

جامعة النجاح الوطنية
كلية الدراسات العليا

الإعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية

إعداد
ميس ياسر إبراهيم قطاوي

إشراف
د. سامح العطوط

قدمت هذه الأطروحة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المنازعات الضريبية بكلية الدراسات العليا في جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين.

2017م

الإعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية

إعداد

ميس ياسر إبراهيم قطاوي

نوقشت هذه الأطروحة بتاريخ 2017/04/13م، وأجيزت.

أعضاء لجنة المناقشة

التوقيع

.....

1. د. سامح العطوط / مشرفاً ورئيساً

.....

2. د. مجيد منصور / ممتحناً خارجياً

.....

3. د. مفيد الظاهر / ممتحناً داخلياً

الإهداء

للذي جعل قلبه ملجأً لي الأول.....

للذي جعل عينه ضياءاً لكل ظلمة كانت قد اعتدت طريقتي.....

للملهم الأول.....

للغائب عنه دنياي الحاضر الدائم في قلبي.... لفقيد قلبي أبي ياسر.....

لأمي مفتاح الأمل.... للأمان.... للعطاء.... للحب... مني....

لشقيقات روجي.... ريم ومها...

لأخي... الصديق.... الظاهر الحامي.... ثائر....

لرفيق الدرب.... لحبيب عمري.... للإخلاص ل مهجة الحياة ل زوجتي..... بشار.....

لأطفالي... لفرحتي الأولى... لياك.... ولصغيري الحنون.... يحيى....

لأمي الثانية والدّة زوجي... ولأبي الثاني والد زوجتي... للغاليين لعائلتي....

للمصابرين المرابطيين للتأثرين خلف القضبان.....

أهدي بحثي....

الشكر والتقدير

بسم الله الرحمن الرحيم

قال تعالى : (وَقُلِ اعْمَلُوا فَسَيَرَى اللَّهُ عَمَلَكُمْ وَسُئِلَهُ الْمُؤْمِنُونَ) صدق الله العظيم.

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على أشرف الخلق والمرسلين سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم.

بداية أشكر الله العزيز القدير الذي أكرمني ومنه علي في إنجاز هذه الرسالة ، كما أتقدم بوافر شكري وتقديري إلى أستاذي الدكتور سامح العطوط ، الذي أشرف على رسالتي وأعطاني الكثير من وقته وجهده ، وقدم لي الكثير من توجيهاته لإنجاز هذا العمل.

كما أتقدم بأسمى آيات الشكر والعرفان إلى لجنة المناقشة الدكتور مفيد الظاهر والدكتور مجيد منصور بتفضلهما لمناقشة هذا العمل المتواضع وإثرائهم بأفكارهما القيمة، فلهن مني كل الثناء والتقدير.

كما أتقدم بالشكر الجزيل إلى جميع أساتذتي الأفاضل في برنامج المنازعات الضريبية اللذين قدموا لي الكثير في بحر العلم والمعرفة فلهن مني كل التقدير والاحترام.

كما أتقدم بالشكر إلى جامعتي العريقة جامعة النجاح الوطنية أدامك الله صرخاً علمياً شامخاً تفتخر به الأجيال.

كما أتقدم بجزيل الشكر إلى عائلتي الحبيبة التي كان لها الفضل الكبير في تشجيعي على إنجاز هذا العمل.

الإقرار

أنا الموقعة أدناه، مقدمة الرسالة التي تحمل العنوان:

الإعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية

أقر بأن ما اشتملت عليه هذه الرسالة إنما هو نتاج جهدي الخاص، باستثناء ما تمت الإشارة إليه حيث ما أن هذه الرسالة كاملة، أو أي جزء منها لم يقدم من قبل لنيل أي درجة أو لقب علمي أو بحث لدى أي مؤسسة تعليمية أو بحثية أخرى.

Declaration

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

Student's name:

اسم الطالبة:

Signature:

التوقيع:

Date:

التاريخ:

فهرس المحتويات

الرقم	الموضوع	الصفحة
	الإهداء	ج
	الشكر والتقدير	د
	الإقرار	هـ
	فهرس المحتويات	و
	فهرس الجداول	ط
	فهرس الملاحق	ك
	الملخص	ل
	الفصل الأول: الإطار العام للدراسة	1
1.1	مقدمة الدراسة	2
2.1	مشكلة الدراسة	4
3.1	أهداف الدراسة	4
4.1	فرضيات الدراسة	5
5.1	مبررات الدراسة	5
6.1	أهمية الدراسة	5
7.1	منهجية الدراسة	6
8.1	مجتمع وعينة الدراسة	6
9.1	الدراسات السابقة	7
10.1	التعقيب على الدراسات السابقة	16
11.1	محددات الدراسة	17
12.1	حدود الدراسة	18
13.1	متغيرات الدراسة	18
14.1	مصطلحات الدراسة	18
	الفصل الثاني: الإطار النظري للدراسة	20
1.2	المقدمة	21
2.2	ماهية الإعفاءات الضريبية	23
1.2.2	مفهوم الإعفاء الضريبي	23

الرقم	الموضوع	الصفحة
2.2.2	أنواع الإعفاء الضريبي	25
3.2.2	أسباب الإعفاء الضريبي	30
4.2.2	أهداف الإعفاء الضريبي	31
5.2.2	مبررات الإعفاء الضريبي	33
3.2	أهداف النظام الضريبي	34
4.2	الإعفاءات الضريبية الخاصة بضريبة الدخل	36
1.4.2	الإعفاء الضريبي الخاص بضريبة الدخل حسب القانون الفلسطيني	36
2.4.2	الإعفاء الضريبي الخاص بضريبة الدخل حسب القانون الأردني	39
3.4.2	الإعفاء الضريبي الخاص بضريبة الدخل حسب القانون المصري	42
4.4.2	تطور وتغير نصوص الإعفاءات الضريبية في القوانين الضريبية	44
	الفصل الثالث: التحليل الإحصائي	57
1.3	الطريقة والإجراءات	58
1.1.3	منهج الدراسة	58
2.1.3	مجتمع الدراسة	58
3.1.3	عينة الدراسة	58
4.1.3	أداة الدراسة	61
5.1.3	صدق الأداة	62
6.1.3	ثبات الأداة	62
7.1.3	إجراءات الدراسة	63
8.1.3	المعالجات الإحصائية	64
2.3	تحليل نتائج الدراسة واختبار الفرضيات	65
1.2.3	اختبار التوزيع الطبيعي (اختبار كولمغروف-سمرنوف) (1-SampleK-S)	65
2.2.3	نتائج أسئلة الدراسة	66
1.2.2.3	نتائج السؤال الأول	66
2.2.2.3	نتائج السؤال الثاني	71
3.2.2.3	نتائج السؤال الثالث	76
3.2.3	النتائج المتعلقة بفرضيات الدراسة	80

الرقم	الموضوع	الصفحة
1.3.2.3	النتائج المتعلقة بالفرضية الأولى	80
2.3.2.3	النتائج المتعلقة بالفرضية الثانية	83
3.3.2.3	النتائج المتعلقة بالفرضية الثالثة	85
4.3.2.3	النتائج المتعلقة بالفرضية الرابعة	88
5.3.2.3	النتائج المتعلقة بالفرضية الخامسة	90
	الفصل الرابع: النتائج والتوصيات	94
1.4	نتائج الدراسة	95
2.4	التوصيات	97
	قائمة المصادر والمراجع	99
	الملاحق	105
	Abstract	b

فهرس الجداول

الرقم	الجدول	الصفحة
جدول (1)	التعديلات التي طرأت على نصوص الاعفاءات الضريبية في قانون ضريبة الدخل رقم 17 لسنة 2004 وتعديلاتها من خلال القرار بقانون رقم 8 لسنة 2011.	46
جدول (2)	توزيع أفراد عينة الدراسة من العاملين في ضريبة الدخل	59
جدول (3)	توزيع افراد عينة الدراسة من المكلفين بدفع الضريبة	60
جدول (4)	معاملات ثبات المقياس	62
جدول (5)	اختبار التوزيع الطبيعي (اختبار كولمجروف-سمرنوف) (1-SampleK-S)	65
جدول (6)	نتائج اختبار (ت) والمتوسطات الحسابية والانحراف المعياري لاجابات افراد عينة الدراسة حول اثر الاعفاءات الضريبية على الأهداف المالية للضرائب.	67
جدول (7)	نتائج اختبار (ت) والمتوسطات الحسابية والانحراف المعياري لاجابات افراد عينة الدراسة حول اثر الاعفاءات الضريبية على الأهداف الاقتصادية للضرائب.	72
جدول (8)	نتائج اختبار (ت) والمتوسطات الحسابية والانحراف المعياري لاجابات افراد عينة الدراسة حول اثر الاعفاءات الضريبية على الأهداف الاجتماعية للضرائب.	77
جدول (9)	المتوسطات الحسابية لعينة العاملين في دوائر ضريبة الدخل في الاعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية تبعاً لمتغير المستوى الوظيفي.	81
جدول (10)	نتائج تحليل التباين الاحادي لدلالة الفروق لعينة العاملين في دوائر ضريبة الدخل في الاعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية تبعاً لمتغير المستوى الوظيفي.	82
جدول (11)	المتوسطات الحسابية لعينة العاملين في دوائر ضريبة الدخل في الاعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية تبعاً لمتغير المؤهل العلمي.	83

الرقم	الجدول	الصفحة
جدول (12)	نتائج اختبار تحليل التباين الاحادي لدلالة الفروق لعينة العاملين في دوائر ضريبة الدخل في الاعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية تبعاً لمتغير المؤهل العلمي.	84
جدول (13)	المتوسطات الحسابية لعينة العاملين في دوائر ضريبة الدخل في الاعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية تبعاً لمتغير سنوات الخبرة.	86
جدول (14)	نتائج تحليل التباين الاحادي لدلالة الفروق لعينة العاملين في دوائر ضريبة الدخل في الاعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية تبعاً لمتغير سنوات الخبرة.	87
جدول (15)	المتوسطات الحسابية لعينة المكلفين بدفع الضريبة في دوائر ضريبة الدخل في الاعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية تبعاً لمتغير المؤهل العلمي.	88
جدول (16)	نتائج تحليل التباين الاحادي لدلالة الفروق في عينة المكلفين بدفع الضريبة في دوائر ضريبة الدخل في الاعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية تبعاً لمتغير المؤهل العلمي.	89
جدول (17)	المتوسطات الحسابية لعينة المكلفين بدفع الضريبة في دوائر ضريبة الدخل في الاعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية تبعاً لمتغير سنوات الخبرة.	91
جدول (18)	نتائج تحليل التباين الاحادي لدلالة الفروق في عينة المكلفين بدفع الضريبة في دوائر ضريبة الدخل في الاعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية تبعاً لمتغير سنوات الخبرة.	92

فهرس الملاحق

الصفحة	الملحق	الرقم
106	الاستبانة	ملحق (1)
111	محكمي الاستبانة	ملحق (2)
112	تقرير الايرادات السنوية لكل من الضفة الغربية وقطاع غزة لسنة 2015	ملحق (3)

الإعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية

إعداد

ميس ياسر إبراهيم قطاوي

إشراف

د. سامح العطوط

الملخص

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على ماهية الإعفاءات الضريبية وأنواعها، ودراسة أثرها على تحقيق الأهداف الضريبية، كما هدفت إلى التعرف على مدى تطور الاعفاءات الضريبية عبر القوانين الضريبية.

ومن أجل تحقيق ذلك الهدف تم استخدام المنهج الوصفي في هذه الدراسة، وتم ذلك من خلال المراجعة لأدبيات موضوع الدراسة، ومن ثم تطوير أداة الدراسة من خلال عمل استبيان، وبعد التأكد من صدق وثبات الأداة، حيث تكونت الاستبانة من 29 فقرة مقسمة على ثلاثة مجالات رئيسية، وهي معرفة أثر الإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية للضرائب، و تكون مجتمع الدراسة من 142 فرداً من العاملين في دوائر ضريبة الدخل 100 من المكلفين، حيث بلغ حجم العينة 100 فرداً من العاملين في دوائر ضريبة الدخل و100 من المكلفين بدفع الضريبة، وبعد جمع البيانات بشكل ميداني تم استخدام البرنامج الاحصائي spss لمعالجتها.

حيث توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها:

(1) هناك توافق كبير بين العاملين في دوائر ضريبة الدخل والمكلفين على أن الاعفاءات الضريبية الواردة في القانون الضريبي تشجع المكلفين على دفع الضريبة.

(2) هناك اتفاق واضح بين العاملين في دوائر ضريبة الدخل وبين المكلفين على أن إعادة النظر في الاعفاءات الضريبية من فترة لأخرى يعمل على زيادة الحصيلة الضريبية.

(3) هناك انسجام بالرأي بين العاملين في دوائر ضريبة الدخل وبين المكلفين، على أنهم يؤكدون على أن الاعفاءات الضريبية لا تعتبر عقبة في طريق تحقيق الدولة لأهدافها الضريبية.

(4) إن إعفاء قطاعات معينة من دفع الضريبة يعمل على النهوض بهذه القطاعات وذلك كان بناءً على رأي كلاً من العاملين في دوائر ضريبة الدخل والمكلفين.

ومن خلال النتائج التي توصلت إليها الباحثة في هذه الدراسة، تم وضع عدة توصيات

منها:

(1) إعادة النظر في نصوص الاعفاءات الضريبية الواردة في القانون الضريبي من فترة لأخرى وذلك بما يتناسب مع الواقع الفلسطيني.

(2) زيادة الوعي لدى المكلفين وذلك عن طريق عقد الندوات الإرشادية وتوزيع المنشورات، وزيادة المشاركة والحوار المجتمعي.

(3) زيادة دور الرقابة على موظفين الضريبة وذلك في سبيل تقليل التهرب الضريبي.

(4) على المشرع الفلسطيني عند سن القانون الضريبي على تطبيق العدالة الاجتماعية.

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة

1.1 مقدمة الدراسة

تعدّ الضريبة على الدخل النموذج الأمثل للضرائب المباشرة التي تتخذ من الدخل وعاء لها، ونظراً لأهمية هذه الضريبة فقد أولت جميع الدول عناية خاصة بها ولهذا احتلت هذه الضريبة مكاناً مرموقاً في التشريعات الضريبية الحديثة لآثارها المالية والاقتصادية والاجتماعية (الجيشي، 2008).

والضرائب المباشرة هي كل ما يفرض ويقتطع بشكل مباشر من الدخل والثروة ، ومن الأمثلة عليها الضريبة على الدخل والضريبة على رأس المال والاشخاص.

وتتميز الضرائب المباشرة بثبات الحصيلة ومرونتها، فالضريبة المباشرة تفرض على عناصر تنسم بالثبات وكما أنها ليست سريعة التغيير، وتعتبر هذه الضرائب أكثر تحقيقاً للعدالة وذلك يتم بتوزيع الأعباء وفقاً لمقدرة المكلفين على الدفع، وكما أنها تتميز بانخفاض نفقات جبايتها لأنها تفرض على عناصر يسهل حصرها ،وكما أنها تتميز بإشعار المواطنين بواجباتهم. (صفاء، 2016)

وتنقسم الضرائب المباشرة إلى نوعين من الضرائب ، الضرائب على الدخل التي يكون الدخل وعاء لها، ويمكن تعريف الدخل بأنه كل مال نقدي أو قابل للتقدير بالنقد يحصل عليه الفرد بصفة دورية ومنتظمة من مصدر مستمر، أما النوع الثاني فهي الضرائب على رأس المال ، وهي تلك الضرائب التي تتخذ من رأس المال وعاء لها، والمقصود برأس المال هو الاموال المنقولة والغير منقولة ، وكل ما يمكن تقديره بثمن في لحظة معينة ،سواء كانت هذه الأموال منتجة أو غير منتجة ، وهذه الضرائب تحت على الاستغلال الأمثل لرأس المال المتعطّل الذي بدوره يدعم الاقتصاد الوطني.(الخطيب، 2006)، ولمعرفة مقدار الإيرادات التي تحصل عليها الدولة من الضرائب بأنواعها المختلفة ،يمكن الرجوع غلى الملحق رقم (3) الذي يحتوي على الإيرادات لسنة 2015 لكل من الضفة الغربية وقطاع غزة.

وترجع أهمية الضرائب كونها أداءه فعالة في التأثير على النشاط الاقتصادي على خلاف مصادر التمويل الأخرى التي لا تتمتع بهذه الخاصية الهامة من المنظور الاقتصادي، ولا جدال في أنّ نجاح أي نظام ضريبي إنما هو رهن بإمكانية تطبيقه في المجتمع الذي شرع من أجله. (الحاج، 1999).

فالضرائب هي من الروافد الرئيسية لموازنة السلطة، لذلك لا بد للدولة من حماية هذا الرافد كي تتمكن توفير الأموال التي تحتاجها لمعالجة مشاكلها الاقتصادية، وتحقيق النمو والازدهار لمواطنيها. (مهاني، 2010).

والضريبة هي اقتطاع نقدي جبري تجريه الدولة وإحدى هيئاتها العامة على موارد الوحدات الاقتصادية المختلفة بقصد تغطية الأعباء العامة، دون مقابل محدد، وتوزيع هذه الأعباء بين الوحدات الاقتصادية وفق مقدرتها التكلفة (الشرع، 2008).

إلا أنه يوجد بعض المشكلات التي تواجه نظام الضريبة، ومنها مشكلة التهرب الضريبي الذي يعني: قيام المكلف ببعض الأفعال والأعمال المخالفة للقانون، والتي من شأنها أن تخفض مقدار الضريبة المستحقة عليه. (الطعوط، 2009).

ويفرق عادة في التهرب الضريبي بين تهرب مشروع، ويعرف بتجنب الضريبة، أو التملص الضريبي، وتهرب غير مشروع، ويطلق عليه الغش الضريبي، وعلى هذا تنحصر صور التهرب في شكلين، أولهما: التهرب المشروع، والذي لم يحرمه القانون، ولم يضع عليه أية عقوبة، وثانيهما: التهرب غير المشروع، والذي حرمه القانون، ووضع على من يقوم بارتكابه عقوبات معينة؛ لأنّ هذا الفعل يتضمن في طبيّاته مخالفة لقواعد القانون. (قاسم، 2003).

والتهرب المشروع هو استغلال المكلف لبعض الثغرات القانونية؛ بغية عدم تحقق الضريبة عليه بصورة صحيحة، وعدم الالتزام بدفعها (قاسم، 2003). والإعفاءات الضريبية هي وسيلة من وسائل التجنب الضريبي، والتي يمكن تعريفها بأنها في حقيقتها تتوافر فيها معايير

الخضوع للضريبة، ولكن المشرّع استثنّاها بنصّ القانون لمبررات يقرّها وفق طبيعة النظام السياسي والاقتصاديّ السائد في الدولة. (الجحيشي، 2008).

وجاءت هذه الدراسة للتعرف على ماهية الإعفاءات الضريبية، ومعرفة أيضاً تغيير وتطور الإعفاءات الضريبية عبر القوانين الضريبية، ومعرفة مدى تأثيرها على تحقيق الأهداف الضريبية.

2.1 مشكلة الدراسة

هناك العديد من العقبات التي تحول دون تحقيق الدولة لأهدافها الضريبية، وتقف عائقاً أمام تحقيق الخزينة لإيراداتها اللازمة لسد نفقات الدولة، ويضع المشرّع مجموعة من الاعفاءات الضريبية لتحقيق الأهداف الضريبية، وتكمن مشكلة الدراسة في الإجابة على التساؤلات التالية:

- 1- هل يوجد تأثير للإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف المالية للضرائب؟
- 2- هل يوجد تأثير للإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الاقتصادية للضرائب؟
- 3- هل يوجد تأثير للإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الاجتماعية للضرائب؟

3.1 أهداف الدراسة

من خلال هذه الدراسة تسعى الباحثة لتحقيق عدة أهداف منها:-

- ✓ التعرف إلى ماهية الإعفاءات الضريبية وأنواعها.
- ✓ معرفة أثر الإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الضريبية.
- ✓ الوقوف على مدى تطور الإعفاءات الضريبية عبر القوانين الضريبية.
- ✓ التوصل إلى عدد من النتائج والتوصيات للمساعدة في حل هذه المشكلة.

4.1 فرضيات الدراسة

- 1- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) في اجابات أفراد عينة الدراسة حول الإعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية تبعاً لمتغير المستوى الوظيفي.
- 2- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) في اجابات أفراد عينة الدراسة حول الإعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية تبعاً لمتغير المؤهل العلمي.
- 3- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) في اجابات أفراد عينة الدراسة حول الإعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية تبعاً لمتغير سنوات الخبرة.

5.1 مبررات الدراسة

تم اختيار موضوع هذه الدراسة لمبررات عديدة وهي:

- ضرورة معرفة مدى تأثير هذه الإعفاءات الضريبية التي يتم منحها للمكلفين الذين يقومون من خلالها بالتهرب الضريبي، وبيان مدى تأثيرها على تحقيق الأهداف الضريبية.
- قد تساهم هذه الدراسة في بنتائجها وتوصياتها في العمل على الحد من التهرب الضريبي في هذا الموضوع.

6.1 أهمية الدراسة

تعد الإيرادات الضريبية بشكلها المباشر وغير المباشر عنصراً مهماً في إيرادات الدول المتقدمة والدول النامية على حد سواء، وتلعب الإيرادات دوراً مهماً رئيسياً لموارد الدولة التي تتمثل في مواجهة التزاماتها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

وتتبع أهمية هذه الدراسة من أهمية موضوعها الذي يتناول إحدى وسائل التهرب الضريبي التي من شأنها التأثير سلباً على رفد خزينة الدولة، ألا وهي الإعفاءات الضريبية، ولأن هذه الإعفاءات تمس إيرادات الضرائب التي تعتبر بمثابة الدم الذي يغذي شرايين الدولة.

7.1 منهجية الدراسة

استخدمت الباحثة المنهج الوصفي، في كونه المناسب لهذه الدراسة، لأن المنهج الوصفي يدرس العلاقة بين المتغيرات، ويصفها وصفاً كمياً من خلال مقاييس كمية، بالإضافة إلى مراجعة النصوص الأدبية والقانونية بموضوع الدراسة، وإن هذه الدراسة هي دراسة تطبيقية وكانت من وجهة نظر العاملين في دوائر ضريبة الدخل والمكلفين بدفع الضريبة.

8.1 مجتمع وعينة الدراسة

مجتمع الدراسة

تكوّن مجتمع الدراسة من المكلفين بدفع الضريبة المسجلين والملتزمين في دوائر ضريبة الدخل والبالغ عددهم للعام 2016/2017 (100) من شركات المساهمة العامة المدرجة وغير المدرجة، وكذلك جميع العاملين في دوائر ضريبة الدخل في الضفة الغربية والبالغ عددهم للعام 2016/2017 (142) موظف موظفة، وذلك حسب مصادر وزارة المالية الفلسطينية ودوائر ضريبة الدخل في الضفة الغربية.

عينة الدراسة

تكونت عينة الدراسة الفعلية من (100) موظف وموظفة من العاملين في ضريبة الدخل، و(100) من الشركات المكلفة بدفع الضريبة، وقد تم اختيارهم بطريقة العينة الطبقية العشوائية (Stratified Random Sample)، وقد شكلت عينة العاملين في ضريبة الدخل ما نسبته (71%) تقريباً من مجتمع الدراسة.

9.1 الدراسات السابقة

من خلال الاطلاع على أدبيات الموضوع، فإن هذه الدراسة تعدّ نادرة، من حيث مضمونها، لأن هنالك العديد من الدراسات التي تحدثت عن التهرب الضريبي، لكنّ هذه الدراسة جاءت بصورة أكثر اختصاصاً، وأحاطت بالموضوع من جميع جوانبه، وذلك من خلال التعرف على الإعفاءات الضريبية، ومدى تأثيرها على تحقيق الأهداف الضريبية، بخلاف الدراسات السابقة التي عالجت الموضوع بشكل عام.

أولاً: الدراسات العربية

دراسة الخوالدة (1996)، "أثر الإعفاءات الضريبية على عدد المساكن وحجم الأسرة في الأردن"

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز أثر الإعفاءات الضريبية في سياسة تنظيم الأسرة وأعداد المساكن في الأردن، وهي من السياسات السكانية، وقياس أثر الإعفاءات الضريبية على المتغيرات السكانية والسكنية من خلال منظور المكلفين وقياس اتجاهاتهم نحو الإعفاءات الضريبية.

وأظهرت نتائج الدراسة ونتائج الاختبارات الإحصائية على أن قانون ضريبة الدخل بشكل عام يشجع على زيادة الإنجاب وزيادة أعداد المساكن في الأردن.

وقد تمت الإشارة في هذه الدراسة إلى بعض التوصيات، أهمها أنه على المسؤولين عن السياسة الضريبية في الأردن الأخذ بأهمية أثر الإعفاءات الضريبية في سياسة تنظيم الأسرة في الأردن، والتنسيق مع المسؤولين عن السياسة السكانية؛ لتتوافق السياسة الضريبية مع السياسة السكانية، من أجل تحقيق أكبر قدر من الأهداف المرسومة لهذه السياسات.

دراسة أبو هيبه (1999)، "عدالة إعفاءات ضريبة الدخل في السلطة الفلسطينية"

هدفت هذه الدراسة إلى مناقشة وتحليل قضية الإعفاءات الضريبية بجوانبها المختلفة في السلطة الفلسطينية.

وقد نتج عن هذه الدراسة أن من أهم الإعفاءات الضريبية التي لاقت إجماعاً من قبل الفئات المشاركة في الدراسة هي:

- إعفاء مقابل تكلفة التعليم الجامعي للأبناء.

- إعفاء دخل المشروع الصناعي التتموي لمدة 4 سنوات:

وتوصل الباحث إلى مجموعة من التوصيات منها:

1- إعفاء دخل المؤسسات الرياضية، والتي يقتصر نشاطها على شؤون، كالنوادي الرياضية.

2- إعفاء قطاع الزراعة بالكامل، سواء الزراعة البعلية أو المروية، ويطبق على كل من الضفة الغربية وقطاع غزة لما لهذا القطاع الزراعي من أهمية خاصة، منها حماية الأراضي الزراعية المهددة بالمصادرة للاستيطان.

3- توضيح المقصود بالفوائد، والمرابحة الواردة في القانون المقترح.

دراسة قاسم (2003)، "التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف إلى ماهية وأشكال التهرب من الضريبة، والتعرف على الأسباب الكامنة وراءه، ومن ثم معرفة الآثار الناتجة عنه، بالإضافة إلى وضع آليات لمعالجة التهرب الضريبي، وتقديمها للدوائر الرسمية، لتضمينها في تشريع قانون ضريبة الدخل الفلسطيني، والإجراءات الضريبية الأخرى، ولتحقيق ذلك فقد قام الباحث بتوزيع استبانة صممت لهذا الغرض على عينة عشوائية ضمت (76) شخصاً، من وجهة نظر الإدارة الضريبية والأفراد ذات العلاقة في أسباب التهرب الضريبي في فلسطين، واستخدم الباحث البرنامج الإحصائي spss في تحليل البيانات لإيجاد النسب المئوية لكل إجابة من الاجابات.

وقد أظهرت نتائج الدراسة أن التهرب من ضريبة الدخل يعود بشكل أساسي إلى مجموعة من الأسباب الاقتصادية والإدارية والتشريعية و النفسية، وأهمها انعدام الاستقرار

الاقتصادي وقلة التنسيق بين الدوائر الضريبية والدوائر الحكومية وضعف الوعي الضريبي وغموض القانون الضريبي المطبق، وعدم المساواة في تطبيق القوانين الضريبية.

وأوصى الباحث بإقرار مشروع قانون ضريبة الدخل الفلسطيني والعمل على تطبيقه على الأراضي الفلسطينية بدلاً من القانون الأردني رقم (25) لسنة 1964 والمعمول به حالياً، وكما أوصى على العمل على ملاحقة مرتكبي جريمة التهرب من ضريبة الدخل وعدم الاقتصار على التجريم والتهديد والعقاب فحسب.

صبري (2003)، "مدى عدالة النسب والإعفاءات الضريبية في نظام ضريبة القيمة المضافة المطبق في فلسطين (دراسة مقارنة)"

تناولت الدراسة النسب الضريبية والإعفاءات الخاصة بضريبة القيمة المضافة في فلسطين، وتناولت أيضاً الضرائب غير المباشرة، والرسوم المفروضة والإعفاءات والتخفيضات المعمول بها، واستخدم الباحث في هذه الدراسة البرنامج الإحصائي spss من أجل تحليل بيانات موضوع الدراسة، حيث أعد استبانة تم توزيعها على عينة من التجار والمدققين وموظفي ضريبة القيمة المضافة عددها 400 استبانة .

وتوصلت الدراسة إلى أن نسبة الضرائب المباشرة إلى إجمالي الإيرادات في فلسطين تعدّ الأقل بين دول العالم، التي شملتها الدراسة، وأظهرت الدراسة أيضاً أن نسبة الضرائب غير المباشرة إلى إجمالي الإيرادات في فلسطين تعدّ أعلى من نسب الدول التي شملتها الدراسة، مما يدلّ على وجود خلل في النظام الضريبي الفلسطيني.

وأوصت الدراسة بضرورة الإسراع في إصدار قانون فلسطيني خاص بضريبة القيمة المضافة، يتسم بالاستقلالية عن القانون الإسرائيلي، ويأخذ بعين الاعتبار وضع الاقتصاد الفلسطيني وتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية العامة للدولة.

الشوابكة (2003)، "أثر التهرب من الضريبة على الدخل في المملكة الأردنية الهاشمية"

بيّن هذا البحث أن ظاهرة التهرب الضريبيّ منتشرة في الأردن، حيث إنّ هذه الظاهرة تؤدي إلى عجز في الموازنة العامة للدولة، كما أن التهرب الضريبيّ يؤدي إلى الإخلال بمبدأ المساواة والعدالة في فرض الضريبة.

وأوصى الباحث بضرورة تفعيل دور الرقابة التي تعدّ من أنجح الوسائل الوقائية في مكافحة الجرائم الاقتصادية، وبخاصة جريمة التهرب الضريبي.

دراسة العطوط (2009)، "أثر قانون ضريبة الدخل رقم 17 للعام 2004 على ظاهرة التهرب الضريبي في فلسطين".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف إلى إشكال التهرب من ضريبة الدخل، وإلى التعرف إلى الأسباب الرئيسية من وراء التهرب من ضريبة الدخل، وتوضيح الآثار الناجمة عن التهرب من ضريبة الدخل.

وأظهرت نتائج الدراسة على أنه يوجد غموض في قانون ضريبة الدخل رقم 17 لسنة 2004 وإغفاله لبعض الثغرات الواردة به، وضعف السلطة في تطبيق العقوبات التي نصّ عليها القانون، وتوصل الباحث في هذه الدراسة إلى نتائج، أهمها العمل على إصدار التعليمات كاملة، والتي من شأنها إيضاح بعض الأمور التي نصّ عليها القانون، وكذلك إجراء التعديلات الضرورية على عدد من بنود القانون لحل كل المشكلات التي واجهت موظفي دوائر الضريبة.

اللوذي، المومني، (2004)، "دور الحوافز والإجراءات الضريبية في تشجيع الاستثمار في الأردن".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور الحوافز الضريبية التشجيعية و الإجراءات الأدبية الإدارية الضريبية في تشجيع الاستثمار، من وجهة نظر المستثمرين في مؤسسة المدن الصناعية، من خلال معرفة آرائهم في حوافز الإعفاء من ضريبة الدخل وحوافز الإعفاء من

رسوم الاستيراد، ومعرفة آرائهم في إجراءات الحصول على الحوافز الضريبية، وكذلك إجراءات دائرة ضريبة الدخل في التعامل مع المستثمرين.

وقد توصلت الدراسة إلى وجود علاقة ارتباطية بين ما يقدم من حوافز ضريبية وتشجيع الاستثمار، وكما توصلت إلى أن هناك علاقة طردية بين مدى سهولة الإجراءات الإدارية الضريبية وتشجيع الاستثمار.

وتوصلت الدراسة إلى توصيات من ضمنها تفعيل الحوافز الضريبية، وضرورة تبسيط إجراءات الحصول عليها، وكذلك ضرورة تبسيط إجراءات تحصيل الضرائب.

دراسة سليم (2005)، "أثر الإعفاءات الضريبية على حجم الأسرة في فلسطين" الشخصية والعائلية"

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أثر الإعفاءات الضريبية والعائلية على حجم الأسرة في فلسطين من وجهة نظر المكلفين، مع بيان ما إذا كان للخصائص الاقتصادية والاجتماعية للمكلفين من أثر على آرائهم تجاه الإعفاءات الضريبية، ومعرفة موقف المشرع الفلسطيني، ولتحقيق أهداف الدراسة قام الباحث بتطوير استبانة، والتأكد من صدقها وتوزيعها على عينة عشوائية مكونة من المكلفين والمواطنين الذين يشكلون مجتمع الدراسة، وتم معالجة الاستبانة باستخدام البرنامج الإحصائي spss.

وقد أظهرت نتائج الدراسة أنه يوجد أثر للإعفاءات الضريبية الشخصية والعائلية التي يمنحها قانون ضريبة الدخل على حجم الأسرة في فلسطين، وأوصت الدراسة بمعالجة أسباب التهرب الضريبي حتى يكون للإعفاءات الشخصية والعائلية دور في السياسة السكانية، فالمكلف الذي يتهرب من دفع الضرائب لا يفكر بهذه الإعفاءات، قلت أم كثرت؛ لأنه تهربه يفوق قيمة هذه الإعفاءات.

حمدالله (2005)، "دور سياسة ضريبية الدخل في تحقيق الأهداف الاقتصادية في فلسطين".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على طبيعة وماهية الهدف الاقتصادي الذي تحققه ضريبة الدخل في فلسطين، ودراسة المؤشرات الاقتصادية المختلفة التي تعاني منها فلسطين، واستخدم الباحث في هذه الدراسة المنهج الوصفي الميداني، حيث تم تصميم استبيان وزع على عينة مقدارها (1253) فرداً من ادارة القطاع الاقتصادي و(2895) فرداً من المكلفين الضريبيين، وتم تجميع الاستبيان من أفراد العينة ومعالجته احصائياً عن طريق البرنامج الاحصائي spss.

ومن خلال الدراسة النظرية والعملية توصل الباحث إلى مجموعة من النتائج، أهمها: التأكيد على ان سياسة ضريبة الدخل ذات تأثير مهم على القطاعات الاقتصادية المختلفة، وبخاصة قطاع الصناعة، وبيان انخفاض تأثيرها على موظفي القطاعات الحكومية، والقطاعات الخاصة (الأفراد)، نتيجة انخفاض قيمة الضريبة المفروضة عليهم، كما توصلت أيضاً إلى بيان ببطء قانون ضريبة الدخل الفلسطيني؛ لأنه لا يواكب التغيرات الاقتصادية في العالم.

وتوصلت الدراسة الى مجموعة من التوصيات أهمها:

- بخصوص سياسة ضريبة الدخل المتعلقة بتحديد معدلات ضريبة الدخل: فيما يتعلق بمختلف القطاعات الاقتصادية، فإنه يجب تحديد معدلات الضريبة بشكل يتناسب مع الأوضاع الاقتصادية والموازنة العامة، أما بالنسبة لموظفي الوزارات الحكومية، وموظفي القطاع الخاص، فيجب إعادة النظر بالشرائح الضريبية الواردة في قانون ضريبة الدخل.

- بخصوص سياسة ضريبة الدخل المتعلقة ببند الإعفاءات الضريبية: يجب على الجهات القانونية أن تسعى إلى تسهيل الحصول على الإجازات الضريبية لمختلف القطاعات الاقتصادية، وذلك لما لها من تأثير هام على القطاع الاقتصادي، اما بالنسبة للأفراد فإنه ينبغي على السلطات المختصة أن تعيد النظر فيما يتعلق بمنح إعفاء الراتب الذي يحصل عليه المكلف، وذلك كما كان مقررأ في القانون السابق، والعمل على زيادة الإعفاءات العائلية.

مسمي (2006)، "السياسة الضريبية ودورها في تنمية الاقتصاد الفلسطيني"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على السياسات الضريبية المطبقة في الأراضي الفلسطينية من خلال دراسة النظام الضريبي الفلسطيني.

وقد توصل الباحثة إلى العديد من النتائج، أهمها أن الضرائب في فلسطين ماهي إلا أداة لتخطيط وتوجيه الاقتصاد الإسرائيلي؛ وذلك بسبب السيطرة والتبعية شبه الكاملة لإسرائيل، كذلك فإن تصميم السياسة والاقتصادية والاجتماعية السائدة في فلسطين، وكما أوصت الباحثة بضرورة ربط الاعفاءات بمستوى الدخل، وضرورة إعادة النظر في توزيع الشرائح الضريبية (النسب الضريبية) لتحقيق العدالة .

دراسة عرباسي (2008)، "العدالة الضريبية من وجهة نظر أرباب الصناعات الفلسطينية في محافظات شمال الضفة الغربية"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على واقع العدالة الضريبية في فلسطين، من وجهة نظر أرباب الصناعة الفلسطينية، في محافظات شمال الضفة الغربية، ومدى رضاهم عن السياسات الضريبية المطبقة، واستخدم الباحث في هذه الدراسة 120 استبيان، وزعت على الشركات الصناعية الفلسطينية والعاملة في محافظات شمال الضفة الغربية وقد تم تحليلها للتوصل الى مجموعة من النتائج والتوصيات .

وتوصلت الدراسة إلى أن هناك رضى مقبولاً من أرباب الصناعة الفلسطينية للعدالة الضريبية في فلسطين، من ناحية معدلات الضريبة والإعفاءات التي ينص عليها قانون الضريبة الفلسطيني، وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج منها ضرورة تكثيف الاتصال بين الدوائر الضريبية وأرباب الصناعات الفلسطينية للتعرف إلى آرائهم ، بما يعزز أواصر الصلة بين العاملين في القطاع الصناعي والدوائر الضريبية .

السكافي (2013)، "أثر الإعفاءات الضريبية على القوائم المالية للوحدات الاقتصادية المدرجة في بورصة فلسطين".

هدفت هذه الدراسة إلى توضيح أثر الإعفاءات الضريبية على القوائم المالية للوحدات الاقتصادية المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية، وذلك من خلال دراسة تطبيقية على هذه الوحدات، وكما استخدم الباحث في هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي حيث تم تصميم استبانة عددها (48) وزعت على الوحدات الاقتصادية وتم معالجة هذه الاستبانة باستخدام البرنامج الإحصائي spss.

وقد قدمت الدراسة مجموعة من النتائج، أهمها: وجود أثر للإعفاءات الضريبية على القوائم المالية للوحدات الاقتصادية المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية، وبالتالي تؤثر على كل من صافي الدخل، وحجم رأس المال، وهيكّل حقوق الملكية لهذه الوحدات.

كما قدمت الدراسة مجموعة من التوصيات، من أهمها: ضرورة الإفصاح عن الإعفاءات الضريبية في القوائم المالية، بشكل يظهر حجم هذه الإعفاءات ومدتها، وأهمية العمل على تطوير الإعفاءات الضريبية، وإعادة النظر فيها من فترة لأخرى، حسب الظروف الاقتصادية التي تناسب سياسة الدولة.

ثانياً: الدراسات الأجنبية

دراسة رونين بالان: (2002)

Ronen Palan.(2002).Tax Havens and the commercialization of state sovereignty.

بعنوان الملاذات الضريبية والترويج لسيادة الدولة.

هدفت هذه الدراسة إلى السعي لتوضيح أسباب ظاهرة التسويق لسيادة الدولة، ولا سيما من أسباب الاستغلال التجاري المرتبط بالملاذات الضريبية.

وأظهرت نتائج الدراسة أن الملاذات الضريبية لا يمكن أن تكون قانوناً فقط، لأنها ليست من مبدأ السيادة بقدر ما هي نتيجة مباشرة من تضارب مبادئ السيادة الوطنية، وأظهرت الدراسة أيضاً أن الآثار المترتبة عن الحديث عن مبدأ السيادة، هو أن إلغاء الملاذات الضريبية سوف يحتاج إلى درجة من التعاون فيما بين البلدان الصناعية الرئيسية.

دراسة الويسيو الميدا: (2004)

Aloisio Almeida.(2004). An Analysis of the OECD Work with Policy Recommendations.

بعنوان الملاذات الضريبية: تحليل لطبيعة عمل منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي مع توصيات في مجال السياسة العامة.

وهدفت هذه الدراسة إلى جمع أكثر من التزام من قائمة الولايات القضائية في القضاء على الملاذات الضريبية.

وأظهرت نتائج هذه الدراسة أن من الصعب التمييز بين المنافسة الضريبية، وبين الممارسات الضارة، ومن أجل ذلك انتهجت إستراتيجية تمكن المسؤولين من وضع قائمة ولايات قضائية، تسهل عملية تبادل المعلومات، وهو أمر أساسي لمنع الممارسات الإجرامية والإرهاب.

وأوصى الباحث بأن تقوم منظمة التعاون والتنمية، في الميدان الاقتصادي، على التفاوض، وبتفاق جميع البلدان، على اتباع نهج متعدد الأطراف، لتحقيق المزيد من الشفافية في المعاملات الضريبية لمكافحة الإرهاب والجريمة، كما أوصى أيضاً بضرورة بذل جهد مضاعف للحصول على التزام من الدول القوية؛ لدعم اعتماد العقوبات المقترحة فيما بعد.

دراسة جاني جرافيلي: (2013)

Jane Gravelle.(2013).Tax Havens :International Tax Avoidance and Evasion.

بعنوان الملاذات الضريبية الدولية والتهرب من دفع الضرائب.

هدفت هذه الدراسة إلى التركيز على قضايا التهرب من خلال الإجراءات الأخيرة التي اتخذتها منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي ومجموعة الدول الصناعية (20) استهدفت بلدان اللجوء الضريبي. وأظهرت نتائج الدراسة انه يمكن للأفراد تجنب الضرائب على مصدر دخل الولايات المتحدة بإنشاء شركة (shell) لكسب ثقة الشركات الخارجية باستثمار الاموال، وكما أظهرت مقترحات الرئيس اوباما في عدم السماح للاستقطاعات الشاملة والإعفاءات الضريبية الخارجية للإيرادات المؤجلة.

وأوصت الدراسة على أن اللجنة المالية في مجلس الشيوخ تطالب بتعديل بعض الاقتراحات في خطة الرئيس اوباما.

دراسة كيث وجيري: (2013)

Jary & keith. (2013). what makes a country a tax Haven?, an assessment of international standards shows, why Ireland is not a tax haven.

بعنوان ما الذي يجعل الدولة ملاذاً ضريبياً؟ تقييم لعروض المعايير الدولية، ولماذا إيرلندا لا تعتبر ملاذاً ضريبياً؟

تهدف الدراسة إلى توضيح معايير منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي حول إمكانية اعتبار بلد ما ملاذاً ضريبياً أم لا، وتطرح هذه الدراسة إيرلندا كمثال لبلد لا يمكن اعتباره ملاذاً ضريبياً؛ لأنه لا يطبق معايير المنظمة التي تنصّ على وجوب الشفافية، وتبادل المعلومات، ووجود الجوهر الاقتصادي.

10.1 التعقيب على الدراسات السابقة

تناولت بعض الدراسات السابقة موضوع الاعفاءات الضريبية مثل دراسة الخوالدة (1996)، ودراسة أبو هيبه (1999)، ودراسة صبري (2003)، ودراسة سليم (2005)، ودراسة

السكافي(2013)، فهذه الدراسات تتشابه مع دراسة الباحثة بأنها تناولت موضوع الاعفاءات الضريبية ، ولكن تختلف هذه الدراسات عن دراسة الباحثة أنها تناولت موضوع معين أو جزئية معينة في الإعفاءات الضريبية ، وإن دراسة الباحثة كانت محصورة في معرفة أثر الاعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الضريبية .

كما وتناولت بعض الدراسات موضوع التهرب الضريبي مثل دراسة قاسم (2003)، ودراسة الشوابكة (2003) ، ودراسة العطوط(2009)، حيث اتفقت هذه الدراسات مع الدراسة الحالية بأنها تبحث في موضوع التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين بشكل عام ، ولكن دراسة الباحثة تناولت وسيلة من وسائل التجنب الضريبي ألا وهي الاعفاءات الضريبية .

وكما أن بعض الدراسات تناولت موضوع العدالة الضريبية مثل دراسة صبري (2003)، ودراسة عرباسي (2008)، فهذه الدراسات تشابهت مع دراسة الباحثة أنها تناولت موضوع الاعفاءات الضريبية من ناحية العدالة الضريبية .

تميزت الدراسة الحالية عن غيرها من الدراسات السابقة ، من خلال أهميتها وبتناولها موضوع الاعفاءات الضريبية من جانب جديد وهو (أثر الاعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الضريبية)، حيث تهدف الباحثة إلى معرفة ماهية الاعفاءات الضريبية، وبيان أثرها على تحقيق الأهداف الضريبية، و معرفة تطورها وتغيرها عبر القوانين الضريبية.

11.1 محددات الدراسة

تري الباحثة ان الدراسة اشتملت على المحددات التالية:

- صعوبة الوصول للمعلومات .

- اختيار مجتمعين للدراسة.

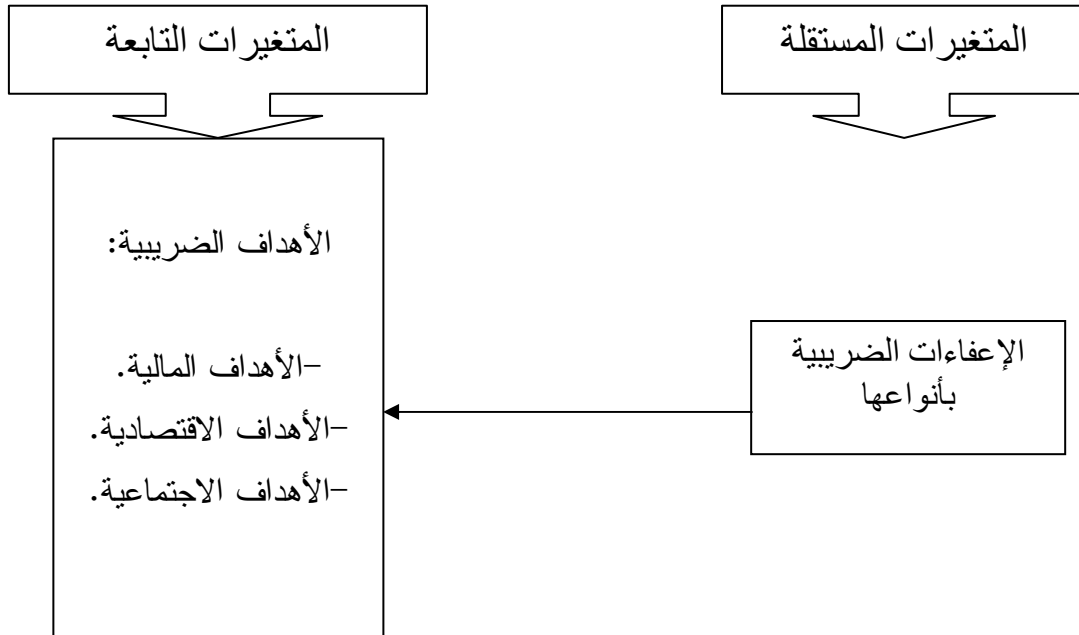
12.1 حدود الدراسة

1- حدود بشرية: موظفو دوائر ضريبة الدخل في مدن الضفة الغربية، والمكلفون الملتزمون بدفع الضريبة في هذه الدوائر.

2- حدود مكانية: محافظات الضفة الغربية (طولكرم، نابلس، طوباس، سلفيت، جنين، الرام، رام الله، بيت لحم)

3- حدود زمانية: الفصل الدراسي الأول من العام 2016.

13.1 متغيرات الدراسة



14.1 مصطلحات الدراسة

من المصطلحات التي تطرقت إليها الباحثة في هذه الدراسة :

الضريبة: هي فريضة مالية محددة بموجب القوانين يدفعها الفرد جبراً للدولة مساهمة في التكاليف والأعباء العامة بصفة نهائية، دون أن يكون هناك نفع خاص ينتظره من أجل تحقيق الدولة لأهدافها الاقتصادية والاجتماعية والمالية. (زيد، 2014)

الضرائب المباشرة: هي تلك الضرائب التي تفرض بشكل مباشر على (الدخل ورأس المال)، الموجود في حوزة المكلف ومن الأمثلة عليها ضريبة الدخل على رواتب الموظفين. (معالي، 2015)

الضرائب غير المباشرة: هي ضرائب تفرض على استخدام الدخل والثروة وليس على تحقيق الدخل كما هو حال في الضرائب المباشرة ، ويكلف بها الشخص عند شراء أحد المنتجات ، مثلاً السلع الاستهلاكية مثل ضريبة المبيعات. (قدي، 2011)

الاعفاءات الضريبية: هي دخول بكل معنى الكلمة وتخضع للضريبة أصلاً ، ولكن المشرع استثنىها من الضريبة ليس باعتبارها تكاليف انتاج الدخل وإنما لاعتبارات أخرى. (الجحيشي، 2008)

التهرب الضريبي: هو السلوك الذي من خلاله يحاول المكلف القانوني عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كلياً أو جزئياً، دون أن ينتقل عبئها إلى شخص آخر، ولتحقيق التهرب الضريبي يتخذ المكلف القانوني عدة طرق وأساليب قد تكون مشروعة أو غير مشروعة. (مرداوي، 2016)

التجنب الضريبي: هو التخلص من عبء الضريبة كلياً أو جزئياً دون أن يؤدي ذلك إلى مخالفة القانون أو انتهاك أحكامه ،وكما عرف على أنه استخدام أي من الوسائل القانونية لتخفيض الضريبة الحالية أو لتخفيض الالتزامات الضريبية المستقبلية. (الزغبى، 2013)

الإطار النظري

الفصل الثاني

الإطار النظري

الفصل الثاني

1.2 المقدمة

يعد النظام الضريبي صياغة وترجمة عملية للسياسات الضريبية في الدول، وهذا من أجل تحقيق الأهداف التي يرغب بها، إذ يتضمن النظام الضريبي مجموعة من القواعد والتعليمات القانونية والتنفيذية والتفسيرية، وللضريبة علاقة وثيقة بالنظام السياسي والاجتماعي للدولة، فتختلف أهدافها وغاياتها من مجتمع لآخر. (حداد، ارشيد، 2010)

ولقد عرفت الضريبة على الأرض لأول مرة في التاريخ في بريطانيا أثناء حربها مع نابليون سنة 1799، حيث تم فرضها بصورة استثنائية، ومن ثم في الولايات المتحدة الأمريكية أثناء الحروب الأهلية سنة 1861، أما في الوطن العربي فقد صدرت الضريبة لأول مرة في الأردن التي سنت قانون الضريبة على الدخل، وكان ذلك سنة 1933 م، وتليها مصر والعراق سنة 1939 م، أما فلسطين ففي عهد الانتداب البريطاني سنة 1941 م، وقد أصدر قانون الضريبة على الدخل الأردني رقم (25) لسنة 1964 م وهذا القانون طبق على الضفة الغربية التي كانت جزءاً من الأردن، ومن ثم قامت السلطة الفلسطينية بإصدار قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (17) لسنة 2004 م، ومن ثم إجراء تعديلات عليه، فأصدرت قراراً بقانون رقم (2) لسنة 2008 م، ومن ثم أصدرت قراراً بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (8) لسنة 2011 م، وأجرت تعديلات عليه بإصدار قرار بقانون رقم (5) لسنة 2015 م. (عرقاوي، 1983)

وتتمتع الدولة بسلطة سيادية في تدبير الأموال اللازمة للإنفاق على الخدمات العامة التي تؤديها، بهدف تحقيق الرفاهية للمجتمع، ويتم تقدير الإيرادات اللازمة لتغطية النفقات العامة، وتقوم السلطة التنفيذية بتحصيل تلك الإيرادات بحكم القانون، مما يؤكد على مبدأ السيادة للدولة. (الشريف، 1991)

ومن خلال هذه السلطة السيادية التي تمتع بها الدولة تفرض الضريبة على المكلفين بدفعها، والضريبة هي اقتطاع مال يدفعه الأفراد الطبيعيون والمعنويون إلى الدولة جبراً، وبشكل

إلزامي وبصورة نهائية، من أجل المساهمة بالتكاليف والأعباء العامة، دون منفعة خاصة، مقابل دفعهم للضريبة.(تكروري،2014)

ومن إحدى القواعد الأساسية في الضريبة أن تكون لها صفة الشمولية، أي أن تسري على جميع الأشخاص دون تمييز بعضهم على حساب بعضهم الآخر، ومبدأ شمول الضريبة للدخول التي يحققها الأشخاص الحقيقيون والاعتباريون يضمن للموازنة وفرة الحصيلة، ويحقق العدالة الضريبية.(الخطيب،1992)

وعليه أصبحت الضريبة لا تقتصر فقط على أنها إيرادات للدولة، بل لها أهداف اقتصادية واجتماعية، وأيضاً لها وظيفتها المالية التقليدية، حيث أضحت الضريبة أداة من الأدوات التي تعالج التضخم والركود في الدولة، وكذلك تعالج إعادة توزيع الدخل، ورفع مستوى المعيشة، وذلك من أجل النهوض بالاقتصاد القومي للدولة.(الدحلة،2004) كما وتعدّ الضرائب في الوقت الحاضر من أهم أنواع الإيرادات العامة، فهي تشكل الحجم الأكبر من إجمالي الإيرادات العامة للدولة(خلف،2008)، حيث تستخدم هذه الإيرادات لتغطية نفقات الدولة في مختلف المجالات، مثل النفقات الاجتماعية، ونفقات الدفاع والأمن والعدالة، النفقات المستحقة في مجالي التعليم والصحة (اندراس،2010).

فالمكلف ملزم بدفع الضريبة، وليس له حرية الاختيار في كيفية الدفع وموعده، إذ إنّ الضريبة تجبى بالقوة في حال امتناعه عن دفعها، وفي هذه الحالة يعد المكلف متهرباً بنص القانون.(نابتي،2013-2014)

ولكن من ناحية أخرى أعفى قانون ضريبة الدخل الفلسطيني بحسب نصوصه، العديد من المكلفين بدفع الضريبة، لذلك يجب أن تكون الضريبة حافزاً لتشجيع الأشخاص الطبيعيين والمعنويين على تحقيق أهداف متعددة من خلال المشروعات التي لا يزالون يمارسونها أو من خلال زيادة حجم الاستثمارات.(عبد الرسول،2002)

ومن هذا المنطلق جاءت هذه الدراسة للتعرف على ماهية الإعفاءات الضريبية، وبيان أنواعها وأسبابها ومبرراتها، وأيضاً التعرف إلى أهدافها، ومعرفة الإعفاءات في قانون ضريبة الدخل الفلسطيني والأردني والمصري، ومعرفة تغيرها وتطورها عبر القوانين الضريبية.

2.2 ماهية الإعفاءات الضريبية

1.2.2 مفهوم الإعفاء الضريبي

يمثل الإعفاء الضريبي تنازل الدولة عن حقها في فرض الضريبة وتحصيلها على إيراد خاضع لها أصلاً في قوانينها الضريبية، بمعنى آخر فإن كل ما هو معفي من الضريبة يكون خاضعاً لها أصلاً، أما ما يكون غير خاضع للضريبة فهو ما لا يدخل في نطاقها من الأساس. (السلامين، الدقة، 2014).

ونعني أيضاً بالإعفاء الضريبي هو عدم فرض الضريبة على دخل معين، بشكل مؤقت أو دائم وذلك ضمن القانون. (الحاج، 1999) ويعرّف العفو الضريبي على "أنه برامج تمنح فرصة وحيدة للمولين بدفع الضرائب والفوائد الماضية دون أن يكونوا موضوعاً للعقاب". (قدي، 2011) وتعرف الإعفاءات الضريبية حسب قانون ضريبة الدخل رقم (8) لسنة (2011) على "أنها التخفيض على صافي الدخل".

وأيضاً تعرف الحوافز الضريبية على أنها مجموعة من الإعفاءات التي لها آثار إيجابية تدفع رأس المال الأجنبي والمحلي إلى الاستفادة منها، أي أنها تدفع المستثمر إلى إصدار قراره على نحو أسرع. (اللوزي، المومني، 2004) والحوافز سياسة تؤدي إلى إعفاء الدخل المتولدة للأشخاص الطبيعيين أو المعنويين كلها أو بعضها من الخضوع لجميع أو بعض الضرائب. (السعدني، 2005)

وعرفه البعض بأنه "مبلغ محدد من المال يقرر المشرع خصمه من وعاء الضريبة قبل تطبيق سعرها، أو معاملته معاملة ضريبية متميزة لمواجهة الأعباء المعيشية أو العائلية للممول الفرد تحقيقاً للعدالة". (شريف، 2012).

وكذلك عرف الإعفاء الضريبي بأنه ميزة تمنحها السلطة العامة بنصّ القانون للشخص الطبيعي أو المعنوي لتحقيق الأهداف السياسية والاقتصادية والاجتماعية للدولة.

ويشتمل التعريف السابق للإعفاء الضريبي على العناصر التالية:

1- الإعفاء الضريبي ميزة قانونية:

الإعفاء الضريبي له ميزة قانونية لأنه لا يمنح إلا بنصّ القانون سواء لاعتبارات اقتصادية أو اجتماعية أو سياسية.

2- الإعفاء الضريبي ميزة تمنحها السلطة العامة:

أي أن القاعدة القانونية هي مرآة عاكسة تعبر عن نظام الحكم في أي بلد وفي أي وقت كان، وأن للإعفاء الضريبي ميزة تشريعية، لذلك هو يعبر عن الإرادة مهما كان الزمان والمكان، والسلطة العامة هي تسعى لتحقيق المصلحة العامة، لذلك هي وحدها التي تمتلك الحق في فرض الضريبة.

3- الإعفاء الضريبي ميزة تمنح للأشخاص الطبيعيين والمعنويين:

أي أن الإعفاءات المقررة وفقاً للقانون الضريبي هي مزايا قانونية تمنح وفقاً لطبيعة النظام السياسي القائم في الدولة.

4- الإعفاء الضريبي ميزة تمنح لتحقيق أهداف:

إن الإعفاء الضريبي يحقق جملة من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، فالإعفاء الضريبي يهدف من الناحية الاقتصادية إلى تشجيع الاستثمار سواء الاستثمارات الأجنبية أو الوطنية، وأيضاً يعمل على تنمية بعض القطاعات من أجل التنمية الاقتصادية، أما من الناحية الاجتماعية، فهو يعمل على إعادة توزيع الدخل بين الأفراد، والعمل على تنظيم النسل، أما في المجال السياسي فهو يعمل على توطيد الروابط والعلاقات الدبلوماسية، ومنع الازدواج الضريبي. (الزبيدي، 2008)

2.2.2 أنواع الإعفاء الضريبي

يمكن تقسيم الإعفاءات الضريبية إلى إعفاءات كلية شاملة وأخرى جزئية:

أولاً: الإعفاءات الشاملة

الأصل في المجال الضريبي تحقيق "المساواة" عن طريق ما يسمى "بشمول الضريبة"، أي أن تكون الضريبة شاملة لجميع الأشخاص وجميع الدخول دون استثناء، ومع ذلك فإن معظم التشريعات المعاصرة لا تعمل بهذا المبدأين لأسباب واعتبارات تدفع المشرع إلى إعفاء بعض الأشخاص والأموال والفعاليات من الضريبة، إما كلياً أو جزئياً، ولمدة محدودة أو مطلقة. (الهزايمة، 1983)

إذ إن شمول الضريبة لدخول الأفراد والشركات ذات الطابع الاقتصادي يضمن الوفرة في الحصيلة، ويجعل عدد المكلفين مساوياً لعدد أصحاب المداخل، ويوجه الضريبة نحو وضعها المثالي، وهو أن يكون مجموع المداخل الخاضعة للضريبة مساوياً للدخل القومي. (السلامين، مرجع سابق، 2014)

وينصّ قانون الدخل الفلسطيني على عدد غير قليل من الإعفاءات من ضريبة الدخل، حيث نصت المادة (7) من قانون الدخل الفلسطيني رقم (8) لسنة (2011) على بعض الإعفاءات من ضريبة الدخل وهي:

1- الإعفاءات لاعتبارات سياسية

ويقصد بها توثيق الروابط والعلاقات السياسية مع الدول الأخرى، والهدف منها منع الازدواج الضريبي، ومراعاة الظروف المعيشية للموظفين خارج أوطانهم، ولذلك يعفى من الضريبة ما يلي: (خصاونة، 2000)

أ. المخصصات الرسمية التي يتقاضاها الملك: وتشمل هذه الإعفاءات مخصصات الملك باعتباره أعلى سلطة دستورية في البلاد، فكل مبالغ رسمية تم تخصيصها للملك في موازنة

الدولة معفاة من الضريبة، وهذا الإعفاء ينسحب على المخصصات الرسمية دون غيرها، حيث لا يشمل ما يمكن ان تدره أملاك الملك الخاضعة للضريبة في حال وجودها.

ب. دخل السلطات المحلية.

ج. المخصصات والعلاوات الإضافية التي تدفع لموظفي الحكومة بسبب قيامهم بأعمال رسمية خارج البلاد. (أبو حشيش، 2010)

2- الإعفاءات لاعتبارات اقتصادية

تلعب الإعفاءات الضريبية دوراً اقتصادياً مهماً من خلال ما تقوم به من خفض تكاليف الإنتاج، ومن ثم توجيه رؤوس الأموال نحو الصناعات التي ترى الدولة ضرورة دعمها، ولا يقتصر الأمر على القطاع الصناعي فقط، فيمكن توجيه الإعفاءات نحو القطاع الزراعي أو الخدماتي أيضاً. (العلي، 2007)

ومن أهم الدخول التي أعفاها المشرع إعفاء كلياً أو جزئياً ولاعتبارات اقتصادية ما يلي:

أ. الدخل الذي يتحقق من الأرض المستثمرة في الزراعة أو البستنة أو التحريج أو تربية الماشية أو الدواجن أو الأسماك أو النحل، بما في ذلك الدخل الناتج عن تحويل منتجاتها إلى سلع أخرى بطريقة العمل اليدوي البسيط.

ويهدف المشرع من ذلك إلى تشجيع المزارعين على استغلال أراضيهم بشكل جيد، وكذلك بالنظر إلى قلة الدخل المتأتي للمزارعين، مع ملاحظة أنه قد تم إخضاع الإيراد من تأجير الأراضي سواء كان هذا التأجير لغايات زراعية أو غيرها. (كراجة، العبادي، 2000)

ب. أرباح الاستثمار في الأسهم: يقوم بعض الأشخاص بامتلاك أسهم شركات أخرى طمعاً بالعوائد التي يمكن أن يكتسبوها في نهاية كل عام عندما تقوم تلك الشركات بتوزيع أرباحها.

ج. أرباح الاستثمارات في حصص صندوق الاستثمار المشترك والأرباح الرأسمالية الناتجة عن المتاجرة بالأسهم والسندات والإيرادات من فوائد أذونات الخزينة وسندات التنمية واسناد قرض الخزينة وسندات المؤسسات العامة واسناد قرض الشركات المساهمة العامة.

د. الأرباح الرأسمالية الناتجة عن المتاجرة بالعقارات (شراء الأراضي والعقارات وبيعها). (أبو حشيش، مرجع سابق، 2010)

هـ. الدخل الذي يعفيه صراحة قانون تشجيع الاستثمار واتفاقيات تشجيع الاستثمار الثنائية أو المتعددة الأطراف التي تعقدها الحكومة. (كراجة، مرجع سابق، 2000)

و. دخل صناديق التقاعد والادخار.

ز. إعفاء أرباح الصادرات من الانتاج المحلي. (أبو حشيش، مرجع سابق، 2010)

3- الإعفاءات لاعتبارات اجتماعية

ويقصد المشرع من هذه الإعفاءات كفالة مستوى معين من المعيشة للمكلف واسرته بالشكل الذي يتوافق مع الفلسفة السياسية في المجتمع، فان عدم تقرير الاعفاءات يؤدي الى اخضاع جميع فئات المجتمع للضريبة بما فيهم الفقراء وبالتالي عدم تحقيق العدالة الضريبية. (الدقة، 2003)

وهذه الإعفاءات التي تمنح للأفراد أو المؤسسات الدينية والخيرية والثقافية ليس من هدفها الربح، وذلك تشجيعاً على عمل الخير وهذه الاعفاءات هي:

1- دخل السلطات المحلية كالبليات والدخل الذي تحصل عليه البلديات قد يتمثل في صورة رسوم أو ضرائب وفي هذه الحالة لا يجوز فرض ضريبة على ضريبة، وقد يكون دخل السلطات المحلية ناتج عن ممارسة عمل تجاري كإنشاء مطاعم أو مقاهي، وسبب إعفاء البلديات من الضريبة كونها تهدف الى تقديم خدمة عامة.

2- دخل النقابات من عمل لا يستهدف الربح: ودخل النقابات أساساً يأتي من اشتراك أعضاء النقابة، وبما أن هدف النقابة هو تقديم خدمة لأعضائها فإن الدخل لا يخضع للضريبة.

3- دخل الجمعيات التعاونية من عمل لا يستهدف الربح: تهدف الجمعيات التعاونية أساساً إلى تقديم خدمات للمساهمين فيها، وبالتالي فإن دخلها غير خاضع للضريبة، وقد اشترط القانون أن يكون مصدر الدخل من عمل لا يستهدف الربح.

4- دخل أي مؤسسة دينية أو خيرية أو ثقافية أو صحية ذات صبغة عامة، ولا تستهدف الربح، ودخل الأوقاف الخيرية ومؤسسات الأيتام.

وسبب هذا الإعفاء يعود إلى رغبة الدولة في تشجيع مثل هذه المؤسسات على تقديم خدماتها العامة للجمهور، وهي بالتالي تخفف أعباء الدولة.

5- دخل الأعمى والمصاب بعجز كلي من حرفة أو وظيفة.

6- راتب التقاعد المستحق بموجب الأنظمة والقوانين.

7- أي تعويض مقطوع يدفع بسبب إصابة العمل أو اعتزال الخدمة أو الوفاة.

8- القيمة الإيجارية للأبنية التي يشغلها المالك إذا كان شخصاً طبيعياً أو زوجه أو ولده أو أي من أصوله، أو يشغلها مالكة إذا كان شخصاً معنوياً أو أي من موظفيه ومستخدميه لغاية السكن دون مقابل، وفي الحالة الأخيرة يقتصر الإعفاء على القيمة الإيجارية للمالك وليس للموظف.

9- بدلات الإيجار المتأتية من أيجار العقارات.

10- دخل المؤسسات العامة ما عدا دخلها من بدلات الإيجار والخلو والمفتاحية.

11- دخل أي صندوق تقاعد أو صندوق ادخار أو أي صندوق آخر مماثل، إذا وافق وزير

المالية على الإعفاء. (كراجة، مرجع سابق، 2000)

ثانياً: الإعفاءات الجزئية

وهذه الإعفاءات في معظمها ذات طابع شخصي اجتماعي، تهدف لضمان حد أدنى من المعيشة للفرد يضمن له القيام بأعبائه الشخصية والعائلية الملقاة على عاتقه، ويقصد المشرع من هذه الإعفاءات المقدرة على الدفع، والرغبة بترك جزء من الدخل غير خاضع للضريبة. (السلامين، مرجع سابق، 2014)

1- إعفاء الإقامة

يمنح الشخص الطبيعي المقيم حسب نص المادة (12) من القرار رقم (8) لسنة (2011)، والقرار المعدل رقم (5) لسنة (2015 م) التالي: إعفاء سنوي مقداره (36000 شيكل).

وقد عرف القرار بقانون رقم (8) لسنة (2011 م) في المادة الأولى المقيم على أنه:

1. الفلسطيني الذي أقام في فلسطين مدة لا تقل عن (120) يوماً خلال السنة التي تحقق فيها الدخل سواء كانت إقامته متصلة أو متقطعة.

2. الفلسطيني إذا كان خلال أي فترة من السنة موظفاً أو مستخدماً لدى السلطة الوطنية أو أي هيئة محلية، داخل فلسطين أو خارجها.

3. الشخص الطبيعي غير الفلسطيني الذي أقام في فلسطين خلال السنة التي تحقق فيها الدخل مدة لا تقل عن (183) يوماً سواء كانت إقامته متصلة أو منفصلة.

4. الشخص المعنوي إذا كان مسجلاً في فلسطين، وكان له فيها مركز أو فرع يمارس الإدارة والرقابة على العمل فيها.

2- الإعفاء لغرض التعليم

نصت المادة رقم (12) بند (و) "على إعفاء جامعي بمبلغ (6000 شيكل) سنوياً لقاء الإنفاق على دراسته أو دراسة زوجه أو أي من أولاده في جامعة أو كلية مجتمع أو معهد فوق

مستوى الثانوية العامة، باستثناء من حصل على منحة أو بعثة، وبعد أقصى طالبين في كل سنة.
(قرار بقانون رقم (8) لسنة (2011))

ويتبين من هذه المادة أن الإعفاء هو للشخص الطبيعي دون المعنوي عن كل فرد من أفراد العائلة، واستثنى القانون من حصل على بعثة أو منحة. (السلامين، الدقة، 2007)

3- إعفاء شراء أو بناء سكن

أعفى قانون ضريبة الدخل الفلسطيني حسب القرار رقم (8) لسنة (2011 م) حسب نصّ المادة (12) بند (هـ)، "إعفاء شراء أو بناء سكن بقيمة (30000 شيكل) لمرة واحدة فقط، أو إعفاء من مبلغ الفوائد الفعلية المدفوعة على قرض بنكي أو مؤسسة إقراض أو إسكان، أنفق على شراء أو بناء مسكن وبعد أقصى (4000 شيكل) سنوياً، على أن لا تزيد عن (10 سنوات) كحد أعلى، شريطة تقديم المستندات المعززة لذلك.

وقد أعفى القانون المكلف حسب نص المادة السابقة بغرض تشجيع شراء المساكن.
(السلامين، مرجع سابق، 2007)

4- إعفاء الاشتراك في صناديق التقاعد والتأمين الصحيّ

نصّت المادة رقم (7) بند (12) من القرار بقانون رقم (8) لسنة (2011 م) على أن "الدخل المتحقق لأي صندوق موافق عليه من قبل الوزير، كصناديق التقاعد والتوفير والضمان والتأمين الصحي، شريطة أن يقتصر الإعفاء على دخل الصندوق من مساهمات كل مستخدم.

3.2.2 أسباب الإعفاءات الضريبية

1- أسباب اقتصادية

تلجأ التشريعات الضريبية إلى منح إعفاءات كلية أو جزئية؛ لتشجيع قطاع معين لتحقيق التنمية الاقتصادية في المجتمع، فمثلاً إذا كان هناك قطاع اقتصادي يتميز بقلّة الاستثمارات الخاصة به، فإن الدولة تعمل على منح إعفاءات لهذا القطاع. (مسيحي، 2006)

2- أسباب اجتماعية

تتدرج تحت الإعفاءات الاجتماعية التي يقصد بها المشرع تلك التي تمنح للمكلف حياة كريمة، وتلبي ضروريات حياته، فيمنح القانون اعفاء للشخص المقيم ولزوجته وأبنائه وللمن يعيل شرعاً وقانوناً. (السكافي، 2013)

3- إعفاء بسبب طبيعة النشاط الاقتصادي

أعفت التشريعات الضريبية الشخص الاعتباري العام من دفع الضرائب على إيراداته المتحققة، وخصوصاً إذا كان نشاطه لا يستهدف الربح مثل المرافق العامة. (مرجع سابق)

فأي أرباح يحققها الشخص الاعتباري غالباً ما تكون عرضية، وتستغل في تغطية نفقات الخزانة العامة، وبالمقابل إذا مارس الشخص الاعتباري أي نشاط صناعي أو تجاري أو خدمي، مثل بناء الدولة لمنشآت سياحية واستثمارها، فإن هذه المنشآت التي تم استثمارها تخضع للضريبة. (شامية، الخطيب، 1997)

4.2.2 أهداف الإعفاءات الضريبية

تسعى الدولة الى تحقيق مجموعة من الأهداف من خلال الإعفاءات الضريبية منها:

أولاً: الأهداف الاقتصادية

يهدف الإعفاء الضريبي من الناحية الاقتصادية إلى ما يلي.

1- تنمية الاستثمار: وذلك من خلال تخفيض العبء الضريبي، مما يؤدي إلى انخفاض النفقات التي تتحملها المؤسسة المستفيدة من الإعفاء، وهذا يساعدها على استثمار الوفورات الضريبية.

2- زيادة إيرادات الخزينة مستقبلاً: فمن خلال تنمية الاستثمار الذي يساعد الدولة على تنوع النشاط الاقتصادي واتساع الوعاء الضريبي، وبالتالي زيادة الحصيلة الجبائية.

3- توجيه الاستثمارات نحو الأنشطة ذات الأولوية. (بوقفة، بنين، 2013)

4- جذب الاستثمارات الأجنبية المباشرة، خاصة الاستثمارات كثيفة الاستخدام للعمالة، بالإضافة إلى تشجيع المدخرات الوطنية، وتوجيهها نحو قطاعات محددة. (حسيب، 1994)

5- الحد من التهرب الضريبي، وذلك من خلال سياسة الإعفاءات الضريبية التي تعمل على التوازن بين الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية.

ثانياً: الأهداف الاجتماعية

يهدف الإعفاء الضريبي إلى مجموعة من الأهداف الاجتماعية منها.

1- امتصاص البطالة: الحوافز الضريبية الممنوحة للمستثمرين تمكنهم من الحصول على وفورات ضريبية، تساعد في إعادة استثمارها وتشغيلها في أشغال جديدة.

2- تحقيق التوازن الجهوي: وذلك من خلال الإعفاءات الضريبية التي تعمل على إنعاش المناطق المحرومة اقتصادياً وتطويرها لتساير المناطق المنتعشة اقتصادياً، بحيث يعم الرخاء الاقتصادي الشامل، وهذا يؤدي إلى القضاء على ظاهرة النزوح الريفي، وخلق شروط الاستقرار السكاني.

3- التوزيع العادل للدخل: وتتم عملية التوزيع العادل للدخل بين أفراد المجتمع من خلال الاقتطاع الضريبي من المكلفين، ومن ثم توزيعه على شكل نفقات على قطاعات تعود بالنفع على الجميع، مثل: الصحة والتعليم،.....الخ. (بوقفة، مرجع سابق، 2013)

4- دعم الجمعيات الخيرية وجمعيات التنمية والجمعيات التعاونية وغيرها من المؤسسات التي لا تهدف إلى الربح، ومساعدتها على أداء الهدف النبيل الذي تسعى إليه، وذلك بإعفاءها من الضرائب. (حسيب، 1994)

5.2.2 مبررات الإعفاءات الضريبية

هناك مجموعة من المبررات التي تمنح من خلالها الإعفاءات الضريبية للمكلفين منها:

1- ضعف التكاليف الإدارية للعفو الضريبي: من المبررات للقيام بالإعفاء الضريبيّ ضعف التكاليف الإدارية الناتجة عنه، مقارنة بالتكاليف الناتجة عن برامج التعريف، وجمع المتأخرات الضريبية، وتكاليف العقوبات الجنائية، مثل: السجن.

2- تحسين النظام الضريبي: يسمح الإعفاء الضريبي على زيادة فعالية وعدالة النظام الضريبيّ، وذلك نتيجة خضوع الممولين المتهربين إلى الالتزامات الضريبية من جديد.

3- مؤشر على مرونة النظام الضريبي: يتيح العفو الضريبيّ الأخذ بعين الاعتبار التغيرات التي تحدث في سلوك الممولين؛ لأن تطبيق القواعد الضريبية بطريقة صارمة يؤدي إلى عدم تعظيم الإيرادات الضريبية. (قدي، 2011)

4- إصلاح النظام الضريبي: تعتمد السلطات العمومية عند قيامها بالإصلاح الضريبي، سواء بتخفيض المعدلات، أو إعادة التأسيس، أو إعادة هيكلة بعض الضرائب، إلى القيام بعفو ضريبيّ؛ رغبةً من بعض الممولين بالامتثال الضريبي والشرعية، ولهذا يجب ألا يقابل الامتثال الضريبي بالعقاب.

5- معالجة التهرب غير المقصود: يأخذ العفو الضريبي بعين الاعتبار وجود تهرب ضريبيّ غير مقصود، لا إرادي، وإن العقاب يقع في العادة على المتعمد، والتهرب غير المقصود عادة ينتج عن التعقيد في الإجراءات الضريبية، أو عدم الوضوح في الوثائق.

6- مظهر من مظاهر العدالة: اعتبر بعض النواب السويسريين العفو الضريبيّ نوعاً من أنواع العدالة؛ لأنه يمنح المكلفين بدفع الضرائب السويسريين نفس الإجراء الذي يستفيد منه الأوروبيون لإنعاش اقتصادهم الذي يعمل على الخروج من الركود الناجم عن الأزمة المالية لسنة 2007 م. (قدي، مرجع سابق، 2011)

3.2 أهداف النظام الضريبي

تلعب الضرائب دوراً مهماً في الاقتصاد، فهي إحدى أركان السياسة المالية للدولة، حيث تستخدمها في توجيه الاقتصاد، والتحكم به، ولا تقتصر الضرائب على الهدف المالي فقط، وهو تغطية نفقات الدولة، بل للضرائب أهداف اقتصادية واجتماعية أيضاً، يمكن إبرازها بما يلي:

أولاً: الأهداف المالية للضرائب

وتكون من خلال وفرة التحصيل، ويعدّ من أقدم الأهداف وأهمها أيضاً، نظراً لما يمثله هذا الهدف من مصدر تمويل لنفقات الدولة، فمع توسّع المجتمع تزداد الحاجة الى مشاريع عديدة، تقوم الدولة بتوفيرها، ويطلق عليها السلع العامة، مثل: الدفاع والأمن والتعليم والصحة، لذلك تعد الضرائب إحدى وسائل تمويل النفقات، فكلما ازدادت أعباء الدولة المالية ازداد الطلب على الضرائب، وذلك عن طريق زيادة نسبتها، أو توسيع قاعدتها. (الرفاعي، 1983)

ثانياً: الأهداف الاقتصادية للضرائب

تلعب الضرائب دوراً مهماً في الدولة، وتحقق مجموعة من الأهداف الاقتصادية منها:

أ. العمل على تشجيع الصناعات المحلية وحمايتها من المنافسة

تلجأ الدولة إلى حماية بعض الصناعات المحلية التي لا تكون قادرة على منافسة الصناعات المستوردة، و يكون ذلك من خلال فرض ضرائب على السلع المستوردة، وبالتالي رفع سعرها، وذلك يؤدي إلى خلق ظروف أفضل للسلع المصنعة محلياً. (القطاونة، عفانة، 2008)

ب. تنشيط الفعاليات الاقتصادية وتوجيهها نحو قطاعات معينة

من حيث تشجيع صناعات أو خدمات معينة دون غيرها، وذلك يكون من خلال تخفيض نسبة الضريبة عليها، بما يحقق الأهداف الاقتصادية. (صيام، وآخرون، 1997)

ج. وسيلة لتشجيع النشاط الاقتصادي

إن الضريبة هي إحدى الأدوات التي تستخدمها الدولة لتنشيط الاقتصاد في حالتها التضخم والانكماش، ففي حالة التضخم والتي يكون من أسبابها ارتفاع السيولة المتوفرة لدى المواطنين، تلجأ الدولة إلى رفع نسبة الضريبة المفروضة على المواطنين، وهذا يؤدي إلى تقليل جزء من السيولة، وبالتالي العمل على الحد من المشكلة.

أما في حالة الانكماش، الذي يتمثل في الركود الاقتصادي، وانخفاض الطلب على السلع والخدمات، فإن الدولة تلجأ إلى خفض نسبة الضريبة على مواطنيها، وهذا يعمل على زيادة نسبة السيولة لدى المواطنين، مما يؤدي إلى زيادة الانفاق، وبالتالي تنشيط الحركة الاقتصادية، والتخفيف من مشكلة البطالة.

د. وسيلة لتحسين المركز المالي وزيادة حجم الاستثمارات

ويظهر ذلك بشكل خاص عند تخفيض نسب الضرائب والذي من خلاله تستطيع الدولة توجيه الشركات إلى زيادة رأس المال المستثمر في المشاريع، والتأثير بالتالي على موجودات المنشآت الاقتصادية، وبالتالي تحفيز الاقتصاد بشكل عام. (القطاونة، مرجع سابق، 2008)

ثالثاً: الأهداف الاجتماعية للضرائب

تستخدم الضريبة لتحقيق أغراض اقتصادية منها:

1- إعادة توزيع الثروة بين المواطنين

وذلك من خلال تضيق الفجوة بين ذوي الدخل المرتفعة وذوي الدخل المتدنية، في المجتمع الواحد، بفرض ضريبة على ذوي الدخل المرتفعة، وإنفاقها في توفير الخدمات الرئيسية لجميع أفراد المجتمع، بمن فيهم ذوي الدخل المتدنية الذين لا تخضع دخولهم للضريبة. (الحجاوي، 2004)

2- تنظيم النسل في المجتمع

تستخدم الضريبة لتشجيع النسل في الدول التي تعاني من تناقص أو استقرار في عدد سكانها، والتي توصف بالمجتمعات الهرمة، فقد تمنح الدولة إعفاءات ضريبية تتناسب مع عدد أفراد الأسرة.

كما أنها تستخدم للحدّ من النسل في المجتمعات التي تعاني من الانفجار السكاني، وذلك عن طريق إيقاف بعض أنواع الإعفاءات العائلية، إذا تجاوز عدد أفراد العائلة حداً معيناً. (حداد، مرجع سابق، 2010)

3- تطوير جمعيات المنفعة العامة

وهي الجمعيات التي تقوم بأنشطة لا تهدف إلى الربح، ويكون الغرض من عملها أن يعود النفع على جميع أفراد المجتمع، لذلك يجب تشجيعها عن طريق إعفائها من دفع الضريبة.

4- العمل على حل مشكلة السكن

ويتم من خلال منح إعفاءات، بشكل جزئي أو كلي، للمشاريع السكنية. (حسن، 2009)

4.2 الإعفاءات الضريبة الخاصة بضريبة الدخل

1.4.2 الإعفاء الضريبي الخاص بضريبة الدخل حسب القانون الفلسطيني

يتضمن القرار بقانون رقم (8) لسنة (2011م) الدخل المعفى من الضريبة، وذلك من المادة (7) من هذا القرار بقانون، والمعدل أيضاً بقرار رقم (5) لسنة (2015م) حسب البنود التالية:

1- دخل الهيئات المحلية والمؤسسات العامة من أي عمل لا يستهدف الربح.

2- دخل الأوقاف وصناديق الأيتام المنشأة وفقاً لأحكام القانون.

- 3- أي مبلغ مدفوع كتعويض بسبب الإصابة أو الوفاة وفقاً للتشريعات السارية.
- 4- مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة بمقتضى التشريعات النافذة بما لا يتجاوز شهرين عن كل سنة.
- 5- الراتب التقاعدي.
- 6- مهمة السفر أو بدل التمثيل المدفوعة لموظفي القطاع العام أو الخاص شريطة إنفاقها في سبيل الوظيفة.
- 7- المستردات من الضرائب نتيجة تسوية أوضاع عن سنوات سابقة.
- 8- الدخل من الوظيفة أو الاستخدام المتحقق للأعمى أو المصاب بعجز أو إعاقة لا تقل عن (50%)، وفقاً لتقرير اللجنة الطبية المختصة.
- 9- الدخول المعفاة بموجب قانون خاص أو اتفاقية ثنائية أو متعددة الأطراف تعقدها السلطة الوطنية.
- 10- المبالغ الإضافية التي تدفع كبدايات أو علاوات بحكم العمل في الخارج لأعضاء السلك الدبلوماسي والقنصلي الفلسطيني لدى ابتعائهم للعمل في الخارج، ولا يشمل هذا الإعفاء علاوة غلاء المعيشة.
- 11- الرواتب والمخصصات التي تدفعها هيئة الأمم المتحدة من ميزانيتها إلى موظفيها ومستخدميها.
- 12- الدخل المتحقق من أي صندوق موافق عليه من قبل الوزير، كصناديق التقاعد والتوفير والضمان والتأمين الصحي، شريطة أن يقتصر الإعفاء على دخل الصندوق من مساهمات كل المستخدمين، (بفتح الدال)، والمستخدمين (بكسر الدال).
- 13- الدخل من الوظيفة المدفوع لأعضاء السلك الدبلوماسي أو القنصلي غير الفلسطينيين الممثلين للدول الأخرى في فلسطين شريطة المعاملة بالمثل.

- 14- أرباح الأسهم وحصص الأرباح من قبل الشخص المقيم.
- 15- دخل الشخص المتحقق في الخارج ما لم يكن ناشئاً عن أمواله أو ودائعته في فلسطين.
- 16- ما نسبته (25%) من أرباح شراء وبيع الأسهم والسندات، ولا يرد للأرباح أي مبالغ من النفقات مقابل إعفاء هذه النسبة من الأرباح.
- 17- الإرث، ولا يعفى بعد ذلك الإيراد السنوي للممتلكات المورثة.
- 18- دخل الجمعيات التعاونية فيما يتعلق بمعاملاتها مع أعضائها.
- 19- دخل الجمعيات الخيرية والشركات غير الربحية والنقابات والاتحادات المهنية والجمعيات التعاونية ولجان الزكاة والصناديق الخيرية المرخصة شريطة:
- أ. أن يكون الدخل من عمل لا يستهدف الربح.
- ب. أن لا يكون الدخل ناتجاً عن أعمال تجارية أو استثمارية ذات طبيعة تؤثر على القدرة التنافسية للقطاع الخاص.
- ج. الالتزام بتقديم نسخة من الحسابات الختامية سنوياً مصادق عليها من المدقق القانوني.
- وكما تضمن القرار بقانون رقم (8) لسنة (2011 م) والقرار رقم (5) لسنة (2015) المادة (12) حسب البنود التالية:
- للتوصل لمقدار الدخل الخاضع للضريبة يمنح الشخص المقيم الإعفاءات الآتية:
- أ. إعفاء سنوي مقداره (36000 شيكل).
- ب. المبلغ الفعلي كبديل مواصلات ثابتة لموظفي ومستخدمي القطاع العام.
- ج. المبلغ الفعلي المدفوع كبديل مواصلات فعلية أو (10%) من إجمالي الراتب السنوي، وأيهما أقل لمستخدمي القطاع الخاص.

د. مساهمة الموظف أو المستخدم في صناديق التقاعد أو الادخار أو التأمين الصحي أو الضمان الاجتماعي وأية صناديق أخرى موافق عليها من قبل الوزير.

هـ. إعفاء شراء أو بناء بيت سكن بقيمة (30000 شيكل) لمرة واحدة فقط، أو إعفاء من مبلغ الفوائد الفعلية المدفوعة على قرض بنكي، أو مؤسسة إقراض أو اسكان أنفق على شراء أو بناء مسكن وبحد أقصى (4000 شيكل) سنوياً، على أن لا تزيد عن (10 سنوات) كحد أعلى، شريطة تقديم المستندات المعززة لذلك.

و. إعفاء جامعي بمبلغ (6000 شيكل) سنوياً لقاء الإنفاق على دراسته أو دراسة زوجه أو أي من أولاده في جامعة أو كلية مجتمع أو معهد فوق مستوى الثانوية العامة، باستثناء من حصل على منحة أو بعثة وبحد أقصى طالبين في كل سنة.

2.4.2 الإعفاء الضريبي الخاص بضريبة الدخل حسب القانون الأردني

توضح المادة رقم (13) الإعفاءات الشخصية والعائلية والإعالة والدراسة الجامعية الممنوحة للمكلفين الأفراد، في ضوء أحكام هذا القانون، حيث تنزل من دخلهم الصافي من أي مصدر دخل للتوصل إلى الدخل الخاضع للضريبة، أما المادة (14)، فتوضح الإعفاءات المتعلقة بـ(الراتب أو الأجر إذا كان دخل المكلف من هذا المصدر، إعفاء بدل الإيجار المدفوع من قبل المكلف الفرد، وإعفاء فائدة السكن المدفوعة خلال السنة موضوع التقدير، وإعفاء الاستشفاء أو المعالجة المقبولة داخل أو خارج المملكة، وإعفاء مساهمة المكلف في صندوق الضمان الاجتماعي أو أي صندوق آخر موافق عليه من وزير المالية، وإعفاء المبالغ المدفوعة من المستخدم عن شراء سنوات خدمة بموجب قانون المؤسسة العامة للضمان الاجتماعي، وإعفاء ما يدفعه المكلف عن نفسه وزوجته وأفراد عائلته ممن يتولى إعالتهم كأقساط وثائق التأمين على الحياة المستهلكة غير المستردة بفروعه المختلفة، وكذلك أقساط وثائق التأمين الصحي غير المستردة بأي صورة كانت)، كما يلي: (القطاونة، مرجع سابق، 2008)

أولاً: المادة (13)

للتوصل إلى الدخل الخاضع للضريبة:

أ. يتمتع الشخص الطبيعي المقيم بالإعفاءات التالية:

_ مبلغ 1000 دينار إعفاء شخصياً.

_ مبلغ 1000 دينار عن زوجه على أن لا يتكرر ذلك لأي منهما.

_ مبلغ 500 دينار عن كل ولد من أولاده يتولى إعالتهم، وعن كل من والديه إذا تولى إعالتهم.

_ مبلغ 200 دينار عن كل شخص تكون إعالتهم من مسؤولية المكلف شرعاً وبعد أقصاه 100 دينار، ويشترط في ذلك أن يمنح الإعفاء عن الشخص المعال الواحد لأكثر من مكلف معيل واحد.

ويشترط لمنح الإعفاء المتعلق بالزوجة والأولاد والأبوين والمعالين لغير الأردني أن يكونوا مقيمين في المملكة.

ب. يتمتع الشخص الطبيعي الأردني غير المقيم بالإعفاءات الخاصة بالزوجة والأولاد المعالين المقيمين في المملكة، إذا كان هذا الشخص مسؤولاً عن إعالتهم.

ج. يتمتع الشخص الطبيعي الأردني بإعفاء قدره 2000 دينار في السنة، إذا كان مكلفاً وكان طالباً غير مبعوث في جامعة أو كلية مجتمع أو معهد، فوق مستوى شهادة الثانوية العامة.

د. يسمح للشخص الطبيعي الأردني بإعفاء قدره 2000 دينار في السنة، لقاء الإنفاق على دراسة كل ولد من أولاده، أو على دراسة حفيده أو زوجه أو أخيه أو أخته، ممن تولى إعالتهم، وكان أي منهم غير موفد في بعثة، ولا يستطيع الإنفاق على دراسته، وكان طالباً يدرس في جامعة أو كلية مجتمع أو معهد فوق مستوى شهادة الدراسة الثانوية العامة، وإذا

تعدد الأشخاص الذين ينفقون على دراسة طالب واحد غير موفد في بعثة، فيوزع بينهم مبلغ الإعفاء بمقدار ما ينفقه كل منهم على الطالب.

هـ. على مجلس الوزراء إعادة النظر في الإعفاءات المنصوص عليها في هذه المادة مرة أو أكثر كل خمس سنوات في ضوء الأرقام القياسية لتكاليف المعيشة.

ثانياً: المادة رقم (14)

للتوصل إلى الدخل الخاضع للضريبة:

أ. 1. يعفى من الضريبة (50%) من الرواتب والأجور والعلاوات والمكافآت والمخصصات التي تدفعها الحكومة والمؤسسات العامة والسلطات المحلية للعاملين لديها.

2. يعفى من الضريبة (50%) من الاثني عشر ألفاً الأولى و(25%) مما زاد على ذلك من الرواتب والأجور والعلاوات والمكافآت والمخصصات التي يتقاضاها العاملون من غير الجهات المنصوص عليها في البند (1) من هذه الفقرة.

ب. يعفى من الضريبة بدل الإيجار الذي يدفعه المكلف المقيم أو زوجه عن سكنه في المملكة، سواء كان عقد إيجار باسمه أو باسم زوجه، شريطة أن لا يزيد مجموع المبلغ المعفى بموجب هذه الفقرة على 2000 دينار في السنة.

ج. يعفى من الضريبة الفائدة التي يدفعها الشخص المقيم أو زوجه على قرض أنفقه في إنشاء سكن له في المملكة أو شرائه أو مبلغ الربح الذي دفعه هو أو زوجه لأي بنك وشركة، لا يتعامل أي منهما بالفائدة مقابل إنشاء أو شراء مثل ذلك المسكن، ويشترط للسماح بهذا الإعفاء أن يقيم الشخص وزوجه أو أحدهما أو أي من أصوله أو فروعه في المسكن، وأن لا يتجاوز مبلغ الفائدة أو الربح الذي يسمح بإعفائه في هذه الحالة ألفي دينار، سواء كان البيت ملكاً للزوج أو الزوجة أو أياً كان المقترض منها.

د_ يعفى من الضريبة المبلغ الذي يدفعه المقيم أجراً لعملية جراحية له أجريت في المملكة أو لمن يعيله شرعاً، وكذلك المبلغ الذي يدفعه لاستشفاء أي منهم في أحد مستشفيات المملكة.

هـ_ يعفى من الضريبة المبلغ الذي يدفعه المقيم للمعالجة والاستشفاء من الأمراض المستعصية، له أو لمن يعيله شرعاً، وذلك بموجب تعليمات وأسس يصدرها الوزير، بتنسيب من المدير، شريطة ألا يزيد مجموع المبلغ المعفى بموجب هذه الفقرة على 10000 دينار في السنة، للمعالجة والاستشفاء من تلك الأمراض في المملكة وعلى 15000 دينار خارجها.

و_ يعفى من الضريبة المبلغ الذي يدفعه المقيم عن عملية جراحية أجريت له في خارج المملكة أو لمن يعيله شرعاً، وتكون عملية طارئة أو يتعذر إجراؤها في داخل المملكة، وذلك بموجب تعليمات وأسس يصدرها الوزير، بتنسيب من المدير، شريطة ألا يزيد مجموع المبلغ المعفى بموجب هذه الفقرة على 10000 دينار في السنة.

ز_ تعفى من الضريبة مساهمة المستخدم (بفتح الدال) في المؤسسة العامة للضمان الاجتماعي، أو في صندوق ادخار أو توفير، أو تأمين صحي، أو تقاعد أو أي صندوق آخر مماثل يوافق عليه الوزير.

ح_ يعفى من الضريبة ما يدفعه المستخدم (بفتح الدال) عن شراء سنوات خدمة بموجب قانون المؤسسة العامة للضمان الاجتماعي.

ط_ يعفى من الضريبة ما يدفعه المكلف عن نفسه وزوجته وأفراد عائلته ممن يتولى إعالتهم كأقساط وثائق التأمين على الحياة المستهلكة، غير المستردة، بفروعه المختلفة، وكذلك أقساط وثائق التأمين الصحي غير المستردة، بأي صورة كانت. (قانون ضريبة الدخل الاردني رقم (57) لسنة 1985م وتعديلاته)

3.4.2 الإعفاء الضريبي الخاص بضريبة الدخل حسب القانون المصري

قرر المشرع بعض الإعفاءات، وذلك على النحو التالي:

1- أرباح مشروعات تربية النحل، وذلك بصورة مطلقة، دون أية حدود أو شروط (المادة 36 أولاً).

2- أرباح منشآت استصلاح أو استزراع الأراضي مدة عشر سنوات، اعتباراً من أول سنة ضريبية تالية لتاريخ اعتبار الأرض منتجة (المادة 36 ثانياً)، وذلك وفقاً للقواعد المنظمة لتحديد هذا التاريخ الصادر بها قرار وزير المالية بالاتفاق مع وزير الزراعة.

3- أرباح مشروعات الانتاج الداجني وحظائر المواشي وتسمينها ومشروعات مصادر الأسماك وأرباح مشروعات مراكب الصيد التي يمتلكها أعضاء الجمعيات التعاونية لصيد الأسماك من عمليات الصيد. وذلك لمدة عشر سنوات ابتداء من تاريخ مزاولة النشاط (المادة 36 ثالثاً)، وذلك وفقاً رقم 187 لسنة 1993 م، بعد أن كانت لمدة خمس سنوات فقط، وفقاً للقانون رقم 157 لسنة 1981 م.

4- أرباح صناديق التأمين الخاصة للمنشأة، طبقاً لأحكام القانون رقم 54 لسنة 1975 م بإصدار قانون صناديق التأمين الخاصة (المادة 36 رابعاً).

5- أرباح المشروعات الجديدة التي أقيمت أو تقام بعد تاريخ العمل، بقرار رئيس الجمهورية، رقم 40 لسنة 1991 م، بإنشاء الصندوق الاجتماعي للتنمية، والممولة كلياً أو جزئياً من الصندوق، وذلك لمدة خمس سنوات، ابتداء من تاريخ مزاولة النشاط (المادة 36 خامساً).

6- لتشجيع القطاع الصناعي، ونشاط التصدير، فإن ثمانية آلاف جنيه الأولى من صافي أرباحها تدخل في وعاء الضريبة على الدخل، وما يزيد يدخل في الوعاء بنسبة 80% للنشاط الصناعي و70% لنشاط التصدير (المادة 30)، ويقصد بالمنشآت الصناعية في تطبيق هذا الحكم المنشآت المقيدة بالسجل الصناعي، وفقاً لأحكام القانون رقم 24 لسنة 1977م في شأن السجل الصناعي وكذلك المنشآت التي لا تخضع لأحكام القانون المشار اليه، إذا كانت تزاوّل أوجه النشاط المدرجة في القوائم التي يصدر بها قرار من وزير الصناعة، بالاتفاق مع وزير المالية. (البطريق، 1998)

4.4.2 تطور وتغير نصوص الإعفاءات الضريبية في القوانين الضريبية

ومن المعروف أن القانون الضريبي لا يقوم من فراغ، ولا ينشأ مستقلاً عن محيطه بل يقوم ضمن نظام اقتصادي واجتماعي وسياسي معين (لطي، 1985).

إنّ النظم المحيطة بالقوانين الضريبية متغيرة، وبالتالي سيتبعها تغيير القوانين الضريبية، ومنها الضريبة على الدخل، وهو موضوع هذا البحث، فهذا القانون غير مستقر، فهو يتغير من فترة إلى أخرى؛ تلبيةً لمتطلبات النظام الاقتصادي والاجتماعي والسياسي القائم في أراضي السلطة الوطنية الفلسطينية.

وبالنظر إلى التطور التاريخي نجد أنه غير مستقر، يختلف باختلاف الأوقات، حيث إن السلطة لفلسطينية قد نشأت على أرض فلسطين، بموجب الاتفاقيات المبرمة بين منظمة التحرير الفلسطينية والجانب (الإسرائيلي)، وخاصة وثيقة إعلان المبادئ عام 1993 م، (اتفاق أوسلو) الموقع في واشنطن بتاريخ 13 سبتمبر 1993 م، بين منظمة التحرير الفلسطينية و(إسرائيل)، إذ تسلمت السلطة بموجبها كافة السلطات التشريعية والتنفيذية والقضائية، ضمن ولايتها المحدودة من الناحية الإقليمية والوظيفية والشخصية.

ولكن فلسطين تاريخياً قد مرت في عدة مراحل، إذ إنها كانت جزءاً من الدولة الإسلامية، وقد طبق النظام القانوني العثماني في فلسطين أكثر من أربعمئة عام، ولكن فيما يتعلق بالضريبة على الدخل يلاحظ أنها فرضت لأول مرة في مرحلة الانتداب البريطاني لفلسطين، وذلك بموجب قانون ضريبة الدخل رقم 23 لسنة 1941 م؛ وقد أخذ هذا القانون بنظام الضريبة الموحدة على الدخل، ومن ثم أصدر المندوب السامي في فلسطين قانون ضريبة الدخل رقم 13 لسنة 1947 م، الملغى لقانون ضريبة الدخل رقم 23 لسنة 1941 م، والذي أخذ أيضاً بنظام الضريبة الموحدة على الدخل، وبدأ العمل به اعتباراً من أول نيسان عام 1947 م، علماً أن هذا القانون قد بقي معمولاً به في قطاع غزة حتى انتهاء سنة 2004 م، وسريان القانون رقم 17 لسنة 2004 م.

وبعد احتلال (إسرائيل) للضفة الغربية في عام 1967م، قام الحاكم العسكري الإسرائيلي بإصدار كثير من الأوامر العسكرية المعدلة والمشوهة لمعظم مواد قانون ضريبة الدخل رقم 25 لسنة 1964م المطبق في الضفة الغربية، والقانون رقم 13 لسنة 1947م المطبق في قطاع غزة. أول قانون ضريبي فلسطيني، هو قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم 17 لسنة 2004 الذي يتميز أنه اتخذ صفة الشمولية في الوطن أي في الضفة الغربية وقطاع غزة، إذ عمل هذا القانون على إلغاء قانون ضريبة الدخل الأردني رقم 25 لسنة 1964م، الذي كان يعمل به في الضفة الغربية، وأيضاً عمل على إلغاء قانون ضريبة الدخل البريطاني رقم 13 لسنة 1947م، الذي كان يعمل به في قطاع غزة.

أهم ما جاء بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم 17 لسنة 2004م عن القانون رقم 25 لسنة 1964م أنه أخضع جميع الدخول المحققة لأي شخص من أي مصدر كان للضريبة، باستثناء الدخول المعفاة بموجب هذا القانون، ولكن لم يتضمن نصاً يحدد فيه مصادر الدخول الخاضعة للضريبة كالقانون السابق والقوانين المقارنة، بل اقتصر بموجب المادة 6 والمادة 7 منه على تعداد الدخول المعفاة من الضريبة على سبيل الحصر لا المثال.

وأخيراً وبسبب الأوضاع السياسية المتمثلة بالتناحر على السلطة بين الاطراف المكونة للمجتمع الفلسطيني، وكذلك الواقع القمعي للاحتلال الإسرائيلي الذي كان السبب الرئيس لانعدام انعقاد المجلس التشريعي، فقد تم إصدار القرار بقانون رقم 8 لسنة 2011م.

لقد جاء في تبرير إصدار القرار بقانون رقم 8 لسنة 2011م من قبل مجلس الوزراء هو لتحديث وتطوير القوانين المنظمة لعمل السلطة الوطنية الفلسطينية، ومتطلبات النهوض بالاقتصاد القومي، وفي إطار العمل على زيادة الإيرادات وتعزيز القدرة على الاعتماد على القدرة الذاتية، خاصة وأن حصيلة ضريبة الدخل في فلسطين هي حصيلة بسيطة، فتم إصدار القرار من أجل زيادة نسبة إيرادات ضريبة الدخل من 6% إلى 30% من إجمالي الإيراد العام، أي من 150 مليون دولار إلى 600 مليون دولار.

ولتوضيح جميع الفروقات ما بين نصوص الإعفاءات الضريبية في قانون ضريبة الدخل

رقم 17 لسنة 2004م وتعديلاته والقرار بقانون رقم 8 لسنة 2011م

وهنا فقد تم عمل جدول لكل التعديلات التي طرأت على نصوص الإعفاءات الضريبية

في قانون ضريبة الدخل رقم 17 لسنة 2004 م وتعديلاتها من خلال القرار بقانون رقم 8 لسنة 2011م:

جدول (1) التعديلات التي طرأت على نصوص الإعفاءات الضريبية في قانون ضريبة الدخل رقم 17 لسنة 2004 وتعديلاتها من خلال القرار بقانون رقم 8 لسنة 2011

المواد المعدلة في قانون ضريبة الدخل رقم 17 لسنة 2004 وتعديلاته	التعديلات على قانون ضريبة الدخل رقم 17 لسنة 2004 من خلال القرار بقانون رقم 8 لسنة 2011	القرار بقانون الساري قرار بقانون رقم 8 لسنة 2011 بشأن ضريبة الدخل
مادة (6)	مادة (7)	مادة (7)
الدخل المعفي من الضريبة يعفى من الضريبة المفروضة بموجب احكام هذا القرار بقانون كل من الدخول التالية: 4- أي مبلغ مقطوع يدفع كمكافأة لدى اعتزال الخدمة أو الوفاة أو كتعويض مقطوع مقابل الإصابة بأذى أو وفاه بما يتوافق والقوانين السارية المفعول.	الدخل المعفي من الضريبة تم تعديل البند 4 حيث اصبح: 4-مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة بمقتضى التشريعات النافذة بما لا يتجاوز شهر عن كل سنة.	الدخل المعفى من الضريبة يعفى من الضريبة المفروضة بموجب أحكام هذا القرار بقانون الدخول الآتية: 1. دخل الهيئات المحلية والمؤسسات العامة من أي عمل لا يستهدف الربح. 2. دخل الأوقاف، وصناديق الأيتام المنشأة وفقاً لأحكام القانون.
9-المخصصات المدفوعة لموظفي السلك الدبلوماسي الفلسطيني.	10. المبالغ الإضافية التي تدفع كبذلات أو علاوات بحكم العمل في الخارج لأعضاء السلك الدبلوماسي والقنصلي الفلسطيني لدى	3. أي مبلغ مدفوع كتعويض بسبب الإصابة أو الوفاة وفقاً للتشريعات السارية. 4. مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة بمقتضى التشريعات

النافذة بما لا يتجاوز شهر عن كل سنة. 5. الراتب التقاعدي. 6. مهمة السفر أو بدل التمثيل المدفوعة لموظفي القطاع العام أو الخاص شريطة إنفاقها في سبيل الوظيفة. 7. المستردات من الضرائب نتيجة تسوية أوضاع عن سنوات سابقة. 8. الدخل من الوظيفة أو الاستخدام المتحقق للأعمى أو المصاب بعجز أو إعاقة لا تقل عن (50%) وفقاً لتقرير اللجنة الطبية المختصة. 9. الدخول المعفاة بموجب قانون خاص أو اتفاقية ثنائية أو متعددة الأطراف تعقدها السلطة الوطنية. 10. المبالغ الإضافية التي تدفع كبدايات أو علاوات بحكم العمل في الخارج لأعضاء السلك الدبلوماسي والقنصلي الفلسطيني لدى ابتعاثهم للعمل في الخارج ولا يشمل هذا الإعفاء علاوة غلاء المعيشة. 11. الرواتب والمخصصات	ابتعاثهم للعمل في الخارج ولا يشمل هذا الإعفاء علاوة غلاء المعيشة. حذف البندين 12-13 أي أصبحت دخولها خاضعة للضريبة. أصبح البند 15 كالتالي: 15- دخل الشخص المتحقق في الخارج ما لم يكن ناشئاً عن أمواله أو ودائعه في فلسطين.	العمل أو أي من أفراد أسرته أو أي شخص معال شرعاً، واقنتع مأمور التقدير بأن أشغال المأجور دون مقابل وكذلك البناء الذي يشغله مالكه إذا كان شخصاً معنوياً أو أيًا من موظفيه أو مستخدميه لغاية السكن دون مقابل وفي الحالة الأخيرة يختصر الإعفاء على القيمة الإيجارية للمالك. 13- دخل الشخص الطبيعي من المزارعين حسب المعايير المحددة لهذا الإعفاء وفق لوائح وتعليمات تصدر لهذه الغاية. 15- دخل الشركة الأجنبية العاملة في فلسطين والمتحقق لها عن مزاوله نشاطها خارج فلسطين مع مراعاة أحكام الفقرة 2 من المادة 13 من إلى القرار بقانون رقم 2 لسنة 2008 هذا البند هو بموجب قرار بقانون رقم 19 لسنة 2009 بشأن تعديل القرار بقانون رقم 2 لسنة 2008 المعدل لقانون ضريبة الدخل رقم 17 لسنة 2004
--	--	---

التي تدفعها هيئة الأمم المتحدة من ميزانيتها إلى موظفيها ومستخدميها. 12. الدخل المتحقق لأي صندوق موافق عليه من قبل الوزير كصناديق التقاعد والتوفير والضمان والتأمين الصحي شريطة أن يقتصر الإعفاء على دخل الصندوق من مساهمات كل من المستخدمين (بفتح الدال) والمستخدمين (بكسر الدال). 13. الدخل من الوظيفة المدفوع لأعضاء السلك الدبلوماسي أو القنصلي غير الفلسطينيين الممثلين للدول الأخرى في فلسطين شريطة المعاملة بالمثل. 14. أرباح الأسهم وحصص الأرباح الموزعة من قبل شخص المقيم. 15. دخل الشخص المتحقق في الخارج ما لم يكن ناشئاً عن أمواله أو ودائعه في فلسطين. 16. ما نسبته (25%) من أرباح شراء وبيع الأسهم والسندات ولا يُرد للأرباح أي مبالغ من النفقات مقابل إعفاء		
---	--	--

هذه النسبة من الأرباح. 17. الإرث، ولا يعفي بعد ذلك الإيراد السنوي للممتلكات الموروثة. 18. دخل الجمعيات التعاونية فيما يتعلق بمعاملاتها مع أعضائها. 19. دخل الجمعيات الخيرية والشركات غير الربحية والنقابات والاتحادات المهنية الجمعيات التعاونية ولجان الزكاة والصناديق الخيرية المرخصة شريطة: أ. أن يكون الدخل من عمل لا يستهدف الربح. ب. أن لا يكون الدخل ناتجاً عن أعمال تجارية أو استثمارية ذات طبيعة تؤثر على القدرة التنافسية للقطاع الخاص. ج. الالتزام بتقديم نسخة من الحسابات الختامية سنوياً مصادق عليها من المدقق القانوني.		
	يتبع المادة (7) عدل البند 1 وأصبحه رقمه 16 في القرار بقانون الجديد ونص على: ما نسبته (25%) من أرباح شراء وبيع	مادة (7) الدخل المعفى من الضريبة بشروط يعفى من الضريبة المفروضة بموجب أحكام هذا القرار

	الأسهم والسندات ولا يُرد للأرباح أي مبالغ من النفقات مقابل إعفاء هذه النسبة من الأرباح. عدل البند 5 وأصبح رقمه 19 في القانون الجديد ونص على: دخل الجمعيات الخيرية والشركات غير الربحية والنقابات والاتحادات المهنية الجمعيات التعاونية ولجان الزكاة والصناديق الخيرية المرخصة شريطة: أ. أن يكون الدخل من عمل لا يستهدف الربح. ب. أن لا يكون الدخل ناتجاً عن أعمال تجارية أو استثمارية ذات طبيعة تؤثر على القدرة التنافسية للقطاع الخاص. ج. الالتزام بتقديم نسخة من الحسابات الختامية سنوياً	بقانون وفقاً للشروط الموضحة كل من الدخول التالية: 1-الأرباح الرأسمالية على النحو التالي: أ-الأرباح الرأسمالية الناجمة عن بيع أرض و /أو عقارات شريطة أن لا يكون هذا النشاط من طبيعة عمل ذلك الشخص ويعتبر النشاط من طبيعة عمل الشخص ويخضع للضريبة إذا تكرر أكثر من مره خلال السنة ويستثنى من هذا التكرار بيع الممتلكات الشخصية والموروثة. ب-الأرباح الرأسمالية الناجمة عن بيع الأوراق المالية من المحافظ الاستثمارية للبنوك والمؤسسات المالية. 5-دخل الجمعيات الخيرية والنقابات والاتحادات المهنية والجمعيات التعاونية ولجان الزكاة و الصناديق الخيرية المرخصة شريطة: أ-أن تكون تلك الدخول من عمل لا يستهدف الربح والمحددة في نظامها الداخلي. ب-أن لا يكون ذلك الدخل
--	--	---

		ناتجا عن أعمال تجاريه أو استثماريه وأية نشاطات أخرى ذات طبيعة تؤثر على القدرة التنافسية للقطاع الخاص ج-أن تلتزم الجمعيات الخيرية والتعاونية والاتحادات والنقابات ولجان الزكاة والصناديق الخيرية بتقديم نسخه من الحسابات الختامية الخاصة بها سنويا وشهادة المحاسب القانوني المرخص وكشف تعديلي لغايات ضريبة الدخل مصادقه عليه من المحاسب أو المدقق القانوني وتكون خاضعه للفحص والتدقيق.
مادة(12) الإعفاءات 1. للتوصل لمقدار الدخل الخاضع للضريبة بمنح الشخص الطبيعي المقيم الإعفاءات الآتية: أ. إعفاءً سنوياً مقداره (30000 شيكل). ب. المبلغ الفعلي المدفوع كبديل مواصلات ثابتة لموظفي ومستخدمي القطاع العام.	المادة (12) الإعفاءات تعديل البند أولاً ليصبح البند 1- أ - ونص على: إعفاءً سنوياً مقداره (30000 شيكل). تعديل البند ثانياً 4 في القانون الساري ليصبح البند 1-هـ ونص على: إعفاء شراء أو بناء بيت سكن بقيمة (30000 شيكل) لمرة واحدة فقط، أو إعفاء من مبلغ الفوائد الفعلية المدفوعة على	المادة (10) الإعفاءات للتوصل إلى صافي الدخل الخاضع للضريبة يمنح: أولاً: الشخص الطبيعي المقيم إعفاءً سنوياً مقداره 7200 دولار امريكي. ثانياً: يعفى من الضريبة بالإضافة إلى ما ورد في بند أولاً من هذه المادة. 4-إعفاء شراء أو بناء المساكن بقيمة خمسة آلاف دولار لمره واحده فقط،

ج. المبلغ الفعلي المدفوع كبديل مواصلات فعلية أو (10%) من إجمالي الراتب السنوي أيهما أقل لمستخدمي القطاع الخاص. د. مساهمة الموظف أو المستخدم في صناديق التقاعد أو الادخار أو التأمين الصحي أو الضمان الاجتماعي وأية صناديق أخرى موافق عليها من الوزير. هـ. إعفاء شراء أو بناء بيت سكن بقيمة (30000 شيكل) لمرة واحدة فقط، أو إعفاء من مبلغ الفوائد الفعلية المدفوعة على قرض بنكي أو مؤسسة إقراض أو إسكان انفق على شراء أو بناء مسكن وبعد أقصى (4000 شيكل) سنوياً، على أن لا تزيد عن (10 سنوات) كحد أعلى، شريطة تقديم المستندات المعززة لذلك. و. إعفاء جامعي بمبلغ (6000 شيكل) سنوياً لقاء الإنفاق على دراسته أو دراسة زوجه أو أي من أولاده في جامعة أو كلية مجتمع أو معهد فوق مستوى	قرض بنكي أو مؤسسة إقراض أو إسكان انفق على شراء أو بناء مسكن وبعد أقصى (4000 شيكل) سنوياً، على أن لا تزيد عن (10 سنوات) كحد أعلى، شريطة تقديم المستندات المعززة لذلك. أضاف القرار بقانون إعفاءً جديداً للشخص الطبيعي تحت البند 1-و ونص على: إعفاء جامعي بمبلغ (6000 شيكل) سنوياً لقاء الإنفاق على دراسته أو دراسة زوجه أو أي من أولاده في جامعة أو كلية مجتمع أو معهد فوق مستوى الثانوية العامة باستثناء من حصل على منحة أو بعثة وبعد أقصى طالين في كل سنة.	شريطة تقديم المستندات المعززة، أو إعفاء من مبلغ الفوائد الفعلي المدفوعة من الشخص على قرض بنكي أو مؤسسة إقراض أو إسكان أنفقه هذا الشخص على شراء أو بناء مسكنه وبعد أقصى 2000 دولار امريكي سنوياً مرفقا بالثبوتيات. ثالثاً: يجوز لمجلس الوزراء بتسيب من الوزير تعديل الإعفاءات الممنوحة والواردة في هذه المادة كلياً أو جزئياً، وفقاً لمقتضيات المصلحة العامة.
---	--	--

الثانوية العامة باستثناء من حصل على منحة أو بعثة وبعد أقصى طالبين في كل سنة. 2. لمجلس الوزراء بناءً على تنسيب من الوزير تعديل الإعفاءات المنصوص عليها في هذه المادة كلياً أو جزئياً وفقاً لمقتضيات المصلحة العامة.		
--	--	--

ومن الجدول المتقدم يلاحظ أن القرار بقانون بشأن الضريبة على الدخل قد هدف الى معالجة صعوبات التطبيق في القانون رقم 17 لسنة 2004م، ومن هذه الصعوبات كما يتبين لنا معالجة الديون المشكوك في تحصيلها ومعالجة نفقات الدخل المعفى، وأرباح شراء وبيع الأسهم والسندات والأرباح الرأسمالية من بيع الأراضي والعقارات. كما عالجت أيضاً موضوع التهرب الضريبي بواسطة مواد جديدة أدخلت على القانون تخصّ تسجيل المكلفين والخصم بالمصدر، كما تم تعديل بند مكافأة نهاية الخدمة ليتوافق مع قانون العمل، بحيث تم إعفاء راتب واحد فقط في نهاية الخدمة، أيضاً الدخل من الزراعة لم يتضمنه الإعفاء، ولكن وضعت له مجموعة من التعليمات، حيث لا يتجاوز مبلغاً معيناً، ولكن تم إعفاء بعض المزارعين من تقديم الإقرار الضريبي. لقد حدد القرار بقانون عملة الشيكال لاحتساب الضريبة؛ لأن معظم المكلفين يستخدمون عملة الشيكال، كما أعطى صلاحيات واسعة للمقدر لمعالجة التهرب الضريبي، وذلك لأنه لو ترك هذا الأمر للمحكمة، حسب رأي مقرري القرار، سيحتاج وقتاً طويلاً، قد يستغرق سنوات، وهذا برأي الباحثة تهميش لدور العدل والقضاء والمحاكم في الدولة.

لقد ألزم القرار بقانون الشخص الطبيعي والمعنوي الذي يمارس نشاط أعمال أو استثمار بالتسجيل لدى دائرة ضريبة الدخل من بداية النشاط أو ممارسة الأعمال، كما ألغى القرار بقانون الإعفاء الممنوح بموجب القانون السابق المتحقق في الخارج إذا كان ناشئاً عن أمواله أو ودائعته

في فلسطين، كما استحدث القرار إعفاء 25% من أرباح شراء وبيع الأسهم والسندات، عوضاً عن الإعفاء الكامل في القانون السابق، كما خفض نسبة الخصم التشجيعي لمن يسلم الإقرار في الشهر الأول من انتهاء السنة المالية إلى 4% بدلاً من 6%، وإلى 2% بدلاً من 4%، للشخص الذي يسلم الإقرار في الشهر الثاني والثالث.

كما خفض القرار بقانون المدة التي يجب على الشخص الاحتفاظ فيها بسجلات ومستندات مالية منظمة حسب الأصول والقوانين إلى 5 سنوات بدلاً من 7 سنوات في القانون السابق. كما تم إعطاء مدير عام دائرة ضريبة الدخل وموظفي الدائرة صفة الضابطة القضائية، أي بات باستطاعته اتخاذ إجراءات ذات طابع قضائي بحق المكلف بدفع الضريبة، كما استحدث القرار بقانون دفع 10% على الجوائز أو مكاسب اليانصيب النقدية والعينية، وأيضاً دفع 5% قيمة المبالغ المدفوعة كأتعاب لأصحاب المهن الحرة.

بالنسبة للأشخاص الطبيعيين لقد استحدث القرار بقانون إعفاء جامعي بمبلغ 6 آلاف شيكل سنوياً لقاء الاتفاق على الدراسة فوق الثانوية العامة، وبعد أقصى طالبين في السنة للعائلة الواحدة، كما ألغى الإعفاء على الأرباح الرأسمالية الناجمة عن بيع أراضي أو عقارات، كما حدد سقف الغرامة على كل من يتهرب من الضريبة أو يرتكب الأفعال التي وردت في مادة العقوبات بـ 10 آلاف شيكل بدلاً من ألف دولار في السابق، كما رفع سقف العقوبة بالحبس سنة أو بغرامة لا تقل عن 40 ألف شيكل بدلاً من 6 أشهر حبس، أو بغرامة 1500 دولار على موظف الضرائب الذي يسيء استخدام المعلومات التي بحوزته.

أما بالنسبة للشركات الاعتبارية فقد ألغى القرار بقانون إعفاء الأرباح الرأسمالية عن بيع الأوراق المالية في المحافظ الاستثمارية للبنوك والمؤسسات المالية، وزاد القرار بقانون سقف التنزيل لنفقات البحث والتطوير والبحث العلمي ونفقات البحث عن أسواق جديدة أو آفاق تصدير جديدة إلى 2% من الدخل الإجمالي بدلاً من 1% في القانون السابق، ورفع المبلغ إلى 500 ألف شيكل بدلاً من مائة ألف دولار في السابق، وخفض القرار بقانون سقف تنزيل نفقات الضيافة إلى 1% بدلاً من 3% من الدخل الإجمالي.

كما أن فرض ضريبة بنسبة 5% على أقساط التأمين على الحياة سيكون له نتيجة مباشرة بأن تقوم شركات التأمين بوقف بيع خدمة التأمين على الحياة، إذ إن هذا النوع من التأمين لا يعد دخلاً لشركات التأمين، فحوالي 80% منه يعاد للمؤمن. وكذلك فإن شركات التأمين تدفع ضريبه على أرباحها الحقيقية، والمؤمن غير ملزم بالتأمين على الحياة لدى شركه فلسطينية، فهو يستطيع التأمين على الحياة لدى أي شركه في دوله أخرى إذا كان ذلك أقل تكلفة له.

التعديلات التي جاء بها القرار بالقانون تمس الاقتصاد الفلسطيني بسوء، وينبغي توحيد الجهود بتعديله بما يخدم الاقتصاد الفلسطيني، فمن زاوية الاستثمار هناك بعض المواد في القانون مضره للصورة الفلسطينية، ولا تساعد على جذب الاستثمار الأجنبي، إذ يجب أن يتم سن القانون بما يناسب ظروف الأراضي الفلسطينية، وليس تقليداً للدول الأخرى.

وحصر إعفاء نهاية الخدمة براتب شهر واحد فقط، وغموض التعامل مع أتعاب نهاية الخدمة التي تزيد عن شهر بكل سنه.

كما اتجهت التشريعات السابقة وخاصة القرار بقانون إلى توسيع قاعدة الخضوع لضريبة الدخل، وهذا الأمر قد قوبل بهجوم من القطاع الخاص، والأفراد العاديين، وتمثلت وجهة نظرهم في أن الإدخالات الجديدة في نظام الضريبة على الدخل في مرحلة السلطة الوطنية الفلسطينية تفرض أعباء مادية إضافية على المواطنين، وأصحاب الشركات الكبيرة، وتمثلت وجهة نظرهم في أن الأموال المستثمرة في الخارج ليست فلسطينية، وسوف تقع على عاتق المكلف في القانون الجديد، حيث كان في السابق إثبات أن الأموال من مصادر فلسطينية تقع على عاتق دائرة الضريبة، كما أن الإعفاء على الأرباح لبيع الأسهم انخفض من 100% إلى 25% كما أشرنا سابقاً في القانون الجديد.

كما أن هناك تعديلات أخيرة صدرت على نصوص الإعفاءات الضريبة على قانون ضريبة الدخل رقم (8) لسنة (2011م):

- بتاريخ 11 آذار 2014م، صدر تعديل آخر، وهو قرار بقانون بشأن تعديل على قانون ضريبة الدخل (قرار بقانون رقم 8 لسنة 2011 م)، والذي أعاد إعفاء أرباح الأصول الرأسمالية الناتجة عن بيع الأوراق المالية إلى إعفاء كامل، واستيفاء 10% على الفوائد الناتجة عن برامج التمويل، وإلغاء الفوائد على الودائع والعملاء.

- بتاريخ 2015/3/31 م (قرار بقانون رقم (5) لسنة 2015م) بشأن تعديل على قانون ضريبة الدخل رقم (8) لسنة (2011م)، وهذا التعديل رفع الشريحة الخاضعة للإعفاء وفرض ضريبة على الشركات الاحتكارية بنسبة 20% فقط، بينما ألغيت تلك الشريحة والشركات وأصبحت الشريحة العليا 15% على الافراد والشركات والمؤسسات الأخرى. (ماس، 2015)

الفصل الثالث

التحليل الإحصائي

الفصل الثالث

التحليل الإحصائي

1.3 الطريقة والإجراءات

يتناول هذا الفصل وصفاً لمنهج الدراسة ولأفراد مجتمع الدراسة وعينتها، وكذلك أدوات الدراسة المستخدمة وطرق إعدادها، كما يتضمن هذا الفصل أيضاً نموذج الدراسة، ووصفاً للإجراءات التي قامت بها الباحثة في تطوير أدوات الدراسة وتطبيقها، وأخيراً الأساليب الإحصائية التي اعتمدت الباحثة عليها في تحليل الدراسة، وفيما يلي وصف للعناصر السابقة:

1.1.3 منهج الدراسة

في ضوء طبيعة الدراسة والبيانات المراد الحصول عليها استخدمت الباحثة المنهج الوصفي، فهو المنهج المناسب لهذه الدراسة، وذلك لأن المنهج الوصفي يدرس العلاقة بين المتغيرات، ويصف درجة العلاقة بينها وصفاً كمياً، وذلك باستخدام مقاييس كمية، ومن أغراض المنهج الوصفي وصف العلاقة بين المتغيرات، لهذا فقد رأت الباحثة أن هذا المنهج هو الأنسب لهذه الدراسة ويحقق أهدافها بالشكل الذي يضمن الدقة والموضوعية.

2.1.3 مجتمع الدراسة

لقد بلغ مجتمع الدراسة من المكلفين بدفع الضريبة المسجلين والملتزمين في دوائر ضريبة الدخل والبالغ عددهم (100) مكلف من شركات المساهمة العامة المدرجة وغير المدرجة، وكذلك جميع العاملين في دوائر ضريبة الدخل في الضفة الغربية، والبالغ عددهم للعام 2016/ 2017 (142) موظفاً وموظفة، وذلك حسب مصادر وزارة المالية الفلسطينية ودوائر ضريبة الدخل في الضفة الغربية.

3.1.3 عينة الدراسة

تكوّنت عينة الدراسة الفعلية من (100) موظف وموظفة من العاملين في ضريبة الدخل، و(100) من الشركات المكلفة بدفع الضريبة، وقد تم اختيارهم بطريقة العينة الطبقية العشوائية

(Stratified Random Sample)، وقد شكلت عينة العاملين في ضريبة الدخل ما نسبته (71%) تقريباً من مجتمع الدراسة، بحيث هذه النسبة جيدة كما اشارة عودة وملكاوي (1992)، إلى أن عينة الدراسة تكون كافية بالبحوث الوصفية التي يبلغ فيها مجتمع الدراسة بالمئات عندما نسبة التمثيل تبلغ (20%) فما فوق، والجدول (2) و (3) يبينان خصائص عينة العاملين في ضريبة الدخل والمكلفين بدفع الضريبة، والتكرارات، والنسب المئوية حسب متغيرات كل من العينتين.

جدول (2) توزيع أفراد عينة الدراسة من العاملين في ضريبة الدخل

المتغيرات	مستويات المتغير	التكرار	النسبة المئوية (%)
المستوى الوظيفي	مدير دائرة	14	14.0
	مأمور تقدير	74	74.0
	فاحص حسابات	12	12.0
	المجموع	100	100%
المؤهل العلمي	ماجستير	15	15.0
	بكالوريوس	69	69.0
	دبلوم	16	16.0
	المجموع	100	100%
سنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات	11	11.0
	5-10 سنوات	28	28.0
	أكثر من 10 سنوات	61	61.0
	المجموع	100	100%

في الجدول أعلاه يبين توزيع أفراد عينة الدراسة من العاملين في ضريبة الدخل، حيث يتضح من الجدول أن أعلى نسبة مئوية 74% بالنسبة للمتغير الوظيفي لمأمور التقدير وأقل نسبة مئوية هي لفاحص الحسابات 12% ، وهذا يدل على وجود عدد كبير من مأموري التقدير قد أجابوا على هذا الاستبيان.

أما بالنسبة لمتغير المؤهل العلمي فقد كانت أعلى نسبة هي فرع البكالوريوس بنسبة 69% وأقل نسبة هي نسبة الماجستير 15% ، وهذا يدل على أن أكبر عدد من الذين أجابوا على اداة الدراسة هم من الحاصلين على شهادة البكالوريوس.

ويتضح أيضاً من الجدول أن أعلى نسبة مئوية كانت بخصوص متغير سنوات الخبرة هي 61% وهي كانت تابعة للعاملين الذين لديهم سنوات خبرة منذ أكثر من عشرة سنوات ، وكانت أقل نسبة مئوية بخصوص متغير سنوات الخبرة هي 11% وهي تابعة للعاملين الذين لديهم سنوات خبرة أقل من 5 سنوات .

جدول (3) توزيع أفراد عينة الدراسة من المكلفين بدفع الضريبة.

المتغيرات	مستويات المتغير	التكرار	النسبة المئوية (%)
المؤهل العلمي	ماجستير	20	20.0
	بكالوريوس	65	65.0
	دبلوم	8	8.0
	دون ذلك	7	7.0
	المجموع	100	100%
سنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات	31	31.0
	5-10 سنوات	31	31.0
	أكثر من 10 سنوات	38	38.0
	المجموع	100	100%

في الجدول أعلاه يبين توزيع أفراد عينة الدراسة من المكلفين بدفع الضريبة ،حيث يتضح من الجدول أن أعلى نسبة مئوية 65% بالنسبة لمتغير المؤهل العلمي لتخصص البكالوريوس وأقل نسبة مئوية هي 7% بالنسبة لدون ذلك من التخصصات العلمية ، وهذا يدل على وجود عدد كبير من الحاصلين على شهادة البكالوريوس هم من قد أجابوا على هذا الاستبيان.

ويتضح من الجدول أيضاً أن أعلى نسبة مئوية 38% بالنسبة لمتغير سنوات الخبرة وهي من الحاصلين على سنوات خبرة منذ أكثر من 10 سنوات أكثر عدد من الذين أجابوا على الاستبيان هم من الذين لديهم خبرة أكثر من 10 سنوات .

4.1.3 أداة الدراسة

بعد ما قامت الباحثة بالاطلاع على الأدب النظري، وعدد من الدراسات السابقة، وأدوات الدراسة التي تم استخدامها في هذه الدراسات، قامت بتصميم استبانة من أجل التعرف إلى الإعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية، وقد بينت الاستبانة في الشكل النهائي من قسمين: الأول مكون من بيانات ديموغرافية عن المفحوصين من عینتي المكلفين بدفع الضريبة، ومن العاملين في دوائر ضريبة الدخل في الضفة الغربية، وقد تمثلت بالمستوى الوظيفي، والمؤهل العلمي، وسنوات الخبرة، أما الثاني مكون من الفقرات التي تقيس أثر الإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الضريبية، حيث كان عدد الفقرات (29) فقرة، موزعة على ثلاثة أبعاد رئيسة وهي:

البعد الأول: أثر الإعفاءات الضريبية على الأهداف المالية للضرائب، ويتكون من 10 فقرات.

البعد الثاني: أثر الإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الاقتصادية للضرائب، ويتكون من 10 فقرات.

البعد الثالث: أثر الإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الاجتماعية للضرائب، ويتكون من 9 فقرات.

وقد تمّت صياغة بنود الأداة وطريقة التصحيح، بحسب مقياس ليكرت (Likert Scale)، كما تمّ تصميم المقياس على أساس مقياس ليكرت خماسي الأبعاد، وقد بنيت الفقرات بالاتجاه الإيجابي وأعطيت الأوزان كما هو آتي: اوافق بشدة: خمس درجات، أوافق: أربع درجات، محايد: ثلاثة درجات، أرفض: درجتين، أرفض بشدة: درجة واحدة.

5.1.3 صدق الأداة

للتحقق من صدق الأداة تم استخدام طريقة الصدق الظاهري بأسلوب صدق المحكمين، حيث وزعت الأداة في صورتها المبدئية على (2) من المحكمين المتخصصين في مجالات المحاسبة والعلوم المالية والمصرفية، ومناهج البحث العلمي، والموضحة أسماؤهم في الملحق رقم (2)، بهدف التأكد من مناسبة الاستبانة لما أعدت له، وسلامة صياغة الفقرات وانتماء كل منها للبعد الذي وضعت فيه، وقد بلغت نسبة الاتفاق بين المحكمين على عبارات الاستبانة 85% وهو ما يشير إلى أن الاستبانة تتمتع بصدق مقبول (عودة، ملكاوي، 1992، 383)، وقد حرصت الباحثة على أن تقوم بتوزيع الاستبانة بنفسها وبحضورها للرد على استفسارات المبحوثين وتوضيحها، مما زاد في الاطمئنان لصحة النتائج التي تم التوصل إليها، وقد تم تعديل بعض الفقرات قبل أن توضع في شكلها النهائي.

6.1.3 ثبات الأداة

وثبات الأداة هي من الصفات الأساسية التي يجب توافرها في أداة جمع البيانات قبل الشروع في استخدامها ، وتكمن أهمية قياس درجة ثبات الأداة جمع البيانات في أهمية الحصول على نتائج صحيحة.

ومن أجل قياس مدى ثبات الأداة استخدمت الباحثة معادلة ألفا كرونباخ والجدول (4) يبين ثبات مقياس الأداة:

جدول (4) معاملات ثبات المقياس

مقياس الثبات	عدد العبارات	الثبات	الترتيب
معادلة ألفا كرونباخ	29	0.90	1

يتضح من الجدول رقم (4) أن معاملات ثبات الأداة كانت مناسبة حيث بلغ معامل الثبات (0.90) حسب معادلة ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha)، وهذا يدل على أن الاداة تتمتع بدرجة مقبولة من الثبات يمكن الاعتماد عليها في التطبيق النهائي للدراسة، وهي نسب

أعلى من الحد الأدنى المقبول وهو (60 %)، وبالتالي هي نسبة كافية من الناحية الإحصائية للاستمرار في إجراءات البحث، وبذلك يكون قد تم التأكد من صدق وثبات استبانة البحث، مما يجعل الباحثة على ثقة بصحة الإستبانة وصلاحياتها لتحليل النتائج.

7.1.3 إجراءات الدراسة

بعد إعداد أداة الدراسة في صورتها النهائية قامت الباحثة بإيصال كتاب من عمادة الدراسات العليا بجامعة النجاح، إلى دوائر ضريبة الدخل في الضفة الغربية من أجل الحصول على موافقة الجهات المعنية في دوائر ضريبة الدخل لإجراء الدراسة الميدانية، وقد تم تنفيذ الدراسة وفق الخطوات الآتية:

1. مرحلة جمع البيانات الثانوية: تم جمع البيانات الثانوية من العديد من المصادر الثانوية كالكتب والمقالات والتقارير والرسائل الجامعية وغيرها، وذلك من أجل وضع الإطار النظري لهذه الدراسة، والاستعانة بها في بناء أدواتها وتوظيفها في الوصول إلى نتائج الدراسة لاحقاً.

2. مرحلة جمع البيانات الأولية: بعد أن تم الانتهاء من تصميم الاستبانة ومراجعتها والتأكد من صدقها وثباتها، قامت الباحثة بتوزيعها على أفراد عينة الدراسة، وذلك من أجل الوصول إلى حجم معلومات كافية للإجابة عن أسئلة الدراسة والوصول إلى الأهداف المحددة.

3. بعد الانتهاء من الفترة الزمنية المتفق عليها اللازمة لتعبئة الاستبانة، تم القيام بعملية جمعها، ومن ثم مراجعتها للتأكد من مدى صلاحيتها للتحليل، واستبعاد ما لم تصلح منها بسبب كونها فارغة غير معبأة بشكل كامل، أو هناك تكرار في بعض الفقرات، أو نقص في بعض البيانات، حيث بلغ عددها 5 استبانات.

4. مرحلة إدخال البيانات: قامت الباحثة بإدخال البيانات التي تم جمعها من خلال الاستبانة إلى جهاز الحاسوب باستخدام الحزمة الإحصائية للدراسات الاجتماعية (spss)، ومن ثم تصنيف البيانات من أجل تجهيزها لعملية التحليل.

5. مرحلة معالجة البيانات: تم تحليل البيانات للحصول على معلومات عن متغيرات الدراسة التابعة والمستقلة، والقيام بالتحليلات الإحصائية التي تجيب عن أسئلة الدراسة واختبار فرضياتها، وذلك تحقيقاً لأهداف الدراسة.

6. مرحلة مناقشة النتائج: قامت الباحثة بمناقشة النتائج التي تم الحصول عليها من خلال تحليل البيانات وذلك من أجل توضيح النتائج التي حصل عليها الباحثة والتي تخص أثر الإعفاءات الضريبية على تحقيق الاهداف الضريبية.

8.1.3 المعالجات الإحصائية

لاختبار فرضيات الدراسة تم تفريغ البيانات في الحاسوب، ثم تحليل النتائج ومعالجتها واستخدم الباحثة مجموعة من الأساليب الإحصائية المناسبة، باستخدام الرزمة الإحصائية للعلوم الإنسانية (SPSS) على النحو التالي:

1. اختبار (ت) للعينة المستقلة (One-Sample T-Test) لتحليل فقرات الاستبانة، ومعرفة مدى موافقة أفراد العينة على محتوى كل فقرة، فإذا كانت قيمة T المحسوبة أكبر من قيمة T الجدولية والتي تساوي 1.98 (أو مستوى الدلالة اقل من 0.05)، فيعني ذلك عدم الموافقة على محتوى الفقرة.

2. الوزن النسبي، وذلك بتحويل المتوسطات الحسابية إلى نسبة مئوية، من أجل التقريب وتفسير النتائج.

3. اختبار التباين الأحادي (One-Way Analysis Variance) الذي يعمل على فحص الفرضيات المتعلقة بمتغيرات الدراسة الديموغرافية، وذلك لاختبار الفروق بين إجابات المبحوثين، بحسب متغيرات الدراسة الديموغرافية، وتأثير الإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الضريبية.

4. معادلة ألفا كرونباخ ، لمعرفة ثبات فقرات الاستبانة، ومدى تجانسها الداخلي.

5. اختبار كولوم جروف-سمرنوف (Sample K-S -1) لمعرفة نوع البيانات، ومدى تبعيتها للتوزيع الطبيعي، وتحديد نوع الاختبارات الإحصائية الواجب استخدامها لاختبار فرضيات الدراسة؛ لأن معظم الاختبارات المعلمية تشترط أن يكون توزيع البيانات طبيعياً.

2.3 تحليل نتائج الدراسة واختبار الفرضيات

يتضمن هذا الفصل عرضاً كاملاً ومفصلاً لنتائج تحليل بيانات الدراسة واختبار صحة فرضياتها على النحو الآتي:

1.2.3 اختبار التوزيع الطبيعي (اختبار كولمجراف-سمرنوف) (1-Sample K-S)

يستخدم اختبار كولمجراف-سمرنوف لمعرفة هل البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أم لا، وهو اختبار ضروري في حالة اختبار الفرضيات؛ لأن معظم الاختبارات المعلمية تشترط أن يكون توزيع البيانات طبيعياً.

جدول (5) اختبار التوزيع الطبيعي (1-Sample K-S)

المجال	عدد الفقرات	قيمة الاختبار Z	مستوى المعنوية
أثر الإعفاءات الضريبية على الأهداف المالية للضرائب	10	0.845	0.47
أثر الإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الاقتصادية للضرائب	10	1.136	0.15
أثر الإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الاجتماعية للضرائب	9	1.300	0.06

يتضح من نتائج جدول رقم (5) أن قيمة مستوى المعنوية، لكل من مجالات الدراسة أكبر من (0.05)، وهذا يدل على أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي، ويجب استخدام الاختبارات المعلمية.

2.2.3 نتائج أسئلة الدراسة

من أجل الإجابة عن أسئلة الدراسة تم ما يأتي:

1- تم استخدام اختبار T للمجتمع الواحد (One Sample T test) لتحليل فقرات الاستبانة ومجالاتها.

2- استخراج المتوسط الحسابي والانحراف المعياري وقيمة "ت" المحسوبة من العينة ومستوى الدلالة المحسوب لكل فقرة.

3- تكون الفقرة ايجابية بمعنى أن أفراد العينة يوافقون على محتواها، إذا كانت القيمة المطلقة لقيمة (t) المحسوبة أكبر من قيمة (t) الجدولية، والتي تساوي في هذه الدراسة (1.98) ومستوى المعنوية (0.05) (أو مستوى المعنوية أقل من 0.05)، والوزن النسبي أكبر من (60 %)، وتكون الفقرة سلبية، بمعنى أن أفراد المجتمع لا يوافقون على محتواها، إذا كانت القيمة المطلقة لقيمة المحسوبة أصغر من القيمة المطلقة لقيمة (t) الجدولية، (أو مستوى المعنوية أقل من 0.05)، والوزن النسبي أقل من 60 %، وتكون آراء المجتمع في الفقرة محايدة، إذا كان مستوى المعنوية أكبر (0.05) والوزن النسبي يساوي (60%)، حيث يقصد بالوزن النسبي هنا عملية تحويل المتوسطات الحسابية إلى نسبة مئوية من أجل التقريب فقط.

1.2.2.3 نتائج السؤال الأول

ونصّ السؤال الأول: ما تأثير الإعفاءات الضريبية على الأهداف المالية للضرائب؟

من أجل الإجابة عن السؤال تم استخدام اختبار T للمجتمع الواحد (One Sample T test)، واستخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسبة المئوية التقديرية لأثر الإعفاءات الضريبية على الأهداف المالية للضرائب، وكانت النتائج كما في الجدول (6):

جدول (6) نتائج اختبار (ت) والمتوسطات الحسابية والانحراف المعياري لإجابيات أفراد عينة الدراسة حول أثر الإعفاءات الضريبية على الاهداف المالية للمضرائب.

العاملين في دوائر ضريبة الدخل									
المكلفين بدفع الضريبة					الفاصل				
الترتيب	الوزن النسبي %	مستوى الدلالة	قيمة (ت)	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الترتيب	الوزن النسبي %	مستوى الدلالة	قيمة (ت)
9	54.80	0.07	1.825	1.31518	2.7400	10	47.80	0.30	-1.035
4	70.80	0.00*	9.741	1.06761	3.5400	1	75.80	0.00*	15.729
2	71.60	0.00*	10.947	0.98658	3.5800	4	66.40	0.00*	8.517
10	53.20	0.20	1.273	1.25706	2.6600	7	65.20	0.00*	6.868
8	60.00	0.00*	4.363	1.14592	3.0000	8	64.00	0.00*	6.702
5									
4									
3									
2									
1									

تمّ استخدام اختبار (t) للعينة الواحدة، والنتائج مبينة في جدول رقم (6)، والذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في فقرات (أثر الإعفاءات الضريبية على الأهداف المالية للضرائب)، مرتبة تنازلياً، حسب الوزن النسبي لكل فقرة، ويتضح من خلال الجدول (6) ما يلي:

- في الفقرة رقم "2" بلغ الوزن النسبي لعينة العاملين في دوائر ضريبة الدخل "75.80%" ومستوى الدلالة "0.00"، وعلى الترتيب الأول، مما يدل على أن العاملين في دوائر ضريبة الدخل يوافقون وبدرجة كبيرة على أن "الإعفاءات الضريبية الواردة في القانون الضريبي تشجع المكلفين على دفع الضريبة". بينما بلغ الوزن النسبي لعينة المكلفين بدفع الضريبة "70.80%" ومستوى الدلالة "0.00" وعلى الترتيب الرابع، الأمر الذي يدلّ على أنّ المكلفين بدفع الضريبة أيضاً يوافقون، وبدرجة كبيرة على أن "الإعفاءات الضريبية الواردة في القانون الضريبي تشجع المكلفين على دفع الضريبة".

- في الفقرة رقم "8" بلغ الوزن النسبي لعينة العاملين في دوائر ضريبة الدخل "72%" ومستوى الدلالة "0.00"، وعلى الترتيب الثاني، مما يدل على أن العاملين في دوائر ضريبة الدخل يوافقون، وبدرجة كبيرة على أن "إعادة النظر في الإعفاءات الضريبية من فترة لآخرى يعمل على زيادة الحصيلة الضريبية". بينما بلغ الوزن النسبي لعينة المكلفين بدفع الضريبة "74%"، ومستوى الدلالة "0.00"، وعلى الترتيب الأول، الأمر الذي يدلّ على أن المكلفين بدفع الضريبة أيضاً يوافقون وبدرجة كبيرة على أن "إعادة النظر في الإعفاءات الضريبية من فترة لآخرى يعمل على زيادة الحصيلة الضريبية".

- في الفقرة رقم "1" بلغ الوزن النسبي لعينة العاملين في دوائر ضريبة الدخل "47.80%"، ومستوى الدلالة "0.30"، وعلى الترتيب الأخير، مما يدلّ على أن العاملين في دوائر ضريبة الدخل لا يوافقون على أن "الإعفاءات تعتبر عقبة في طريق تحقيق الدولة لأهدافها الضريبية". بينما بلغ الوزن النسبي لعينة المكلفين بدفع الضريبة "54.8%"، ومستوى الدلالة "0.07"، وعلى الترتيب ما قبل الأخير، الأمر الذي يدلّ على أن المكلفين بدفع الضريبة أيضاً لا يوافقون على أن "الإعفاءات تعتبر عقبة في طريق تحقيق الدولة لأهدافها الضريبية".

- في الفقرة رقم "4" بلغ الوزن النسبي لعينة العاملين في دوائر ضريبة الدخل "65.20%"، ومستوى الدلالة "0.00"، وعلى الترتيب السابع، مما يدلّ على أن العاملين في دوائر ضريبة الدخل يوافقون وبدرجة متوسطة على أنّ "نصوص الإعفاءات الواردة في القانون الضريبيّ مناسبة للواقع الفلسطيني". بينما بلغ الوزن النسبيّ لعينة المكلفين بدفع الضريبة "53.20%"، ومستوى الدلالة "0.20"، وعلى الترتيب الأخير، الأمر الذي يدلّ على أن المكلفين بدفع الضريبة لا يوافقون على أنّ "نصوص الإعفاءات الواردة في القانون الضريبيّ مناسبة للواقع الفلسطيني".

وبصورة عامة، يتضح وجود أثر الإعفاءات الضريبية على الأهداف المالية للضرائب، بحسب رأي المبحوثين من العينتين، وبوزن نسبي كليّ لعينة العاملين في دوائر ضريبة الدخل (64.84%)، وانحراف معياري (0.56357)، ومستوى دلالة (0.00)، وبوزن نسبيّ كليّ لعينة المكلفين بدفع الضريبة، حيث بلغ (65.60%)، وانحراف معياري (0.63214)، بمعنى وجود تأثير للإعفاءات الضريبية على الأهداف المالية للضرائب.

وحسب رأي الباحثة تبين من التحليل السابق بأنه يوجد أثر للإعفاءات الضريبية على الأهداف المالية للضرائب، وهذا ما دل عليه الوزن النسبي لعينة العاملين في دوائر ضريبة الدخل، حيث بلغ (64.84%) وهذا يدلّ على أثر للإعفاءات الضريبية على الأهداف المالية للضرائب، وتبين أيضاً أن نسبة الانحراف المعياري بلغت (0.56357) وهذا يدلّ على أنه لا يوجد تشتت في إجابة أفراد عينة العاملين، لأن الانحراف المعياري كان أقرب إلى الصفر، وكذلك الأمر كان بالنسبة لعينة المكلفين.

وبالتالي يتضح أن بما أن الاعفاءات الضريبية يوجد لها أثر إيجابي على تحقيق الأهداف المالية للضرائب، إذاً فهي لا تساعد على التهرب الضريبي، وإنها تعمل على زيادة الحصيلة الضريبية.

2.2.2.3 نتائج السؤال الثاني

ونصّ السؤال الثاني: ما تأثير الإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الاقتصادية للضرائب؟

ومن أجل الإجابة عن السؤال تم استخدام اختبار T للمجتمع الواحد (One Sample T test)، واستخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسبة المئوية التقديرية لأثر الإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الاقتصادية للضرائب، وكانت النتائج كما في الجدول (7):

جدول (7) نتائج اختبار (ت) والمتوسطات الحسابية والانحراف المعياري لإجابيات أفراد عينة الدراسة حول أثر الإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الاقتصادية للضرائب.

المكلفين بدفع الضريبة										العاملين في دوائر ضريبة الدخل							الفرقة
الترتيب	الوزن النسبي %	مستوى الدلالة	قيمة (ت)	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الترتيب	الوزن النسبي %	مستوى الدلالة	قيمة (ت)	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفرقة	المتوسط الحسابي	الفرقة			
7	77.00	0.00*	16.441	0.82112	3.8500	9	72.80	0.00*	12.758	0.89352	3.6400	تساعد الإعفاءات الضريبية على النهوض بالاقتصاد الوطني الفلسطيني.	3.6400	تساعد الإعفاءات الضريبية على النهوض بالاقتصاد الوطني الفلسطيني.			
5	77.20	0.00*	12.784	1.06382	3.8600	6	75.00	0.00*	13.841	0.90314	3.7500	تعمل الإعفاءات الضريبية التي يتم منحها للمواطنين على تشجيع الصناعات الوطنية الفلسطينية.	3.7500	تعمل الإعفاءات الضريبية التي يتم منحها للمواطنين على تشجيع الصناعات الوطنية الفلسطينية.			
4	77.60	0.00*	17.644	0.78212	3.8800	8	72.80	0.00*	13.853	0.82290	3.6400	تساعد الإعفاءات الضريبية التي يتم للمكلفين على زيادة المركز المالي لهم.	3.6400	تساعد الإعفاءات الضريبية التي يتم للمكلفين على زيادة المركز المالي لهم.			
8	76.80	0.00*	15.558	0.86129	3.8400	10	71.40	0.00*	12.862	0.83188	3.5700	تعمل الإعفاءات الضريبية على زيادة النشاط الاقتصادي للدولة.	3.5700	تعمل الإعفاءات الضريبية على زيادة النشاط الاقتصادي للدولة.			
3	77.80	0.00*	17.051	0.81520	3.8900	2	79.60	0.00*	22.210	0.66636	3.9800	إن تطبيق القوانين والأنظمة الضريبية تؤدي إلى تحقيق تقدم اقتصادي للدولة.	3.9800	إن تطبيق القوانين والأنظمة الضريبية تؤدي إلى تحقيق تقدم اقتصادي للدولة.			
10	73.60	0.00*	11.526	1.02376	3.6800	5	77.00	0.00*	16.957	0.79614	3.8500	تعمل الإعفاءات الضريبية على زيادة حجم الاستثمارات في الدولة، وبالتالي تعمل على زيادة نموها الاقتصادي.	3.8500	تعمل الإعفاءات الضريبية على زيادة حجم الاستثمارات في الدولة، وبالتالي تعمل على زيادة نموها الاقتصادي.			
2	78.60	0.00*	15.857	0.90179	3.9300	1	80.20	0.00*	21.040	0.71767	4.0100	إن إعفاء قطاعات معينة من دفع الضريبة يعمل على النهوض بهذه القطاعات.	4.0100	إن إعفاء قطاعات معينة من دفع الضريبة يعمل على النهوض بهذه القطاعات.			

المكلفين بدفع الضريبة							العاملين في لوائح ضريبة الدخل						
الترتيب	الوزن النسبي %	مستوى الدلالة	قيمة (ت)	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الترتيب	الوزن النسبي %	مستوى الدلالة	قيمة (ت)	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	الترتيب
1	80.80	0.00*	18.884	0.81551	4.0400	3	78.40	0.00*	18.655	0.76118	3.9200	يعمل الإعفاء الضريبي على إنعاش المناطق المحرومة اقتصادياً وتطویرها.	8
6	77.20	0.00*	13.954	0.97463	3.8600	4	78.00	0.00*	17.550	0.79772	3.9000	تعمل الإعفاءات الضريبية على جذب الاستثمارات الأجنبية وخاصة الاستثمارات كثيفة الاستخدام للعمالة.	9
9	75.60	0.00*	14.137	0.90543	3.7800	7	73.00	0.00*	14.928	0.77035	3.6500	من خلال الإعفاءات الضريبية يتسع الوعاء الضريبي وهذا يؤدي إلى زيادة إيرادات الضريبة مستقبلاً، وهذا يساعد على تنوع النشاط الاقتصادي للدولة.	10
	77.22	0.00*	20.705	0.65734	3.8610		75.82	0.00*	25.618	0.50394	3.7910	الدرجة الكلية	

تم استخدام اختبار (t) للعينة الواحدة، والنتائج مبينة في جدول رقم (7)، والذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في فقرات (أثر الإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الاقتصادية للضرائب)، مرتبة تنازلياً حسب الوزن النسبي لكل فقرة، ويتضح من خلال الجدول (7) ما يلي:

- في الفقرة رقم "7" بلغ الوزن النسبي لعينة العاملين في دوائر ضريبة الدخل "80.20%"، ومستوى الدلالة "0.00"، وعلى الترتيب الأول، مما يدلّ على أن العاملين في دوائر ضريبة الدخل يوافقون، وبدرجة كبيرة جداً، على "إعفاء قطاعات معينة من دفع الضريبة يعمل على النهوض بهذه القطاعات". بينما بلغ الوزن النسبي لعينة المكلفين بدفع الضريبة "78.60%"، ومستوى الدلالة "0.00"، وعلى الترتيب الثاني، الأمر الذي يدلّ على أن المكلفين بدفع الضريبة أيضاً يوافقون، وبدرجة كبيرة، على أن "إعفاء قطاعات معينة من دفع الضريبة يعمل على النهوض بهذه القطاعات".

- في الفقرة رقم "8" بلغ الوزن النسبي لعينة العاملين في دوائر ضريبة الدخل "78.40%"، ومستوى الدلالة "0.00"، وعلى الترتيب الثالث، مما يدلّ على أن العاملين في دوائر ضريبة الدخل يوافقون، وبدرجة كبيرة، على أن "الإعفاء الضريبي يعمل على إنعاش المناطق المحرومة اقتصادياً وتطورها". بينما بلغ الوزن النسبي لعينة المكلفين بدفع الضريبة "80.80%"، ومستوى الدلالة "0.00"، وعلى الترتيب الأول، الأمر الذي يدلّ على أن المكلفين بدفع الضريبة أيضاً يوافقون، وبدرجة كبيرة جداً، على أن "الإعفاء الضريبي يعمل على إنعاش المناطق المحرومة اقتصادياً وتطورها".

- في الفقرة رقم "4" بلغ الوزن النسبي لعينة العاملين في دوائر ضريبة الدخل "71.40%"، ومستوى الدلالة "0.00"، وعلى الترتيب الأخير، مما يدلّ على أن العاملين في دوائر ضريبة الدخل يوافقون، وبدرجة كبيرة، على أن "الإعفاءات الضريبية تعمل على زيادة النشاط الاقتصادي للدولة". بينما بلغ الوزن النسبي لعينة المكلفين بدفع الضريبة "76.80%"، ومستوى الدلالة "0.00"، وعلى الترتيب الثامن، الأمر الذي يدلّ على أن المكلفين بدفع

الضريبة أيضاً يوافقون، وبدرجة كبيرة، على أنّ " الإعفاءات الضريبية تعمل على زيادة النشاط الاقتصادي للدولة " .

- في الفقرة رقم "6" بلغ الوزن النسبي لعينة العاملين في دوائر ضريبة الدخل "77%"، ومستوى الدلالة "0.00"، وعلى الترتيب الخامس، مما يدلّ على أنّ العاملين في دوائر ضريبة الدخل يوافقون، وبدرجة كبيرة، على أنّ " الإعفاءات الضريبية تعمل على زيادة حجم الاستثمارات في الدولة، وبالتالي تعمل على النمو الاقتصادي للدولة " . بينما بلغ الوزن النسبي لعينة المكلفين بدفع الضريبة "73.60%"، ومستوى الدلالة "0.00"، وعلى الترتيب الأخير، الأمر الذي يدلّ على أنّ المكلفين بدفع الضريبة أيضاً يوافقون، وبدرجة كبيرة، على أنّ " الإعفاءات الضريبية تعمل على زيادة حجم الاستثمارات في الدولة، وبالتالي تعمل على زيادة نموها الاقتصادي " .

وبصورة عامة، يتضح أنه يوجد أثر للإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الاقتصادية للضرائب، بحسب رأي المبحوثين من العينتين، وبوزن نسبيّ كليّ لعينة العاملين في دوائر ضريبة الدخل (75.82%)، وانحراف معياري (0.50394)، ومستوى دلالة (0.00)، وبوزن نسبيّ كليّ لعينة المكلفين بدفع الضريبة بلغ (77.22%)، وانحراف معياري (0.65734). ويعني ذلك رفض الفرضية الصفرية، بمعنى وجود تأثير للإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الاقتصادية للضرائب.

وحسب رأي الباحثة تبين من التحليل السابق بأنه يوجد أثر للإعفاءات الضريبية على الأهداف الاقتصادية للضرائب، وهذا ما دل عليه الوزن النسبي لعينة العاملين في دوائر ضريبة الدخل، حيث بلغ (75.82%) وهذا يدلّ على أثر للإعفاءات الضريبية على الأهداف الاقتصادية للضرائب، وتبين أيضاً أن نسبة الانحراف المعياري بلغت (0.50394) وهذا يدلّ على أنه لا يوجد تشتت في إجابة أفراد عينة العاملين، لأن الانحراف المعياري كان أقرب إلى الصفر، وكان كذلك الأمر بالنسبة لعينة المكلفين بدفع الضريبة.

وبالتالي يتضح أن بما أن الاعفاءات الضريبية يوجد لها أثر إيجابي على تحقيق الأهداف الاقتصادية للضرائب، إذاً فهي تعمل على زيادة النشاط الاقتصادي للدولة وزيادة حجم استثماراتها.

3.2.2.3 نتائج السؤال الثالث

ونصّ السؤال الثالث: ما تأثير الاعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الاجتماعية للضرائب؟

ومن أجل الإجابة عن السؤال تم استخدام اختبار T للمجتمع الواحد (One Sample T test)، واستخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسبة المئوية التقديرية لأثر الإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الاجتماعية للضرائب، وكانت النتائج كما في الجدول (8):

المكلفين بدفع الضريبة						العاملين في دوائر ضريبة الدخل						الدرجة الكلية
الترتيب	الوزن النسبي %	مستوى الدلالة	قيمة (ت)	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الترتيب	الوزن النسبي %	مستوى الدلالة	قيمة (ت)	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة
5	70.00	0.00*	9.121	1.09637	3.5000	6	67.20	0.00*	8.871	0.96943	3.3600	الإعفاءات الضريبية الواردة في قانون ضريبة الدخل تساعد المكلفين على سداد الضريبة بوقتها المناسب.
2	72.60	0.00*	9.264	1.21983	3.6300	3	69.00	0.00*	9.922	0.95743	3.4500	تعمل الإعفاءات الضريبية على تشجيع المكلفين على تقديم اقراراتهم بطريقة سليمة.
3	71.00	0.00*	8.869	1.18386	3.5500	4	68.40	0.00*	9.137	1.00685	3.4200	تساعد الإعفاءات الضريبية على تطوير مؤسسات المنفعة العامة.
	67.20	0.00*	12.831	0.67023	3.3600		66.09	0.00*	13.101	0.61401	3.3044	

تمّ استخدام اختبار (t) للعينة الواحدة، والنتائج مبينة في جدول رقم (8)، والذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في فقرات (أثر الإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الاقتصادية للضرائب) مرتبة تنازلياً، حسب الوزن النسبي لكل فقرة، ويتضح من خلال الجدول (8) ما يلي:

- في الفقرة رقم "4" بلغ الوزن النسبي لعينة العاملين في دوائر ضريبة الدخل "72.60%"، ومستوى الدلالة "0.00"، وعلى الترتيب الأول مما يدل على أنّ العاملين في دوائر ضريبة الدخل يوافقون، وبدرجة كبيرة، على أنّ "استجابة مأمور التقدير أو موظف الضريبة للضغوط الاجتماعية (الواسطة) يعمل على عدم تطبيق العدالة الاجتماعية وزيادة ظاهرة التهرب الضريبي". بينما بلغ الوزن النسبي لعينة المكلفين بدفع الضريبة "77.40%"، ومستوى الدلالة "0.00"، وعلى الترتيب الأول، الأمر الذي يدلّ على أنّ المكلفين بدفع الضريبة أيضاً يوافقون، وبدرجة كبيرة، على أنّ "استجابة مأمور التقدير أو موظف الضريبة للضغوط الاجتماعية (الواسطة) يعمل على عدم تطبيق العدالة الاجتماعية وزيادة ظاهرة التهرب الضريبي".

- في الفقرة رقم "3" بلغ الوزن النسبي لعينة العاملين في دوائر ضريبة الدخل "54.20%"، ومستوى الدلالة "0.03" وعلى الترتيب الأخير، مما يدلّ على أنّ العاملين في دوائر ضريبة الدخل يوافقون، وبدرجة قليلة، على أنّ "الإعفاءات الضريبية تعمل على تنظيم النسل في المجتمع". بينما بلغ الوزن النسبي لعينة المكلفين بدفع الضريبة "52.40%"، ومستوى الدلالة "0.27"، وعلى الترتيب الأخير، الأمر الذي يدلّ على أنّ المكلفين بدفع الضريبة لا يوافقون على أنّ "الإعفاءات الضريبية تعمل على تنظيم النسل في المجتمع".

وبصورة عامة، يتضح أنّ وجود أثر الإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الاجتماعية للضرائب، بحسب رأي المبحوثين من العينتين، وبوزن نسبي كليّ لعينة العاملين في دوائر ضريبة الدخل (66.08%)، وانحراف معياري (0.61401)، ومستوى دلالة (0.00)، وبوزن نسبيّ كليّ، لعينة المكلفين بدفع الضريبة بلغ (67.20%)، وانحراف معياري

(0.67023). بمعنى وجود تأثير للإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الاجتماعية للضرائب.

وحسب رأي الباحثة تبين من التحليل السابق بأنه يوجد أثر للإعفاءات الضريبية على الأهداف الاجتماعية للضرائب، وهذا ما دل عليه الوزن النسبي لعينة العاملين في دوائر ضريبة الدخل، حيث بلغ (66.08%) وهذا يدل أثر للإعفاءات الضريبية على الأهداف الاجتماعية للضرائب، وتبين أيضاً أن نسبة الانحراف المعياري بلغت (0.61401) وهذا يدل على أنه لا يوجد تشتت في إجابة أفراد عينة العاملين، لأن الانحراف المعياري كان أقرب إلى الصفر، وكان كذلك الأمر بالنسبة لعينة المكلفين بدفع الضريبة.

وبالتالي يتضح أن بما أن الإعفاءات الضريبية يوجد لها أثر إيجابي على تحقيق الأهداف الاجتماعية للضرائب، إذاً فهي تعمل على تحقيق العدالة الاجتماعية عند سن أحكامها في القانون الضريبي .

3.2.3 النتائج المتعلقة بفرضيات الدراسة

1.3.2.3 النتائج المتعلقة بالفرضية الأولى

ونصت الفرضية الأولى على أنه: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لعينة العاملين في دوائر ضريبة الدخل في الإعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية تبعاً لمتغير المستوى الوظيفي.

ومن أجل فحص الفرضية تم استخراج المتوسطات الحسابية تبعاً لمتغير المستوى الوظيفي، ومن ثم استخدم تحليل التباين الأحادي (One-Way ANOVA) للتعرف على دلالة الفروق في الدرجة تبعاً لمتغير المستوى الوظيفي والجدول (9) و(10) تبين ذلك:

جدول (9) المتوسطات الحسابية لعينة العاملين في دوائر ضريبة الدخل في الإعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية تبعا لمتغير المستوى الوظيفي.

المستوى الوظيفي	مدير دائرة	مأمور تقدير	فاحص حسابات
المجالات	المتوسط	المتوسط	المتوسط
أثر الإعفاءات الضريبية على الأهداف المالية للضرائب	3.3500	3.2203	3.1833
أثر الإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الاقتصادية للضرائب	4.2143	3.6284	4.3583
أثر الإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الاجتماعية للضرائب	3.3730	3.2147	3.5278
الدرجة الكلية	3.6458	3.3545	3.6898

تبين النتائج في الجدول (9) وجود فروق بين المتوسطات الحسابية، ولمعرفة اذ كانت هذه الفروق دالة إحصائية، لقد تم استخدام تحليل التباين الأحادي (One-Way ANOVA) والجدول (10) يبين ذلك:

جدول (10) نتائج تحليل التباين الأحادي لدلالة الفروق لعينة العاملين في دوائر ضريبة الدخل في الإعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية تبعاً لمتغير المستوى الوظيفي.

المستوى الوظيفي	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط الانحراف	"ف" المحسوبة	مستوى الدلالة
أثر الإعفاءات الضريبية على الأهداف المالية للضرائب	بين المجموعات	0.233	2	0.117	0.404	0.66
	داخل المجموعات	28.011	97	0.289		
	المجموع	28.244	99			
أثر الإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الاقتصادية للضرائب	بين المجموعات	8.323	2	4.161	1.823	0.19
	داخل المجموعات	37.297	97	0.385		
	المجموع	45.620	99			
أثر الإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الاجتماعية للضرائب	بين المجموعات	1.170	2	0.585	1.760	0.17
	داخل المجموعات	32.248	97	0.332		
	المجموع	33.419	99			
الدرجة الكلية	بين المجموعات	1.881	2	0.941	1.275	0.13
	داخل المجموعات	21.340	97	0.220		
	المجموع	23.221	99			

* دال إحصائياً عند مستوى $(\alpha \leq 0.05)$ ** دال إحصائياً عند مستوى $(\alpha \leq 0.01)$

تبين من الجدول (10) أن مستوى الدلالة بلغ على الدرجة الكلية لعينة العاملين في دوائر ضريبة الدخل في الإعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية، وعلى جميع مجالات الدراسة، تبعاً لمتغير المستوى الوظيفي، فبلغت هذه القيم على التوالي (0.66، 0.19، 0.17، 0.13) وهذه القيم أكبر من قيمة مستوى الدلالة المحدد للدراسة $(\alpha \leq 0.05)$ أي أننا نقبل الفرضية الصفرية القائلة بأنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة $(\alpha \leq 0.05)$ في عينة العاملين في دوائر ضريبة الدخل في الإعفاءات الضريبية، وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية تبعاً لمتغير المستوى الوظيفي.

وحسب رأي الباحثة يعني قبول الفرضية الصفرية القائلة بأنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) في عينة العاملين في دوائر ضريبة الدخل في الإعفاءات الضريبية، وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية تبعاً لمتغير المستوى الوظيفي، وهذا يدل على أن كافة العاملين في دوائر ضريبة الدخل متفقون على أن الإعفاءات الضريبية تعمل على تحقيق الأهداف الضريبية.

2.3.2.3 النتائج المتعلقة بالفرضية الثانية

ونصت الفرضية الثانية على أنه: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لعينة العاملين في دوائر ضريبة الدخل في الإعفاءات الضريبية، وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية تبعاً لمتغير المؤهل العلمي.

ومن أجل اختبار الفرضية تم استخدام المتوسطات الحسابية تبعاً لمتغير المؤهل العلمي، ومن ثم استخدم اختبار التباين الأحادي (One-Way ANOVA) لمعرفة الفروق في الدرجة تبعاً لمتغير المؤهل العلمي والجدول (11) و (12) تبين ذلك:

جدول (11) المتوسطات الحسابية لعينة العاملين في دوائر ضريبة الدخل في الإعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية تبعاً لمتغير المؤهل العلمي.

المؤهل العلمي	ماجستير	بكالوريوس	دبلوم
المجالات	المتوسط	المتوسط	المتوسط
أثر الإعفاءات الضريبية على الأهداف المالية للضرائب	3.1533	3.2203	3.3688
أثر الإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الاقتصادية للضرائب	3.6600	3.8087	3.8813
أثر الإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الاجتماعية للضرائب	3.1111	3.2689	3.4514
الدرجة الكلية	3.3081	3.4326	3.5671

تبين النتائج في الجدول (11) وجود فروق بين المتوسطات الحسابية، ولمعرفة اذ كانت هذه الفروق دالة إحصائية، لقد تم استخدام تحليل التباين الأحادي (One-Way ANOVA) والجدول (12) يبين ذلك:

جدول (12) نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي لدلالة الفروق لعينة العاملين في دوائر ضريبة الدخل في الإعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية تبعاً لمتغير المؤهل العلمي.

المؤهل العلمي	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط الانحراف	"ف" المحسوبة	مستوى الدلالة
أثر الإعفاءات الضريبية على الأهداف المالية للضرائب	بين المجموعات	0.401	2	0.201	0.699	0.50
	داخل المجموعات	27.843	97	0.287		
	المجموع	28.244	99			
أثر الإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الاقتصادية للضرائب	بين المجموعات	0.404	2	0.202	0.434	0.64
	داخل المجموعات	45.215	97	0.466		
	المجموع	45.620	99			
أثر الإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الاجتماعية للضرائب	بين المجموعات	0.903	2	0.452	1.347	0.26
	داخل المجموعات	32.515	97	0.335		
	المجموع	33.419	99			
الدرجة الكلية	بين المجموعات	0.521	2	0.261	1.113	0.33
	داخل المجموعات	22.700	97	0.234		
	المجموع	23.221	99			

* دال إحصائياً عند مستوى $(\alpha \leq 0.05)$ ** دال إحصائياً عند مستوى $(\alpha \leq 0.01)$

تبين من الجدول (12) أن مستوى الدلالة بلغ على الدرجة الكلية لعينة العاملين في دوائر ضريبة الدخل في الإعفاءات الضريبية، وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية، وعلى جميع مجالات الدراسة تبعاً لمتغير المؤهل العلمي، قد بلغت على التوالي (0.50، 0.64، 0.26، 0.33)، وهذه القيم أكبر من قيمة مستوى الدلالة المحدد للدراسة $(\alpha \leq 0.05)$ أي أننا نقبل

الفرضية الصفرية القائلة: بأنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) في عينة العاملين في دوائر ضريبة الدخل في الإعفاءات الضريبية، وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية تبعاً لمتغير المؤهل العلمي.

وحسب رأي الباحثة يعني قبول الفرضية الصفرية القائلة بأنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) في عينة العاملين في دوائر ضريبة الدخل في الإعفاءات الضريبية، وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية تبعاً لمتغير المؤهل العلمي، وهذا يدل على أن كافة العاملين في دوائر ضريبة الدخل متفقون على أن الإعفاءات الضريبية تعمل على تحقيق الأهداف الضريبية.

3.3.2.3 النتائج المتعلقة بالفرضية الثالثة

ونصت الفرضية الثانية على أنه: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لعينة العاملين في دوائر ضريبة الدخل في الإعفاءات الضريبية، وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية تبعاً لمتغير سنوات الخبرة.

ومن أجل اختبار الفرضية تم استخدام المتوسطات الحسابية تبعاً لمتغير المؤهل العلمي، ومن ثم استخدم اختبار التباين الأحادي (One-Way ANOVA) لمعرفة الفروق في الدرجة تبعاً لمتغير سنوات الخبرة والجدول (13) و (14) تبين ذلك:

جدول (13) المتوسطات الحسابية لعينة العاملين في دوائر ضريبة الدخل في الإعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الاهداف الضريبية تبعا لمتغير سنوات الخبرة.

سنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات	5 - 10 سنوات	أكثر من 10 سنوات
المجالات	المتوسط	المتوسط	المتوسط
أثر الإعفاءات الضريبية على الأهداف المالية للضرائب	3.4364	3.0821	3.2672
أثر الإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الاقتصادية للضرائب	3.9818	3.6893	3.8148
أثر الإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الاجتماعية للضرائب	3.5354	3.1111	3.3024
الدرجة الكلية	3.6512	3.2942	3.4614

يتضح من خلال الجدول (13) وجود فروق بين المتوسطات الحسابية، ومن أجل معرفة إن كانت هذه الفروق قد وصلت لمستوى الدلالة الإحصائية تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي (One-Way ANOVA) والجدول (14) يوضح ذلك:

جدول (14) نتائج تحليل التباين الأحادي لدلالة الفروق لعينة العاملين في دوائر ضريبة الدخل في الإعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية تبعاً لمتغير سنوات الخبرة.

سنوات الخبرة	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط الانحراف	"ف" المحسوبة	مستوى الدلالة
اثر الإعفاءات الضريبية على الأهداف المالية للضرائب	بين المجموعات	1.163	2	0.582	2.084	0.13
	داخل المجموعات	27.081	97	0.279		
	المجموع	28.244	99			
أثر الإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الاقتصادية للضرائب	بين المجموعات	0.720	2	0.360	0.777	0.46
	داخل المجموعات	44.900	97	0.463		
	المجموع	45.620	99			
أثر الإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الاجتماعية للضرائب	بين المجموعات	1.543	2	0.772	2.348	0.10
	داخل المجموعات	31.875	97	0.329		
	المجموع	33.419	99			
الدرجة الكلية	بين المجموعات	1.112	2	0.556	2.439	0.09
	داخل المجموعات	22.109	97	0.228		
	المجموع	23.221	99			

* دال إحصائياً عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) ** دال إحصائياً عند مستوى ($\alpha \leq 0.01$)

تبين من الجدول (14) أن مستوى الدلالة بلغ على الدرجة الكلية لعينة العاملين في دوائر ضريبة الدخل في الإعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية، وعلى جميع مجالات الدراسة تبعاً لمتغير سنوات الخبرة، قد بلغت على التوالي (0.13، 0.46، 0.10، 0.09)، وهذه القيم أكبر من قيمة مستوى الدلالة المحدد للدراسة ($\alpha \leq 0.05$) أي أننا نقبل الفرضية الصفرية القائلة بأنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) في عينة العاملين في دوائر ضريبة الدخل في الإعفاءات الضريبية، وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية تبعاً لمتغير سنوات الخبرة.

وحسب رأي الباحثة يعني قبول الفرضية الصفريّة القائلة بأنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) في عينة العاملين في دوائر ضريبة الدخل في الإعفاءات الضريبية، وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية تبعاً لمتغير سنوات الخبرة، وهذا يدل على أن كافة العاملين في دوائر ضريبة الدخل متفقون على أن الإعفاءات الضريبية تعمل على تحقيق الأهداف الضريبية.

4.3.2.3 النتائج المتعلقة بالفرضية الرابعة

ونصت الفرضية الثانية على أنه: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لعينة المكلفين بدفع الضريبة في دوائر ضريبة الدخل في الإعفاءات الضريبية، وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية تبعاً لمتغير المؤهل العلمي.

ومن أجل اختبار الفرضية تم استخدام المتوسطات الحسابية تبعاً لمتغير المؤهل العلمي، ومن ثم استخدم اختبار التباين الأحادي (One-Way ANOVA) لمعرفة الفروق في الدرجة تبعاً لمتغير المؤهل العلمي والجدول (15) و (16) تبين ذلك:

جدول (15) المتوسطات الحسابية لعينة المكلفين بدفع الضريبة في دوائر ضريبة الدخل في الإعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية تبعاً لمتغير المؤهل العلمي.

المؤهل العلمي	ماجستير	بكالوريوس	دبلوم	دون ذلك
المجالات	المتوسط	المتوسط	المتوسط	المتوسط
أثر الإعفاءات الضريبية على الأهداف المالية للضرائب	3.2150	3.3708	3.6125	2.9286
أثر الإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الاقتصادية للضرائب	3.8550	3.8954	4.2250	3.8714
أثر الإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الاجتماعية للضرائب	3.4667	3.4239	3.6250	2.5714
الدرجة الكلية	3.5122	3.5634	3.8208	3.1238

يتضح من خلال الجدول (15) وجود فروق بين المتوسطات الحسابية، ومن أجل معرفة إن كانت هذه الفروق قد وصلت لمستوى الدلالة الإحصائية تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي (One-Way ANOVA) والجدول (16) يوضح ذلك:

جدول (16) نتائج تحليل التباين الأحادي لدلالة الفروق في عينة المكلفين بدفع الضريبة في دوائر ضريبة الدخل في الإعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية تبعاً لمتغير المؤهل العلمي.

المؤهل العلمي	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط الانحراف	"ف" المحسوبة	مستوى الدلالة
أثر الإعفاءات الضريبية على الأهداف المالية للضرائب	بين المجموعات	2.139	3	0.713	1.775	0.15
	داخل المجموعات	38.563	96	0.402		
	المجموع	40.702	99			
أثر الإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الاقتصادية للضرائب	بين المجموعات	0.878	3	0.293	0.674	0.57
	داخل المجموعات	41.667	96	0.434		
	المجموع	42.546	99			
أثر الإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الاجتماعية للضرائب	بين المجموعات	5.324	3	1.775	2.172	0.07
	داخل المجموعات	40.836	96	0.425		
	المجموع	46.160	99			
الدرجة الكلية	بين المجموعات	1.893	3	0.631	1.166	0.17
	داخل المجموعات	27.973	96	0.291		
	المجموع	29.866	99			

* دال إحصائياً عند مستوى $(\alpha \leq 0.05)$ ** دال إحصائياً عند مستوى $(\alpha \leq 0.01)$

تبين من الجدول (14) أن مستوى الدلالة بلغ على الدرجة الكلية لعينة المكلفين بدفع الضريبة في دوائر ضريبة الدخل في الإعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية وعلى جميع مجالات الدراسة تبعاً لمتغير المؤهل العلمي، قد بلغت على التوالي (0.15، 0.57، 0.07، 0.17)، وهذه القيم أكبر من قيمة مستوى الدلالة المحدد للدراسة

($\alpha \leq 0.05$)، أي أننا نقبل الفرضية الصفرية القائلة بأنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) في عينة المكلفين بدفع الضريبة في دوائر ضريبة الدخل في الإعفاءات الضريبية، وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية تبعاً لمتغير المؤهل العلمي.

وحسب رأي الباحثة يعني قبول الفرضية الصفرية القائلة بأنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) في عينة المكلفين بدفع الضريبة في دوائر ضريبة الدخل في الإعفاءات الضريبية، وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية تبعاً لمتغير المؤهل العلمي، وهذا يدل على أن كافة المكلفين بدفع الضريبة في دوائر ضريبة الدخل متفقون على أن الإعفاءات الضريبية تعمل على تحقيق الأهداف الضريبية.

5.3.2.3 النتائج المتعلقة بالفرضية الخامسة

ونصت الفرضية الثانية على أنه: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لعينة المكلفين بدفع الضريبة في دوائر ضريبة الدخل في الإعفاءات الضريبية، وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية تبعاً لمتغير سنوات الخبرة.

ومن أجل اختبار الفرضية تم استخدام المتوسطات الحسابية تبعاً لمتغير سنوات الخبرة، ومن ثم استخدم اختبار التباين الأحادي (One-Way ANOVA) لمعرفة الفروق في الدرجة تبعاً لمتغير سنوات الخبرة والجدول (17) و(18) تبين ذلك:

جدول (17) المتوسطات الحسابية لعينة المكلفين بدفع الضريبة في دوائر ضريبة الدخل في الإعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية تبعاً لمتغير سنوات الخبرة.

سنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات	5-10 سنوات	أكثر من 10 سنوات
المجالات	المتوسط	المتوسط	المتوسط
أثر الإعفاءات الضريبية على الأهداف المالية للضرائب	3.5290	3.2097	3.2605
أثر الإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الاقتصادية للضرائب	3.9742	3.9161	3.8579
أثر الإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الاجتماعية للضرائب	3.5054	3.4122	3.2749
الدرجة الكلية	3.6695	3.5127	3.4644

يتضح من خلال الجدول (17) وجود فروق بين المتوسطات الحسابية، ومن أجل معرفة إن كانت هذه الفروق قد وصلت لمستوى الدلالة الإحصائية تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي (One-Way ANOVA) والجدول (18) يوضح ذلك:

جدول (18) نتائج تحليل التباين الأحادي لدلالة الفروق في عينة المكلفين بدفع الضريبة في دوائر ضريبة الدخل في الإعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية تبعاً لمتغير سنوات الخبرة.

سنوات الخبرة	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط الانحراف	"ف" المحسوبة	مستوى الدلالة
أثر الإعفاءات الضريبية على الأهداف المالية للضرائب	بين المجموعات	1.860	2	0.930	2.322	0.10
	داخل المجموعات	38.842	97	0.400		
	المجموع	40.702	99			
أثر الإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الاقتصادية للضرائب	بين المجموعات	0.232	2	0.116	0.266	0.76
	داخل المجموعات	42.314	97	0.436		
	المجموع	42.546	99			
أثر الإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الاجتماعية للضرائب	بين المجموعات	0.932	2	0.466	0.999	0.37
	داخل المجموعات	45.229	97	0.466		
	المجموع	46.160	99			
الدرجة الكلية	بين المجموعات	0.759	2	0.380	1.266	0.28
	داخل المجموعات	29.107	97	0.300		
	المجموع	29.866	99			

* دال إحصائياً عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) ** دال إحصائياً عند مستوى ($\alpha \leq 0.01$)

من الجدول (18) أن مستوى الدلالة بلغ على الدرجة الكلية لعينة المكلفين بدفع الضريبة في دوائر ضريبة الدخل في الإعفاءات الضريبية، وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية، وعلى جميع مجالات الدراسة، تبعاً لمتغير سنوات الخبرة، قد بلغت هذه القيم على التوالي (0.10، 0.76، 0.37، 0.28)، وهذه القيم أكبر من قيمة مستوى الدلالة المحدد للدراسة ($\alpha \leq 0.05$)، أي أننا نقبل الفرضية الصفرية القائلة بأنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) في عينة المكلفين بدفع الضريبة في دوائر ضريبة الدخل في الإعفاءات الضريبية، وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية تبعاً لمتغير سنوات الخبرة.

وحسب رأي الباحثة يعني قبول الفرضية الصفرية القائلة بأنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) في عينة المكلفين بدفع الضريبة في دوائر ضريبة الدخل في الإعفاءات الضريبية، وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية تبعاً لمتغير سنوات الخبرة، وهذا يدل على أن كافة المكلفين بدفع الضريبة في دوائر ضريبة الدخل متفقون على أن الإعفاءات الضريبية تعمل على تحقيق الأهداف الضريبية.

الفصل الرابع

النتائج والتوصيات

الفصل الرابع

النتائج والتوصيات

1.4 نتائج الدراسة

(1) بيّنت الدراسة أنّ هناك توافقاً كبيراً بين العاملين في دوائر ضريبة الدخل، والمكلفين بدفع الضريبة، على أن الإعفاءات الضريبية الواردة في القانون الضريبيّ تشجع المكلفين على دفع الضريبة، وبالتالي تعمل على تقليل التهرب الضريبيّ.

(2) هناك اتفاق واضح بين العاملين في دوائر ضريبة الدخل وبين المكلفين بدفع الضريبة على أن إعادة النظر في الإعفاءات الضريبية، من فترة لأخرى، تعمل على زيادة الحصيلة الضريبية.

(3) بينت الدراسة أيضاً أنّ العلاقة التي تجمع ما بين المكلف بدفع الضريبة ومأمور التقدير لها تأثير كبير على قيمة الضريبة.

(4) وأظهرت الدراسة أيضاً أنّ هناك انسجاماً بالرأي بين العاملين في دوائر ضريبة الدخل وبين المكلفين بدفع الضريبة على التأكيد على أن الإعفاءات الضريبية لا تعدّ عقبة في طريق تحقيق الدولة لأهدافها الضريبية.

(5) تأكيد العاملين في دوائر ضريبة الدخل على أن نصوص الإعفاءات الواردة في القانون الضريبيّ مناسبة للواقع الفلسطيني، وعلى العكس من ذلك رأي المكلفين الذين يؤكدون على أن نصوص الإعفاءات الواردة في القانون الضريبي غير مناسبة للواقع الفلسطيني.

(6) إن تطبيق العقوبات الضريبية على المتهربين بدفع الضريبة تساعد على مكافحة ظاهرة التهرب الضريبيّ.

(7) إنّ إعفاء قطاعات معينة من دفع الضريبة يعمل على النهوض بهذه القطاعات، وذلك كان بناءً على رأي كل من العاملين في دوائر ضريبة الدخل والمكلفين بدفع الضريبة.

(8) هناك توافق بالرأي بين العاملين في دوائر ضريبة الدخل والمكلفين بدفع الضريبة على أن الإعفاءات الضريبية تعمل على إنعاش المناطق المحرومة اقتصادياً وتطويرها، كما تعمل على زيادة النشاط الاقتصادي للدولة، وزيادة حجم استثماراتها.

(9) تعمل الإعفاءات الضريبية على تشجيع الصناعات الوطنية الفلسطينية، وذلك بناءً على رأي كل من العاملين بالدوائر الضريبية، والمكلفين بدفع الضريبة.

(10) هناك انسجام في الرأي بين العاملين في دوائر الضريبة والمكلفين بدفعها، بأن الإعفاءات الضريبية تعمل على جذب الاستثمارات الأجنبية، وبخاصة الاستثمارات كثيفة الاستخدام للعمالة.

(11) هناك توافق بالرأي بين العاملين لدى دوائر الضريبة وبين المكلفين بدفع الضريبة على أن الإعفاءات الضريبية التي يتم منحها للمكلفين تساعدهم على زيادة مراكزهم المالية.

(12) يراعي قانون ضريبة الدخل الفلسطيني الفروق ما بين الطبقات الاجتماعية عند سنّ أحكامه، وهذا ما وافق عليه العاملون في الدوائر الضريبية والمكلفون بدفع الضريبة.

(14) استجابة مأمور التقدير أو موظف الضريبة للضغوط الاجتماعية (الواسطة) تعمل على عدم تطبيق العدالة الاجتماعية وزيادة ظاهرة التهرب الضريبي.

(15) بينت الدراسة أن الإعفاءات الضريبية تعمل على حلّ مشاكل السكن للمواطنين، وذلك بحسب رأي كل من المكلفين بدفع الضريبة والعاملين بالدوائر الضريبية.

(16) كان هناك إجماع على أن الإعفاءات الضريبية تشجع المكلفين على تقديم إقراراتهم الضريبية بطريقة سليمة.

(17) كان هناك إجماع بالرأي على أن الإعفاءات الضريبية تساعد في تطوير مؤسسات المنفعة العامة.

18) بينت الدراسة أنه لا توجد فروق في إجابات أفراد عينة العاملين في دوائر ضريبة الدخل في الاعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الاهداف الضريبية ،تبعاً لمتغير المؤهل العلمي والمستوى الوظيفي و سنوات الخبرة .

19) بينت الدراسة أنه لا توجد فروق في إجابات أفراد المكلفين بدفع الضريبة في دوائر ضريبة الدخل في الاعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الاهداف الضريبية ،تبعاً لمتغير المؤهل العلمي و سنوات الخبرة .

2.4 توصيات الدراسة

1) إعادة النظر في نصوص الإعفاءات الضريبية الواردة في القانون الضريبي، من فترة لأخرى، وذلك بما يتناسب مع الواقع الفلسطيني.

2) زيادة الوعي لدى المكلفين بدفع الضريبة، وذلك عن طريق عقد الندوات الإرشادية وتوزيع المنشورات.

3) زيادة دور الرقابة على موظفي الضريبة، وذلك في سبيل تقليل التهرب الضريبي.

4) على المشرّع الفلسطيني عند سنّ القانون الضريبيّ على تطبيق العدالة الاجتماعية.

5) يجب إعطاء حوافز تشجيعية، في حال تقديم المكلف بدفع الضريبة، إقراره الضريبيّ بطريقة صحيحة.

6) العمل على تطبيق العقوبات الواردة في القانون الضريبيّ، وذلك للحد من ظاهرة التهرب الضريبيّ.

7) ضرورة منح إعفاء ضريبيّ للأفراد الذين لامسوا خط الفقر حسب مركز الإحصاء الفلسطيني.

8) العمل على تسهيل الإجراءات الضريبية في الدوائر الضريبية، ومعاملة المكلفين باحترام.

9) العمل على توسيع الشرائح الضريبية في القانون الضريبي، وذلك لكي يشمل جميع فئات المجتمع الفلسطيني.

10) العمل على زيادة عدد موظفي ضريبة الدخل، وذلك من أجل متابعة الملفات الضريبية وزيادة كفاءة الأداء.

قائمة المصادر والمراجع

1. الكتب

- أبو حشيش، خليل عواد، المحاسبة الضريبية، إثراء للنشر والتوزيع، الاردن، 2010.
- أندرواس، عاطف وليم، الاقتصاد المالي العام، الطبعة الأولى، الإسكندرية دار الفكر الجامعي، 2010.
- البطريق، يونس، النظم الضريبية، الدار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع، 1998.
- الجحيشي، عبد الباسط، الإعفاءات من ضريبة الدخل (دراسة مقارنة)، ط1، 2008.
- الحاج، طارق: مالية عامة، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 1999م.
- الحجاوي، حسام، الأصول العلمية والعملية في المحاسبة الضريبية وتطبيقاتها في الأردن، معهد الدراسات المصرفية، عمان، الأردن، 2004.
- حداد، ايمن، ارشيد، عمر، المحاسبة الضريبية (الضريبة العامة على المبيعات، الضريبة على الدخل) الطبعة الاولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2010.
- خصاونة، جهاد، المالية العامة والتشريع الضريبي، الطبعة الأولى، دار وائل للطباعة للنشر، 2000.
- الخطيب، خالد، الضريبة على الدخل، زهران للنشر والتوزيع، عمان، 1992.
- خلف، فليح حسن، المالية العامة، الطبعة الأولى، إربد، عالم الكتاب الحديث، 2008.
- الرفاعي، خليل، المحاسبة الضريبية، دار المستقبل للنشر والتوزيع، عمان، 1998.
- الزبيدي، عبد الباسط، وعاء ضريبة الدخل في التشريع الضريبي، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، 2008.

السلامين، ياسر، الدقة، عبد الرحمن، المحاسبة الضريبية وتطبيقاتها في فلسطين، الطبعة الأولى، المكتبة الأكاديمية، 2014.

السلامين، ياسر، الدقة، عبد الرحمن، المحاسبة الضريبية وتطبيقاتها في فلسطين، 2007.

شامية، أحمد زهير، الخطيب، خالد، المالية العامة، الطبعة الأولى، دار زهران للنشر، 1997.

الشرع، طالب: الجريمة الضريبية، الطبعة الأولى، 2008.

الشريف، عليان، المحاسبة الضريبية وتطبيقاتها في الأردن، ط1، دار الفكر للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 1991.

صيام، وليد وآخرون، الضرائب ومحاسبتها، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 1997.

عرقاوي، مصطفى، الضريبة على الدخل، 1983.

العلي، عادل، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الحامد للنشر، الطبعة الأولى، 2007.

قدي، عبد المجيد، دراسات في علم الضرائب، الطبعة الاولى، دار جرير للنشر والتوزيع، 2011.

القطاونة، عادل، عفانة، عدي، المحاسبة الضريبية، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، 2008.

كراجة، عبد الحليم، العبادي هيثم، المحاسبة الضريبية، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2000.

لطفي، علي، الدور الاقتصادي والسياسي للضرائب: اقتصاديات المالية العامة، دار النهضة، القاهرة، 1985.

الهزاية، الرفاعي، الإعفاءات من الضريبة على الدخل في الأردن، الطبعة الأولى، 1983.

2. الرسائل الجامعية

أ) الرسائل باللغة العربية

تكروري، هاشم، الأسس الفلسفية للضرائب، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2014.

حسونة، فاطمة، أثر كل من الزكاة والضريبة على التنمية الاقتصادية، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2009.

حمد الله، مؤيد، دور سياسة ضريبة الدخل في تحقيق الأهداف الاقتصادية في فلسطين، رسالة ماجستير، نابلس فلسطين، 2005.

الخطيب، كمال، دور الإيرادات الضريبية في تمويل الموازنة العامة في فلسطين (1996-2003)، رسالة ماجستير جامعة النجاح الوطنية ، نابلس، فلسطين، 2006.

الحوالدة، محمد، أثر الإعفاءات الضريبة على عدد المساكن وحجم الأسرة في الأردن، رسالة ماجستير، الجامعة الأردنية، الأردن، 1996.

الدحلة، سمر، النظم الضريبية بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي (دراسة تحليلية مقارنة)، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2004.

دقة، عبد الرحمن، العدالة الضريبية في مشروع الدخل الفلسطيني، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2003.

زيد، محمد، التنظيم الضريبي للتجارة الالكترونية ومقترحات لتبنيها في الواقع الفلسطيني، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2014.

السكافي، ايمن، أثر الاعفاءات الضريبة على القوائم المالية للوحدات الاقتصادية المدرجة في بورصة فلسطين، رسالة ماجستير، جامعة الازهر، غزة، فلسطين، 2013.

سليم، إياد عز الدين، أثر الإعفاءات الضريبية على حجم الأسرة في فلسطين "الشخصية والعائلية"، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2005.

الشوابكة، سالم، التهرب من الضريبة على الدخل في المملكة الأردنية الهاشمية، جامعة مؤتة، 2003.

صبري، أسامة، مدى عدالة النسب والإعفاءات الضريبية في نظام ضريبية القيمة المضافة المطبق في فلسطين (دراسة مقارنة)، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2003.

عرباسي، زياد، العدالة الضريبية من وجهة نظر أرباب الصناعات الفلسطينية في محافظات شمال الضفة الغربية، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2008.

عوض، صفاء، تعرفه السجائر ما بين العائد المالي واسترداد تكلفة العلاج الصحي في فلسطين، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2016.

قاسم، صلاح: "التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين"، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2003.

مرداوي، رياض، التهرب الضريبي في المهن الطبية في فلسطين، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2016.

مسمي، دلال، السياسة الضريبية ودورها في تنمية الاقتصاد الفلسطيني، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2006.

معالي، سامح، معوقات التحصيل لدى الإدارة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر موظفي الضرائب، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2015.

مهاني، محمود: "أثر الحوافز التشجيعية في قانون ضريبة الدخل الفلسطيني على الإيرادات الضريبية في قطاع غزة"، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2010.

نابتي، رحمة، النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي (دراسة مقارنة)، رسالة ماجستير، جامعة قسنطينة2، الجزائر، 2013-2014

ب) الرسائل باللغة الاجنبية

Aloisio Almeida.(2004). **An Analysis of the OECD Work with Policy Recommendations.** Ford School of Public Policy.

Jane Gravelle. (2013). **Tax Havens:International Tax Avoidance and Evasion.**

Jary & keith. (2013). **What makes a country a tax Haven ?, an assessment of international standards shows, why Ireland is not a tax haven.** POLICY PAPER. The Economic and Social Review, Vol. 44, No. 3, Autumn, 2013, pp. 401–424.

Ronen Palan.(2002).**Tax Havens and the commercialization of state sovereignty.** International Organization, Volume 56, Number 1,pp. 151-176 (Article).

3. أبحاث ومجلات محكمة

بوقفة، عبد الحق، بنين، بغداد، الحوافز الجبائية وأثرها على تصدير التمور في الجزائر،(دراسة حالة ولاية الوادي)، بحث محكم، مجلة رؤى الاقتصادية، العدد الرابع، 2013.

الزعبي، عبدالله، آخرون، أساليب التجنب والتهرب الضريبي وقصور قانون ضريبة الدخل الاردني في مواجهتها عن وجهة نظر مقدري ضريبة الدخل ،بحث محكم مجلة المنارة للبحوث والدراسات ، الاردن، مجلد19، عدد4، 2013.

السعدني، مصطفى، الحوافز والإعفاءات الضريبية وأثرها في تشجيع الاستثمار في مصر، بحث محكم، مصر، 2005.

عباس، حسيب، الإعفاءات الضريبية والمشاكل التي واجهت تطبيقها وطرق تلافيها، بحث محكم، مصر، 1994.

العطوط، سامح: أثر قانون ضريبة الدخل رقم 17 لسنة 2004 على ظاهرة التهرب الضريبي في فلسطين"، بحث، مجلة جامعة القدس المفتوحة، العدد السابع عشر، 2009.

اللوذي، موسى، المومني، جبريل، دور الحوافز والإجراءات الضريبية في تشجيع الاستثمار في الأردن، بحث محكم، دراسات في العلوم الإدارية، مجلد 31، عدد 2، 2004.

4. المؤتمرات والندوات

شريف، هيثم، الإعفاء الشخصي بين القانون الوضعي والشريعة الإسلامية، المؤتمر الثامن عشر، 2012.

عبد الرسول، عبد الهادي، دور الحوافز والإعفاءات الضريبية في تشجيع النشاط الصناعي ونشاط التصدير، مؤتمر الضريبي السابع، مصر، 2002.

5. القوانين

قانون ضريبة الدخل الأردني رقم (57) لسنة (1985).

قانون ضريبة الدخل رقم (17) لسنة (2004).

قرار بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (5) لسنة (2015) بشأن تعديل قرار بقانون ضريبة الدخل رقم (8) لسنة (2011)، معهد ماس، الطاولة المستديرة.

قرار بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (8) لسنة (2011).

القرار بقانون ضريبة الدخل رقم 2 لسنة 2008.

الملاحق

ملحق (1)

الاستبانة



جامعة النجاح الوطنية

كلية الدراسات العليا

استبانة

أخي الموظف.....

تحية طيبة وبعد،،،

تقوم الباحثة بإعداد رسالة ماجستير للحصول على درجة الماجستير بإجراء دراسة بعنوان (الإعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية) خلال الفصل الدراسي الثاني (2016 / 2017) وقد أعدت الباحثة هذه الاستبانة لجمع المعلومات حول موضوع الدراسة، يرجى الإجابة عن فقراتها بدقة وموضوعية، شاكرين لكم حسن تعاونكم، ومؤكدين لكم بأن هذه المعلومات لن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط.

إعداد: ميس قطاوي

إشراف: د. سامح العطوط

ملاحظة: تتكون الاستبانة من قسمين:

القسم الأول: يتكون من معلومات شخصية عنك يرجى منك وضع الإشارة (X) أمام ما يناسبك.

القسم الثاني: يتكون من (29) فقرة لجمع المعلومات حول موضوع الدراسة، يرجى منك وضع

الإشارة (X) في المستوى الذي يناسبك أمام كل فقرة.

القسم الأول / البيانات الشخصية:

الرجاء وضع إشارة (x) في المكان المناسب.

المستوى الوظيفي:

- | | |
|------------------|-------------------------|
| () مدير الدائرة | () مأمور تقدير |
| () فاحص حسابات | () المكلف بدفع الضريبة |

المؤهل العلمي:

- | | |
|-------------|---------------|
| () ماجستير | () بكالوريوس |
| () دبلوم | () دون ذلك |

سنوات الخبرة:

- | | |
|----------------------|------------------|
| () أقل من خمس سنوات | () 5 - 10 سنوات |
| () أكثر من 10 سنوات | |

القسم الثاني / فقرات الاستبانة.

الرجاء وضع إشارة (x) في المربع الذي يعبر عن درجة موافقتك.

أولاً: أثر الإعفاءات الضريبية على الأهداف المالية للضرائب.

الرقم	الفقرات	وافق بشدة	وافق	محايد	أرفض بشدة	أرفض
1	تعدّ الإعفاءات عقبة في طريق تحقيق الدولة لأهدافها الضريبية.					
2	الإعفاءات الضريبية الواردة في قانون الضريبة تشجع المكلفين على دفع الضريبة.					
3	تعمل الإعفاءات الضريبية الواردة في القانون الضريبيّ على تحقيق وفرة في الحصيلة الضريبية.					
4	نصوص الإعفاءات الواردة في القانون الضريبيّ مناسبة للواقع الفلسطيني.					
5	إن إعطاء الإعفاءات الضريبية للمكلفين بدفع الضريبة من شأنها التقليل من الإيرادات الضريبية.					
6	تساعد الإعفاءات الضريبية الواردة في القانون الضريبيّ على تغطية نفقات الدولة.					
7	يعمل الإعفاء الضريبي على زيادة عدالة النظام الضريبي من خلال خضوع المكلفين المتهربين لالتزامات الضريبة.					
8	إعادة النظر في الإعفاءات الضريبية من فترة لآخرى يعمل على زيادة الحصيلة الضريبية.					
9	تعمل العلاقة بين مأمور التقدير والمكلف على التأثير على قيمة الضريبة.					
10	الإعفاء الضريبي يأخذ بعين الاعتبار التغيرات التي تطرأ على سلوك المكلفين، وبالتالي يعمل على تعظيم الإيرادات الضريبية.					

ثانياً: أثر الإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الاقتصادية للضرائب.

الرقم	الفقرات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	أرفض	أرفض بشدة
1	تساعد الإعفاءات الضريبية على النهوض بالاقتصاد الوطني الفلسطيني.					
2	تعمل الإعفاءات الضريبية التي يتم منحها للمواطنين على تشجيع الصناعات الوطنية الفلسطينية.					
3	تساعد الإعفاءات الضريبية التي يتم منحها للمكلفين على زيادة المركز المالي لهم.					
4	تعمل الإعفاءات الضريبية على زيادة النشاط الاقتصادي للدولة.					
5	إن تطبيق القوانين والأنظمة الضريبية تؤدي إلى تحقيق التقدم الاقتصادي للدولة.					
6	تعمل الإعفاءات الضريبية على زيادة حجم الاستثمارات في الدولة وبالتالي تعمل على زيادة نموها الاقتصادي.					
7	إن إعفاء قطاعات معينة من دفع الضريبة يعمل على النهوض بهذه القطاعات.					
8	يعمل الإعفاء الضريبي على إنعاش المناطق المحرومة اقتصادياً وتطويرها.					
9	تعمل الإعفاءات الضريبية على جذب الاستثمارات الأجنبية وخاصة الاستثمارات كثيفة الاستخدام للعمالة.					
10	من خلال الإعفاءات الضريبية يتسع الوعاء الضريبي وهذا يؤدي إلى زيادة إيرادات الضريبة مستقبلاً، وهذا يساعد على تنويع النشاط الاقتصادي للدولة.					

ثالثاً: أثر الإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الاجتماعية للضرائب.

الرقم	الفقرات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	أرفض	أرفض بشدة
1	يراعي قانون ضريبة الدخل الفلسطيني الفروق بين الطبقات الاجتماعية عند سن احكامه.					
2	يقوم مأمور التقدير باستبعاد أي معاملة إعفاء ضريبي يعتقد أنها تؤدي إلى تهرب ضريبي.					
3	تعمل الإعفاءات الضريبية على تنظيم النسل في المجتمع.					
4	استجابة مأمور التقدير أو موظف الضريبة للضغوط الاجتماعية (الواسطة) يعمل على عدم تطبيق العدالة الاجتماعية وزيادة ظاهرة التهرب الضريبي.					
5	تعمل الإعفاءات الضريبية على حل مشاكل السكن للمواطنين.					
6	الشرائح الضريبية في ظل القانون الضريبي تعمل على تحقيق العدالة بين المكلفين.					
7	الإعفاءات الضريبية الواردة في قانون ضريبة الدخل تساعد المكلفين على سداد الضريبة بوقتها المناسب.					
8	تعمل الإعفاءات الضريبية على تشجيع المكلفين على تقديم إقراراتهم بطريقة سليمة.					
9	تساعد الإعفاءات الضريبية على تطوير جمعيات المنفعة العامة.					

شاكرين لكم حسن تعاونكم

الباحثة: ميس قطاوي

ملحق (2)

محكمي الاستبيان

الاسم	التخصص	مكان العمل
د. سامح العطوط	محاسبة	جامعة النجاح
د. مفيد الظاهر	علوم مالية	جامعة النجاح

ملحق (3)

تقرير الإيرادات السنوية لكل من الضفة الغربية وقطاع غزة لسنة 2015

2015			
الإيرادات	الحكومة المركزية (أ)	الحكومات المحلية	العمود التجميعي
وسيلة الاستخدام المحاسبي	A		
11 الإيرادات	3744	368.2	-16.4
111 الضرائب	2756.7	54.6	0
1111 الضرائب على المكاسب والدخل والأرباح ورأس المال	121.8	0	0
11111 مدفوعة من قبل الأفراد	6		
11112 تدفعها الشركات وشركات أخرى	115.8		
11113 غير مخصص	0		
112 الضرائب على الرواتب والقوى العاملة	63.7		
113 الضرائب على الممتلكات	23	54.6	56.9
11311 الضرائب المتكررة على الممتلكات غير المنقولة	0	54.6	54.6
11321 الضرائب المتكررة على صافي الثروة	0		0
11331 الضرائب العقارية والميراث	0		0
11341 الضرائب على المعاملات المالية ورأس المال	0		0
11351 الضرائب الأخرى الغير متكررة على الممتلكات	0		0
11361 الضرائب المتكررة الأخرى على الممتلكات	23		23
114 الضرائب على السلع والخدمات	1695.6	0	1695.6
11411 الضريبة العامة على السلع والخدمات	0	0	0
114111 ضريبة القيمة المضافة	845.3		845.3
11412 ضرائب المبيعات	0		0
114131 الضرائب العامة الأخرى	0		0
11421 المكوس	763.7		763.7
11431 أرباح الاحتكارات المالية	0		0
11441 الضرائب على خدمات محددة	0		0
11451 الضرائب على استخدام السلع، اذن لاستخدام السلع	86.6	0	86.6
114511 الضرائب السيارات	27.3		27.3
11452 أخرى	59.3		59.3
11461 غيرها من الضرائب على السلع والخدمات	0		0
115 الضرائب على التجارة والمعاملات الدولية	873.3	0	873.3
11521 الجمارك وغيرها من الرسوم الجمركية على الواردات	873.3		873.3
115211 الضرائب على الصادرات	0		0
11531 أرباح احتكارات تصدير أو استيراد	0		0
11541 أرباح البورصة	0		0
11551 أرباح الصرف	0		0
11561 غيرها من الضرائب على التجارة والمعاملات الدولية	0		0
1161 ضرائب أخرى	0		0

المصدر: وزارة المالية الفلسطينية

www.pmf.ps

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

The Impact of Tax Breaks Over Tax Goals Achieving

**By
Mays Yasser Ibrahim Qattawi**

**Supervision
Dr. Sameh Atout**

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

2017

The Impact of Tax Breaks Over Tax Goals Achieving

By

Mays Yasser Ibrahim Qattawi

Supervision

Dr. Sameh Atout

Abstract

This study aimed to identify the nature of tax exemptions, its types, and study of its impact on achieving the tax goals, and it also aimed to identify the extent of the development of tax exemptions through the tax laws.

In order to achieve that goal the descriptive approach was used in this study. These was done through a review of the literature on the subject of the study, and then develop the tool of the study through the work of a questionnaire, after confirming the validity and reliability of the tool, whereas the questionnaire consisted of 29 paragraphs divided into 3 main areas. To know the impact of tax exemptions on the achievement of financial, economic and social goals of taxes, study communities consisted of 142 individuals working in the tax departments and 100 of the taxpayer , whereas the sample sized of 100 individuals working in the tax departments and 100 of the taxpayer , and after collecting the data in field way, the used the statistical spss program to address it.

Where the study found the most important set of result :

1. There Is a large consensus among the workers in the income tax department and the mandate holders that the tax exemptions

contained in taxation law encourages the mandate holders to pay taxes.

2. There is clear agreement between workers in the income tax department and the mandate holders that to reconsider of tax exemptions from time to time works to increase the tax revenue.
3. There is harmony opinion between workers in Income tax department and the mandate holders ,they confirm that the tax exemptions is not considered an obstacle in the way of achieving the objectives of the state tax.
4. The exemption f certain sectors of the payment of tax is working on the advancement of these sectors , and it was based on the opinion of both workers in the Income tax department and the mandate holders.

Through the results of the researcher in this study, the following recommendation was made.

1. Work to revise the text of tax exemptions contained in taxation law from time to time, commensurate with the Palestinian reality.
2. Work to increase the awareness of the law to pay the tax through guided symposia and distribution of publications.
3. Increasing the role of the staff of the tax in order to reduce tax evasion.
4. The necessity of the Palestinian legislature at the age of tax law on the application of social justice.