



جامعة النجاح الوطنية  
كلية الدراسات العليا

"أثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي للمكلفين في  
الدوائر الضريبية الفلسطينية"

إعداد

أحمد محمود عارف غانم

إشراف

أ.د. طارق الحاج

أ.د. عبدالناصر نور

قدمت هذه الرسالة إستكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في برنامج المنازعات الضريبية من كلية الدراسات العليا، في جامعة النجاح الوطنية، نابلس - فلسطين.

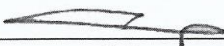
2024

أثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي للمكلفين في الدوائر  
الضريبية الفلسطينية

إعداد

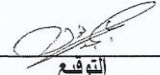
أحمد محمود عارف غانم

نوقشت هذه الرسالة بتاريخ 2024/3/12م، وأجيزت:

  
التوقيع

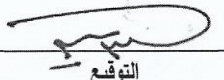
أ.د. طارق الحاج

المشرف الرئيسي

  
التوقيع


أ.د. عبد الناصر نور

المشرف الثاني

  
التوقيع

د. هيثم عويضة

المتحن الداخلي

  
التوقيع

د. رسلان محمد

المتحن الخارجي

## الإهداء

الحمد والشكر والفضل لله سبحانه وتعالى على نتاج هذا الجهد الذي وصلت إليه.

إلى قدوتنا ونبينا محمد بن عبدالله عليه افضل الصلاة والتسليم.

إلى أعلى الناس وتاج رأسي

**أبي الغالي**

إلى أظهر قلب في حياتي،

إلى من قدمت الكثير من عمرها لي وجعلتني أنا الآن

إلى ملاكي في الحياة

إلى من كان دعاؤها سر نجاحي...

**أمي الغالية**

إلى الروح التي أحيا بها واليد التي أمسك بها عند ضعفي

أخي وأخواتي الغاليين...

إلى جميع من تلقيت منهم النصح والدعم...

أهديكم خلاصة جُهدِي العلمي

## الشكر والتقدير

الحمد والشكر لله رب العالمين، الذي وفقني وأعانني على إعداد هذه الرسالة.

كما أتقدم بجزيل الشكر والإمتنان إلى مشرفي ومعلمي وقדوتي الأستاذ الدكتور طارق الحاج الذي لم يتوانَ عن تقديم النصح والإرشاد ومد يد العون لي، وللاستاذ الدكتور عبدالناصر نور لما بذلوه من جهد وتوجيهات ونصائح، فلهم مني كل الشكر والتناء.

والشكر موصول أيضاً لأعضاء لجنة المناقشة الدكتور رسلان محمد والدكتور هيثم عويضة على تشريفهم لي بمناقشة رسالتي، ولما بذلوه من جهد وتوجيهات، وبصمتهم القيمة على المعلومات الواردة فيها.

## الإقرار

أنا الموقع أدناه مقدم الرسالة التي تحمل عنوان:

"أثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي للمكلفين في الدوائر الضريبية الفلسطينية"

أقر بأن ما اشتملت عليه هذه الرسالة هي نتاج جهدي الخاص، بإستثناء ما تمت الإشارة إليه حيثما ورد، وأن هذه الرسالة ككل أو أي جزء منها لم يقدم من قبل لنيل أية درجة أو لقب علمي أو بحثي لدى أية مؤسسة تعليمية أو بحثية أخرى.

اسم الطالب: أحمد محمود عارف غانم

التوقيع: 

التاريخ: 21/5/2024 م

## قائمة المحتويات

ج.....	الإهداء.....
د.....	الشكر والتقدير.....
ه.....	الإقرار.....
و.....	قائمة المحتويات.....
ط.....	فهرس الجداول.....
ك.....	فهرس الأشكال.....
ل.....	فهرس الملاحق.....
م.....	الملخص.....
1.....	الفصل الاول: المقدمة والإطار النظري.....
1.....	المقدمة.....
3.....	الإطار النظري.....
3.....	أولاً: السياسة المالية وأثرها على موازنة الدولة من خلال إدارة الضريبة.....
6.....	ثانياً: العبء الضريبي.....
6.....	تعريف العبء الضريبي.....
8.....	أنواع العبء الضريبي.....
9.....	نظريات العبء الضريبي.....
12.....	العوامل المؤثرة في العبء الضريبي.....
13.....	أساليب قياس العبء الضريبي.....
15.....	المشاكل المرتبطة بالعبء الضريبي.....
17.....	ثالثاً: الإقرار الضريبي.....
18.....	مفهوم الإقرار الضريبي.....
20.....	الفئات الملزمة بتدقيق الإقرار الضريبي.....
21.....	موعد تقديم الإقرار الضريبي.....
22.....	أنواع الإقرارات الضريبية.....

24.....	طرائق تقديم الإقرار الضريبي
25.....	مزايا الإقرار الضريبي
27.....	عيوب الإقرار الضريبي
29.....	مبررات الإقرار الضريبي
31.....	التكييف القانوني للإقرار الضريبي في فلسطين
32.....	رابعاً: تدقيق الإقرار الضريبي
33.....	مفهوم التدقيق الضريبي
34.....	أهمية التدقيق الضريبي
35.....	أهداف تدقيق الإقرار الضريبي
35.....	أنواع تدقيق الإقرار الضريبي
38.....	الدراسات السابقة
46.....	التعقيب على الدراسات السابقة
48.....	مصطلحات الدراسة
49.....	مشكلة الدراسة وأسئلتها
51.....	فرضيات الدراسة
51.....	أهداف الدراسة
52.....	أهمية الدراسة
53.....	حدود الدراسة
54.....	الفصل الثاني: الطريقة والإجراءات
54.....	منهج الدراسة
54.....	مجتمع الدراسة
54.....	عينة الدراسة
55.....	أداة الدراسة
55.....	صدق الأداة

56.....	ثبات الأداة.....
57.....	متغيرات الدراسة.....
58.....	نموذج الدراسة.....
58.....	إجراءات الدراسة.....
59.....	المعالجات الإحصائية.....
61.....	الفصل الثالث: عرض نتائج الدراسة.....
78.....	الفصل الرابع: مناقشة النتائج والتوصيات.....
78.....	النتائج.....
79.....	التوصيات.....
80.....	قائمة المصادر والمراجع.....
88.....	الملاحق.....
b.....	Abstract.....

## فهرس الجداول

- جدول 1: معاملات الثبات لأداة الدراسة ومجالاتها.....55
- جدول 2: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والدرجة ل فقرات مجال تأخير تدقيق الإقرار الضريبي في الدوائر الضريبية الفلسطينية (ن = 600).....94
- جدول 3: نتائج اختبار (ت) لعينة واحدة لدلالة الفروق بين متوسط الدرجة الكلية لمجال تأخير تدقيق الإقرار الضريبي في الدوائر الضريبية الفلسطينية لدى عينة الدراسة والمعيار.....63
- جدول 4: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والدرجة ل فقرات مجال العبء الضريبي على الأفراد (ن = 600).....97
- جدول 5: نتائج اختبار (ت) لعينة واحدة لدلالة الفروق بين متوسط الدرجة الكلية لمجال العبء الضريبي على الأفراد لدى عينة الدراسة والمعيار.....64
- جدول 6: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والدرجة ل فقرات مجال العبء الضريبي على الشركات (ن = 600).....100
- جدول 7: نتائج اختبار (ت) لعينة واحدة لدلالة الفروق بين متوسط الدرجة الكلية لمجال العبء الضريبي على الشركات لدى عينة الدراسة والمعيار.....65
- جدول 8: خلاصة نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لتحديد أثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الأفراد في فلسطين من وجهة نظر الأفراد (ن = 300).....67
- جدول 9: خلاصة نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لتحديد أثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الأفراد في فلسطين من وجهة نظر الشركات (ن = 300).....67
- جدول 10: خلاصة نتائج تحليل الإحدار الخطي البسيط لتحديد أثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الأفراد في فلسطين من وجهة نظر العينة ككل (ن = 600).....66
- جدول 11: خلاصة نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لتحديد أثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الشركات في فلسطين من وجهة نظر الأفراد (ن = 300).....69
- جدول 12: خلاصة نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لتحديد أثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الشركات في فلسطين من وجهة نظر الشركات (ن = 300).....70

جدول 13: خلاصة نتائج تحليل الإنحدار الخطي البسيط لتحديد أثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الشركات في فلسطين من وجهة نظر العينة ككل (ن = 600).....71

جدول 14: نتائج تحليل التباين الأحادي للوصول للمعادلة المقترحة لأثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الشركات في فلسطين من وجهة نظر الأفراد (ن = 300).....103

جدول 15: خلاصة نتائج تحليل الإنحدار الخطي البسيط لتحديد أثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الشركات في فلسطين من وجهة نظر الأفراد (ن = 300).....103

جدول 16: نتائج تحليل التباين الأحادي للوصول للمعادلة المقترحة لأثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الشركات في فلسطين من وجهة نظر الشركات (ن = 300).....103

جدول 17: خلاصة نتائج تحليل الإنحدار الخطي البسيط لتحديد أثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الشركات في فلسطين من وجهة نظر الشركات (ن = 300).....104

جدول 18: نتائج تحليل التباين الأحادي للوصول للمعادلة المقترحة لأثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الشركات في فلسطين من وجهة نظر العينة ككل (ن = 600).....104

جدول 19: خلاصة نتائج تحليل الإنحدار الخطي البسيط لتحديد أثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الشركات في فلسطين من وجهة نظر العينة ككل (ن = 600).....104

جدول 20: نتائج إختبار (ت) لمجموعتين مستقلتين لدلالة الفروق في تأخير تدقيق الإقرار الضريبي والعبء الضريبي للمكلفين المتمثل في العبء الضريبي على الأفراد والشركات في فلسطين بين وجهات نظر الأفراد والشركات (ن = 600).....105

## فهرس الاشكال

- شكل 1: نموذج الدراسة (متغيرات الدراسة).....58
- شكل 2: خط الانحدار لأثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الأفراد في فلسطين من وجهة نظر الأفراد.....68
- شكل 3: خط الانحدار لأثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الأفراد في فلسطين من وجهة نظر الشركات.....70
- شكل 4: خط الانحدار لأثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الأفراد في فلسطين من وجهة العينة ككل.....72
- شكل 5: خط الانحدار لأثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على للشركات في فلسطين من وجهة نظر الأفراد.....74
- شكل 6: خط الانحدار لأثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على للشركات في فلسطين من وجهة نظر الشركات.....75
- شكل 7: خط الانحدار لأثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على للشركات في فلسطين من وجهة نظر الأفراد.....76

## فهرس الملاحق

88.....ملحق أ: الإستهانة

93.....ملحق ب: المحكمين

94.....ملحق ج: الجداول

# "أثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي للمكلفين في الدوائر الضريبية الفلسطينية"

إعداد

أحمد محمود عارف غانم

إشراف

أ.د طارق الحاج

أ.د عبدالناصر نور

## الملخص

هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي للمكلفين في الدوائر الضريبية الفلسطينية، من خلال استخدام المنهج الوصفي التحليلي. وتكون مجتمع الدراسة من جميع المكلفين في جميع دوائر مكاتب الشمال والبالغ عددهم عام 2023 (63871) موزعين إلى أشخاص طبيعيين (أفراد) وعددهم (60318) ومعنويين (شركات) وعددها (3553)، حيث قام الباحث بتوزيع أداة الدراسة على عينة عشوائية ميسرة على محافظات شمال الضفة الغربية والتي تشمل مناطق كل من: جنين، وطوباس، ونابلس، وطولكرم، وقلقيلية. وتم إختيار عينة عشوائية بالطريقة الميسرة والبالغ عددهم (600) موزعين إلى أشخاص طبيعيين (أفراد) وعددهم (300) ومعنويين (الشركات) وعددهم (300). وللإجابة عن أسئلة الدراسة وفحص فرضياتها، استخدم الباحث معامل الارتباط بيرسون، وإختبارات للعينة الواحدة، إختبارات لعينتين مستقلتين، وإختبار تحليل الإنحدار الخطي البسيط، والتكرارات، والمتوسطات الحسابية، والإنحرافات المعيارية، والنسب المئوية.

تبين من نتائج الدراسة أنه يُمنح المكلفون سنة واحدة لمناقشة إقراراتهم الضريبية، وهي فترة طويلة قد تسهم في التهرب الضريبي وزيادة احتمالية فقدان الوثائق، لذا من الضروري تقصير هذه المدة لتجنب هذه المشاكل.

وكان من توصيات الدراسة تعزيز الفحص والتدقيق الضريبي لتجنب التقديرات الجزافية، وتحسين عمليات التدقيق الضريبي من خلال تدريب الموظفين واستخدام تقنيات متقدمة في التحليل المالي، وتقصير مدة مناقشة الإقرارات الضريبية من خلال تحديد مدة زمنية أقصر لمناقشة الإقرارات الضريبية لتجنب التهرب الضريبي ومخاطر فقدان الوثائق.

**الكلمات المفتاحية:** الإقرار الضريبي، العبء الضريبي، المكلفين، الدوائر الضريبية.

## الفصل الأول

### المقدمة والإطار النظري

#### المقدمة

تعتبر الضرائب جزءًا أساسيًا وأداة من أدوات السياسة المالية التي تستخدمها الدول لتحقيق أهدافها الإقتصادية والإجتماعية، وفي الوقت نفسه يُعتبر النظام الضريبي من أبرز التحديات التي تواجهها الحكومات، لأنه قد يؤثر على الإقتصاد وعلى مستوى رفاهية المجتمع بشكل كبير لذا فمن المهم أن تكون السياسات الضريبية فعالة وعادلة لتحقيق التوازن الإقتصادي وتوفير الموارد اللازمة لتمويل الخدمات العامة. ومع ذلك فإن تشديدات الضرائب وتعقيدها قد تؤدي إلى زيادة في التهرب الضريبي والغش، حيث يسعى الأفراد والشركات إلى تقليل التكلفة الضريبية بطرق غير قانونية، وبالتالي لتحسين فعالية النظام الضريبي وتقليل التهرب الضريبي، يمكن إتخاذ العديد من الإجراءات، مثل تبسيط النظام الضريبي، وتحسين الشفافية، وتقديم حوافز لتحفيز الإمتثال الضريبي، كما يمكن أيضًا مراجعة السياسات الضريبية بشكل دوري لضمان تكيفها مع التحولات في الإقتصاد وتحقيق التوازن المطلوب بين تحقيق الإيرادات وتحفيز النمو الإقتصادي (حجام، 2019).

وتلعب التشريعات الضريبية دوراً بارزاً للدولة وذلك باعتبارها أحد أهم مرتكزات السياسات المالية التي تعتمد عليها وتنفذها الدول ومن بينها فلسطين ولكي يحقق المشرع الفلسطيني الأهداف المالية والإقتصادية والإجتماعية قام المشرع الفلسطيني بسن التشريعات الضريبية وتعديلها، وكان الهدف منها زيادة الإيرادات الضريبية وتشجيع الإستثمارات وإعادة توزيع الدخول بين الفئات المجتمعية المختلفة، ولقد شهد الإطار القانوني في فلسطين تطورات هامة شاركت في رسم ملامح النظام الضريبي وسماته خلال الفترة السابقة، فمنذ نشوء السلطة الفلسطينية وحتى عام (2004) صدر أول قانون فلسطيني موحد لضريبة الدخل، وتم تعديل القانون في عام (2008) بموجب مرسوم رئاسي، وفي العام (2011) صدر قانون جديد لضريبة

الدخل في فلسطين ألغى القوانين السابقة، وتبع هذا القانون تعديلات طألت جوانب ومحاور رئيسة في القانون في العام (2012) والعام (2014) والعام (2015) (عبدالكريم، 2017).

وقد نظم القانون الضريبي العلاقة ما بين المكلف من جانب وما بين الإدارة الضريبية من جانب آخر، ففرض القانون الضريبي على المكلف تقديم إقرار ضريبي عن حجم مدخولاته، وحمل المكلف المسؤولية عن المعلومات التي يقدمها في كشفه الضريبي التي يقدمها للدائرة الضريبية، بحيث يجب على المكلف تقديم المعلومات الدقيقة والصحيحة للدائرة الضريبية دون تلاعب أو إخفاء، ويحدد الإقرار الضريبي المقدم من المكلف إلتزاماته تجاه دائرة الضريبة، ويجب على المكلف أن يسهل عمل موظفي دوائر ضريبة الدخل ولا يخفي عنهم المعلومات الضرورية لعملهم وأن يكون متعاون معهم، وأن يكون المكلف حسن النية وصادق في علاقته مع دوائر ضريبة الدخل، وأن يلتزم بجميع الإلتزامات التي ينص عليها القانون الضريبي تجاه الإدارة الضريبية، كما منح القانون الضريبي للمكلف حقوق متنوعة منها: حق المكلف في الإطلاع على كيفية تقدير الوعاء وفرض الضريبة عليه، بالإضافة الى حقه بالإعتراض على قرار تقدير الضريبة من قبل مأمور التقدير الضريبي اذا رأى أن قرار التقدير الضريبي من قبل مأمور تقدير ضريبة الدخل مجحف بحقه (القيسي، 2017).

ويعد العبء الضريبي عبارة عن مبلغ الضريبة والآثار المترتبة جراء ما يدفعه المكلف بأداء الضريبة، والشخص الذي يقع عليه العبء القانوني للضريبة هو الشخص الذي حدده القانون، كما ويطلق عليه أيضاً الممول القانوني أو الشخص الذي كلفه القانون بتوريد مبلغ الضريبة أو حامل العبء الفعلي للضريبة، وفي حالة قيام الشخص أو الممول القانوني للضريبة في عملية نقل عبئها إلى شخص آخر أو ممول آخر نطلق على الشخص الآخر الممول الفعلي للضريبة أو حامل العبء الفعلي للضريبة، كما ويطلق على العملية التي يتم بموجبها نقل الضريبة من الممول القانوني إلى الممول الفعلي عملية نقل عبء الضريبة (اليحيى وخريوش، 2015).

"وبالرجوع إلى القرار بقانون رقم (8) لعام (2011) المادة رقم (21) الفقرة (2): نجد أنه للمقدر بعد فحص الإقرار ومرفقاته قبوله أو رفضه كلياً أو جزئياً إذا توفرت لديه أسباب حول صحة أو عدم صحة البيانات الواردة فيه وإبلاغ المكلف بمذكرة حضور للمناقشة خلال سنة من تاريخ تسليم الإقرار الضريبي"، وقد أعطى القانون الضريبي المكلف مدة الحق على عدم الموافقة على قرار تقدير الضريبة وذلك بحسب المادة (21) من القرار بقانون رقم (8) لعام (2011) بشأن ضريبة الدخل الفقرة (4): "إذا لم يوافق المكلف على تعديل الإقرار الضريبي، أو لم يلتزم بحضور جلسة المناقشة، يجوز للمقدر أن يقدر دخله الخاضع للضريبة والضريبة المستحقة عليه ويكون قرار المقدر قابل للإعتراض خلال (30) يوماً من تاريخ تبلغ المكلف إشعار التقدير". وعليه سوف يقوم الباحث بدراسة أثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي للمكلفين (الأفراد والشركات) في الدوائر الضريبية الفلسطينية.

### الإطار النظري:

#### أولاً: السياسة المالية وأثرها على موازنة الدولة من خلال إدارة الضريبة

منذ عام 1997 تولت السلطة الوطنية الفلسطينية المسؤولية المالية للأراضي الفلسطينية بموجب بروتوكول باريس الموقع مع الجانب الإسرائيلي عام 1995. وحددت الإتفاقية الأدوات المتاحة للسلطة الوطنية الفلسطينية في مجال السياسة المالية ومنحتها الحرية الكاملة في التحكم في السياسات المالية فيها، ولكنها حدّت من صلاحياتها في التحكم في الإيرادات، حيث إكتسبت السلطة الوطنية الفلسطينية السلطة الكاملة لسن القوانين الخاصة بالضرائب المباشرة، بما في ذلك ضريبة الدخل على الأفراد والشركات. ونظمت السلطة الوطنية الفلسطينية الضرائب المباشرة من خلال إصدار عدد من القوانين والأنظمة وإنشاء إدارة فنية خاصة لمتابعة السياسة الضريبية وتحصيل الضرائب، وحدت من صلاحياتها على الضرائب غير المباشرة مثل ضريبة القيمة المضافة. وينص البروتوكول على ألا يقل معدل ضريبة القيمة المضافة في

الأراضي الفلسطينية عن نقطتين مؤيبتين عن إسرائيل. بالإضافة إلى ذلك ألزم بروتوكول باريس السلطة الفلسطينية بالإمتثال لمعظم قوانين الجمارك الإسرائيلية (الشعبي، 2013).

وبحسب Kramer (2018) فإن السياسة المالية هي الوسيلة التي تقوم الحكومات من خلالها بتعديل مستويات الإنفاق ومعدلات الضرائب لمراقبة إقتصاد أي بلد والتأثير عليه. ويعتمد عمل السياسة المالية على نظريات الإقتصادي البريطاني "جون ماينارد كينز"، والمعروف أيضاً باسم الإقتصاد الكينزي، ويشير في المقام الأول إلى قدرة الحكومات على التأثير على مستويات إنتاجية الإقتصاد الكلي عن طريق زيادة أو خفض مستوى الضرائب والإنفاق العام، ويقوم قانون الموازنة على إيجاد التوازن الصحيح بين معدلات الضرائب والإنفاق العام. ولا تتشابه آثار أي سياسة مالية بالنسبة للجميع، وذلك اعتماداً على أهداف التوجه السياسي لصانع السياسة.

وتُعد السياسة المالية إحدى أهم الأدوات التي يمكن للحكومات من خلالها التأثير على إقتصاد البلد من خلال التحكم في الإنفاق العام والضرائب. وتهدف السياسة المالية عادةً إلى تحقيق الإستقرار الإقتصادي وتعزيز النمو الإقتصادي والحد من البطالة، وتؤدي الإدارة الضريبية دوراً حاسماً في السياسة المالية لأنها تؤثر بشكل مباشر على إيرادات الدولة وبالتالي على ميزانيتها. فإذا رفعت الحكومة الضرائب، فإنها ترفع الإيرادات ويمكنها زيادة الإنفاق العام دون إقتراض الأموال. ومن ناحية أخرى، يؤدي إرتفاع الضرائب إلى تثبيط الإستثمار والإنفاق الخاص، مما يؤثر سلباً على النمو الإقتصادي، لذلك فإن الإختيار بين تخفيض الضرائب أو زيادتها هو قرار استراتيجي يعكس الأهداف الإقتصادية والإجتماعية للحكومة. فالضرائب ليست فقط وسيلة لزيادة الإيرادات، بل هي أيضاً وسيلة هامة لها دور كبير في التأثير على السلوك الإقتصادي والإجتماعي (Azoulay, 2021).

وبحسب عدلي (2019) يتمثل تأثير السياسة المالية على موازنة الدولة من خلال إدارة الضريبية فيما يلي:

1. تحقيق موازنة متوازنة وتمويل العجز وفائض الموازنة: يمكن للسياسات المالية التوسعية (بما في ذلك

التخفيضات الضريبية وزيادة الإنفاق الحكومي) أن تؤدي إلى عجز في الموازنة إذا تجاوزت النفقات

الإيرادات، ومن ناحية أخرى إذا تجاوزت الإيرادات النفقات فإن الموازنة ستكون في حالة فائض،

والهدف هو تحقيق التوازن المالي مع مراعاة الأهداف الإقتصادية الأخرى مثل النمو والتوظيف.

2. التأثير على النمو الاقتصادي: من خلال الإنفاق الحكومي والحوافز الضريبية، يمكن للسياسة المالية

العامة أن تحفز النمو الاقتصادي. ونتيجة لذلك يزداد الدخل والإنتاج، مما قد يؤدي إلى زيادة

الإيرادات الحكومية من خلال الضرائب، كما يؤدي الإنفاق على المشروعات الكبرى والبنية التحتية

إلى خلق فرص عمل وتحفيز النشاط الإقتصادي.

3. السيطرة على التضخم: تقلل السياسات المالية الإنكماشية من التضخم من خلال خفض الإنفاق وزيادة

الضرائب، مما يؤدي إلى انخفاض الطلب الإقتصادي الكلي.

4. الدين العام: يؤدي الإعتماد المفرط على الدين لتمويل العجز في الموازنة إلى تراكم الدين العام، مما

يضغط على الموازنة من خلال الحاجة إلى سداد الدين (مدفوعات الفائدة وأصل الدين).

5. الإستثمار والإدخار: يمكن أن تؤثر التغييرات في الضرائب والنفقات على المدخرات والإستثمار في

الإقتصاد.

وإن إستخدام النظام الضريبي من قبل الدولة كأداة للتأثير على عرض النقود في الإقتصاد هو جزء من

السياسة النقدية الأوسع نطاقاً. ويمكن أن تتخذ هذه السياسات أشكالاً متعددة، ولكن يبقى الهدف الرئيسي

هو الطريقة التي تؤثر بها على مستوى الإنفاق في الإقتصاد، وبالتالي على معدل التضخم والبطالة. وفيما

يلي بعض الطرق التي يمكن من خلالها استخدام النظام الضريبي للتأثير على عرض النقود في الإقتصاد الوطني:

1. تغيير معدلات الضرائب: تؤدي زيادة الضرائب إلى تقليل الدخل المتاح للأفراد والشركات، مما يؤدي إلى انخفاض الإستهلاك والإنفاق الاستثماري. ومن ناحية أخرى تؤدي التخفيضات الضريبية إلى زيادة الدخل المتاح للإنفاق، وتحفيز الإنفاق وزيادة الطلب على النقود.

2. فرض ضرائب على السلع والخدمات: على سبيل المثال، قد يؤدي فرض ضرائب أعلى على السلع الكمالية إلى خفض الطلب على النقود، فزيادة الضرائب على السلع الكمالية تقلل الطلب على السلع الكمالية وتؤثر على الإنفاق الكلي في الإقتصاد.

3. فرض الضرائب على الدخل والثروة: يؤدي فرض ضرائب أعلى على الدخل والثروة إلى تقليل القوة الشرائية للأثرياء، مما يؤثر على الإستهلاك الخاص والإستثمار. ويمكن أن تؤثر هذه التغييرات في الإنفاق على الطلب على الأموال في الإقتصاد ككل.

4. التخفيضات الضريبية والحوافز: يمكن للحكومات استخدام التخفيضات الضريبية والحوافز لتشجيع أنواع معينة من الإنفاق والإستثمار، مثل البحث والتطوير والإستثمار في البنية التحتية. وقد تؤدي هذه السياسات إلى زيادة الإنفاق وبالتالي تؤثر على الطلب على الأموال (محمود، 2018).

## ثانياً: العبء الضريبي

### تعريف العبء الضريبي:

لقد إرتبط مفهوم العبء الضريبي بالفكر الإقتصادي في مختلفة مراحل وتطوره، فالطبيعيين نادوا بالإكتفاء بفرض ضريبة وحيدة على الناتج الصافي للأرض، ومن ثم إرتبط موضوع العبء الضريبي بالفكر الحديث من خلال ما يعرف بالتحليل الحدي لكل من العرض والطلب، فضلاً عن تناول العبء الضريبي في إطار

نظرية القيمة وباعتباره أحد الجوانب المتعلقة بتحديد الثمن، وتدور إتجاهات الفكر الحديث حول قاعدة عامة بتوزيع عبء الضريبة على السلع والخدمات بين المنتج والمستهلك وفقاً لمدى مرونة العرض والطلب (القريني وخلة، 2019).

وعرف على أنه: "الآثار التي تنتج على أسعار السلع وعوامل الإنتاج سواء نتجت هذه الآثار عن نجاح الممول القانوني في نقل العبء الضريبي أو نتجت كأثار إقتصادية لإستقرار العبء الفعلي للضريبة وهم بذلك يخطون بين ظاهرة نقل العبء الضريبي وبين الآثار الإقتصادية للضرائب" (نبق، 2020).

وعرفه طلحة (2019) على أنه: إجمالي ما يتحمله المكلف من ضرائب خلال فترة زمنية معينة منسوباً إلى الناتج المحلي الإجمالي.

ويعرف أيضاً على أنه: جميع الضرائب والرسوم المنصوص عليها وفق النظام الجبائي، أي كل ما احتواه النظام الجبائي من ضرائب ورسوم التي تتحملها المؤسسة منذ نشأتها وطوال حياتها وبصفة دورية (مريزيق، 2018).

كما وعرف بأنه التغيرات الناشئة من فرض الضريبة على توزيع الدخل حيث ينتج عنه آثار على إستخدام الموارد الإقتصادية وعلى الإنتاج الوطني وعلى توزيع الدخل (نبق، 2020).

كما وعرفه ying (2015) إن العبء الضريبي يعني أن الإدارة الضريبية تضع سلسلة من الإستراتيجيات على مدار العام لتقليل الإلتزامات الضريبية.

ويمكن تعريف العبء الضريبي على أنه فن تنظيم شؤون دافعي الضرائب بطريقة يمكن من خلالها تأجيل دفع الضرائب أو تجنبها من خلال إعتقاد إستراتيجيات فعالة للتخطيط الضريبي. والغرض من العبء الضريبي هو توفير الموارد المالية المتاحة للإنفاق والإدخار والإستثمار (jamei, 2017).

ومن هنا تمكن الباحث من تعريف (العبء الضريبي) بأنه: مقدرة الفرد على تحمل كافة الأعباء المالية والإقتصادية الناتجة عن فرض الضريبة على أسعار السلع وعوامل الإنتاج نتيجة استقرار الضرائب المفروضة عليه بصفة نهائية.

## أنواع العبء الضريبي

يعتبر العبء هو قسم يتم إقتطاعه من الناتج المحلي الإجمالي عن طريق الضرائب، لذا يمكن تقسيم العبء الضريبي إلى عدة أنواع منها: (القيسي، 2017)

### 1- العبء الضريبي للمجتمع (الكلي):

إن العبء الضريبي للمجتمع يتمثل بالعلاقة بين الضرائب المدفوعة فعلاً وبين طاقة البلد على دفع الضرائب، ومنها أيضاً النسبة بين مجموع الضرائب التي يتم تحصيلها خلال عام وبين مجموع الدخل القومي خلال نفس العام.

### 2- العبء الضريبي الفردي:

يعتبر هذا النوع أكثر صعوبة في قياسه من سابقه نتيجة الصعوبات التي تنشأ عن تحديد قيمة ما يدفعه الأفراد من ضرائب غير مباشرة لإختلاف أنماط الإستهلاك والإنفاق فيما بينهم وإختلاف ميولهم الحدية للإستهلاك، كما أن وجود ظاهرتي التهرب الضريبي وإنتقال العبء الضريبي تعتبران من المحددات التي تساهم في زيادة صعوبة قياس هذا المؤشر.

ويرى الباحث أن هنالك عدة عوامل مؤثرة في تحديد قدرة الفرد على تحمل العبء الضريبي، تتمثل المقدره التكلفة للفرد في قدرته على تحمل العبء الضريبي وهذا يتأثر بعاملين أساسيين: طبيعة الدخل وإنفاق الدخل.

### 3- العبء الضريبي حسب القطاعات الإقتصادية:

يتم قياسه للفئات الإجتماعية المختلفة وفقاً لأنشطتها الإقتصادية، إذ يتم إحتساب العبء الضريبي المباشر لكل فئة من هذه الفئات من خلال قسمة الضرائب المباشرة التي تصيب كل فئة على مجمل مواردها، وبناءً عليه يصبح مفهوم العبء الضريبي مؤشراً مهماً يبين الطاقة الضريبية (عالكوم، 2019).

#### نظريات العبء الضريبي

##### أولاً: نظرية الفيزوقراط:

نأدت نظرية الفيزوقراط "بأن الأرض هبة الله، وهي لذلك تنفرد دون العوامل الإنتاجية الأخرى بقدرتها على تحقيق دخل صافي، فالأرض تستطيع أن تنتج أكثر مما ينفق على زراعتها، فتدر فائضاً يسمونه الناتج الصافي، والزراعة هي المنبع الوحيد للثروة، والمزارعون هم الطبقة المنتجة الوحيدة في المجتمع، لأنهم هم الطبقة الوحيدة التي تنتج فائضاً يزيد عن حاجتها، أما الصناع والتجار فهي طبقات عظيمة لا تنتج إلا ما يكفي لسد حاجاتهم، وهي لا تخلق ثروات جديدة، إنما تغير في شكل الثروة الموجودة" (شتية، 2020).

ولقد إعتقد في هذا الإتجاه آدم سميث بوجود أن تقتصر فرض الضريبة على ريع الأرض دون غيرها، وذلك لأن الدخل المتحقق من الأرض لأصحابها، يتحقق دون جهدٍ منهم، في حين أن أصحاب الصناعة لديهم النفقات الأكبر، ويبدلون جهداً لتحقيق دخولهم لذلك حسب آدم سميث يجب إعفاء رجال الصناعة بغاية تشجيعهم، وأوضح آدم سميث بأن الضرائب المباشرة إذا ما فرضت على الأجور، فسوف يقع عبئها على أصحاب الأعمال، وهم بدورهم سيرفعون من أسعار منتجاتهم، وذلك لنقل عبء الضريبة وتحويله إلى المستهلكين، فإن لم ينجحوا في ذلك فإنهم سيعملون على تخفيض تكاليف الإنتاج وسيكون ذلك من خلال تخفيض عدد من العمال لديهم وبالتالي سينخفض الطلب على اليد العاملة (خليفة، 2022).

## ثانياً: نظرية الإنتشار:

"يضيف أصحاب هذا المبدأ أن ما يصيب كل فرد من عبءٍ ضريبي لا بد وأن يتناسب مع مقدرته التكلفة، ويخلصون من ذلك إلى أن الضرائب القديمة أفضل من الضرائب الجديدة، فالضرائب القديمة تم توزيعها فعلاً تبعاً لمقدرتهم وأعتادوا على دفعها حتى أنها لم تعد تشكل عبئاً عليهم، أما الضرائب الجديدة فهي تخل بالنظام القائم وتجعل من المحتم الإنتظار مدة طويلة حتى يتم توزيع العبء الجديد على كافة المكلفين وإمام عمليات نقل العبء المختلفة، وعودة التوازن من جديد في مجال توزيع الأعباء العامة بين المواطنين". وتعود نظرية الإنتشار لأفكار وكتابات اللورد (مانسفليد) في سنة 1766م، في حين يذكر بعضهم كتابات العالم الفرنسي (كانار) في التحليل ودراسته هذه النظرية، فقد شبه اللورد مانسفليد الضريبة بحصاة رُميت على سطح بحيرة هادئة وأدت إلى إحداث سلسلة من الدوائر، دائرة تعقبها أخرى أكبر منها، وهكذا تنشأ بقية الدوائر، وبهذا يؤثر مركز الدائرة والذي رُميت فيه الحصاة على محيط البحيرة كلها (التهامي، 2019).

أما كانار فقد شبه الضريبة بعملية سحب كمية من الدم من أحد الشرايين في جسم الإنسان، مما يؤدي إلى نقص في كمية الدماء في جميع أنحاء الجسم، وذلك كنتيجة لخسارة الدم في الشرايين، وبالرغم من كون الدم قد تم سحبه من شريان واحد، كذلك الحال بالنسبة للضريبة، حيث ينتشر عبئها في جميع أجزاء النظام الإقتصادي والإجتماعي في الدولة (ابراهيم، 2017).

## ثالثاً: نظرية هويسون:

تعتبر أفكار جون هويسون التي نادى بها في أوائل القرن العشرين إمتداداً للنظرية الفيزوقراطية، حيث كان هويسون يوقن أن الضرائب جميعها لا بد وأن يقع عبئها في النهاية على الفائض، ولا يمكن أن تتحملها من الوجهة الإقتصادية نفقات الإنتاج الضرورية، إلا أنه كان يؤمن بأن الأرض في المجتمعات الإقتصادية الحديثة ليست هي العامل الإنتاجي الوحيد التي يدر فائضاً، فإن العوامل الأخرى قد تحصل في المدة

القصيرة على الأقل على ريع إقتصادي، وهكذا فإنه كان يعتقد أن العناصر الريعية يمكن أن توجد في الأرباح والفوائد والأجور على السواء، وكان هويسون يعترض على الضرائب غير المباشرة والإتجاه لنقل عبئها، وكان يعتقد بأن فرض الضرائب على ذوي الدخل المنخفضة بمثابة إقطاع جزءاً من ذلك الدخل الذي يعتبر نفقة معينة ضرورية (الشوابكة، 2021).

#### رابعاً: النظرية الحديثة:

"تعد ظاهرة نقل العبء الضريبي من بناء الأفكار للمدرسة الحديثة وقائدها (ألفرد مارشال)، فهذه الظاهرة عالجت النقل وحللت الظروف المحيطة والمؤثرة والمتأثرة بها، وإعتبرت هذه الظاهرة على أنها هي مشكلة من مشاكل متعلقة بتحديد القيمة والسعر، حيث عملت بتحليلها للمشكلة وبينت بأن الأسعار المتداولة إنما هي نتيجة لتفاعل قوى العرض والطلب ومرونتها، وأيضاً لطبيعة الأوضاع الإقتصادية المحيطة وكيفية قدرة المنتجين والمكلفين بتكييف ظروفهم الإنتاجية من خلال التكاليف الإنتاجية ودرجة المنافسة داخل السوق" (القيسي، 2017).

ويرى الباحث بأن معظم نظريات العبء الضريبي ركزت على طبيعة الأوضاع الإقتصادية والإجتماعية الخاصة بالمكلفين ومقدرتهم الإنتاجية وتفاعل قوى العرض والطلب، وبالتالي فإن هذه الظروف هي التي تؤثر على كمية الإنتاج، فكلما زاد الإنتاج وزادت الأرباح يزداد مقدار الضريبة المستحقة لصالح خزينة الدولة من المكلفين بالضريبة عند تقديمهم الإقرار الضريبي وهذا يساهم في رفد خزينة الدولة.

## العوامل المؤثرة في العبء الضريبي

تبرز العديد من العوامل المؤثرة على العبء الضريبي مثل: درجة مرونة العرض والطلب، وطبيعة السوق، والظروف الاقتصادية المحيطة بالإنتاج، ويمكن تناول تلك العوامل على النحو التالي:

### أولاً: درجة مرونة العرض والطلب:

ركز الفكر الحديث حول قاعدة عامة بتوزيع عبء الضريبة على السلع والخدمات بين المنتج والمستهلك، وفقاً لمدى مرونة كل من العرض والطلب، وبذلك يعد الفكر الحديث فيما يتعلق بنقل عبء الضريبة إمتداداً لنظرية القيمة، من حيث الإرتكاز على تفاعل كل من قوى العرض والطلب، والذي يعتمد بدوره على عدة عوامل متشابكة، لعل أهمها مدى مرونة منحنيات العرض والطلب، وظروف الإنتاج، وطبيعة السوق ونوعية الضريبة كعامل أساسي (سراي، 2020)

### ثانياً: طبيعة السوق:

إن نظام السوق الذي يتم فيها تبادل السلع من بضائع وخدمات، يؤثر على قدرة المكلف القانوني على عبء الضرائب غير المباشرة المفروضة على تلك السلع، فالمكلف القانوني سواء أكان منتجاً أو بائعاً، تتأثر قدرته بنوع السوق وفقاً لدرجة المنافسة، فطبيعة السوق تعتبر من العوامل المؤثرة بصورة حساسه في العبء الضريبي (الطراونة، 2016).

### ثالثاً: الظروف الاقتصادية المحيطة بالإنتاج:

إن الظروف الاقتصادية العامة من فترات إنتعاش ورخاء أو إنكماش لها تأثيرها على قدرة المكلف القانوني (المنتج) على العبء الضريبي، إلا أن هذا التأثير يعتبره البعض بأنه غير مباشر وذلك لأنه يؤثر على قدرة المنتج على النقل من خلال عامل مرونة العرض والطلب، وبالتالي لا يمكن إعتبار عامل الظروف الاقتصادية المحيطة بالإنتاج العامل المستقل على العبء الضريبي، والواقع أن تغير الظروف الاقتصادية

لا يمارس تأثيراً مباشراً على العبء الضريبي، فتأثيره عليه يتم من خلال علاقته بمرونة الطلب، فالأفراد المستهلكين لا يقاومون كثيراً إرتفاع الأسعار في فترات الرخاء، في حين يقاومونه بشدة في فترة الكساد، لذلك فإن درجة مرونة الطلب تكون عادة قليلة في الفترات الأولى ومرتفعة في الثانية، مما ينعكس مباشرة على قدرة العبء الضريبي، إذ أن هذه القدرة تتزايد كلما كانت مرونة الطلب قليلة. ففي فترة الرخاء ترتفع الأسعار ومع ذلك تنخفض درجة حساسية الناس لهذا الإرتفاع بفعل تزايد دخولهم الفردية، وتعاضم قدراتهم على الشراء، وهكذا تنخفض لديهم مرونة الطلب، ويترتب على إنخفاض مرونة الطلب زيادة قدرة المنتج، والعكس حين تنخفض الدخول الفردية تضعف قدرة المنتج، ولذلك يفضل المنتج تحمل عبء الضريبة كلياً أو جزئياً حتى لا تنخفض مبيعاته كثيراً (القيسي، 2017).

ويرى الباحث بأن الظروف الإقتصادية المتعلقة بالانتاج سواء اذا تغيرت الظروف السكنية للعامل أو حدث أي تغيير للعمال داخل المؤسسة الإقتصادية هذا بطبعه سيؤثر على كمية الإنتاج وهذا يزيد من العبء المالي على المؤسسة، وأيضاً درجة المنافسة تؤثر بشكل كبير على قوى العرض والطلب فكلما كانت جودة المنتج أعلى كانت درجة المنافسة أعلى وبالتالي يساهم هذا بزيادة كمية الانتاج والبيع، وبالتالي يزداد مقدار الضريبة المستحقة وهذا يخفف من العبء الضريبي على الدولة وعلى الفرد والمؤسسة.

#### أساليب قياس العبء الضريبي:

هناك العديد من الأساليب المتعددة لقياس العبء الضريبي ومنها: العبء الضريبي العام، والعبء الضريبي الفردي، والعبء الضريبي حسب القطاعات الإقتصادية، ويمكن تفصيل تلك الأساليب على النحو التالي: (عواجة، 2019)

**1. العبء الضريبي العام:** ويمثل إجمالي الضرائب منسوبة للنتاج المحلي، ويمكن أن يكون العبء الضريبي إجمالياً أو صافياً ( وذلك بطرح الإعانات من مجموع الضرائب).

2. **العبء الضريبي الفردي:** ويمكن قياس العبء الضريبي الفردي من خلال نصيب الفرد من الضرائب، ومن خلال نسبة هذا النصيب من متوسط حصته من الدخل القومي.

3. **العبء الضريبي حسب القطاعات الاقتصادية:** حيث يتم احتساب العبء المباشر لكل فئة من الفئات الاجتماعية المختلفة وفقاً لأنشطتها الاقتصادية من خلال قسمة الضرائب المباشرة التي تصيب كل فئة على مجمل مواردها، ويمكن تحديد العبء الضريبي الواقع على كل قطاع من القطاعات الاقتصادية وفقاً لتلك الطريقة، كما يمكن إضافة الضرائب المباشرة إلى الغير مباشرة ليكون العبء إجمالي.

### **العبء الضريبي والمشاكل المرتبطة به**

إن المشاكل التي تنثور عند فرض الضريبة لا تتوقف عند الأحكام القانونية والفنية لها، فالضريبة بالنتيجة تمثل عبئاً على المكلف الذي يتحملها، إذ أن فرضها يعني إقتطاع جزء من دخل المكلف لصالح خزينة الدولة، وهذا الإجراء بحد ذاته له تأثير على سلوك المكلف تجاه الضريبة، حيث يسعى جاهداً وفي أغلب الأحيان إلى محاولة التخلص من عبء الضريبة سواء بالإنعكاس الضريبي وهو نقل الضريبة بعد تقديرها وتحصيلها منه إلى شخص آخر، أو بالتهرب من الضريبة عندما يحاول التخلص منها وعدم دفعها كلياً أو جزئياً، وذلك بإستغلال الثغرات الموجودة في أحكام القوانين الضريبية أو بإستعمال الغش والإحتيال. وأن التخلص من عبء الضريبة سوف يؤثر على عدالة النظام الضريبي حيث يدفع بعض المكلفين الضريبة بصورة صحيحة وفقاً لأحكام القوانين الضريبية، بينما البعض الآخر يعمد إلى نقل عبئها إلى الغير أو التهرب من دفعها، فتتعدم المساواة بين المكلفين، وتفقده العدالة الضريبية، بالإضافة إلى المساس بحصيلة الضريبة.

## المشاكل المرتبطة بالعبء الضريبي

### أ- إنعكاس الضريبة:

يعرف إنعكاس الضريبة بأنه نقل عبء الضريبة من المكلف الذي حدده القانون لدفعها إلى شخص آخر، بحيث يقتصر دور المكلف الأول على دفع المبالغ المستحقة عليه إلى خزينة الدولة بصورة مؤقتة، ثم إستبعادها بعد ذلك من شخص آخر ثالث، فمثلاً يدفع التاجر الضريبة إلى إدارة الضرائب ويزيد أسعار السلع التي يبيعها بمقدار قيمة الضريبة فيحول عبء هذه الضريبة إلى المستهلك، وكذلك بالنسبة للمستورد الذي يضيف قيمة الضريبة الجمركية إلى ثمن السلع والخدمات التي يستوردها من الخارج، وبالتالي ينقل عبئها إلى المستهلك، وبناءً عليه نستطيع أن نميز بين المكلف الذي تفرض عليه الضريبة بموجب أحكام القانون ويدفعها إلى خزينة الدولة ويسمى بالمكلف القانوني، وبين الشخص الذي إستقر عليه عبء الضريبة فيتحمله بصورة نهائية ويسمى المكلف الحقيقي أو الفعلي أو الإقتصادي، وعندما يتحمل أحد الأشخاص عبء الضريبة بصورة نهائية يسمى ذلك بالإستقرار الضريبي (الشوابكة، 2021).

### ب- التهرب من الضريبة:

التهرب من الضريبة أو كما يسمى الغش الضريبي، "هو تخلص المكلف من إلتزامه القانوني بدفع الضريبة المستحقة عليه كلياً أو جزئياً، بإتباع طرق وأساليب إحتيالية مخالفة للقانون، ويمكن أن يتم التهرب من الضريبة قبل تقديرها بإستعمال المكلف بعض الوسائل الإحتيالية بحيث لا يترتب على المكلف أي إلتزام قانوني أو بعد تقدير الضريبة، وذلك بالإمتناع عن دفعها للخزينة العامة". والتهرب الضريبي يختلف عن الإنعكاس الضريبي كون المكلف عندما يتهرب من الضريبة فإنه يحرم خزينة الدولة من بعض الإيرادات، أما في الإنعكاس الضريبي فإن المكلف بعد أن يدفع مبلغ الضريبة إلى الخزينة العامة يحاول نقل عبء الضريبة منه إلى شخص آخر، لذلك لا تخسر الخزينة العامة من جراء فعل الإنعكاس الضريبي شيئاً بعكس التهرب الضريبي (القيسي، 2017).

## مواجهة المؤسسة للعبء الضريبي

تشكل الضريبة عبئاً مالياً على عاتق المؤسسة، لذا تعمل جاهدة لمواجهة وتجنبه أو مقاومته قصد إزالته أو التخفيف من حدته، وهذا بإنتهاج طرق قانونية أو غير قانونية وأثناء مواجهة المؤسسة للعبء، تكون بصدد المفاضلة أو إختيار المزيج المناسب لها في العناصر التالية (التهامي، 2019):

### أولاً: التكيف مع العبء الضريبي:

يقصد به مختلف التعديلات والتصرفات التي تقوم بها المؤسسة بإحداثها التكيف مع على مختلف أنشطتها ودخولها قصد تجنب أو تخفيض العبء الضريبي. وتتمثل هذه التعديلات في تصرفات عديدة منها:

1. تخفيض النشاط الإنتاجي الذي فرضت عليه ضرائب مرتفعة.
2. إضعاف الميل للإستثمار نتيجة إنخفاض الأرباح بسبب فرض الضرائب.
3. الإمتناع عن توظيف رؤوس الأموال في بعض الميادين الخاضعة لضرائب مرتفعة.
4. تعديل طرق الإنتاج والعلاقات القائمة بين المنتجين والمشتريين.
5. تقليص حجم الإستهلاكات التي تخضع للضرائب المرتفعة.

### ثانياً: نقل العبء الضريبي:

ويقصد بنقل العبء الضريبي أنه عملية إقتصادية يقوم بواسطتها المكلف بالضريبة بنقل جزء من العبء الضريبي أو كله إلى شخص آخر مستعيناً في ذلك ببعض القوى الإقتصادية، ولنجاح عملية نقل العبء الضريبي يتعين توفر شرطين هما:

- أن يكون مطرح الضريبة سلعة ينتجها المكلف القانوني أو خدمة يقوم بها بقصد مبادلتها.

- أن يكون رفع ثمن السلعة أو الخدمة ممكناً ويتعلق بتحقيق هذا الشرط بموضوع تكوين الأثمان.

### ثالثاً: التهرب الضريبي:

يعتبر التهرب الضريبي مخالفة تتم من خلال مخالفة النصوص التشريعية، ونميز بين نوعين من التهرب الضريبي كما يلي: (خضر، 2022):

**1. الغش الضريبي:** إما يكون من خلال الدفع بجهل الممول بنصوص القانون أو عدم علمه بالنصوص وبالشرائح التي تلزمه دفع الضريبة، وبالتالي لا يدفعها، وإما أن يتجه إلى القيام بتصرفات تخالف شفافية التسليم بتطبيق القانون الضريبي، كما لو قام المنتج بإخفاء السلع التي ينتجها الواجب دفع الضرائب عليها، وإما أن يقوم بتهريب السلع المستوردة حتى لا تخضع للتعريف الجمركية.

**2. التجنب الضريبي:** هي عملية تخلص من دفع الضريبة، وذلك من خلال استخدام اللجوء إلى ثغرة موجودة في التشريع (أي أنه لا يوجد مخالفة للنصوص القانونية). ويقصد به أيضاً إمتناع الفرد عن القيام بأي تصرفات تؤدي إلى دفع الضريبة فهو مثلاً يرفض إستيراد أي سلعة أجنبية يتوجب على إستيرادها دفع ضريبة جمركية، وهذا التجنب أمر لا يعارضه القانون إذ أنه لا يتضمن مخالفة لأحكامه.

### ثالثاً: الإقرار الضريبي

يعتبر الإقرار الضريبي من الأساليب المهمة لتقدير المال الخاضع للضرائب المباشرة، الذي إستقرت عليه التشريعات الضريبية، ونال إستحسان الكثير من الباحثين والدارسين في مختلف العلوم المالية والقانونية ولهذا أقدموا على تعريفه وبيان أنواعه ومكانته بين طرائق التقدير المختلفة.

## مفهوم الإقرار الضريبي

فقد عرفه أمريود (2016) على أنه أنموذج يتضمن المعلومات كافة اللازمة لإحتساب الضريبة المستحقة على المكلف، إذ يبين تفاصيل دخول المكلف المختلفة الخاضعة للضريبة والمصاريف المقبولة تنزيهاً من الدخل، كما يتضمن الإعفاءات الشخصية، ومن ثم الدخل الخاضع للضريبة وأخيراً ضريبة الدخل المستحقة.

أما حنون (2018) فعرفه بأنه إقرار يقدمه المكلف في أثناء مدة يعينها القانون مبيناً مصادر دخله، والتكاليف المنفقة للحصول عليه، مرفقاً به الإثباتات اللازمة.

وعرفه النهيضي (2016) بأنه أنموذج أو كشف من الإدارة الضريبية يلزم المكلف بالضريبة تسجيل البيانات المتعلقة بدخله والإعفاءات الضريبة المستحقة عليه، وتلزمه قوانين الضريبة تقديم إقرار بدخله ورأس ماله.

أما Libby (1996) فقد عرفه على أنه قائمة مالية ذات غرض خاص تعمل الحكومة على تحصيلها من الأفراد ومن الشركات.

وأيضاً عرفته نور (2021) على "أنه ما يقدمه المكلف في مواعيد محددة ومن كشوفات يقوم من خلالها بالإفصاح عن دخله الإجمالي وصافي دخله الخاضع للضريبة".

وكما يعرف Smithm (2023) على أن الإقرار الضريبي هو مستند يتم تقديمه إلى السلطات الضريبية يوضح بالتفصيل مصدر دخل الفرد والالتزام الضريبي المقابل، وعادة ما يتم تقديمه سنوياً.

"وعرّف قرار بقانون رقم (8) لسنة (2011) بشأن ضريبة الدخل الفلسطيني الإقرار الضريبي على أنه تصريح بالضريبة يقدمه المكلف وفق النموذج المعتمد من الدائرة (المادة 1، قرار بقانون رقم (8) لسنة (2011) بشأن ضريبة الدخل)".

ويعرف الإقرار الضريبي للشركات أنه عبارة عن كشف يتضمن تفاصيل عن الدخل الإجمالي والدخل الصافي والنفقات والمصاريف والإعفاءات والدخل الخاضع والضريبة المستحقة عن أي فترة ضريبية معينة، وأن موعد تقديم الإقرار الضريبي يتم خلال مدة لا تتجاوز الأربعة أشهر لإنهاء الفترة الضريبية، ويتم تسليم الإقرار الضريبي لدائرة ضريبة الدخل إما باليد للموظف المختص بالدائرة ويحصل المكلف على إشعار بذلك، أو عن طريق إرسال الإقرار بالبريد المسجل بعلم الوصول أو عن طريق وسيلة يوافق عليها الوزير بما فيها إرسال الإقرار الضريبي إلى الدائرة من خلال البريد الإلكتروني، وقد فرض القانون على المكلف الذي لا يقوم بتقديم الإقرار الضريبي خلال الفترة المحددة، أو قام بتقديم إقرار ضريبي غير صحيح غرامات مالية وعقوبات متعددة نتيجة عدم إلتزامه بتنفيذ أحكام القانون، أما الإقرار الضريبي للأفراد فيعرف أنه مستند رسمي يقدمه الفرد (الشخص الطبيعي) إلى دائرة ضريبة الدخل التابعة لوزارة المالية في دولة فلسطين للإبلاغ عن مبلغ الدخل أو الربح لفترة محددة (عادةً ما تكون سنة مالية). وتستخدم الإقرارات الضريبية الشخصية لتحديد مبلغ الضريبة المستحقة على الدخل ولتحديد أهلية الفرد المكلف لإسترداد الضريبة. ويحتوي الإقرار الضريبي للأفراد على تفاصيل عن مصدر الدخل والخصومات المسموح بها والإعفاءات الضريبية وغيرها من المعلومات ذات الصلة، ولكن بما أن القوانين واللوائح الضريبية تختلف من بلد إلى آخر، تختلف تفاصيل وإجراءات الإبلاغ. (زلوم، 2012).

ويرى الباحث أن الإقرار الضريبي عبارة عن ما يجب على المكلف "المسجل وغير المسجل"، طبيعي أو معنوي، ومن له دخل تقديم تقرير سنوي لما يخضع للضريبة بموجب القانون وما يلتزم بتقديمه إلى الإدارة الضريبية بموعد محدد، وعليه الإقرار بصراحة بالتفاصيل المتعلقة بدخله ومصادره وأوضاعه العائلية من أجل تحديد الدخل الخاضع للضريبة.

## الفئات الملزمة بتقديم الإقرار الضريبي

"ولقد حدد القانون الفلسطيني الفئات الملزمة بتقديم الإقرار الضريبي، وهي على النحو الآتي: (المادة

(18)، قرار بقانون رقم (8) لسنة (2011) بشأن ضريبة الدخل):"

1. "بموجب أحكام هذا القرار بقانون يلزم كل مكلف بتقديم الإقرار الضريبي المعزز بالمستندات

والمعلومات اللازمة وفقاً للمواد (19) و(20) من هذا القرار بقانون، وتكون تلك الإقرارات والمعلومات

خاضعة للتدقيق من قبل المقدر."

2. "على الأشخاص المعفاة دخولهم من الضريبة بموجب التشريعات الإستثمارية السارية المفعول تقديم

الإقرار الضريبي."

3. "على الورثة أو من يمثلهم تقديم الإقرار الضريبي عن مورثهم خلال (6) أشهر من تاريخ الوفاة ودفع

الضريبة المترتبة قبل توزيع التركة."

4. "على كل مصفٍ لأي شركة أن يبلغ الدائرة خطياً ببدء إجراءات التصفية، لبيان وتثبيت المبالغ

الضريبية المستحقة على الشركة، ويقدم إقراراً ضريبياً عن الشركة المكلف بتصفيته ويلزم بدفع الضريبة

حال إستحقاقها وفق أحكام هذا القرار بقانون."

5. "لوزير بتتسيب من المدير إصدار تعليمات يعفي بموجبها فئات معينة من الأشخاص الطبيعيين من

تقديم الإقرار المنصوص عليه في هذه المادة."

## موعد تقديم الإقرار الضريبي

"لقد حدد القانون الفلسطيني موعد تقديم الإقرار الضريبي وهي على النحو الآتي (المادة (19)، قرار بقانون رقم (8) لسنة (2011) بشأن ضريبة الدخل):

1. يلزم كل مكلف بتقديم الإقرار الضريبي وفقاً للنموذج المعتمد من قبل الدائرة والمرفقات المشار إليها في المادة (20) من هذا القرار بقانون وأن يسلمه باليد، لقاء إيصال أو بالبريد المسجل بعلم الوصول أو بأية وسيلة أخرى يوافق عليها الوزير بالتنسيق من المدير ويرسل إلى الدائرة خلال الأربعة أشهر التالية لإنهاء الفترة الضريبية، موضحاً فيه تفاصيل دخله الإجمالي وتنزيلاته ودخله الصافي وإعفاوته ودخل الخاضع للضريبة والضريبة المستحقة عليه عن الفترة الضريبية.

2. يمنح المكلف الذي يسلم الإقرار الضريبي ومرفقاته خلال المدة المحددة خصماً تشجيعياً عن رصيد الضريبة المستحق للدفع على النحو الآتي:

أ. خصم (4%) من رصيد الضريبة المستحق بعد حسم السلفيات المدفوعة التي منح عليها خصم سابق من الدائرة، إذا تم تسليم الإقرار في الشهر الأول من الفترة الضريبية التالية ودفع الضريبة خلال هذا الشهر أو خلال الفترات الضريبية المشمولة في الإقرار.

ب. خصم (2%) من رصيد الضريبة المستحق بعد حسم السلفيات المدفوعة التي منح عليها خصم سابق من الدائرة إذا تم تسليم إقرار في الشهر الثاني أو الثالث من الفترة الضريبية التالية ودفع الضريبة حتى نهاية الشهر الثالث من الفترة الضريبية التالية أو خلال الفترات الضريبية المشمولة في الإقرار."

## أنواع الإقرارات الضريبية

تختلف الإقرارات الضريبية تبعاً لإختلاف المعايير المتبعة في تصنيفها وإختلاف أوجه النظر إليها، إلا أنه يمكن تقسيم هذه الإقرارات بحسب الجهة الملزمة بتقديمها إلى ما يلي (التهامي، 2019):

1. الإقرار المقدم من المكلف بالضريبة نفسه: إن الإقرار الضريبي يقدم من المكلف نفسه بطريقتين:

### الطريقة الأولى: تقديم الإقرار بدون طلب من الإدارة الضريبية:

يلزم المكلف بتقديم الإقرار ولو لم تطالبه الإدارة الضريبية بذلك، أي من تلقاء نفسه، ويوضح المكلف في هذا الإقرار ما مارسه من نشاط في السنة المالية السابقة، أي أن الإقرار يجب أن يشمل فترة سنة مالية كاملة والسبب في ذلك يعود إلى أنه توجد قاعدة معروفة (بسنوية الضريبة) في جميع الأنظمة الضريبية المعاصرة.

### الطريقة الثانية: تقديم الإقرار بطلب من الإدارة الضريبية:

أي شخص حقق دخلاً خلال السنة تتوافر عليه شروط الخضوع للضريبة، إلا أن الإدارة الضريبية غير متأكدة من ناحيتها بخضوعه، أي أنه لا علم لها بذات المكلف الذي حقق الدخل، لذلك أجاز المشرع للإدارة الضريبية أن تتطلب منه إقراراً عما تحقق له من دخل وإن لم يكن هذا الشخص مسجلاً لدى الإدارة، وكيفما كان الأمر فإن إلزام المكلفين بتقديم التقارير قبل اليوم الأول من حزيران من السنة التقديرية هو القاعدة العامة، وإن تقديمها بناءً على طلب السلطات المالية بعد إستثناء هذه القاعدة العامة.

### 2. الإقرار المقدم من المستخدم:

يعني هذا الأسلوب قيام صاحب العمل بتقديم معلومات كاملة عن مستخدميه لكي يتم معرفة ما يستحق عليهم من ضرائب ويتم تقديم تعهداً بصحة المعلومات المقدمة لهذه الهيئة (ابراهيم، 2017).

### 3. الإقرار المقدم في حال توقف العمل:

من المتفق عليه في الأنظمة الضريبية المعاصرة أن لنجاح أي إدارة ضريبية في عملها وما يطرأ على عمل المكلف وما يتوقف عليه من تغيرات تؤثر في مركزه المالي، ولذلك أوجبت العديد من القوانين على المكلف تقديم إقراراً عند توقف نشاطه عن العمل صيانةً لحقوق الخزينة العامة وحتى تتمكن الإدارة الضريبية من سرعة العمل على فرض الضريبة وضمان تحصيلها في الوقت المناسب. فمثلاً من القوانين التي فرضت هذا الإلزام قانون ضريبة الدخل المصري رقم (91) لسنة (2005) مادة (83) "الذي ألزم الممول الذي يتوقف عن مزاولته نشاطه بمصر توفيقاً كلياً أو جزئياً أن يقدم الإقرار الضريبي خلال ستين يوماً من تاريخ التوقف، وذلك لأن عند توقف العمل كلياً أو جزئياً تدخل في وعاء الضريبة الأرباح الفعلية حتى التاريخ الذي توقف فيه العمل. ويقصد بالتوقف الجزئي إنهاء المكلف لبعض أوجه النشاط أو إنهائه لنشاط فرع أو أكثر من الفروع التي يزاول فيها النشاط، أما التوقف الكلي فهو إنهاء المكلف لأنشطته جميعها. ولا بد من الإشارة إلى أن الإقرار الضريبي قد يكون مستنداً إلى السجلات، وقد لا يكون كذلك لأن المكلف ذاته قد يكون ملزماً بمسك السجلات وقد لا يكون كذلك، لذا فإن طريقة تحديد وعاء ضريبة الدخل إستناداً إلى إقرار ضريبي مبني على المعلومات الواردة في الدفاتر التجارية له مزايا كثيرة، إذ يلتزم بعض المكلفين بمسك الدفاتر التجارية وتقديمها مع الإقرار السنوي وذلك لتأييد من ورد في الإقرار عن مقدار الدخل الذي حققه المكلف، بمعنى أن الدفاتر التجارية هي إلتزام تبعي للإلتزام الأصلي والمتمثل بتقديم الإقرار الضريبي" (عواجة، 2019).

## طرائق تقديم الإقرار الضريبي

هناك طرقاً معينة لتسليم الإقرار الضريبي إلى الإدارة الضريبية وفق التشريعات الضريبية المعاصرة في بعض قوانين ضرائب الدخل ومنها على سبيل المثال "قانون ضريبة الدخل في مصر والادن)، وفي قوانين ضريبة الدخل في فلسطين وهي:

1. أن يقدم الإقرار مباشرة إلى الإدارة المختصة: يعطى المكلف في هذه الحالة وصلاً بالتسليم، وهذا ما نلاحظه في قانون ضريبة الدخل المصري رقم (91) لسنة (2005)، "إذ نص على تقديم الإقرار من أصل وصورة ويتم ختم الإقرار المقدم كما يتم ختم الصورة التي تسلم للممول ويدون فيها تاريخ التسلم ويحمل توقيع المستلم".

2. "أن يُرسل الإقرار إلى الإدارة المختصة بالبريد المسجل: وقد أخذت بهذه الطريقة قوانين ضريبة الدخل في مصر والأردن وعلى وفق القانون المصري أعلاه أن يتم إرسال الإقرار بالبريد بكتاب موسى عليه مصحوباً بعلم الوصول، ويتم ختم الإقرار وصورته التي تعاد بالبريد دون مراجعة الإقرار أو ابداء رأي فيه، أما وفق قانون ضريبة الدخل الأردني رقم (28) لسنة (2009): فضلاً عن إرساله بالبريد المسجل فيمكن إرساله أيضاً عن طريق البنوك، أو أي شركة مرخصة للقيام بمهام مشغل البريد العام، أو مشغل البريد الخاص، وهنا يُعدّ تاريخ تقديم الإقرار هو تاريخ تسلمه من الدائرة (دائرة ضريبة الدخل والمبيعات، أو تاريخ ختم البريد، أو تاريخ وصل الإيداع لدى البنك أو الشركة المرخصة المعتمدة أيهما أسبق)".

3. "تقديم الإقرار عن طريق شبكة المعلومات الدولية (الإنترنت): وهي طريقة حديثة ففي هذه الحالة يرسل الإقرار الضريبي عن طريق الإنترنت، وقد أخذت بهذه الطريقة أيضاً قوانين ضريبة الدخل في مصر والأردن، إذ نص قانون ضريبة الدخل المصري على أنه يجوز للممول إرسال الإقرار الضريبي عن طريق بوابة الحكومة الإلكترونية (خدمة ممولي ضريبة الدخل) أو عن طريق أية قناة إلكترونية

أخرى، تحددها وزارة المالية، على أن يقوم الممول بتسجيل نفسه والحصول على كلمة المرور السرية، ويُعدّ الممول مسؤولاً عما يقدمه مسؤولية كاملة، إما عن طريق توقيع إقرار بذلك عند طلبه الإستفادة من هذه الخدمة، أو أن يقدم توقيعاً إلكترونياً مجازاً من المصلحة، وأن هذا الإجراء أيضاً يتبع على وفق قانون ضريبة الدخل الأردني رقم (28) لسنة (2009)".

"أما وفق قانون ضريبة الدخل الفلسطيني فبحسب المادة ( 19 ) من القرار بقانون رقم ( 8 ) لسنة (2011) ( الفقرة الأولى ): يلزم كل مكلف بتقديم الإقرار الضريبي وفقاً للنموذج المعتمد من قبل الدائرة والمرفقات المشار إليها في المادة (20) من هذا القرار بقانون وأن يسلمه باليد، لقاء إيصال أو بالبريد المسجل بعلم الوصول أو بأية وسيلة أخرى يوافق عليها الوزير بالتنسيق من المدير ويرسل إلى الدائرة خلال الأربعة أشهر التالية لإنتهاء الفترة الضريبية، موضحاً فيه تفاصيل دخله الإجمالي وتوزيعاته ودخله الصافي وإعفاءاته ودخله الخاضع للضريبة والضريبة المستحقة عليه عن الفترة الضريبية".

ويرى الباحث أنه من خلال إستعراض طرائق تقديم الإقرار أعلاه التي أخذت بها قوانين ضريبة الدخل الفلسطيني والمصري والأردني، أنها شرعت جميعها لخدمة مصلحة المكلف وتوفيراً لوقت وجهد المكلف، وهذا ما سينعكس على خدمة خزينة الدولة بأكثر الطرائق الممكنة فعالية وكفاءة، عن طريق مواكبة التطورات في مجال الضريبة، والعمل على تحديث التشريعات الضريبية بما يلائم الواقع الحديث.

### مزايا الإقرار الضريبي

#### أولاً: الإقرار الضريبي يساهم في تحقيق العدالة الضريبية:

تساعد الإقرارات الضريبية في السعي لتحقيق العدالة لأنها تزود إدارة الضرائب بالمعلومات التي تمكنها من الوصول إلى الأموال الحقيقية الخاضعة للضريبة، كما ويساعد الإدارة في تشخيص الضرائب حيث يكشف المكلف من خلاله عن أعبائه الشخصية والعائلية وكافة النفقات، ويمكن الإقرار الضريبي السلطات

الضريبية من الحصول على فهم واسع وشامل للأموال الخاضعة للضريبة وذلك لأنه ما من شخص أفضل من المكلف يكون على قدر من الإلمام الدقيق بالإيراد الذي يحققه أو يحصل عليه (قطيش، 2020).

**ثانياً: الإقرار الضريبي يسهم في تقليص نفقات جباية الضريبة:**

تعتبر طريقة الإقرار الضريبي أقرب إلى مبدأ تكاليف التحصيل الإقتصادي، الذي تتزايد أهميته مع تزايد الحاجة إلى الموارد المالية للنفقات العامة في البلاد، بدلاً من تقدير المبلغ الخاضع للضريبة وتحصيله من قبل السلطات الضريبية، وستقتصر وظيفتها على مراقبة إقرارات دافعي الضرائب والتحقق من دقة البيانات التي تحتوي عليها (التهامي، 2019).

**ثالثاً: الإقرار الضريبي يُسهم في عملية حصر المكلفين:**

في حين أن عملية تقديم الإقرار تهدف في الأساس إلى تحديد الوعاء الضريبي وتمهيد الأرضية لحساب مبلغه وتحصيل الضريبة من دافع الضريبة، إلا أننا في الوقت نفسه نجد أنه يساعد على أن يكون فعالاً عندما يلزم قانون الضرائب كل شخص البدء في تقديم عملية الإقرار الضريبي لتحديد هوية دافعي الضرائب لمزاولة الأنشطة الخاضعة للضريبة خلال فترة معينة، ويجب إخطار السلطات الضريبية لمنع دافعي الضرائب من التهرب من الضرائب المفروضة عليهم (عالكوم، 2019).

ويعتمد النظام الضريبي على عملية حصر المكلفين لتحديد أسماء وبيانات الأشخاص الخاضعين للضريبة. ويجب تنفيذ هذه العملية بنزاهة وانتظام للحفاظ على موثوقية النظام، ولضمان الدخول الصادق في الإجراءات الضريبية اللاحقة، ويجب على الإدارة الضريبية ضبط عملية حصر المكلفين، وأن عملها هذا يُعد مدخل صدق للإجراءات الضريبية اللاحقة، فلها أن تمضي قدماً وهي مطمئنة على سلامة عملها ودقته (القيسي، 2017).

#### رابعاً: الإقرار الضريبي عنصر من عناصر الديمقراطية الحديثة:

إن العديد من الدول المتقدمة في العصر الحالي عازمة على زيادة مشاركة المواطنين في المسائل المتعلقة بالضرائب، وتتمثل إحدى الطرق المهمة لتحقيق ذلك في مطالبة دافعي الضرائب بتقديم إقرارات الدخل. ونشأت ثقافة الثقة والإخلاص والحريات الشخصية، وأصبح لدى الأفراد إلتزام أخلاقي بالوفاء بمسؤولياتهم الضريبية قبل أي شيء آخر. علاوة على ذلك، من القانوني إبلاغ وإخطار السلطات الضريبية فيما يتعلق بالمبادئ التي يقوم عليها تقييم القاعدة الضريبية. وهذا عنصر حاسم في الديمقراطية المالية والضرائب المباشرة، وخاصة تلك المفروضة على الدخل، فهي المجال الأفضل للإلتزام بها، نظراً لأنها تعتمد على الإعلان الكامل والدقيق عن الإيرادات السنوية لدافعي الضرائب والتكاليف التي لازمت حصوله على هذه الإيراد إلى غير ذلك من البيانات الأخرى (ابراهيم، 2017).

ويتجلى الوجه الديمقراطي للعلاقة القائمة بين الشخص المكلف والإدارة الضريبية في الدول المعاصرة وذلك عن طريق حرص تلك الدول على إنشاء لجان أو مجالس محلية تضم في عضويتها عدداً من المكلفين بدفع الضريبة، بغية تمكينهم من التعرف على أسس توزيع الضرائب ضماناً نحو الحصول منهم على إقرارات صحيحة ومطابقة للحقيقة (العنزي، 2017).

خامساً: مشاركة دافعي الضرائب في رسم وتحديد التوجهات السياسية والإقتصادية للدولة وذلك على غرار ما يحدث في دول العالم الرأسمالي.

#### عيوب الإقرار الضريبي

هناك العديد من العيوب التي تشوب عملية الإقرار الضريبي، فالإقرار الضريبي يساعد المكلف على التهرب من الضريبة، كما أن الإقرار الضريبي يرهق الخزينة العامة، وايضا الإقرار الضريبي يفشي أسرار المكلفين، وايضا صعوبة التحقق من موثوقية المعلومات، ويمكن التطرق لتلك العيوب بشكل مفصل على

النحو التالي (عواجة، 2019):

أولاً: الإقرار الضريبي يساعد المكلف على التهرب من الضريبة:

إن الخطر الأعظم الذي تواجهه هذه الطريقة هو الغش الضريبي الذي يؤدي إلى ضياع مميزاتها وحسناتها، فهذه الطريقة تجعل المكلف في صراع بين مصلحته الخاصة في دفع الحد الأدنى من الضريبة وتقدير المال الخاضع للضريبة، وبين الثقة التي منحت له من الإدارة الضريبية في تقدير الضريبة، وأن تفاقم مخاطر التهرب من الضريبة والإقلال من حصيلتها تزداد كلما كان المكلف مفتقراً للوعي الضريبي، وحاذقاً في أساليب التهرب الضريبي، وقد يفلح بعض المكلفين بتمرير حالات الغش على الإدارة الضريبية عن طريق تقديم إقرارات كاذبة أو ناقصة.

ثانياً: الإقرار الضريبي يرهق الخزينة العامة:

إذا احتوى الإقرار الضريبي على معلومات غير صحيحة، أي كان مبني على الغش الضريبي فإن هذا الأمر كفيل بإرهاق الإدارة الضريبية، لأنها ستجد نفسها مضطرة إلى إجراء رقابة وفحص إضافي وبحث صارم عن المال الخاضع للضريبة، مما يعني إستنزاف وقت كبير وجهد أكبر تحديد الإيرادات الفعلية للمكلفين، ولاسيما في البلاد التي تكثر فيها نسبة المكلفين غير المتعلمين، وهذا ما يتضارب صراحة مع قاعدة الإقتصاد في فرض الضريبة.

ثالثاً: خضوع تقدير الضريبة الواجبة على المكلف لتقدير ورؤية وأهواء مأمور التقدير الضريبي:

عندما يقوم المكلفين بتقديم الإقرار الضريبي الى دائرة ضريبة الدخل، ومن ثم يقوم مأمور التقدير الضريبي بتقدير الضريبة على المكلفين وفقاً لرؤيتها الخاصة وأهوائه الشخصية وهذا يلحق ضرر كبير بالمكلفين الأفراد والشركات.

رابعاً: الإقرار الضريبي يفشي أسرار المكلفين:

أسلوب الإقرار يعطي الحق لموظفي الإدارة الضريبية الإطلاع وحق التفتيش على أعمال المكلف وفحص دفاتره ومستنداته ومراجعتها وتقصي مصادر إيراده، وهذا الأمر صعب على كل شخص لأن أسلوب التفتيش بهذه الطريقة يضع المكلف وأسراره تحت رحمة موظفي الإدارة الضريبية، مما يعرض سمعة المكلفين ومصالحهم للأضرار، لا سيما في ميدان المنافسة الصناعية والتجارية.

خامساً: صعوبة التحقق من موثوقية المعلومات:

عندما يقدم المكلف الإقرار الضريبي يكون قد أدرج فيه المعلومات الشخصية جميعها التي تخصه وكل ما يتعلق بدخله، وتكاليف حصوله على الدخل، ومصادرها إلى الإدارة الضريبية، ففي هذه الحالة ترى الإدارة الضريبية إلى أنه من الصعوبة التحقق من مصداقية المعلومات، رغم وجود مالك وظيفي لإنجاز عملية التحقق، إلا أن المعلومات تبقى مشكوكا فيها لأسباب عدة من أهمها (قطيش، 2020):

- عدم دقة عناوين مصادر الدخل.
- ضعف الاتصالات بين دوائر الدولة والقطاع العام والمختلط.

### مبررات الإقرار الضريبي

يقضي بيان أهمية الإقرار الضريبي التطرق إلى المبررات التي تقف وراء قيام المشرع بفرض هذا الإلتزام على المكلف، ولعل أهمها تمكين السلطة المالية من تحديد الوعاء الضريبي وأخذ تعهد من المكلف بما ورد فيه. وهذا حسب ما يلي (ابراهيم، 2017):

### 1- تحديد الوعاء الضريبي:

تواجه السلطة المالية معوقات كبيرة في تحديد الوعاء الخاضع للضريبة، وقد كانت في السابق تعتمد المظاهر الخارجية أساساً لتحديد الدخل مثل عدد السيارات التي يملكها المكلف والعقارات، لكن مع تطور

النظم الإقتصادية وإنتشار القيم الديمقراطية التي تدعو لرفع الظلم عن المكلفين الذين تتحكم بهم أهواء موظفي الضريبة ظهرت طرق أكثر حداثة أشهرها الإقرار الضريبي (غانم، 2017).

ويعد الإقرار الضريبي المحور الأساسي للأداء الضريبي في بعض الأنظمة الضريبية كالنظام الضريبي المصري الذي لم يجعل من تقديمه مجرد إتزام قانوني، بل هو الأساس في فرض الضريبة، فالإدارة الضريبية هي الملزمة به وهي الملزمة بإثبات عدم صحته. والإقرار الضريبي يشكل خطوة فعالة في تحديد الدخل الخاضع للضريبة، فحتى في أكثر النظم الضريبية تطوراً لا تستطيع السلطة المالية الإعتماد على المعلومات المتوفرة لديها عن الدخل الخاضع للضريبة، كما وتمنع أغلب النظم القانونية الدولة من الإسراف في التدخل بحرية الفرد وحركاته لكي لا يؤدي ذلك إلى عزوفه عن الإستثمار وممارسة النشاطات الإقتصادية، فهي تحاول أن توازن بين رغبتها في معرفة الدخل وبين إحترام حق المكلف في الخصوصية (القيسي، 2017).

"وفي فلسطين بحسب المادة ( 3 ) من القرار بقانون رقم ( 8 ) لسنة (2011) "ما لم يرد نص على الإعفاء في هذا القرار بقانون تكون كافة الدخول المتحققة لأي شخص من أي مصدر خاضعة للضريبة".

## 2- أخذ تعهد من المكلف:

كثيراً ما يكون للإقرار أهمية بعد تقدير الضريبة إضافة إلى أهميته قبله، فهو سلاح ستواجه به المكلف مستقبلاً إذا اكتشفت ان المكلف لم يكن صادقاً في المعلومات التي أوردها في الإقرار الضريبي فهو (إقرار) في ورقة رسمية موقعة من المكلف، ومن ممثل السلطة المالية، وتشكل حجة دامغة ضد المكلف إذا تبين عدم صحتها مما يعطي السلطة المالية مجموعة من الجزاءات التي تستطيع إيقاعها على المكلف عن طريق المحاكم المختصة (الشوابكة، 2021).

إلا أن الأهم من ذلك أنها تضع السلطة المالية في مركز قانوني قوي تمكنها فرض شروطها في سبيل الوصول إلى تقدير حقيقي للدخل الخاضع للضريبة.

وإمتناع المكلف عن تقديم الإقرار في موعده المحدد يشكل بحد ذاته مخالفة يحاسب عليها القانون ويرتب عليها جزاءات متعددة، فالسلطة المالية تسعى بكل جهدها للحصول على إقرار المكلف والذي سيكون الخطوة الأولى والأساسية لكي تستطيع الإستمرار في تحديد الدخل الخاضع للضريبة، وذلك عن طريق الفحص الضريبي، ومخاطبة الدوائر الحكومية وغير الحكومية، وتشكيل لجان المسح الميداني، كل ذلك في سبيل التأكد من صحة ما أورده المكلف في إقراره (عواجة، 2019).

### التكييف القانوني للإقرار الضريبي في فلسطين

"تناول المشرع الفلسطيني الإقرار الضريبي وأحكامه في القرار بقانون رقم (8) لسنة (2011) بشأن ضريبة الدخل، فقد أوضحت المادة (20) من القرار بقانون رقم (8) لسنة (2011)، " فيما يتعلق بمرفقات الإقرار الضريبي، أنه يتعين على المكلف عند تقديم الإقرار الضريبي إرفاقه بالآتي: نسخة من الحسابات الختامية للسنة الضريبية وشهادة المدقق القانوني المرخص وكشف تعديلي لغايات ضريبة الدخل مصادق عليه من المدقق القانوني المرخص، وذلك للشركات المساهمة العامة والخصوصية وأي شخص معنوي يخضع للضريبة والأشخاص المعفاة دخولهم من الضريبة بموجب التشريعات الإستثمارية السارية المفعول والمكلفين الأفراد وفق تعليمات تصدر من الوزير بتتسيب من المدير، مع مراعاة ما ورد في البند (أ) من هذه المادة على الشركات العادية والأشخاص الملزمين بمسك حسابات أصولية إرفاق نسخة من الحسابات الختامية وكشف تعديلي لغايات الضريبة وفق القوانين والأنظمة المعمول بها، وعلى المكلفين خلافا للمكلفين المذكورين في الفقرة (1) من هذه المادة، أن يوضحوا في إقراراتهم الضريبية صافي الدخل الخاضع للضريبة بموجب كشف مختصر لإيراداتهم ومصروفاتهم عن الفترة الضريبية".

"وحول صلاحية مأمور التقدير في قبول الإقرار المقدم أو رفضه فقد أظهرت المادة (21) من نفس القانون، أنه يجوز للمقدر بعد فحص الإقرار ومرفقاته قبوله أو رفضه كلياً أو جزئياً إذا توفرت لديه أسباب حول صحة أو عدم صحة البيانات الواردة فيه وإبلاغ المكلف بمذكرة حضور للمناقشة خلال سنة من تاريخ تسليم الإقرار الضريبي، أما إذا وافق المكلف على تعديل الإقرار الضريبي يحدد مقدار الضريبة ويبلغ المكلف ذلك بإشعار خطي ويكون القرار غير قابل للإعتراض أو الطعن وتكون الضريبة واجبة الأداء، وفي حالة إذا لم يوافق المكلف على تعديل الإقرار الضريبي، أو لم يلتزم بحضور جلسة المناقشة، يجوز للمقدر أن يقدر دخله الخاضع للضريبة والضريبة المستحقة عليه ويكون قرار المقدر قابل للإعتراض خلال (30) يوماً من تاريخ تبلغ المكلف إشعار التقدير، أما في حال عدم تقديم المكلف للإقرار الضريبي ومرفقاته في الموعد المحدد، يجوز للمقدر إجراء التقدير بالفطنة والدراية، وإبلاغ المكلف بموجب إشعار خطي يحدد فيه دخله الخاضع للضريبة، والضريبة المستحقة عليه، ويكون قرار المقدر قابلاً للإعتراض خلال (30) يوماً من تاريخ تبلغ المكلف إشعار التقدير".

#### رابعاً: تدقيق الإقرار الضريبي

يساعد التدقيق الضريبي في التحقق من أن الأفراد والشركات يلتزمون بالتشريعات الضريبية المعمول بها، وبالتالي يسهم في تحقيق العدالة الضريبية، من خلال تعزيز الشفافية في النظام الضريبي، حيث يكشف عن أي تقديم غير دقيق للمعلومات الضريبية ويعالج ذلك، وبالتالي تحقيق توزيع عادل للأعباء الضريبية بين مختلف شرائح المجتمع مما يعزز العدالة الاجتماعية، وكذلك يسهم في الكشف عن أي محاولات للتهرب الضريبي والغش الضريبي، وهو أمر يسهم في زيادة الإيرادات الضريبية، ويقدم نتائج لتحسين النظام الضريبي وإصلاح القوانين الضريبية بما يتناسب مع إحتياجات الإقتصاد والمجتمع، وبناء الثقة بين المجتمع والسلطات الضريبية، حيث يظهر أن هناك تفتيشاً دقيقاً للإمتثال الضريبي وتطبيق القوانين بشكل عادل (اللحام، 2019).

## مفهوم التدقيق الضريبي

فقد عرف التدقيق الضريبي "بأنه جمع وتقييم الأدلة عن المعلومات المصرح عنها بموجب البيان الضريبي المقدم من قبل المكلف لتحديد فيما إذا كان صافي الدخل الخاضع إلى الضريبة قد تم التوصل إليه بما يتفق وأحكام قانون ضريبة الدخل" (الدالي، 2015).

ويعرف التدقيق الضريبي على "أنه عملية منهجية ومنظمة لجمع أكبر قدر ممكن من الأدلة وقرائن الإثبات التي تمكن المدقق الضريبي من إبداء رأيه الفني والمحايد عن صحة وعدالة الإقرارات الضريبية المقدمة من قبل المكلفين، بهدف التأكد من صدقها ومدى تمثيلها الصحيح والحقيقي لسجلات المكلف وتوافقها مع متطلبات قانون الضريبة، بالإضافة إلى معايير التدقيق المتفق عليها" (فها، 2021).

وقد عرف التدقيق الضريبي بأنه جمع وتقييم الأدلة المتعلقة بالمعلومات التي يعلنها المكلفون، ويتم ذلك عبر إستحصال البيانات الضريبية التي يُقدمها المكلفون، بهدف تقييم صحة الإلتزامات الضريبية المُقدمة بشكل جوهري، وذلك في ضوء القوانين والأنظمة المعمول بها في مجال الضرائب على الدخل، ويتولى فاحص أو فريق التدقيق، الذي يتمتع بالكفاءة والموضوعية (حنيني، 2020).

"وقد ورد في تعريف التدقيق الضريبي أنه عملية جمع وتقييم وتوثيق المعلومات المصرح عنها من قبل المكلف بموجب البيان الضريبي لتحديد الإلتزام الضريبي الصحيح مدعماً بتأويل منطقي لقوانين الضرائب" (حجام، 2019).

ويمكن تعريفه أيضاً بحسب Barkoczy (2020) بأن التدقيق الضريبي هو عملية فحص وتقييم السجلات المالية للفرد أو الشركة والإقرارات الضريبية لضمان الإمتثال للقوانين واللوائح الضريبية المعمول بها.

كما وعرفه Doe (2023) أنه إعلان رسمي عن الإلتزام الضريبي وأصول الفرد، وعادة ما يتم تقديمه إلى السلطات الضريبية ذات الصلة. وهذا يشمل الكشف عن الدخل الضريبي والخصومات والمعلومات المالية الأخرى. ويستخدم مصطلح "الإقرار الضريبي" بشكل شائع في أنظمة الضرائب المختلفة حول العالم.

ويمكن للباحث تعريف التدقيق الضريبي بأنه التأكيد على ما ورد من صحة البيانات والمعلومات في الإقرار الضريبي وما تم تقديمه من بيانات مالية مرفقة به من قبل المكلف، وذلك من خلال ما تم من جمع للأدلة والقرائن اللازمة له من خلال إبداء الرأي الفني والمحاييد من قبل المدقق الضريبي المؤهل حول مدى التقيد بالقوانين الضريبية المعمول بها، والتصريح بعدالة وشفافية عن الضريبة الواجب دفعها.

### أهمية التدقيق الضريبي

التدقيق الضريبي يعد وسيلة مهمة للإدارة الضريبية للتعرف على حقيقة الأوعية الضريبية للمكلفين والتي تساعد على إكتشافهم لعمليات التلاعب والتضليل التي يود المكلفون بالضريبة القيام بها، من أجل ذلك يستمد التدقيق الضريبي أهميته مما يلي:

- تأتي أهمية التدقيق الضريبي من أهمية الضريبة نفسها، حيث تعد الضريبة أهم الموارد الإقتصادية في بعض البلدان، وبالتالي فإن التدقيق عليها يعد مهما للحفاظ على هذه الموارد والتقليل من التهرب الضريبي.

- التضارب بين أهداف وإهتمامات الأشخاص الذين يضعون القوائم المالية وبين المستفيدين منها.
- صعوبة القوائم المالية وعملية تدقيقها.
- التكاليف العالية لعملية التدقيق (الدهام، 2018).

## أهداف تدقيق الإقرار الضريبي

تتنوع أهداف التدقيق الضريبي وتشمل عدة جوانب تسعى إلى ضمان الإمتثال للضوابط واللوائح الضريبية، وتحقيق النزاهة في عمليات تحصيل الضرائب، ويمكن بيان أهم أهداف تدقيق الإقرار الضريبي بما يلي:

(محمد، وشاكر، 2011)

1. التأكد من عملية تطبيقه للقواعد وللأصول المحاسبية والقانونية.
2. التحقق من إمكانية الإبتعاد عن التقدير الجزافي فهي أهم الأسباب للتوجه إلى الفحص الضريبي لتوفير الحجة المستندة على الأدلة والقرائن الثبوتية للسلطة المالية، والتحقق من دقة وصدق البيانات المدرجة في الإقرار الضريبي المقدم من قبل المكلف لتحقيقه للعدالة الضريبية، وفي حالة إعتراضه على التقدير فلا يتم عرضه على لجان الإعتراض لتحقيق العدالة.
3. يساعد الفحص الضريبي بوجه عام على مكافحة التهرب الضريبي والتقليل منه حيث يصبح رادعاً للمكلفين قبل القيام بعملية التهرب ويولد لديهم الشعور بأن عملية الفحص الضريبي تؤدي إلى إكتشاف عملية التهرب وما ينتج عن ذلك من عقوبات، ويبلغ حجم التهرب الضريبي في دولة فلسطين حوالي (500) مليون دولار سنوياً والتي تشكل (30-40%) من القيمة الكلية للضرائب بحسب الموقع الإلكتروني للإستراتيجية القطاعية لإدارة المال العام التابع لوزارة المالية الفلسطينية.
4. دعم الخزينة العامة والمحافظة على حقوقها ونصيبها من أرباح المكلفين، حيث يبلغ نسبة مساهمة الضرائب في الخزينة العامة للسلطة الفلسطينية بنسبة (92%) من موازنتها وفقاً لبيانات الموقع الإلكتروني لوزارة المالية الفلسطينية، حيث تمثل عائدات الضرائب (92%) من إجمالي صافي دخل ميزانية السلطة الفلسطينية، ويتم جلب هذه الإيرادات الضريبية من عائدات الضرائب المحلية، أو عائدات الضرائب من "المقاصة" مع إسرائيل، وهناك نوعين من أنواع من عائدات الضرائب، ضريبة مباشرة تفرض من مختلف دافعي الضرائب العاملين في أراضي الدولة الفلسطينية وتفرض على أرباح

الأعمال والرواتب والدخل المماثل للأفراد والمؤسسات. من بينها: ضريبة الدخل وضريبة الأملاك، وأنواع أخرى من الضرائب هي الضرائب غير المباشرة، وتفرض هذه الضرائب على أنشطة الإستهلاك والإنتاج والإستيراد، وضريبة الشراء، وضريبة الوقود، والجمارك.

5. العمل على زيادة الإيرادات الضريبية وفق مبدأ العدالة.

6. زيادة الإلتزام الطوعي لدى المكلفين وذلك للعمل على تخفيض عدد قضايا المنازعات الضريبية.

7. إعادة الحقوق للمكلفين.

ويرى الباحث بأن التقدير الجزافي قد يكون مجحف بحق المكلف لأنه لا يتم وفقاً لآلية معينة تضمن حقوق كافة الأطراف، إنما وفقاً لرؤية المقدر الضريبي الذي قد يكون مخطئاً بتقدير الضريبة وبالتالي قد يقع بالخطأ الكبير في تقدير الضريبة على المكلف لذلك فإن التقدير الجزافي غير دقيق ويضر بمصلحة المكلف ولا يضمن حقوقه.

### أنواع تدقيق الإقرار الضريبي

تعددت أنواع عمليات التدقيق، فبعضها لها أهمية أكثر من غيرها من أنواع التدقيق الضريبي، ويمكن إيجازها على النحو الآتي: (أبو مارية، 2023)

1. **التدقيق الكامل:** يمثل هذا النوع من التدقيق فحصاً شاملاً لجميع السجلات والدفاتر والوثائق المالية، بالإضافة إلى العمليات كالترحيل والجمع وكالترصيد، ويتبعها فحص الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي بهدف التحقق من صحة وانتظام العمليات المالية بالكامل، وضمان خلوها من أي تلاعب أو أخطاء.

2. **التدقيق محدود النطاق (الجزئي):** تتطوي هذه الميزة من التدقيق على الفحص الدقيق لنسبة معينة من الإقرارات الضريبية المقدمة وملفات الشركات، وذلك بناءً على مؤشرات ومعايير محددة، إذ يترك الإقرارات الأخرى دون تعديل.

3. **التدقيق الإستباقي:** يتم هذا النوع من التدقيق قبل تقديم الإقرار الضريبي، بهدف تشجيع المكلف على تقديم إقرار دقيق وصحيح.

4. **التدقيق اللاحق:** يتم هذا النوع من التدقيق بعد تقديم المكلف لإقراراته الضريبية، ويشمل التدقيق المكتبي بحيث يتم دراسة الإقرارات وقبولها أو رفضها من قبل المدقق الضريبي، دون الحاجة إلى زيارة مكان عمل المكلف، ويتم ذلك استناداً إلى تقييم المدقق لصحة ونزاهة المعلومات المقدمة، إستناداً إلى تاريخ الإلتزامات الضريبية السابقة للمكلف.

5. **التدقيق الميداني:** يتم هذا النوع من التدقيق عندما يظهر للمدقق الضريبي أن البيانات الضريبية في الإقرارات غير موثوقة، ويتطلب هذا التدقيق زيارة مكان عمل المكلف لجمع مستندات إضافية وإكمال الفحص بشكل ميداني، ويكون التدقيق الميداني أوسع نطاقاً وأكثر تفصيلاً من التدقيق المكتبي، حيث يتجاوز مكتب المدقق ويشمل دراسة المكلف ومكان عمله.

ويرى الباحث أن التدقيق الميداني هو أهم أنواع التدقيق كافة، حيث أن المقدر الضريبي يطلع بشكل مباشر على كافة السجلات ويقوم بزيارة مكان عمل المكلفين بشكل ميداني، ويطلع على جميع ملفاتهم والمتعلقات الضريبية الخاصة بالمكلفين، وهذا بدوره يكون أسرع أولاً في تقدير الضريبة بشكل أسرع وأدق، وثانياً البت في الإقرارات الضريبية وتحصيل الضريبة المستحقة على المكلفين بشكل أسرع وبالتالي ردف الخزينة العامة للدولة بإيرادات الضرائب المستحقة على المكلفين واستغلال هذه الإيرادات في الإستثمار والأنفاق والتمويل.

## الدراسات السابقة

من خلال إطلاع الباحث على الدراسات العلمية التي لها علاقة بموضوع الدراسة، رأى أن هناك بعض الدراسات تحدثت عن جزئيات معينة متعلقة بالعبء الضريبي والإقرار الضريبي، وهذا ما يبرز حداثة موضوع البحث وفق رأي الباحث. حيث تم استخدام دراسات عربية واجنبية.

### أولاً: الدراسات العربية

1. دراسة الماضي (2022) بعنوان "أثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي للمكلف"، تكون مجتمع الدراسة من جميع أعضاء جمعية خبراء ضريبة الدخل والمبيعات في الأردن والبالغ عددهم (225) عضوًا، وتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي في هذه الدراسة، وأستخدمت الإستبانة كأداة لهذه الدراسة، حيث تم التأكد من صدق الأداة باستخدام صدق المحتوى ومعامل الإتساق الداخلي، وأشارت نتائج الدراسة إلى أن تأخير تدقيق الإقرار الضريبي مرتفع المستوى من وجهة نظر خبراء ضريبة الدخل والمبيعات، وأوصت الدراسة بضرورة عدم تأخير الإقرار الضريبي لأكثر من (12) شهرًا.

2. دراسة السريحي (2020) بعنوان "أثر مصداقية الإقرار الضريبي في الحد من التهرب الضريبي لضريبة الأرباح التجارية والصناعية بالجمهورية اليمنية"، ولتحقيق الهدف من الدراسة فقد تم الإعتماد على التقارير الدورية للوحدة التنفيذية للضرائب على كبار المكلفين للسنوات (2010-2013)، والرجوع للإدارات والأقسام المعنية في الوحدة التنفيذية للضرائب على كبار المكلفين فيما يخص نتائج مراجعة الإقرارات الضريبية، وتمثلت عينة الدراسة في (402) مكلف من المكلفين المقدمين إقراراتهم الضريبية عن عام (2010) وحتى (2013)، والذي من خلاله تم استخدام التحليل الوصفي بحسب قطاعات الأعمال، وتحليل الارتباط، وتحليل الإنحدار البسيط، وذلك لأربع سنوات متتالية، وأشارت نتائج الدراسة بالإلتزام بالمصداقية والإفصاح عن الدخل الحقيقي للمكلف في إقراره الضريبي يعتبر أحد أهم عوامل

الحد من التهرب الضريبي، وأوصت الدراسة المكلفين بمراجعة الإقرار الضريبي المقدم إليهم وعدم التأخر عن المدة القانونية التي أقصاها عام.

3. دراسة محمود (2017) بعنوان "العلاقة بين المسؤولية الإجتماعية للشركات وممارسة التجنب الضريبي" دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بسوق الأوراق المالية في مصر"، هدفت هذه الدراسة إلى قياس أثر العبء الضريبي الذي تحاول الشركات تخفيضه والآثار الناجمة عن تخفيضه تجاه المسؤولية الإجتماعية للشركات، حيث تعتبر الضريبة المفروضة على المكلفين بمثابة العبء الذي يسعى المكلف دائماً إلى تجنبه عند إتخاذ القرارات الإدارية لا سيما أن هذه القرارات الإدارية ستؤثر على الضرائب، وهذا يكون أثر التجنب الضريبي في الحد من العبء الضريبي، ولغايات تحقيق أهداف الدراسة لجأ الباحث إلى تحديد المتغير المستقل على أنه المسؤولية المجتمعية للشركات والمتغير التابع على أنه التجنب الضريبي لتخفيف العبء الضريبي، حيث أستخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي، وتكون مجتمع الدراسة من الشركات المصرية المقيدة في بورصة الأوراق المالية المصرية، وعينة الدراسة من الشركات المصرية التي صنفت ضمن المؤشر المصري لمسؤولية الشركات، شملت العينة (33) شركة مصرية، وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة سلبية بين المسؤولية المجتمعية والتجنب الضريبي حيث كانت النتيجة تنص إن المسؤولية الإجتماعية تؤثر سلباً على التجنب الضريبي، وأوصت الدراسة بضرورة إهتمام الشركات بوضع رؤية لمسؤوليتها المجتمعية لدعم دورها الإجتماعي في المجتمع.

4. دراسة أبولين (2017) بعنوان "أثر خصائص نظم المعلومات المحاسبية المستخدمة لدى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات في الحد من التهرب الضريبي"، إهتم الباحث ببناء هذه الدراسة بناءً على وجهات نظر مدققي ضريبة الدخل والمبيعات وضريبة المبيعات في عمان والزرقاء، وأستخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي، وتكونت عينة الدراسة من (336) مدقق ضريبي وبلغ عدد الإستبانات التي

تم توزيعها (300) إستبانة، وتم تحليل (245) إستبيان اي ما نسبته (82%)، وتوصلت الدراسة إلى أن لنظم المعلومات المحاسبية تأثير كبير في الحد من التهرب الضريبي لضريبة الدخل والمبيعات، وأوصت الدراسة الحاجة إلى السعي لتطوير نظم المعلومات المستخدمة لدى الدائرة.

5. دراسة النهيضي (2016) بعنوان "الإثبات بواسطة الإقرار الضريبي وإشكالية مواكبة المستجدات الإلكترونية الحديثة"، من خلال إستخدام المنهج الوصفي التحليلي، وأظهرت النتائج أن القاضي الجبائي يمكن أن يواكب المستجدات، ويلعب دورا إيجابيا في فض النزاعات الجبائية الناتجة عن التعامل من جميع الأطراف للعلاقة الجبائية وبالوسائل الإلكترونية الحديثة.

6. دراسة أمريود (2016) بعنوان "تناول الأسباب والمعوقات المؤثرة في عملية الإلتزام بتقديم الإقرار الضريبي في مواعيد المحددة قانونا من قبل ممولي ضريبة أرباح الشركات في ليبيا"، بحسب ما ورد بالتشريع الضريبي رقم (7) لسنة (2010) والوقوف على الأسباب والمعوقات الكامنه وراء عدم إلتزام نسبة كبيرة من ممولي ضريبة أرباح الشركات عن تقديمها صحيحة، وفي المواعيد المحددة قانونا، ولتحقيق هدف الدراسة تم تصميم صحيفة إستبيان وزعت على مجتمع الدراسة والمتمثل في فاحصي وموظفي إدارة الضريبة على الشركات بمصلحة ضرائب طرابلس، وأستخدم المنهج الوصفي التحليلي في تحليل البيانات، وتوصلت الدراسة إلى أن الأسباب والمعوقات المتعلقة بالظروف الأمنية والإقتصادية والسياسية من الأسباب الرئيسية التي تؤدي إلى تخلف الممولين عن تقديم إقراراتهم الضريبية في موعدها المحددة قانونا، وأوصت الدراسة بتوعية المواطنين بدور الضريبة في تمويل الخزنة العامة للدولة.

7. دراسة السيد (2010) "دراسة إختبارية" بعنوان "مدى تأثير العوامل المرتبطة بالتحاسب الضريبي على إلتزام الممولين بالإفصاح عن الدخل الحقيقي بالإقرار الضريبي"، ولتحقيق أهداف الدراسة تكون مجتمع الدراسة من أصحاب شركات أشخاص وأصحاب مهن تجارية وأنشطة فردية ومديرين ماليين في

شركات أموال، حيث تكونت عينة الدراسة من (50) ممول من المجتمع الضريبي، وأستخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي لهذه الدراسة، فتم طرح قائمة إستبيان عليهم وتجميعها وإجراء التحليلات الإحصائية على برنامج (spss) الإصدار الخامس عشر، وتوصلت الدراسة إلى أن قانون الضريبة على الدخل رقم (91) إتخذ خطوة جادة نحو رفع مستوى المسؤولية الضريبية للممولين وخصوصا المتعلق منها بالتحاسب الضريبي كالشريحة المعفاة، وأوصت الدراسة بالعمل على تطبيق نموذج مقترح لخروج التعديلات من خلال نموذج متنسق داخليا وخارجيا.

8. دراسة حوسو (2005) بعنوان "التدقيق للأغراض الضريبية"، ولتحقيق أهداف الدراسة قام الباحث بإنشاء نظام تدقيق ضريبي فعال قائم على أسس علمية للوصول إلى تحقيق الضريبة من الأشخاص المكلفين في المكان والوقت الملائم، إستخدم الباحث أسلوب القراءة التحليلي للدراسات النظرية المرتبطة بموضوع التدقيق، وكذلك منهج تحليل المضمون مستخدما خبرته بالتحليل والإستنتاج من خلال خبرته بمواقعه العملية كمدقق للحسابات وعمله كمدير لأكثر من دائرة ضريبية في مناطق السلطة الوطنية الفلسطينية، وتوصلت الدراسة إلى أن التدقيق الضريبي عبارة عن مزيج من مبادئ المحاسبة المتعارف عليها وقواعد التدقيق لأوجه التدقيق المختلفة، وأوصت الدراسة بضرورة قيام جمعية المحاسبين القانونيين الفلسطينية بتضمين نظامها الداخلي بنودا تحدد فيها بدقة المفاهيم المتعلقة بنشاط الخدمات التدقيقية بصوره عامة ولأغراض الضرائب بصوره خاصة، حتى تحقق بذلك ازالة سوء الفهم والخلط السائد بين الممارسين لهذه الخدمات في السوق الفلسطينية.

9. دراسة الأحمد (2005) بعنوان "ظاهرة إنتقال عبء الضرائب غير المباشرة في فلسطين"، الهدف الرئيسي من الدراسة هو التعرف على ظاهرة إنتقال العبء الضرائب غير المباشرة، من خلال القوانين والأنظمة السارية، وتناول البرتوكول الإقتصادي الموقع بين إسرائيل والسلطة الفلسطينية، إضافة إلى قانون الجمارك والمكوس رقم (1) لسنة (1962)، ونظام الرسوم على المنتجات المحلية رقم (16) لسنة

(1963)، وتم ذلك من خلال مراجعة الباحث لقانون الجمارك والمكوس (1) لسنة (1962) من خلال الأبواب المرتبطة بالدراسة، ونظام الرسوم على المنتجات المحلية رقم (16) لسنة (1963)، وكذلك المواد الواردة بالبرتوكول الإقتصادي المعروف باتفاقية باريس ومدى التزام الأطراف الموقعة عليه بما ورد فيه، إستخدم الباحث الأسلوب النظري العلمي لهذه الدراسة، وتوصلت الدراسة إلى أن ظاهرة إنتقال عبء الضرائب غير المباشرة هي ظاهرة حيوية تعكس بالضرورة الحالة الإقتصادية والقانونية والتشريعية والسياسية والإجتماعية لمحاو النظام الضريبي، إلا أنه في الحالة الفلسطينية يظهر وجود طرف آخر يؤثر بصورة سلبية على تلك الظاهرة وهو الإحتلال الإسرائيلي، وأوصت الدراسة بأهمية نشر الوعي الضريبي بين المواطنين بشكل عام والمكلفين بصورة خاصة.

#### ثانيا: الدراسات الأجنبية

#### 1. دراسة Saragih and Suwardi (2023) بعنوان "The effect of tax risk on audit

**report delay: Empirical evidence from Indonesia"** تطرقت هذه الدراسة إلى أنه

يمكن أن يكون للمخاطر الضريبية مجموعة واسعة من العواقب الإقتصادية، بما في ذلك التأثير على تقارير التدقيق المتأخرة، وهدفت هذه الدراسة إلى دراسة تأثير المخاطر الضريبية على التأخير في تقارير التدقيق، وأتخذت الدراسة نهجا كميا، وتم إستخدام الشركات المدرجة في البورصة الإندونيسية بين عامي (2012) و (2017) كعينات، ويمكن ملاحظة أن المخاطر الضريبية لا تؤثر على تأخير تقارير التدقيق كما يتم الإحتفاظ بهذه النتيجة عند النظر في تدابير بديلة للمخاطر الضريبية وبعض متغيرات التحكم الإضافية، أظهرت نتائج هذا الإستطلاع أن لها آثار واضحة ليس فقط على إدارة الشركة، ولكن أيضا على السلطات الضريبية، ويجب على إدارة الشركة دائما تنفيذ ممارسات جيدة لإدارة المخاطر الضريبية، حيث يمكن أن يؤدي ذلك إلى مخاطر ضريبية منخفضة نسبيا للشركة، ولا تؤثر المخاطر الضريبية البسيطة نسبيا على أداء المدققين في إكمال أعمال التدقيق، بحيث يمكن

للشركات تقديم التقارير المالية في الوقت المحدد، بالإضافة إلى ذلك تستفيد مصلحة الضرائب من عملية محسنة لإستكمال تسوية تحصيل الضرائب، أوصت هذه الدراسة بضرورة تشجيع السلطات الضريبية على الحفاظ دائما على اللوائح الضريبية غير المعقدة أو المعقدة أو التي يتم تغييرها بشكل متكرر.

## 2. دراسة Irawan and Utama (2021) بعنوان "The impact of Tax Audit and

**corruption perception on Tax Evaluation"** حيث هدفت هذه الدراسة لتحديد تأثير كثافة التدقيق الضريبي على العبء الضريبي وتقدير الفساد على أنشطة التهرب الضريبي. ولتحقيق هذه الأهداف إستخدم الباحث المنهج الوصفي، حيث طُبق طريقة إنحدار بيانات اللوحة مع نموذج تأثير الثابت، وقام بتقديم تقرير مقارنة لإجراءات الضرائب ولقد شملت الملاحظات الفترة من عام (2002) إلى (2015)، وأظهرت نتائج الدراسة أن إبتعاد الحكومة عن الممارسات الفاسدة يجعل من الصعب حدوث التهرب الضريبي، وأوصت الدراسة بضرورة إصلاح السياسات الإقتصادية المتعلقة بتنفيذ القانون وتعزيز المؤسسات.

## 3. دراسة BasriS.Y.Z.&Dwimulyani,S (2018) بعنوان "Factors Affecting With

**Practice Self – Assessment System as Intervening Variable"** حيث هدفت هذه الدراسة للحصول على أدلة تجريبية على إذا ما كانت تصورات الفساد والخدمات المالية والعقوبات الضريبية تؤثر على إمتثال دافعي الضرائب لممارسة نظام الإقرار الضريبي لمتغير متداخل (تصميم البحوث المستخدمة هو الكمية مع البيانات الأولية)، وشملت عينة الدراسة المديرون الماليون ومديرو المحاسبة ومديرو الضرائب للشركات المسجلة في صناعة (MM2100)، والتي تصل إلى (219) شخص، تم إجراء تحليل البيانات بإستخدام برنامج نمذجة المعادلات التسلسلية، وتظهر النتائج الدراسة أن التأثير المباشر لمفاهيم الفساد والخدمات المالية على الإمتثال للضريبة لا يمكن إثباته، ولكن يمكن

إثبات التأثير المباشر للمفاهيم على الفساد والخدمات المالية والعقوبات الضريبية على ممارسة نظام التقييم الذاتي، ويمكن إثبات التأثير غير المباشر للتصورات على الفساد والخدمات المالية والعقوبات الضريبية على إمتثال دافعي الضرائب من خلال المتغيرات المتداخلة، وأوصت الدراسة الدعوة للشركات بالإنتباه إلى قضايا الفساد والخدمات المالية ذات التأثير على إمتثال دافعي الضرائب.

#### 4. دراسة (2018) Chen,k بعنوان "The Research on the Insurance Industry's Tax

#### Burden in China under the Background of Change from Business Taxto

"VAT"، حيث هدفت هذه الدراسة الى فهم دور صناعة التأمين في الإقتصاد الوطني والمجتمع الحديث، وأن السياسة الضريبية لديها مجموعة من التأثيرات على تطوير صناعة التأمين والعبء الضريبي هو جوهر السياسة الضريبية، والتي ترتبط مباشرة بأداء الأعمال وموازنة سوق التأمين، ويقدر معدل الضريبة الفعلي لشركات التأمين لضريبة الأعمال وضريبة الدخل من خلال إختيار بيانات القوائم المالية لشركات التأمين من عام (2008) إلى عام (2015)، ويمكننا أن نرى معدل الضريبة الفعلي لصناعة التأمين يواجه عبء ضريبي ثقيل خاصة بالنسبة لصناعة التأمين على الممتلكات، وأستخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي في هذه الدراسة، وأظهرت نتائج الدراسة بأنه سيؤدي فرض ضريبة تجارية على منتجات التأمين الى نقل العبء الضريبي الفعلي إلى الممتلكين، وبالتالي فإن سعر التأمين سيزداد من ناحية بسبب تأثير الدخل، ويتم تقليل الدخل الحقيقي للمستهلكين، وأظهرت توصيات الدراسة بأنه ينبغي أن نولي مزيدا من الإهتمام بالعبء الضريبي على شركات التأمين في تنفيذ ضريبة القيمة المضافة لأجل تحقيق الهدف الأساسي حول التغيير من ضريبة العمل إلى ضريبة القيمة المضافة التي لا تزيد ولكن يقلل العبء الضريبي ويقضي على الإزدواج الضريبي، وبالتالي يجب علينا حل مشاكل وتحديات شركات التأمين التي تواجه التغيير من ضريبة الأعمال إلى ضريبة القيمة المضافة، وبالتالي تعزيز تطوير صناعة التأمين وتعزيز قدرتها التنافسية الدولية.

5. دراسة Bashayreh (2016) بعنوان "Tax capacity and effort and economic

" ( 1990 – 2013 ) implications: Evidence from Jordan" لقد إعتبرت الدراسة ان

العبء الضريبي المتعلق بالقدرة الضريبية أمراً هاماً، وهذا يوفر معلومات جيدة لمساعدة الحكومة في تحديد عبء ضريبي ثابت مع القدرة الضريبية للبلاد، وأستخدم الباحث نموذج التحليل الإقتصادي القياسي لتقدير القدرة الضريبية مع الأخذ في الإعتبار عدد من المحددات حيث يتم تخفيض عبء الضريبة على عدة عوامل، وتكشف النتائج أن الجهد الضريبي مرتبط بشكل إيجابي بالإنتفاع الإقتصادي، ومساهمة الخدمات وقطاعات التصنيع في إجمالي الناتج المحلي، في حين أن الضرائب سلبية على كل من مساهمة قطاعي الزراعة والتعدين في إجمالي الناتج المحلي، وتظهر قيم الجهد الضريبي التقديري تذبذباً خلال الفترة التي يمكن أن تعزى إلى التعديلات المستمرة في قوانين الضرائب والتشريعات الأخرى كجزء من برامج التكيف الإقتصادي التي أجريت خلال فترة الدراسة، وأوصت الدراسة بعدم فرض ضرائب إضافية خلال الوقت الحالي، وإتباع نهج أفضل لتعزيز الإيرادات الضريبية من تنمية الإجراءات الضريبية وتقليل نسبة التهرب وتحصيل الضرائب.

6. دراسة palil & other (2011) بعنوان "Factors affecting tax compliance

"behaviour in self assessment system" تهدف هذه الدراسة إلى تقديم نتائج حول أهمية

المعرفة الضريبية لدافعي الضرائب في نظام التقييم الذاتي المالي مع التركيز على مستوى المعرفة الضريبية لدافعي الضرائب الماليين وكيف يؤثر مستوى المعرفة الضريبية على سلوك الإمتثال الضريبي، ولتحقيق الغرض من الدراسة تم إستخدام منهج التحليل الوصفي، وإستخدمت الإستبانة كأداة لهذه الدراسة وتم توزيعها على (5500) مكلف بالضريبة تم إختيارهم عشوائياً من أدلة الهاتف في جميع أنحاء ماليزيا، تم إسترداد (1073) منها، وإستخدمت مرحلتين لتسهيل تحليل البيانات، وتظهر نتائج هذه الدراسة أن مستوى المعرفة الضريبية يتأثر بنوع الجنس والعرق ومستوى الدخل والموقع وحضور الدورات التدريبية، وأوصت الدراسة بضرورة توفير المعرفة الضريبية لفئات إجتماعية أكبر لمنع التهرب

الضريبي في نظام التقييم الذاتي، وشددت على أهمية تدريس قانون الضرائب والمعرفة الضريبية كجزء أساسي من التعليم الثانوي لزيادة الإمتثال الطوعي.

#### 7. دراسة Eltony (2002) بعنوان "The Determinants of tax Effort in Arab countries"،

التي هدفت إلى قياس العبء الضريبي في (16) دولة عربية من خلال إستخدام بيانات مقطعية خلال فترة ( 1994-2000)، وذلك في ضوء أن الدول تعاني من صعوبات تحصيل إيرادات كافية فضلا عن العجزات في موازينها، تم إستخدام تقدير المربعات الصغرى مع التعبير عن جميع المتغيرات شكل اللوغاريتم وتصحيح الارتباط التسلسلي عند الضرورة، وتوصلت الدراسة إلى وجود أثر ذو دلالة احصائية لكل من نصيب الفرد من الناتج المحلي الاجمالي وحصّة كل من قطاع الزراعة والصناعة في الناتج المحلي الاجمالي والتجارة الخارجية (الصادرات والواردات) على العبء الضريبي، فضلا عن المتغيرات السياسية مثل: النظام السياسي والحاكمية وكفاءة التحصيل الضريبي، وأوصت الدراسة بضرورة تنفيذ برنامج الإصلاح الضريبي لزيادة الإيرادات الضريبية.

#### التعقيب على الدراسات السابقة

#### 1. ملخص للدارسات السابقة:

تعرض الدراسات المذكورة أعلاه لمجموعة واسعة من المواضيع ضمن سياق الضرائب، مع تركيز خاص على الإقرار الضريبي، التدقيق الضريبي، التهرب الضريبي، والعبء الضريبي، بالإضافة إلى مواضيع متعلقة بالمسؤولية الإجتماعية للشركات والنظم المعلوماتية المحاسبية. تغطي هذه الدراسات مجموعة من البلدان تشمل الأردن، اليمن، مصر، ليبيا، أندونيسيا، والصين، بالإضافة إلى دراسات تركز على فلسطين. هناك عدة أوجه للتشابه والإختلاف بين هذه الدراسات، والتي يمكن تلخيصها كالتالي:

## أ. أوجه التشابه:

1. التركيز على الضرائب: جميع الدراسات تتناول مواضيع مرتبطة بالضرائب، سواء كان ذلك من خلال دراسة الإقرار الضريبي، التدقيق الضريبي، التهرب الضريبي، أو العبء الضريبي.
2. استخدام المناهج التحليلية: معظم الدراسات استخدمت المنهج الوصفي التحليلي لتحليل البيانات وإستنتاج النتائج.
3. أهمية الإقرار الضريبي: العديد من الدراسات أشارت إلى أهمية الإقرار الضريبي في تعزيز الإمتثال الضريبي والحد من التهرب الضريبي.
4. التوصيات لتحسين النظام الضريبي: تقدم معظم الدراسات توصيات للحكومات والمؤسسات بهدف تحسين كفاءة النظام الضريبي وزيادة الإمتثال الضريبي من قبل المكلفين.

## ب. أوجه الإختلاف:

1. النطاق الجغرافي: الدراسات تغطي مجموعة متنوعة من البلدان، كل منها يتميز بنظامه الضريبي الخاص وتحدياته الفريدة.
2. الفترة الزمنية والعينة: تختلف الدراسات في الفترات الزمنية التي تغطيها وفي حجم وتكوين العينات المستخدمة.
3. المواضيع المحددة: بينما تشترك الدراسات في التركيز على الضرائب، فإن كل دراسة تتناول موضوعًا محددًا يختلف عن الآخر، مثل التدقيق الضريبي، العبء الضريبي، التهرب الضريبي.

## 2. أوجه تميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

إن أبرز ما يميز هذه الدراسة عن غيرها من الدراسات هو أنها قاست أثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي للمكلفين الممثلين بالمكلفين (الأفراد والشركات) في محافظات شمال فلسطين، وهذه الدراسة سردت جميع الجوانب المتعلقة بالإقرار الضريبي وتدقيق الإقرار الضريبي وربطها بقوانين ضريبة الدخل في فلسطين، والتحدث عن التكييف القانوني للإقرار الضريبي في فلسطين، وإيضاً تم التطرق إلى جميع الجوانب المتعلقة بالعبء الضريبي، كما وتتميز هذه الدراسة في إستخدامها متغيرات تابعة لم تستخدم في تلك الدراسات كالعبء الضريبي على المكلفين المتمثل في العبء الضريبي على الأفراد وأيضاً العبء الضريبي على الشركات.

### مصطلحات الدراسة

1. **تأخير تدقيق الإقرار الضريبي:** التأخر في تدقيق الإقرارات الضريبية قد يؤدي إلى زيادة في الضرائب والغرامات للمكلفين بسبب التعديلات. والقوانين تمنح السلطات الضريبية الحق في مراجعة الإقرارات وفرض رسوم وعقوبات على الإختلافات. (زلوم، 2012).

يعرف الباحث تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على أنه تأجيل من قبل موظفي ضريبة الدخل في فلسطين لتقييم الإقرارات الضريبية، ما يؤدي إلى تأخر القرارات الضريبية ويضعف جهود التحصيل، مما يزيد الأعباء المالية على المكلفين.

2. **العبء الضريبي على المكلفين:** إن فرض الضرائب يخلق تأثيرات عميقة على الإقتصاد، مؤثراً في توزيع الدخل والمؤشرات الإقتصادية الكبرى وكذلك على دخل الأفراد والشركات وطرق إستثماره. (حجير، 1999).

يعرف الباحث العبء الضريبي على المكلفين: بأنه يتضمن الغرامات والمبالغ الإضافية التي تتقل كاهل المكلفين بزيادة الضرائب المستحقة، مما قد يؤثر سلباً على قدرتهم على السداد ويؤخر جمع الحكومة للإيرادات الضريبية.

**3. العبء الضريبي على الأفراد:** هو عبارة عن حجم المبلغ الواجب على المكلف دفعه كضريبة (مضافاً إليه قيمة الفروقات الضريبية، وغرامات التأخير) من صافي الدخل السنوي بعد خصم الإعفاءات الشخصية للأفراد (الماضي، 2022).

ويعرف الباحث العبء الضريبي على الأفراد بأنه القدر الزائد من الضرائب المفروضة على الأشخاص الطبيعيين فوق الضرائب المستحقة، مما يصعب عليهم الدفع ويحرمهم من بعض الحوافز والخصومات، وبالتالي يؤثر على تحصيل الإيرادات الضريبية.

**4. العبء الضريبي على الشركات:** هو عبارة عن حجم المبلغ الواجب على الشركة دفعه كضريبة (مضافاً إليه قيمة الفروقات الضريبية، وغرامات التأخير) من صافي الدخل السنوي للشركات (الماضي، 2022).

يُعرف الباحث العبء الضريبي على الشركات بأنه المبلغ الزائد من الضرائب المفروضة على الكيانات القانونية فوق الضريبة الأساسية المستحقة، مما يزيد من صعوبة دفعها ويمكن أن يحرمها من حوافز وخصومات، مؤثراً سلباً على تحصيل الإيرادات الضريبية وعملية الإنفاق.

#### مشكلة الدراسة وأسئلتها

في الأونة الأخيرة، بات التدقيق الضريبي عنصراً أساسياً في النظام الضريبي الفلسطيني، لكن تحديداً يكمن في إقناع دافعي الضرائب بالإمتثال للقوانين الجديدة ضمن القطاع الإقتصادي الفلسطيني، وايضاً الصعوبات التاريخية السابقة والمتطلبات الجديدة في النظام الضريبي أثرت سلباً على الإستثمار وجاذبية

البيئة الضريبية، مما أدى إلى تعقيدات في إدارة التدقيق الضريبي وزيادة العبء المالي على المكلفين بسبب الغرامات الضريبية.

وتتمثل مشكلة الدراسة من خلال التعرف على أثر ما يمكن أن يحدثه تأخير تدقيق الإقرار الضريبي من قبل دوائر ضريبة الدخل في زيادة العبء الضريبي على المكلف في فلسطين.

**ويمكن صياغة مشكلة الدراسة في الإجابة عن السؤال الرئيسي التالي:**

هل يوجد أثر لتأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي للمكلفين في فلسطين؟

**ويتفرع من السؤال الرئيسي أسئلة فرعية وهي:**

1. ما درجة تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي للمكلفين من وجهة نظر الأفراد والشركات في فلسطين؟

2. هل يوجد أثر لتأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي للمكلفين المتمثل في العبء الضريبي على الأفراد في فلسطين من وجهة نظر الأفراد والشركات؟

3. هل يوجد أثر لتأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي للمكلفين المتمثل في العبء الضريبي على الشركات في فلسطين من وجهة نظر الأفراد والشركات؟

4. هل يوجد فروق دالة إحصائية في أثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي للمكلفين المتمثل في العبء الضريبي على الأفراد والشركات في فلسطين بين وجهات نظر الأفراد والشركات؟

## فرضيات الدراسة

وبناءً على فهم طبيعة المشكلة فإنه تم صياغة الفرضيات على النحو التالي:

**الفرضية الرئيسية الأولى:** لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) لتأخير تدقيق الإقرار الضريبي للمكلفين المتمثل في العبء الضريبي على الأفراد والشركات في فلسطين.

وينبثق من الفرضية الرئيسة الفرضيات الفرعية التالية:

**الفرضية الفرعية الأولى:** لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) لتأخير تدقيق الإقرار الضريبي للمكلفين المتمثل في العبء الضريبي على الأفراد في فلسطين من وجهة نظر الأفراد والشركات.

**الفرضية الفرعية الثانية:** لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) لتأخير تدقيق الإقرار الضريبي للمكلفين المتمثل في العبء الضريبي على الشركات في فلسطين من وجهة نظر الأفراد والشركات.

**الفرضية الفرعية الثالثة:** لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) في أثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي للمكلفين المتمثل في العبء الضريبي على الأفراد والشركات في فلسطين بين وجهات نظر الأفراد والشركات.

## أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على:

1. توضيح درجة تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي للمكلفين من وجهة نظر الأفراد والشركات في فلسطين.

2. التعرف على أثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي للمكلفين المتمثل في العبء الضريبي على الأفراد في فلسطين من وجهة نظر الأفراد والشركات.

3. دراسة أثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي للمكلفين المتمثل في العبء الضريبي على الشركات في فلسطين من وجهة نظر الأفراد والشركات.

4. توضيح أثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي للمكلفين المتمثل في العبء الضريبي على الأفراد والشركات في فلسطين بين وجهات نظر الأفراد والشركات.

### أهمية الدراسة

إن الدوائر الضريبية الفلسطينية يهتما بالإسراع في تقديم المكلف للإقرار الضريبي، وبالتالي الإسراع في تدقيق هذا الإقرار، لأن التأخير في تدقيقه يؤثر على التوريد المالي للخزانة وفي فلسطين يتم الإعتماد بشكل كبير على الإيرادات الضريبية لرفد خزينة السلطة الفلسطينية بالمال وبالتالي التأخير في البت في الإقرارات الضريبية يعرقل عملية الإنفاق، كما أن المكلف ملزم بتقديم إقرارات ضريبية حسب نوع النشاط، وإن تراكم المبالغ الضريبية يؤثر عليه لاحقاً، هنا تأتي أهمية هذه الدراسة.

-أولاً: الأهمية التطبيقية: تأتي أهمية الدراسة من خلال النتائج والتوصيات التي سيتم التوصل إليها إذ أنها ستساعد موظفي دوائر ضريبة الدخل في إتباع أساليب من شأنها أن تسرع في البت في الإقرارات الضريبية المقدمة لهم، كما ستقدم نتائج هذه الدراسة إقتراحات من أجل تطوير أساليب التعامل مع الإقرارات الضريبية للمكلفين.

-ثانياً: الأهمية البحثية: ستساعد هذه الدراسة الباحثين إلى تناول أبحاث جديدة تتعلق بالإقرارات الضريبية في فلسطين، كما أنها ستبين واقع الحال في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين مع مجتمعات دراسية أخرى في دول عربية، وستكون مرجع للباحثين والمهتمين.

## حدود الدراسة

-الحدود المكانية: محافظات شمال الضفة الغربية في دولة فلسطين.

-الحدود الزمانية: الفصل الدراسي الأول من العام الأكاديمي (2023-2024م) حتى إنتهاء الدراسة.

-الحدود البشرية: المكلفين (الأفراد والشركات) في الدوائر الضريبية الفلسطينية.

## الفصل الثاني

### الطريقة والإجراءات

قام الباحث من خلال هذا الفصل بتحديد مجتمع الدراسة وعينتها، وبناء أداة الدراسة، وخطوات التحقق من صدق الأداة وثباتها، إضافة إلى وصف متغيرات الدراسة والطرق الإحصائية المتبعة في تحليل البيانات.

#### منهج الدراسة

إستخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي منهجاً للدراسة، لملاءمته لطبيعة الدراسة، لكونه منهج قائم على دراسة الظواهر كما توجد في الواقع، ويعبر عنها بشكل كمي حيث يوضح مقدار الظاهرة وحجمها، وهذا المنهج يعتمد على جمع الحقائق والبيانات وتصنيفها ومعالجتها وتحليلها تحليلاً كافياً ودقيقاً، لكي يتمكن من إستخلاص دلالاتها والوصول إلى نتائج أو تعميمات عن الظاهرة محل الدراسة.

#### مجتمع الدراسة

تكون مجتمع الدراسة من جميع المكلفين في جميع دوائر مكاتب الشمال والبالغ عددهم عام (2023) (63871) موزعين إلى أشخاص طبيعيين (أفراد) وعددهم (60318) ومعنويين شركات وعددها (3553)، حيث قام الباحث بتوزيع أداة الدراسة على عينة عشوائية ميسرة على محافظات شمال الضفة الغربية والتي تشمل مناطق كل من: جنين، وطوباس، ونابلس، وطولكرم، وقلقيلية.

#### عينة الدراسة

تم إختيار عينة عشوائية بالطريقة الميسرة والبالغ عددهم (600) موزعين إلى أشخاص طبيعيين وعددهم (300) ومعنويين أو الشركات وعددها (300)، وقد تم توزيع أداة الدراسة على العاملين والشركات وكان العدد الكلي للإستمارات الصالحة للتحليل (600) ( إستمارة موزعة على جميع الدوائر والتي تشكل ما نسبته (0.94%) من مجتمع الدراسة والتي تمثل عينة الدراسة.

## أداة الدراسة

طور الباحث الإستبانة الماضي (2022) كأحد أدوات البحث، وتكونت من مجموعة من الفقرات من أوجه طلب المعلومات، وذلك من أجل تجميع المعلومات من الأشخاص موضع البحث، وأن الإستبانة صممت من أجل التحليل الإحصائي للإجابات، وتتميز الإستبانة بأن لها إجابات قياسية محددة بشكل يجعل من السهل تجميع البيانات وتنظيمها، وقد قام الباحث ببنائها وتطويرها كأداة لجمع المعلومات بعد مراجعة الأدب التربوي النظري المتعلق بموضوع الدراسة، وقد تكونت أداة الدراسة بصورتها النهائية من (39) فقرة موزعة على ثلاثة مجالات وهي:

- مجال تأخير تدقيق الإقرار الضريبي في الدوائر الضريبية الفلسطينية وعدد فقراته (13) فقرة.
  - مجال العبء الضريبي على الأفراد (الشخص الطبيعي) وعدد فقراته (13) فقرة.
  - مجال العبء الضريبي على الشركات (الشخص المعنوي) وعدد فقراته (13) فقرة.
- وتم الإستجابة عن فقراتها من خلال ميزان ليكرت الخماسي، ويبدأ بالدرجة الكبيرة جداً وتُعطى (5) درجات، ثم الكبيرة وتُعطى (4) درجات، ثم المتوسطة وتُعطى (3) درجات، ثم القليلة وتُعطى درجتين، وينتهي بالقليلة جداً وتُعطى درجة واحدة فقط.

## صدق الأداة

للتأكد من صدق الأداة تم عرضها على مجموعة من المحكمين ذوي الإختصاص، وذلك من أجل التأكد من فقرات الإستبانة والتعقيب عليها، ومن حيث صياغة فقراتها، ومدى مناسبتها للمجال الذي وُضعت من أجله، وبعد جمعها من المحكمين فقد تم الأخذ برأي الأغلبية أي ما يعادل نسبة (75%) من الأعضاء المحكمين، وبهذه النتيجة يكون قد تحقق الصدق الظاهري للإستبانة، وأصبحت أداة الدراسة في صورتها النهائية من (39) فقرة، انظر الملحق رقم (1).

## ثبات الأداة

تم استخراج معامل ثبات الأداة، بإستخدام معادلة كرونباخ ألفا حيث كان معامل الثبات للأداة ككل (0.92)، وتراوحت معاملات الثبات للمجالات ما بين (0.71- 0.86) وهي قيم جيدة لتحقيق أغراض الدراسة والجدول (1) يبين ذلك.

## جدول 1

معاملات الثبات لأداة الدراسة ومجالاتها.

كرونباخ الفا	عدد الفقرات	المجالات
0.71	13	تأخير تدقيق الإقرار الضريبي في الدوائر الضريبية الفلسطينية
0.85	13	العبء الضريبي على المكلفين (الأفراد)
0.86	13	العبء الضريبي على الشركات
0.92	39	الثبات الكلي لأداة الدراسة

## متغيرات الدراسة

### أولاً: المتغيرات المستقلة

تمثلت المتغيرات المستقلة في أثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي في الدوائر الضريبية الفلسطينية:

- الأفراد.

- الشركات.

- الأفراد والشركات.

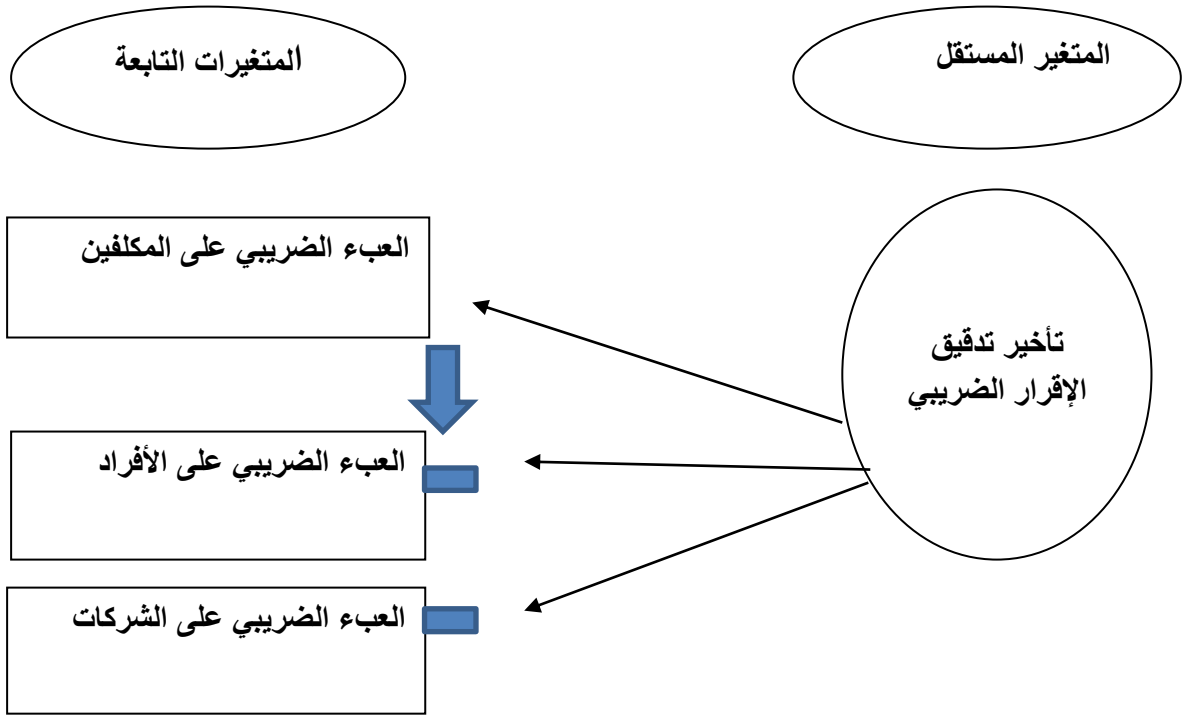
### ثانياً: المتغيرات التابعة

تمثلت المتغيرات التابعة في العبء الضريبي للمكلفين (الأفراد، الشركات، الأفراد والشركات).

### ثالثاً: المتغيرات الديمغرافية

- المؤهل العلمي وله أربعة مستويات: (بكالوريوس، دبلوم، ماجستير، دكتوراه).
- سنوات الخبرة ولها ثلاثة مستويات: (أقل من 5 سنوات، من 5-10 سنوات، أكثر من 10 سنوات).
- الدورات التدريبية ولها ثلاثة مستويات: (من 1-3 دورات، من 3-4 دورات، أكثر من 4 دورات).
- التخصص العلمي ولها خمسة مستويات: (محاسبة، إدارة أعمال، إقتصاد، علوم مالية، غير ذلك).
- هل يوجد شهادات مهنية ولها ثلاثة مستويات: (يوجد شهادة، لا يوجد شهادة، يوجد شهادة مع ذكر أسم الشهادة).
- نوع المكلف ولها مستويان: (شخص طبيعي، شخص معنوي).

ولتحقيق هدف البحث المتمثل في تحديد تأثير المتغيرات المستقلة على المتغيرات التابعة، إعتد الباحث على أنموذج (مسودة والخلالية، 2015) الذي يقيس كل متغير كما هو موضح في الشكل الآتي:



#### إجراءات الدراسة

تم إجراء هذه الدراسة وفق الخطوات الآتية:

- إعداد الإستبانة بصورتها النهائية.
- تحديد أفراد مجتمع وعينة (الدراسة).

- عمل كتاب تسهيل المهمة للحصول على موافقة الجهات ذات الإختصاص ملحق رقم (ج).
- بعد ذلك تم توزيع الإستبانة على عينة الدراسة والبالغ عددهم (600)، وتم إسترجاعها.
- قام الباحث بترميز الإستبانات وتفرغها بإستخدام الحاسب الآلي وذلك من أجل تحليلها ومعالجتها إحصائياً بإستخدام برنامج الرزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS).
- إستخراج النتائج وتحليلها ومناقشتها، ومقارنتها مع الدراسات السابقة، وإقتراح التوصيات المناسبة لها.

### المعالجات الإحصائية

قام الباحث بمعالجة البيانات إحصائياً باستخدام برنامج الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS)، وذلك بإستخدام الأساليب الإحصائية التالية:

1. المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتحديد درجة لتأخير تدقيق الإقرار الضريبي (متغير مستقل) والعبء الضريبي للمكلفين من وجهة نظر الأفراد والشركات في فلسطين (متغير تابع).
2. اختبار (ت) لعينة واحدة (One Sample T-Test)؛ للمقارنة بين متوسط الإستجابة للعينة على جميع المجالات ومتوسط المجتمع النظري. وبما أن السلم المستخدم هو ليكرت الخماسي، لذلك يمكن إعتبار متوسط المجتمع النظري القيمة (3.40) كقيمة محكية أو معيار لأنها تمثل أعلى قيمة للتقدير المتوسط الذي يفصل بين التقديرات الكبيرة والمنخفضة.
3. معامل الارتباط بيرسون (Pearson correlation coefficient) لتحديد العلاقة بين تأخير الإقرار الضريبي والعبء الضريبي لكل من الأفراد والشركات والعينة ككل.
4. تحليل الإنحدار الخطي البسيط (Simple linear regression) لتحديد أثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي لكل من الأفراد والشركات في فلسطين من وجهة نظر الأفراد والشركات والعينة ككل.

5. اختبار (ت) لعينتين مستقلتين (Independent T-test) لتحديد الفروق بين وجهات نظر الأفراد والشركات حول تأخير تدقيق الإقرار الضريبي، والعبء الضريبي على الأفراد والشركات في فلسطين.
6. ولحساب الإتساق الداخلي لفقرات أداة الدراسة والتعرف إلى معاملات الثبات لأداة الدراسة تم إستخدام معادلة كرونباخ ألفا (Alpha Cronbach's).

## الفصل الثالث

### عرض النتائج

يتضمن هذا الفصل النتائج التي توصلت إليها الدراسة بعد الإجابة عن أسئلتها وفحص فرضياتها التي تتفرع عن سؤال الدراسة الرئيس الذي نصه: (هل يوجد أثر لتأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي للمكلفين في فلسطين؟)، وفيما يلي العرض لهذه النتائج:

أولاً: نتائج السؤال الفرعي الأول والذي نصه:

ما درجة تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي للمكلفين من وجهة نظر الأفراد والشركات في فلسطين؟

وللإجابة عن هذا السؤال تم إستخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والدرجة لكل فقرة وللمجال التي تنتمي اليه للأفراد والشركات والعينة ككل، ونتائج الجداول رقم (2) توضح ذلك. ولتفسير النتائج تم إستخدام المتوسطات الحسابية المتعارف عليها لسلم ليكرت الخماسي وهي:

- أقل من (1.80) درجة منخفضة جداً.
- (1.80 - أقل من 2.60) درجة منخفضة.
- (2.60 - أقل من 3.40) درجة متوسطة.
- (3.40 - أقل من 4.20) درجة كبيرة.
- (4.20 - 5) درجة كبيرة جداً.

## 1- مجال تأخير تدقيق الإقرار الضريبي في الدوائر الضريبية الفلسطينية:

من خلال الإطلاع على نتائج الجدول رقم (2) ملحق (ج) يتبين ما يلي:

- إن الدرجة الكلية لمجال تأخير تدقيق الإقرار الضريبي في الدوائر الضريبية الفلسطينية من وجهة نظر المكلفين (الأفراد) كانت كبيرة، حيث كان متوسط الاستجابة (3.71)، وأن درجة الاستجابة للأفراد كانت كبيرة على جميع الفقرات، حيث تراوحت متوسطات الإستجابة عليها ما بين (3.46 - 3.84).

- فيما يتعلق بالشركات: كانت الدرجة الكلية لمجال تأخير تدقيق الإقرار الضريبي في الدوائر الضريبية الفلسطينية من وجهة نظر المكلفين (الشركات) كبيرة، حيث كان متوسط الإستجابة (3.70)، وإن درجة الإستجابة للشركات كانت كبيرة على جميع الفقرات، حيث تراوحت متوسطات الإستجابة عليها ما بين (3.40 - 4.16).

- فيما يتعلق بالعينة ككل: كانت الدرجة الكلية لمجال تأخير تدقيق الإقرار الضريبي في الدوائر الضريبية الفلسطينية من وجهة نظر المكلفين (الأفراد والشركات) كبيرة، حيث كان متوسط الإستجابة (3.70)، وأن درجة الإستجابة للعينة ككل كانت كبيرة على جميع الفقرات، حيث تراوحت متوسطات الإستجابة عليها ما بين (3.58 - 3.87).

وفي الحقيقة من أجل إصدار حكم بشكل دقيق على الدرجة الكلية لمجال تأخير تدقيق الإقرار الضريبي في الدوائر الضريبية الفلسطينية لدى عينة الدراسة، يجب الإعتماد على المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، وذلك من خلال إستخدام إختبار ت لعينة واحدة (One Sample T-Test)، إذ يستخدم هذا الإختبار للمقارنة بين متوسط الإستجابة للعينة على هذا المجال ومتوسط المجتمع النظري. وبما أن السلم المستخدم هو ليكرت الخماسي، لذلك يمكن إعتبار متوسط المجتمع النظري القيمة (3.40) كقيمة محكية أو معيار لأنها تمثل القيمة الأعلى للتقدير المتوسط وأن جميع الاستجابات للعينة كانت كبيرة، حيث أن القيمة المحكية المعتمدة أفضل القيم التي تفصل بين التقديرات الكبيرة والمنخفضة، وعليه تمّ مقارنة متوسط العينة مع القيمة المحكيّة (3.40)، ونتائج الجدول رقم (3) يبين ذلك.

### جدول 3

نتائج إختبار (ت) لعينة واحدة لدلالة الفروق بين متوسط الدرجة الكلية لمجال تأخير تدقيق الإقرار الضريبي في الدوائر الضريبية الفلسطينية لدى عينة الدراسة والمعيار.

عينة الدراسة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجات الحرية	قيمة (ت) المحسوبة	مستوى الدلالة *
الأفراد	3.71	0.42	299	12.68	*0.000
الشركات	3.70	0.39	299	13.38	*0.000
العينة ككل	3.70	0.40	599	18.51	*0.000

\*دال احصائياً عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ).

يتضح من نتائج الجدول رقم (3) أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) بين متوسط الإستجابة للأفراد وللشركات وللعينة ككل على مجال تأخير تدقيق الإقرار الضريبي في الدوائر الضريبية الفلسطينية والمعيار ولصالح عينة الدراسة، حيث كانت جميع قيم (ت) المحسوبة موجبة وتدل على أن متوسط الإستجابة على الدرجة الكلية لهذا المجال لدى عينة الدراسة كانت أعلى من الدرجة المتوسطة.

#### 2- مجال العبء الضريبي على الأفراد:

من خلال الإطلاع على نتائج الجدول رقم (4) ملحق (ج) يتبين ما يلي:

- أن الدرجة الكلية لمجال العبء الضريبي للأفراد من وجهة نظر المكلفين (الأفراد) كانت كبيرة، حيث كان متوسط الاستجابة (4.01)، وأن درجة الاستجابة للأفراد كانت كبيرة على جميع الفقرات، حيث تراوحت متوسطات الاستجابة عليها ما بين (3.93 - 4.09).
- فيما يتعلق بالشركات: كانت الدرجة الكلية لمجال العبء الضريبي على الأفراد من وجهة نظر المكلفين (الشركات) كبيرة، حيث كان متوسط الإستجابة (3.84)، وأن درجة الإستجابة للشركات كانت كبيرة على جميع الفقرات، حيث تراوحت متوسطات الإستجابة عليها ما بين (3.46 - 3.98).

- فيما يتعلق بالعينة ككل: كانت الدرجة الكلية لمجال العبء الضريبي على الأفراد من وجهة نظر المكلفين (الأفراد والشركات) كبيرة، حيث كان متوسط الإستجابة (3.92)، وأن درجة الإستجابة للعينة ككل كانت كبيرة على جميع الفقرات، حيث تراوحت متوسطات الإستجابة عليها ما بين (3.76-4.02).

وللمقارنة بين درجة إستجابة عينة الدراسة على مجال العبء الضريبي على الأفراد والمعيار أو القيمة المحكية (3.40)، تم إستخدام إختبار ت لعينة واحدة (One Sample T-Test)، ونتائج الجدول رقم (5) يبين ذلك.

### جدول 5

نتائج إختبار (ت) لعينة واحدة لدلالة الفروق بين متوسط الدرجة الكلية لمجال العبء الضريبي على الأفراد لدى عينة الدراسة والمعيار.

عينة الدراسة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	درجات الحرية	قيمة (ت) المحسوبة	مستوى الدلالة*
الأفراد	4.01	0.51	299	20.44	*0.000
الشركات	3.84	0.47	299	16.29	*0.000
العينة ككل	3.92	0.50	599	25.69	*0.000

\*دال احصائيا عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ).

يتضح من نتائج الجدول رقم (5) أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) بين متوسط الإستجابة للأفراد وللشركات وللعينة ككل على مجال العبء الضريبي على الأفراد والمعيار ولصالح عينة الدراسة، حيث كانت جميع قيم (ت) المحسوبة موجبة وتدل على أن متوسط الإستجابة على الدرجة الكلية لهذا المجال لدى عينة الدراسة كانت أعلى من الدرجة المتوسطة.

### 3- مجال العبء الضريبي على الشركات:

من خلال الإطلاع على نتائج الجدول رقم (6) ملحق (ج) يتبين ما يلي:

- أن الدرجة الكلية لمجال العبء الضريبي على الشركات من وجهة نظر المكلفين (الأفراد) كانت كبيرة، حيث كان متوسط الإستجابة (3.83)، وأن درجة الإستجابة للأفراد كانت كبيرة على جميع الفقرات، حيث تراوحت متوسطات الإستجابة ما بين (3.63 - 4.01).
- فيما يتعلق بالشركات: كانت الدرجة الكلية لمجال العبء الضريبي على الشركات من وجهة نظر المكلفين (الشركات) كبيرة، حيث كان متوسط الإستجابة (4.13)، وكانت درجة الإستجابة كبيرة جداً على الفقرة (7) وبمتوسط حسابي قدره (4.22)، بينما كانت درجة الإستجابة للشركات كبيرة على جميع الفقرات المتبقية، حيث تراوحت متوسطات الإستجابة عليها ما بين (3.95 - 4.19).
- فيما يتعلق بالعينة ككل: كانت الدرجة الكلية لمجال العبء الضريبي على الشركات من وجهة نظر المكلفين (الأفراد والشركات) كبيرة، حيث كان متوسط الإستجابة (3.98)، وأن درجة الإستجابة للعينة ككل كانت كبيرة على جميع الفقرات، حيث تراوحت متوسطات الإستجابة عليها ما بين (3.79 - 4.10).

وللمقارنة بين درجة إستجابة عينة الدراسة على مجال العبء الضريبي على الشركات والمعيار أو القيمة المحكية (3.40)، تم إستخدام إختبار ت لعينة واحدة (One Sample T-Test)، ونتائج الجدول رقم (7) يبين ذلك.

## جدول 7

نتائج إختبار (ت) لعينة واحدة لدلالة الفروق بين متوسط الدرجة الكلية لمجال العبء الضريبي على الشركات لدى عينة الدراسة والمعيار.

عينة الدراسة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	درجات الحرية	قيمة (ت) المحسوبة	مستوى الدلالة*
الأفراد	3.83	0.50	299	14.88	*0.000
الشركات	4.13	0.46	299	27.27	*0.000
العينة ككل	3.98	0.51	599	28.13	*0.000

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

يتضح من نتائج الجدول رقم (7) أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) بين متوسط الإستجابة للأفراد وللشركات وللعينة ككل على مجال العبء الضريبي على الشركات والمعيار ولصالح عينة الدراسة، حيث كانت جميع قيم (ت) المحسوبة موجبة وتدل على أن متوسط الإستجابة على الدرجة الكلية لهذا المجال لدى عينة الدراسة كانت أعلى من الدرجة المتوسطة.

ثانياً: نتائج السؤال الفرعي الثاني والذي نصه:

هل يوجد أثر لتأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي للمكلفين المتمثل في العبء الضريبي على الأفراد في فلسطين من وجهة نظر الأفراد والشركات؟

وللإجابة عن هذا السؤال تم التأكد من صحة الفرضية الصفرية الفرعية الأولى (HO1) المنبثقة عنه وهي: ( لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) لتأخير تدقيق الإقرار الضريبي للمكلفين المتمثل في العبء الضريبي على الأفراد في فلسطين من وجهة نظر الأفراد والشركات )، وذلك من خلال إستخدام معامل الارتباط بيرسون (Pearson correlation coefficient) في الخطوة الأولى للتأكد وجود علاقة دالة إحصائياً بين الدرجة الكلية لتأخير تدقيق الإقرار الضريبي (كمتغير مستقل) والعبء الضريبي على الأفراد (كمتغير تابع)، وفي الخطوة التالية تم إستخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط (Simple linear regression) لتحديد أثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الأفراد في فلسطين من وجهة نظر الأفراد والشركات، ونتائج الجداول (8-13) تبين ذلك.

## جدول 8

نتائج تحليل التباين الأحادي للوصول للمعادلة المقترحة لأثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الأفراد في فلسطين من وجهة نظر الأفراد (ن = 300).

المتغير المستقل	مصدر التباين	مجموع مربعات الانحراف	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة (ف)	مستوى الدلالة	نتيجة الاختبار
تأخير تدقيق الإقرار الضريبي	الانحدار الخطأ	38.77	1	38.77	286.95	*0.000	رفض
	المجموع	40.26	298	0.135			الفرضية
		79.03	299				الصفريية

\*دال احصائياً عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ).

تشير نتائج الجدول (8) أن قيمة ف (286.95) كانت دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) وتدل على وجود أثراً ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) لتأخير تدقيق الإقرار الضريبي للمكلفين المتمثل في العبء الضريبي على الأفراد في فلسطين من وجهة نظر الأفراد، وبالتالي يتم رفض الفرضية الصفريية، والجدول رقم (9) يبين ذلك.

## جدول 9

خلاصة نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لتحديد أثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الأفراد في فلسطين من وجهة نظر الأفراد (ن = 300).

مكونات المعادلة	قيمة B	الخطأ المعياري	معامل Beta	قيمة ت	مستوى الدلالة	قيمة (ر)	قيمة (R <sup>2</sup> )
الثابت	0.813	0.19		4.28	*0.000	*0.70	0.491
تأخير تدقيق الإقرار الضريبي	0.862	0.05	0.70	16.94	*0.000		

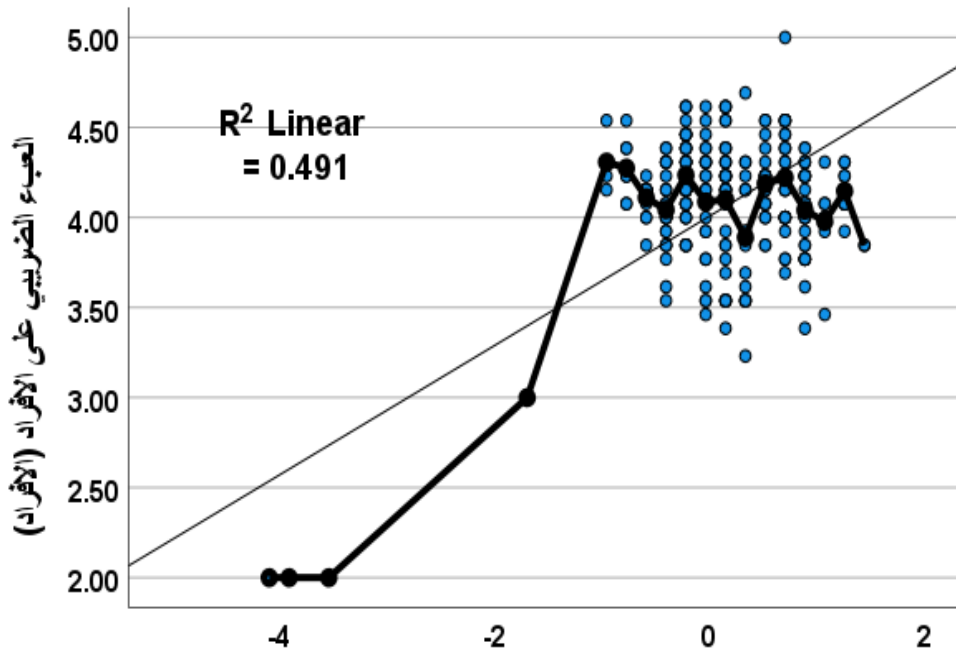
\*دال احصائياً عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ).

يتضح من نتائج الجدول رقم (9) أنه يوجد أثر ذو دلالة احصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) لتأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الأفراد في فلسطين من وجهة نظر الأفراد، حيث كانت قيمة التباين المفسر (R<sup>2</sup>) (0.491). وهذا يعني أن تأخير تدقيق الإقرار الضريبي ساهم في تفسير (49.10%) من العبء الضريبي على الأفراد من وجهة نظر الأفراد، وتصبح المعادلة التنبؤية كما يلي:

العبء الضريبي على الأفراد من وجهة نظر الأفراد =  $0.813 + (0.862 * \text{تأخير تدقيق الإقرار الضريبي})$ .

شكل 2

خط الانحدار لأثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الأفراد في فلسطين من وجهة نظر الأفراد.



جدول 10

نتائج تحليل التباين الأحادي للوصول للمعادلة المقترحة لأثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الأفراد في فلسطين من وجهة نظر الشركات (ن = 300).

المتغير المستقل	مصدر التباين	مجموع مربعات الانحراف	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة (ف)	مستوى الدلالة	نتيجة الاختبار
تأخير تدقيق الإقرار الضريبي	الانحدار	30.01	1	30.01	245.82	*0.000	رفض
الإقرار الضريبي	الخطأ	36.38	298	0.122			الفرضية
	المجموع	66.39	299				الصفريّة

\*دال احصائياً عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ).

تشير نتائج الجدول (10) أن قيمة ف (245.82) كانت دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) وتدل على وجود أثراً ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) لتأخير تدقيق الإقرار الضريبي للمكلفين المتمثل في العبء الضريبي على الأفراد في فلسطين من وجهة نظر الشركات، وبالتالي يتم رفض الفرضية الصفرية، والجدول رقم (11) يبين ذلك.

### جدول 11:

خلاصة نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لتحديد أثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الأفراد في فلسطين من وجهة نظر الشركات (ن = 300).

مكونات المعادلة	قيمة B	الخطأ المعياري	معامل beta	قيمة ت	مستوى الدلالة	قيمة (r)	قيمة (R <sup>2</sup> )
الثابت	0.849	0.19		4.43	*0.000	*0.67	0.452
تأخير تدقيق الإقرار الضريبي	0.808	0.05	0.67	15.68	*0.000		

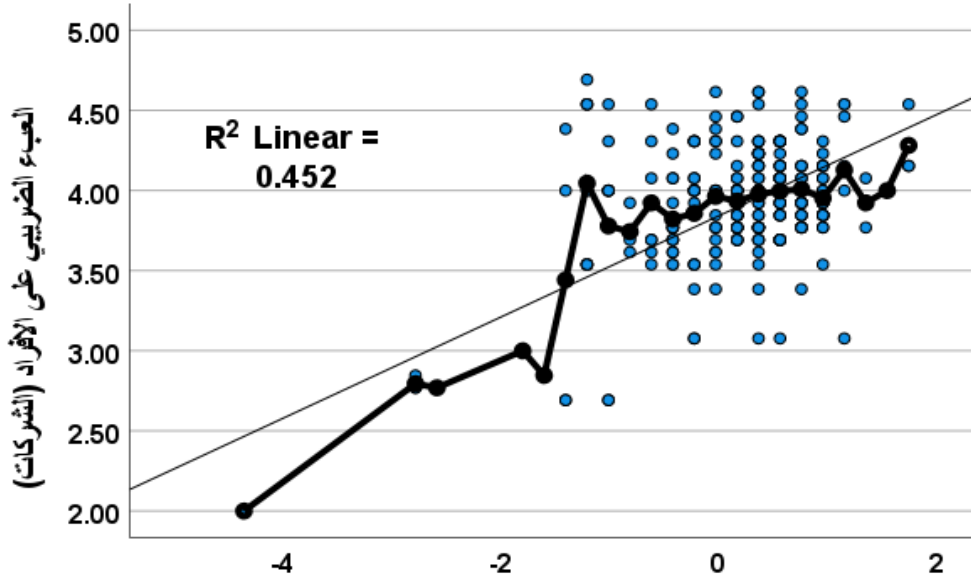
\*دال احصائياً عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ).

يتضح من نتائج الجدول رقم (11) أنه يوجد أثر ذو دلالة احصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) لتأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الأفراد في فلسطين من وجهة نظر الشركات، حيث كانت قيمة التباين المفسر (R<sup>2</sup>) (0.452). وهذا يعني أن تأخير تدقيق الإقرار الضريبي ساهم في تفسير (45.20%) من العبء الضريبي على الأفراد من وجهة نظر الشركات، وتصبح المعادلة التنبؤية كما يلي:

العبء الضريبي على الأفراد من وجهة نظر الشركات = 0.849 + (0.808 \* تأخير تدقيق الإقرار الضريبي).

### شكل 3

خط الانحدار لأثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الأفراد في فلسطين من وجهة نظر الشركات.



### جدول 12

نتائج تحليل التباين الأحادي للوصول للمعادلة المقترحة لأثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الأفراد في فلسطين من وجهة نظر العينة ككل (ن=600).

المتغير المستقل	مصدر التباين	مجموع مربعات الانحراف	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة (ف)	مستوى الدلالة	نتيجة الاختبار
تأخير تدقيق الإقرار الضريبي	الانحدار	68.85	1	68.85	510.37	*0.000	رفض
الإقرار الضريبي	الخطأ	80.67	598	0.135			الفرضية
المجموع		149.52	599				الصفريّة

\*دال احصائياً عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ).

تشير نتائج الجدول (12) أن قيمة ف (510.37) كانت دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ )

وتدل على وجود أثراً ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) لتأخير تدقيق الإقرار الضريبي

للمكلفين المتمثل في العبء الضريبي على الأفراد في فلسطين من وجهة نظر العينة ككل، وبالتالي يتم

رفض الفرضية الصفريّة، والجدول رقم (13) يبين ذلك.

### جدول 13

خلاصة نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لتحديد أثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الأفراد في فلسطين من وجهة نظر العينة ككل (ن = 600).

مكونات المعادلة	قيمة B	الخطأ المعياري	معامل beta	قيمة ت	مستوى الدلالة	قيمة (r)	قيمة (R <sup>2</sup> )
الثابت	0.822	0.14		5.95	*0.000	*0.68	0.46
تأخير تدقيق الإقرار الضريبي	0.837	0.04	0.68	22.59	*0.000		

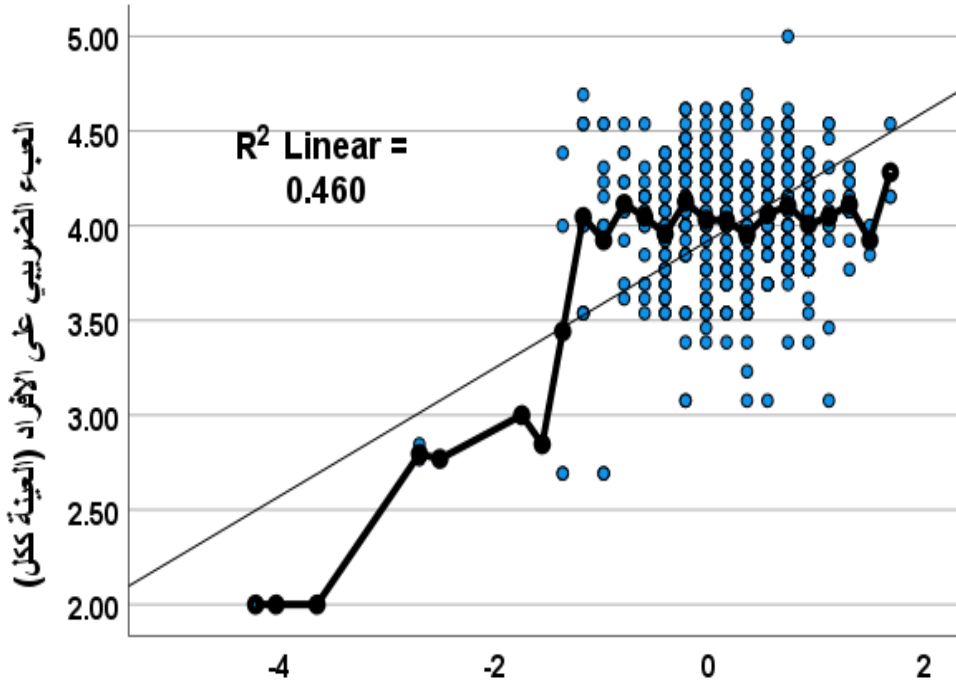
\*دال احصائياً عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ).

يتضح من نتائج الجدول رقم (13) أنه يوجد أثر ذو دلالة احصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) لتأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الأفراد في فلسطين من وجهة نظر العينة ككل، حيث كانت قيمة التباين المفسر ( $R^2$ ) (0.46). وهذا يعني أن تأخير تدقيق الإقرار الضريبي ساهم في تفسير (46%) من العبء الضريبي على الأفراد من وجهة نظر العينة ككل، وتصبح المعادلة التنبؤية كما يلي:

العبء الضريبي على الأفراد من وجهة نظر العينة ككل =  $0.822 + 0.837 * \text{تأخير تدقيق الإقرار الضريبي}$ .

#### شكل 4

خط الانحدار لأثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الأفراد في فلسطين من وجهة العينة ككل.



ثالثاً: نتائج السؤال الفرعي الثالث والذي نصه:

هل يوجد أثر لتأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي للمكلفين المتمثل في العبء الضريبي على الشركات في فلسطين من وجهة نظر الأفراد والشركات؟

وللإجابة عن هذا السؤال تم التأكد من صحة الفرضية الصفرية الفرعية الثانية (HO2) المنبثقة عنه وهي: (لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية عند مستوى الدلالة  $\alpha \leq 0.05$ ) لتأخير تدقيق الإقرار الضريبي للمكلفين المتمثل في العبء الضريبي على الشركات في فلسطين من وجهة نظر الأفراد والشركات)، وذلك من خلال استخدام معامل الارتباط بيرسون (Pearson correlation coefficient) في الخطوة الأولى للتأكد وجود علاقة دالة إحصائياً بين الدرجة الكلية لتأخير تدقيق الإقرار الضريبي (كمتغير مستقل) والعبء الضريبي على الشركات (كمتغير تابع)، وفي الخطوة التالية تم استخدام تحليل الانحدار الخطي

البسيط (Simple linear regression) لتحديد أثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الشركات في فلسطين من وجهة نظر الأفراد والشركات، ونتائج الجداول (14- 19) تبين ذلك.

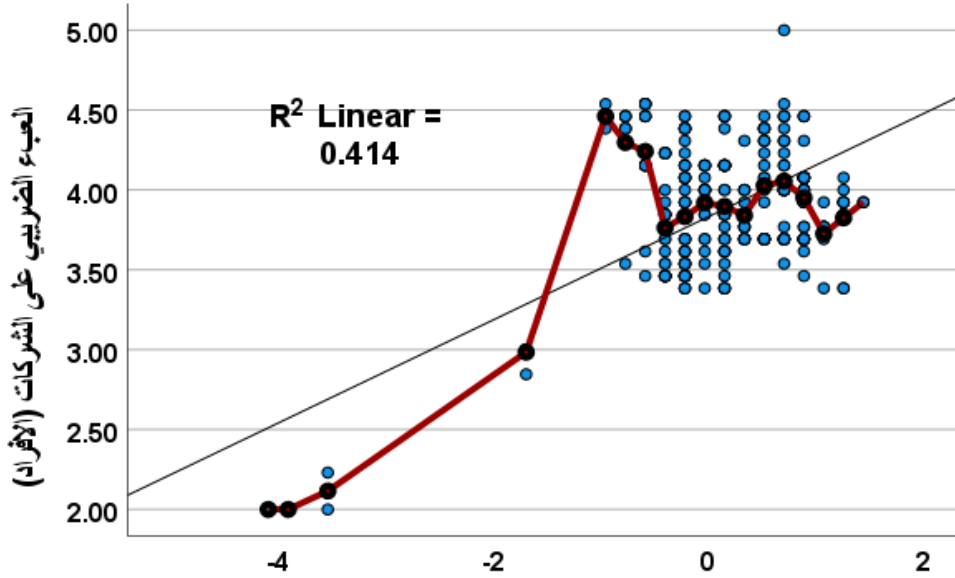
تشير نتائج الجدول (14) ملحق (ج) أن قيمة ف (210.51) كانت دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) وتدلل على وجود أثراً ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) لتأخير تدقيق الإقرار الضريبي للمكلفين المتمثل في العبء الضريبي على الشركات في فلسطين من وجهة نظر الأفراد، وبالتالي يتم رفض الفرضية الصفرية، والجدول رقم (15) ملحق (د) يبين ذلك.

يتضح من نتائج الجدول رقم (15) ملحق (ج) أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) لتأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الشركات في فلسطين من وجهة نظر الأفراد، حيث كانت قيمة التباين المفسر ( $R^2$ ) (0.414). وهذا يعني أن تأخير تدقيق الإقرار الضريبي ساهم في تفسير (41.40%) من العبء الضريبي على الشركات من وجهة نظر الأفراد، وتصبح المعادلة التنبؤية كما يلي:

العبء الضريبي على الشركات من وجهة نظر الأفراد =  $+0.963 + (0.774 * \text{تأخير تدقيق الإقرار الضريبي})$ .

## شكل 5

خط الانحدار لأثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الشركات في فلسطين من وجهة نظر الأفراد.



تشير نتائج الجدول (16) ملحق (ج) أن قيمة ف (214.95) كانت دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) وتدل على وجود أثراً ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) لتأخير تدقيق الإقرار الضريبي للمكلفين المتمثل في العبء الضريبي على الشركات في فلسطين من وجهة نظر الشركات، وبالتالي يتم رفض الفرضية الصفرية، والجدول رقم (17) يبين ذلك.

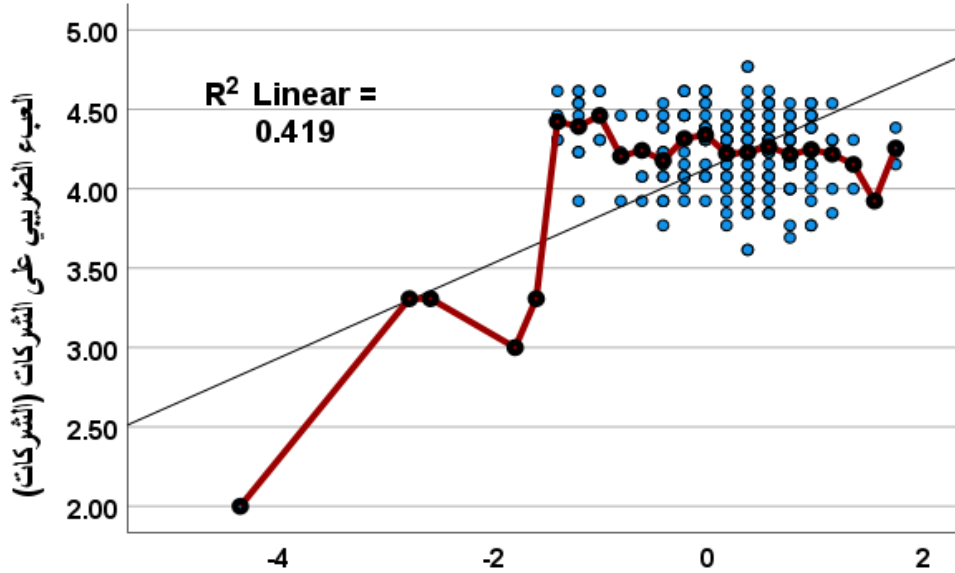
يتضح من نتائج الجدول رقم (17) ملحق (ج) أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) لتأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الشركات في فلسطين من وجهة نظر الشركات، حيث كانت قيمة التباين المفسر ( $R^2$ ) (0.419). وهذا يعني أن تأخير تدقيق الإقرار الضريبي ساهم في تفسير (41.90%) من العبء الضريبي على الشركات من وجهة نظر الشركات، وتصيح المعادلة التنبؤية كما يلي:

العبء الضريبي على الشركات من وجهة نظر الشركات =  $1.29 + 0.766 * \text{تأخير تدقيق الإقرار}$

(الضريبي).

## شكل 6

خط الانحدار لأثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الشركات في فلسطين من وجهة نظر الشركات.



تشير نتائج الجدول (18) ملحق (ج) أن قيمة ف (364.17) كانت دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) وتدل على وجود أثراً ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) لتأخير تدقيق الإقرار الضريبي للمكلفين المتمثل في العبء الضريبي على الشركات في فلسطين من وجهة نظر العينة ككل، وبالتالي يتم رفض الفرضية الصفرية، والجدول رقم (19) يبين ذلك.

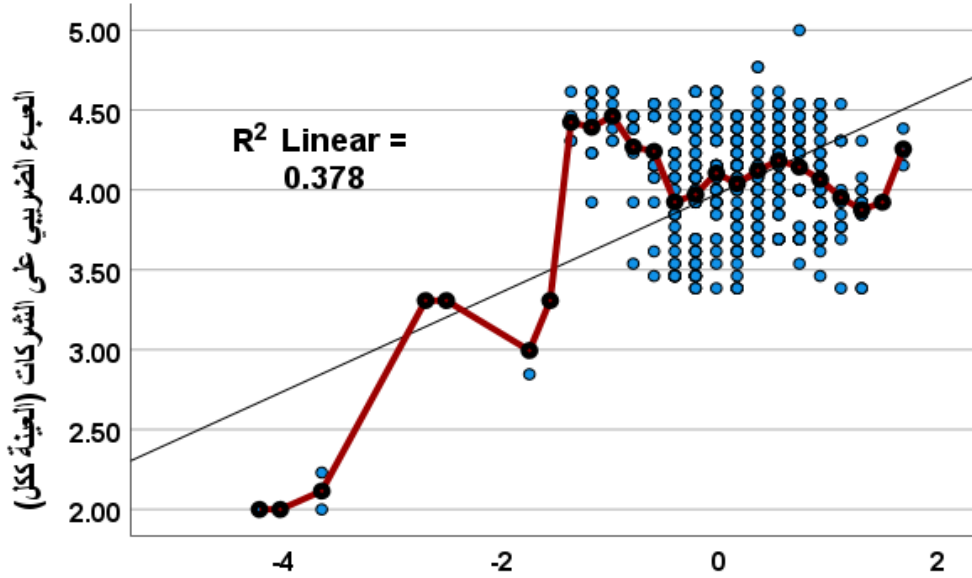
يتضح من نتائج الجدول رقم (19) ملحق (ج) أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) لتأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الشركات في فلسطين من وجهة نظر العينة ككل، حيث كانت قيمة التباين المفسر ( $R^2$ ) (0.378). وهذا يعني أن تأخير تدقيق الإقرار الضريبي ساهم في تفسير (37.80%) من العبء الضريبي على الشركات من وجهة نظر العينة ككل، وتصيح المعادلة التنبؤية كما يلي:

العبء الضريبي على الشركات من وجهة العينة ككل =  $1.134 + (0.769 * \text{تأخير تدقيق الإقرار}$

الضريبي).

## شكل 7

خط الانحدار لأثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الشركات في فلسطين من وجهة نظر الأفراد.



رابعاً: نتائج التساؤل الفرعي الرابع والذي نصه:

هل يوجد فروق دالة إحصائية في أثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي للمكلفين

المتمثل في العبء الضريبي على الأفراد والشركات في فلسطين بين وجهات نظر الأفراد والشركات؟

وللإجابة عن هذا السؤال تم التأكد من صحة الفرضية الصفرية الفرعية الثالثة (HO3) المنبثقة عنه

وهي: (لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة  $(\alpha \leq 0.05)$  في أثر تأخير تدقيق الإقرار

الضريبي على العبء الضريبي للمكلفين المتمثل في العبء الضريبي على الأفراد والشركات في فلسطين

بين وجهات نظر الأفراد والشركات)، وذلك من خلال استخدام إختبار (ت) لمجموعتين مستقلتين

(Independent samples t-test)، ونتائج الجدول رقم (20) ملحق (ج) تبين ذلك.

يتضح من نتائج الجدول رقم (20) ملحق (ج) أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة

$(\alpha \leq 0.05)$  في مجال (تأخير تدقيق الإقرار الضريبي للمكلفين) بين وجهات نظر الأفراد والشركات،

وبالتالي تقبل الفرضية الصفرية. بينما كانت الفروق دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) في مجال (العبء الضريبي على الأفراد) ولصالح الأفراد، وكذلك في مجال (العبء الضريبي على الشركات) ولصالح الشركات، وبالتالي ترفض الفرضية الصفرية.

## الفصل الرابع

### مناقشة النتائج والتوصيات

في هذا الفصل، تم استعراض نتائج الدراسة التي توصل إليها الباحث، وفي الختام تم تقديم توصيات تتناسب مع تلك النتائج.

#### أ. نتائج الدراسة

##### النتائج:

1. يُمنح المكلفون سنة واحدة لمناقشة إقراراتهم الضريبية، وهي فترة طويلة قد تسهم في التهرب الضريبي وزيادة احتمالية فقدان الوثائق، لذا من الضروري تقصير هذه المدة لتجنب هذه المشاكل.
2. يتم التقدير الضريبي بناءً على تقدير الأمور الضريبي دون الإعتماد على آلية دقيقة تضمن حقوق جميع الأطراف، مما قد يظلم المكلف.
3. من الأهداف الرئيسية لتدقيق الإقرار الضريبي تجنب التقديرات الجزافية.
4. تواجه السلطات الضريبية تحديات كبيرة في تحديد الوعاء الضريبي.
5. يؤدي تأخير تدقيق الإقرار الضريبي إلى زيادة العبء الضريبي على المكلفين من حيث الوقت والجهد والمال، مما يؤثر على استقرارهم المالي وتخطيطهم المستقبلي.
6. تأخير تدقيق الإقرار الضريبي يعيق تحصيل الأموال المستحقة من الضرائب، مما يؤثر على توجيه الأموال والاستثمارات من قبل الدولة.
7. قد يؤدي الوضع السياسي والاجتماعي غير المستقر في فلسطين إلى تأخير تدقيق الإقرار الضريبي، مما يزيد العبء الضريبي على المكلفين.

8. يسبب التأخير في مراجعة الإقرارات الضريبية ضغوطاً مالية وقانونية على دافعي الضرائب، مما يؤثر على تخطيطهم المالي ويزيد من التعقيد الضريبي، خاصة مع فقدان السجلات.

#### ب. التوصيات:

على ضوء النتائج التي تم التوصل إليها يوصي الباحث بما يلي:

1. تقصير مدة مناقشة الإقرارات الضريبية من خلال تحديد مدة زمنية أقصر لمناقشة الإقرارات الضريبية لتجنب التهرب الضريبي ومخاطر فقدان الوثائق.
2. تطبيق آلية دقيقة للتقدير الضريبي وتطوير وإعتماد آليات تقدير ضريبي تعتمد على بيانات دقيقة وشفافة، بما يضمن حماية حقوق المكلفين والدولة.
3. تعزيز الفحص والتدقيق الضريبي لتجنب التقديرات الجزافية، وتحسين عمليات التدقيق الضريبي من خلال تدريب الموظفين واستخدام تقنيات متقدمة في التحليل المالي.
4. مواجهة التحديات في تحديد الوعاء الضريبي وتعزيز القدرات التحليلية والفنية للسلطات الضريبية لتحديد الوعاء الضريبي بشكل أكثر دقة وعدالة.
5. تسريع عملية تدقيق الإقرارات الضريبية وتقليص الفترة الزمنية المخصصة لتدقيق الإقرارات الضريبية لتخفيف العبء على المكلفين وتحسين التحصيل الضريبي.
6. تعزيز الإستقرار السياسي والإجتماعي والعمل على تحقيق الإستقرار السياسي والإجتماعي في المناطق التي تعاني من اضطرابات لتحسين فعالية النظام الضريبي.
7. تحسين إدارة السجلات الضريبية من خلال تطبيق نظم إدارة الكترونية متقدمة للحفاظ على السجلات الضريبية، مما يقلل من مخاطر فقدان الوثائق ويسهل عملية المراجعة.
8. تكييف الشرائح الضريبية كجزء من الإستراتيجية المالية للحكومة، بزيادة الضرائب خلال التضخم وتخفيضها في أوقات الإنكماش، لضمان مرونة السياسة الضريبية في دعم الإقتصاد.

## قائمة المصادر والمراجع

### أولاً: المراجع العربية

- إبراهيم، دريد (2017). مبدأ المساواة أمام الضريبة وتطبيقاته. دار الكتب والدراسات العربية. الطبعة الأولى، المجلد (1)، الإسكندرية، مصر.
- أبو مارية، شذى (2023). أثر التعديلات على قانون ضريبة الدخل رقم (34) لسنة (2014) في جودة التدقيق الضريبي، مجلة المثقال للعلوم الاقتصادية والإدارية وتكنولوجيا المعلومات. جامعة العلوم الإسلامية العالمية، (2)، ص160-163، عمان، الأردن.
- الأحمد، صخر (2005). ظاهرة انتقال عبء الضرائب غير المباشرة في فلسطين. رسالة ماجستير غير منشورة. جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين.
- أمريود، مسعود (2016). الأسباب والمعوقات المؤثرة في عملية الإلتزام بتقديم الإقرار الضريبي في مواعيده المحددة قانوناً من قبل ممولي ضريبة أرباح الشركات في ليبيا، مجلة الجامعي، 1 (23)، ص161-178، بنغازي، ليبيا.
- التهامي، إسماعيل (2019). الإجراءات التنفيذية للمحاسبة الضريبية. مؤسسة طيبة للنشر والتوزيع. الطبعة الأولى، المجلد (1)، القاهرة، مصر.
- حجام، رميسة (2019). دور التدقيق الجبائي في مكافحة التهرب الضريبي. رسالة ماجستير غير منشورة. جامعة أم البواقي، الجزائر.
- حجير، محمد (1999). السياسات المالية النقدية لخطط التنمية الاقتصادية. الدار القومية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، المجلد (1)، القاهرة، مصر.

حنون، عذراء (2018). التنظيم القانوني للإقرار الضريبي وفقاً لقانون ضريبة الدخل رقم (113) لسنة (1982) وتعديلاته: دراسة مقارنة، مجلة واسط للبحوث، جامعة واسط، 1(23)، ص 515-536،  
واسط، العراق.

حنيني، عائشة (2020). خصائص المدقق الضريبي و تأثيرها على جودة التدقيق الضريبي: دراسة ميدانية للمحاسبين المعتمدين ومحافظي الحسابات و خبراء محاسبين و أساتذة محاسبة و مفتشي الضرائب بالمدينة للفترة: (2019-2020). رسالة ماجستير غير منشورة. جامعة يحيى فارس بالمدينة، الجزائر.

حوسو، محمد (2005). التدقيق لأغراض الضريبة، رسالة ماجستير غير منشورة. جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين.

خضر، صبا (2022). التهرب الضريبي، مجلة كلية القانون والعلوم السياسية، الجامعة العراقية، 4(16)، ص 119-134، بغداد، العراق.

خليفة، عمر (2022). أثر العبء الضريبي على الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية: دراسة حالة مؤسسة نפטال: فرع الغاز المميع - تيارت ( 2019 - 2021 ). رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة ابن خلدون، تيارت، الجزائر.

الدالي، سليمان (2015). دور التدقيق الضريبي في إكتشاف التهرب الضريبي: دراسة ميدانية في مديريات المال بمحافظة اللاذقية، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية، 37(1)، ص 22-45، اللاذقية، سورية.

الدهام، شادي (2018). دور إجراءات التدقيق الضريبي في تحسين الحصيلة الضريبية في سوريا: دراسة ميدانية. رسالة ماجستير غير منشورة. جامعة دمشق، دمشق، سورية.

زلوم، حمزة (2012). شرح دليل المكلف في ضريبة الدخل، منشورات وزارة المالية ( دائرة ضريبة الدخل)، رام الله، فلسطين.

سراي، رانيا (2020). قياس استخدامات الإمتيازات الجبائية في تخفيض العبء الضريبي على المؤسسات الاقتصادية: دراسة تطبيقية للمؤسسات الاقتصادية بولاية ورقلة (2020). رسالة ماجستير غير منشورة. جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر.

السريحي، سلطان (2020). أثر مصداقية الإقرار الضريبي في الحد من التهرب الضريبي لضريبة الأرباح التجارية والصناعية بالجمهورية اليمنية، مجلة الدراسات الإجتماعية، جامعة العلوم والتكنولوجيا، 26(3)، ص 117-136، صنعاء، اليمن.

السيد، ياسر (2010). دراسة إختبارية لمدى تأثير العوامل المرتبطة بالتحاسب الضريبي على إتزام الممولين بالإفصاح عن الدخل الحقيقي بالإقرار الضريبي، مجلة البحوث التجارية، جامعة الزقازيق، 32(2)، ص 403-4087، الشرقية، مصر.

شتية، ياسمين (2020). الطاقة الضريبية كأداة لتقييم النظام الضريبي في فلسطين: عن الفترة (1996 - 2018). رسالة ماجستير غير منشورة. جامعة القدس أبو ديس، القدس، فلسطين.

الشعبي، هالة (2013). بروتوكول باريس الإقتصادي: مراجعة الواقع التطبيقي. معهد أبحاث السياسات الاقتصادية الفلسطينية (ماس)، الطبعة الأولى، المجلد (1)، رام الله، فلسطين.

الشوابكة، سالم (2021). المالية العامة والتشريعات الضريبية. دار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة الثالثة، المجلد (1)، عمان، الأردن.

الطراونة، رأفت (2016). أثر الربحية والكفاءة الإنتاجية لأصول والمديونية في إختيار إحدى طرق إحتساب العبء الضريبي في شركات المقاولات الأردنية. رسالة ماجستير غير منشورة. جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن.

طلحة، الوليد (2019). العبء الضريبي: صندوق النقد العربي، سلسلة موجز سياسات. العدد (9)، أبو ظبي، الإمارات العربية المتحدة.

عاكوم، محمد (2019). التهرب الضريبي: المفهوم، الأسباب، الأساليب، الإنعكاسات، المكافحة. دار

منشورات الحلبي الحقوقية، الطبعة الأولى، المجلد (1)، بيروت، لبنان.

عبد الكريم، نصر (2017). التعديلات المقترحة على قانون ضريبة لدخل للعام 2011 وتعديلاته:

دراسة متخصصة من منظور العدالة الإجتماعية والإقتصادية. دار منشورات مفتاح، الطبعة الأولى،

المجلد (1)، رام الله، فلسطين.

عثمان، أبو لبن (2017). أثر خصائص نظم المعلومات المحاسبية المستخدمة لدى دائرة الضريبة

الدخل والمبيعات في الحد من التهرب الضريبي. رسالة ماجستير غير منشورة، ضريبة الدخل

والمبيعات، الأردن.

عدلي، سوزي (2019). الوجيز في المالية العامة. دار الجامعة الجديدة للنشر، الطبعة الرابعة، المجلد

(1)، الإسكندرية، مصر.

العنزي، حيدر (2017). أحكام الإقرار في تشريع الضرائب المباشرة. دار المركز القومي للإصدارات

القانونية، الطبعة الأولى، المجلد (1)، القاهرة، مصر.

عواجة، نبيل (2019). مبدأ عدالة الضريبة في قضاء الدستورية: دراسة تحليلية. دار النهضة العلمية

للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، المجلد (1)، القاهرة، مصر.

غانم، هاني (2017). المالية العامة والتشريع الضريبي في ضوء النظام المالي والضريبي لدولة

فلسطين. مكتبة نيسان للطباعة والتوزيع، غزة، فلسطين.

فقها، جيهان (2021). أثر التدقيق الضريبي على زيادة التحصيل الضريبي من وجهة نظر موظفي

ضريبة القيمة المضافة. رسالة ماجستير غير منشورة. جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين.

قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011 بشأن ضريبة الدخل، عدد ممتاز رقم (5)، ص 21.

القريني، زكريا وخلة، مروة (2019). أثر العبء الضريبي على الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية.

رسالة ماجستير غير منشورة. جامعة (8) ماي (1945)، الجزائر.

قطيش، عبد الرؤوف (2020). قانون الإجراءات الضريبية وتطبيقاته العملية رقم (44) تاريخ (2008/ 11/11) وتعديلاته. دار منشورات الحلبي الحقوقية، الطبعة الثانية، المجلد (1)، بيروت، لبنان.

القيسي، أعاد (2017). المالية العامة والتشريع الضريبي. دار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة العاشرة، عمان، الأردن.

اللحام، زين العابدين (2019). مدى جودة إجراءات التدقيق الضريبي في سورية، مجلة جامعة البعث ، 41(33)، ص 11-50، حمص، سورية.

الماضي، بهاء (2022). أثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي للمكلف، مجلة جامعة عمان العربية للبحوث، 7(3)، ص 200-224، عمان، الأردن.

محمد، عماد، وشاكر، إيمان(2011). الفحص الضريبي على الدخل لتحقيق وعاء مقبول في ضوء تمسك المكلفين بحساباتهم: دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب، مجلة دراسات محاسبية ومالية، جامعة بغداد، 6(15)، ص 114-149، بغداد، العراق.

محمود، جمال (2018). أثر السياسة المالية والنقدية على النمو الإقتصادي في الدول العربية، صندوق النقد العربي: الدائرة الإقتصادية والفنية، الطبعة الثانية، المجلد (1)، أبو ظبي، الإمارات.

محمود، عمرو (2017). دراسة العلاقة بين المسؤولية المجتمعية للشركات وممارسة التجنب الضريبي " دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة في سوق الاوراق المالية في مصر، دار الفكر المحاسبي. جامعة عين شمس، 21 (1)، ص 307 - 361، القاهرة، مصر.

مريزيق، أسماء (2018). دور المراجعة الجبائية في تدنية العبء الضريبي. رسالة ماجستير غير منشورة. جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر.

مسودة، سناء والخوالدة، هاني (2015). دور قانون ضريبة الدخل الأردني في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر مدقق دائرة ضريبة الدخل والمبيعات وأعضاء خبراء ضريبة الدخل. *مجلة جامعة*

القدس المفتوحة للأبحاث الإدارية والإقتصادية، 1(2)، ص 227 - 261، رام الله، فلسطين.

الموقع الإلكتروني الرسمي لوزارة المالية الفلسطينية - الإستراتيجية القطاعية لإدارة المال العام:

[.https://www.pmf.ps/internal.php?var=10&tab=05](https://www.pmf.ps/internal.php?var=10&tab=05)

نيق، بوبكر (2020). أثر العبء الضريبي على الجباية العادية في النظام الضريبي الجزائري: الضرائب

المباشرة نموذجاً، *مجلة دراسات العدد الإقتصادي*، 11(1)، ص 121-146، الجزائر.

النهيضي، حياة (2016). الإثبات بواسطة الإقرار الضريبي وإشكالية مواكبة المستجدات الإلكترونية

الحديثة، *مجلة المنارة للدراسات القانونية والإدارية*، 14(39)، ص 1-20، المغرب.

نور، شذى. (2021). المنازعات الضريبية المتعلقة بالإقرار الضريبي والتقدير الذاتي حسب قرار بقانون

رقم (8) لسنة (2011) بشأن ضريبة الدخل: شمال الضفة الغربية. رسالة ماجستير غير منشورة.

جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين.

اليحيى، حسني، وخبوش، حسن(2015). *المالية العامة*. منشورات جامعة القدس المفتوحة، الطبعة

الثانية، عمان، الأردن.

## ثانياً المراجع الأجنبية:

Bashayreh, A , Ala'Ghaleb (2016). Tax capacity and effort and economic implications: Evidence from Jordan. *Jordan Journal of Economic Sciences*, **Jordan Journal of Economic Sciences**;406(3566) ; 1-13.

-Basri, S. , & Dwimulyani, s. (2018). Factors Affecting Individual Taxpayer compliance with practice self assessment system as Intervening variable. **Journal of Entrepreneurship , Bussniss And Economics** ,6(1) ,116-143.

- Chen ,k.(2018) , The Research on the Insurance Industry's Tax Burden in China under the Background of Change from Business Tax to VAT.**Modern Economic**,9(04),734.
- Libby , Robert & Daniel A. Shorti.(1996). **Parricia alibby financial Accounting**. published Master's thesis.higher education group, usa.
- Kramer, Leslie (2018). What is Fiscal Policy. **International Journal of Islamic Economics**, 1 (78): 36-37. Damascus , Syria.
- Azoulay , Azoulay ( 2021). **The United Nations World Water Development Report**, The united nations educational and cultural organization , Paris, France.
- Jamei , R (2017). **Tax avoidance and corporate governance mechanisms: Evidence from Tehran stock exchange**. International Journal of Economics and Financial Issues 7(4):638-644.
- Ying , T (2015). **Corporate Governance and Tax Strategies in Chinese Listed Firms**.(Unpublished PhD Thesis), University of Nottingham.
- Smith , johan(2023). "**Taxation Regulations and Procedures**. "Harvard Library Guides.New York,United State 7(2):412-414.
- Barkozy , Stephen (2020). **prinsiples of Taxation**. Mc Graw \_Hill Education,penn plaza, New York.
- Doe , John (2023). **Tax Basics**, Internal Revenue Service, America. United States 1(02): 112-121.
- Palil , Mohd and other (2011). **Factors affecting tax compliance behaviour in self assessment system**, university Kebangsaan Malaysia,,Malaysia.
- Saragih , Arfah And Suwardi , Eko (2023). **The effect of tax risk on audit report delay: Empirical evidence from Indonesia**. CORPORATE Governance & Business. Indonesia

Irawan , Ferry and Utma , Adam (2021).**The impact of Tax Audit and corruption perception on Tax Evaluation.** International Journal of Business and Society 22(03):1-2.

Eltouny, M. N.(2002). **The Determinants of Tax Effort in Arab Countries.** API-Working Paper Series 0207. Arab Planning Institute. Information Center, Kuwait.

## الملاحق

ملحق (أ): الإستبانة

جامعة النجاح الوطنية

كلية الدراسات العليا / برنامج المنازعات الضريبية

السيد / السيدة المحترمين تحية طيبة وبعد،،

أضع بين أيديكم هذه الإستبانة والتي تهدف الى التعرف إلى "أثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي للمكلفين في الدوائر الضريبية الفلسطينية" لذلك أرجو منكم قراءة هذه الإستبانة والإجابة عليها بدقة في المكان المخصص لذلك وأن هذه المعلومات سنتعامل معها بسرية من أجل البحث العلمي فقط.

شاكراً لكم حسن تعاونكم واستجابتكم

الباحث: أحمد غانم

أولاً البيانات:

يرجى وضع إشارة (X) في المكان المناسب:

1- المؤهل العلمي:  بكالوريوس  يوم  تير  ه

غير ذلك أذكره من فضلك

2- سنوات الخبرة:  أقل من 5 سنوات  5-10 سنوات  أكثر من 10 سنوات

3- الدورات التدريبية:  1-3  3-4  أكثر من 4

4- التخصص العلمي:  حاسبة  رة اعمال  إقتصاد  علوم مالية

غير ذلك أذكره من فضلك

5- هل يوجد لديك شهادات مهنية:  يوجد  لا يوجد  في حال وجود شهادة تدقيق أذكرها من فضلك

6- نوع المكلف:  شخص طبيعي  شخص معنوي

ثانياً: فيما يلي مجموعة من الأسئلة المتعلقة بأثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي للمكلفين في الدوائر الضريبية الفلسطينية، للتكرم بالإجابة عن الأسئلة بوضع إشارة (X) امام الاجابة التي تناسبها:

الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض بشدة	معارض
<b>المجال الأول / تأخير تدقيق الإقرار الضريبي في الدوائر الضريبية الفلسطينية</b>						
1-	طول المدة الزمنية بين فترة تقديم الإقرار الضريبي وتدقيقه، يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.					
2-	فقدان وضياع الملفات الضريبية أو تلفها، يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.					
3-	في حال كون العمل يدوياً من دفاتر وأوراق محاسبية أو ضريبية وتم فقدانها، يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.					
4-	تغيير المحاسبين الذي يعملون لصالح المكلفين خلال مدة الإستدعاء البالغة عاماً واحداً، يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.					
5-	إذا كان تدقيق الإقرار الضريبي محوسباً وفقدت ملفات ضريبية لمكلفين بالخطأ من موظف، يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.					
6-	توقف عمل بعض الشركات عن ممارسة نشاطاتها التجارية خلال فترة إستدعاء المكلف البالغة عاماً واحداً، يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.					
7-	التغيرات الاقتصادية والاجتماعية للمكلفين بسبب طول فترة تقديم الإقرار الضريبي عن تدقيقه، يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.					
8-	زيادة عبء الغرامة على المكلفين عند طول مدة إصدار قرار التدقيق، يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.					
9-	وجود فروقات ضريبية على الشركات عند تأخر تدقيق الإقرارات الضريبية، يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين					

					تأجيل دعوة المكلفين للتدقيق وزيادة الفترة الضريبية الممنوحة لهم للتدقيق، يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.	-10
					الفروقات الضريبية على تأخير صدور قرارات التدقيق وظهور المطالبات المالية المرتفعة، ينجم عنها تصفية الشركات.	-11
					تأخر تحصيل المبالغ المستحقة على المكلفين لصالح خزينة الدولة بسبب تأخير التدقيق، يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.	-12
					يبقى حق الدولة قائماً بالمطالبة بالمبالغ المستحقة على المكلفين في حال وفاتهم، مما يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.	-13
<b>المجال الثاني / أثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الأفراد</b>						
					يتم اللجوء الى المحكمة من قبل المكلفين الأفراد في حال الاعتراض على التقدير وفي حالة القبول أو الرفض، يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.	-1
					يقل العبء الضريبي على المكلفين الأفراد، عندما يكون هناك إعفاءات ضريبية تقر بها دوائر ضريبة الدخل.	-2
					إذا كان نوع النشاط ( خدمي، صناعي، تجاري، إقتصادي )، يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.	-3
					في حالة إكتشاف المقدر لخلل ما في صحة البيانات غير مصرح عنها في الإقرار، يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.	-4
					في حال صدور قرار ربط الضريبة وإمتلاك المكلفين الأفراد الوعي الكافي، سيلجأون الى تقسيط مبلغ الضريبة بدون إضافة فوائد عليهم.	-5
					معرفة المكلفين الأفراد لضرورة حاجتهم لمفوض ضريبي لهم إذا إمتلكوا الوعي الكافي، يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.	-6
					معرفة المكلفين الأفراد بالشرائح الضريبية اذا إمتلكوا الوعي الكافي، يؤثر على العبء	-7

					الضريبي للمكلفين.
					8- في حالة نقل الموظف من مكان عمله إلى مكان آخر، لا يؤثر ذلك على قرار تدقيق الإقرار الضريبي للفرد.
					9- في حال قام المقدر الضريبي بخطأ في تدقيق الإقرار الضريبي للفرد بدون قصد، يتم فرض غرامات أو عقوبات عليه.
					10- لدى المكلف الفرد الوعي اللازم بأن العلاقات الشخصية، تؤثر على قرار التدقيق الضريبي.
					11- المبالغة في رفع المبالغ الضريبية للأفراد أثناء تدقيق الإقرار الضريبي، يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.
					12- في حال وجود شكوى من المكلفين الافراد على قرار التدقيق لا يوجد صلاحيات لدى مدير عام ضريبة الدخل للتدخل في التدقيق الضريبي.
					13- الوضع السياسي غير المستقر في فلسطين يؤثر على قرار التدقيق، ويؤثر على العبء الضريبي للمكلفين الأفراد.
<b>المجال الثالث / أثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الشركات</b>					
					1- يتم اللجوء الى المحكمة من قبل الشركات في حال الاعتراض على التقدير، وفي حالة القبول أو الرفض، يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.
					2- يقل العبء الضريبي على المكلفين الشركات إذا أقرت اعفاءات ضريبية من قبل دوائر ضريبة الدخل.
					3- إذا كان نوع النشاط المستخدم ( خدمي، صناعي، تجاري، إقتصادي )، يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين الشركات.
					4- عند صدور قرار ربط الضريبة وإمتلاك المكلفين الشركات الوعي الكافي، سيلجأون الى تسسيط مبلغ الضريبة بدون إضافة فوائد عليهم.

					5- عدم تقديم الإقرار الضريبي يعرض المكلفين الشركات للتقدير الإداري أو الغيابي، مما يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.
					6- في حال وجود مفوض ضريبي للمكلفين الشركات إذا إمتلكوا الوعي الكافي، سوف يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.
					7- في حال معرفة المكلفين الشركات بالشرائح الضريبية إذا إمتلكوا الوعي الكافي، سوف يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.
					8- في حالة نقل الموظف من مكان عمله الى مكان آخر، لا يؤثر ذلك على قرار تدقيق الإقرار الضريبي للشركات.
					9- في حال قام المقدر الضريبي بخطأ في تدقيق الإقرار الضريبي للشركات بدون قصد، يتم فرض غرامات او عقوبات عليه.
					10- لدى المكلف ( الشركات ) الوعي اللازم بأن العلاقات الشخصية، تؤثر على قرار التدقيق الضريبي.
					11- المبالغة في رفع المبالغ الضريبية للشركات أثناء تدقيق الإقرار الضريبي، يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.
					12- في حال وجود شكوى من المكلفين الشركات على قرار التدقيق لا يوجد صلاحيات لدى مدير عام ضريبة الدخل للتدخل في التدقيق الضريبي.
					13 إعلان المكلفين الشركات افلاسهم، يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين الشركات.

ملحق (ب): اسماء لجنة المحكمين

الدرجة العلمية	الجامعة	الاسم	الرقم
أستاذ مساعد	جامعة الخضوري ( فلسطين التقنية )	د. سهير الشوملي	1
أستاذ مشارك	جامعة الخضوري ( فلسطين التقنية )	د. محمد أبو عمشة	2
أستاذ مساعد	جامعة النجاح الوطنية	د. محمد رشدان	3
استاذ مساعد	جامعة النجاح الوطنية	د. محمد شراقة	4
أستاذ مشارك	جامعة القدس المفتوحة	د. محمد عباس	5

## ملحق (ج): الجداول

### جدول 2

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والدرجة لفقرات مجال تأخير تدقيق الاقرار الضريبي في الدوائر الضريبية الفلسطينية (ن = 600).

الرقم	الفقرات	الأفراد (ن = 300)		الشركات (ن = 300)		العينة ككل (ن = 600)	
		المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة
1	طول المدة الزمنية بين فترة تقديم الإقرار الضريبي وتدقيقه يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.	3.63	0.93	كبيرة	3.98	0.66	كبيرة
	فقدان وضياح الملفات الضريبية أو تلفها يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.	3.84	0.99	كبيرة	3.90	0.90	كبيرة
2	فقدان وضياح الملفات الضريبية أو تلفها يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.	3.69	0.99	كبيرة	3.93	0.83	كبيرة
	في حال كون العمل يدوياً من دفاتر وأوراق محاسبية أو ضريبية وتم فقدانها يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.	3.80	0.99	كبيرة	3.40	0.63	كبيرة
3	تغيير المحاسبين الذي يعملون لصالح المكلفين خلال مدة الإستدعاء البالغة عاماً واحداً يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.	3.70	0.98	كبيرة	3.45	0.69	كبيرة
	إذا كان تدقيق الإقرار الضريبي محوسب أو فقدت ملفات ضريبية للمكلفين بالخطأ						

الرقم	الفقرات	الأفراد (ن = 300)		الشركات (ن = 300)		العينة ككل (ن = 600)	
		المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
6	من موظف يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين توقف عمل بعض الشركات عن ممارسة نشاطاتها التجارية خلال فترة إستدعاء المكلف البالغة عامًا واحدًا، يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.	3.73	0.97	3.46	0.72	3.59	0.87
	التغييرات الاقتصادية والاجتماعية للمكلفين بسبب طول فترة تقديم الإقرار الضريبي عن تدقيقه يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.	3.79	0.99	3.50	0.68	3.64	0.87
7	زيادة عبء الغرامة على المكلفين عند طول مدة إصدار قرار التدقيق يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.	3.78	0.99	3.42	0.57	3.60	0.83
	وجود فروقات ضريبية على الشركات عند تأخر تدقيق الإقرارات الضريبية يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.	3.81	0.98	3.55	0.54	3.68	0.80
8	تأجيل دعوة المكلفين للتدقيق وزيادة الفترة الضريبية الممنوحة لهم للتدقيق يؤثر	3.84	0.98	3.43	0.57	3.64	0.83

الرقم	الفقرات	الأفراد (ن = 300)		الشركات (ن = 300)		العينة ككل (ن = 600)	
		المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
11	على العبء الضريبي للمكلفين. الفروقات الضريبية على تأخير صدور قرارات التدقيق وظهور المطالبات المالية المرتفعة ينجم عنها تصفية الشركات.	3.63	0.96	4.03	0.97	3.83	0.99
	تأخر تحصيل المبالغ المستحقة على المكلفين لصالح خزينة الدولة بسبب تأخير التدقيق يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين	3.46	0.90	3.88	0.61	3.67	0.79
	يبقى حق الدولة قائما بالمطالبة بالمبالغ المستحقة على المكلفين في حال وفاتهم مما يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.	3.49	0.97	4.16	0.82	3.83	0.96
12	تأخر تحصيل المبالغ المستحقة على المكلفين لصالح خزينة الدولة بسبب تأخير التدقيق يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين	3.46	0.90	3.88	0.61	3.67	0.79
13	يبقى حق الدولة قائما بالمطالبة بالمبالغ المستحقة على المكلفين في حال وفاتهم مما يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.	3.49	0.97	4.16	0.82	3.83	0.96
	الدرجة الكلية	3.71	0.42	3.70	0.39	3.70	0.40

أقصى درجة للاستجابة (5) درجات.

## جدول 4

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والدرجة لفقرات مجال العبء الضريبي على الأفراد (ن = 600).

الرقم	الفقرات	الأفراد (ن = 300)		الشركات (ن = 300)		العينة ككل (ن = 600)	
		المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة
1	يتم اللجوء الى المحكمة من قبل المكلفين الأفراد في حال الاعتراض على التقدير وفي حالة القبول أو الرفض يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.	4.01	0.70	كبيرة	3.92	0.84	كبيرة
2	يقال العبء الضريبي على المكلفين الأفراد، عندما يكون هناك إعفاءات ضريبية تقر بها دوائر ضريبية الدخل.	3.93	0.69	كبيرة	3.73	0.75	كبيرة
3	إذا كان نوع النشاط ( خدمي، صناعي، تجاري، إقتصادي )، يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.	4.03	0.77	كبيرة	3.92	0.85	كبيرة
4	في حالة إكتشاف المقدر لخلل ما في صحة البيانات غير مصرح عنها في الإقرار يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين	4.03	0.79	كبيرة	3.80	0.71	كبيرة

الرقم	الفقرات	الأفراد (ن = 300)		الشركات (ن = 300)		العينة ككل (ن = 600)	
		المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
5	في حال صدور قرار ربط الضريبة وإمتلاك المكلفين الافراد الوعي الكافي سيلجئون الى تقسيط مبلغ الضريبة بدون إضافة فوائد عليهم.	4.06	0.81	3.77	0.93	3.91	0.89
6	معرفة المكلفين الأفراد لضرورة حاجتهم لمفوض ضريبي لهم إذا إمتلكوا الوعي الكافي يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.	4.05	0.82	3.46	0.94	3.76	0.93
7	معرفة المكلفين الأفراد بالشرائح الضريبية إذا إمتلكوا الوعي الكافي، يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.	4.02	0.89	3.86	0.94	3.94	0.92
8	في حالة نقل الموظف من مكان عمله الى مكان آخر لا يؤثر ذلك على قرار تدقيق الإقرار الضريبي للفرد.	3.98	0.84	3.98	0.93	3.98	0.88
9	في حال قام المقدر الضريبي بخطأ في تدقيق الإقرار الضريبي	3.96	0.93	3.85	0.91	3.91	0.92

الرقم	الفقرات	الأفراد (ن = 300)		الشركات (ن = 300)		العينة ككل (ن = 600)	
		المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
10	للفرد بدون قصد يتم فرض غرامات او عقوبات عليه.	4.03	0.86	3.85	0.84	3.94	0.86
	لدى المكلف الفرد الوعي اللازم بأن العلاقات الشخصية تؤثر على قرار التدقيق الضريبي.	4.03	0.86	3.85	0.84	3.94	0.86
11	المبالغة في رفع المبالغ الضريبية للأفراد أثناء تدقيق الإقرار الضريبي يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.	4.09	0.85	3.96	0.94	4.02	0.89
	في حال وجود شكوى من المكلفين الأفراد على قرار التدقيق لا يوجد	3.94	0.65	3.93	0.61	3.94	0.63
12	صلاحيات لدى مدير عام ضريبة الدخل للتدخل في التدقيق الضريبي.	3.94	0.65	3.93	0.61	3.94	0.63
	الوضع السياسي غير المستقر في فلسطين يؤثر على قرار التدقيق ويؤثر على العبء الضريبي للمكلفين الأفراد.	3.95	0.98	3.90	0.83	3.93	0.91
13	الدرجة الكلية	4.01	0.51	3.84	0.47	3.92	0.50

أقصى درجة للاستجابة (5) درجات.

## جدول 6

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والدرجة لفقرات مجال العبء الضريبي على الشركات (ن=600).

الرقم	الفقرات	الأفراد (ن= 300)		الشركات (ن= 300)		العينة ككل (ن= 600)	
		المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	يتم اللجوء الى المحكمة من قبل الشركات في حال الاعتراض على التقدير، وفي حالة القبول أو الرفض يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.	4.01	0.81	4.18	0.69	4.10	0.76
2	يقبل العبء الضريبي على المكلفين الشركات إذا أقرت إعفاءات ضريبية من قبل دوائر ضريبية الدخل.	3.82	0.72	4.13	0.78	3.98	0.77
3	إذا كان نوع النشاط المستخدم ( خدمي، صناعي، تجاري، إقتصادي )، يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين الشركات.	3.92	0.79	4.19	0.77	4.06	0.79
4	عند صدور قرار ربط الضريبة وإمتلاك المكلفين الشركات الوعي الكافي سيلجأون إلى تقسيط مبلغ الضريبة بدون	3.87	0.85	4.12	0.80	4	0.83

الرقم	الفقرات	الأفراد (ن = 300)		الشركات (ن = 300)		العينة ككل (ن = 600)	
		المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة
5	إضافة فوائد عليهم.	3.77	0.83	كبيرة	4.15	0.75	كبيرة
	عدم تقديم الإقرار الضريبي يعرض المكلفين الشركات للتقدير الإداري او الغيابي، مما يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.	3.80	0.99	كبيرة	4.11	0.77	كبيرة
6	في حال وجود مفوض ضريبي للمكلفين الشركات إذا إمتلكوا الوعي الكافي، سوف يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.	3.74	0.98	كبيرة	4.22	0.71	كبيرة جدا
	في حال معرفة المكلفين الشركات بالشرائح الضريبية إذا إمتلكوا الوعي الكافي سوف يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.	3.84	0.94	كبيرة	4.19	0.72	كبيرة
7	في حالة نقل الموظف من مكان عمله إلى مكان آخر لا يؤثر ذلك على قرار تدقيق الإقرار الضريبي للشركات.						
8							

الرقم	الفقرات	الأفراد (ن = 300)		الشركات (ن = 300)		العينة ككل (ن = 600)	
		المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة
9	في حال قام المقدر الضريبي بخطأ في تدقيق الإقرار الضريبي للشركات بدون قصد، يتم فرض غرامات او عقوبات عليه.	3.86	0.97	كبيرة	4.13	0.70	كبيرة
10	لدى المكلف ( الشركات ) الوعي اللازم بأن العلاقات الشخصية، تؤثر على قرار التدقيق الضريبي.	3.82	0.94	كبيرة	4.18	0.71	كبيرة
11	المبالغة في رفع المبالغ الضريبية للشركات أثناء تدقيق الإقرار الضريبي، يؤثر على العبء الضريبي للمكلفين.	3.87	0.99	كبيرة	4.14	0.83	كبيرة
12	في حال وجود شكوى من المكلفين الشركات على قرار التدقيق لا يوجد صلاحيات لدى مدير عام ضريبة الدخل للتدخل في التدقيق الضريبي.	3.88	0.71	كبيرة	3.99	0.44	كبيرة
13	إعلان المكلفين الشركات افلاسهم يؤثر على العبء الضريبي	3.63	0.97	كبيرة	3.95	0.81	كبيرة

الرقم	الفقرات	الأفراد (ن = 300)		الشركات (ن = 300)		العينة ككل (ن = 600)	
		المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة
	الدرجة الكلية	3.83	0.50	كبيرة	4.13	0.46	كبيرة

أقصى درجة للاستجابة (5) درجات.

#### جدول 14

نتائج تحليل التباين الأحادي للوصول للمعادلة المقترحة لأثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الشركات في فلسطين من وجهة نظر الأفراد (ن = 300).

المتغير المستقل	مصدر التباين	مجموع مربعات الانحراف	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة (ف)	مستوى الدلالة	نتيجة الاختبار
تأخير تدقيق الإقرار الضريبي	الانحدار	31.28	1	31.28	210.51	0.000*	رفض الفرضية
	الخطأ	44.28	298	0.149			الفرضية
	المجموع	75.56	299				الصفريية

\*دال احصائياً عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ).

#### جدول 15

خلاصة نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لتحديد أثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الشركات في فلسطين من وجهة نظر الأفراد (ن = 300).

مكونات المعادلة	قيمة B	الخطأ المعياري	معامل Beta	قيمة ت	مستوى الدلالة	قيمة (ر)	قيمة (R <sup>2</sup> )
الثابت	0.963	0.20		4.84	0.000*	0.64*	0.414
تأخير تدقيق الإقرار الضريبي	0.774	0.05	0.64	14.51	0.000*		

\*دال احصائياً عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ).

#### جدول 16

نتائج تحليل التباين الأحادي للوصول للمعادلة المقترحة لأثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الشركات في فلسطين من وجهة نظر الشركات (ن = 300).

المتغير المستقل	مصدر التباين	مجموع مربعات الانحراف	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة (ف)	مستوى الدلالة	نتيجة الاختبار
تأخير تدقيق الإقرار الضريبي	الانحدار	26.95	1	26.95	214.95	0.000*	رفض الفرضية
	الخطأ	37.36	298	0.125			الفرضية
	المجموع	64.31	299				الصفريية

\*دال احصائياً عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ).

## جدول 17

خلاصة نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لتحديد أثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الشركات في فلسطين من وجهة نظر الشركات (ن = 300).

مكونات المعادلة	قيمة B	الخطأ المعياري	معامل Beta	قيمة ت	مستوى الدلالة	قيمة (ر)	قيمة (R <sup>2</sup> )
الثابت	1.29	0.19		6.66	*0.000	*0.65	0.419
تأخير تدقيق الإقرار الضريبي	0.766	0.05	0.65	14.66	*0.000		

\*دال احصائياً عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ).

## جدول 18

نتائج تحليل التباين الأحادي للوصول للمعادلة المقترحة لأثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الشركات في فلسطين من وجهة نظر العينة ككل (ن = 600).

المتغير المستقل	مصدر التباين	مجموع مربعات الانحراف	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة (ف)	مستوى الدلالة	نتيجة الاختبار
تأخير تدقيق الإقرار الضريبي	الانحدار	57.99	1	57.99	364.17	*0.000	رفض
الإقرار الضريبي	الخطأ	95.23	298	0.159			الفرضية
المجموع		153.22	299				الصفريّة

\*دال احصائياً عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ).

## جدول 19

خلاصة نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لتحديد أثر تأخير تدقيق الإقرار الضريبي على العبء الضريبي على الشركات في فلسطين من وجهة نظر العينة ككل (ن = 600).

مكونات المعادلة	قيمة B	الخطأ المعياري	معامل Beta	قيمة ت	مستوى الدلالة	قيمة (ر)	قيمة (R <sup>2</sup> )
الثابت	1.134	0.15		7.55	*0.000	*0.62	0.378
تأخير تدقيق الإقرار الضريبي	0.769	0.04	0.62	19.08	*0.000		

\*دال احصائياً عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ).

## جدول 20

نتائج إختبار (ت) لمجموعتين مستقلتين لدلالة الفروق في تأخير تدقيق الإقرار الضريبي والعبء الضريبي للمكلفين المتمثل في العبء الضريبي على الأفراد والشركات في فلسطين بين وجهات نظر الأفراد والشركات (ن=600).

المجالات	عينة الدراسة	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (ت) المحسوبة	مستوى الدلالة *	نتيجة الإختبار
تأخير تدقيق الإقرار الضريبي	الأفراد	300	3.71	0.42	0.10	0.920	قبول الفرضية
العبء الضريبي على الأفراد	الشركات	300	3.70	0.39			
العبء الضريبي على الأفراد	الأفراد	300	4.01	0.51	4.10	*0.000	رفض الفرضية
العبء الضريبي على الشركات	الشركات	300	3.84	0.47			
العبء الضريبي على الشركات	الأفراد	300	3.83	0.50	-7.56	*0.000	رفض الفرضية
العبء الضريبي على الشركات	الشركات	300	4.13	0.46			

\*دال احصائياً عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ).



**An-Najah National University**  
**Faculty of Graduate Studies**

**THE EFFECT OF SELF-ASSESSMENT TAX REPORT  
AUDITING DELAY ON THE TAXPAYER'S BURDEN IN  
THE PALESTINIAN TAX DEPARTMENTS**

**By**

**Ahmad Mahmoud Aref Ghanem**

**Supervisors**

**Prof. Tareq Al-Haj**

**Prof. Abdunnaser Noor**

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

**2024**

# **THE EFFECT OF SELF-ASSESSMENT TAX REPORT AUDITING DELAY ON THE TAXPAYER'S BURDEN IN THE PALESTINIAN TAX DEPARTMENTS**

**By**

**Ahmad Mahmoud Aref Ghanem**

**Supervisors**

**Prof. Tareq Al-Haj**

**Prof. Abdunnaser Noor**

## **Abstract**

The aim of this study was to identify the effect of self-assessment tax report auditing delay on the taxpayer's burden in the Palestinian tax departments, through the use of descriptive and analytic approach. The study population consisted of all taxpayers in all departments of northern offices (n= 63871) in 2023, distributed into normal persons (individuals) (n= 60318) and companies (n= 3553). The researcher distributed the study tool on a random sample from the northern west- bank governorates including Jenin, Tubas, Nablus, Tulkarm, and Qalqilya. The study was conducted on an available and random sample consisting of (600), distributed into normal persons (individuals) (n= 300) and companies (n= 300). for that the researcher used Pearson – correlation coefficient, One Sample T-test, Independent T-test, Simple Linear regression test, Means, Standard Deviations, Percent, and Frequencies.

The study found that taxpayers are given one year to discuss their tax returns, which is a long period that may contribute to tax evasion and increase the possibility of losing documents, so it is necessary to shorten this period to avoid these issues.

The study's recommendations included strengthening tax examination and audits to avoid excessive estimates, improving tax audits by training staff and using advanced techniques in financial analysis, and shortening the tax return discussion period by setting a shorter period of time to discuss tax returns to avoid tax evasion and the risk of losing documents.

**Keywords:** Tax report, tax burden, taxpayers, tax departments.