2015).

إن تطبيق ضريبة القيمة المضافة في دولة فلسطين التي ترمي إلى دعم الخزينة وتخفيض العجز المالي لا بد أن تتسلح بقانون فلسطيني يعزز من انتظام هذا الرافد المهم للخزينة العامة، والذي من خلاله يوضح العلاقة بين الإدارة الضريبية الفلسطينية والمكلف من خلال رسم كافة الاتجاهات التي سوف تعزز ثقة المكلف والتزامه بالضريبة بالرغم أن اتفاقية باريس عام 1994 قد حددت بعض الاتجاهات الهامة بخصوصية ضريبة القيمة المضافة وتحديد ما يتعلق بسعر ضريبة القيمة المضافة ولكنها لم تمنع من إقرار قانون لضريبة القيمة المضافة في دولة فلسطين (اندوراس، 2010).

ان ولادة قانون القيمة المضافة في فلسطين سوف يزيل كافة العقبات التي تشكل عائق في آلية استمرارية التطبيق ومن أهمها تحديد المسؤول في الإدارة الضريبية مع وضع الآليات للتسجيل وانتظام الجباية وسهولة تدقيقها ونظام مسك الدفاتر ومواكبة التعامل مع التطور التكنولوجي والخدمات الاقتصادية التي نشأت في العصر الحديث ووضع مواد قانونية للعقوبات قابلة للتطبيق كون العقوبات السارية مجففة وتساهم في تعجيل التقاضي الإداري والقانوني وخلق نظام للحوافز يكون مصدر لدعم الكادر الوظيفي في ضريبة القيمة المضافة وتنظيم العلاقة مابين ضريبة القيمة المضافة والضرائب والمؤسسات الأخرى في فلسطين.

أسئلة الدراسة:

تسعى الدراسة الى الاجابة على الأسئلة التالية:

1. ما اثر تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات؟
2. هل هناك علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين مجالات ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة والإيرادات؟
3. ما دور متغيرات الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات

فرضيات الدراسة:

تسعى الدراسة الحالية الى فحص الفرضيات التالية:

1. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات تعزى لمتغير الجنس.

2. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات تعزى لمتغير الحالة الاجتماعية.

3. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات تعزى لمتغير الدورات التدريبية بمجال المسمى الوظيفي.

4. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات تعزى لمتغير العمر.

5. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات، تعزى لمتغير المؤهل العلمي.

6. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات، تعزى لمتغير عدد سنوات الخبرة.

7. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات، تعزى لمتغير الدورات التدريبية.

أهداف الدراسة:-

لمواكبة عملية التطور لتقدم القوانين التي سنت في عهد دولة فلسطين منذ 1994 كونها دولة علي عتبات النشوء في ظل وضع سياسي واقتصادي ومالي هش وضعيف كان لابد من توجيه الأنظار

لتسليح اقوي مصدر للجباية والمنبع الرئيسي لخزينة الدولة وذلك من خلال سن قانون ينظم آلية التعامل مع هذا المنبع.

منهج الدراسة وأسلوب جمع البيانات ومجتمع الدراسة:-

تهدف الدراسة الى عكس ما يدور علي ارض الواقع الفلسطيني الحالي من خلال عمل استبيان ويكون مجتمع هذه الدراسة هو موظف ضريبة القيمة المضافة والذي يتمتع بدرجة فاحص حسابات ضريبي بالإضافة الى الحوار مع الأشخاص اللذين لهم احتكاك مباشر وغير مباشر مع ضريبة القيمة المضافة.

محددات الدراسة:-

- 1- التباين في وجهات النظر في ضريبة القيمة المضافة في فلسطين.
- 2- الوضع السياسي القائم وأثره علي ضريبة القيمة المضافة نتيجة انعكاس ضلال اتفاقية باريس الاقتصادية عام 1994.
- 3- التكلفة المادية للدراسة لما تطلب من تفرغ للبحث والسفر وراء المعلومة وذلك للوصول الى ما هو مطلوب.
- 4- عدم توفر ثقافة الالتزام الضريبي في فلسطين وذلك منذ العهد العثماني والعهد البريطاني والحكم الأردني والاحتلال الإسرائيلي ونهايتها بقدوم دولة فلسطين مما أدى إلى انعكاس هذه المراحل علي المكلف الفلسطيني.
- 5- عدم توفر دراسات سابقة قريبة ومساندة لموضوع البحث في الدولة الفلسطينية.

الدراسات السابقة:-

الدراسة الأولى: زعيتر، (2012)، بعنوان " دور الإيرادات المحلية في تمويل الموازنة العامة لدولة فلسطين " رسالة ماجستير مقدمة لكلية الاقتصاد والعلوم الإدارية بجامعة الأزهر - غزة.

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على ماهية الموازنة العامة ومراحل إعدادها وتطورها وتقسيماتها، ومن ثم التعرف على مصادر تمويل الموازنة الفلسطينية والقوانين المنظمة لها فلسطينياً، بشكل عام والمحلية منها بشكل خاص. وأثر الاتفاقيات التجارية والاقتصادية التي وقعتها الدولة الفلسطينية مع الدول الأخرى على إيراداتها المحلية، وعمدت الدراسة إلى تحليل الإيرادات المحلية لدولة فلسطين عبر تقسيمها إلى أربع مراحل زمنية وفق التطورات السياسية، حيث اعتمدت الدراسة على استخدام أسلوب التحليل الوصفي المقارن بدراسة الواقع ووصفه من خلال تحليل الموازنات العامة والتقارير المالية الفعلية الصادرة عن الجهات الرسمية. وقد توصلت الدراسة إلى أن أسلوب الموازنة المطبقة فلسطينياً هو موازنة البنود وليس موازنة البرامج والأداء، وأن نسبة النفقات التطويرية إلى النفقات العامة بلغت 12 %، أم النفقات الجارية فوصلت إلى 77 % بالمتوسط، أكثر من 60 % منها متعلقة بالرواتب والأجور، وعلى ضوء نتائج الدراسة تم طرح توصيات مثل معالجة التهريب الجمركي والتسرب المالي من خزانة السلطة إلى خزانة الجانب الإسرائيلي فيما يتعلق بإيرادات المقاصة، وتطبيق قانون ضريبة الدخل الجديد رقم (8) لسنة 2011 وضرورة تعديل مختلف قوانين الضرائب الموروثة من الاحتلال، وأوصى كذلك بالسعي الجاد لتحويل سلطة النقد الفلسطينية إلى بنك مركزي فلسطيني له كامل الصلاحيات.

الدراسة الثانية: (رابي، 2003)، بعنوان " الأسباب الموجبة لإصلاح قوانين الضرائب غير المباشرة في فلسطين ". رسالة ماجستير مقدمة لكلية التجارة بجامعة النجاح الوطنية- نابلس.

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على الأسباب التي توجب القيام بعملية الإصلاح للضرائب غير المباشرة في فلسطين وذلك من خلال التعرف على الضرائب غير المباشرة المطبقة في فلسطين ومدى ملائمة هذه الضرائب للاقتصاد الفلسطيني والوقوف على تطور هذه الضرائب منذ عهد الانتداب البريطاني وفترة الحكم الأردني ومن ثم فترة الاحتلال الإسرائيلي وصولاً إلى فترة دولة

فلسطين. وأظهرت النتائج أن هناك أكثر من نظام ضريبي يحكم مناطق دولة فلسطين كما أن الأهداف التي وضعت من أجلها هذه القوانين تختلف عن أهداف التنمية في فلسطين هذا بالإضافة إلى انخفاض العبء الضريبي للضرائب غير المباشرة في فلسطين بحيث أن وعاء هذه الضرائب قد استغل أكثر من طاقته. وقد أوصت بإلغاء أو تعديل اتفاق باريس الاقتصادي وبشكل جوهري، حتى تتمكن دولة فلسطين من رسم سياستها دون قيود.

الدراسة الثالثة: (الخطيب، 2006)، بعنوان " دور الإيرادات الضريبية في تمويل الموازنة العامة في فلسطين عن الفترة 1996-2003 " .

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أهم ملامح النظام الضريبي المطبق في فلسطين منذ استلام الدولة الصلاحيات المالية سنة 1994، وعلى حجم الإيرادات الضريبية ومكوناتها ودورها في تمويل النفقات العامة خلال الفترة (2003 - 1996)، واستخلاص أهم التوجهات في السياسة الضريبية وأثرها على الاقتصاد الفلسطيني من خلال تمويل الإنفاق العام. وخلصت إلى أن معظم القوانين المنظمة للضرائب قديمة ومطبقة منذ أن وضعها الاحتلال الإسرائيلي مع بعض التغييرات، وإلى أن الإيرادات تنقسم إلى مصدر داخلي وآخر خارجي وأن المصدر الداخلي عبارة عن إيرادات ضريبية وغير ضريبية، وكانت نسبة الإيرادات الضريبية 83% من المصادر الداخلية، وأما غير الضريبية فكانت نسبتها 17%، وأن بإمكان الدولة زيادة هذه النسبة فيما لو قدمت خدمات أفضل للمواطنين، وكذلك النفقات العامة تنقسم إلى نفقات جارية ورأسمالية وتطويرية، وأن النفقات الجارية شكلت بالمتوسط 75% من النفقات العامة، واستحوذ الرواتب والأجور على 47% من النفقات العامة، و62% من النفقات الجارية و80% من الإيرادات المحلية.

الدراسة الرابعة: قام الباحث فضلية (2010) بدراسة بعنوان آلية حساب الضريبة على القيمة المضافة، خصائصها ومعوقات تطبيقها في الجمهورية العربية السورية، والتي هدف من خلالها التعرف إلى آلية حساب الضريبة على القيمة المضافة، خصائصها ومعوقات تطبيقها في الجمهورية العربية السورية وخلص بها إلى التريث في تطبيق مبدأ الضريبة على القيمة المضافة إلى حين الانتهاء من إجراء دراسات منهجية معمقة ودقيقة لواقع الاقتصاد والمجتمع السوري

ولكافة التشريعات المتعلقة (والمؤثرة) بالنشاط الاقتصادي وبمستوى معيشة الشرائح الأكثر عرضة من المواطنين، والتأكد من استكمال مستلزمات تطبيقها ولا سيما كفاءة الأجهزة الضريبية والاستعلام الضريبي ونظام الفوترة، وقد اوصت الدراسة بوضع وتطبيق استراتيجية توعية ضريبية فاعلة تشمل المواطنين جميعاً وعلى مستوى المكلفين جميعهم أفراداً ومؤسسات، يتم فيها التركيز (أيضاً) على نشر المعرفة بآليات وطرق ووسائل تطبيق واحتساب وتسديد الضريبة على القيمة المضافة، وعلى ترسيخ القناعة بعدالتها وأهميتها الاقتصادية والاجتماعية.

الدراسة الخامسة: قام البسطامي(2006) بدراسة بعنوان ضريبة القيمة المضافة المطبقة في فلسطين وضريبة المبيعات المطبقة في الأردن وقد هدفت الدراسة إلى مقارنة نظام ضريبة القيمة المضافة المطبق في فلسطين مع نظام ضريبة المبيعات الأردنية من عدة نواحي تم التركيز فيها على مصدر التشريع وأساس فرض هذا القانون وإجراءات التسجيل وكيفية تعبئة الإقرارات الشهرية لهذا النوع من الضرائب، وخلص بها الى توفير الأسس القانونية لفرض الضرائب غير المباشرة وخاصة ضريبة القيمة المضافة، لان النظام المطبق حالياً هو نظام إسرائيلي تم فرضه على المكلف الفلسطيني في سنة 1976 مستمداً شرعيته من خلال اتفاق باريس الاقتصادي. وقد اوصت الدراسة بتشريع قانون جديد لنظام ضريبة القيمة المضافة أخذاً بعين الاعتبار كافة النواحي الاجتماعية والاقتصادية التي تعرض لها المكلف الفلسطيني وكذلك التفرقة بين السلع الضرورية والسلع الكمالية وكذلك الخدمات من خلال وضع نسب مختلفة للضريبة المضافة لكل صنف من السلع والخدمات.

التعقيب على الدراسات السابقة:

من خلال الاطلاع على الدراسات السابقة ذات العلاقة بموضوع الدراسة، تبين لدى الباحث بان تركيزها كانت منصبا على الضريبة نفسها مثل ضريبة القيمة المضافة، دون ان يتم دراستها من حيث التشريعات والقوانين النازمة لها، كما ان الدراسات السابقة لم تعطي اهمية كافية لمقدار اهمية ضريبة القيمة المضافة كمرتکز رئيسي في موازنة دولة فلسطين. وضرورة وجود سلاح قانوني قوي للمحافظة على استدامة هذا المصدر.

كما استفاد الباحث من الدراسات السابقة في بناء أداة الدراسة والتعرف إلى مجالاتها، وفقراتها وأيضاً في تعريف متغيرات الدراسة ومفاهيمها، وقد تميزت الدراسة الحالية بكونها تجرى في سياق دولة فلسطين وتطبق على المؤسسات والأفراد والمجتمع الفلسطيني بشكل عام، كما أنها تتميز بكونها أعطت أهمية للجانب التشريعي في سن قانون ضريبة القيمة المضافة.

الفصل الثاني

الإطار النظري والمفاهيمي للدراسة

الفصل الثاني

الإطار النظري والمفاهيمي للدراسة

المقدمة:

تمثل الضرائب أهم مصادر التمويل التي تستخدمها الحكومة لتمويل برامجها الإنفاقية ، إذ تشكل أعلى وزن نسبي في هيكل التمويل الحكومي لمعظم دول العالم، ونظراً لأهمية الضرائب في كافة المجتمعات المتقدمة والنامية كأحد المصادر الرئيسية لإيرادات الدولة التي تستخدمها في الإنفاق على الخدمات لتحقيق الرفاهية وتقدم المجتمع (نور، 2002). حيث تكمن أهمية الضرائب في إشباع الحاجات الاجتماعية كالدفاع والأمن والعدالة، والحاجات المستحقة كالتهليم والصحة ، وعدم وجود الضرائب لن تستطيع الحكومة تحقيق أهدافها فيما يتعلق باعتبارات العدالة في توزيع الدخل، والكفاءة والإستقرار الاقتصادي (أندرواس، 2010).

مفهوم الضرائب وتطورها

تطور مفهوم الضريبة بتطور الأنظمة الاجتماعية عبر التاريخ ، فقد ظهرت في البداية كخدمة شخصية اختيارية ، ثم كإعانة مالية من الرعايا إلى الحاكم ثانياً، وفقدت الضريبة بعد ذلك صفاتها الإختيارية لتصبح إجبارية على الأشخاص، ثم على الأموال. فقد شهدت الضريبة العديد من المراحل التي مرت بها عبر تتطور فرضها تاريخياً، إذ وجدت منذ القدم ، ومثلتها الضريبة التي كان يفرضها الطرف المنتصر على الطرف المهزوم في الحروب ، والتي كان يتكرر حصولها بين الأقاليم في ظل الإقطاع، وقد تتطورن الضريبة بحيث اتخذ شكل إعانة يقدمها رجال الإقطاع والكنيسة إلى الملوك في العصور الوسطى، ومع زيادة التركيز في سلطة الدولة بزيادة مركزيتها ، تزايدت أهمية الضرائب كمصدر أساسي للإيرادات العامة من أجل تغطية النفقات العامة للدولة المركزية (خلف، 2008).

ضريبة القيمة المضافة:

ان ظهور ضريبة القيمة المضافة تعتبر من أهم التطورات خلال الأعوام الأخيرة في عالم الضرائب غير المباشرة وذلك كونها لم يكن احد يعلم بها بحيث ظهرت لأول مرة في العالم في فرنسا عام 1954 وكان الاقتصادي الفرنسي (موريس لوريه) هو من وضع الأسس الرئيسية لها عام 1953 والتي أصبحت مؤخرا تحظى باهتمام كبير للتعريف بها كونها تشكل رافدا مهما للهيكل الضريبي في العديد من دول العالم ومنها دولة فلسطين بحيث أصبح تأثير هذه الضريبة يشكل نسبة كبيرة تتجاوز 50% من إيرادات بعض هذه الدول وهذا من أهم مبررات انتشار هذا النوع من الضرائب وهذا ما سعت له العديد من الدول في العالم ان تأخذ ضريبة القيمة المضافة علي محور الجد في ظل التحولات الاقتصادية في تمويل الإيرادات العامة للدولة وذلك بعد الأزمات المادية والاقتصادية والسياسية التي تعاقبت عليها وشح الموارد الطبيعية وقد ناقشت بعض الدول النفطية هذا المورد ومنها مجلس الوزراء في دولة الامارات العربية مؤخرا إمكانية تطبيق هذا النوع من الضرائب لرشد الخزينة العامة بالأموال وايضا هذا ما يتم نقاشه حاليا بقوة علي طاولة مجلس التعاون الخليجي من اجل خلق مورد لسد الاحتياجات المالية المعرضة لها بالمستقبل.

ان الغرض الأساسي من اي نظام ضريبي يجب ان يحقق الأهداف التي يقوم عليها النظام الاقتصادي والاجتماعي ولذلك نري انه يتغير تبعا للمتغيرات في الهيكل الاقتصادي والاجتماعي ليتلاءم مع المعطيات الجديدة للدولة (نور، 2002).

لقد فرضت ضريبة القيمة المضافة في فلسطين بموجب الأمر العسكري الإسرائيلي رقم 658 عام 1976 والمستند لنظام الرسوم والمكوس علي المنتجات المحلية الأردني رقم 16 عام 1963 واستمرت إلي فرض هذا النوع من الضرائب حتى قدوم دولة فلسطين وتوليها شؤون الضرائب، وقد تناولت اتفاقية باريس الاقتصادية عام 1994 ضريبة القيمة المضافة بنوع من الأهمية بحيث حددت سعر الوعاء الضريبي وهو السعر المطبق في إسرائيل وتستطيع دولة فلسطين خفض هذه النسبة 2% عن السعر في إسرائيل بالاضافة الى بعض المحددات الأخرى التي سيتم تناولها لاحقا (السلامين، 2014).

تعريف ضريبة القيمة المضافة

ضريبة القيمة المضافة هي نوع من انواع الضرائب غير المباشرة على الإنفاق ، تلجأ إليها الدولة في سعيها لزيادة مواردها المالية وتفرض على الزيادة في قيمة السلع والخدمات وتؤدي من طرف المستهلك، بعد ان تتقل على كاهله داخل سعر الموارد او الخدمات، بينما تحصلها الدولة على مستوى المنتج او مقدم الخدمات (علوان،2009).

ماهية ضريبة القيمة المضافة - خصائصها - أهميتها

هناك العديد من التعريفات لهذه الضريبة على أساس انها تندرج ضمن الضرائب غير المباشرة التي تفرض على مظاهر الثروة او على استخدام الدخل او كونها احدي الضرائب التي تفرض على مظاهر الإنفاق او هي الضرائب التي تساهم في إيرادات السلطات العامة وينقل عبئها للغير. (عوض،2007).

ماهية ضريبة القيمة المضافة

تعد ضريبة القيمة المضافة ضريبة عامة على السلع والخدمات وتفرض على كافة مراحل وتوزيع السلعة فهي في النهاية تفرض علي الاستهلاك النهائي للأسرة ومع اختلاف وجهات النظر في الفترات الماضية لتطبيق ضريبة القيمة المضافة فقد تقاربت التعريفات المتعلقة بهذا النوع من الضرائب.

عرفها النقلي بأنها: شكل من أشكال ضريبة المبيعات والتي تفرض علي مراحل متعددة من العملية الإنتاجية وهي تفرض على الزيادة التي تتحقق في قيمة الإنتاج في كل مرحلة من مراحل الإنتاج والتوزيع (عوض،2007).

وتم تعريفها من مدير عام الجمارك وضريبة القيمة الفلسطينية السيد لؤي الحنش بأنها ضريبة مركبة تفرض على فارق السعر بين سعر التكلفة وسعر البيع للسلع وتفرض على تكلفة الإنتاج. تم تعريفها من مدير دائرة في ضريبة القيمة المضافة في فلسطين بأنها الفرق ما بين ضريبة الإيرادات

وضريبة المشتريات والذي يتحمل عبئها هو المستهلك وليس المكلف المسجل لدى الدوائر الضريبية. (مدير مكتب ضريبة القيمة المضافة، سلفيت). وتم تعريف الضريبة على القيمة المضافة بأنها ضريبة تفرض على جميع مراحل الإنتاج مع توفير آلية تسمح للشركات خصم الضريبة التي تم دفعها على مشترياتها من مدخلات الإنتاج من السلع والخدمات من الضريبة المستحقة على مبيعاتها من السلع والخدمات (الحجاوي، 2004).

ويمكن أن نلخص من التعريفات السابقة أن الضريبة على القيمة المضافة هي ضريبة غير مباشرة تفرض على كافة السلع والخدمات استناد للقانون وتفرض على كافة مراحل التداول وصولاً لمرحلة التوزيع.

خصائص ضريبة القيمة المضافة

تتميز ضريبة القيمة المضافة بأنها ضريبة عامة غير مباشرة على السلع والخدمات بكافة مراحلها من إنتاج وتوزيع ومن ثم فإن ضريبة القيمة المضافة تتميز بعدة خصائص:-

1 - انها ضريبة عامة تصيب كافة المنتجات والخدمات المستهلكة في البلاد بحيث يخضع لها كافة السلع والخدمات المحلية والمستوردة وهذا ما يخلق جو من العدالة ما بين المستهلكين (علوان، 2008).

2 - انها ضريبة غير مباشرة فهي تفرض أثناء تتبع الثروة اي على المظاهر الخارجة للثروة ممثلة في إنفاقها و تداولها بحيث تعتمد على قدرة الممول القانوني في نقل عبئ الضريبة الى شخص غيره هو الممول الفعلي بحيث ان فرضها مرتبط بحدوث واقعة مثل استهلاك سلعة محلية او مستوردة او اداء خدمة او تداول ونقل ملكية (عوض، 2007).

3 - ضريبة دورية بحيث المكلف ملتزم بتوريدها للخزينة العامة بشكل دوري للمساهمة بمساعدة الدولة في الإنفاق الحكومي، وهذا لا يجعل عبئها كبيراً على المكلف مقارنة مع الضرائب المباشرة وهنا نشير الى آلية توريدها في فلسطين يتم بشكل شهري بحيث يمنح المكلف بنهاية كل شهر خمسة عشر يوم لتوريدها عن الشهر السابق (مثال شهر مارس يتم تقديمه من 1 الى 15 نيسان).

4 - ضريبة متعددة المراحل وذلك كونها تفرض على كافة مراحل الإنتاج والتوزيع مبتدأ من المنتج ومرورا بتجار الجملة ومن ثم مرورا بتاجر التجزئة حتى تصل في النهاية الى المستهلك وهنا يجب ان نشير الى ان العدالة تتحقق اذا شملت ضريبة القيمة المضافة كافة السلع والخدمات.

5 - ضريبة عينية حيث انها تتناول المادة الخاضعة للضريبة (سلع وخدمات) اي الإيراد ذاته بغض النظر عن ظروف من يتحملها، كما انها تصنع المساواة بين السلع المصنعة محليا والمستوردة، بغض النظر عن ظروف ما تتحملها السلعة وهذا ما يميزها عن الضرائب الشخصية. (السلامين، 2014).

6 - ضريبة ذات إجراءات سهلة بحيث تتميز بسهولة تحصيلها وتحقق إنتاجيه عالية ولا تسبب ردود فعل من المكلفين حيث يكون الاحتكاك بين الادارة الضريبية والمكلف بعيدا، وتكون بالعادة بنسبة مئوية واحدة (16% في فلسطين) وذلك بغض النظر عن قيمتها.

7- ضريبة ذات رقابة ذاتية بحيث تدخل الضريبة مبدأ الرقابة الذاتية بين المسجلين، مما يسهل عمل الإدارة، ويقلص إمكانية التهرب من الضريبة. فإذا أراد مورد الأموال أو مؤدي الخدمات تخفيض قيمة الضريبة المستوجبة عليه، فمن مصلحة الشاري فوتره كامل المبلغ كي يتمكن من خلالها ممارسة حقّ الحسم، استعادة الضريبة التي دفعها، ومن ناحية أخرى إذا بالغ الشاري عند فوتره قيمة الضريبة المدفوعة، فان من مصلحة مسلمي الأموال أو مؤدي الخدمات تسجيل قيمة الضريبة الحقيقية، لتفادي دفع مبلغ أكبر من قيمة الضريبة المستوجبة فعلا عليهم (الضريبة المضافة، 2014، www.startimes.com)

8 - ضريبة إقليمية فهي تفرض على المال (سلعة او خدمة) بمجرد تحقق الواقعة المنشئة للضريبة وهي استيراد السلعة او بيعها او إنتاجها او تقديم الخدمة وبصرف النظر عن محل إقامة المكلف او جنسيته او موطنه فالمهم هم مكان او محل تحقق واقعة الاستيراد او البيع او الشراء او الإنتاج حيث تسري الضريبة ما دام ان تلك الواقعة قد تحققت في داخل حدود الدولة (العلي، 2009).

9 - ضريبة تطبق مبدأ الخصم بحيث يتم خصم الضريبة على مدخلات الإنتاج من الضريبة على مخرجات الإنتاج ويعتبر الخصم الضريبي من أهم خصائص ضريبة القيمة المضافة وبموجب هذه الخاصية فإنه مثلما يتوجب على المنتجين والتجار والمستوردين تحصيل الضريبة على مبيعاتهم فمن حقهم المطالبة بخصم ما تحملوه من ضرائب عن مدخلات إنتاجهم (الحجاوي، 2004).

ضريبة القيمة المضافة أهدافها - مزاياها - عيوبها

لقد احتلت ضريبة القيمة المضافة بشكل عام مركزا مميزا في الدراسات المالية فالضريبة على القيمة المضافة كانت ولم تزال الوسيلة الرئيسية والمهمة التي تحقق أهداف الدولة. ليس فقط على اعتبارها إحدى المصادر الرئيسية للهيكل الضريبي للدولة، وإنما أيضا وسيلة فاعلة تمكن الدولة من التدخل في الحياة الاجتماعية و الاقتصادية ونظرا لأهمية ضريبة القيمة المضافة فقد سعت الدول إلى تطويرها بما يتلاءم مع التشريعات.

أهداف ضريبة القيمة المضافة

إن ضريبة القيمة المضافة يجب ان تحقق الأهداف التي يقيم عليها النظام الاقتصادي والاجتماعي للدولة ليتلاءم مع معطيات الدولة بشكل مستمر.

1 - حصيلة وفيرة لخزينة الدولة من حيث انتظام توريدها لمواجهة المتطلبات اللازمة لتغطية أعباء الدولة وتطوير القطاعات الاقتصادية المختلفة وتحقيق التنمية المطلوبة في الوقت المناسب، كون الضريبة التزام نقدي أي ان الضريبة يجب ان تدفع بشكل نقدي (صيام وآخرون، 1997).

2 - أهداف اجتماعية والتي تتحقق من خلال إعادة توزيع الثروة ما بين مواطنين الدولة والعمل أيضا على استخدامها كوسيلة لمحاربة السلع غير المرغوب بها كالتدخين والخمور التي تشكل سلعة غير مرغوب بها في بعض الدول وخصوصا الاسلامية.

3 - أهداف اقتصادية من خلال استغلال ضريبة القيمة المضافة:-

أ - حماية المنتجات المحلية من الأسواق العالمية وذلك من خلال فرض ضريبة قيمة مضافة بنسبة اكبر علي الصناعات المستورة وذلك لتشجيع المنتج المحلي وتسهيل عملية تسويقه بالاضافة لخلق جو من المنافسة بين المنتج المحلي والمستورد.

ب - خلق توازن فى الاستثمارات المحلية بالقطاعات الاقتصادية من خلال زيادة نسبة الضريبة على القطاعات غير مرغوب فيها، بالاضافة لتحفيز وجذب رؤوس الأموال للاستثمار من خلال خفض نسبة الضريبة للقطاعات المرغوب الاستثمار فيها.

ج - وسيلة لتشجيع النشاط الاقتصادي فى الدولة فى كل من حالتي التضخم والانكماش حيث يتم رفع نسبة الضريبة فى حالة التضخم للحد من الطلب والإنفاق وبالتالي الحد من التضخم ، وتخفض نسبة الضريبة فى حالة الانكماش لزيادة السيولة ومن ثم زيادة الطلب وتشجيع الإنفاق والحد من الانكماش (السلامين، 2014).

مزايا وعيوب ضريبة القيمة المضافة

على الرغم من مرور نصف قرن نحو سعى العالم الى تطبيق ضريبة القيمة المضافة الآن ان تلك الضريبة قد اشتملت على مجموعة من المميزات، كم اشتملت على مجموعة من العيوب ، وفيما يلي سوف نتناول كل منهما على النحو التالي:-

1 - مميزات الضريبة على القيمة المضافة:-

أ - الخصم الضريبي تعمل الضريبة على القيمة المضافة على استخدام الرقابة الذاتية فى عمليات الربط والتحصيل، بحيث لا بد ان يقوم المكلف بتسجيل كافة المبيعات والمشتريات فى الفاتورة الضريبية، حيث يستطيع المكلف خصم كافة الضرائب على المشتريات الواجب عليه دفعها من الضرائب على المبيعات المستحقة التي قام بتحصيلها (نصر، 2013).

ب - تعتبر ضريبة القيمة المضافة مرجع مهم للضرائب المباشرة وخاصة ضريبة الدخل بحيث يستطيع مأمور التقدير فى ضريبة الدخل من الاستفادة من البيانات المالية المقدمة عن البيع

والشراء فى التحقق من صحة الإقرارات الضريبية المقدمة له من قبل المكلف وخصوصا من خلال تطبيق برنامج الإيرادات الموحد لدى الدوائر الضريبية.

ج - أوفر حصيلة لأنها تطال نطاقا واسعا يشمل عداد وفيرا جدا من عمليات الإنتاج والتداول والاستهلاك وكونه يصيب جميع الأفراد دون استثناء بما فيهم الفقراء والأغنياء وتقتصر إعفاؤها على حالات محدودة ونادرة ولا تسفر عن أي تآمر لعدم شعور المكلف بوطأتها لكونها تختفي على الغالب فى أثمان السلع والخدمات (سلوم، 1990).

د - سريعة التحصيل لأنها تستوفي عادة فور نشوء علة وجودها أي لمجرد حصول الواقعة المنشئة لحق الدولة بالضريبة وهذا يعني أنها تبدأ منذ اليوم الأول من السنة بتغذية صناديق الدولة بالمال وتستمر دون توقف. (سلوم، 1990)

هـ - تتميز الضريبة على القيمة المضافة بالحياد والعدالة الى حد ما في توزيع العبء الضريبي على مراحل إنتاج وتوزيع السلع والخدمات وفقا للقيمة المضافة فى كل مرحلة من المراحل التي تمر بها ، كما يتمثل حياد هذه الضريبة أيضا فى معاملة مختلف المنشآت الخاضعة لها معاملة واحدة دون تفریق بينهما (نصر، 2013).

و - يمكن استخدام ضريبة القيمة المضافة كأداة للسياسات الاقتصادية كونها موجهة علي الاستهلاك وليس الإنتاج.

ن - ضريبة القيمة المضافة بنسبة صفر لبعض المشاريع الموجهة للخدمات العامة ساهم بتعزيز استرداد المبالغ الضريبية التي سبق دفعها من المكلف على مدخلاته وذلك من حيث المشاريع الصفرية المبنية على كتب صادرة من الإدارة العليا الضريبية للجمارك والمكوس من أجل تشجيع الدعم المادي من قبل الجهات المانحة ، ومن حيث تخفيض كلفة التصدير للخارج والذي يعزز المنافسة الخارجية والمبنية علي وثائق مصادق عنها من الإدارة الضريبية للجمارك والمكوس.

عيوب ضريبة القيمة المضافة:-

أ - الآثار التضخمية ، لأنها لا تراعي المقدرة التكليفية ولا الأوضاع الشخصية للمكلفين، فهي لا تنظر إلا لمادة التكليف بحد ذاتها دون الالتفات الى اي اعتبار آخر وهي تصيب بالتالي جميع الأفراد دون اي تمييز فيما بينهم ملحقه بالطبقات الصغيرة وذات الدخل المحدودة اشد الضرر نظرا لاعتمادها مواد شائعة الاستعمال بين جميع الطبقات (سلوم، 1990).

ب - التهرب الضريبي، نتيجة قلة الوعي الضريبي لدى المكلف ونتيجة السياسات الراسخة لدى عقلية المكلفين من حيث مدى العائد والاستفادة من هذه الضرائب فإنه يساهم بارتفاع نسبة التهرب الضريبي من حيث الالتزام بآلية مسك الدفاتر وإصدار الفواتير الضريبية التي تشكل محور اساسي لضمان صحة تحصيل الضريبة وتوريدها والرقابة على المسجلين وقيام مأموري الفحص بعمليات المراجعة اللازمة (حماد، 2005).

ج -تطبيق ضريبة القيمة المضافة بشكل كامل بحاجة الى نظام تدقيق متكامل يمتاز بكفاءة عالية من الموظفين والبرامج المحوسبة للتدقيق وهذا سوف يتطلب رفع بند التكاليف الإدارية في الموازنة العامة للدولة.

نشأت وتطور ضريبة القيمة المضافة في فلسطين:

في شهر آب عام 1976 استحدثت اسرائيل ضريبة جديدة سميت ضريبة القيمة المضافة وذلك بموجب القانون التنفيذي رقم 31 لعام 1976 المتعلق بالرسوم والمكوس دون الإعلان عن فرضها كضريبة جديدة، بل فرضت تحت اسم نظام الرسوم على منتجات محلية (إدارة دفاتر حسابات) وتم تطبيق هذه الضريبة في كل من اسرائيل والقدس والضفة، الغربية وقطاع غزة (موسى، 2006).

وقد أعطت المادة السادسة من بروتوكولات الاتفاق الاقتصادي الفلسطيني اسرائيل الموقع في باريس يوم الجمعة الموافق 29 نيسان عام 1994 الأساس القانوني للاستمرار في فرض ضريبة القيمة المضافة من قبل دولة فلسطين. وبعد استلام دولة فلسطين إدارة الضرائب اعتبارا من مطلع

عام 1995 فقد قام دولة فلسطين بدعوة جميع المكلفين للتسجيل في دوائر ضريبة القيمة المضافة، كما قام بتسوية جميع الملفات المعلقة في الإدارة الضريبية خلال فترة الانتفاضة بحيث أعطت خصما مقداره 35% لمن يدفع الضريبة المستحقة عليه ثم أخذت هذه النسبة بالتناقص إلى 20% وإلى 15% وإلى 10% كذلك تم تقسيط مبلغ الضريبة لمن لم يستطع من المكلفين دفعها مرة واحدة وكذلك تم إلغاء جميع الغرامات والفوائد التي كانت قد سجلتها دوائر الاحتلال (موسى، 2006).

منذ عام 1994 أصبحت الدولة الفلسطينية بشكل تدريجي (بدأت في غزة وأريحا ولاحقا في بقية المناطق) الجهة المخولة قانونيا في الإشراف والرقابة وسن القوانين لقطاع التأمين، لكن لم يتم العمل بشكل مباشر على هذا القطاع بعد تسلم الصلاحيات، وبقي هذا القطاع يعمل بشكل غير منظم ويعاني من فوضى العمل لمدة عشر سنوات بسبب غياب التشريعات واليات الإشراف والرقابة. بعد ذلك وفي عام 2004 تم تأسيس هيئة سوق رأس المال الفلسطينية استناداً إلى المادة رقم (2) من قانون هيئة سوق رأس المال رقم (13) لسنة 2004 وبذلك أصبحت الجهة الرسمية المخولة قانونيا في الإشراف والتنظيم والرقابة. تبع تشكيل الهيئة صدور قانون التأمين رقم (20) لعام 2005، الأمر الذي ساعد في وضع حجر الأساس لبناء بيئة ناضجة وضابطة لقطاع التأمين. وبموجب هذا القانون تم أيضا تأسيس الاتحاد الفلسطيني للمكلفين على أن تكون كل شركة تأمين مرخصة لمزاولة أعمال التأمين عضواً في الاتحاد حكماً، كما تم إعادة تشكيل الصندوق الفلسطيني لتعويض مصابي حوادث الطرق بموجب قانون التأمين بعد تشكيله بموجب قرار رئاسي قبل صدور القانون، وبذلك تم تأسيس الإطار القانوني العام لهذا القطاع (ماس، 2006).

وقد حققت ضريبة القيمة المضافة قفزة نوعية حيث بلغت 1915 مليون دولار حسب موازنة عام 2004 أي ما نسبته 62 % من مجموع الإيرادات الضريبية وما يعادل 51 % من مجموع الإيرادات المحلية في حين بلغت ضريبة الدخل والأرباح 170 مليون دولار فقط لنفس العام (موسى، 2006).

أما فيما يتعلق بواقع ضريبة القيمة المضافة في فلسطين من حيث التطبيق والجباية ، فنجد ان هذه الضريبة طبقت في العام 1976، بنسبة 8%، ثم أخذت ترتفع رويدا حتى وصلت الى

نسبة 17%، ومن ثم جاءت اتفاقية باريس لتنظيمها بين الطرفين - الإسرائيلي والفلسطيني -، حيث نصت الاتفاقية على ان تطبق هذه الضريبة لدى الطرف الفلسطيني بنسبة لا تقل عن 14.5% ولا تزيد عن 18%، وأوجدت الاتفاقية الفواتير الموحدة (المقاصة) بين الطرفين، وألزمت كل طرف بدفع المستحقات للطرف الآخر من فرق المبيع والشراء، حيث إذا زادت مشترياتنا من الطرف الإسرائيلي عن مبيعاتنا إليهم يؤخذ فرق الضريبة للخرينة الفلسطينية.

أما بخصوص تطبيق هذه الضريبة في الوطن العربي، فتعتبر الدولة الفلسطينية الريادية في تطبيقها، ولحقها الأردن في تطبيق شق منها تحت مظلة ضريبة المبيعات، ومن جديد طبقها مصر على بعض القطاعات. أما باقي الدول العربية مثل لبنان فتسعى غالبيتها الى تطبيقها، خاصة بعد الاتجاه الى إلغاء الرسوم الجمركية تمشياً مع متطلبات الانضمام الى منظمة التجارة العالمية(حماد، 2004).

وتعتبر ضريبة القيمة المضافة من الضرائب غير المباشرة وذلك حسب معيار نقل العبء الضريبي، حيث يتحمل المستهلك مقدار ضريبة القيمة المضافة على السلع والخدمات. ولما لها من اثر في تطبيقها على المستهلك، حيث يدفع مبلغ إضافي على السلع والخدمات (وهو مقدار الضريبة الإضافية)، عمدت الدول الأوروبية عند تطبيقها الى إلغاء أنواع أخرى من الضرائب وذلك لتقليل الأثر على المستهلك (حماد، 2004).

وما يهمنا في فلسطين الطريقة الثانية وهي طريقة التقاص او الفاتورة المطبقة حالياً في فلسطين، ووفقاً لهذه الطريقة تحدد ضريبة القيمة المضافة المستحقة على المنشأة بطرح ضريبة القيمة المضافة المدفوعة على مشترياتها من ضريبة القيمة المضافة المستحقة على مبيعاتها او خدماتها. وهذا يعني ضرورة وجود فصل بين ثمن السلعة او الخدمة وضريبة القيمة المضافة المدفوعة (حماد، 2004).

الفرق بين ضريبة القيمة المضافة وضريبة المبيعات:

هي عبارة عن نظام ضريبي غير مباشر الهدف منه الحصول على المبالغ الضريبية من المستهلك تم استحداثه في الأردن في العام 1992 وتسويقه تحت مسمى قانون الضريبة العامة على المبيعات وقد بدأ العمل به في العام 1994 تحت الرقم 16 لسنة 1994، في حين ان نظام ضريبة المبيعات الأردنية هو نظام حديث التطبيق نسبياً، أما آلية عمل هذا النظام فقد تبين من خلال الدراسة التي أجريت ان نظام ضريبة المبيعات هو نظام ضريبة قيمة مضافة يطبق نسباً مشابهة للنظام المطبق في فلسطين إلا انه ومراعاة للأوضاع الاقتصادية فان هذا النظام يطبق نسبة مخفضة للسلع الأساسية إضافة للنسب العامة المتعارف عليها. أما بالنسبة لقانون ضريبة المبيعات فانه تجدر الإشارة إلى ان هذا القانون قد خضع للتعديل أربع مرات حتى وصل إلى صيغته الحالية والتي يرى الباحث أنها متطورة مع بقاء اسم هذا القانون قانون ضريبة المبيعات مع ان المطبق هو نظام ضريبة القيمة المضافة والمطبق عالمياً (البسطامي، 2006).

ان ضريبة القيمة لمضافة تفرض على السلع والخدمات ، وبالتالي فهي "Sales Tax" وضريبة المبيعات تفرض على الاستهلاك، ورغم ان المشرع الأردني قد استخدم تسمية الضريبة العامة على المبيعات إلا ان هذه التسمية قد تكون غير دقيقة، لان ضريبة المبيعات بالمفهوم العلمي تفرض عادة لمرة واحدة عند بيع السلعة أو الخدمة، أما المطبق حالياً في الأردن فهو الأقرب لنظام ضريبة القيمة المضافة المعمول به دولياً. بحيث ان التاجر أو الصانع ي دفعها عند الشراء ويستردها من المستهلك أو من الشخص المستفيد من الخدمة أو السلعة وذلك ضمن نسبة مئوية من سعر بيع السلعة أو الخدمة. وبناءً على توصيات البنك الدولي وصندوق النقد الدولي فلقد ارتأت الحكومة الأردنية تطبيق قانون ضريبي غير مباشر جديد، وهو قانون ضريبة القيمة المضافة، باعتباره قانوناً حديثاً وعصرياً ومطبق بالعديد من الدول الأوروبية والعربية (البسطامي، 2006).

وتمتاز هذه الضريبة بصعوبة التهرب منها كما تشجع على مسك حسابات منظمة كما أنها لا تعوق التقدم الإنتاجي ولا تحدث إختلالات غير مقصودة في أساليب الإنتاج بجانب أنها غزيرة الحصيلة.

وعطفاً لما ذكر فإن كثير من دول العالم أصبحت تطبق الضريبة على القيمة المضافة وتطلق عليها أسماء مختلفة لعل أهمها الضريبة على المبيعات وأحياناً الضريبة العامة على المبيعات وقد يترك اسمها كما هو الضريبة على القيمة المضافة وهي الضريبة الأساسية على الأنفاق من دول الاتحاد الاقتصادي الأوروبي (حجازي، 2007).

ضريبة القيمة المضافة في فلسطين واتفاقية باريس الاقتصادية:

لقد سيطرت السياسة التجارية الإسرائيلية بشكل كامل على السياسة التجارية الفلسطينية من عام 1967 إلى عام 1994، ولقد كان هناك تطبيق تلقائي على الضفة الغربية وقطاع غزة لكافة رسوم الاستيراد والجبائات الأخرى والمقاييس الاقتصادية والمالية المطلوبة الخ التي تبنتها إسرائيل. لكن منذ عام 1994 كانت المبادئ التي سيطرت على السياسة التجارية للضفة الغربية وقطاع غزة مُعرّفة في بروتوكول العلاقات التجارية بين إسرائيل ومنظمة التحرير الفلسطينية الذي تم التوقيع عليه في باريس بتاريخ 29 نيسان 1994 ("بروتوكول باريس" أو "البروتوكول"). تم دمج بروتوكول باريس، بعد إجراء تعديلات طفيفة فقط، كملحق 5 في الاتفاقية المرحلية - اتفاقية أوسلو - التي وُقعت في واشنطن في 28 أيلول 1995 (http://www.nad-plo.org ، 2015)

محددات العلاقة بين ضريبة القيمة المضافة واتفاقية باريس الاقتصادية.

ان اتفاقية باريس الاقتصادية وضعت محددات من خلال بنودها لحيثيات تطبيق ضريبة القيمة المضافة وذلك للتمكن من وضع القيود من قبل إسرائيل على هذه الضريبة التي سوف تشكل أهم رافد لخزينة الدولة الفلسطينية مستقبلاً دون اكتراث المفاوضات الفلسطينية بالرؤية المستقبلية لآثار هذه الاتفاقية (ماس، 2013).

المحددات الجغرافية:

ان الإطار الجغرافي سيشمل الضفة الغربية وقطاع غزة خلال الفترة الانتقالية، وسيتم التطبيق تبعاً للمراحل الواردة في اتفاق إعلان المبادئ حول ترتيبات الحكومة الذاتية الانتقالية الموقع في واشنطن في 13 أيلول، والمحاضر المتفق عليها والمرفقة بها، وعليه سيبدأ التنفيذ في قطاع غزة

ومنطقة أريحا، وسيطبق في مرحلة لاحقة في باقي أنحاء الضفة، وفقا لترتيبات المرحلة الانتقالية والترتيبات الأخرى التي اتفق الجانبان عليها، ما يعني ان هذه الاتفاقية مخصصة للمرحلة الانتقالية ما يشير الى ان إمكانية إدخال تعديلات أو إلغاء أو تطوير لهذه البنود تستوجب بالأساس الخلاص من المرحلة الانتقالية الى مرحلة جديدة، وفي حال مطالبة دولة فلسطين بتعديل بعض البنود في هذا الاتفاق فذلك يتوجب موافقة إسرائيل على التعديل فهذا يعني ان الفلسطينيين قبلوا بالبقاء أسرى للمرحلة الانتقالية التي كانت من المفترض ان تنتهي بعد خمس سنوات من توقيع اتفاق أوسلو، لكن ذلك لم يحدث وهذا الذي حصر سيطرة الادارة الضريبية في أحسن الأحوال علي مناطق محدودة وفق آلية مصطلح مناطق والمقصود بها منطقة " أ " منطقة " ب " وكانت سيطرتها ضعيفة علي مناطق " ج " مما ساهم بتعزيز التهرب الضريبي وعدم مقدرة الادارة الضريبية بتعزيز مبدأ الإقليمية، وانه لم يكن ورادا بالاعتبار إمكانية فرض الحواجز والسيطرة على المعابر والحصار والجدار، مما افقد الخزينة الفلسطينية مبالغ هائلة نتيجة ما سبق (<http://www.alhaya.ps>، 2015).

المحددات الزمانية:

يجتمع ممثلون عن الجانبين مرة كل شهر، في اليوم العشرين من كل شهر، ليقدم كل جانب للآخر قائمة بالفواتير المقدمة إليه لحسم الضريبة (اتفاقية باريس الاقتصادية، 1994) وهذا دون الأخذ بوضع آلية ثابتة لهذا الاجتماع من حيث توكيد الالتزام من قبل الطرفين بهذا الموعد ووضع جزاءات صريحة بحالة التلاعب بهذا الموعد من قبل احد الطرفين (ماس، 2013).

مطالبات المقاصة ستسوى في غضون ستة أيام من الاجتماع، من خلال دفعة من الطرف الذي يكون الرصيد الصافي لغير صالحه للطرف الآخر (اتفاقية باريس الاقتصادية، 1994) ونتيجة عدم وجود جزاءات تأخير وضمانات لهذا البند مما انعكس هذا البند ليكون سلاح موجه بوجه الدولة الفلسطينية لاحقا وذلك بسبب اعتماد السوق الفلسطيني بنسبة عالية على السوق الإسرائيلي.

المحددات التجارية:

فيما يتعلّق بالتبادل التجاري الثنائي للبضائع، ينص بروتوكول باريس على تبادل البضائع الفلسطينية والإسرائيلية بين الجانبين بلا رسوم أو جمارك ، دون الأخذ بالحسبان انه لا يوجد تقارب

بين الاقتصاد الإسرائيلي والاقتصاد الفلسطيني وبناء عليه سوف ينعكس هذا على سيطرة الاقتصاد الإسرائيلي على عجلة نمو الاقتصاد الفلسطيني ، وضياح مبالغ عالية على خزينة الاقتصاد الفلسطيني.

بالنسبة للسياسات التي تحكم الاستيراد من أطراف ثالثة، ينص بروتوكول باريس على أن يتم استخدام نظام التجارة الخارجية وسياسة الاستيراد في إسرائيل كبرنامج لنظام التجارة الخارجية لسياسة الاستيراد في فلسطين أي لا تستطيع الدولة الفلسطينية فرض رسوم وجبايات أخرى أقل من تلك التي تفرضها إسرائيل ، دون النظر الى عدم سيطرة الادارة الجمركية الفلسطينية علي المعابر والحدود ، وعدم الأخذ بالفارق الشاسع بين معدل الدخل بين مواطني إسرائيل ومواطني فلسطين (ماس، 2013).

سلبات العلاقة بين ضريبة القيمة المضافة في فلسطين واتفاقية باريس الاقتصادية:

1 - فرض شروط المرحلة الانتقالية اي القبول بسلطة انتقالية منقوصة السيادة، وبسياسات اقتصادية مالية اجتماعية منقوصة السيادة كذلك أي بقاء دولة فلسطين تحت الاحتلال، يجوز عليها وينتهك صلاحياتها، ويقرر من طرف واحد ما هو مسموح به وما هو محظور، يغلق المعابر متى شاء، ويقيم الحواجز أينما رغب ، مما عكس عدم التزام العديد من المكلفين بضريبة القيمة المضافة نتيجة وجودهم بمناطق لا يوجد عليها سيطرة ضريبية وأمنية فلسطينية (<http://maannews.net/Content.aspx?id2012>).

2 - عدم القدرة على تنويع مصادر التجارة الخارجية والاستفادة من الاتفاقيات المتعددة الاطراف الموقعة مع الدول الشقيقة أو الصديقة، الذي يمكن ان يعكس آثاره علي المكلف الفلسطيني من حيث انخفاض الأسعار والحد من سيطرة السوق الإسرائيلي (عضو محكمة الجمارك الفلسطينية، 2016).

3 - قيام الجانب الإسرائيلي بفرض عمولات علي الجانب الفلسطيني مثل عمولة 3% كرسوم تحصيل لضريبة القيمة المضافة والتي تقوم إسرائيل بتنفيذها نيابة عن الدولة الفلسطينية ،

بالإضافة الى الاقتطاعات التي تخصمها إسرائيل بشكل مستمر من مستحقات الضريبة لدولة فلسطين للأسباب متعددة دون إبراز مستندات معززة لهذا الخصم ، والاستيلاء علي الجزء المتسرب من هذه الضريبة نتيجة غياب عنصر الإثبات وهو وجود نسخة من فاتورة المقاصة التي تمت بين البائع الإسرائيلي والمشتري الفلسطيني نتيجة إخفائها من قبل المشتري الفلسطيني.

4 - عدم وجود آلية لحل الخلافات والتحكيم حولها من أطراف ثالثة، ولا آلية للإلزام أو للتعويض عن الخلل في التنفيذ أو عدم الالتزام به وهذا ما يتعلق بتأخير دفع مستحقات الدولة الفلسطينية الشهرية ، والخصومات الغير مبررة من قبل الطرف الإسرائيلي من مستحقات الدولة الفلسطينية.

5 - ان البند الخامس عشر من اتفاقية باريس الاقتصادية عالج بوضوح مبدأ المقصد النهائي بحيث ان الإيرادات الضريبية ستخصص لدولة فلسطين وحتى لو قام مستوردون إسرائيليون بالاستيراد لصالح المكلف الفلسطيني ونتيجة عدم المعاملة بالمثل بخصوص آلية التخليص الجمركي بالمعابر الحدودية التي يسيطر عليها الجانب الإسرائيلي فقد لجأ المستورد الفلسطيني من اجل تسهيل وتسريع عملية التخليص بأن يكتب المقصد النهائي هو إسرائيل وبهذه الحالة يتم التحايل علي المبدأ الخامس عشر من اتفاقية باريس الاقتصادية وتصب كافة الإيرادات الضريبية بخزينة مالية إسرائيل.

6 - ان عملية احتساب سعر القيمة المضافة ضمن اتفاقية باريس الاقتصادية بين إسرائيل وفلسطين بوضع حدود لسعر ضريبة القيمة المضافة في فلسطين بحيث لا تزيد عن 2% عن سعر ضريبة القيمة المضافة في إسرائيل لعب دور فعال بحيث ان المفاوضات الفلسطينية لم ينظر لمستقبل هيكليّة الاقتصاد الفلسطيني ومدى تابعيته للاقتصاد الإسرائيلي بحيث ان المفاوضات الإسرائيلي قد حلل مدي أهمية ضريبة القيمة المضافة ودورها بتمويل خزينة الدولة الفلسطينية ومن هنا كانت ضريبة القيمة المضافة سلاح بيد إسرائيل ضد الدولة الفلسطينية.

7 - ان مبدأ سند الإثبات الذي يلعب دور مهم بعملية التقاص الضريبي بخصوص فواتير المقاصة قد ساهم بخسارة خزينة دولة فلسطين ملايين الدولارات من حيث ان الوفد الفلسطيني الذي يذهب للتقاص لا يحق له المطالبة بأي مبلغ إلا بوجود صورة عن فاتورة المقاصة ونتيجة غياب

الوعي الضريبي لدى المكلف فأن بعض المكلفين لا يقومون بتزويد الادارة الضريبة الفلسطينية بنسخة من فاتورة المقاصة الإسرائيلية مما يفقد حق المطالبة بها.(2015 ، مقابلة مع مدير عام القيمة المضافة الفلسطيني) ولا ننسى قضية الانقسام بين الضفة الغربية وقطاع غزة التي ساهمة بضياح ملايين الشواغل نتيجة عدم تسليم فواتير المقاصة الموجهة للإدارة الضريبية بقطاع غزة للإدارة الضريبية في الضفة الغربية للمطالبة بها من قبل إسرائيل (ماس، 2013).

ضريبة القيمة المضافة في فلسطين ونظام المكوس للمنتجات المحلية لسنة 1985 :

ان نظام المكوس للمنتجات المحلية لسنة 1985 هو عبارة عن ارث من زمن الاحتلال الإسرائيلي علي الاقتصاد الفلسطيني قبل 1994 والذي هو عبارة عن نظام احتلالي خليط من أوامر ومناشير وتعليمات يسعى الى فرض ضريبة القيمة المضافة علي المواطن الفلسطيني منذ عام 1976 وذلك بموجب القانون التنفيذي رقم 31 لسنة 1976 والمتعلق بالرسوم والمكوس علي المنتجات المحلية دون الإعلان عنها كضريبة جديدة من خلال ربط هذه الضريبة بالقوانين الأردنية السارية وبالأخص القانون الأردني رقم 16 لسنة 1964.

عند توقيع الاتفاقية السياسية في واشنطن ومن ثم تبعتها الاتفاق الاقتصادية في باريس في سنة 1994 قد اكتسب هذا النظام الشرعية للتطبيق في ظل دولة فلسطين وبناء عليه تم إبقاء كافة القوانين والأنظمة السارية قبل عام 1994 مطبقة حتي إحلال قوانين فلسطينية بديلة لها، إلا انه ومنذ عام 1994 أبقت دولة فلسطين ضريبة القيمة المضافة رهينة لنظام المكوس للمنتجات المحلية لسنة 1985 مع إضافة بعض التعليمات من قبل الادارة الضريبية الفلسطينية للقيمة المضافة مع العلم ان القوانين الأردنية والإسرائيلية المنبثق عنهم هذا النظام قد طرأ عليهم العديد من التغيرات و التعديلات منذ عام 1994 مواكبة لكافة المتغيرات الاقتصادية في هذه الدول (حجازي، 2007).

وقد ساهم إبقاء هذا النظام بعد عام 1994 الى العديد من السلبيات في آلية تطبيق وفرض ضريبة القيمة المضافة من قبل الادارة الضريبية الفلسطينية:

1 - تعزيز الوعي الضريبي لدى المكلف الفلسطيني على إبقاء نظام المكوس للمنتجات المحلية لسنة 1985 كمرجعية لفرض ضريبة القيمة المضافة بأن هذا النظام هو ارث إسرائيلي يسعى الى تدمير المكلف الفلسطيني كون هذا النظام كان قبل عام 1994 هو سلاح موجه فى محاربة الاقتصاد الفلسطيني وهذا ما ساهم بقوة الى ارتفاع نسبة التهرب الضريبي لدى المكلف الفلسطيني.

2 - عدم وضوح بنود هذا النظام من خلال علاقته بضريبة القيمة المضافة كون الأساس القائم عليه هذا النظام وهو القانون الأردني رقم 16 لسنة 1964 لا يمس بصلة لضريبة القيمة المضافة وذلك كون المملكة الأردنية الهاشمية منذ نشأتها لم تطبق ضريبة القيمة المضافة على أراضيها.

3 - جمود هذا النظام وإبقائه دون تطوير لمواكبة المتغيرات التي نشأت حديثا فى العالم الاقتصادي قد خلق أزمة في تطبيق هذا النظام من قبل موظف ضريبة القيمة المضافة من خلال إيجاد المواد المناسبة في هذا النظام للتعامل مع الأنشطة الاقتصادية التي ظهرت مؤخرا وعلى سبيل المثال التجارة الالكترونية.

4 - ان المحاكم الجمركية التي نشأت في ضل دولة فلسطين قد سبب لها هذا النظام إرباك فى آلية التعامل معه من حيث تكوين الجهاز القضائي للمحكمة وايضا من حيث التعامل مع مواد العقوبات والغرامات المنصوص عليها بهذا النظام بالاضافة الى افتقار هذا النظام الى العديد من المواد التي تعالج المتغيرات الحديثة التي نشأت في ظل دولة فلسطين.

5 - معظم مواد هذا النظام أصبح من المستحيل تطبيقها على ارض الواقع وذلك نتيجة عقم هذه المواد من حيث إمكانية وصعوبة تطبيقها.

وهنا لابد ان نشير ان العديد من التفسيرات والمقالات التي كانت ومازلت سارية حتى الآن بخصوص تأخر ولادة قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني هو ربطها مع اتفاقية باريس الاقتصادية وهذا منافي للحقيقة حيث ان الاتفاقية نعم قد قيدت بعض النقاط المتعلقة بالضرائب غير المباشرة ونخص بالذكر سعر ضريبة القيمة المضافة إلا انه وبناء على تفسير بنود هذه الاتفاقية فإنه لا يوجد اي مادة تمنع من صدور قانون ينظم عمل ضريبة القيمة المضافة فى فلسطين.

وقد أشار مدير عام الجمارك والمكوس وضريبة القيمة المضافة الفلسطيني بأن هناك دراسات عديدة متعلقة بوضع قانون لضريبة القيمة المضافة في فلسطين وقد كان السبب الرئيسي وراء تأخر ظهور هذا القانون هو غياب المجلس التشريعي الفلسطيني لدراسته والمصادقة عليه مع العلم ان قانون ضريبة الدخل في فلسطين وبطل غياب المجلس التشريعي قد طرأ عليه العديد من التغيرات والتعديلات وذلك بقرار بقانون صادر من قبل رئيس دولة فلسطين (حجازي، 2007).

ضريبة القيمة المضافة في فلسطين ومحكمة الجمارك الفلسطينية:

لقد دأب الأدب المالي منذ ادم سميث علي صياغة معايير النظام الضريبي الأمثل كي تستهدى بها العامة والخاصة في الحكم المعياري لما هو كائن باعتبار ما يجب ان يكون ولقد استقر الرأي على ان القواعد الاساسية للضريبة تعتبر دالة معيارية في النظام الضريبي الأمثل ومن هذه المعايير كان انطلاق القواعد القانونية واللائحية التي تنظم نطاق الضرائب في العالم ولقد تمثلت هذه المعايير (العدالة ، الشفافية ، الاقتصاد، المرونة، الكفاءة، الحياد) (نصر، 2013).

ولتحقيق هذه المعايير الضريبية في ضريبة القيمة المضافة في فلسطين كان لابد من تأسيس محكمة جمركية وقد كان المرسوم الرئاسي رقم 45 لسنة 2004، بتاريخ 20/3/2004 قد أعاد إنشاء محكمة الجمارك البدائية الفلسطينية إلا أنها لم تباشر العمل الفعلي، ولم تر النور بسبب بقاء الأمر العسكري الإسرائيلي رقم 353 ساريًا دون إلغاء وتلاه المرسوم رقم 215 لسنة 2010 بتاريخ 25/11/2010 ونص علي إنشاء محكمة الجمارك الاستئنافية وكان قد سبقه القرار بقانون رقم 9 لسنة 2010 بتاريخ 24/11/2010 الذي الغي الأمر العسكري 353 الساري منذ تاريخ 21/12/1969 والذي الغي المواد من رقم 167 الى 177 من قانون الجمارك والمكوس رقم 1 لسنة 1962 تلك المواد المتعلقة بإنشاء محكمة الجمارك واختصاصاتها وتشكيلها وأحال الاختصاص الى لجنة الاعتراضات المشكلة من موظفي الادارة المدنية والسلطات الضريبية الإسرائيلية (<http://www.courts.gov.ps>، 2013).

ان محاكم الجمارك الفلسطينية تنقسم الى درجتين محكمة الدرجة الأولى وهي محكمة الجمارك البدائية ومحكمة الجمارك الاستئنافية:

محكمة الجمارك البدائية:

بموجب القرار بقانون رقم 9 لسنة 2010م، بتاريخ 2010/11/24؛ باشرت محكمة الجمارك البدائية عملها بعد أن أصدر مجلس القضاء الأعلى قراراً بتعيين رئيس لها؛ عملاً بأحكام القانون، وبعد أن أصدر مجلس الوزراء قراراً بانتداب الموظفين المكملين لهيئة المحكمة وفق التشكيل القانوني.

وسندا للمادة 167 من قانون الجمارك والمكوس رقم 1 لسنة 1962م، والقانون المعدل له رقم 10 لسنة 1964م فإن محكمة الجمارك البدائية تتشكل من:

1 - قاض يعينه مجلس القضاء الأعلى بالطريقة التي يعين فيها القضاة النظاميين، يكون رئيساً.
2 - عضوين يعينهما مجلس الوزراء، بتتسيب من وزير المالية، من كبار موظفي الجمارك الذين يحملون شهادة الحقوق (إذا أمكن)؛ لا تقل درجة أي منهما عن السادسة؛ ولمجلس الوزراء حق تبديلها إذا رأى أن الضرورة تقضي بذلك.

3 - عضواً بديلاً يعينه مجلس الوزراء بتتسيب من وزير المالية، من موظفي الجمارك؛ لا تقل درجته عن السادسة لإكمال نصاب المحكمة؛ في حال غياب أحد العضوين المذكورين في الفقرة السابقة.

الاختصاص:

اختصاص محكمة الجمارك البدائية ينصب وفق أحكام نص المادة 168 من قانون الجمارك والمكوس الى جزائي ومدني فقد جاء في نص الفقرة الأولى من المادة 168: الاختصاص الجزائي لمحكمة الجمارك بأن نصت على النظر في كافة الجرائم والمخالفات التي ترتكب ضد أحكام هذا القانون والقوانين الأخرى المتعلقة بالمكوس، وضد أحكام قوانين الاستيراد والتصدير، والأنظمة والتعليمات الصادرة بمقتضى تلك القوانين؛ وكل ما يطرأ عليها جميعاً من تعديل وتبديل.

من خلال هذا النص يتبين أن الاختصاص الجزائي لمحكمة الجمارك البدائية ينقسم إلى أربعة أقسام هي:

الأول: الجرائم والمخالفات التي ترتكب ضد أحكام قانون الجمارك والمكوس رقم 1 لسنة 1962.

الثاني: الجرائم والمخالفات التي ترتكب ضد أحكام قوانين المكوس الأخرى.

الثالث: الجرائم والمخالفات التي ترتكب ضد أحكام قوانين الاستيراد والتصدير.

الرابع: الجرائم والمخالفات التي ترتكب ضد الأنظمة والتعليمات والتعديلات.

محكمة الجمارك الاستئنافية:

أنشئت محكمة الجمارك الاستئنافية بموجب المرسوم الرئاسي رقم 215 لسنة 2010م بتاريخ 2010/11/25م. وقد باشرت العمل الفعلي بعد إصدار القرار بقانون رقم لسنة 2010 في 2010/11/24م القاضي بإلغاء الأمر العسكري 353. وصدر قرار عن مجلس القضاء الأعلى بتعيين رئيس لها؛ عملاً بأحكام القانون. وبعد أن أصدر مجلس الوزراء قراراً بانتداب الموظفين المكملين لهيئة المحكمة وفق التشكيل القانوني.

وسندا للمدة 170 من قانون الجمارك والمكوس رقم 1 لسنة 1962؛ فإن محكمة الجمارك الاستئنافية تتشكل من:-

- 1 - رئيس لمحكمة الاستئناف أو العضو الأول فيها؛ رئيساً
- 2 - موظف من كبار موظفي الجمارك، لا تقل درجته عن الثالثة (يعينه مجلس الوزراء بتنسيب من وزير المالية) (بشرط أن لا يكون وكيل الوزارة - الجمارك)؛ عضواً
- 3 - موظف من كبار موظفي وزارة الاقتصاد لا تقل درجته عن الثالثة (يعينه مجلس الوزراء بتنسيب من وزير الاقتصاد)؛ عضواً في حال فقدان النصاب القانوني لهيئة المحكمة؛ يكمل النصاب بموظف لا تقل درجته عن الثالثة، يعينه مجلس الوزراء بتنسيب من الوزير

الاختصاص:

تختص محكمة الجمارك الاستثنائية وفق أحكام المادة 170 / 1 من قانون الجمارك والمكوس بالطعون المقدمة على أحكام محكمة الجمارك البدائية بشكل كامل وبالتالي أي حكم أو قرار صادر عن محكمة الجمارك البدائية يمكن استئنافه لدى محكمة الجمارك الاستثنائية مع الأخذ بعين الاعتبار ما ورد في المادة 172 من قانون الجمارك المتعلقة بالاعتراض على الحكم الغيابي.

النيابة العامة في القضايا الجمركية:

تنص المادة 176 من قانون الجمارك والمكوس على (يمارس وظيفة النيابة العامة لدى هذه المحاكم رئيس قسم القضايا في الوزارة أو من ينتدبه الوزير للقيام بهذه الوظيفة وله حق المرافعة في جميع تلك الدعاوى واستئناف الأحكام الصادرة فيها خلال المدة المبينة بالفقرة 4 من المادة 170).

الإيرادات والخزينة العامة:

يتميز الاقتصاد الفلسطيني بخصوصية عالية فبالإضافة لكونه اقتصادا صغير الحجم فهو يعاني من تشوهات واختلالات هيكلية كبيرة سببتها أربعة عقود من الاحتلال الإسرائيلي، ومن مظاهر هذه الاختلالات العجز التجاري الحاد والمزمن، والاعتماد بشكل كبير على الأسواق الخارجية لخلق فرص العمل، كما يعاني الإقتصاد الفلسطيني من قلة الموارد الطبيعية بشكل عام، وفي حالة توفر البعض منها فإن سلطات الاحتلال الإسرائيلية تحول دونها والإيرادات العامة هي الوسيلة المالية التي تمكن الدولة من تنفيذ سياستها العامة، وهي الأداة التي توزع الأعباء العامة من خلالها وفق مبدأ العدالة والمساواة

الإيرادات في فلسطين - ماهيتها:

تكتسب أهمية الموازنة من الناحية الاجتماعية والاقتصادية من حيث ان نطاق دور الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية كبير وذا أهمية وتستخدم الدولة الموازنة كأداة لتعديل توزيع الدخل القومي بين الفئات الاجتماعية او الطبقات من خلال استخدام الضرائب وتوجيه النفقات العامة. (ذنيبات، 2003).

ان الموازنة العامة للأراضي الفلسطينية منذ زمن الاحتلال الإسرائيلي تظهر فائضا سنويا وليس عجز كما تشير السلطات العسكرية الإسرائيلية وذلك نتيجة مؤشرات من أهمها امتناع السلطات العسكرية الإسرائيلية عن نشر الموازنة السنوية المتعلقة بالأراضي الفلسطينية المحتلة منذ 1967(علاونة، 1992، ص105) وقد كانت حصيلة ضريبة القيمة المضافة في الضفة الغربية منذ 1989 وحتى 1991 بتساعد مستمر ضمن حصيلة الإيرادات بشكل عام وشكلت ما يقارب 49% من إجمالي الإيرادات.

جدول (1) إجمالي الجمارك والمكوس من الضفة الغربية من الإيرادات العامة بآلاف الشواقل

البند	1989	1990	1991
الجمارك والمكوس	142562	139807	152500
الإيراد العام	302930	303679	313000

المصدر: علاونة 1992 ، ص 107.

منذ عام 1994 يتمحور حول التمويل الخارجي في هذا وقد كان الوضع المالي لدولة فلسطين سد احتياجات الموازنة العامة لتغطية النفقات ولكن مع مرور الوقت ونتيجة شح التمويل الخارجي أصبحت دولة فلسطين تصب اهتمامها علي تفعيل التمويل المحلي لموازنة الدولة وهذا ما ركز في سلم أولوياتها علي التركيز علي صب اهتمامها على الإيرادات المحلية والتي تتمحور على عدة اتجاهات ممثلة بالمخالفات والغرامات والرسوم والضرائب بشقيها المباشرة وغير المباشرة.

التعريف بهيكلية الإيرادات في فلسطين

لقد تعاظم دور الدولة وازداد في جميع نواحي الحياة الاجتماعية والاقتصادية وأصبحت الموازنة العامة أداة رئيسية من أدوات السياسة المالية تستخدمها الدولة لتحقيق أهداف السياسة الاقتصادية بالمعنى الواسع الذي طبقت في الاقتصاديات الرأسمالية المتقدمة وأصبحت جزء مت دخلا ومكملا من الخطة المالية العامة للدولة.(ذنيبات، 2003)

ان المؤثرات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية الواقعة علي الدولة الفلسطينية قد لعبت دور بتوجيه مصادر وأوعية الإيرادات للخرينة العامة وخصوصا من خلال مرور الزمن على قيام الدولة الفلسطينية بإدارة شؤونها المالية منذ عام 1994 ويتضح ذلك من خلال إنشاء العديد من الأجهزة الإدارية والمالية فى دولة فلسطين التي ساهمت برسم الخطوط العريضة للمؤشرات التقديرية للموازنة العامة ومع ذلك فأن تطور علم الإحصاء وعلم المحاسبة واستخدام الحاسوب في العمل الإداري قد أدى الى ان المؤشرات التقديرية أصبحت ذات دقة عالية وهذه المؤشرات هي ما رسمت خارطة التمويل للموازنة العامة(العلي ، 2009).

وعند النظر الى هيكلية الموازنة العامة للدولة الفلسطينية نشاهد ان الإيرادات العامة تنقسم الى إيرادات محلية وتمويل خارجي وتمويل محلي.

الإيرادات المحلية ويتضح جليا من خلال الموازنة العامة لدولة فلسطين انها تنقسم الى قسمين الإيرادات الضريبية والإيرادات غير الضريبية بحيث شكلت الإيرادات الضريبية من الإيرادات المحلية عام 2015 ما نسبته 70.8% بينما شكلت الإيرادات غير الضريبية من الإيرادات المحلية ما نسبته 29.2% وهذا مؤشر ان دولة فلسطين تصب اهتمامها علي قطاع الضرائب وذلك من خلال الملاحظة علي مقدار النمو خلال الأربعة أعوام الأخيرة والتي وصلت الى 37.2%، بينما القطاع غير الضريبي والذي يركز علي العائدات الحكومية من مختلف وزارات ومؤسسات الدولة من رسوم وطوابع وتأمين ومخالفات فأن نسبة النمو منذ عام 2012 وحتى عام 2015 تشكل تقريبا 4%.

جدول (2) : موازنة دولة فلسطين (2012-2015) الإيرادات المحلية - مليون شيقل

2015	2014	2013	2012	
2354.2	2148.8	2157.1	1844.2	الإيرادات الضريبية
968.6	965.6	921.3	930.5	الإيرادات غير الضريبية
3322.8	3114.4	3078.4	2774.7	الإجمالي

خلال السنوات الأربع الأخيرة واجهت دولة فلسطين أزمة بانخفاض معدل التمويل الدولي للموازنة العامة الفلسطينية وذلك نتيجة الضغوطات السياسية التي تتعرض لها الحكومة الفلسطينية والتي تسببت بخلق العديد من الأزمات المالية ومن الملاحظ للموازنة الفلسطينية سنة 2015 ان التمويل الخارجي انخفض تقريبا بنسبة 39% عن سنة 2013. بينما التمويل المحلي للموازنة العامة يتبن ان درجة الاعتماد عليه لا تذكر وذلك نتيجة درجة القوة المالية للبنوك الفلسطينية(عضو محكمة الجمارك الفلسطينية، 2015).

جدول (3): موازنة دولة فلسطين (2012-2015) التمويل الخارجي والتمويل المحلي

- مليون شيقل

2015	2014	2013	2012	
2757.4	3676.1	4531.6	2985.5	التمويل الخارجي
634.1	-506.5	-895	489.8	التمويل المحلي-1

المصدر: وزارة المالية الفلسطينية 2012-2015

مدي مساهمة ضريبة القيمة المضافة بإيرادات الضرائب المحلية

من خلال دراسة موازنة 2015 فلقد شكلت ضريبة القيمة المضافة ما يقارب 42.6% من إجمالي الإيرادات الضريبية المحلية وتليها ضريبة الدخل وتشكل ما يقارب 29.7% من إجمالي الإيرادات الضريبية المحلية وتليها ضريبة المكوس للسيارات وتشكل ما يقارب 7.7% وتليها الجمارك وتشكل ما يقارب 19.2% من إجمالي الإيرادات الضريبية المحلية وتليها ضريبة الأملاك وتشكل ما يقارب 0.004% وأخيرا ضريبة مكوس المشروبات وتشكل ما يقارب 0.002% من إجمالي الإيرادات الضريبية المحلية وهذا يعكس ان نمو ضريبة القيمة المضافة يسير بشكل متصاعد وذلك بسبب ارتباطها المباشر بالمستهلك بينما ضريبة الدخل من الملاحظ ان نسبتها تعيش بتذبذب ثابت خلال الأعوام الأربعة الأخيرة وذلك نتيجة ارتباطها المباشر بالواقع الاقتصادي للدولة الفلسطينية وأخير

من الملاحظ أيضا ارتفاع حصيلة ضريبة الجمارك خلال السنوات الأخيرة وذلك نتيجة ارتفاع حجم الاستيراد من الخارج بعد إعلان عملية المقاطعة للأسواق والبضائع الإسرائيلية (مدير دائرة التدقيق والفحص ض ق م، 2015).

جدول (4): موازنة دولة فلسطين (2012-2015) إيرادات الضرائب المحلية - مليون شيقل

2015	2014	2013	2012	
1002.9	950.9	852.3	670.3	ضريبة القيمة المضافة المحلية
700.7	684.6	714.2	659.1	ضريبة الدخل
183.1	234.4	378.2	337.2	ضريبة مكوس السجائر
454.1	266.8	192.9	158.7	الجمارك
9	8.8	13.8	10.3	ضريبة الأملاك
4.4	3.3	5.7	8.6	ضريبة مكوس المشروبات
2354.2	2148.8	2157.1	1844.2	الإجمالي

المصدر: وزارة المالية الفلسطينية 2012-2015

ان من الملاحظ ان المكلفين المسجلين لدى الدوائر الضريبة خلال الأعوام (2012-2015) بتساعد مستمر وهذا مؤشر حقيقي على مدى اتساع النشاط الاستهلاكي في دولة فلسطين إلا انه وفي المقابل هناك مكلفين مسجلين لدى الدوائر الضريبية غير ملتزمين بما هو مستحق عليهم وهذا مؤشر علي عدم جدوى النظام الساري في دولة فلسطين على إجبار هؤلاء المنقطعين على الالتزام بدفع ما هو مستحق عليهم ويتضح ذلك بشكل سنوي بحيث ان نسبة الملتزمين ضريبيا تقل بنسبة 1% سنويا (مدير دائرة الفحص والتدقيق، 2015).

ويتضح أيضا من خلال الجدول أدناه بأن التهرب الضريبي واضح بحيث تكاد تصل نسبة التهرب الى ما يقارب 50% وهذا مؤشر خطير وقد بدأت فعليا وزارة المالية خلال (2015-2016) بحملة توعية بمختلف المحافظات للحد من هذه النسبة من خلال الالتزام الطوعي وذلك بشرح مدى انعكاس ضريبة القيمة المضافة على المواطن الفلسطيني وعكس الصورة السلبية التي تترسخ لدى المواطن حول ضريبة القيمة المضافة (مدير العلاقات العامة ضريبة القيمة المضافة، 2015).

جدول (5): برنامج الإيرادات الموحد/ وزارة المالية الفلسطينية (2012-2015)

2015	2014	2013	2012	
65566	62169	58229	55194	عدد المكلفين المسجلين
58749	55295	51296	48406	عدد المكلفين المسجلين مشغول مرخص
51%	53%	54%	56%	نسبة الملتزمين
33439	32950	31443	30908	عدد الملتزمين

المصدر: وزارة المالية الفلسطينية 2012-2015

من الملاحظ أعلاه بأن عدد المسجلين لدي الدوائر الضريبية الفلسطينية يرتفع بمقدار 6% سنويا وذلك فقط بمحافظات الضفة الغربية وذلك كونه صدر مرسوم رئاسي رقم (18) لسنة 2007 بتاريخ 2007/2/26 بشأن إعفاء المواطنين في المحافظات الجنوبية (قطاع غزة) من الضرائب والرسوم مع العلم انه لم يجر تطبيقه في قطاع غزة وكأن حكومة الواقع في قطاع غزة لم تمنح المرسوم الشرعية في حين منحتها لضريبة القيمة المضافة رغم انها غير شرعية من حيث الأساس لدى حكومة غزة لا سيما وانها غير معترفة باتفاقية أوسلو التي من مكوناتها بريتوكول باريس الاقتصادي بينما اذا نظرنا الى نوعية المسجلين استناد للنظام المعمول به وهو:-

1 - مشغل صغير وهو كل مكلف تقل صفقاته السنوية عن 250000 شيقل سنويا وهذا النوع يمنح المكلف إمكانية تقديم إقرار ضريبي سنوي يوضح به تقرير مالي عن نشاطه ولا يلزمه بتقديم الكشف الدوري الشهري وهنا لا يحق له بمسك دفاتر ضريبية فقط يحق له مسك دفاتر صفقة وهذا النوع من المكلفين يشكل ما يقارب نسبة 9% من إجمالي المسجلين لدى الدوائر الضريبية.

2 - مشغل مرخص وهو كل مكلف تزيد صفقاته عن 250000 شيقل سنويا وهذا النوع ملزم بمسك نظام محاسبي وفق النظام وهنا لا بد ان نشير الى ان النظام قد قسم المكلفين وفق أنشطتهم وألزم كل نشاط بمسك الدفاتر المحاسبية المتعلقة فيه مع العلم ان آلية مسك الدفاتر وفق النظام عقيمة ومعقدة من حيث إمكانية تطبيقها وقد ألزم النظام المشغل المرخص بتقديم كشف دوري شهري موضح فيه حجم صفقاته الصفرية والضريبية بالإضافة الى ضريبة صفقاته الضريبية وكذلك ضريبة مدخلاته (مشترياته) المتغيرة ومدخلاته الثابتة بالإضافة الى النتيجة النهائية المترتبة للكشف من دفع او استرداد او صفر وهذا النوع من المكلفين يشكل ما نسبته 89% من إجمالي المسجلين لدى الدوائر الضريبية.

جدول (6): برنامج الإيرادات الموحد/ وزارة المالية الفلسطينية (2012-2015)

2015	2014	2013	2012	
40701314313	36794773611	36272618619	35076641835	إجمالي مجموع الصفقات
4679888701	2936483988	3880275341	3511978796	صفقات صفرية
36021425612	33858289623	32392343278	31564663039	صفقات ضريبية
0.114981267	0.079807095	0.10697533	0.100123005	نسبة الصفقات الصفرية
0.885018733	0.920192905	0.89302467	0.899876995	نسبة الصفقات الضريبية

المصدر: وزارة المالية الفلسطينية 2012-2015

يتبين من الجدول أعلاه بأن الصفقات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة تشكل ما يقارب 90% من إجمالي الصفقات للمكلفين المسجلين كمشتغل مرخص بينما الصفقات الصفرية وهي الصفقات التي يتم إعفاء المشتغل المرخص بكتاب رسمي صادر من مدير عام الجمارك والمكوس من اخذ الضريبة من بعض المؤسسات التي تقدم مشاريع او خدمات للصالح العام او الصفقات التي يتم تصديرها للخارج بحيث تكون الضريبة بنسبة 0 % فهذه الصفقات الصفرية تشكل ما يقارب 10%.

3 - مشتغل معفي وهو كل مكلف يكون الهدف من وراء نشاطه غير ربحي وهذا يكون مثبت ضمن النظام الداخلي للمكلف وشهادات حكومية تفيد بذلك وهذا النوع يكون ملزم بتقديم إقرار شهري للضريبة يوضح فيه فقط حجم مدخلاته الشهرية وذلك حتى يتمكن من استردادها وفق النظام المعمول فيه وهذا النوع من المكلفين تشكل نسبتهم 2% من إجمالي المسجلين لدى الدوائر الضريبة.

مدي مساهمة ضريبة القيمة المضافة بالإيرادات العامة

ان ضريبة القيمة المضافة في دولة فلسطين تشكل شريان رئيسي للإيرادات العامة منذ عام 1994 وهذا من خلال تغذيتها للموازنة العامة بنسبة 10% تقريبا ويتضح ذلك خلال الأعوام الأربعة الأخيرة مع العلم انه ومنذ سنة 1976 والمواطن الفلسطيني يدفع عنوة ضريبة القيمة المضافة للإسرائيليين بموجب أوامر عسكرية إسرائيلية ومع استمرار الحال بعد قيام الدولة الفلسطينية فلقد دفع المواطنون اكثر من ثلاثة مليار دولار كضريبة علي القيمة المضافة المحلية فقط بخلاف إيرادات المقاصة والتي دفعها المواطن الفلسطيني لإسرائيل وحصلتها الدولة الفلسطينية بموجب سند المقاصة إلا انه إسناد ضريبة القيمة المضافة الى اتفاقية باريس الاقتصادية إسناد باطل لان التزام الدولة الفلسطينية ببنود اتفاقية باريس الاقتصادية مع إسرائيل لا ينشئ التزاما على المواطنين بدفع ضريبة القيمة المضافة إلا باستيفاء الإجراءات القانونية من حيث الشكل والمضمون (عضو محكمة الجمارك الفلسطينية، 2016).

جدول (7): موازنة دولة فلسطين (2012-2015)

2015	2014	2013	2012	
10931.3	9817.4	8347.6	7857.6	الإيرادات العامة
1002.9	950.9	852.3	670.3	ضريبة القيمة المضافة المحلية

المصدر: وزارة المالية الفلسطينية 2012-2015

مع العلم ان الحكومة الفلسطينية (المشرع الفلسطيني) لم يبد أي موقف صريح بشأن الضريبة علي القيمة المضافة حتى أنه عندما صدر قرار مجلس الوزراء الفلسطيني رقم (4) لسنة 1999 بشأن تحصيل ضريبة القيمة المضافة علي الذهب (ذكر في ديباجته) بعد الاطلاع على قانون جباية الضرائب رقم (137) لسنة 1929 المعمول به في محافظات غزة وعلى قانون الجمارك رقم (42) لسنة 1929 المعمول به في محافظات قطاع غزة وعلى قانون الجمارك والمكوس رقم (1) لسنة 1962 وعلى قانون الرسوم على المنتجات المحلية رقم (16) لسنة 1963 وعلى قانون توحيد الرسوم والضرائب الإضافية المستوفاة عن البضائع المستوردة والمصدرة والمصنعة محليا رقم (25) لسنة 1966 المعمول به في محافظات الضفة الغربية وعلى القانون رقم (5) لسنة 1998 بشأن دمج ومراقبة المعادن الثمينة وعلى قرار مجلس الوزراء رقم (1) لسنة 1999 بشأن رسوم فحص وتحليل ودمج المعادن الثمينة والتراخيص المتعلقة بها (وهذا إشارة صريحة وواضحة الى حقيقة تجاهل هذا القرار للموقف من النظام المتعلق بالضريبة علي القيمة المضافة.

(www.amad.ps- 2016)

حيث ان هناك العديد من الاجتماعات تمت خلال السنوات الأخيرة وتم تشكيل لجان من ذوي الكفاءات الضريبية والقانونية لصياغة مشروع قانون لضريبة القيمة المضافة والتي نجم عنها بالفعل مسودة لقانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني إلا ان المسودة تم تعليقها وإحالة الموضوع

بأكمله للبحث والدراسة من قبل مؤسسة تدقيق حسابات دولية ونتيجة تباعد وجهات النظر لبعض مواد المسودة ما زال المشروع عالق. (المفوض العام للإيرادات الضريبية، 2014).

إن ضريبة القيمة المضافة المحلية منذ عام 1994 عملت من خلال طواقمها على محاولة كسر الحواجز النفسية مع المكلفين، ولكن سيطرت القوانين والأنظمة الموروثة عن الاحتلال الإسرائيلي عزز عند العديد من المكلفين النظرية السلبية لهذا النوع من الضرائب وخصوصاً كون هذه القوانين والأنظمة عقيمة من حيث مرونة التعامل مع المكلفين.

هيكلية إيرادات ضريبة القيمة المضافة في فلسطين

لا يستطيع احد ان ينكر حق الدولة بفرض ضريبة القيمة المضافة من اجل رفد خزينة الدولة بالأموال وذلك كي تتمكن من تحقيق أهدافها الاجتماعية والاقتصادية والمالية ولكن ذلك شريطة ان يتم ذلك بإطار قانوني وتحت غطاء دستوري بينما الإرث الذي تتداوله الدولة الفلسطينية منذ عام 1994 فقد قسم ضريبة القيمة المضافة الى إيرادات ضريبة القيمة المضافة المحلية وإيرادات فواتير المقاصة.

الإيرادات المحلية لضريبة القيمة المضافة في فلسطين

ان الإيرادات المحلية لضريبة القيمة المضافة الفلسطينية والتي تم ربط قيمتها بالضريبة الإسرائيلية وفق اتفاقية باريس الاقتصادية عام 1994 والتي حددت بان تكون النسبة لا تتجاوز 2% عن الضريبة الإسرائيلية (مثال: ضريبة القيمة المضافة الفلسطينية 16%، ضريبة القيمة المضافة الإسرائيلية 17%).

إن الإدارة الضريبية للقيمة المضافة الفلسطينية قد قسمت إيرادات ضريبة القيمة المضافة الى قسمين إيرادات مهنة وإيرادات مركبات بحيث يلتزم كل شخص لديه مهنة بالتصريح عن نشاطه من خلال الكشف الدوري بينما المركبات تم عمل معادلة خاصة بهم بتحديد سعر للضريبة المضافة حسب نوع المركبة وسنة الإنتاج وهذا السعر ما يسمى بالضريبة المقطوعة.

جدول (8): برنامج الإيرادات الموحد/ وزارة المالية الفلسطينية (2012-2015)

2015	2014	2013	2012	
501623397	728110709	1118915043	837061135	الإيرادات/مهنة
411639943	423932168	352809543	337049516	الاعادات/مهنة
89983454	304178541	766105500	500011619	صافي الإيرادات/مهنة
14654482	13430380	21660220	27915519	الإيرادات / مركبات
104637936	317608921	787765720	527927138	مجموع الصفقات
920298960	849795659	780157486	547649090	التحصيلات

المصدر: وزارة المالية الفلسطينية 2012-2015

ان المحصلة النهائية للكشف الدوري لضريبة القيمة المضافة ينعكس إما إيراد وذلك من خلال الإقرار من قبل المكلف بأن ضريبة المبيعات اكثر من ضريبة المشتريات والمصاريف وإما ينعكس إعادة نقدية وذلك عندما تكون ضريبة المشتريات والمصاريف اكثر من ضريبة المبيعات ونشير هنا بأن الإيرادات الضريبية أعلاه تتعلق بالضفة الغربية وبخصوص قطاع غزة لا يوجد أي إحصائيات.

ان الإيراد المتعلق بالمركبات لا يمكن اخذ الأرقام أعلاه مقياس وذلك كون سائقين المركبات لا يقومون بدفع ما يستحق عليهم من ضريبة إلا عندما يحتاجون خدمة من الدوائر الضريبة لذلك نرى ان حجم الإيرادات غير منتظم.

فاتورة المقاصة وتأثيرها بحصيلة الإيرادات العامة

استناد لاتفاقية باريس الاقتصادية عام 1994 التي رسمت الخطوط العريضة لآلية العمل التجاري والاقتصادي بين الدولة الفلسطينية ودولة إسرائيل انبثق عنها ما يسمى بفاتورة المقاصة التي تنظم العلاقة التجارية ما بين الدولة الفلسطينية وإسرائيل علما ان العلاقات التجارية بين الدول بكافة أنحاء العالم يكون أساسها البيان الجمركي وفق اتفاقية منظمة الجمارك العالمية- بروكسل (مسئول قسم الجمارك، 2016).

ونتيجة تخوف الإسرائيليين من اعترافهم بالدولة الفلسطينية كدولة بالإضافة الى تحرير الاقتصاد الفلسطيني من سيطرة الاقتصاد الإسرائيلي فقد صنعوا اتفاقية تنظم العلاقة التجارية بين المكلف الفلسطيني والمكلف الإسرائيلي بحيث يحق للطرفين التبادل التجاري بينهما ولكن نصت الاتفاقية على ان الضريبة التي يدفعها المكلف الفلسطيني للمكلف الإسرائيلي من حق الدولة الفلسطينية الاستفادة منها والعكس صحيح ولإثبات عملية التبادل التجاري تم إصدار سند الإثبات (فاتورة المقاصة) وهي عبارة عن فاتورة مقاصة فلسطينية تتميز باللون الأخضر وبوجود شعار النسر وفاتورة مقاصة إسرائيلية تتميز باللون الأزرق وبوجود شعار نجمة داوود وكلهما يحتوي على أربع نسخ (نسخة للمكلف الفلسطيني ونسخة للمكلف الإسرائيلي ونسخة للإدارة الضريبية الفلسطينية ونسخة للإدارة الضريبية الإسرائيلية) بما معناه يجب ان يسلم المكلف الذي يحصل علي فاتورة المقاصة نسخة لإدارته الضريبية ان كان بائع او مشتري حتى يتم المطالبة بها من قبل الإدارة الضريبية للمشتري ويتم تدقيقها وفحصها من قبل الإدارة الضريبية للبائع وهي في النهاية تعتبر فاتورة مشتريات للمشتري وفاتورة مبيعات للبائع في حالة اعتمادها من قبل الإدارة الضريبية.

مع العلم ان فاتورة المقاصة تشكل جزء لا يتجزأ من عمل ضريبة القيمة المضافة كونها هي بالمحصلة النهائية عبارة فاتورة ضريبية يسري عليها النظام المطبق في ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني.

جدول (9): برنامج الإيرادات الموحد/وزارة المالية الفلسطينية(2012-2015)

2015	2014	2013	2012	
10931300000	9817400000	8347600000	7857600000	الإيرادات العامة
2400695194	2400369248	2177374553	1986834038	إجمالي فواتير المقاصة الإسرائيلية
558266602	526670772	498169719	441687218	إجمالي فواتير المقاصة الفلسطينية
1842428592	1873698476	1679204834	1545146820	صافي إيراد المقاصة
0.168546156	0.190854857	0.201160194	0.196643609	نسبة إيراد المقاصة من الإيرادات العامة

المصدر: وزارة المالية الفلسطينية 2012-2015

نلاحظ أعلاه ان صافي إيرادات فواتير المقاصة تنصب دائما لصالح الإدارة الضريبية الفلسطينية وذلك نتيجة الاعتماد بقوة على السوق الإسرائيلي وذلك نتيجة المعوقات والصعوبات المتعلقة بالاستيراد من الخارج.

جدول (10): برنامج الاسيكودا/ وزارة المالية الفلسطينية(2012-2015)

2015	2014	2013	2012	
178442565	159101304	141324235	156531692	ضريبة الجمارك
1440280191	1253738123	1089521091	985543703	ضريبة VAT
1309345350	1203865853	950654016	832601310	ضريبة الشراء
207916	315523	705767	717034	ضريبة PRO/سجائر
2928276022	2617020803	2182205109	1975393739	

المصدر: وزارة المالية الفلسطينية 2012-2015

يتبين أيضا من خلال الجدول أعلاه ان ضريبة القيمة المضافة المحصلة علي البيانات الجمركية تقدر تقريبا بنسبة 12% من الإيرادات العامة وهذا يعكس مدى أهمية العمل على تشجيع الاستيراد إلا انه ومن خلال العوائق والصعوبات الإسرائيلية يلجأ التاجر الفلسطيني الى الاستيراد من الخارج عبر شركة إسرائيلية وهنا يتقاضى التاجر الفلسطيني فقط فاتورة مقاصة بقيمة الصفقة مثبت بها الضريبة الإضافية فقط وفي هذه الحال تفقد خزينة الدولة ملايين الشواقل بما يتعلق بضريبة الجمارك والشراء التي يدفعها المواطن الفلسطيني.

لا بد أن نشير إن إسرائيل تسعى بكل الطرق المتاحة لنهب إيرادات المقاصة من خلال:-

1 - ضرورة توفير عنصر الإثبات (نسخة فاتورة المقاصة) لذلك يقدر حجم الفاقد من إيرادات فواتير المقاصة سبعون مليون شيقل شهريا فواتير يتم إخفائها من قبل التاجر الفلسطيني للتلاعب بحجم المشتريات ويتم إخفائها من قبل حكومة قطاع غزة وعدم تسليم النسخة للإدارة الضريبية الفلسطينية برام الله من اجل تحصيلها.

2 - خصم اي مبالغ من إيرادات المقاصة بدون إثباتات تذكر.

3- خصم نسبة 3% من إيرادات المقاصة شهريا وذلك كعمولة للجانب الإسرائيلي بدل تحصيل ضريبة المقاصة للطرف الفلسطيني.

الفصل الثالث

الطريقة والإجراءات

- منهج الدراسة
- مجتمع الدراسة
- عينة الدراسة
- أداة الدراسة

o صدق الأداة

o ثبات الأداة

- إجراءات الدراسة
- متغيرات الدراسة
- المعالجات الإحصائية

الفصل الثالث

الطريقة والإجراءات

يشتمل هذا الفصل على وصفٍ دقيقٍ للخطوات والإجراءات المتبعة من قبل الباحث في تحديد مجتمع الدراسة وعينتها، وكذلك مع خطوات التحقق من صدق الأداة وثباتها، إلى جانب تحديد أداة الدراسة أصف إلى ذلك كل وصف متغيرات الدراسة والطرق الإحصائية المتبعة في تحليل نتائج وبيانات تلك الدراسة.

منهج الدراسة:

اتخذ الباحث المنهج الوصفي الإرتباطي طريقة لتحقيق دراسته، وهذا يعود لملائمة المنهج لطبيعة الدراسة. وهذا المنهج قائم على دراسة الظواهر كما في الواقع، فإنه يقوم على دراسة المعطيات والظواهر بشكل واقعي ومن ثم يعبر عنها تعبيراً كمياً يبين فيه حجم الظاهرة ومقدارها إلى جانب أنه يعتمد على جمع الحقائق والبيانات وتصنيفها ومعالجتها وتحليلها تحليلًا وافيًا بهدف استخلاص دلالتها والوصول إلى نتائج وتعميمات عن الظاهرة محل الدراسة.

مجتمع الدراسة:

يتألف مجتمع الدراسة من جميع فاحصي الحسابات في دائرة ضريبة القيمة المضافة الفلسطينية، وقد بلغ عددهم (92) فاحصاً، وقد تناولهم من البيانات الصادرة عن وزارة المالية الفلسطينية والجهاز المركزي للإحصاء (2015).

عينة الدراسة:

من خلال هذه الدراسة اعتمد الباحث على اختيار عينة عشوائية طبقية ممثلة لعدد فاحصي الحسابات في دائرة ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في دولة فلسطين وقد تم اختيار عينة من مناطق مختلفة موزعة على دوائر ضريبة القيمة المضافة في الدوائر في جميع محافظات الضفة الغربية . كان العدد الكلي للاستمارات (92) استمارة موزعة على جميع الدوائر والتي تشكل ما نسبته 100 % من مجتمع الدراسة والتي تمثل عينة الدراسة، حيث تم توزيع (92) استبانة وتم استرجاع (70) استبانة، والجدول (1) يبين توزيع عينة الدراسة تبعا للمتغيرات المستقلة.

الجدول (11): توزيع عينة الدراسة حسب متغيراتها المستقلة

المتغير	التصنيف	التكرار	النسبة المئوية %
الجنس	ذكر	33	47.1
	أنثى	37	52.9
الحالة الاجتماعية	أعزب	13	18.6
	متزوج	54	77.1
	غير ذلك	3	4.3
المسمى الوظيفي	مدير	6	8.6
	نائب مدير	8	11.4
	رئيس قسم	23	32.9
	فاحص حسابات	33	47.1
العمر	20 – 30 سنة	8	11.4
	31 – 40 سنة	33	47.1
	41 – 50 سنة	19	27.1
	51 سنة فما فوق	10	14.3
المؤهل العلمي	دبلوم فما دون	–	–
	بكالوريوس	59	84.3
	ماجستير	11	15.7
	دكتوراه	-	-
	غير ذلك	–	–
عدد سنوات الخبرة	من 1 – 7 سنوات	22	31.4
	من 8 – 15 سنوات	36	51.4
	من 16 سنة فما فوق	12	17.1
الدورات التدريبية بمجال العمل	من 1 – 3 دورات	32	45.7
	من 4 – 7 دورات	35	50.0
	8 فما فوق	3	4.3
	لا شيء	-	-
المجموع		70	%100

ويتضح من نتائج الجدول السابق بأن أغلب عينة الدراسة هم من الاناث بنسبة وصلت الى 52.9%، وأن أغلب العينة هم من المتزوجين بنسبة وصلت الى 77.1%، وان اعلى فئة عمرية تتمثل في العمر من 31-40 سنة بنسبة بلغت 47.1% وان نسبة 84.3% يحملون درجة البكالوريوس ويملكون خبرة تصل الى 8-15 سنة بنسبة تبلغ 51.8% وقد حصلوا على فئة تدريبية تصل ما بين 4-7 دورات بنسبة 50%.

أداة الدراسة:

تم اعتماد الإستبانة كأحد أدوات البحث وهي مجموعة من الأسئلة، والهدف من ذلك جمع المعلومات من الأشخاص موضع البحث، حيث أن الاستبانات تكون مصممة من أجل التحليل الإحصائي للإجابات، وتكون هذه الاستبانات لها إجابات قياسية محددة بشكل يجعل من السهل تجميع البيانات وتنظيمها، وقد قام الباحث ببناء الاستبانة وتطويرها كأداة لجمع المعلومات من خلال مراجعة الأدب النظري المتعلق بموضوع الدراسة وقام الباحث بمراجعة الأبحاث والدراسات والكتب التي بحثت في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات وقد تكونت أداة الدراسة من ثلاثة أجزاء:

الجزء الأول: ويشتمل على المعلومات الأولية عن الذي قام بتعبئة الإستبانة

الجزء الثاني: ويشتمل على (37) فقرة، موزعة على مجالات، وتم الإستجابة على هذه الفقرات من خلال مقياس ليكرت الخماسي، حيث يبدأ بدرجة كبيرة جداً وتُعطى (5) درجات، ثم كبيرة وتُعطى (4) درجات، ثم متوسطة وتُعطى (3) درجات، ثم لقليلة وتُعطى درجتين، وينتهي بالقليلة جداً وتعطى درجة واحدة فقط.

صدق الأداة:

قام الباحث بعرض أداة الدراسة على مجموعة من المحكمين المختصين في موضوع الدراسة، حيث بلغ عددهم (5) محكمين ويبين (ملحق 1) أسمائهم، حيث طُلب من المحكمين تحكيم الإستبانة وصياغة فقراتها، ومدى مناسبتها للمجال الذي وُضعت له، إما بالموافقة على الفقرات أو تعديل صياغتها أو حذفها لعدم أهميتها، وقد رأى المحكمون بضرورة الإبقاء على (37) فقرة،

وحذف (2) فقرة وردت مضامينها في فقرات أخرى، وفصل بعض الفقرات إلى فقرتين، ولقد تم الأخذ برأي الأغلبية (أي 90% من الأعضاء المحكمين) في عملية التحكيم، ويكون قد تحقق الصدق الظاهري للإستبانة، حيث أصبحت أداة الدراسة في صورتها النهائية (ملحق 2).

ثبات الأداة:

من خلال الإجابات فقد تم استخراج معامل ثبات الأداة، باستخدام معادلة كرونباخ ألفا (Cronbach's Alpha) والجدول (12) يبين معاملات الثبات لأداة الدراسة ومجالاتها.

الجدول (12): معاملات الثبات لأداة الدراسة ومجالات الدراسة

الرقم	المجال	عدد الفقرات	معامل الثبات بطريقة كرونباخ ألفا
1.	المجال الاول: دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني فى تنظيم زيادة الالتزام الطوعي للمكلفين.	7	0.85
2.	المجال الثاني:- دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني فى زيادة الحصيلة الضريبية.	8	0.93
3.	المجال الثالث: - دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني فى زيادة الطاقة الإنتاجية للموظفين	6	0.97
4	المجال الرابع:- دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني فى تعجيل المنازعات الضريبية	8	0.96
5	المجال الخامس:- دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني فى الحد من التهرب الضريبي	8	0.96
	الدرجة الكلية	37	0.97

يتضح من الجدول رقم (12) أن معاملات الثبات لمجالات الإستبانة تراوحت بين (0.85- 0.97) وهي معاملات ثبات جيدة تفي بأغراض الدراسة.

إجراءات الدراسة:

- تم إجراء الدراسة وفق الخطوات الآتية:
- تم إعداد أداة الدراسة بصورتها النهائية.
- وتم تحديد أفراد عينة الدراسة.
- قام الباحث بتوزيع الأداة على عينة الدراسة، واسترجاعها.
- قام الباحث بإدخال البيانات إلى الحاسب ومعالجتها إحصائياً باستخدام الرزمة الإحصائية للعلوم الإجتماعية (SPSS) برنامج التحليل الإحصائي للعلوم الاجتماعية
- استخراج النتائج وتحليلها ومناقشتها، ومقارنتها مع الدراسات السابقة، واقتراح التوصيات المناسبة.

المعالجات الإحصائية:

قام الباحث بتفريغ إجابات أفراد العينة وجرى ترميزها وإدخال البيانات للحاسوب وتمت معالجة البيانات بالطريقة الإحصائية وذلك باستخدام برنامج الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) ومن المعالجات الإحصائية المستخدمة:

1. تم استخدام التكرارات والنسب المئوية والمتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، لتقدير الوزن النسبي لفقرات الإستبانة.

2. وتم استخدام اختبار "ت" لعينتين مستقلتين (Independent T-test) لفحص الفرضيات المتعلقة بالجنس، والدورات التدريبية بمجال العمل.

3. وتم استخدام تحليل التباين الأحادي (One-Way ANOVA)، لفحص الفرضيات المتعلقة بالمؤهل العلمي، وعدد سنوات الخبرة، والحالة الاجتماعية.

4. واستخدم معادلة ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha)، لحساب الإتساق الداخلي لفقرات أداة الدراسة.

6- واستخدم معامل ارتباط بيرسون (Person Correlation Coefficient).

الفصل الرابع

نتائج الدراسة

أولاً: النتائج المتعلقة بأسئلة الدراسة.

ثانياً: النتائج المتعلقة بفرضيات الدراسة.

الفصل الرابع

نتائج الدراسة

قام الباحث في هذا الفصل بعرض نتائج الدراسة وفقاً لترتيب أسئلتها وفرضياتها.

أولاً: النتائج المتعلقة بسؤال الدراسة الرئيس الأول ونصه:

ما أثر تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات؟

وتم الإجابة عن سؤال الدراسة، باستخراج المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية لمجالات أداة الدراسة، وللإجابة على سؤال الدراسة تم تحديد طول خلايا مقياس ليكرت الخماسي (الحدود الدنيا والعليا) المستخدم في محاور الدراسة، تم حساب المدى ($5-1=4$)، ثم تقسيمه على عدد خلايا المقياس للحصول على طول الخلية الصحيح أي ($5/4 = 0.80$) بعد ذلك تم إضافة هذه القيمة إلى أقل قيمة في المقياس (أو بداية المقياس وهي الواحد الصحيح) وذلك لتحديد الحد الأعلى لهذه الخلية، واعتمد الباحث في هذه الدراسة المقياس التالي لتقدير درجة:

(%100-%80) = مرتفعة جداً

(%79.9-%70) = مرتفعة

(%69.9-%60) = متوسطة

(%59.9-%50) = منخفضة

(أقل من 50%) = منخفضة جداً

الجدول (13): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية والدرجة لمجالات الدراسة

النسبة المئوية	الانحراف لمعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	الترتيب	التسلسل
78.08	0.50	3.90	المجال الأول: دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في تنظيم زيادة الالتزام الطوعي للمكلفين.		
83.71	0.79	4.19	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني يساعد في وضع آلية احتساب واضحة لضريبة القيمة المضافة بين الصفقات الخاضعة والصفقات غير الخاضعة والصفقات الصفرية.	1	.1
83.43	0.51	4.17	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني يؤدي الى زيادة الوعي الضريبي لدى المكلفين.	2	.2
72.29	0.75	3.61	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني يشكل دافعا لزيادة الالتزام الضريبي.	3	.3
92.00	0.49	4.60	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني يساعد المكلف على فهمه لحقوقه والتزاماته بشكل واضح.	4	.4
82.00	0.80	4.10	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيساهم بتوحيد الإجراءات المتبعة بالمكاتب الضريبية.	5	.5
60.86	1.00	3.04	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيساعد بالحد من الوساطة والمحسوبية.	6	.6

72.29	0.67	3.61	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيزيل الأفكار الراسخة لدى المكلف الفلسطيني بخصوص ضريبة القيمة المضافة.	7	.7
73.71	0.31	3.69	المجال الثاني:- دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني فى زيادة الحصيلة الضريبية.		
66.00	0.75	3.30	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيكون حافز للمكلفين لإنهاء وتسوية الالتزامات الضريبية العالقة.	8	.8
60.29	0.91	3.01	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني يكون سببا للتوقف عن إخفاء البيانات المتعلقة بحقيقة الإيرادات للمكلفين.	9	.9
49.43	0.83	2.47	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيساعد بدعم آلية ربط الضريبة.	10	.10
89.14	0.91	4.46	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيساهم بوضع آلية واضحة للحصول من حيث آلية الدفع.	11	.11
72.86	0.66	3.64	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني يشكل حافز للدوائر الضريبية لتسوية الملفات الضريبية بشكل سريع.	12	.12
75.43	0.54	3.77	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيؤدى الى تسريع آلية تحصيل الفروقات الضريبية فى ملفات المكلفين.	13	.13

90.57	0.50	4.53	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيعالج الغموض لبعض المتغيرات التي تحقق دخول.	14	.14
86.00	0.52	4.30	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيعمل على رفع نسبة الإيرادات.	15	.15
86.76	1.53	4.34	المجال الثالث: - دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في زيادة الطاقة الإنتاجية للموظفين		
83.43	0.80	4.17	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني يؤدي الى رفع كفاءة الجهاز الإداري الضريبي.	16	.16
82.00	0.51	4.10	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيعزز الراحة النفسية للموظف بآلية معالجة الملفات الضريبية.	17	.17
82.29	0.83	4.11	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيعالج موضوع الصلاحيات لدى المكاتب الضريبية.	18	.18
96.00	0.58	4.80	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني ومعالجته لبند الحوافز سيخلق منافسة ما بين موظفين الدوائر الضريبية.	19	.19
94.6	0.55	4.73	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيتغلب على تنازع الاختصاصات.	20	.20
62.29	0.86	3.11	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني يساهم بتحقيق الرضا الوظيفي لدى الموظفين.	21	.21

82.86	0.33	4.14	المجال الرابع:- دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في تعجيل المنازعات الضريبية.		
70.57	0.78	3.53	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيساعد المحاكم الجمركية بسرعة اتخاذ الأحكام.	22	.22
81.43	0.55	4.07	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيعالج الغموض الذي يدور حول طبيعة بعض المنازعات الضريبية	23	.23
79.14	0.36	3.96	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيعزز دور المحاكم الجمركية بتحصيل الحقوق للدوائر الضريبية.	24	.24
72.00	0.95	3.60	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيحد من التعليمات والتعاميم الإدارية.	25	.25
89.71	0.61	4.49	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيوضح آلية التقاضي لدى المحاكم الجمركية للدوائر الضريبية والمكلفين.	26	.26
93.71	.47	4.69	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيساهم بتطوير المعرفة والقدرة للجهاز القضائي.	27	.27
92.86	0.48	4.64	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سينظم المحاكم الجمركية من حيث إدراج مادة اتجاه أعضاء المحكمة بوجود قضاة متخصصة بالضرائب.	28	.28
83.43	0.85	4.17	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيعمل علي زرع الثقة من قبل المكلف بالمحاكم الجمركية	29	.29

81.86	0.29	4.09	المجال الخامس:- دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في الحد من التهرب الضريبي.		
84.29	0.48	4.21	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني يؤدي الى تحديد العلاقة بوضوح مع القوانين الضريبية الأخرى.	30	.30
81.43	0.43	4.07	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني يؤدي الى تنظيم آلية عمل الأنظمة المحاسبية المحوسبة	31	.31
87.14	0.48	4.36	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيتغلب على التحديات التي رافقت ظهور أنشطة اقتصادية حديثة.	32	.32
91.71	0.60	4.59	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني يساعد في وجود عقوبات وغرامات رادعة ومنطقية.	33	.33
80.00	0.66	4.00	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيعالج الثغرات التي تساهم بالتهرب الضريبي.	34	.34
72.29	0.79	3.61	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيكون رادع للمتهرب الضريبي.	35	.35
76.86	0.47	3.84	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيتلاءم مع القوانين والأوضاع الاقتصادية الفلسطينية.	36	.36
81.14	0.34	4.06	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيساهم بوضع آلية لمسك الدفاتر الضريبية مناسبة للمتغيرات الحديثة.	37	.37
80.65	0.41	4.03	الدرجة الكلية لمجال الدرجة الكلية		

يشير الجدول (13) إلى أن اثر تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني على الإيرادات قد أنت بمتوسط (4.03) وانحراف معياري (0.41)، وهذا يدل على درجة مرتفعة جدا. كما يتضح من نتائج الدراسة بان الفقرات ذات الأرقام (10،9،6،21،8) قد حصلت على أدنى درجات الاستجابة والتي تتعلق بمواضيع مثل ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيساعد بدعم آلية ربط الضريبة، ويكون سببا للتوقف عن إخفاء البيانات المتعلقة بحقيقة الإيرادات للمكلفين، وسيساعد بالحد من الوساطة والمحسوبية. و سيساهم بتحقيق الرضا الوظيفي لدى الموظفين، وسيكون حافز للمكلفين لإنهاء وتسوية الالتزامات الضريبية العالقة.

كما يتضح من نتائج الدراسة بان الفقرات ذات الأرقام (22،25،3،7،35،12،13،36،24) قد حصلت على درجة استجابة مرتفعة، وهي تتعلق بمواضيع مثل ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيساعد المحاكم الجمركية بسرعة اتخاذ الأحكام. وسيحد من التعليمات والتعاميم الإدارية. وسيشكل دافعا لزيادة الالتزام الضريبي. وسيزيل الأفكار الراسخة لدى المكلف الفلسطيني بخصوص ضريبة القيمة المضافة. وسيكون رادع للمتهرب الضريبي. وسيشكل حافز للدوائر الضريبية لتسوية الملفات الضريبية بشكل سريع وسيؤدي الى تسريع آلية تحصيل الفروقات الضريبية فى ملفات المكلفين. وسيتلاءم مع القوانين والأوضاع الاقتصادية الفلسطينية. وسيعزز دور المحاكم الجمركية بتحصيل الحقوق للدوائر الضريبية.

كما يتضح من نتائج الدراسة بان الفقرات ذات الأرقام (34،37،23،31،5،17،18،2،16،1،29،30،15،32،11،26،14،33،4،28،27،20،19) قد حصلت على استجابة مرتفعة جدا وهي تتعلق بمواضيع مثل ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيعالج الثغرات التي تساهم بالتهرب الضريبي. وسيساهم بوضع آلية لمسك الدفاتر الضريبية مناسبة للمتغيرات الحديثة. وسيعالج الغموض الذي يدور حول طبيعة بعض المنازعات الضريبية ويؤدي الى تنظيم آلية عمل الأنظمة المحاسبية المحوسبة. وسيساهم بتوحيد الإجراءات المتبعة بالمكاتب الضريبية. وسيعزز الراحة النفسية للموظف بآلية معالجة الملفات الضريبية. ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيعالج موضوع الصلاحيات لدى المكاتب

الضريبية. وتعجيل المنازعات الضريبية. ويؤدي الى زيادة الوعي الضريبي لدى المكلفين. ويؤدي الى رفع كفاءة الجهاز الإداري الضريبي. وسيعمل على زرع الثقة من قبل المكلف بالمحاكم الجمركية ويساعد في وضع آلية احتساب واضحة لضريبة القيمة المضافة بين الصفقات الخاضعة والصفقات غير الخاضعة والصفقات الصفرية. كما تبين نتائج الدراسة بان ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني يؤدي الى تحديد العلاقة بوضوح مع القوانين الضريبية الأخرى. وسيعمل على رفع نسبة الإيرادات. وسيتغلب على التحديات التي رافقت ظهور أنشطة اقتصادية حديثة. وسيساهم بوضع آلية واضحة للتحصيل من حيث آلية الدفع. وسيوضح آلية التقاضي لدى المحاكم الجمركية للدوائر الضريبية والمكلفين.

الجدول (14): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية والدرجة لمجالات الدراسة

التسلسل	الترتيب	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف لمعياري	النسبة المئوية
1	2	المجال الثاني:- دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في زيادة الحصيلة الضريبية.	3.69	.31	73.71
2	1	المجال الاول: دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في تنظيم زيادة الالتزام الطوعي للمكلفين.	3.90	.50	78.08
3	5	المجال الخامس:- دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في الحد من التهرب الضريبي.	4.09	.29	81.86
4	4	المجال الرابع:- دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في تعجيل المنازعات الضريبية	4.14	.33	82.86
5	3	المجال الثالث: - دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في زيادة الطاقة الإنتاجية للموظفين	4.34	1.53	86.76
		الدرجة الكلية	4.03	.41	80.65

كما ويتضح من الجدول (14) بأن مجالات الدرجة الكلية قد كانت مرتفعة بشكل عام، حيث حصل المجال الثالث والمتمثل في دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في زيادة الطاقة الإنتاجية للموظفين على الترتيب الأول، بدرجة استجابة مرتفعة بنسبة (86.76%) وقد حصل المجال الرابع والمتعلق بدور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في تعجيل المنازعات الضريبية على الترتيب الثاني بدرجة الموافقة والتي بلغت 82.86%، وكان المجال الخامس والمتعلق بدور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في الحد من التهرب الضريبي في الترتيب الثالث بنسبة 81.86% يليه مجالي دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في تنظيم زيادة الالتزام الطوعي للمكلفين و دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في زيادة الحصيللة الضريبية على الترتيبين الرابع والخامس من حيث درجة الاستجابة بنسبة تراوحت بين 78.08% و 73.71%.

النتائج المتعلقة بسؤال الدراسة الرئيس الثاني ونصه:

هل هناك علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05) بين ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة بمجالاته على الإيرادات؟

للإجابة عن التساؤل الأول تم استخدام مصفوفة معامل الارتباط بيرسون لتحديد العلاقة و نتائج الجدول رقم (15) تبين ذلك.

الجدول رقم (15): نتائج مصفوفة معامل الارتباط بيرسون لتحديد العلاقة بين تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني على الإيرادات

الإيرادات		
المجال الأول: دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في تنظيم زيادة الالتزام الطوعي للمكلفين.	معامل الارتباط	.675**
	مستوى الدلالة	.000
المجال الثاني:- دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في زيادة الحصيلة الضريبية.	معامل الارتباط	.434**
	مستوى الدلالة	.000
المجال الثالث: - دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في زيادة الطاقة الإنتاجية للموظفين	معامل الارتباط	.873**
	مستوى الدلالة	.000
المجال الرابع:- دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في تعجيل المنازعات الضريبية	معامل الارتباط	.497**
	مستوى الدلالة	.000
المجال الخامس:- دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في الحد من التهرب الضريبي.	معامل الارتباط	.244*
	مستوى الدلالة	.042

مستوى الدلالة * ($\alpha = 0.05$)، ** ($\alpha = 0.01$)

يتضح من الجدول رقم (15) وجود علاقة ارتباطيه ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في تنظيم زيادة الالتزام الطوعي للمكلفين والإيرادات اذ بلغت قيمة معامل الارتباط ($.675^*$) وهي قيمة مرتفعة وإيجابية ودالة إحصائية عند مستوى دلالة بلغ (0.001).

يتضح من الجدول رقم (15) وجود علاقة ارتباطيه ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في زيادة الحصيلة الضريبية والإيرادات اذ بلغت قيمة معامل الارتباط ($.434^*$) وهي قيمة مرتفعة وإيجابية ودالة إحصائية عند مستوى دلالة بلغ (0.001).

يتضح من الجدول رقم (15) وجود علاقة ارتباطيه ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في زيادة الطاقة الإنتاجية للموظفين والإيرادات اذ بلغت قيمة معامل الارتباط (.) 244 وهي قيمة منخفضة وإيجابية ودالة إحصائيا عند مستوى دلالة بلغ (0.001).

يتضح من الجدول رقم (15) وجود علاقة ارتباطيه ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في تعجيل المنازعات الضريبية والإيرادات اذ بلغت قيمة معامل الارتباط (.) 497* وهي قيمة مرتفعة وإيجابية ودالة إحصائيا عند مستوى دلالة بلغ (0.042).

يتضح من الجدول رقم (15) وجود علاقة ارتباطيه ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في الحد من التهرب الضريبي والإيرادات اذ بلغت قيمة معامل الارتباط (.) 497* وهي قيمة مرتفعة وإيجابية ودالة إحصائيا عند مستوى دلالة بلغ (0.001).

ثانياً: النتائج المتعلقة بفرضيات الدراسة:

النتائج المتعلقة بالفرضية الأولى:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات تعزى لمتغير الجنس. ولفحص الفرضية، استخدم الباحث اختبار "ت" لمجموعتين مستقلتين (Independent t-test) ونتائج الجدول (16) تبين ذلك.

الجدول (16): نتائج اختبار "ت" لمجموعتين مستقلتين لفحص دلالة الفروق بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات تعزى لمتغير الجنس

	الجنس	N	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (ت)	درجات الحرية	الدلالة
الدرجة الكلية	ذكر	33	4.09	0.52253	1.15	68	0.25
	أنثى	37	3.97	0.26787			

* دالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$).

يتضح من الجدول (16) عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) في الأنماط القيادية لدى فاحصي الحسابات في دائرة ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في دولة فلسطين، تعزى لمتغير الجنس والدرجة الكلية .

النتائج المتعلقة بالفرضية الثانية:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات تعزى لمتغير الحالة الاجتماعية.

ولفحص الفرضية، فقد استخدم الباحث تحليل التباين الأحادي (One-Way ANOVA)، ونتائج الجدول (17) تبين ذلك.

الجدول (17) : نتائج تحليل التباين الأحادي، لفحص دلالة الفروق بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات، تعزى لمتغير الحالة الاجتماعية

المجال	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة
الدرجة الكلية	بين المجموعات	0.429	2	0.214	0.864	0.426
	خلال المجموعات	16.621	67	0.248		
	المجموع	17.050	69			

* دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$)

يتضح من الجدول (17) عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات، تعزى لمتغير الحالة الاجتماعية.

النتائج المتعلقة بالفرضية الثالثة:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات تعزى لمتغير الدورات التدريبية بمجال المسمى الوظيفي.

ولفحص الفرضية، استخدم الباحث تحليل التباين الأحادي (One-Way ANOVA)، ونتائج الجدول (18) تبين ذلك.

الجدول (18): نتائج تحليل التباين الأحادي، لفحص دلالة الفروق بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات، تعزى لمتغير الدورات التدريبية بمجال المسمى الوظيفي

المجال	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة
الدرجة الكلية	بين المجموعات	0.601	3	0.200	1.208	0.314
	خلال المجموعات	10.942	66	0.166		
	المجموع	11.542	69			

* دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) .

يتضح من الجدول (18) عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات، تعزى لمتغير الدورات التدريبية بمجال المسمى الوظيفي.

النتائج المتعلقة بالفرضية الرابعة:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات تعزى لمتغير العمر. ولفحص الفرضية، استخدم الباحث تحليل التباين الأحادي (One-Way ANOVA). ونتائج الجدول (19) تبين ذلك.

الجدول (19): نتائج تحليل التباين الأحادي بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات، تعزى لمتغير العمر

المجال	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة
الدرجة الكلية	بين المجموعات	0.764	3	0.255	1.559	0.208
	داخل المجموعات	10.779	66	0.163		
	المجموع	11.542	69			

* دالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$).

يتضح من الجدول (19) عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات، تعزى لمتغير العمر.

النتائج المتعلقة بالفرضية الخامسة:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات، تعزى لمتغير المؤهل العلمي.

ولفحص الفرضية، استخدم الباحث تحليل التباين الأحادي (One-Way ANOVA)، ونتائج الجدول رقم (20) تبين ذلك.

الجدول (20): نتائج تحليل التباين الأحادي بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات،

تعزى لمتغير المؤهل العلمي

المجال	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة
الدرجة الكلية	بين المجموعات	0.097	1	0.097	0.575	0.451
	خلال المجموعات	11.446	68	0.168		
	المجموع	11.542	69			

* دالة إحصائية عند مستوى الدلالة $(\alpha = 0.05)$.

يتضح من الجدول (20) عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة $(\alpha = 0.05)$ بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات، تعزى لمتغير المؤهل العلمي.

النتائج المتعلقة بالفرضية السادسة:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة $(\alpha = 0.05)$ بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات، تعزى لمتغير عدد سنوات الخبرة.

ولفحص الفرضية، استخدم الباحث تحليل التباين الأحادي (One-Way ANOVA)، ونتائج الجدول رقم (21) تبين ذلك.

الجدول (21): نتائج تحليل التباين الأحادي بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات،

تعزى لمتغير عدد سنوات الخبرة

المجال	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة
الدرجة الكلية	بين المجموعات	0.285	2	0.143	0.848	0.433
	داخل المجموعات	11.257	67	0.168		
	المجموع	11.542	69			

دالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$).

يتضح من الجدول (21) عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات، تعزى لمتغير عدد سنوات الخبرة.

النتائج المتعلقة بالفرضية السابعة:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات، تعزى لمتغير الدورات التدريبية.

ولفحص الفرضية، استخدم الباحث تحليل التباين الأحادي (One-Way ANOVA)، ونتائج الجدول رقم (22) تبين ذلك.

الجدول (22): نتائج تحليل التباين الأحادي بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات،

تعزى لمتغير الدورات التدريبية

المجال	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة
الدرجة الكلية	بين المجموعات	0.317	2	0.159	0.947	0.393
	خلال المجموعات	11.225	67	0.168		
	المجموع	11.542	69			

• دالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$).

يتضح من الجدول (22) عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$)

بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة

الفلسطيني وأثره على الإيرادات، تعزى لمتغير الدورات التدريبية.

الفصل الخامس

مناقشة النتائج والتوصيات

أولاً: مناقشة النتائج المتعلقة بأسئلة الدراسة

ثانياً: مناقشة النتائج المتعلقة بفرضيات الدراسة

ثالثاً: التوصيات

الفصل الخامس

مناقشة النتائج والتوصيات

تناول الباحث في هذا الفصل النتائج التي تم التوصل إليها من خلال التحليل الإحصائي لأسئلة الدراسة وفرضياتها حيث تم مناقشتها والتوصل إلى التوصيات المناسبة في ضوء نتائج هذه الدراسة.

أولاً: مناقشة النتائج المتعلقة بسؤال الدراسة الرئيس:

أ. الشق الأول من السؤال الرئيس:

ما أثر تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات؟

يشير نتائج الدراسة إلى أن أثر تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني على الإيرادات قد أنت بتوسط (4.03) وانحراف معياري (0.41)، وهذا يدل على درجة مرتفعة جداً. كما يتضح من نتائج الدراسة بأن الفقرات التي قد حصلت على أدنى درجات الاستجابة والتي تتعلق بمواضيع مثل ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيساعد بدعم آلية ربط الضريبة، ويكون سبباً للتوقف عن إخفاء البيانات المتعلقة بحقيقة الإيرادات للمكلفين، سيساعد بالحد من الوساطة والمحسوبية. و سيساهم بتحقيق الرضا الوظيفي لدى الموظفين، وسيكون حافزاً للمكلفين لإنهاء وتسوية الالتزامات الضريبية العالقة.

كما يتضح من نتائج الدراسة بأن الفقرات التي قد حصلت على درجة استجابة مرتفعة، وهي تتعلق بمواضيع مثل ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيساعد المحاكم الجمركية بسرعة اتخاذ الأحكام. وسيحد من التعليمات والتعاميم الإدارية. وسيشكل دافعاً لزيادة الالتزام الضريبي. وسيزيل الأفكار الراسخة لدى المكلف الفلسطيني بخصوص ضريبة القيمة المضافة. وسيكون رادعاً للمتهرب الضريبي. وسيشكل حافزاً للدوائر الضريبية لتسوية الملفات الضريبية بشكل سريع وسيؤدي

الى تسريع آلية تحصيل الفروقات الضريبية فى ملفات المكلفين. وسيتلاءم مع القوانين والأوضاع الاقتصادية الفلسطينية. وسيعزز دور المحاكم الجمركية بتحصيل الحقوق للدوائر الضريبية.

كما يتضح من نتائج الدراسة بان الفقرات التي قد حصلت على استجابة مرتفعة جدا وهي تتعلق بمواضيع مثل ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيعالج الثغرات التي تساهم بالتهرب الضريبي. وسيساهم بوضع آلية لمسك الدفاتر الضريبية مناسبة للمتغيرات الحديثة. وسيعالج الغموض الذي يدور حول طبيعة بعض المنازعات الضريبية ويؤدي الى تنظيم آلية عمل الأنظمة المحاسبية المحوسبة . وسيساهم بتوحيد الإجراءات المتبعة بالمكاتب الضريبية. وسيعزز الراحة النفسية للموظف بآلية معالجة الملفات الضريبية. ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيعالج موضوع الصلاحيات لدى المكاتب الضريبية. وتعجيل المنازعات الضريبية. ويؤدي الى زيادة الوعي الضريبي لدى المكلفين. ويؤدي الى رفع كفاءة الجهاز الإداري الضريبي. وسيعمل علي زرع الثقة من قبل المكلف بالمحاكم الجمركية ويساعد فى وضع آلية احتساب واضحة لضريبة القيمة المضافة بين الصفقات الخاضعة والصفقات غير الخاضعة والصفقات الصفرية. كما تبين نتائج الدراسة بان ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني يؤدي الى تحديد العلاقة بوضوح مع القوانين الضريبية الأخرى. وسيعمل على رفع نسبة الإيرادات. وسيتغلب على التحديات التي رافقت ظهور أنشطة اقتصادية حديثة. وسيساهم بوضع آلية واضحة للتحصيل من حيث آلية الدفع. وسيوضح آلية التقاضي لدى المحاكم الجمركية للدوائر الضريبية والمكلفين.

كما ويتضح من نتائج الدراسة بأن مجالات الدرجة الكلية قد كانت مرتفعة بشكل عام، حيث حصل المجال الثالث والمتمثل في دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني فى زيادة الطاقة الإنتاجية للموظفين على الترتيب الاول، بدرجة استجابة مرتفعة بنسبة (86.76%) وقد حصل المجال الرابع والمتعلق بدور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في تعجيل المنازعات الضريبية على الترتيب الثاني بدرجة الموافقة والتي بلغت 82.86%، وكان المجال الخامس والمتعلق بدور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في الحد من التهرب

الضريبي في الترتيب الثالث بنسبة 81.86% يليه مجالي دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في تنظيم زيادة الالتزام الطوعي للمكلفين و دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في زيادة الحصيلة الضريبية على الترتيبين الرابع والخامس من حيث درجة الاستجابة بنسبة تراوحت بين 78.08% و 73.71%.

وتتفق هذه النتائج مع ما توصلت إليه دراسة العلي (2009) بان ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني يعمل على تعزيز آلية عمل القضاء الضريبية والقانون وحفظ التسلسل الإداري والقضائي وهو ما باعد على رفد الإيرادات العامة بما لها من الضرائب، وايضا فان سن القانون يساعد على عملية تنظيم القضاء الإداري من خلال اختيار القضاة ومدة الخدمة الخاصة به وتحديد كفاءاتهم وقدراتهم، وهو ما يساهم أيضا في زيادة ثقة المواطن بالجهاز القضائي الفلسطيني، وهو ما يتعلق بشكل كبير في تعجيل المنازعات الضريبية.

كما وتتفق نتائج الدراسة مع ما توصلت إليه دراسة زعيتر (2012) والي ان ظهور قانون ضريبة القيمة لمضافة يساعد في التقليل من التهرب الضريبية ، ويعزو الباحث ذلك إلى أن ظهور القانون يساعد في تحسين مسك الدفاتر وضبط البرامج المحوسبة وتوضيح العقوبات بشكل فاعل ونافذ، كما يساهم في تنظيم عمل القطاعات وخاصة المستحدثة منها مثل النظم الالكترونية.

كما وتتفق نتائج الدراسة مع ما توصلت إليه دراسة (نصر، 2013، ص31) الى ان ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة يساعد في زيادة الالتزام الطوعي للمكلفين، ويعزو الباحث هذه النتيجة الى ان القانون في حال ظهوره يساعد في زيادة في التوزيع الأفقي للمكلفين، وهو ما يساهم بزيادة نسب الجباية حيث ان المكلف ليس بحاجة إلى إخفاء اي بيانات ضريبية بسبب ارتباطها ببعضها ارتباطا وثيقا وواضحا، وهو أيضا ما يؤدي الى تقليل تكاليف الرقابة الإدارية.

كما وتتفق نتائج الدراسة مع ما توصلت إليه دراسة (الحاج، 2009) بان ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة يؤدي الى زيادة في الحصيلة الضريبية وهو ما يؤدي الى زيادة الإيرادات، ويعزو الباحث هذه النتيجة الى ان وهي المكلف وثقته بالنظام الضريبي يعتبر جزء من التنظيم القضائي والقانوني

لشؤون المجتمع، وعليه فان قانون ضريبة القيمة المضافة في حال ظهوره يسهم في زيادة الوعي لدى المواطن.

وتتفق نتائج الدراسة مع ما توصلت إليه دراسة (حماد، 2005) اذ ان ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة يسهم في زيادة الطاقة الإنتاجية للموظفين بشكل عام، ويعزو الباحث هذه النتيجة الى ان القانون سيسهم في حماية حقوق الموظفين وتحديد صلاحياتهم، وسيقلل من تراكم المعاملات الضريبية، وسيعالج مشكلات غياب القانون من حيث مشكلات تتعلق بالموظفين مثل التوقيف عن العمل وزيادة مستحقات وحوافز الموظفين حسب القانون، وايضا في مكافحة الفساد.

مناقشة النتائج المتعلقة بسؤال الدراسة الرئيس الثاني ونصه:

هل هناك علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05) بين ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة بمجالاته (دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في زيادة الحصيلة الضريبية، دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في تنظيم زيادة الالتزام الطوعي للمكلفين، دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في الحد من التهرب الضريبي، دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في تعجيل المنازعات الضريبية ، دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في زيادة الطاقة الإنتاجية للموظفين) على الإيرادات.

يتضح من نتائج الدراسة وجود علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في تنظيم زيادة الالتزام الطوعي للمكلفين والإيرادات اذ بلغت قيمة معامل الارتباط (675.0*) وهي قيمة مرتفعة وإيجابية ودالة إحصائيا عند مستوى دلالة بلغ (0.001). حيث يعزو الباحث هذه النتيجة الى ان ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة يوضح لدى المكلف طبيعة هذه الضريبة ويبين له الجوانب القانونية لها وكل ما يتعلق بها، فهو يساعد في رفع الوعي لديهم مما يرفع من درجة الالتزام وبالتالي رفع الإيرادات.

يتضح من نتائج الدراسة وجود علاقة ارتباطيه ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) بين دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في زيادة الحصيلة الضريبية والإيرادات اذ بلغت قيمة معامل الارتباط (.434*) وهي قيمة مرتفعة وإيجابية ودالة إحصائيا عند مستوى دلالة بلغ (0.001).

ويعزو الباحث هذه النتيجة الى ان ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة من شأنه أن يرفع من الإيرادات بصورة مباشرة، والسبب في ذلك يكمن حسب رأي الباحث في ان تقنين هذه الضريبة وتنظيمها هو ما يجعلها بندا فاعلا في الإيرادات.

يتضح من نتائج الدراسة وجود علاقة ارتباطيه ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha= 0.05$) بين دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في زيادة الطاقة الإنتاجية للموظفين والإيرادات اذ بلغت قيمة معامل الارتباط (.244-) وهي قيمة منخفضة وإيجابية ودالة إحصائيا عند مستوى دلالة بلغ (0.001).

ويعزو الباحث هذه النتيجة الى ان الموظفين والعاملين في قطاع ضريبة القيمة المضافة، يعملون دون وجود قانون ينظم طبيعة عملهم الحساس، وهو أيضا لا يوضح الطرق والإجراءات التي يتبعونها في الحالات المختلفة التي يعملون فيها، وبالتالي فان ظهور القانون يجعل من عملهم اكثر تنظيما ومحمي من قبل القانون، وغير ذلك فهو مجرد اجتهادات شخصية من قبلهم قد تأتي عليهم بنتائج عكسية، كوقوع خلافات بينهم وبين المكلفين مثلا، وهو موضوع غير محمي من قبل القانون.

يتضح من نتائج الدراسة وجود علاقة ارتباطيه ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha= 0.05$) بين دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في تعجيل المنازعات الضريبية والإيرادات اذ بلغت قيمة معامل الارتباط (.497*) وهي قيمة مرتفعة وإيجابية ودالة إحصائيا عند مستوى دلالة بلغ (0.042).

ويعزو الباحث هذه النتيجة الى ان العلاقة الوطيدة بين قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطينية وحل المنازعات والقضايا الضريبية، فمثل هذا القانون يساعد بشكل مباشر في توضيح نقاط التوافق والاختلاف في القضايا والنزاعات الضريبية ويضع حلولاً لها من خلال القانون والذي يسهم بدوره في سرعة حلها.

يتضح من نتائج الدراسة وجود علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في الحد من التهرب الضريبي والإيرادات اذ بلغت قيمة معامل الارتباط (0.497^*) وهي قيمة مرتفعة وإيجابية ودالة إحصائياً عند مستوى دلالة بلغ (0.001).

ويعزو الباحث هذه النتيجة الى ان القانون في حال ظهوره يوضح ما للمكلف وما عليه، وبالتالي لا حاجة الى التهرب الضريبي، حيث ان القانون يراعي حاجات ووضع المكلف وما يؤدي به الى عدم الاتجاه نحو التهرب الضريبي، وايضا بسبب قوة القانون التي تجعل من التهرب الضريبية مسألة غير مجدية لجميع الاطراف.

ثانياً: مناقشة النتائج المتعلقة بفرضيات الدراسة:

مناقشة النتائج المتعلقة بالفرضية الأولى:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات تعزى لمتغير الجنس. حيث يتضح من نتائج الدراسة عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) في الأنماط القيادية لدى فاحصي الحسابات في دائرة ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في دولة فلسطين ، تعزى لمتغير الجنس والدرجة الكلية .

مناقشة النتائج المتعلقة بالفرضية الثانية:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات تعزى لمتغير الحالة الاجتماعية. حيث يتضح من نتائج الدراسة عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات، تعزى لمتغير الحالة الاجتماعية.

مناقشة النتائج المتعلقة بالفرضية الثالثة:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات تعزى لمتغير الدورات التدريبية بمجال المسمى الوظيفي. يتضح من نتائج الدراسة عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات، تعزى لمتغير الدورات التدريبية بمجال المسمى الوظيفي.

مناقشة النتائج المتعلقة بالفرضية الرابعة:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات تعزى لمتغير العمر. يتضح من نتائج الدراسة عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات، تعزى لمتغير العمر.

مناقشة النتائج المتعلقة بالفرضية الخامسة:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات، تعزى لمتغير المؤهل العلمي. يتضح عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات، تعزى لمتغير المؤهل العلمي.

مناقشة النتائج المتعلقة بالفرضية السادسة:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات، تعزى لمتغير عدد سنوات الخبرة. يتضح عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات، تعزى لمتغير عدد سنوات الخبرة.

مناقشة النتائج المتعلقة بالفرضية السابعة:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات، تعزى لمتغير الدورات التدريبية.

يتضح عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين متوسطات استجابة أفراد عينة الدراسة في تأخر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات، تعزى لمتغير الدورات التدريبية.

التوصيات:

وعلى ضوء نتائج الدراسة، تم طرح التوصيات التالية:

1. إجراء دراسات مسحية لاستطلاع آراء المواطنين حول ضريبة القيمة المضافة ومعالجة القصور والآثار السلبية لها منذ زمن الاحتلال.

2. الاسترشاد في سن قوانين القيمة المضافة بالاستناد الى تجارب الدول الأخرى سواء العربية والأجنبية فيما يتعلق بقوانين ضريبة القيمة المضافة، خاصة في ظل التحديات التي تواجه تطبيق ضريبة القيمة المضافة على المكلفين في البلدان النامية لأن القطاعات المالية في هذه البلدان غير متطورة كما ان هناك خوف من تأثيرها على معدلات النمو والمنافسة العالمية.

3. إعادة تنظيم العلاقة مع إسرائيل فيما يتعلق بعملية فرض قيم ضريبة القيمة المضافة وإعادة صياغة بنود اتفاقيات باريس لتحقيق هذا الغرض

4. التأهل الذاتي للفاحصين بتحسين وتنمية قدراته المحاسبية والإحصائية والرياضية عن طريق الدورات التدريبية وتفهم طبيعة المشاكل التي يثيرها تطبيق ضريبة القيمة المضافة على المكلفين بالإطلاع على تجارب الدول الناجحة في هذا المجال ونظم فرض الضريبة التي تناسب البيئة الفلسطينية.

5. تشكيل اللجان من ذوي الكفاءات لدراسة مواد قانون ضريبة القيمة المضافة وتكييفها لتنماشى مع واقع الشعب الفلسطيني.

6. يجب دراسة تأثير النسب الضريبية المستخدمة فيما يخص ضريبة القيمة المضافة وجعلها متناسبة من حيث القيمة والنسبة.

قائمة المراجع والمصادر

أبو زعيتر، خميس احمد. (2012). دور الإيرادات المحلية في تمويل الموازنة العامة لدولة فلسطين مدخل لتعزيز الإيرادات المحلية لتغطية عجز الموازنة (2000 - 2010)، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الأزهر، غزة، فلسطين.

أبو نصار، محمد. (1996). الضرائب ومحاسبتها، الطبعة الأولى، عمان، الأردن.

أندرواس، عاطف وليد. (2010). الاقتصاد المالي العام في ظل التحولات الاقتصادية المعاصرة، دار الفكر الجامعي، الاسكندرية ، مصر.

بركات، عبد الكريم صادق، دراسة في الاقتصاد المالي، دار النهضة العربية، 1975.

البسطامي، مؤيد عبد الرؤوف درويش. (2006). ضريبة القيمة المضافة المطبقة في فلسطين وضريبة المبيعات المطبقة في الأردن (دراسة مقارنة)، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين.

بشور، عصام. (1993). المالية العامة والتشريع المالي. الطبعة السادسة، مطبعة الروضة، دمشق، سوريا.

بطريق، يونس أحمد (2007). المالية العامة. الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر.

الحاج، طارق. (2009). المالية العامة. الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

حجازي، المرسي السيد. (2007). "المالية العامة والضرائب والنفقات العامة"، مصر.

الحجاوي، حسام ابو علي. (2004). أصول محاسبة ضريبة المبيعات، المكتبة الوطنية، عمان، الأردن.

حشيش، عادل أحمد. (1974). أصول الفن المالي في الاقتصاد العام، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، بيروت، لبنان.

حماد، أيمن راشد صادق. (2004). الضرائب على أرباح المهن الحرة في فلسطين. رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين.

حماد، طارق. (2005). الضريبة العامة على المبيعات، المشكلات والمنازعات في التطبيق العملي. جامعة عين شمس، مصر.

الخطيب. (2006). " دور الإيرادات الضريبية في تمويل الموازنة العامة في فلسطين عن الفترة (1996-2003)، فلسطين.

خلف، فليح حسن. (2008). المالية العامة. الطبعة الأولى، عالم الكتاب الحديث، إريد.

الدقة، عبد الرحمن قاسم. (2007). المحاسبة الضريبية وتطبيقاتها في فلسطين، فلسطين.

الدقر، رشيد. (1955). علم المالية العامة. مطبعة الجامعة السورية، دمشق، سوريا.

الذنيبات، محمد جمال. (2003). المالية العامة والتشريع المالي. ط1، الدار العلمية الدولية ودار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

رابي. (2003). " الأسباب الموجبة لإصلاح قوانين الضرائب غير المباشرة في فلسطين". رسالة ماجستير مقدمة لكلية التجارة بجامعة النجاح الوطنية-نابلس، نابلس، فلسطين.

السلامين، ياسر غازي؛ والدقة، عبد الرحمن قاسم. (2014). " المحاسبة الضريبية وتطبيقاتها في فلسطين، ط4، المكتبة الأكاديمية، رام الله، فلسطين.

سلمو، حسين. (1995). المالية العامة، القانون المالي والضريبي: دراسة مقارنة. ط1، دار الفكر اللبناني، بيروت، لبنان.

شامية، أحمد زهير. (1997). المالية العامة. دار زهران للنشر والتوزيع، عمان.

شهاب، مجدي محمود. (1999). الاقتصاد المالي. دار الجامعة الجديدة للنشر، الاسكندرية، مصر.

صبري، نضال رشيد. (1997). محاسبة ضريبة الدخل. جامعة القدس، فلسطين.

صيام، وليد زكريا. (1997). الضرائب ومحاسبتها. ط2، دار المسيرة للطباعة والنشر، عمان، الأردن.

عبدالحاميد، عبدالمطلب. (2005). اقتصاديات المالية العامة، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر.

علاونة، عاطف كمال. (1992). شرعية الضرائب في الأراضي الفلسطينية المحتلة، ط1، رام الله، فلسطين.

علوان، قاسم الناييف (2008). ضريبة القيمة المضافة (المفاهيم - القياس - التطبيق)، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر.

العلي، عادل فليح. (2003). المالية العامة والتشريع المالي والضريبي، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

عناية، غازي. (1998). المالية العامة والتشريع الضريبي. دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن.

عوض، السيد، خالد عبد العليم. (2007). الضريبة على القيمة المضافة. الطبعة الأولى، إيتراك للنشر والتوزيع، مصر.

فضيلة، عابد. (2010)، آلية حساب الضريبة على القيمة المضافة، خصائصها ومعوقات تطبيقها في الجمهورية العربية السورية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 26، العدد الثاني، سوريا.

المحجوب، رفعت. (1979). المالية العامة. دار النهضة العربية، القاهرة، مصر.

معهد أبحاث السياسات الاقتصادية الفلسطينية (ماس). (2016). ورقة خلفية (جلسة طاولة مستديرة) 2 واقع قطاع التأمين في فلسطين، الانجازات- الإخفاقات - التحديات، 2006.

موسى، عمرو عبد العزيز محمود. (2006). ضريبة القيمة المضافة وعلاقتها بضريبة الدخل، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين.

نصر، عمار السيد عبد الباسط. (2013). الإصلاح الضريبي ودوره في مكافحة الاقتصاد غير المنظم، ط1، مكتبة الوفاء القانونية، الاسكندرية، مصر.

نور، عبد الناصر. (2002). الضرائب ومحاسبتها، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن.

المواقع الالكترونية:

<http://www.courts.gov.ps>, 2013

www.amad.ps– 2016

<http://www.alhaya.ps>, 2015

<http://www.nad-plo.org>, 2015.

<http://maannews.net/Content.aspx?id>, 2015.

www.startimes.com، 2014، الضريبة المضافة،

المقابلات الشخصية:

مقابلة مع مدير عام القيمة المضافة الفلسطيني، 2015.

عضو محكمة الجمارك الفلسطينية، 2016.

مدير العلاقات العامة ضريبة القيمة المضافة، 2015.

مدير دائرة التدقيق والفحص ض ق م، 2015

الملاحق

ملحق (1) الاستبانة

بسم الله الرحمن الرحيم

جامعة النجاح الوطنية

كلية الدراسات العليا

برنامج المنازعات الضريبية

استبيان

حضرة الأخ والزميل في فاحص الحسابات في دائرة ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في دولة فلسطين تحية طيبة وبعد:

يقوم الباحث بإعداد دراسة كمطلب تكميلي لنيل درجة الماجستير في برنامج المنازعات الضريبية بعنوان (ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني وأثره على الإيرادات).

تهدف هذه الاستبانة الى قياس مدى أثر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني ، وقياس مدى قبول الإدارة الضريبية لولادة قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني، وبالتالي قياس مدى الانعكاس المترتب على ذلك ، والذي سوف ينعكس على الإيرادات العامة للدولة.

نأمل منكم الاجابة على بنود هذه الاستبانة بدقة وموضوعية، وذلك بالإشارة (X) في المكان المناسب ، ويؤكد الباحث بأن إجاباتكم ستكون بغاية السرية، وان البيانات ستكون لأغراض البحث العلمي فقط.

شاكرين حسن تعاونكم ،،،

الباحث: أيمن خيرى الشيخ علي

القسم الاول

معلومات خاصة بالمجيب

يتكون القسم الاول من معلومات خاصة بالموظف المجيب ، لقياس اثر ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني من وجهة نظر فاحص الحسابات على الإيرادات العامة ، يرجى وضع إشارة (X) امام العبارة المناسبة لأجلك:

1 - الجنس:

(1) ذكر (2) أنثى

2 - الحالة الاجتماعية:

(1) أعزب (2) متزوج (3) غير ذلك

3 - المسمى الوظيفي:

(1) مدير (2) نائب مدير (3) رئيس قسم (4) فاحص حسابات

4 - العمر:

(1) 20 - 30 سنة (2) 31 - 40 سنة (3) 41 - 50 سنة (4) 51 سنة فما فوق

5 - المؤهل العلمي:

(1) دبلوم فما دون (2) بكالوريوس (3) ماجستير (4) دكتوراه (5) غير ذلك

6 - سنوات الخبرة:

(1) من 1 - 7 سنوات (2) من 8 - 15 سنوات (3) من 16 سنة فما فوق

7 - الدورات التدريبية بمجال العمل:

(1) من 1 - 3 دورات (2) من 4 - 7 دورات (3) 8 فما فوق (4) لا شيء

القسم الثاني: يتناول القسم الثاني لهذه الاستبانة خمس مجالات ويتكون كل مجال من عدة عبارات. يرجى الاجابة عنها كاملة وذلك بوضع إشارة (X) فى المربع الذي يتناسب مع إجاباتكم.

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة
المجال الاول:- دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني فى تنظيم زيادة الالتزام الطوعي للمكلفين.						
1	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني يساعد فى وضع آلية احتساب واضحة لضريبة القيمة المضافة بين الصفقات الخاضعة والصفقات غير الخاضعة والصفقات الصفرية.					
2	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني يؤدي الى زيادة الوعي الضريبي لدى المكلفين.					
3	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني يشكل دافعا لزيادة الالتزام الضريبي.					
4	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني يساعد المكلف على فهمه لحقوقه والتزاماته بشكل واضح.					
5	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيساهم بتوحيد الإجراءات المتبعة بالمكاتب الضريبية.					
6	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيساعد بالحد من الوساطة والمحسوبية.					
7	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيزيل الأفكار الراسخة لدى المكلف الفلسطيني بخصوص ضريبة القيمة المضافة.					

المجال الثاني: - دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في زيادة الحصيلة الضريبية.

					ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيكون حافزاً للمكلفين لإنهاء وتسوية الالتزامات الضريبية العالقة.	8
					ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني يكون سبباً للتوقف عن إخفاء البيانات المتعلقة بحقيقة الإيرادات للمكلفين.	9
					ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيساعد بدعم آلية ربط الضريبة.	10
					ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيساهم بوضع آلية واضحة للحصول من حيث آلية الدفع.	11
					ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني يشكل حافزاً للدوائر الضريبية لتسوية الملفات الضريبية بشكل سريع.	12
					ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيؤدي إلى تسريع آلية تحصيل الفروقات الضريبية في ملفات المكلفين.	13
					ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيعالج الغموض لبعض المتغيرات التي تحقق دخول.	14
					ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيعمل على رفع نسبة الإيرادات.	15

المجال الثالث: - دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني فى زيادة الطاقة الإنتاجية للموظفين

					16	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني يؤدى الى رفع كفاءة الجهاز الإداري الضريبي.
					17	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيعزز الراحة النفسية للموظف بآلية معالجة الملفات الضريبية.
					18	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيعالج موضوع الصلاحيات لدى المكاتب الضريبية.
					19	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني ومعالجته لبند الحوافز سيخلق منافسة ما بين موظفين الدوائر الضريبية.
					20	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيتغلب على تنازع الاختصاصات.
					21	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني يساهم بتحقيق الرضا الوظيفي لدى الموظفين.
المجال الرابع:- دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في تعجيل المنازعات الضريبية.						
					22	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيساعد المحاكم الجمركية بسرعة اتخاذ الأحكام.
					23	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيعالج الغموض الذي يدور حول طبيعة بعض المنازعات الضريبية

					24	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيعزز دور المحاكم الجمركية بتحصيل الحقوق للدوائر الضريبية.
					25	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيحدد من التعليمات والتعاميم الإدارية.
					26	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيوضح آلية التقاضي لدى المحاكم الجمركية للدوائر الضريبية والمكلفين.
					27	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيساهم بتطوير المعرفة والقدرة للجهاز القضائي.
					28	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سينظم المحاكم الجمركية من حيث إدراج مادة اتجاه أعضاء المحكمة بوجود قضاة متخصصة بالضرائب.
					29	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيعمل علي زرع الثقة من قبل المكلف بالمحاكم الجمركية
المجال الخامس:- دور ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني في الحد من التهرب الضريبي.						
					30	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني يؤدي الى تحديد العلاقة بوضوح مع القوانين الضريبية الأخرى.
					31	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني يؤدي الى تنظيم آلية عمل الأنظمة المحاسبية المحوسبة

					32	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيتغلب على التحديات التي رافقت ظهور أنشطة اقتصادية حديثة.
					33	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني يساعد في وجود عقوبات وغرامات رادعة ومنطقية.
					34	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيعالج الثغرات التي تساهم بالتهرب الضريبي.
					35	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيكون رادع للمتهرب الضريبي.
					63	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيتلاءم مع القوانين والأوضاع الاقتصادية الفلسطينية.
					37	ظهور قانون ضريبة القيمة المضافة الفلسطيني سيساهم بوضع آلية لمسك الدفاتر الضريبية مناسبة للمتغيرات الحديثة.

ملحق رقم (2): قائمة بأسماء المحكمين

الرقم	المحكم	الجامعة
(1)	د. عبد الفتاح السرطاوي	جامعة الخضوري
(2)	الأستاذ نضال نيروخ	جامعة ابو ديس/ محاسب قانوني
(3)	الأستاذ عماد ابو صبحة	مساعد مدير عام القيمة المضافة ومحاضر في جامعة القدس المفتوحة
(4)	الأستاذ عماد اشتية	محاسب قانوني
(5)	الأستاذ هائل مشاقي	الجامعة العربية الأمريكية

An-Najah National University
Faculty of Graduate Studies

**The Emergence of the Palestinian VAT Law and the
Effect on Revenue**

By
Ayman Khairy Ahmed Sheikh Ali

Supervisor
prof. Tariq al-Haj

**This Thesis is Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements for
the Degree of Master in Taxation Disputes, Faculty of Graduate
Studies, An- Najah National University, Nablus, Palestine.**

2016

The Emergence of the Palestinian VAT Law and the Effect on Revenue

By

Ayman Khairy Ahmed Sheikh Ali

supervision

prof. Tariq al-Haj

Abstract

The present study aimed to identify the delayed emergence of Palestinian value added tax law and its impact on revenues, in the light of the independent variables of the study, namely: sex, marital status, job title, age, educational qualification, experience, training courses, and researcher followed the descriptive method Correlative approach to the study, the choice of a stratified random sample representative of the number of employees in the departments of staff, as was the distribution of (92) to identify the study sample.

The researcher has to choose a stratified random sample representative of the community of the study, were retrieving (70) questionnaire, the researcher adopted the resolution as one of the research tools, the researcher introduced a resolution on a group of arbitrators specialists in the field of study, we have been extracting the stability of utility plants, using Cronbach's alpha formula, the results of the study that indicates the table (4) to the effect that the delay in the emergence of the Palestinian VAT law on the revenue has come average (4.03) and a standard deviation (0.41), and this shows the temperature is too high.

Evidenced by the results of the study, and no statistically significant correlation at the significance level ($\alpha = 0.05$) between the role of the emergence of the Palestinian VAT law in the organization to increase voluntary compliance of taxpayers and revenue as the value of the correlation coefficient (0.675 *), a high and a positive and statistically significant when the value of the level of significance was (0.001)

Evidenced by the results of the study, and no statistically significant correlation at the significance level ($\alpha = 0.05$) between the role of the emergence of the Palestinian VAT law to increase tax revenue. And revenue as the value of the correlation coefficient (0.434 *), a high and a positive and statistically significant value at the level of significance was (0.001).

Evidenced by the results of the study, and no statistically significant correlation at the significance level ($\alpha = 0.05$) between the role of the emergence of the Palestinian VAT Act to increase the production capacity of the staff and revenue as the value of the correlation coefficient (.) 244, a low positive and statistically significant value at the level of significance was (0.001)

Evidenced by the results of the study, and no statistically significant correlation at the significance level ($\alpha = 0.05$) between the role of the emergence of the Palestinian VAT Act to accelerate the tax disputes and revenue as the value of the correlation coefficient (0.497 *), a high and a

positive and statistically significant value at the level of significance hit (.042.).

Evidenced by the results of the study and a relationship correlation statistically significant at the level of significance ($\alpha = 0.05$) between the role of the emergence of the Palestinian VAT law in reducing tax evasion and revenue as the value of the correlation coefficient (0.497 *), a high and a positive and statistically significant value at a level indication was (0.001).

Based on the results of the study, it was introduced following recommendations:

Forming specified committees to the study the legal aspect of the VAT law and make it suitable to the Palestinian needs

Study the impact of VAT on various sectors to make in harmony with other values and percentages.

This document was created with Win2PDF available at <http://www.win2pdf.com>.
The unregistered version of Win2PDF is for evaluation or non-commercial use only.
This page will not be added after purchasing Win2PDF.