

مدى تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات
الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية

إعداد

فادي عبد الحميد أبو نبعه

إشراف

الدكتور محمد عادل شراقة

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات درجة الماجستير في المنازعات الضريبية بكلية الدراسات
العليا في جامعة النجاح الوطنية بنابلس، فلسطين.

2006



مدى تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية

إعداد

فادي عبد الحميد أبو نبعه

نوقشت هذه الأطروحة بتاريخ: 14 / 11 / 2006م وأجيزت.

التوقيع

أعضاء لجنة المناقشة

.....

1. الدكتور محمد شرافة/ مشرفاً ورئيساً للجنة

.....

2. الدكتور سليمان عبادي/ ممتحناً خارجياً

.....

3. الأستاذ الدكتور طارق الحاج/ ممتحناً داخلياً

الإهداء

إلى من رضاها من رضا ربي

إلى من نور بالحنان دربي

أمي الحبيبة

إلى من أحسن زرعه فحصد

ومن غرس علمه فقطف

إلى روح والدي العزيز

إلى كل اسم يبدأ بالألف وينتهي بالياء

أمي.... أخي.... أختي

إلى الشموع التي احترقت لتضيء لنا الطريق

إلى العيون التي سهرت معي الليالي

إلى القلوب التي غمرتني بالمحبة

إلى الشفاه التي تمننت لي النجاح

الشكر والتقدير

يسعدني أن أتقدم بجزيل الشكر والعرفان إلى كل من ساهم أو ساعد بمجهود في سبيل إخراج هذه الرسالة إلى الوجود، وإلى كل من قدم لي النصيحة والمساعدة، وأخص بالذكر الدكتور محمد شراقة المشرف على الرسالة والذي لم يتأخر يوما في إبداء النصيحة والتوجيه فله كل الاحترام، وأتوجه بالشكر الجزيل للأستاذ الدكتور طارق الحاج الذي عرفناه أبا وأخا لنا من خلال دراستنا وكان مثالا رائعا للدكتور الناجح والمتفهم لمشاكل الطلبة والذي لم يتأخر يوما في الإجابة على استفسارات الطلبة ودعمهم، وكذلك الشكر الجزيل للدكتور سليمان عبادي الممتحن الخارجي الذي تكرم بمناقشة هذه الأطروحة.

كما أتقدم بالشكر لدائرة ضريبة الدخل الإدارة العامة وأخص بالذكر السيد عاطف عمارنه على ما بذله من جهد وتسهيل للحصول على المعلومات الضرورية لإنجاز هذا البحث.

وأتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى أخي الدكتور أمجد أبو نبعة على المجهود العظيم الذي بذله معي من أجل إتمام هذه الدراسة.

قائمة المحتويات

الصفحة	الموضوع
ب	قرار لجنة المناقشة
ت	الإهداء
ث	شكر وتقدير
ج	قائمة المحتويات
د	قائمة الجداول
ز	قائمة الملاحق
س	الملخص باللغة العربية
1	تمهيد
3	الدراسات السابقة
5	مسوغات الدراسة
5	أهمية الدراسة
5	أهداف الدراسة
6	مشكلة الدراسة
7	أسئلة الدراسة
7	فرضيات الدراسة
8	منهجية الدراسة
8	محددات الدراسة
9	مصطلحات الدراسة
10	الفصل الأول: الإطار العام للضرائب
11	المبحث الأول: المفهوم العام للضرائب
12	المطلب الأول: تعريف الضريبة وتطورها
17	المطلب الثاني: الأهداف العامة لقانون ضريبة الدخل في فلسطين
29	المبحث الثاني: القواعد والخصائص الضريبية
29	المطلب الأول: القواعد الأساسية للضرائب
36	المطلب الثاني: خصائص ضريبة الدخل في فلسطين
40	المبحث الثالث: المشكلات المرتبطة بضريبة الدخل في فلسطين
40	المطلب الأول: نقل العبء الضريبي
45	المطلب الثاني: التهرب الضريبي

51	الفصل الثاني: ماهية التقدير الضريبي في فلسطين
52	المبحث الأول: صفات ووظائف مأمور التقدير
53	المطلب الأول: الشروط والمزايا الواجب توفرها في مأمور التقدير
56	المطلب الثاني: صلاحيات مأمور التقدير في دائرة ضريبة الدخل في فلسطين
59	المبحث الثاني: الطرق المتبعة في تقدير المبالغ الضريبية
61	المطلب الأول: تعريف التقدير الذاتي وموعد تقديمه
62	المطلب الثاني: أنواع كشوف التقدير الذاتي ومحتوياته
69	المطلب الثالث: أنواع التقدير
69	أولاً: التقدير الذاتي
75	ثانياً: التقدير الإداري
75	المبحث الثالث: مراحل الاعتراض والطعن حسب قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم 17 لسنة 2004
75	المطلب الأول: الطعن في قرار مأمور تقدير ضريبة الدخل
77	أولاً: مدة الاعتراض
77	ثانياً: تعريف المعترض
78	ثالثاً: جهة الاعتراض
78	رابعاً: أسباب الاعتراض
78	المطلب الثاني: نواحي الاعتراض
79	أولاً: نواحي الاعتراض من ناحية الشكل
79	ثانياً: نواحي الاعتراض من الناحية الموضوعية
79	المطلب الثالث: الآثار المترتبة على الفصل في الاعتراض وإجراءاته
79	أولاً: الآثار المترتبة على الفصل بالاعتراض
79	ثانياً: إجراءات الاعتراض
80	المطلب الرابع: الأحكام القانونية المنظمة للائحة الاعتراض للطعن في قرار مأمور التقدير
82	المبحث الرابع: إعادة التقدير من قبل الوزير أو من يفوضه
82	المطلب الأول: الحالات التي يجوز فيها إعادة التقدير من قبل الوزير
82	المطلب الثاني: تعريف الموظف المناب ووظائفه
83	أولاً: إعادة النظر في التقدير

الصفحة	الموضوع
84	ثانياً: الاستئناف الإداري
86	المبحث الخامس: الطعن لدى محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل
90	الفصل الثالث: عرض وتحليل البيانات وتحليل الفرضيات
91	منهج الدراسة
91	مجتمع الدراسة
91	عينة الدراسة
93	أداة الدراسة
94	إجراءات الدراسة
95	متغيرات الدراسة
96	المعالجات الإحصائية
97	النتائج المتعلقة بأسئلة الدراسة
103	النتائج المتعلقة بفرضيات الدراسة
118	مناقشة النتائج المتعلقة بأسئلة الدراسة
119	مناقشة النتائج المتعلقة بفرضيات الدراسة
123	التوصيات
124	المراجع
128	الملاحق
b	ملخص باللغة الانجليزية

قائمة الجداول

الصفحة	الجدول
91	الجدول رقم 1. توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس.
92	الجدول رقم 2. توزيع عينة الدراسة حسب متغير الفئة العمرية.
92	الجدول رقم 3. توزيع عينة الدراسة حسب متغير الحالة الاجتماعية.
92	الجدول رقم 4. توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي.
92	الجدول رقم 5. توزيع عينة الدراسة حسب متغير المسمى الوظيفي.
93	الجدول رقم 6. توزيع عينة الدراسة حسب متغير سنوات الخبرة.
93	الجدول رقم 7. توزيع عينة الدراسة حسب متغير منطقة العمل.
94	الجدول رقم 8. معاملات الثبات لمجالات الدراسة.
98	الجدول رقم 9. المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لدرجة العلاقة بين العوامل الخاصة بمأمور التقدير بمرحلة الاعتراض وبين التحصيلات الضريبية.
99	الجدول رقم 10. المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لدرجة العلاقة بين العوامل الخاصة بالمكلف أو المفوض عنه خلال مرحلة الاعتراض وبين التحصيلات الضريبية.
100	الجدول رقم 11. المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لدرجة العلاقة بين العوامل المرتبطة بلجان التدقيق وبين التحصيلات الضريبية.
101	الجدول رقم 12. المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لدرجة العلاقة بين العوامل المرتبطة بالإدارة في مرحلة الاعتراض وبين الإسراع في التحصيلات الضريبية.
103	الجدول رقم 13. نتائج اختبار "ت" لمجموعتين مستقلتين لفحص دلالة الفروق في تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية تبعا لمتغير الجنس.
104	الجدول رقم 14. المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفئات متغير الفئة العمرية.
105	الجدول رقم 15. نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي لفحص دلالة الفروق في تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على

- التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية تبعا لمتغير الفئة العمرية.
- 106 **الجدول رقم 16.** نتائج اختبار "ت" لمجموعتين مستقلتين لفحص دلالة الفروق في تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية تبعا لمتغير الحالة الاجتماعية.
- 107 **الجدول رقم 17.** المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفئات متغير المؤهل العلمي.
- 108 **الجدول رقم 18.** نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي لفحص دلالة الفروق في تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية تبعا لمتغير المؤهل العلمي.
- 109 **الجدول رقم 19.** المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفئات متغير المسمى الوظيفي.
- 110 **الجدول رقم 20.** نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي لفحص دلالة الفروق في تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية تبعا لمتغير المسمى الوظيفي.
- 111 **الجدول رقم 21.** نتائج اختبار LSD للمقارنة البعدية بين متوسطات فئات المسمى الوظيفي في مجال العلاقة بين العوامل الخاصة بمأمور التقدير بمرحلة الاعتراض وبين التحصيلات الضريبية
- 112 **الجدول رقم 22.** المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفئات متغير الخبرة.
- 113 **الجدول رقم 23.** نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي لفحص دلالة الفروق في تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية تبعا لمتغير الخبرة.
- 114 **الجدول رقم 24.** المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفئات متغير منطقة العمل.

- الجدول رقم 25. نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي لفحص دلالة الفروق في تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية تبعا لمتغير منطقة العمل. 116
- الجدول رقم 26. نتائج استخدام اختبار تحليل التباين ذي القياسات المتكرر Repeated Measures Design، والإحصائي ولكس لامبدا Wilks Lambda، لفحص دلالة الفروق بين مجالات تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية. 117

قائمة الملاحق

الصفحة	الملاحق
128	الملحق رقم 1. الاستبانة بصورتها النهائية
134	الملحق رقم 2. إشعار تقدير دائرة ضريبة الدخل
135	الملحق رقم 3. ورقة عمل استعمال مأمور التقدير (محضر)

مدى تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية

إعداد

فادي عبد الحميد أبو نبعه

إشراف

الدكتور محمد عادل شرافه

الملخص

هدفت الدراسة إلى معرفة أهمية القرار الذي يتخذه مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض وانعكاسه على التحصيلات الضريبية ومحاولة الوصول إلى التحصيلات الضريبية المخطط لها في الموازنة العامة ومدى تحقيقها لأهداف الدولة وأعبائها المتزايدة.

وبعد الدراسة تبين لنا مدى تأثير قرار مأمور التقدير ووعيه في تسريع إنهاء الملفات المعترض عليها دون إحجاف بالمكلف وفي نفس الوقت المحافظة على حق الدولة من استحقاقاتها المالية على المكلفين، وتبين لنا مدى أهمية المتغيرات الأخرى المؤثرة في إنهاء الاعتراض فكان لدور المكلف ورغبته ووعيه في إنهاء الملف دور كبيراً، وكذلك كان لخبرة لجان التدقيق الدور الفاعل في الإسراع بالتحصيلات الضريبية إضافة إلى الحوافز التشجيعية المقدمة من قبل الدائرة الضريبية.

لقد قام الباحث بتقسيم الدراسة إلى فصل تمهيدي وثلاث فصول أخرى حيث تناول الفصل الأول الإطار العام للضرائب مبنياً مفهوم الضرائب وتطور ضريبة الدخل في فلسطين وخصائصها وأهدافها وعناصرها وكذلك بين المشاكل المحيطة بها من التهرب الضريبي والازدواج الضريبي، وتناولها بالفصل الثاني أهمية التقدير الضريبي مبيناً الصفات الخاصة التي يتمتع بها مأمور التقدير ومدى صلاحيته والواجبات المطلوبة منه، وكذلك بين الباحث الكيفية والطرق التي تتم فيها التقدير والإجراءات المتبعة لكل طريقة من بداية تقديم الإقرار وتدقيقه مروراً بطلب المكلف للمناقشة وكيفية إعداد محضر حتى إصدار قرار التقدير، بعد ذلك بين مرحلة الاعتراض وكيفية التوصل إلى اتفاق مع المكلف، أما الفصل الثالث فقد قام الباحث بإعداد

وتصميم استبانته وزعت على جميع دوائر ضريبة الدخل في الضفة الغربية وعولجت إحصائيا باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) في تحليل البيانات واختبار الفرضيات بحيث تم استخدام الإحصاء الوصفي من خلال استخدام الأساليب الإحصائية المتعددة مثل: التكرارات والنسب المئوية والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية كما وتم استخدام الإحصاء التحليلي من خلال استخدام اختبار (t) واستخدام تحليل التباين الأحادي (one –way ANOVA). وأظهرت نتائج الدراسة أنه لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية في العلاقة بين العوامل الخاصة بمأمور التقدير بمرحلة الاعتراض وبين التحصيلات الضريبية تعزى لمتغير الفئة العمرية أو الحالة الاجتماعية أو المؤهل العلمي أو الخبرة أو لمتغير منطقة العمل في حين أظهرت الدراسة فروقات في متغير الجنس كانت تعود لصالح الإناث على الذكور.

هذا وخلصت الدراسة إلى أهمية العمل على زيادة مكاتب ضريبة الدخل في البلدات والقرى الرئيسية في الضفة الغربية وعدم اقتصارها على المدن الرئيسية في الضفة نتيجة تقطيع الأوصال بين المدن، كذلك العمل على عقد برامج تدريبية للموظفين من قبل أفراد ذو اختصاص وكفاءة عالية وضرورة إعطاء مأمور التقدير الوقت الكافي للنظر في اعتراض المكلفين وعدم إرهاقه في اعتراضات أخرى بنفس الوقت حتى يستطيع الخروج برأي مبرر ومعلل خصوصا أن عبء الإثبات أصبح واقعا عليه وقيام الدائرة الضريبية بحل مشكلة تراكم الملفات واستقبال المكلفين في فترة واحدة مما يربك مأمور التقدير ومحاولة تقسيم المكلفين إلى فئات مختلفة على فترات مختلفة.

تمهيد

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف إلى مدى تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض وأهميته على الإسراع في التحصيلات الضريبية المستحقة، والتعرف على المؤثرات المختلفة وأسباب الاعتراض وقياس هذه المؤثرات سواء كانت سلباً أو إيجاباً ومعرفة أسبابها ونتائجها وكذلك إصدار أثر السرعة في التحصيلات الضريبية على تحقيق دائرة ضريبة الدخل الأهداف التي وجدت من أجلها، وبعد ذلك الخروج بمجموعة من التوصيات للحد من القصور التي تؤثر على الإسراع في التحصيلات الضريبية بسبب الاعتراض.

إن الضريبة هي أداة مالية يتم بموجبها تحويل الموارد من الاستخدام الخاص إلى الاستخدام العام فهي أداة تقتطع جزءاً من دخول الأفراد وتقوم بتحويله إلى الدولة بشكل إجباري لتستخدمه في تحقيق أغراضها وهي إشباع الحاجات العامة دون تحصيل منفعة خاصة من قبل المكلف. ومن مجموع الضرائب يتكون النظام الضريبي وهو ليس نظام جامد بل هو انعكاس للأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية السائدة ويتغير بتغيرها "نظام مرن".

وقد تطور مفهوم الضريبة كنتيجة لتطور مفهوم الدولة الحديثة في مجالات النشاطات الاقتصادية والاجتماعية فلم يعد دورها مقتصرًا على مجرد زيادة حصيلة الخزينة وتغطية نفقات الدولة بل تعدى ذلك لأهداف اقتصادية واجتماعية مثل استخدام الضريبة كوسيلة لضبط مستوى الدخل القومي ووسيلة لجذب وتشجيع الاستثمارات ودخول رؤوس الأموال في صناعات وخدمات مختلفة، وحرصاً من الدولة على تحقيق العدالة في فرض وتحصيل الضرائب تلجأ إلى إصدار التشريعات الضريبية التي تحدد من خلالها الضمانات والامتيازات التي يتمتع بها الأشخاص، إضافة إلى تحديد طرق تقدير وتحصيل تلك الضرائب، ويزداد هذا الاهتمام لدى الدول إذا كانت بصدد فرض ضريبة مباشرة نظراً لبروز آثارها والشعور بوطأتها أكثر من الضرائب الغير المباشرة، إلا أن حرص الدولة على تحقيق وفرة الحصيلة والقضاء على حالات التهرب الضريبي وتقليص الحالات التي قد يتمكن المكلف من خلالها من تجنب الخضوع للضريبة قد

دفعها إلى توسيع الصلاحيات التي تتمتع بها الإدارة الضريبية حتى تتمكن من القيام بمهامها على أكمل وجه⁽¹⁾.

مراحل تحقق الضريبة:-

• تبدأ من مرحلة التقدير الأولي والذاتي حيث يستند مفهوم التقدير الذاتي على قيام المكلف بتقدير الضريبة المستحقة عليه ذاتيا من خلال تعبئة كشف التقدير الذاتي بحيث يعلن فيه المكلف الدخل الذي تحقق له من كافة مصادر دخله الخاضعة للضريبة

• تأتي المرحلة التي يبرز فيها دور مأمور التقدير لدى دائرة ضريبة الدخل ويصدر المأمور قراره بعد مناقشة المكلف إما بقبول الكشف دون تعديل حسب (المادة (1/19)) من قانون ضريبة الدخل أو تعديل الكشف وموافقة المكلف على التعديل حسب (المادة (4/19) أ) أو تعديل الكشف وعدم موافقة المكلف على التعديل حسب (المادة (4/19) ب)) من قانون الدخل الفلسطيني، أما مرحلة التقدير الإداري حسب المادة (20) وهي حق المقدر بالتقدير على المكلف في الأحوال التي لا يقدم فيها المكلف كشف التقدير الذاتي في الموعد المحدد ويتم التقدير في ضوء المعلومات المتوفرة لدى المأمور التقدير ويبلغ المكلف إشعار بالضريبة المستحقة عليه.

• وتأتي بعد ذلك مرحلة الاعتراض المادة (1/27) حيث يكون الاعتراض من حق كل شخص قدر عليه في مرحلة التقدير الإداري أو قدر عليه في مرحلة التقدير الذاتي حسب المادة (8/27) أي التقدير بعدم موافقة المكلف على القرار.

• ثم تأتي مرحلة الاستئناف وهي وصول القضية إلى محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل وهي محكمة مختصة تحال إليها القضايا التي لا يتم إنهاؤها في مرحلة الاعتراض.

(1) المحاميد، موفق سمور علي: الطبعة القانونية لقرارات تقدير ضريبة الدخل. دراسة مقارنة. المكتبة القانونية. عمان. 2001. ص9

الدراسات السابقة

وقد أجريت العديد من الدراسات العربية والأجنبية والتي تحدثت عن أهمية الإسراع في التحصيلات الضريبية ففي دراسة عبد القادر بعنوان "مدى تحقيق ضريبة الدخل في الأردن لأهدافها الرئيسية في ظل قانون رقم 57 لسنة 1985 والقوانين المعدلة"، 1992، والتي هدفت إلى التعرف على مدى تحقيق ضريبة الدخل لأهدافها الرئيسية متمثلة بالهدف التحصيلي، والهدف الاجتماعي، والهدف الاقتصادي، وقد اعتمد الباحث على الأسلوب الوصفي التحليلي من أجل تحليل البيانات والنتائج التي توصل إليها الباحث، وتوصلت الدراسة إلى أن ضريبة الدخل في الأردن لم تحقق هدفها في وفرة الحصيلة من جهة أو الأهداف الاجتماعية والاقتصادية من جهة أخرى، وأن هنالك ثغرات في نصوص قانون ضريبة الدخل يجب أخذها بعين الاعتبار وذلك لمواكبة التغيرات المالية والاقتصادية والاجتماعية، وأوصت الدراسة إلى إجراء دراسة واسعة للتعرف على أسباب الضريبة مجتمعة. وتتميز دراسة الباحث عن هذه الدراسة في أن الباحث سيحاول التركيز على قياس مدى تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض في تحقيق أهداف الدولة بجمع التحصيلات الضريبية⁽¹⁾.

وفي دراسة (الزعيبي) بعنوان "مرحلة الاعتراض وأثرها على التحصيل من خلال التسويات لحل قضايا ضريبة الدخل"، 1997، وهدفت إلى وضع حلول لمشكلة حصول الخزينة العامة على إيراداتها الضريبية في الوقت المناسب مع التركيز على مرحلة الاعتراض لحل هذه المشكلة، واعتمد الباحث على جمع المعلومات من دائرة ضريبة الدخل وعلى الأبحاث والتقارير المنشورة. وتوصلت الدراسة إلى أن حجم القضايا المحولة إلى قسم الاعتراضات من حيث المبالغ تعادل 60% من كامل المبالغ المقدرة سنوياً، وأن نسبة مبالغ القضايا التي يتم الفصل بها للسنوات موضوع الدراسة هو 68% من مجموع القضايا المعترض عليها مما يؤدي إلى تراكم المبالغ سنة بعد سنة دون فائدة منها، وأوصت الدراسة بالاهتمام بتدريب مقجري الاعتراضات لرفع مهاراتهم التفاوضية والإبداعية ورغد أقسام الاعتراضات بالعدد الكافي من المقدرين ليوكب

(1) عبد القادر، وليد: مدى تحقيق ضريبة الدخل في الأردن لأهدافها الرئيسية في ظل قانون رقم 57 لسنة 85 والقوانين المعدلة، (رسالة ماجستير غير منشورة)، كلية الاقتصاد، الجامعة الأردنية، عمان، 1992.

العدد المتزايد من القضايا المعترض عليها، استفاد الباحث من هذه الدراسة في الجانب النظري بأخذ لمحة عن شخصية مأمور التقدير وكيفية إظهارها في أحسن حاله، وتتميز دراسة الباحث عن هذه الدراسة في إتباعها منهج التحليل الوصفي وتوزيع استبيانات على المقدرين وتحليلها وليس الاكتفاء بالبيانات الإحصائية فقط، وبالتالي اختلاف في النتائج والتوصيات⁽¹⁾.

وفي دراسة (أبو الغنم) بعنوان "قضايا ضريبة الدخل في محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل"، 1998، هدفت إلى إبراز مشكلة القضايا المستأنفة في ضريبة الدخل وإعاقة التحصيلات الضريبية وإيجاد الحلول المناسبة، واعتمد الباحث في دراسته على المنهج الوصفي التحليلي مستخدماً أسلوب الاستبانة وكذلك أسلوب المقابلات مع ذوي الاختصاص في هذا الموضوع.

توصلت الدراسة إلى أن أهم الأسباب التي تؤدي إلى عدم موافقة المكلف على القرار الضريبي المبالغ في التقدير وحتى لا يكون القرار قرينة للسنوات اللاحقة، وكذلك لتأخير دفع الضرائب لأطول فترة ممكنة ولضعف القرار وإمكانية تخفيض الضريبة في المراحل اللاحقة.

أوصت الدراسة إلى إعادة تقييم للمقدين وتقسيمهم إلى ثلاث فئات فئة أولى وثانية وثالثة، وتقسيم المكلفين إلى ثلاث فئات أيضاً حسب أهمية مصادر دخولهم بحيث يتولى الفئة الأولى من المقدرين التقدير على الفئة الأولى من المكلفين وكذلك بالنسبة للفئة الثانية والثالثة ويتم ترقية المقدر أو تنزيله من فئة إلى أخرى حسب كفاءته⁽²⁾.

استفاد الباحث من هذه الدراسة في الناحية النظرية بدراسة بعض المفاهيم الضريبية ومن الجانب الميداني تمكين الباحث من قياس بعض المتغيرات وخاصة العوامل الخاصة بالمكلف والمقدر، وتتميز هذه الدراسة كونها تركز على مدى تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض بينما ركزت دراسة أبو الغنم على مرحلة الاستئناف مع ما لمرحلة الاعتراض من خصائص تختلف على مرحلة الاستئناف.

(1) الزعبي، تيسير: "مرحلة الاعتراض وأثرها على التحصيل من خلال التسويات لحل قضايا ضريبة الدخل"، (رسالة ماجستير غير منشورة)، دائرة ضريبة الدخل، عمان، الأردن، 1997.

(2) أبو الغنم، أحمد: "قضايا ضريبة الدخل في محكمة الاستئناف" (رسالة ماجستير غير منشورة)، دائرة ضريبة الدخل، عمان، الأردن، 1998.

مسوغات الدراسة:

لقد فسخ قانون ضريبة الدخل الفلسطيني الفرصة أمام المكلفين للاعتراض على قرار مأمور التقدير الأمر الذي يضع مأمور التقدير أمام قبول هذا الاعتراض والاقتناع بمبرراته أو برفض هذا الاعتراض بشكل جزئي أو كلي وهنا تكمن المشكلة في تراكم القضايا الضريبية المتنازع عليها الأمر الذي دفعنا إلى إجراء دراسة حول هذا الموضوع لما له من تأثير مباشر على التحصيلات الضريبية التي تعتبر من الروافد الأساسية لخزينة الدولة، وحتى يعي كل من المكلف ومأمور التقدير الضمانات التي يوفرها القانون الضريبي خلال إجراءات التقدير.

أهمية الدراسة:

1. تتبع أهمية الدراسة من أهمية التوجهات الإدارية في الفترة الأخيرة بإصدار قانون ضريبة الدخل الفلسطيني حيث توجه من خلال ذلك إلى تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وأخرى مالية وهي من أهم الأهداف التي تسعى دائرة ضريبة الدخل الوصول إليها.
2. معرفة أهمية القرار الذي يتخذه مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض وانعكاسه على التحصيلات الضريبية ومحاولة الوصول إلى التحصيلات المخطط لها في الموازنة العامة للدولة.
3. جعل هذه الدراسة نواة لدراسة وتوجهات إدارية لاحقة في المستقبل وأثرها على تحسين صورة مرحلة الاعتراض كإحدى مراحل التقدير.

أهداف الدراسة:

هدفت الدراسة إلى إلقاء الضوء على عملية التقدير في مرحلة الاعتراض حيث نتعرف على المشكلات التي ترافق عملية الاعتراض ومحاولة وضع تصور لحل هذه المشكلات في الحياة العملية بحيث نقوم بالإطلاع المباشر على المشكلات الموجودة في مرحلة الاعتراض ودراسة أسبابها ومحاولة إيجاد الحلول التطبيقية المناسبة لها إن أمكن أو حلها في المرحلة التي وصلت

إليها وعدم تركها تصل إلى المرحلة اللاحقة لكي لا تؤدي إلى خلل مالي ينتج عنه انخفاض في الحصيللة الضريبية التي تعتبر من الروافد الأساسية لخزينة الدولة.

يمكن أن تلخص أهداف الدراسة بما يلي:

1. التعرف على المؤثرات المختلفة التي تواجه مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض وقياس أثر هذه المؤثرات على المقدر ومعرفة أسبابها ونتائجها.
2. إظهار أثر التقدير في مرحلة الاعتراض على الإسراع في التحصيلات الضريبية.
3. التوصل إلى عدد من الاقتراحات والتوصيات على ضوء نتائج الدراسة للحد من عدد وحجم القضايا المعترض عليها مع الإسراع في إنجاز القضايا المنظورة في الاعتراض
4. تحديد دور المتغيرات (الجنس، العمر، المؤهل العلمي، منطقة العمل، التخصص، سنوات الخبرة) في مدى تأثير الاعتراض كمرحلة متقدمة من مراحل التقدير في دائرة ضريبة الدخل في مدن الضفة الغربية على التحصيلات الضريبية.

مشكلة الدراسة:

تتركز مشكلة الدراسة في وصول عدد من قضايا ضريبة الدخل إلى مرحلة الاعتراض في لجنة الطعن في دائرة ضريبة الدخل ولما لهذه القضايا من تأثير على الإيرادات السنوية للخزينة، فزيادة القضايا المعترض عليها يؤدي إلى التأثير على حصيللة الدولة.

وتأتي دراستنا لتناقش هذه المشكلة من جميع جوانبها للوقوف على أسباب عدم حلها في المراحل السابقة لمرحلة الاعتراض، ومحاولة إيجاد الحلول الممكنة للحد منها قدر الإمكان والإسراع في إنجاز القضايا المعترض عليها والسرعة في تحصيل الواردات الضريبية وزيادة حجمها مما يساعد على تحقيق الأهداف التي رسمتها دائرة ضريبة الدخل لنفسها.

أسئلة الدراسة:

1. هل يوجد تأثير لقرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية ؟
2. هل تعتبر العوامل المرتبطة بالمكلف أو المفوض عنه خلال مرحلة الاعتراض ذات تأثير على الإسراع في التحصيلات الضريبية ؟
3. هل تعتبر العوامل المرتبطة بلجان التدقيق ذات تأثير على الإسراع في التحصيلات الضريبية
4. هل يوجد تأثير لدائرة وإجراءات ضريبة الدخل على الإسراع في التحصيلات الضريبية؟

فرضيات الدراسة:

تقوم هذه الدراسة على الفرضيات التالية:

1. لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل على مستوى دلالة ($\alpha=0.05$) تعزى لمتغير الجنس.
2. لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل على مستوى دلالة ($\alpha=0.05$) تعزى لمتغير العمر.
3. لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل على مستوى دلالة ($\alpha=0.05$) تعزى لمتغير الحالة الاجتماعية.

4. لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل على مستوى دلالة ($\alpha=0.05$) تعزى لمتغير المؤهل العلمي.

5. لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل على مستوى دلالة ($\alpha=0.05$) تعزى لمتغير المسمى الوظيفي.

6. لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل على مستوى دلالة ($\alpha=0.05$) تعزى لمتغير سنوات الخبرة.

7. لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل على مستوى دلالة ($\alpha=0.05$) تعزى لمتغير منطقة العمل.

منهجية الدراسة:

1. مراجعة الأدبيات السابقة المتعلقة بالموضوع والدراسات السابقة
2. بناء وتصميم استبيان موجه إلى مقدري ضريبة الدخل في جميع مدن الضفة الغربية.
3. استخدام الأساليب الإحصائية المناسبة لغايات تحليل واختبار فرضيات الدراسة باستخدام

برنامج SPSS

محددات الدراسة

تم تحديد أطر هذه الدراسة بالعوامل التالية:

عامل الزمن: تم إجراء هذه الدراسة خلال العام 2006.

عامل المكان: تم تطبيق هذه الدراسة على الدوائر الضريبية في مدن الضفة الغربية.

عامل البشري: تم تطبيق هذه الدراسة على مقدي ضريبة الدخل في جميع مدن الضفة الغربية.

مصطلحات الدراسة:

القانون: قانون ضريبة الدخل رقم 17 لسنة 2004.

الضريبة: ضريبة الدخل المفروضة بالدولار الأمريكي بموجب أحكام القانون.

السلطة الفلسطينية: السلطة الوطنية الفلسطينية.

الوزير: وزير المالية.

الدائرة: دائرة ضريبة الدخل.

المدير: مدير عام المديرية.

مأمور التقدير: أي موظف أو أي لجنة من الموظفين مفوض أو مفوضة خطياً من المدير بإجراء أي تقدير أو تدقيق للضريبة بمقتضى هذا القانون.

المكلف: كل شخص طبيعي أو معنوي يخضع للضريبة بموجب أحكام هذا القانون.

لجنة الطعن: لجنة داخلية مشكلة من ثلاثة مأموري تقدير الضريبة على الأقل للنظر في المستوى الثاني لاعتراض المكلف.

الدخل الإجمالي: مجموع الدخول المكلف المحققة من مصادر الدخل المبينة في هذا القانون.

الدخل الصافي: الدخل الإجمالي بعد حسم التتزيلات بموجب أحكام القانون.

الدخل الخاضع للضريبة: مجموع الدخول الصافية.

الفصل الأول

نظام ضريبة الدخل في فلسطين

الفصل الأول

نظام ضريبة الدخل في فلسطين

المبحث الأول: المفهوم العام للضرائب

تمهيد

إن ظهور الضرائب كان مرافقا لوجود الدول واستقرار المجتمعات وتطورها، ومع التطور في نواحي الحياة وظهور احتياجات مختلفة للإنسان - اقتصادية واجتماعية وسياسية - حاول الفقه التقليدي أن يفسر فرض الضرائب من قبل الدولة على المواطنين بالاعتماد على فكرة المنفعة التي تعود على الأفراد من الخدمات العامة التي تقدمها الدولة كالتعليم والصحة وغيرها، وهذه هي فكرة العقد الاجتماعي وصاحبها روسو وقال بأن عقدا ضمنيا يقوم بين الفرد والدولة يلتزم بمقتضاه الفرد بتقديم الضرائب وتلتزم الدولة من جانبها بتحقيق منفعتهم العامة في شتى المجالات.

ويرى فريق آخر أن فرض الضرائب هو عقد ضمني، وهذا العقد هو عقد شركة وكأن المجتمع كله شركة كبرى يساهم فيها الأفراد، وتعتبر الضريبة بمثابة مساهمة من الأفراد في نفقات الإنتاج العام للشركة⁽¹⁾. ولكن نرى اليوم مفهوما معاصرا للضريبة يقوم على اعتبارها إحدى المصادر الرئيسية للتمويل ووسيلة فعالة تمكن الدولة من التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، وتوجيه النشاط الاقتصادي على نحو معين.

ويتخذ هذا التدخل الضريبي صورا عديدة، منها ما يقوم على أساس التخفيض العام أو الزيادة العامة لعبء الضرائب، وذلك إما بقصد زيادة المقدرة الشرائية وتنمية حجم المعاملات، وإما بقصد الحد منها، ومنها ما يقوم على أساس التمييز في المعاملة الضريبية بين أوجه النشاط المختلفة لتشجيع بعضها دون الأخرى، أو مجرد استقطاع جزء من الثروات أو الدخول الكبيرة لتحقيق أهداف اجتماعية، ومنها ما يتم عن طريق إعادة توزيع الدخول حيث تستقطع الدولة

(1) سلوم، حسين: القانون المالي والضريبي، دار الفكر اللبناني، بيروت، 1990م، ص62.

جانباً من الدخول المرتفعة ثم تعيد توزيعها عن طريق الخدمات العامة، التي يستفيد من غالبيتها أصحاب الدخول المحدودة⁽¹⁾.

المطلب الأول: تعريف الضريبة

واجه الفقهاء الكثير من الصعوبات نتيجة تطور مفهوم الضريبة الذي اختلف من وقت إلى آخر في سبيل تعريف الضريبة إلى حد تفضيل البعض، ومنهم الأستاذ تروبا، الاقتصار في تعريفها من الجانب القانوني منها، "وسيلة لتوزيع الأعباء بين الأفراد توزيعاً قانونياً وبنوياً طبقاً لقدراتهم التكليفية".

وإن كان في رأي آخرين أن أكثر تعريفات الضريبة شهرة هو التعريف الذي قدمه الأستاذ جاستون جيز بوصفها "أداء نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة" بحيث يمكن إدخال بعض التعديلات الطفيفة على هذا التعريف ليتلاءم ودور الضريبة الحالي. من ذلك النص يتبين بأن الضريبة أداة نقدي مباشر، للتمييز بينها وبين التغير في قيمة النقود والذي ينطوي أحياناً على عبء غير مباشر على ثروات الأفراد ومهما يكن من أمر التباين في الاتجاهات بشأن تحديد مفهوم معاصر للضريبة فليس من التحكم أن نقدم لها هنا تعريفاً شاملاً مضمونه كالآتي: إن الضريبة فريضة نقدية يتحملها المكلفون بصفة نهائية وبدون مقابل كأداة مالية تلجأ إليها الدولة من أجل تحقيق أهدافها على مقتضى أيديولوجيتها⁽²⁾.

تعريف ضريبة الدخل

كثرت التعريفات من قبل الباحثين والمفكرين الاقتصاديين لضريبة الدخل واعتمدت بعض التعريفات على التركيز على أحد الجوانب الاقتصادية أو الاجتماعية أو السياسية أو على أكثر من جانب، ومن خلال مراجعة الكثير من الأدبيات المحاسبية والقانونية المتعلقة بتعريف الضريبة فإن تركيز معظم الباحثين تمحور في اتجاهين هما:

(1) البطريق، يونس أحمد: المالية العامة، دار النهضة العربية، بيروت، 1995 (ص46-48) وما بعدهما.

(2) المرجع السابق، (ص48-50).

• الاتجاه الأول (الاتجاه التقليدي):

وهو التعريف التقليدي لضريبة الدخل على أنها (فريضة نقدية يلتزم بها الفرد بأدائها إلى الدولة وفقا لقواعد تشريعية وبصفة نهائية لغرض تغطية النفقات العامة⁽¹⁾).

خلال هذا التعريف التقليدي لضريبة الدخل نرى أنه كانت تعتبر ضريبة الدخل وسيلة لتحصيل الأموال لخزينة الدولة من أجل أن تقوم الدول بالتزاماتها دون أن يكون هناك أي اعتبار لأي أهداف أخرى.

• الاتجاه الثاني (الاتجاه الحديث):

وهو الذي أعطى التعريف الحديث لضريبة الدخل على أنها (استقطاع نقدي تفرضه السلطات العامة على الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين وفقا لقدراتهم التكاليفية بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة ولتحقيق دخل الدولة)⁽²⁾.

تطور ضريبة الدخل في فلسطين

فرضت ضريبة الدخل في فلسطين منذ عهد الانتداب البريطاني حيث استمدت معظم القوانين نصوصها التجارية من القانون الإنجليزي بحيث أن بعضها جاء بشكل مماثل للقوانين الإنجليزية وفي بعضها طبق الأصل وفي بعضها وردت نصوص صريحة توجب الرجوع للقانون الإنجليزي وقرارات المحاكم الإنجليزية لتفسير مواد القانون.

إلا أن قانون ضريبة الدخل، قد واجه عدة صعوبات بسبب وجود عدة قوانين في إنجلترا تتعلق بموضوع ضريبة الدخل، وكذلك لصعوبة الرجوع لقرارات المحاكم المختلفة، لذلك وضعت الحكومة البريطانية سنة 1922م، مشروع قانون اقترح تطبيقه على المستعمرات التي ليس لها

(1) الخطيب، خالد: الضريبة على الدخل، ط1، عمان، 1992م، ص3.

(2) المرجع السابق، ص3.

حكومة الانتداب في فلسطين قسماً كبيراً من مشروع القانون، إضافة إلى بعض النصوص من قانون ضريبة الدخل الهندي لسنة 1922م⁽¹⁾.

من هنا نلاحظ أن قانون ضريبة الدخل في فلسطين في عهد الانتداب كان مماثلاً لروح القانون الإنجليزي، رغم الاختلاف في أمور كثيرة وأهما طريقة تقسيم أنواع الدخل.

وهنا يمكننا القول أن الضرائب فرضت بشكل رسمي زمن الانتداب البريطاني، وصدر أول قانون لضريبة الدخل في فلسطين رقم 23 عام 1941 والتي نصت المادة الأولى منه على أن يعمل به اعتباراً من 1-9-1941، وبهذا تكون فلسطين رابع دولة عربية تفرض ضريبة الدخل، وباستعراض أحكام هذا القانون نجد أنه استحدث سلطة إدارية منوطاً بها مهمة تطبيق وتنفيذ أحكام هذا القانون، وإنشاء مطارح للضريبة بحيث شملت المكلفين الذين يحصلون على دخل من أية حرفة أو تجارة أو مهنة أو صنعة تعاطاها المكلف، وكذلك الرواتب والأجور وما في حكمها بما في ذلك رواتب التقاعد، وكذلك صافي قيمة الإيجار السنوي لأية بناية أو أرض مستعملة من مالكيها، وحصص الأسهم أو الفائدة أو الخصومات، وأية حاصلات تنبثق من استعمال رأس المال أو ملك، كما توسع في قاعدة الإعفاءات⁽²⁾، وأوجب تنزيل النفقات والمصروفات الإنتاجية التي يتكبدها المكلف كلياً أو مطلقاً في سبيل إنتاج الدخل، كما أخذ بمبدأ وحدة دخل الزوج وزوجته، إضافة إلى استحداث سنة التقدير، وأخذ بمبدأ الإقليمية، كما فرضت ضريبة تصاعدية على دخل الأشخاص، حيث بدأت فئات الضريبة من نسبة 5% وبعدها أعلى 30%، وضريبة نسبية على أرباح الشركات بنسبة 10%، كما أخذ بفكرة التقدير الذاتي، كما ونظم كيفية التقدير والاعتراض والاستئناف وإجراءات التحصيل والعقوبات المترتبة على عدم الدفع.

ثم عدل القانون وتم إصدار القانون رقم 13 لسنة 1947 الذي لم يطرأ عليه تغيير كبير، حيث فرضت ضريبة تصاعدية على دخل الأشخاص وضريبة نسبية على أرباح الشركات بنسبة 25% وشملت كذلك العديد من الإعفاءات والخصومات⁽³⁾.

(1) سابا، فؤاد صالح: *مجموعة القوانين التجارية الفلسطينية*، ج1، مطبعة القدس التجارية، فلسطين، 1949، ص70.

(2) قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم 23 لسنة 1941.

(3) قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم 13 لسنة 1947.

وبعد سنة 1948 بقيت هذه الضرائب مستمرة في كل من قطاع غزة والضفة الغربية حتى قامت الحكومة الأردنية بإصدار قوانين جديدة لتتطبق على الوضع في الضفة الغربية وتم إنجاز القانون المؤقت رقم 50 لسنة 1951، الذي وحد تشريعات ضريبة الدخل في الضفتين وبقي ساري المفعول حتى استبدل بالقانون رقم 12 لسنة 1954 والذي استحدث دائرة لضريبة الدخل مرتبطة بوزير المالية وتوسيع نطاق الخضوع للضريبة والقاضي بفرض الضريبة على الدخل المتأتي في الأردن، أو الذي يجني فيه إضافة إلى إخضاع مصادر جديدة للضريبة منها مثلاً صافي قيمة الإيجار السنوي لأية بناية أو أرض مستعملة من⁽¹⁾ مالكةا ورواتب التقاعد، وأرباح الأسهم أو الفائدة، إضافة إلى استحداث مرحلة جديدة من مراحل الطعن وهي مرحلة تميز القرار لدى محكمة التمييز، بالإضافة إلى منح إعفاءات شخصية وعائلية وغيرها، وزيادة نسبة التصاعد في المعدلات الضريبية.

إلا أن التطور الكبير الذي حصل بعد ذلك في مجال ضريبة الدخل، جاء بعد صدور القانون رقم 25 لسنة 1964 الذي أدخل تغييراً جوهرياً على مفهوم الدخل، وهذا القانون لم يعرف الدخل مباشرة، بل اكتفى بسرد عناصر الدخل الخاضع للضريبة، كما لم يشترط لإخضاع الدخل للضريبة لزوم توافر الدورية والانتظام، بل اعتبر الدخل الناجم عن صفقة واحدة منفصلة خاضعاً للضريبة كما في العوض المقبوض لقاء بيع العلامة التجارية أو حقوق الطبع، حيث توسع في شمول التكاليف الضريبي وزاد في نسبة التصاعد في المعدلات الضريبية، ونص على تشكيل محكمة استئناف ضريبة الدخل تتولى مهمة الفصل في المنازعات الضريبية، وتبنى معيار الإقليمية في إخضاع الدخل للضريبة⁽²⁾.

وفي سنة 1967 وعندما أصبحت فلسطين كاملة تحت الاحتلال الإسرائيلي، أدخلت سلطات الاحتلال بواسطة الأوامر العسكرية تعديلات عديدة على قانون ضريبة الدخل الأردني رقم 25 لسنة 1964 بحيث لم يبق منه إلا الغلاف الخارجي فقط، وكانت التعديلات لمصلحة طرف

(1) دقة، عبد الرحمن قاسم إبراهيم: العدالة الضريبية في مشروع قانون ضريبة الدخل. (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، 2003، ص 145.

(2) قانون ضريبة الدخل الأردني رقم 25 لسنة 1964 مادة 5.

واحد وهو السلطة، وقد شملت التغييرات أمور عديدة منها تعديل سنوي في الشرائح، الأمر الذي انعكس في تضيق وتيرة الشريحة الواحدة وبالتالي تحصيل أعلى حصيللة ضريبية ممكنة، وقامت أيضا بإلغاء الإعفاءات السياسية والاقتصادية وعدلت في الإعفاءات العائلية عن طريق تحديد عدد الأولاد بخمسة فقط وتحديد قيمة إعفاءات المعالين وطلاب الجامعات كما وتم تخفيض دخل الموظف المعفي من الضريبة إلى 15% فقط بدلا من 25%، ناهيك عن التعديلات المستمرة في التتريلات ووضع تشديدات عديدة على قبول التتريلات الخاصة بتكاليف الحصول على الدخل، وبخاصة عند عدم وجود حسابات رسمية، كما قامت بتعديلات على نسب السلف، وقامت بتحويل صلاحيات لجان ومحاكم استئناف الضرائب إلى اللجان العسكرية كما قامت برفع نسبة الضريبة على أرباح الشركات المساهمة لنسبة 38.5% في غزة و37.5% في الضفة الغربية⁽¹⁾.

بعد انتقال المناطق الفلسطينية إلى السلطة الوطنية فقد أصبحت الضرائب المباشرة، والضرائب المحلية ضمن صلاحياتها كما نص البند الأول من المادة الخامسة من الملحق الأول من اتفاقية باريس الاقتصادية. ونصت نفس المادة على قيام السلطة الإسرائيلية بتحويل 75% من ضريبة الدخل المستقطعة من العمال الفلسطينيين العاملين داخل الخط الأخضر، وقد قامت السلطة الوطنية بمجموعة من التسهيلات والتعديلات على القانون الضريبي الذي كان سائد خلال فترة الاحتلال أقرها مجلس الوزراء في 1/1/1995 تمثلت بتعديل كبير في الشرائح والنسب الضريبية إضافة إلى تعديل الإعفاءات الشخصية والعائلية⁽²⁾.

وبعد الإطلاع على كافة القوانين المعدلة وعلى قانون ضريبة الدخل رقم 25 لسنة 1964 المعمول به في محافظات الضفة الغربية، وعلى قانون ضريبة الدخل رقم 13 لسنة 1947 المعمول به في محافظات غزة، وبناء على مشروع القانون المقدم من مجلس الوزراء وبعد إقراره من المجلس التشريعي بجلسته المنعقدة بتاريخ 2004/11/21 أصدر قانون ضريبة الدخل

(1) علونه، عاطف: شرعية الضرائب في الأراضي الفلسطينية المحتلة، فلسطين، 1992، ص49.

(2) جامعة القدس المفتوحة، محاسبة ضريبة الدخل، 1998، ص40.

الفلسطيني رقم (17) لسنة 2004 ليطبق بشكل موحد على قطاع غزة والضفة الغربية وذلك لأول مره في فلسطين، حيث بدأ العمل به في بداية العام 2005 وتم تطبيق القانون على الشرائح والإعفاءات بتاريخ 2005/4/1، وتم تطبيق نسبة ضريبة الدخل الجديدة على الدخل الخاضع للضريبة في نهاية سنة 2005 بمقدار 15% كما نص عليها المادة (14/ثانيا) من قانون ضريبة الدخل⁽¹⁾.

المطلب الثاني: الأهداف العامة لقانون ضريبة الدخل في فلسطين وعناصرها

تمهيد

كان لضريبة الدخل في بدايات القرن العشرين هدفا وحيدا هو الهدف المالي، وكان هذا الهدف الأساس في سن قوانين الضرائب في أغلب دول العالم. واعتمد الاقتصاديون التقليديون الادخار والاستثمار يميلان إلى التعادل عن طريق تغيرات سعر الفائدة وعند مستوى التشغيل الكامل دائما، وعليه فإن الاستثمار الكامل والتوظيف الأمثل لموارد المجتمع يتحققان إذا لم تتدخل السلطات العامة بالنشاط الاقتصادي، وترتب على ذلك وجوب حياد السياسة بشكل عام والسياسة الضريبية بشكل خاص وظهرت فكرة (الضريبة شر لا بد منه)

ومع ظهور مشكلة الكساد العالمية عام 1929م تنبّهت الحكومات إلى ضرورة التدخل لضمان الاستقرار الاقتصادي، وإعادة توزيع الدخل وبالتالي ظهرت الأهداف المختلفة لنظم الضريبة والتي تطورت عاما بعد عام حتى وصلت إلى ما هي عليه الآن.

وهذه الأهداف تسعى إليها معظم الدول وعلى رأسها الدولة المتقدمة، ودائماً يتم التركيز على وجود العدالة بصورتها⁽²⁾:

- العدالة الأفقية وتعني المعاملة المتساوية في المركز المالي والحالة الاجتماعية معاملة واحدة.

(1) قانون ضريبة الدخل الفلسطيني، رقم 17 لسنة 2004.

(2) أبو شرح، سوسن: العدالة الضريبية من وجهة نظر مكلف. (رسالة ماجستير غير منشور). الجامعة الأردنية. عمان، 1996م.

- العدالة الرأسية وتعني المعاملة المختلفة في المركز المالي والحالة الاجتماعية معاملة مختلفة.

الفرع الأول: أهداف ضريبة الدخل

أ- الأهداف المالية للضريبة

حتى تقوم الدولة بدورها الإقتصادي والاجتماعي لا بد من الإنفاق العام لتحقيق هذه الغايات، ولا بد لها من توفير الأموال اللازمة لتغطيتها دون اللجوء إلى القروض وخاصة الخارجية، لأن المنفعة من القروض تبقى محدودة بسبب مجابهة استهلاكها وفائدتها، ولذلك لا يبقى أمام الدولة إلا ان تقوم بفرض الضريبة على جميع المواطنين وبشكل متساوي وعادل وعليه ينبغي على التشريعات الضريبية أن تكون مقبولة لدى المواطنين وتمتاز بالوضوح والثبات⁽¹⁾ بحيث يكون شاملا لجميع الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين مع الاقتصاد قدر الامكان في نفقات الجباية، حيث يكون الإيراد الضريبي مرتفعا، وهذا ما نلاحظ في البلدان المتطورة، حيث ترتفع نسبة الإيرادات الضريبية إلى الناتج القومي الإجمالي، فالأمر مرتبط بالواقع بمستوى التطور الاقتصادي⁽²⁾.

ب- الأهداف الاجتماعية للضريبة

الأهداف الاجتماعية للضريبة، كثيرة ومتنوعة وخصوصا بعد ظهور مفهوم العدالة الاجتماعية، وبروز الاتجاهات الحديثة لتوزيع عادل للدخل والحد من استغلال الطبقات العاملة بالإضافة إلى ظهور مفاهيم توزيع العبء الضريبي في المجتمع حسب مستوى الدخل.

فالضريبة العصرية، وسيلة لإعادة توزيع الدخل والثروات، والدور الاجتماعي للضريبة نادى به كل من جان جاك وروسو في كتابه "العقد الاجتماعي" وألح عليه حتى الأديب الفرنسي فولتير، والمفكر الاشتراكي كارل ماركس، أشار إلى أهمية استعمال الضرائب لتحقيق العدالة

(1) الخطيب، كمال، دور الإيرادات الضريبية في تمويل الموازنة العامة في فلسطين، (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2006، ص10.

(2) شامي، أحمد زهير، وآخرون: المالية العامة. دار زهران للنشر، عمان، 1993م، ص138 وما بعدها.

الاجتماعية، حتى انه ظهرت اتجاهات في أوروبا إلى إتباع الطرق القصرية في استخدام الضرائب لإعادة توزيع الدخل القومي بشكل عادل.

ولقد حاولت الدول في عصرنا الراهن استخدام الضريبة كوسيلة هامة في تحقيق مجموعة من الغايات الاجتماعية ومن أهم الغايات ما يلي:

1- منع تكتل الثروات في أيدي عدد من أفراد المجتمع، ذلك بطرق متعددة منها فرض ضريبة على الثروات كما هي مطبق في ألمانيا وفرنسا، وفرض ضرائب عالية على السلع الكمالية، وعن طريق التصاعد في معدل الضريبة.

2- التأثير على حجم السكان: ان معدل الولادة في الأسر يرتبط بعلاقة عكسية مع الدخل، فعندما يزداد دخلها يقل معدل الولادة فيها، لان الاسرة تشعر بصورة محسوسة بارتفاع مستوى معيشتها و تصبح أكثر طموحا لرفع مستواها الثقافي و الاجتماعي و من ثم فقد قيل ان ضريبة الدخل و هي تقطع جزءا من الدخل و حيث يزداد الاقتطاع عند فرض المعدل التصاعدي كلما ازداد الدخل، قد تعمل على زيادة الحافز لدى أصحاب الدخل المرتفعة الى محاولة الاحتفاظ بمستوى معيشتهم فيعمدون الى تقليل النسل،اي ان ضريبة الدخل تؤدي الى تقليل عدد الاطفال لدى الاغنياء اما في المدى القصير او الطويل⁽¹⁾.

3- معالجة أزمة السكن: يمكن استخدام الضريبة كوسيلة لحل مشكلة السكن وذلك بإعفاء رأسمال المستثمر في هذا القطاع من الضرائب لفترة زمنية محددة مثلا. أو تسمح بالاستهلاك السريع للأدوات والتجهيزات المستخدمة في قطاع الإسكان، فألمانيا بعد الحرب العالمية الثانية، فرضت ضريبة إضافية على العقارات القديمة وخصصت ثلاثة أرباع إيراداتها لإنشاء مساكن جديدة غير المشغولة شغلا كاملا مثل هذا الأمر دفع أصحاب هذه العقارات على تأجيرها أو أشغالها تقاديا من أداء ضريبة عالية⁽²⁾.

(1) فرهود، محمد، نظام الزكاة و ضريبة الدخل، معهد الادارة العامة، السعودية، 1986، ص94.

(2) شامي، أحمد زهير، وآخرون: المالية العامة، مرجع سابق، ص138 وما بعدها.

4- الحد من بعض العادات السيئة أو غير المرغوب بها في المجتمع: فهناك بعض العادات أو التصرفات التي قد تكون غير محببة أو مرغوب بها وتعمل الدولة على محاربتها والحد منها مثل التدخين والمسكرات وبعض السلع الترفيهية. وقد تلجأ الدولة في هذه الحالة إلى فرض ضرائب عالية على مثل هذا النوع من السلع للحد من استهلاكها من قبل المواطنين. ونلاحظ أن ظاهرة فرض ضرائب عالية على السجائر والمشروبات قد بدأت تعم معظم دول العالم نظراً لما لهذه السلع من تأثيرات سلبية على المجتمع⁽¹⁾.

ج- الأهداف الاقتصادية

من أهم أهداف الضريبة في عصرنا الحاضر فالضريبة لا تستقطع دون أن تثير انعكاسات على الاستهلاك والإنتاج والادخار والاستثمار، لذلك تقوم الحكومات باستخدام الضريبة لتوجيه سياستها الاقتصادية ولحل الأزمات التي قد تتعرض لها وذلك بتشجيع فروع الإنتاج الضرورية ومعالجة دورات الكساد، والركود ومحاربة التكتل والتمركز في بعض القطاعات الإنتاجية، وذلك على النحو التالي:

1. استخدام الضريبة لتشجيع بعض النشاطات الإنتاجية

كثيرة تلك الدول التي استخدمت الضريبة كوسيلة لتشجيع قطاعات اقتصادية مثل قطاع السياحة أو الصناعة أو الزراعة فقامت بإعفاء تلك النشاطات من أي ضرائب أما بشكل دائم كما يفعل المشرع العربي السوري بإعفاء الإيراد الزراعي من أي ضريبة وكما يفعل المشرع الفرنسي، عندما يعفي جزءاً من إيرادات بعض الصناعات المتطورة من الضريبة.

ولقد لجأ إلى هذه الأسلوب الكثير من حكومات البلدان النامية لتشجيع الاستثمار الصناعي أو السياحي في بلادها، أو بعض البلدان المتطورة عندما ترغب في جذب رؤس المال الأجنبي لديها فتعفي الاستثمار المالي الأجنبي من الضرائب مثال ذلك سنغافورة وتايوان وحتى سويسرا⁽²⁾.

(1) أبو نصار، محمد، وآخرون: محاسبة الضرائب بين النظرية والتطبيق، عمان، 2005، ص6.

(2) شامي، أحمد زهير، وآخرون: المالية العامة، مرجع سابق، ص139 وما بعدها.

2. استخدام الضريبة لمعالجة الركود الاقتصادي

الدورات الاقتصادية من رخاء وركود سمة من سمات النظام الاقتصادي المعاصر ومثل هذه الدورات لها تأثير سيء على الاقتصاد الوطني، ولذلك يمكن اللجوء إلى الضريبة أو على الأقل بعض أنواع من الضرائب لمعالجة فترات الركود والانكماش: حيث يقل الشراء والاستهلاك وتكدس المنتجات، تقوم الحكومات بزيادة القوة الشرائية لدى أفراد الشعب من ذوي الدخل المتدنية، وذلك بتخفيض معدل ضريبة الدخل في أجزائها الأولى، ورفع مقدار الإعفاء الضريبي وزيادة الإعفاءات العائلية، وتخفيض معدلات الضرائب غير المباشرة وخصوصاً تلك المتعلقة بالحاجات الأساسية للمواطنين كالخبز والحليب ومشتقاته.

و تستخدم ضريبة الدخل كأداة لتحقيق التشغيل الكامل فتطبق هذه الضريبة بطريقة تنقص من اذخار اصحاب الدخل المرتفعة عليهم و ترفع من استهلاك اصحاب الدخل المنخفضة كما تستخدم الدولة حصيلة الضرائب المفروضة على اصحاب الدخل المرتفعة لتمويل النفقات الحكومية، مما يعمل على زيادة الاستهلاك الحكومي و بالتالي يعمل على رفع الطلب الكلي⁽¹⁾.

3. استخدام الضريبة لمنع التمرکز في المشاريع الاقتصادية

الاتجاه إلى التمرکز الاقتصادي من سمات هذا العصر وخصوصاً في النظم الرأسمالية، وما ظهور الشركات المتعددة الجنسية إلا مظهر من مظاهر التمرکز الاقتصادي، ويمكن استخدام الضريبة كوسيلة لمحاربة مثل هذا التمرکز، وذلك يتم عن طريق فرض ضرائب خاصة تفرض على كل مرحلة من مراحل الإنتاج، وفي الشركات المتجهة نحو التكتل، مما يزيد من تكلفة السلعة المنتجة، ويحد بالتأكد من ظاهرة التمرکز والتكتل في النشاط الاقتصادي.

(1) إبراهيم، كمال: نظام الزكاة و ضريبة الدخل، معهد الإدارة العامة، السعودية، 1986، ص94.

4. استخدام الضريبة لتشجيع الاستثمار والادخار: ويتم ذلك عندما تعفى الدولة عائدات سندات التنمية التي تصدرها من أي ضرائب لتستطيع شراء مثل هذه السندات، أو تخفيض الضريبة على الودائع في صناديق الادخار أو أي استثمار مالي بدعم الاقتصاد الوطني⁽¹⁾.

الفرع الثاني: عناصر ضريبة الدخل في فلسطين:

حيث تتضح لنا أنه يجب أن تحتوي ضريبة الدخل على العناصر التالية:

العنصر الأول: الضريبة فريضة إلزامية

إذ يكون الالتزام بأداء الضريبة واجبا على جميع المكلفين بأدائها ما دام قد توافرت لديهم الشروط التي حددها قانون الضريبة. على نحو يجعل التهرب من أدائها جريمة تستوجب العقاب كما أن الضريبة المستحقة تعد دينا ممتازاً للدولة يحق لها الحجز على أموال المكلف وإتباع الأساليب الجبرية لتحصيل قيمة الضريبة⁽²⁾.

و من هنا فبما انها تفرض جبرا على المكلف دون ترك المجال للقبول بالدفع أم لا فان هذا ما يميزها عن موارد الدولة الأخرى بحيث ان هذه الصفة الضريبية يتم إقرارها من قبل ممثلي الشعب، وبالتالي فهي الزامية للجميع و لمن تنطبق عليه التشريعات و القوانين الضريبية⁽³⁾.

ونظرا لخطورة هذا الركن من أركان الضريبة وإمكانية إساءة استخدام هذه السلطة لو ترك الأمر كلية في يد السلطة التنفيذية، فقد نصت كافة دساتير الدولة على ألا تفرض أو تعدل أو تلغى أي ضريبة إلا بقانون يوافق على أغلبية ممثلي الأمة. ولا يعني ذلك أن إنشاء الضريبة قد يصبح رهنا باختيار الممول.

(1) شامي، أحمد زهير، وآخرون: *المالية العامة*، مرجع سابق، ص 140 وما بعدها.

(2) البطريق، يونس احمد: *المالية العامة*، مرجع سابق، ص 50.

(3) بسطامي، مؤيد، *ضريبة القيمة المضافة المطبقة في فلسطين و ضريبة المبيعات المطبقة في الاردن*، "دراسة مقارنة"، (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2006، ص 11.

فالموافقة على فرض الضريبة تتم بين ممثلي الأمة ككل وليس مع كل ممول على حدة. وما يناقشه ممثلي الأمة في مجلسهم النيابي ليس هو الضريبة. فإذا ما صدر القانون الضريبي، أصبحت الضريبة فريضة إلزامية لا خيار لأحد - متى انطبقت عليه شروط الإخضاع الضريبي - في إن يدفع أو لا يدفع. كما إن صدور القانون الضريبي يلزم الممول بأداء الضريبة حتى لو كان غير متمتعاً بحقه الانتخابي، وبالتالي لم يمثل أصلاً في المجلس النيابي أو كان من أعضاء المجلس الذين عارضوا في إصدار القانون.

ولم تعرف الضريبة إلا بهذا الركن الأساسي. فلم تكن الضريبة في بادئ الأمر منحة أو هبة أو مساعدة اختيارية للحاكم، بينما كانت ولا زالت كل هذه المسميات أنواعاً من موارد الدولة تباينت في أهميتها ودورها التاريخي ولكنها لم تكن أبداً ضريبة بالمعنى العلمي ولا طوراً من أطوار نشأتها⁽¹⁾.

العنصر الثاني: الضريبة فريضة تحددتها الدولة

أي أن الدولة هي التي تسن قوانين الضريبة و تفرضها على المكلفين من خلال سلطتها، فلا يمكن أن تفرض أو تعدل الضريبة إلا بقانون يحدد مطرحها و معدلاتها و المكلفين بها و حالات الإعفاء و طرق الجباية، وسواء فرضتها الدولة لمصلحة الخزنة العامة للدولة أو لمصلحة المؤسسات العامة أو المحلية كالبلديات أو المجالس القروية⁽²⁾.

ويتعلق هذا الركن بأساس فرض الضريبة بمعنى هل تفرض الضريبة لمبدأ المنفعة، أم وفقاً لأساس آخر، فلقد حاول كثير من علماء المالية - كما سنرى فيما بعد- البحث عن أساس يلزم الدولة في فرض الضريبة. فمنهم من نادى باتخاذ المنفعة التي تعود على الممول من قيام الدولة بمهامها أساساً لفرض الضريبة. ومنهم من نادى بالاستناد إلى درجة يسار الممول ومقدرته على الدفع معيار لفرض الضريبة. وكان لكل فرق حججه ومبرراته. ومع ذلك فلم يقو المبدآن على النقد، ولم يثبتا في مجال التطبيق أقل ما تصوره أنصارها على المستوى النظري واستمرت

(1) دراز، حامد عبد المجيد: مبادئ المالية العامة، مركز الإسكندرية للكتاب، 2000م، ص 115 وما بعدها.

(2) حماد، أيمن: الضرائب على أرباح المهن الحرة في فلسطين، (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2004، ص 8.

الدولة - بسلطاتها التنفيذية والتشريعية والقضائية- تفرض الضرائب وتحدد وعائها وسعرها وكيفية ومواعيد تحصيلها دون أن تلتزم في ذلك وبصورة قاطعة بأحد الأساسين⁽¹⁾.

حقا قد يبدو لأول وهلة أن بعض الضرائب قد فرضت وفقا لمبدأ المنفعة وان البعض الآخر قد فرض وفقا للقدرة على الدفع، إلا أن البحث العلمي سرعان ما يلقي الكثير من الشكوك والتساؤلات حول صحة هذه الافتراضات. ومن هنا فان النص في تعريف الضريبة على أنها "ثمنا أو مقابلا لما تقدمه الدولة عن خدمات" أو "وفقا لمقدرة الممول" يجعله تعريفا غير دقيق إذ ينبغي عليه استبعاده أي فريضة صدرت على أساس آخر من مجال الضرائب.

لذلك فأننا نفضل النص على أن الضريبة فريضة تحددها الدولة دون أن يعني ذلك حرية الحكومة أو الدولة المطلقة في هذا التحديد. فضرورة صدور الضريبة أو تعديلها بقانون يجبر السلطة التنفيذية عند إعدادها لمشروع القانون الضريبي على الاسترشاد بما توصل إليه علماء المالية من قواعد وأصول يجبر السلطة التشريعية والقضائية على متابعة أحدث الأبحاث المالية التي تستعين بها في مناقشة مشروع القانون وإقراره أو تفسيره والفصل فيما قد ينشأ عنه من منازعات.

كما تتيح هذه الصياغة المجال لإدخال أي تطورات تظهر في أساس فرض الضريبة. والنص على أن الضريبة فريضة تحددها الدولة يبرر حقيقة أساسية عن تداخل الفن السياسي والفن المالي في فرض الضريبة.

العنصر الثالث: الضريبة فريضة بلا مقابل

اي ان الضريبة تدفع للدولة بلا مقابل دون اشتراط الحصول على مقابل او نفع مقابلها فالمكلفين يدفعونها ليس نظير منافع او خدمات ينتظرون من الدولة تقديمها لهم، فليس هناك علاقة بين ما يدفعه الافراد من ضرائب و بين ما يحصلون عليه من منافع آنية أو آجلة من الدولة⁽²⁾.

(1) دراز، حامد عبد المجيد: مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص117 وما بعدها.

(2) قاسم، صلاح: التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين، (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2003، ص8.

استند كثير من علماء الغرب في القرن الثامن عشر إلى فكرة "العقد الاجتماعي" ليعرفوا الضريبة على أساس وجود علاقة تعاقدية بين الفرد والدولة. وذهبوا في ذلك مذاهب شتى. فمنهم من صور هذه العلاقة التعاقدية على أنها عقد توريد خدمات تم بموجبه الاتفاق على أن تقوم الدولة بتقديم خدماتها من دفاع وامن ومرافق عامة...الخ إلى أفراد المجتمع في نظير أن يقوم أفراد المجتمع بدفع الضريبة ثمنه لهذه الخدمات. ولقد شقت هذه النظرة طريقها إلى العديد من دساتير الدولة في القرن الثامن عشر، فنجد مثلاً الدساتير الأولى لولاية Massachusetts الأمريكية تنص على أن الضريبة هي مقابل المنافع التي تعود على الفرد من حماية الدولة لحياته وأمواله وحرية، ومنهم من صاغها في صورة عقد تامين، فعرف الضريبة بأنها قسط التامين الذي يدفعه الممول لكي يؤمن به حياته وأمواله.

ولا نخل للقارئ هنا حاجة لتوضيح تعريف للضريبة فلم يقد أي دليل تاريخي أو منطقي على وجود هذا العقد الاجتماعي بين الدولة والفرد، فأساس التكيف أذن غير صحيح.

ولو أن هذا العقد الاجتماعي قد تم بناءً على رغبة واختيار الأفراد في أن يتنازلوا عن قسط من استقلالهم الفطري وأموالهم إلى الدولة نظير تقديمها لخدماتها، لكان من حق كل فرد أن يشترى ما يشاء من خدمات مادام يدفع المقابل وان ينسحب من العقد إذا رغب في ذلك (مع مراعاة إجراءات فسخ العقد في الاتفاق) وكما أن اعتبار الضريبة مقابلاً للمنافع يقتضي قياس تلك المنافع التي تعود على كل ممول نظير قيام الدولة بخدماتها التي تتميز بعدم قابليتها لمبدأ الاستبعاد، وهذا أمر مستحيل. فضلاً عن أن التسليم بهذا الرأي يؤدي إلى زيادة الأعباء الضريبية على الطبقات الفقيرة التي تستفيد بدرجة أكبر من خدمات الدولة وبالتالي يزيد من حدة التفاوت بين الطبقات ويجعل من العسير على الدولة تحقيق أهداف العدالة الاجتماعية⁽¹⁾.

أما على اعتبار الضريبة قسط تامين فيقتضى قيام الدولة بدفع تعويض للمؤمن (الممول) عن كافة الأضرار التي تلحق بشخصية (كالضرائب أو القتل) أو بماله (كالسرقة) وهذا ما لا يمكن تصوره. فالدولة وإن كانت تحرك الدعوى العمومية ضد الجاني وقد توقع عليه عما لحقه من أضرار. فضلاً عن التسليم بهذا الرأي يقصر نشاط الدولة على حفظ الأمن وإقامة العدالة

(1) دراز، حامد عبد المجيد: مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص118 وما بعدها

بين أفراد المجتمع، وهذا مخالف تماما لما سبق أن قررناه عند تحديد دور الدولة في النشاط الاقتصادي.

وكان لفشل فكرة المقابل في تعريف الضريبة الفضل في اتجاه الفكر المالي الحديث إلى فكرة التضامن الاجتماعي لتبرير فرض الضريبة. فالدولة - كما سبق أن ذكرنا- ضرورة اجتماعية اقتصادية تسعى إلى تحقيق أهداف المجتمع وتضطلع في سبيل ذلك العديد من النشاطات والمهام التي يتعذر تحديد مدى انتفاع كل فرد منها على حدة. ومادام قيام الدولة بهذه النشاطات تحقيقا لنفع عام فإن الأمر يقتضي أن يتضامن الجميع في تمويل هذه النشاطات. ومن ثم تصبح الضريبة فريضة تحتمها واجب التضامن الاجتماعي بغض النظر عن المنافع التي تعود على الفرد من جراء قيام الدولة بدورها في النشاط الاقتصادي. وهكذا تنتفي فكرة المقابل الملموس في فرض الضريبة وتعدو الضريبة فريضة بلا مقابل⁽¹⁾.

العنصر الرابع: الضريبة فريضة نقدية

هي الصورة الحديثة الشائعة للاستقطاع الضريبي وإن كان ذلك لا يعني اختفاء الفرائض العينية وخاصة في المجتمعات الاشتراكية كالالتزام بالتعاونيات الزراعية في الاتحاد السوفيتي بتسليم الدولة جانبا من المحصول بأسعار تقل عن سعر التكلفة وقيام الحكومة في الصين الشعبية بجباية الضرائب على القطاع الزراعي بصورة عينية لضمان تدبير الكميات اللازمة⁽²⁾ للتصدير من الحاصلات الزراعية والحد من أثر التقلبات النقدية، و كذلك في النظام الاسلامي فقد كانت تستوفى الاعشار من خلال المحاصيل و في النهاية تفرض الضريبة بهذا الشكل، وهذا الاسلوب اكثر عدالة بحيث يمكن أخذ أعباء المكلف الشخصية و كذلك نفقاته، وكذلك هذا الاسلوب هو أفضل لسهولة تحصيل الضريبة اعتمادا عليه و كذلك نفقات جبايتها⁽³⁾.

العنصر الخامس: هدف الضريبة المساهمة في تحقيق أهداف المجتمع

(1) دراز، حامد عبد المجيد: مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص119 وما بعدها

(2) البطريق، يونس احمد: المالية العامة، مرجع سابق، ص53

(3) بسطامي، مؤيد: ضريبة القيمة المضافة المطبقة في فلسطين وضريبة المبيعات المطبقة في الأردن، مرجع سابق،

عرفت الضريبة في بادئ الأمر كوسيلة لتوفير الأموال اللازمة لتغطية النفقات العامة.

ولقد ظل الشراح حتى وقت قريب لا يرون للضريبة من هدف سوى هذا الهدف المالي. وضمنا لتحقيق هذا الهدف المالي وحماية للمجتمع من أن يساء استخدام الضريبة ينادي الفكر الكلاسيكي بضرورة توافر شرطين أساسيين في فرض الضريبة هما: وفرة الحصيلة وحيادها.

فوفرة الحصيلة تعني أن تكون حصيلة الضريبة غزير ووفرة بحيث تفي باحتياجات الإنفاق العام دون زيادة. ولهذا فإنهم كانوا يحبذون الضرائب المتعددة على الضريبة الوحيدة، وينادون باختيار الأوعية الضريبية التي تتميز باتساع نطاقها وشمول قاعدتها كالضرائب على السلع

الشائعة الاستعمال والضريبة على إجمالي الدخل، ويفضلون الضريبة ثابتة الحصيلة أي التي تتقلب حصيلتها مع تقلبات مستوى النشاط الاقتصادي خلال أطوار الدورات التجارية كبعض أنواع الضرائب العقارية.

أما حياد الضريبة فقد قصد به إلا يكون لفرض الضريبة أي اثر على النشاط الاقتصادي. فلا يترتب على فرض الضريبة أي تغير في المراكز النسبية للمولين أو في التصرفات والقرارات الاقتصادية التي يتخذها الأفراد والقطاع الخاص. ولا شك في أن هذه القاعدة كانت امتدادا منطقيا للفكر الكلاسيكي الذي كان يؤمن بأن أي تدخل من قبل الدولة ما هو إلا أخلال بالتوازن الطبيعي للقوى التلقائية وتحويل لجزء من موارد المجتمع عن استخداماتها المثلى التي لا يحققها إلا القطاع الخاص.

وما من شك في أن مذهب الحياد الضريبي وإن كان قد ساد نظريا لفترة طويلة من الزمن إلا أنه من الناحية العملية لا يمكن تحقيقه. فلكل ضريبة أثارها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية أرادت الدولة ذلك أو لم ترد. فلضريبة أثارها على توزيع الدخل والثروات وعلى سلوك المستهلكين والمنتجين وعلى الاستخدامات البديلة للموارد الاقتصادية وعلى اختيار الفن

الإنتاجي وعلى تشجيع رؤوس الأموال الأجنبية أو إجماعها وعلى أطوار التقلبات الاقتصادية وعلى معدلات النمو السكاني بل وعلى كافة متغيرات النشاط الإنساني.

وحتى في الوقت الذي ساد فيه مذهب الحياد الضريبي نجد أن الضرائب قد استخدمت كسلاح لتحقيق أهداف غير مالية. ففرضت الضرائب الجمركية لحماية المنتجات الوطنية من المنافسة الأجنبية، واستخدمت الضرائب الاستثنائية على رؤوس الأموال لمصادرة بعض الثروات وإعادة توزيع الثروات والدخول، وادخل التصاعد في سعر الضريبة، وأعفيت بعض الأفراد وبعض⁽¹⁾

النشاطات أما لقوة نفوذها السياسي أو لتشجيع نشاطها.

ومع تطور الفكر الاقتصادي والمالي بات من أمس الضروريات تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي بكل ما يتاح لها من وسائل وأدوات لتحقيق أهداف المجتمع. ومع اكتشاف إمكانيات الهائلة لسلاح الضريبة صار من الطبيعي أن يتحول دور الضريبة من تحقيق الهدف المالي فقط إلى المساهمة بقدر الطاقة في تحقيق أهداف المجتمع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية. فالضريبة إذن في ظل الفكر الحديث سلاح من انجح الأسلحة-إذا ما أحسن استخدامه- في التأثير على المتغيرات الاقتصادية وتوجيه النشاط الاقتصادي لتحقيق أهداف المجتمع.

(1) دراز، حامد عبد المجيد: مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص 121 وما بعدها

المبحث الثاني: القواعد والخصائص الضريبية

المطلب الأول: القواعد الأساسية للضرائب

أولاً: قاعدة اليقين

ويقصد بهذه القاعدة أن تكون الضريبة معلومة ومؤكدة ومحددة بوضوح وبلا تحكم من حيث المطرح (الوعاء) والمعدل والتحقق والجباية. وفي ذلك يقول آدم سميث: "يجب أن تكون الضريبة الملزم بدفعها المكلف محددة على سبيل اليقين دون غموض أو تحكم بحيث يكون ميعاد الدفع وطريقته والمبلغ المطلوب دفعه واضحاً ومعلومًا للممول أو لأي شخص آخر" وينتج عن ذلك أن آدم سميث قد فسر قاعدة اليقين باشتراط الدقة التامة في جميع المراحل التي تمر بها الضريبة.

ويرتبط بقاعدة اليقين أمران: أولها وضوح صياغة نظام الضريبة، وثانيهما: استقرار نظام الضريبة.

ويقصد بوضوح صياغة نظام الضريبة أن تتسم عبارات التشريعات الضريبية وما يتعلق بها من قرارات وبلاغات أو منشورات: تفسيرية أو إدارية، دورية أو غير دورية، بالوضوح وعدم الغموض، ذلك أن الغموض في هذه العبارات مدعاة للتفسير والتأويل والاختلاف، وما قد يترتب على ذلك من أخطار التناقض، ومن ثم فإن الإدارة المالية - وهي تصدر نظام ضريبة الدخل أو تعدل فيه - يجب أن تراعي الدقة.

أما استقرار نظام الضريبة فيقصد به ألا تحدث الإدارة المالية في نظام الضريبة تعديلات كثيرة أو تعديلات فجائية منتظرة، ذلك أن كثرة التعديلات في الأحكام الضريبية قد يفضي إلى زعزعة الثقة والشك في توقعات الإدارة المالية. ويرتبط بهذا أيضاً عدم الإقدام على إلغاء النظام الضريبي وإحلال نظام جديد بدلا منه طرفة واحدة، ذلك أن أي نظام ضريبي - مثل غيره من الأنظمة الأخرى - يحتاج إلى مده طويلة نسبية ليألف موظفو الإدارة المالية الضريبية والممولون

طريقة تنفيذه ويطلعوا على تفاصيله ولتستقر تفسيراته، ومن ثم فإن الإدارة المالية - وهي تصدر نظام ضريبة الدخل - يجب أن تراعي الاستقرار⁽¹⁾.

إن مراعاة قاعدة اليقين، وما يترتب عليها من مراعاة وضوح الصياغة واستقرار نظام ضريبة الدخل تترتب عليها فائدتان:

الأولى للمكلف: وهي أن يعلم التزاماته قبل الإدارة المالية بشكل محدد، ومن ثم فإن كل مكلف يستطيع الدفاع عن حقوقه ضد أي تعسف أو سوء استعمال للسلطة من قبل هذه الإدارة.

والثانية للمجتمع: وهي أنه يترتب على الاستقرار الضريبي والاستقرار الاجتماعي والاقتصادي، ذلك أن استقرار نظام الضريبة يؤدي إلى وضوح الرؤيا أمام مجموع المكلفين فتصبح هذه الضريبة معتبرة من ضمن التكاليف لديهم وهذا ما يجعلهم أكثر قدرة على اتخاذ القرارات في شؤونهم. وهذا ما دعا بعض الكتاب مثل "كانار" إلى القول بأن: "كل ضريبة قديمة طيبة، وكل ضريبة جديدة ضريبة سيئة". والسبب في هذا القول هو أن الضريبة القديمة بعد أن استقرت في أذهان الممولين وتوافرت فيها قاعدة اليقين فإنها تؤدي إلى الاستقرار الاجتماعي والاقتصادي.

وكل ما ذكرناه من قاعدة اليقين ينطبق بكاملة على ضريبة الدخل. ومن ثم فإننا نوصي ابتداء بعدم إجراء تعديلات كثيرة في نظام ضريبة الدخل⁽²⁾.

ثانياً: قاعدة الملائمة

وتعني هذه القاعدة أن تكون الأحكام المتعلقة بتحصيل الضريبة ملائمة للمكلف وعلى الأخص فيما يتعلق بمواعيد وأساليب جبايتها⁽³⁾

وهنا نعني بهذه القاعدة ضرورة تنظيم أحكام الضريبة على نحو يتلاءم مع أحوال المكلفين وبما ييسر عليهم دفعها. وهذا يعني أن تكون مواعيد تحصيل الضريبة وطريقة هذا التحصيل

(1) فرهود، محمد سعيد، وآخرون: نظام الزكاة وضريبة الدخل، مرجع سابق، ص33 وما بعدها.

(2) المرجع السابق، ص33 وما بعدها.

(3) خصاونه، جهاد: المالية العامة والتشريع الضريبي، ط1، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 1999، ص102.

وإجراءاته ملائمة للممول تفادياً لتقل عبئها عليه. ومن هنا فإن الوقت الذي يحصل فيه الممول على دخله يعتبر أكثر الأوقات ملائمة لتحصيل الضريبة على كسب العمل والضريبة على إيرادات القيم المنقولة، كما تحسن جباية الضرائب على الأرباح التجارية والصناعية في نهاية السنة المالية التجارية، عندما يتم إعداد الحسابات الختامية والميزانية، أي حينما يتم تحديد الأرباح أو الخسائر السنوية.

ومضمون هذه المبدأ وجوب تنظيم أحكام الضريبة على نحو يتلاءم مع ظروف الممولين الشخصية وفيما يتعلق بموعد التحصيل وطرق إجراءاته⁽¹⁾.

وقد شرح أدام سميث هذه القاعدة بقوله: (تجب جباية الضريبة في الأوقات وبالطرق الأكثر ملائمة للممول)

وهذا يعني أن الإدارة المالية يجب عليها التيسير على الممولين حتى يستطيعوا أداة الضريبة دون تحمل إرهاق بدني أو مادي. ويترتب على ذلك عدة أمور:

1. تحديد وقت استحقاق الضريبة أي تحديد الواقعة المنشأة للضريبة تحديداً سليماً بصورة تلائم الممول ولا ترهقه. وتطبيقاً لذلك فإن الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية - كما ذكرنا من قبل - لا تستحق إلا بعد تحقق الربح، وهذا الربح لا يتم تحققه إلا في نهاية السنة المالية. ومن ثم فإنه يعتبر من غير الملائم أن تفرض ضريبة على كل عملية أو على عمليات جزء من السنة لأن التفاعل الكامل لعمليات السنة المالية قد يكون خسارة وليس ربحاً.

2. تحديد موعد سداد الضريبة في الموعد الملائم للممولين، ذلك أن تحديد الواقعة المنشأة للضريبة وحده لا يكفي لتوفر قاعدة الملائمة، ومن ثم فإن على الإدارة المالية أن تحدد أيضاً موعد الوفاء بالضريبة في الوقت الذي يتوافر فيه لدى الممول المال الكافي اللازم لسداد الضريبة. وتطبيقاً لذلك فإن الضريبة على الدخل من الرواتب والأجور - برغم أنها

(1) سلوم، حسين: القانون المالي والضريبي، مرجع سابق، ص78.

ضريبة سنوية - فإن جبايتها تتم شهريا أو أسبوعيا من الرواتب أو الأجور، لأن هذه الطريقة هي أكثر ملائمة للممول.

3. يفضل أحيانا أن تسمح الإدارة المالية للمكلف بأن يدفع الضريبة على أقساط، إذا كان أدائها من قبل المكلف دفعة واحدة يرهقه أو يعتبر سببا في عرقلة نشاطه الاقتصادي.

4. يجب على الإدارة المالية أن تسهل على المكلفين سداد الضريبة في خزانة حكومية قريبة من مساكنهم أو مجال أعمالهم.

5. يجب على الإدارة المالية أن تتحاشى كثرة التفتيش على محال المكلفين أو دفاترهم التجارية، لأن ذلك قد يثير استياء الممولين وسخطهم، ويتقل عبء الضريبة عليهم دون سبب.

6. تترتب على قاعدة الملائمة قاعدة أخرى هي قاعدة "الحجز من المنبع" وتستعمل هذه القاعدة بالنسبة لضرائب الدخل حيث يقوم الشخص الذي يدفع الدخل للممول بخصم مبلغ الضريبة من هذا الدخل قبل توزيعه على صاحبه، أي أن الضريبة تحتجز من دخل الممول عند النقطة التي يولد فيها وقبل أن يصل للممول. وتطبق هذه الطريقة في ضريبة الرواتب والأجور، والضريبة على إيرادات القيم المنقولة، كما يمكن تطبيقها في نطاق ضريبة ريع العقارات. وتطبيق هذه الطريقة يؤدي إلى تخفيف إحساس الممول بعبء الضريبة⁽¹⁾.

ثالثا: قاعدة الاقتصاد

يقصد بقاعدة الاقتصاد أن تختار الدولة في جباية الضريبة وتحصيلها الطريقة التي تكفلها أقل ما يمكن من النفقات بحيث يكون الفرق بين ما يدفعه الممولون وما يدخل خزينة الدولة أقل ما يمكن، وهذا ما يفرض على الدولة أن تتباعد عن أسباب الإسراف في تكاليف الجباية.

(1) فرهود، محمد سعيد، وآخرون: نظام الزكاة وضريبة الدخل، مرجع سابق، ص36 وما بعدها.

اي ان لا تكون تكاليف جباية الضريبة اكثر من الضريبة نفسها، او ان لا تقل عنها بقليل و إلا لا فائدة من هذه الضريبة، فلا بد من الإقتصاد قدر الإمكان في نفقات الجباية، ويتم ذلك عن طريق التركيز على تأهيل و تدريب مأموري التقدير دون التركيز على عددهم⁽¹⁾.

وقد عبر آدم سميث عن هذه القاعدة بقوله: "يجب تطبيق الضريبة وجبايتها بطريقة تخرج من أيدي الممولين أقل مبالغ ممكنة زيادة على ما يدخل خزانة الدولة".

ومعنى ذلك أنه يجب على الإدارة المالية الإقتصاد في مصروفات التحصيل وعدم تحميل الممول تضحية ليست مفيدة أو في غير موضوعها.

وتجد هذه القاعدة تفسيرها في نفسية الممولين وطريقة سلوكهم. ذلك أن الممولين يدفعون الضرائب لكي تستخدم الدولة حصيلتها في النفقات العامة التي يقصد بها تحقيق النفع العام، فإذا علم الممولون أن المبالغ التي يدفعونها لا يلبث أن ينفق جزء منها على موظفين الإدارة المالية الذين يقومون بجبايتها، أي ينفق جزء منها وهي في طريقها إلى الخزانة العامة ساد بينهم شعور بالاستياء، ومن ثم فقد ظهرت ضرورة وجود قاعدة الإقتصاد في نفقات الجباية حتى لا يستاء المكلفون ويتذمرون ويمتنعون عن أداء الضريبة أو يتهربون منها.

وتشتمل تكاليف الجباية - من ناحية ضريبة الدخل - ما يلي:

1. ما تتفقه الدولة على الموظفين المستخدمين والعمال الذين يقومون بالجباية من رواتب وأجور.

2. ما تشتريه الدولة من أدوات ومهمات لازمة للإدارة المالية التي تقوم بالجباية.

3. النفقات التي يتحملها الممولون عند دفعهم الضريبة بما فيها نفقات انتقالهم إلى مقر الإدارة المالية لتقديم بياناتهم أو لمناقشتهم وللطعن.... الخ.

ويترتب على قاعدة الإقتصاد بعض الأمور منها ما يلي:

(1) الخطيب، كمال: دور الإيرادات الضريبية في تمويل الموازنة العامة في فلسطين، مرجع سابق، ص 13.

1. أدى تطبيق قاعدة الاقتصاد إلى استبعاد نظام الالتزام الذي كان يتبع قديماً في جباية الضرائب، ذلك أن كثير من الدول كانت تجبي الضرائب في الماضي عن طريق الالتزام والتعهد. وذلك بأن يقوم فرد أو هيئة بدفع مقدار الضريبة عن مقاطعة ما للدولة مقدماً، ثم يتولى عملية الجباية بعدئذ لحسابه الخاص تساعد في ذلك السلطات الإدارية. وقد وجد أن هذه الطريقة يعيبها أن الخزنة لا تحصل على كل المبالغ المدفوعة من قبل الممولين بل على المبلغ المدفوع من قبل الملتزم فقط. وهذا يخالف قاعدة الاقتصاد في نفقات الجباية⁽¹⁾.

2. إذا بلغت نفقات الجباية ضريبة الدخل نسبة كبيرة من حصيلتها أصبح من الأجدى عدم فرضها. وتطبيقاً لذلك نجد ما يلي:

- أٌعفيت الدخول الصغيرة من ضريبة الدخل، لأن جباية هذه الضريبة بالإضافة إلى أنها تخالف العدالة، تكلف الدولة نفقات قد تعادل ما يجبي من هذه الضريبة.

- امتنعت كثير من الدول، وخصوصاً منها الدول المتخلفة، عن فرض ضريبة على الدخل الزراعي نظراً لأن فرض هذه الضرائب يكلف الدولة نفقات ضخمة.

3. يترتب على قاعدة الاقتصاد أيضاً أن تقتصد الإدارة المالية في توقيع الغرامات والجزاءات المالية، لأنها تعتبر من النفقات التي يتحملها الممولون عند دفعهم الضريبة. ومن ثم فإن الإسراف في استخدامها أو استغلالها استغلالاً غير مشروع يضر بالمولين ويصيب الاستقرار الاقتصادي.

4. إن قاعدة الاقتصاد في نفقات الجباية تعتبر إحدى القواعد التي ترتبط بين الإيرادات العامة، والنفقات العامة، ومن ضوابط هذه النفقات قاعدة الاقتصاد التي تنص على وجوب الإنفاق العام مع الابتعاد عن التبذير فيه. وهذا يتطلب أن توجد مبررات عن صرف أية نفقة، وأن تسير الدولة بالمرافق العامة يجب أن تهدف لإشباع الحاجات العامة وتحقيق النفع العام، ولا يمكن الوصول إلى هذا الهدف إذا كان الإنفاق العام تبذيراً⁽²⁾.

(1) القيسي، أعاد حمود: المالية العامة والتشريع الضريبي. مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع. عمان. 2000، ص 129.

(2) فرهود، محمد سعيد، وآخرون: نظام الزكاة وضريبة الدخل، مرجع سابق، ص 40.

رابعاً: قاعدة العدالة

يقول آدم سميث بأنه " يجب أن يساهم رعايا الدولة في النفقات الحكومية بحسب مقدرتهم النسبية، أي بنسبة الدخل الذي يتمتع به الممول في ظل حماية حكومته⁽¹⁾"

ويعني هذا المبدأ أن يساهم كل عضو من أعضاء الجماعة في الأعباء العامة الضريبية بحسب مقدرته النسبية. ولعل أحد المبادئ الأساسية المستقرة الآن فيما يتعلق بتوزيع العبء الضريبي هو أن الأفراد الذين يعيشون في ظروف متساوية لا بد من معاملتهم معاملة متساوية.

وهذا المبدأ يستند إلى المبدأ العام القائل بمساواة الأفراد أمام القانون. وتحرم دساتير العالم قيام المؤسسات القانونية بمعاملة بعض الأفراد معاملة تعسفية أو تحكمية أو تمييزي وتمتد هذه الحماية لتشمل توزيع العبء الضريبي.

ومبدأ العدالة الضريبية يقوم على أسس أخلاقية، ذلك أن فرض ضريبة تحكمية على بعض الأفراد، أو تمييز بعض الأفراد في المعاملة الضريبية يعتبر انتهاكاً لنظام القيم السائدة في المجتمع⁽²⁾. والأخذ بمبدأ العدالة يمنع الحكومة من فرض ضريبة على فرد معين بالذات بصفته هذه أو على مجموعة من الأفراد بصفته تلك وكذلك فإن مبدأ العدالة الضريبية يحرم الضريبة على أساس الدين أو الجنس أو اللون.

ومبدأ العدالة لا يقوم على المعاملة المتساوية للذين يعيشون في ظروف متشابهة فحسب بل يمتد ليعامل معاملة غير متساوية لمن لا تتساوى أو تتشابه ظروفهم. وقد استقر التقليد الاقتصادي والمالي على قاعدة معينة يتم بناء عليها تقسيم الأفراد أو المجموعات لغرض الضريبة ألا وهي دخل الفرد وثروته.

وتقضي العدالة أن تكون الضريبة عامة أي تفرض على جميع الأشخاص وعلى كافة الأموال وتعني العمومية الشخصية أن يلتزم كافة المواطنين في الدولة والمقيمين في خارجها (إذا كانت

(1) صبري، اسامة، مدى عدالة النسب و الإعفاءات الضريبية في نظام ضريبة القيمة المضافة المطبق في فلسطين "دراسة مقارنة" (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2003، ص18.

(2) سلوم، حسين: القانون المالي والضريبي، مرجع سابق، ص75 وما بعدها.

لهم أملاك في الدولة) وكافة الأجانب القاطنين فيها بدفع الضرائب إلى الدولة. أما العمومية المادية فتتصرف إلى فرض الضريبة على كافة الأموال سواء كانت دخولا أم ثروات دون استثناء.

هذا وأن التشريعات المالية لمختلف الدول ومن أجل تحقيق العدالة الاجتماعية فإنها تأخذ في الاعتبار عند تقرير الضريبة شخصية الممول ومركزه المالي وحالته الاجتماعية، ولهذا اصطبغت كثير من الضرائب بصبغة شخصية.

هذا ويجدر بنا هنا أن نفرق بين العدالة كهدف من أهداف الضريبة والعدالة كركن من أركانها. فالعدالة كهدف من أهداف الضريبة إنما تعني وظيفة الضريبة في الميدان الاجتماعي والاقتصادي كأداة لإحداث توزيع الدخل والثروات بين أفراد وطبقات المجتمع، هذه العدالة الاجتماعية تختلف في مدلولها ومرماها عن العدالة كركن من أركان الضريبة⁽¹⁾.

المطلب الثاني: خصائص ضريبة الدخل في فلسطين:

من الأهمية بمكان بيان الخصائص الضريبية تميزا لها عن غيرها من الإيرادات العامة وبالأخص الرسوم التي تشترك معها في الكثير من المظاهر السيادية، وقد ركز قانون ضريبة الدخل الفلسطيني على مجموعة خصائص يمكن بيانها كما يلي:

1. نظام الضريبة الموحد "الضريبة الوحيدة": ويعني ذلك أن تفرض الضريبة على مجموع الدخل الخاضع للضريبة وبصورة موحدة ويتم تطبيق التنزيلات والإعفاءات على مجموع مصادر الدخل المختلفة⁽²⁾، وهذا يختلف عن النظام النوعي الذي يميز مصادر الدخل حيث يفرض عليها أسعارا متباينة حسب التوجه الاقتصادي للدولة.

2. شخصية الضريبة: أي أن ضريبة الدخل تلحق المكلف بشخصه سواء الطبيعي أو المعنوي وبذلك تكون الضريبة مستحقة ويتابع تحصيلها من الشخص نفسه، فمثلا لو قام أحد الأشخاص

(1) سلوم، حسين: القانون المالي والضريبي، مرجع سابق، ص76 وما بعدها.

(2) قانون الدخل الفلسطيني، رقم 17 لسنة 2004، ماده (5).

الطبيعيين ببيع مؤسسة الفردية إلى شخص آخر فإن الضريبة تستحق وتحصل عن السنوات السابقة قبل عملية البيع من البائع ودون ملاحقة ومتابعة للمؤسسة بعد البيع لتحصيل الأرصدة المستحقة السابقة. أما في الحالات التي يكون فيها المكلف شخصاً معنوياً فإن متابعة استحقاق الضريبة وتحصيلها يكون من الشخص المعنوي نفسه وبغض النظر عن أوضاع الشركاء ومساهماتهم أو دخول شركاء جدد أو انسحاب كل أو بعض الشركاء القدامى، وبحيث تبقى المسؤولية تجاه الدائرة على عاتق الشخص المعنوي نفسه بغض النظر عن الشركاء وفي هذا المجال تشير إلى أن الضريبة المباشرة مثل ضريبة الدخل غالباً ما تكون شخصية.

3. سنوية الضريبة: تسري الضريبة على إيرادات السنة المالية (اثنا عشر شهراً) وهذا ينسجم مع أحد المبادئ المحاسبية المتعارف عليها وهو مبدأ السنوية، وعرف المشرع الضريبي الفلسطيني السنوية بأنها السنة المالية التي تبدأ باليوم الأول من كانون الثاني وتنتهي باليوم الحادي والثلاثين من شهر كانون الأول من السنة نفسها مع مراعاة ما جاء في هذا القانون من مدد تقدير خاصة. و ذلك لتجنب تراكم الضريبة لعدة سنوات، وايضا من الاهمية فرض الضريبة بشكل سنوي و ذلك لارتباطها بالفترة المالية للشركات الإستثمارية، حيث تكون عادة سنة لاحتساب الارباح و اعداد دفاتر الحسابات و الميزانية العمومية ويعتبر من المناسب للدوائر الضريبية فرض الضريبة على الشركات بعد انتهاء السنة المالية و كذلك الحال بالنسبة لموازنة الدولة التي يتم اعدادها بشكل سنوي باعتبار ان حصيلة الضريبة تعتبر مهمة في بند الإيرادات العامة لموازنة الدولة مما يوجب فرض الضريبة بشكل سنوي⁽¹⁾.

4. مكانية الضريبة (إقليمية الضريبة): يستند مفهوم مكانية الضريبة أو إقليمية الضريبة إلى التبعية الاقتصادية وليس السياسية أي أن الدخل المتأتي داخل الأراضي الفلسطينية لأي شخص طبيعي أو معنوي بغض النظر عن جنسيته يعتبر خاضعاً للضريبة، كما أخضعت وبشروط معينة الدخول المحققة خارج فلسطين وإخضاع فروع الشركات الفلسطينية العاملة بالخارج،

(1) حمدالله، مؤيد: دور سياسة ضريبة الدخل في تحقيق الاهداف الاقتصادية في فلسطين، (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2005، ص 12-13.

وبهذا نرى أن المشرع الفلسطيني قد أخذ بأساس التوطن أو الإقامة حيث فرض الضريبة على الشخص المقيم بالدولة سواء كان أجنبياً أو مواطناً وقد عرف قانون ضريبة الدخل المقيم بأنه:

أ- الفلسطيني الذي سكن فلسطين مدة لا تقل عن (120) يوماً خلال السنة التي تحقق فيها الدخل متصلة أو متقطعة وكان له مكان إقامة دائم في فلسطين وعمل عملاً رئيسياً فيها.

ب- الفلسطيني إذا كان خلال أي فترة في السنة موظفاً أو مستخدماً لدى السلطة الوطنية أو أي هيئة محلية.

ت- الفلسطيني المعار إلى شخص معنوي خارج فلسطين.

ث- الشخص الطبيعي غير الفلسطيني الذي سكن فلسطين خلال السنة التي تحقق فيها الدخل مدة لا تقل عن (183) يوماً متصلة أو متقطعة.

ج- الشخص المعنوي المؤسس بموجب القوانين الفلسطينية ويكون مركز إدارته في فلسطين⁽¹⁾.

5. تصاعدية الضريبة: وقد أخذ المشرع الفلسطيني بمعدل الضريبة التصاعدية في احتساب الضريبة على دخول الأفراد نظراً لكونه أكثر المعدلات تحقيقاً للعدالة الضريبية بين المكلفين، وبموجب معدل الضريبة التصاعدي يزداد سعر الضريبة مع ازدياد الدخل، أما الدخل الخاضع للضريبة للشركات فأسعارها نسب محددة وليست تصاعدية.

6. الضريبة تأدية نقدية: بمعنى أنها عبارة عن مبلغ من النقود يؤديه الفرد إلى الدولة، إن مثل هذا التأكيد البديهي اليوم لم يكن له لزوم لو لم تمر الضريبة في فترة تاريخية طويلة حيث كانت تدفع في أثنائها على شكل خدمات أو حاصلات، ومع تقدم المجتمع وارتفاع نظمه الاقتصادية والاجتماعية أصبح من مصلحة الدولة في هذا العصر أن لا تتبع طريقة استيفاء الضرائب عينا نظراً لارتفاع تكاليف هذه الطريقة ولبعدها عن العدالة، ولعدم ملائمتها لمقتضيات التمويل وبالتأكيد عدم ملائمتها لمقتضيات تمويل النفقات العامة لا سيما في عصر النقود.

(1) قانون الدخل الفلسطيني، رقم 17 لسنة 2004، ماده (1).

7. الضريبة تفرض على الأشخاص جبراً: أي أن الفرد يدفعها وفق نظام قانوني يحدد حجم المبلغ الضريبي وكيفية دفعه الذي يتم بقانون وأن الغائها يتم بقانون فهي ضريبة تفرض وتجبى بقانون⁽¹⁾، إن صفة الجبر والقهر التي تلازم الضريبة تجعلها تختلف عن المساهمات الوطنية التي يؤديها الأفراد بدافع من شعورهم الوطني أو تلبية لنداء عام، وعن القروض التي تستلفها الدولة من الأفراد لمدة معينة ولقاء فائدة محددة ففي كلا الحالين لا إلزام ولا إكراه. ويترتب على استناد الضريبة إلى عنصر الجبر أن للدولة عند امتناع الممول عن دفعها حق اللجوء إلى وسائل الإكراه لتحصيلها منه عنوة وحجز أمواله وبيعها بالمزاد العلني، والملتزم بدفعها لا يكون دائماً شخصاً طبيعياً فمن الجائز أن يكون هذا الملتزم شخصاً معنوياً.

8. إن الضريبة تفرض من قبل الدولة: أي أن الجهة الوحيدة المخولة بفرض الضريبة هي الدولة وتفرضها بموجب قانون (لا ضريبة إلا بقانون) وفي الدول التي تتمتع في الحياة البرلمانية مثل فلسطين فإنه لا يتم فرض الضريبة بشكلها النهائي إلا بعد موافقة المجلس التشريعي المنتخب.

9. الضريبة تجبى بصورة نهائية: والجباية بصورة نهائية تعني أن مبلغ الضريبة التي تستوفيه الدولة، يخرج من ملكية الفرد ويدخل في ملكيتها بصورة نهائية، دون أن تكون ملزمة بعد ذلك بإعادته إلى من دفعه وهنا تختلف الضريبة عن القرض الإجمالي الذي تفرضه الدولة على الأفراد، وإن كانت تلتقي وإياه في صفة الجبر، ذلك أن القرض لا يخرج من ملكية المقرض وتبقى الدولة المقترضة ملزمة بوفائه.

10. الضريبة تفرض وتجبى دون مقابل: والمقصود بذلك أن ما يدفعه الفرد كضريبة، لا يخلق لمنفعته الشخصية أي موجب مقابل، ولا يوليه بالتالي أي حق خاص محدد على الدولة. فحصول الضريبة تستعمل مع إيرادات العامة الأخرى من أجل تأمين مصلحة الجماعة التي ينتمي إليها هذا الفرد دون النظر إلى مقدار ما يدفعه منها⁽²⁾.

(1) القيسي، أعاد حمود: المالية العامة والتشريع الضريبي. مرجع سابق، ص 127.

(2) سلوم، حسين: القانون المالي والضريبي، مرجع سابق، ص 66 وما بعدها.

المبحث الثالث: المشكلات المرتبطة بضريبة الدخل في فلسطين

عند الحديث عن ضريبة الدخل والعبء الضريبي لا بد من العودة إلى القواعد والقوانين الاقتصادية التي تحكم اقتصاديات الضرائب والتي يفترض أن تبنى على أساس من العدالة وأن تكون مقرونة بالقدرة على الدفع والمنفعة التي يحصل عليها مؤدي الضريبة.

وبسبب الطبيعة الاقتصادية التي تحاول دائما التخلص من الأعباء قد يلجأ المكلف إلى التهرب من الضريبة الدخل بوسائل مختلفة، وهذا يؤدي إلى الإخلال بمبدأ العدالة مما قد يدفع بعض المكلفين الملتزمين والصادقين إلى التهرب لشعورهم بالظلم.

ومن أهم المشكلات المرتبطة بضريبة الدخل:

المطلب الأول: نقل العبء الضريبي:

وهو نقل عبء الضريبة من المكلف الذي حدده القانون ليدفعها شخص آخر، وبحيث يقتصر دور المكلف الأول على دفع المبالغ المستحقة عليه لخزينة الدولة بصورة مؤقتة ثم استعادتها بعد ذلك من شخص ثالث، ومن أبرز أشكال نقل عبء الضريبة ما يلي:

أ- النقل الكلي والنقل الجزئي:

إذا انتقلت الضريبة بصورة كلية إلى عاتق شخص آخر غير المكلف بها قانونا نكون بصدد نقل كلي لعبئها، وإذا لم يتمكن الشخص المكلف قانونا بها إلا نقل جزء من الضريبة نكون أمام نقل جزئي للعبء الضريبي.

ومن هذه الناحية يتم التمييز بين ثلاثة أنواع من الضرائب:

- ضرائب لا يمكن نقل عبئها على الإطلاق، ومثال ذلك الضرائب على الأشخاص (ضرائب الفردية) والضرائب على التركات، وكذلك الضرائب على الدخول المفروضة على الأشخاص البعيدين عن أي نشاط زراعي أو صناعي أو تجاري (كالضرائب على كسب

(العمل)، وبالتالي تنتقي أية مبادلات يمكن أن تقوم بينهم وبين أفراد آخرين يستطيعون من خلالها نقل العبء الضريبي كله أو بعضه إليهم⁽¹⁾.

• ضرائب يمكن نقل عبئها جزئياً، ومثل ذلك الضرائب على الدخل المفروضة على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين بمناسبة قيامهم بالنشاط، ويدخلون بالتالي في معاملات مع أفراد آخرين يستطيعون من خلالها تحميل أثمان هذه المنتجات جزءاً من الضريبة، يتوقف مقداره على عديد من العوامل الاقتصادية.

• ضرائب يمكن نقل عبئها بالكامل، وتتمثل في الضرائب المفروضة على الإنفاق "ضرائب الاستهلاك، الضرائب على رقم الأعمال، الضرائب على الإنتاج... الخ". ويرى كتاب المالية انه إذا فرضت هذه الضرائب على كافة المنتجات فانه يصعب بالكامل وإنما ينتقل جزء فقط من عبء هذه الضرائب، يتوقف على العديد من العوامل الاقتصادية.

ب- النقل إلى الأمام والنقل إلى الخلف:

ويقصد بنقل العبء الضريبي إلى الأمام أن يسلك هذا النقل الاتجاه نفسه الذي تسلكه العمليات الإنتاجية، أي الذي تسلكه السلعة في طريقها من المنتج إلى المستهلك، أي أن يكون هذا النقل إلى مرحلة من مراحل السلعة تالية لتلك التي فرضت عليها الضريبة. ويتم تمويل ذلك برفع ثمن السلعة بمقدار الضريبة أو بمقدار جزء منها.

و يقصد بنقل العبء إلى الخلف أن يسلك هذا النقل عكس الاتجاه الذي تسلكه العملية الإنتاجية، أي يكون هذا النقل إلى مرحلة من مراحل السلعة سابقة على تلك التي فرضت عليها الضريبة. ويكون ذلك بخفض أثمان عوامل الإنتاج المستخدمة في إنتاج السلعة (أجور العمال، أثمان المواد الأولية.... الخ).

هذا وقد تنتقل الضريبة في جزء منها إلى الأمام، وفي جزء آخر إلى الخلف. ويتوقف الاتجاه الذي تنتقل إليه الضريبة على الظروف الاقتصادية السائدة، وعلى ظروف طلب وعرض

(1) عوض الله، زينب: مبادئ المالية العامة، الفتح للطباعة والنشر، الإسكندرية، 2003م، ص200

السلعة، وعلى القوة التي تتمتع بها التنظيمات الاجتماعية خاصة نقابات عمال وجمعيات الدفاع عن حقوق المستهلكين... الخ.

ومن الناحية العملية، يعتبر نقل الضريبة إلى الأمام هو من أكثر صور النقل انتشاراً وأهمية ولذا فالغالب أن يتحمل المستهلكون جزءاً كبيراً من الضرائب. خاصة تلك التي تفرض على الإنفاق⁽¹⁾.

ت-النقل المقصود والنقل غير المقصود (من حيث قصد المشرع):

عندما يكلف المشرع بعض الأشخاص بدفع ضرائب معينة نتيجة الاعتقاد أنهم سيتمكنون من نقلها، وينجحون في نقلها إلى غيرهم فإن النقل يكون مقصوداً. أما إذا كلف المشرع أشخاصاً بالضريبة معتقداً عدم أماكن انتقالها إلى الغير، فإن النقل لا يعتبر مقصوداً إذا استطاعوا نقلها.

ومن المتفق عليه بصفة عامة، أن المشرع يقصد أن يستقر عبء الضرائب المباشرة (ضرائب الدخل وضرائب راس المال) على المكلفين بها قانوناً. كذلك من المتفق عليه بصفة عامة، أن المشرع يقصد عند تكليف المنتج أو التاجر أو المستورد بدفع الضرائب غير المباشرة و(خاصة الضرائب على الاستهلاك والضرائب على الواردات) أن يتقل كل منهم الضريبة إلى المراحل التالية عليه إلى أن يقع عبؤها النهائي على المستهلك.

ومع ذلك قد يفضل المنتجون في بعض الأحيان الظروف الخاصة (فترات الانكماش والكساد)، تحمل كل أو بعض الضرائب غير المباشرة والتي يمكنهم نقلها إلى المستهلكين. كذلك قد يفضل بعض المنتجين نقل كل أو بعض الضرائب المفروضة على الأرباح وذلك في بعض الأحوال الخاصة (فترات الانتعاش والرخاء).

ورغم أن المشرع يعتمد على الدراسات النظرية في افتراض الانتقال من عدمه، فإن المسألة لا تتوقف على قصده فقط، وإنما على عدة عوامل تتصل بالجانب الاقتصادي وبالتنظيم الفني للضريبة. ومن ثم يجب أن توضع دراسة تعتمد على التحليل النظري، بجانب الاعتبارات

(1) عوض الله، زينب: مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص201

الواقعية في مجتمع من المجتمعات قبل فرض أية ضريبة حتى يكون المشرع على بينة من استقرار عبئها في النهاية، وبالتالي يتحقق قصده في هذا الخصوص⁽¹⁾.

المطلب الثاني: التهرب الضريبي

يقصد بالتهرب الضريبي الافلات من دفع الضريبة كلها او بعضها من خلال مخالفة المكلف لاحكام القانون عمدا و يعتبر المكلف مخالفا لاحكام القانون سواء أكان ذلك عند حصر المادة الخاضعة للضريبة عن طريق اخفاءها أو اخفاء المستندات المتعلقة بها او انه لا يقدم اقرارا ضريبيا صحيحا او قد يقوم بتقديري الاموال باقل من قيمتها الحقيقية و تقديم فواتير مزيفة، و يترتب على التهرب الضريبي نتائج سيئة عديدة فهو يضر بالخزانة العامة للدولة حيث تقل حصيلة الضرائب فتقل نتيجة ذلك الايرادات العامة، كما انه قد يضر المكلفين الذين لا يستطيعون التهرب من الضريبة او يرفضون التهرب منها فيحملون عبء الضريبة بينما يفلت منها آخرون، وبالتالي قد تضطر الدولة الى رفع الضرائب الموجودة او فرض ضرائب جديدة كي تعوض النقص في الايرادات الناجم عن التهرب من دفع الضريبة⁽²⁾.

وتتلخص أشكال التهرب الضريبي في نوعين هما:

- التهرب الضريبي المشروع.

يقصد به تخلص الممول من أداء الضريبة، نتيجة استفادته من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي. أي بالاستفادة من الثغرات القانونية التي تتيح له التخلص من دفع الضريبة دون أن تكون هناك مخالفة للنصوص القانونية.

(1) عوض الله، زينب: مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص202

(2) منصور، ايهاب، العقوبات الضريبية مدى فعاليتها في مكافحة التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين، (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2004، ص64.

وذلك كأن تلجا بعض الشركات إلى توزيع أرباحها على شكل أسهم مجانية لصالح مساهميها للتخلص من أداء الضريبة على إيرادات القيم المنقولة؛ وذلك في حالة عدم النص القانوني على تناول مثل هذه الأوعية، وهي الأسهم.

وكذلك كإنتاج بعض السلع بمواصفات تختلف عن المنصوص عنها في القانون؛ تجنب لأداء ضريبة الإنتاج، وكذلك بإدخال بعض التعديلات على الوقائع، والأوعية التي تناولها النصوص القانونية بالضريبة: كتخصيص نوع من الأعلاف؛ أو رعي الماشية في مناطق معينة: كالمناطق الجبلية، وغيرها.

- التهرب الضريبي الغير المشروع

و هو قيام الممول بمخالفة قانون الضرائب على الدخل بنية الغش المقصود به الإساءة

إلى الخزانة العامة و الإضرار بها باستعمال طرق احتيالية⁽¹⁾.

وتختلف أشكاله باختلاف نوع الضريبة التي يراد التهرب منها، وما إذا كانت ضريبة مباشرة، أو ضريبة غير مباشرة. وكذلك باختلاف هدف التهرب، وما إذا كانت تهربا جزئيا أو كليا⁽²⁾.

1. بالنسبة للضرائب المباشرة:

يتخذ التهرب الضريبي شكلا سلبيا، بالامتناع عن تقديم الإقرار المالي عن الثروة، والدخول؛ أو بإخفاء الواقعة المنشئة للضريبة؛ أو بالتعديل في أركانها، وشروطها: كالإنكار بوجود الثروة، أو قبض الراتب أو استلام المعاش، أو إنقاص قيمتها. ومن أشكاله أيضا: المبالغة في التكاليف والنفقات التي يلزم خصمها من الوعاء الضريبي بالقانون، حتى تتناول الضريبة الصافي بعد خصمها.

2. بالنسبة للضرائب غير المباشرة:

(1) صادق، مويريس: التهرب الضريبي، دار الكتاب الذهبي، الأردن، 1999، ص3

(2) عناية، غازي حسين: المالية العامة والتشريع الضريبي، دار البيارق، عمان، 1998م، ص182، وما بعدها

يتخذ التهرب الضريبي أيضا الشكل السلبي بعد الاعتراف بالواقعة المنشئة للضريبة: كانكار ملكية السلع المستوردة، أو إخفائها، أو إخراجها من الوحدة الجمركية لتجنب دفع الضرائب الجمركية.

ومنها أيضا: التقييم الأقل، وغير الصحيح لقيمة المادة الخاضعة للضريبة.

ومنها أيضا: أخفاء طبيعة التصرف القانوني الخاضع للضريبة غير المباشرة كانكار الملكية للسلعة، أو استمرارها، والإعلان بانتقال ملكيتها للغير.

وقد يتخذ التهرب الضريبي أيضا الطابع الدولي، كما في حالة تهريب الممول للسلعة إلى خارج الحدود، حتى يتجنب ربط الضريبة عليها بالقانون، أو حتى بعد ربط الضريبة عليها؛ وذلك لتجنب التنفيذ القانوني.

أسباب الهرب الضريبي:

غالبا ما تعود أسباب التهرب الضريبي إلى دوافع ذاتية، نفسية، وأخلاقية، وإلى دوافع اقتصادية، ومالية. ومن هذه الأسباب:

أولا: ضعف المستوى الخلقي:

حيث لا ينظر المكلف إلى التهرب على أنه جريمة إذ أن الفكرة الموجودة لدى الأفراد حول التهرب الضريبي ترجع إلى ثلاثة أسباب:

- إن الناس بوجه خاص يفضلون الخير القريب في صورة المال الموجود بين أيديهم أكثر من انتظار الخير البعيد الذي سيعود عليهم نتيجة التوسع في المشروعات الممولة من الضريبة.

- إن الشعور بالملكية الخاصة يفوق الشعور بالخدمات العامة و السلطة العامة.

- سوء الطريقة المتبعة في فرض الأعباء الضريبية و عدم مراعاة المساواة⁽¹⁾.

ثانيا: ضعف مستوى الوعي الضريبي:

وهو يتناسب عكسيا مع الشعور الوطني التي يتحمل المسؤولية في أعباء الدولة. وكلما ارتفع المستوى للوعي الضريبي كلما قلت ظاهر التهرب الضريبي. وهذه مسؤولية الحكومات في الدول. وغالبا ما يلاحظ التخلف في الوعي الضريبي في الدول المتخلفة، والتي تكتمل أجهزتها، وأنظمتها الضريبية، وهضمها، ولم تتضح أهداف وسائل الإعلام في تحقيق الوعي الضريبي.

ثالثا - تخلف التنظيم الهيكلي للنظام الضريبي:

وهذا يلاحظ بالنسبة للدول المتخلفة. فعدم اكتمال، وتقدم الهياكل التنظيمية لقطاعات النظام الضريبي، ويؤدي إلى الجهالة، والتعقيد في المعاملات الضريبية؛ مما يتيح الفرص الكافية لتهرب الأفراد من الضرائب.

ويرتبط تخلف التنظيم الهيكلي للنظام الضريبي إلى حد كبير بتخلف وعدم استقرار التنظيم السياسي، والاقتصادي، والاجتماعي، وبلا شك أن عدم الاستقرار هذا يؤدي إلى كثرة التعديلات في التشريعات الضريبية، وسوء نظام، وإدارات ربط وتحصيل الضرائب. كذلك إلى عدم كفاية الإجراءات الإدارية، والعقابية في التحصيل الضريبي، ومن ثم إلى الاستهانة بقدرة وكفاية أجهزة الدولة المالية والضريبية في إقناع الأفراد، أو الضغط عليهم، ومن ثم عجزها عن مكافحة حالات التهرب الضريبي.

رابعا- ثقل عبء الضريبة:

وعدم تناسب أسعارها مع القدرات التكلفية للأفراد. وهو سبب هام ومبرر أساسي لتهرب الأفراد من الضريبة.

خامسا- عدم تحقيق العدالة الضريبية في التطبيق:

(1) سرور، احمد: الجرائم الاقتصادية، القاهرة، 1960، ص21.

يؤدي إلى عدم التساوي في تحمل الأعباء العامة، وإلى شيء من التعسف في التحصيل، وإلى توسيع حدة الفوارق بين الطبقات⁽¹⁾.

ولذا فإن التهرب ظاهرة اجتماعية خطيرة تضر الاقتصاد القومي، وتقوت على الدول تنفيذ سياساتها المالية لأهدافها.

غراضها التنموية؛ نظرا لفقدان الخزينة العامة للدولة لحصائل وموارد مالية من المفروض توفيرها من قبل النظام الضريبي في شكل زيادات في أعباء أفراد بعض الفئات من الجمهور، مما ينافي سيادة مبادئ العدالة الضريبية في التطبيق، ويحفز بالتالي إلى ممارسة التهرب الضريبي.

سادسا- عيوب في الإدارة الضريبية:

وهذا العامل يتعلق بالعاملين في الدوائر الضريبية فقد نجدهم غير مؤهلين و غير أكفاء وقد نجدهم يعقدون الإجراءات المتبعة في التحصيل الضريبي وقد لا يعدلون في تطبيق القوانين الضريبية وهذه الأمور كثيرة الانتشار في الدول النامية وقد تكون مقصودة أو غير مقصودة⁽²⁾.

معالجة التهرب الضريبي

يتطلب تحقيق أغراض السياسات المالية الحكومية في معالجة ظواهر التهرب الضريبي اتخاذ إجراءات معينة، وعلى النطاقين المحلي والدولي.

أولا: معالجة التهرب الضريبي على النطاق المحلي

تتمثل المعالجة المحلية في إجراءات عديدة منها:

(1) عناية، غازي حسين: الزكاة والضريبة، "دراسة مقارنة" (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 1997، ص252، وما بعدها.

(2) الحاج، طارق، المالية العامة، الأردن، 1999، ص 84-85.

1. تنمية الوعي الضريبي للمواطنين: إيماننا بضرورة مساهمتهم في تحمل الأعباء العامة: وتعريفهم بواجباتهم والتزاماتهم المالية تجاه مجتمعهم؛ وإيقاظ روح الوطنية في مساندة دولهم في استمرار قيامها بواجباتها نحوهم؛ بتقديم الخدمات العامة، وتيسير المرافق العامة، والتي لا غنى لهم عنها.

2. رفع المستوى الخلقي للمواطنين: بغرس القيم الاجتماعية، والأخلاقية في نفوسهم، وتوضيح أهمية الالتزام الضريبي، ودورهم في تحقيق التضامن الاجتماعي وأغراضه، باعتبارهم أعضاء مجتمع واحد مصلحته هي مصلحتهم.

3. إصلاح التنظيم الهيكلي الضريبي: فالتهرب الضريبي هو من ثمرات الخلل في هياكل التنظيم الضريبي، وتخلفه. وهذه ظاهرة شائعة في البلدان المتخلفة. ومن المفروض أن تعمل حكومات تلك البلدان المتخلفة على إصلاح هياكلها التنظيمية؛ بإنشاء الضريبة المتخصصة؛ وتقسيم العمل بينها وتزويدها بالخبرات والأدوات والأفراد أصحاب الكفاءات المهنية، وتزويدهم بأحدث الوسائل في المحاسبة الضريبية؛ وتلقيهم أفضل الأساليب في التعامل مع الأفراد، وعقد الدورات التدريبية، وإشراكهم في الندوات المالية والضريبية، وحفز الوعي الثقافي المتعلق بإعماله؛ ولاشك أن هذا كله مرتبط إلى حد كبير بضرورة إدخال التحسينات، والإصلاحات على الجهاز الإداري والسياسي والمالي، باعتبارها أجهزة التكامل في تسيير شؤون الدولة والأفراد.

4. توقيع عقوبات على المتخلفين عن الدفع: وذلك بفرض عقوبات مالية وجزائية صارمة أي أن يحدد القانون نوعين من العقوبات الصارمة وهي:

- عقوبات مالية ذات صفة تعويضية تفرضها إدارة الضرائب على أن تحدد بأضعاف الضريبة المهربة كي يشعر المتهرب بألم العقاب.

- عقوبات جزائية ذات صفة زجرية رادعة تفرضها المحاكم عندما ينطوي التهرب على مخالفة لقوانين الجزاء و يمس بالانتظام العام و ينبغي أن يتشدد القانون في تحديد هذه العقوبات سواء كانت غرامة جزائية أو عقوبة سجن أو الاثنتين معا⁽¹⁾.

5. تخصيص المكافآت: وخاصة بالنسبة للممولين الذين يظهرون تعاوناً ضريبياً أكبر مع السلطات؛ وذلك تحفيزاً لهم وتشجيعاً لغيرهم للاقتداء بهم⁽²⁾.

6. إجازة قيام الغير بالإدلاء بالبيانات والمعلومات التي قد تتوفر لديه عن العناصر الضريبية للمكلفين وتقديم الحوافز الأدبية والمادية لكل من يقدم معلومات تفيد الإدارة الضريبية في الكشف عن حالات التهرب.

5. العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بربط الضريبة وتحصيل الضرائب المختلفة، فضلاً عن صياغة نصوص التشريعات الضريبية بأسلوب يسهل على المكلفين وغيرهم فهمها.

6. تمكين السلطات العامة من الاستيلاء على البضائع المستوردة بالقيمة التي تتضمنها مستندات الاستيراد المقدمة من قبل المكلف (والتي قد تكون بأقل من القيمة الحقيقية للتخلص من جانب من الضرائب المفروضة على قيمة هذه البضائع)

7. حجز الضريبة عند المنبع: وهذه وسيلة واقية تقي بخضم ضريبة الإيراد قبل وصوله لصاحبه.

8. إعطاء حق الإطلاع لموظفي الضرائب و يقصد بذلك إعطاء الحق لهؤلاء الموظفين بالإطلاع على سجلات و قيود ووثائق المكلفين و غير المكلفين بمقارنتها و تدقيقها من أجل الوقوف على ما يحققه المكلفون من أرباح، على أن يمنع في نفس الوقت على أي كان أن يتذرع بسر المهنة لعدم تمكين الموظفين من ممارسة ذلك الحق. و يوجد مشكلة في هذه الطريقة إذ أن الإطلاع و التدقيق لا يعطيان ثمارهما عادة إلا في المؤسسات الكبرى التي تمسك حسابات

(1) سلوم، حسين: القانون المالي والضريبي، مرجع سابق، ص 158.

(2) عناية، غازي حسين: الزكاة والضريبة، مرجع سابق، ص 254، وما بعدها.

منظمة أما في المؤسسات الصغرى التي لا تمسك مثل هذه الحسابات و لدى أصحاب المهن الحرة كالأطباء و المحامين الذين يعفيهم القانون من ذكر الأسماء و الخدمات⁽¹⁾.

9. مطالبة المكلف بتقديم إقرار ضريبي مؤيد باليمين، بحيث تطبق عليه أحكام العقوبات المتعلقة باليمين الكاذبة⁽²⁾.

10. تحقيق العدالة الضريبية في التطبيق: تساوي بين المواطنين في تحمل الأعباء العامة بالقضاء على المحسوبية في التكليف الضريبي، والعمل على جذب المواطنين، وبث روح المساواة بينهم في دفع الضرائب.

ثانيا: معالجة التهرب الضريبي على النطاق الدولي

تتمثل هذه المعالجة الدولية في إجراءات عديدة منها:

1. الاضطلاع على أموال الأفراد في الخارج: بتقديم إقراراتهم المالية عن دخولهم وإيراداتهم المتحققة أو الموجودة في الخارج وأحكام الرقابة على تلك الإقرارات والإطلاع على ملفات الأفراد وأوراقهم المالية. وكذلك بتقديم الاقرارات والبيانات من قبل المصارف عن دخول الأفراد، وأموالهم التي تعلم بها المصارف أو تتم بواسطتها؛ وبأن تقوم هذه المصارف في بعض الحالات بخصم الضرائب المستحقة على عملائها وتوريدها للخزينة العامة مباشرة.

2. عقد المعاهدات الدولية: تسهила لحصول الدول على المعلومات المالية لإفرادها وتحصيل الضرائب المستحقة عليهم، واتخاذ الإجراءات، وفرض العقوبات وتنفيذها ضد المتهربين منهم⁽³⁾.

(1) سلوم، حسين: القانون المالي والضريبي، مرجع سابق، ص158

(2) البطريق، يونس أحمد: المالية العامة، مرجع سابق، ص119، وما بعدها

(3) عناية، غازي حسين: الزكاة والضريبة، مرجع سابق، ص256

الفصل الثاني

ماهية التقدير الضريبي في فلسطين

الفصل الثاني

ماهية التقدير الضريبي في فلسطين

المبحث الأول: صفات ووظائف مأمور التقدير

تمهيد:

يتمتع مأمور التقدير بصلاحيات تقدير الدخول الخاضعة للضريبة والعمل على تطبيق القانون الضريبي وتحصيل الضرائب المستحقة، ويمارس مأمور التقدير الصلاحيات من خلال قرارات التقدير الضريبي الصادرة عن الإدارة الضريبية التي تكون موافقة للقانون الضريبي والتي تهدف إلى تحديد الوعاء الضريبي بشكل واقعي ويعتبر مأمور التقدير بمثابة القاضي الذي ينظر في الاعتراضات وبالتالي فإن استقلالية قرار مأمور التقدير مهم جدا لنصل في النهاية إلى العدالة المطلوبة للمكلفين ولخزينة الدولة⁽¹⁾.

تعريف مأمور التقدير:

عرف قانون ضريبة الدخل مأمور التقدير بأنه "أي موظف أو أي لجنة من الموظفين مفوض أو مفوضة خطيا من المدير بإجراء أي تقدير أو تدقيق للضريبة بمقتضى القانون⁽²⁾".

وقد أجاز القانون الضريبي للمدير العام ما يلي:

1. أن يمارس جميع صلاحيات مأمور التقدير.
2. أن يؤلف لجنة طعن للنظر في المستوى الثاني من الاعتراض.
3. أن يحدد الفئات الخاصة من أصحاب المهن الحرة التي يحاسبها على الأساس النقدي

(1) عفانه، عدي: المحاسبة الضريبية. دار وائل للنشر. الأردن. 2004. ص27

(2) قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (17) لسنة 2004، ماده(1)

4. أن يفرض ضريبة دخل مقطوعة على فئات معينة بموجب أحكام القانون⁽¹⁾.

المطلب الأول: الشروط والمزايا الواجب توفرها في مأمور التقدير

أولاً: الشروط الواجب توفرها في المأمور

حتى يكون مأمور التقدير قادراً على أداء وظيفته بشكل جيد لا بد أن يكون أنهى التحصيل العلمي في أمور متعلقة بالمحاسبة أو الاقتصاد أو العلوم الإدارية أو القانون، كما يفضل من يتمتع بدورات تأهيل في المحاسبة الضريبية.

ثانياً: المزايا والصفات الواجب توفرها في مأمور التقدير:

1. المعرفة التامة بالقوانين والأنظمة والتعليمات: تقوم دائرة ضريبة الدخل بعقد دورات تدريبية الهدف منها إكساب مأمور التقدير مهارات في التقدير كي يعي مأمور التقدير كيفية تطبيق الأنظمة والقوانين، وعندما تكون البداية قائمة على أسس سليمة في اتخاذ القرار فلا بد من أن تكون النتائج التي يتوصل إليها صحيحة، وكما نعلم أن عملية التقدير ليست سهلة ولا بسيطة حيث أن الممارسة العملية للتقدير صعبة ومعقدة تتضمن عناصر وشروط بعضها يتعلق بالتقدير والآخر يتعلق بمأمور التقدير ومن هذه الشروط والعناصر المعرفة التامة بالقوانين والأنظمة⁽²⁾.

2. الخلق الحسن واحترام الآخرين: يجب على مأمور التقدير أن يكون مهذباً وعلى معرفة تامة بآداب السلوك العام ليكون على أكمل استعداد لاستقبال المكلفين استقبالا حسناً، والمأمور الناجح يستطيع بحسن خلقه وحسن تصرفه أن يحصل على جميع المعلومات الضريبية التي تساعد للوصول إلى أفضل القرارات بحيث ترضي المكلف وتجعله يتقبلها بكل بشاشة ورحابة صدر، وبالتأكيد ذلك لا يكون على حساب المصلحة العامة التي يجب أن تكون فوق كل اعتبار وفوق كل مصلحة.

(1) السلطة الوطنية الفلسطينية، وزارة المالية: نشرات ضريبة الدخل. 2004.

(2) السلطة الوطنية الفلسطينية، وزارة المالية: نشرات ضريبة الدخل. 2004.

3. قوة الشخصية والثقة بالنفس: لكي يؤدي مأمور التقدير عمله بشكل جيد لابد من توفر قوة الشخصية التي يكتسبها من الخلق الفاضل والسلوك الحسن والشجاعة الأدبية إضافة إلى المواهب الشخصية التي تكون بعيدة عن وسائل العنف والإجحاف واستخدام أساليب الضغط النفسي، ولا يعيب مأمور التقدير أو يلحق به الحرج عندما يلجأ إلى زملائه لطلب المعلومات والإيضاحات حول مسألة معينة بل على العكس من ذلك فهو يزيد من خبرته ومعرفته التي تعود بالنفع على المجتمع⁽¹⁾.

4. الجدية في العمل والرصانة في التصرفات: تربط مأمور التقدير روابط اجتماعية وعائلية عديدة وبالتالي فإن متطلبات العمل تجعله يتعامل بكل جدية مع أي شخص تراجع للدائرة، وان يتجنب المزح مع زملائه أمام المراجعين حتى يعطي انطباعاً جدياً في عمله ويكون رصيناً في تصرفاته بما لا يسمح لأي مقدر أو موظف في التدخل والتوسط في أي قضية لأي مكلف، ولا يسمح لهم بالإطلاع على أي ملف موجود لديه إلا في حدود القانون⁽²⁾.

5. المعرفة التامة بفنون المحاسبة المختلفة والمعاملات التجارية والمالية: يجب على مأمور التقدير معرفة ودراسة وتحليل آلية كسب الأرباح التي يحققها المكلف وكيفية تحقيق الإيراد ومعرفة جميع الطرق التي يتبعها رجال الأعمال وأصحاب المهن الحرة في تفسير أمورهم، فمأمور التقدير المثقف صاحب الخبرة والمعرفة بعمله قادر للوصول إلى قرار مرضي لكل من المكلف والدائرة مقل بذلك من الأخطاء التي قد يقع بها عند اتخاذ قرار التقدير.

6. العدل: من مزايا مأمور التقدير الناجح أن يعدل بين المكلفين عند فرضه للضرائب مراعيًا في ذلك الظروف الاقتصادية والاجتماعية المحيطة بالمكلف، وأن لا يميز بين مكلف وآخر عند فرض الضريبة عندما يكونوا متساوين في الوعاء، ولا بد لنا من

(1) عفانه، عدي: المحاسبة الضريبية. مرجع سابق.. ص26

(2) السلطة الوطنية الفلسطينية، وزارة المالية: نشرات ضريبة الدخل. 2004

معرفة أن ميزان العدل ذو كفتين لا يرجح كفة المقدر على حساب خزينة الدولة ليقول الناس عنه عادل، ولا يرجح كفة الخزينة على حساب المكلف ليوصف بالمأمور المنتمي والمحافظ على المال العام.

7. تنظيم العمل والمحافظة على المواعيد: يجب على مأمور التقدير استغلال الوقت بشكل جيد حتى يتسنى له إنجاز عمله دون تأخير، بحيث يقوم بتنظيم وقته بإعداد جدولاً زمنياً وسجلاً منسقاً موضحاً فيه مواعيده اليومية وأسماء المكلفين الذين يستدعيهم للمناقشة ويحدد اتجاه سيره عند زيارة أكثر من مكلف في المنطقة الواحدة بدلاً من زيارة أكثر من مكلف في مناطق متفرقة.

8. المظهر الحسن: على مأمور التقدير أن يظهر في ملبسه وهندامه أمام المجتمع بمظهر لائق كريم في حدود الوسطية والاعتدال في الألبسة المقبولة التي تبدي لابسها لائقاً محترماً، وأن يتجنب الألبسة التي تنثير الناس وتجعلهم ينظرون إليه نظرة ازدراء وعدم احترام، وعليه أيضاً أن يصلح شعر رأسه وأن يكون نظيفاً مرتباً، كما عليه الاهتمام بنظافة مكتبه وما تحويه من خزائن وملفات⁽¹⁾.

9. المحافظة على الأموال العامة: يتوجب على مأمور التقدير اعتماد الحكمة والفتنة والدراية لتحقيق العدالة والوضوح والمنطق سواء للمكلف أو للخزانة العامة عند إجراء التقدير فعليه أن لا يجحف بحق الخزانة من خلال التهاون في التقدير الذي يفقد خزينة الدولة بعض حقها من أموال المكلف عندما يقوم بتقليل الدخل الخاضع للضريبة عند تقديره، كما أن المحافظة على أموال الدولة لا تعني إطلاق يد العنان للمأمور ليجحف في المكلف من أجل مد الخزينة بالأموال، بل عليه جمع الأموال بالتراضي وعن طيب خاطر، وبين يد المأمور العديد من اللوازم والأدوات التي يستخدمها في عمله يجب عليه المحافظة عليها والعمل على صيانتها كلما تطلب الأمر ذلك، وعلى مأمور التقدير الاختصار قدر الممكن من نفقات التقدير وخاصة عن إجراء الكشف الحسي عن أماكن

(1) عفانه، عدي: المحاسبة الضريبية. مرجع سابق. ص27

عمل المكلفين من خلال استخدامه لسيارات الدائرة فعليه أن يستخدمها بشكل جيد للتقليل من نفقاتها⁽¹⁾.

10. المحافظة على أسرار المعلومات: يعتبر مأمور التقدير أمينا على أسرار المكلفين، فلا يجوز إطلاع أحد على ملفات المكلف أو إخراج أي معلومة قد تلحق الضرر في المكلف وعليه المحافظة على الوثائق والمستندات والمعلومات وقرارات التقدير ونسخها التي يطلع عليه والمتعلقة بدخل أي مكلف وأن يتعامل معها بكل سرية، ولا يجوز لمأمور التقدير أن يبرز أي مستند أو كشف في أي محكمة غير المحكمة المختصة بقضايا ضريبة الدخل⁽²⁾.

11. الابتعاد عن مواقع الشبهات: مواطن الشبهة تفقد المقدر الهيبة والاحترام فعليه أن يتجنب الأماكن التي قد تسيء لسمعته، وخوفاً عليه أيضاً من السقوط في أحضان أصحاب المصالح والنفوذ الذين يستغلونه بالضغط عليه لتغيير قراره عند تواجده في الأماكن المشبوهة التي تكون في غير صالحه، وعلى مأمور التقدير أن لا يسرف في الإنفاق لتبدأ العيون تحقق في كل كبيرة وصغيرة وتبدأ الناس بالتحدث بما لا يعنيه عن المأمور دون أن يدري جالبا لنفسه الشبهة.

المطلب الثاني: صلاحيات مأمور التقدير في دائرة ضريبة الدخل في فلسطين

يقوم مأمور التقدير من خلال قانون ضريبة الدخل بتقدير ضريبة الدخل على المكلفين من خلال مجموعة من المواد القانونية المتعلقة بالتقدير، ويمكن إجمال صلاحيات وواجبات مأمور التقدير بالنقاط الآتية:

(1) السلطة الوطنية الفلسطينية، وزارة المالية: نشرات ضريبة الدخل. 2004

(2) قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (17) لسنة 2004، ماده (47)

1. تدقيق كشف التقدير الذاتي

يتم تقدير الضريبة بصورة ذاتية من قبل المكلف من خلال تقديمه إقرار بين فيه إيراداته ومصاريفه وعلى مأمور التقدير تدقيق الإقرار والموافقة عليه بشكل كلي أو جزئي أو عدم الموافقة⁽¹⁾.

2. إجراء التقدير الأولي

وذلك في حال عدم تقدم المكلف بإقرار ضريبي عن وضعه أو في حال عدم قبول كشف التقدير الذاتي بصورة كلية، فعلى مأمور التقدير أن يقوم بتقدير دخل المكلف، ويحق للمكلف الاعتراض على هذا القرار⁽²⁾.

3. النظر في الاعتراض

يجوز لأي مكلف قدرت عليه الضريبة بقرار إداري من قبل مأمور التقدير أو رفض كشف تقديره الذاتي أن يراجع مأمور التقدير وعلى مأمور التقدير النظر في الاعتراض.

4. إجراء الكشوف الحسية وطلب المعلومات

أجاز القانون لمأمور التقدير الحق في طلب المعلومات الضرورية لتنفيذ أحكام القانون كما يجوز للمدير أو أي موظف مفوض من قبله خطياً أن يتبادل المعلومات الضريبية مع الدوائر المالية والضريبية وذلك للحفاظ على حق الخزينة العامة⁽³⁾.

5. تصحيح الأخطاء الحسابية والكتابية

وذلك بقيام مأمور التقدير بتصحيح الأخطاء الحسابية والكتابية التي تقع في القرارات والإشعارات والمذكرات عن طريق السهو العرضي⁽⁴⁾.

(1) قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (17) لسنة 2004، ماده (1/15)

(2) قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (17) لسنة 2004، ماده (2/15)

(3) قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (17) لسنة 2004، ماده (3/22)

(4) قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (17) لسنة 2004، ماده (2/24)

6. تبليغ ودعوة المكلف بالحضور

يقوم مأمور التقدير بتجهيز المراسلات ومذكرات الدعوة للمكلف بالحضور إلى دائرة الضريبة⁽¹⁾.

7. تحصيل الأموال العامة

إذا تخلف المكلف عن دفع الضريبة المستحقة خلال 90 يوما من تاريخ تبليغه إشعاراً خطياً، فإنه يحق لمأمور التقدير بعد موافقة المدير تحصيل الأموال العامة⁽²⁾.

8. التقدير على أشخاص على وشك مغادرة البلاد نهائياً

يقوم مأمور التقدير بإجراء التقدير اللازم على الشخص الذي يريد مغادرة البلاد نهائياً عن الفترة السابقة من السنة وتحصيل الضريبة المستحقة عليه.

9. اقتطاع ضريبة الدخل عن الرواتب والأجور

يتم خصم الضريبة المستحقة على الرواتب والأجور من المنبع وبذلك يكون على كل شخص مسئول عن دفع رواتب وأجور أن يخصم منها عند دفع الضريبة المستحقة عليها، وعلى مأمور التقدير فحص هذه الكشف المقدمة إليه ومدى مطابقتها للقانون⁽³⁾.

(1) قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (17) لسنة 2004، ماده (1/23)

(2) قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (17) لسنة 2004، ماده (34)

(3) قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (17) لسنة 2004، ماده (31)

المبحث الثاني: الطرق المتبعة في تقدير المبالغ الضريبية

تمهيد

يعتبر نشاط التقدير في ضريبة الدخل من أحد الأنشطة الرئيسية التي من خلالها تسعى الدائرة الضريبية لتحقيق أهدافها وذلك لرفد خزينة الدولة بالإيرادات اللازمة لتمويل النفقات العامة، وضريبة الدخل هي أحد أهم الموارد المالية التي تعتمد عليه الدولة للتمويل حيث أن القاعدة الدستورية تنص على أنه (لا تفرض ضريبة أو رسم إلا بقانون)

و لهذا صدر قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (17) لسنة 2004 بعد أكثر من سبعين عاما حيث كان آخر قانون فلسطيني لضريبة الدخل صدر سنة 1933 والذي تم إلغائه مع نهاية الانتداب.

ونرى أن المشرع الفلسطيني اعتمد كشف التقدير الذاتي معتبرا المكلف صادق في معلوماته ناقلا عبء الإثبات من المكلف إلى مأمور التقدير وذلك منعاً للتقدير الجرافي الذي كان متبعاً في القانون الأردني المعمول به رقم 25 لسنة 1964.

و بما أن التقدير في القانون يعتمد على تدقيق الكشوف المقدمة من المكلفين فإننا سنبين كيفية تقدير الدخل ومراحل الاعتراض عليه.

المطلب الأول: تعريف التقدير الذاتي وموعد تقديمه

تعريف التقدير الذاتي: يعرف التقدير الذاتي على أنه الإعلان الصحيح عن كافة مصادر دخل المكلف والدخل الإجمالي وصافي الدخل الخاضع للضريبة عن طريق كشف يسمى كشف التقدير الذاتي⁽¹⁾.

(1) السلطة الوطنية الفلسطينية، وزارة المالية: نشرات ضريبة الدخل. 2004

تعريف كشف التقدير الذاتي: هو الإقرار الخطي المعد من قبل دائرة ضريبة الدخل على شكل نموذج يتضمن كافة تفاصيل الدخل الإجمالي وصافي الدخل الخاضع للضريبة والضريبة المستحقة على المكلف عن السنة المالية السابقة (سنة التقدير).

موعد تقديم كشف التقدير الذاتي:

1. يقدم كشف التقدير الذاتي في موعد لا يتأخر عن اليوم التالي لنهاية شهر نيسان من السنة التالية لسنة التقدير، ويتم تسليمه إلى دائرة التقدير المختصة، أو إرساله في البريد المسجل خلال الفترة المذكورة⁽¹⁾.

2. يسمح للمكلف الذي اعتاد أن يقلل حساباته في موعد مختلف عن نهاية شهر كانون الأول أن يفصل ذلك وتستوفي الضريبة عن الدخل الخاضع لها والمحقق خلال عام كامل نهاية هذا الموعد ويتمتع هذا المكلف بحق إجراء الإعفاءات المنصوص عليها في المادة (10) من قانون ضريبة الدخل بصرف النظر عن أسماء الأشهر*.

3. يعتبر المتخلف عن تقديم الكشف أنه ارتكب جرماً ويعاقب عليه حسب ما ورد في المادة 39 ويضاف غرامات تأخير بمعدل 3% عن كل شهر تأخير بحد أقصى 20% من الضريبة المستحقة.

(1) قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (17) لسنة 2004، ماده (1/17).

* إشارة المادة العاشرة من القانون رقم (17) على ما يلي:

يمنح الشخص الطبيعي المقيم الإعفاءات السنوية التالية

إعفاء بقيمة ثلاثة آلاف (3000) دولار أمريكي للشخص المقيم المكلف

إعفاء عائلي قدره خمسمائة دولار أمريكي عن كل من الوالدين والزوج والأبناء المعالين من الدرجة الأولى والثانية.

إعفاء لغرض التعليم في مؤسسات التعليم العالي المعترف بها بقيمة ألفا وخمسمائة دولار لكل فرد معال باستثناء من حصل على منحة.

إعفاء الإيجار لمسكن المقيم ومن يعيل بحد أقصى ألفا دولار أمريكي في السنة.

إعفاء شراء أو بناء المساكن بقيمة خمسة آلاف دولار أمريكي لمرة واحدة فقط.

المعالجة الطبية والمدمعة بالمستندات التي يدفعها الشخص المقيم عن نفسه أو عن من يعيله على أن لا تزيد عن قيمة الدخل الخاضع للضريبة.

4. كل مكلف قام بدفع الضريبة المقررة في كشف التقدير الذاتي الذي تقدم به خلال شهر كانون ثاني له الحق في خصم 6% من الضريبة المستحقة و 4% إذا دفع بشهر شباط و 2% إذا دفع بشهر آذار⁽¹⁾

المطلب الثاني: أنواع كشوف التقدير الذاتي:

من حيث الصفة الشخصية يمكن تقسيمهم إلى ما يلي:

أولاً: الشخص الطبيعي

وهو المكلف الفرد والشريك في شركة التضامن وشركة التوصية البسيطة وأي شركات أشخاص يحددها القانون.

ثانياً: الشخص المعنوي

كل إدارة أو مؤسسة يمنحها القانون شخصية معنوية كالجمعيات على اختلاف أنواعها والشركات المساهمة، أو ذات المسؤولية المحددة وشركات التوصية بالأسهم والشركات الأجنبية سواء كانت مقيمة أو غير مقيمة وكل إدارة أو مؤسسة لها شخصية معنوية.

ثالثاً: مكلفين ليس لهم شخصية معنوية أو طبيعية (شركات تضامن)⁽²⁾

محتويات كشف التقدير الذاتي

يحتوي كشف التقدير الذاتي على ما يلي:

1. كافة مصادر الدخل المختلفة والخاضعة للضريبة بموجب القانون⁽³⁾.

(1) قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (17) لسنة 2004، ماده (17)

(2) قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (17) لسنة 2004، ماده (1)

(3) قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (17) لسنة 2004، ماده (2)

2. الإعفاءات والتتزيلات المتعلقة بنفقات العمل المنصوص عليها في المواد (8) و(9) من قانون ضريبة الدخل رقم (17) لسنة 2004.

3. الإعفاءات الشخصية والعائلية المنصوص عليها في المادة (10) من القانون رقم (17) لسنة 2004.

4. التعليمات والإرشادات الخاصة المتعلقة بكشوف الدخل*، وكيفية تعبئتها والشرائح الضريبية وفئاتها المنصوص عليها في المادة (14) من قانون ضريبة الدخل رقم 17 لسنة 2004.

المطلب الثالث: أنواع التقدير

أولاً: التقدير الذاتي

التقدير الذاتي في حال تقديم الكشف:

1. لمأمور التقدير قبول أو رفض قيمة الضريبة المقدرة ذاتياً بصورة كلية أو جزئية إذا توافرت لديه أدلة بعدم صحة البيانات الواردة في إقرار الضريبة وملحقاته، وعلى مأمور التقدير يقع إثبات عدم صحة البيانات.

2. يعتبر الإقرار المقدم من المكلف مقبولا بشكل مبدئي من قبل مأمور التقدير عند استلامه.

* تستوفي الضريبة على الخاضع للضريبة وفقاً للنسب والشرائح التالية:

أولاً: تستوفي الضريبة على الدخل الخاضع للضريبة للشخص الطبيعي المقيم وبعد الأخذ بعين الاعتبار الإعفاءات المنصوص عليها في هذا القانون حسب النسب والشرائح التالية

- من 1 - 10000 دولار نسبة 8% ومن 10001 - 16000 دولار نسبة 16% وما زاد عن ذلك تستقطع نسبة 16%

ثانياً: الأشخاص المعنوية: تستوفي الضريبة على الدخل الخاضع للضريبة لأي شخص معنوي مقيم بنسبة 15%.

ثالثاً: الشخص الغير مقيم: تستوفي الضريبة بنسبة 16% من الدخل المتحقق.

رابعاً: شركات التأمين التي تقوم بالتأمين على الحياة: تستوفي الضريبة بنسبة 5% من الدخل المتحقق لشركات التأمين التي تقوم بالتأمين على الحياة وذلك من المجموع الكلي لأقساط التأمين على الحياة المستحقة للشركة، ولا يجوز تنزيل أي مبلغ أو جزء من ذلك المبلغ لأي سبب من الأسباب وذلك بالرغم مما ورد في هذا القانون أو أي قانون آخر.

3. يجوز لمأمور التقدير رفض قيمة الدخل والضريبة المقدرة ذاتيا من قبل المكلف بصورة كلية أو جزئية على أن يتم إبلاغ المكلف بذلك خلال مدة لا تتجاوز سنة من تاريخ استلام الإقرار.

4. إذ تبين لمأمور التقدير نتيجة التدقيق أن هناك أسبابا تستوجب تعديل الإقرار كليا أو جزئيا فإنه يتعين عليه إرسال مذكره خطيه للمكلف خلال سنه من تاريخ تسلم الإقرار الضريبي تتضمن ملاحظاته وموعدا لمناقشة ما فيها وبناء على ذلك:

أ- إذا وافق المكلف على التعديل أو التصحيح أو التقدير تحدد الضريبة بناء عليه ويكون قرار التقدير غير قابل للطعن كما تكون الضريبة واجبة الأداء ويبلغ المكلف بإشعار خطي.

ب- إذا لم يوافق المكلف على التعديل أو التصحيح أو التقدير أو لم يحضر جلسة المناقشة المحددة له مسبقا فإنه يجوز لمأمور التقدير أن يصدر قراره بتقدير دخل المكلف الخاضع للضريبة المستحقة عليه⁽¹⁾.

من نص المادة السابقة يتبين لنا ما يلي:

1. إخضاع كشف التقدير الذاتي المقدم من المكلف للتدقيق من قبل مأمور التقدير إذا ما وجد أسبابا لذلك.

2. ضرورة إرسال مذكرة خطية من قبل مأمور التقدير بملاحظاته إلى المكلف ويدعوه لحضور جلسة يحددها للمناقشة إذا كان هناك ما يوجب عدم قبول الكشف كليا أو جزئيا.

3. إذا تم رفض التعديل من قبل المكلف على مأمور التقدير أن يعلل كل بند من بنود القرار على حده وان يبين الأسباب التي دعت له لعدم الأخذ بوجهة نظر المكلف⁽²⁾.

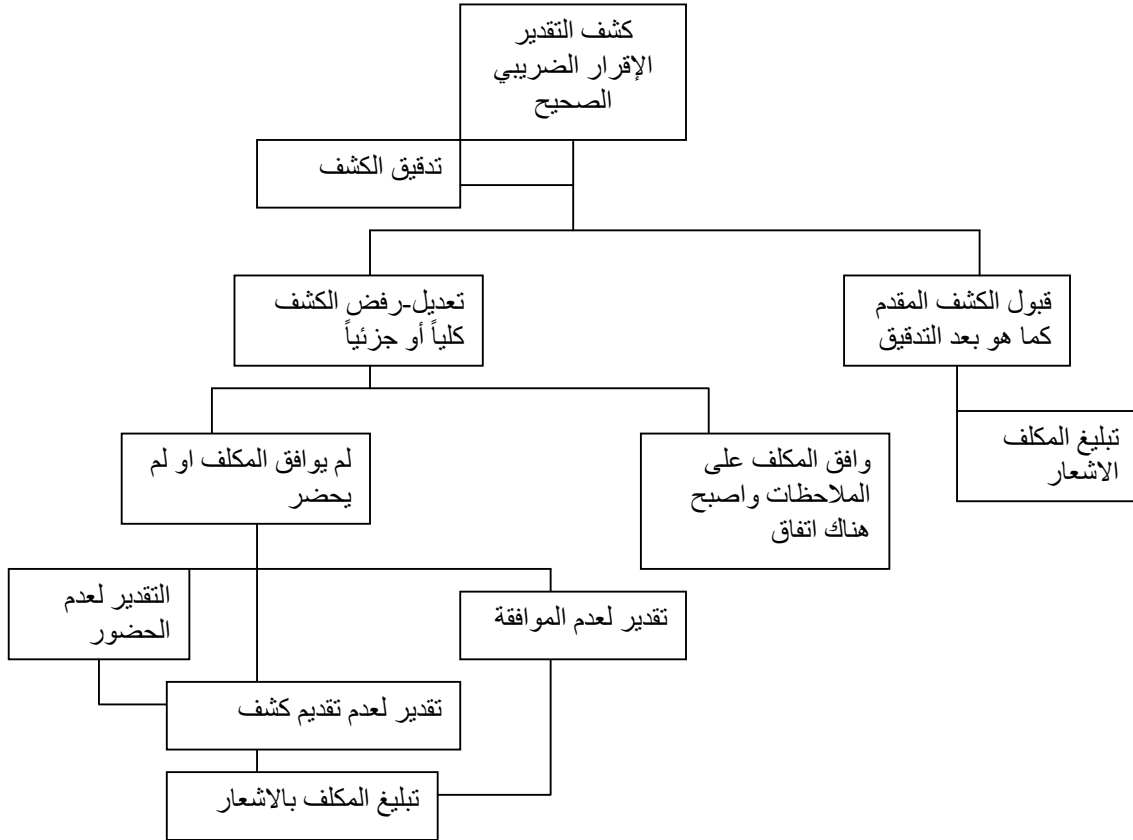
4. إذا لم يعلل مأمور التقدير ولم يبين أسباب التعديل يعتبر التعديل باطلا ويؤخذ بالتعديل غير المعلل في حالة موافقة المكلف أو المفوض عنه على ذلك التعديل.

(1) قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (17) لسنة 2004، ماده (19)

(2) السلطة الوطنية الفلسطينية، وزارة المالية: نشرات ضريبة الدخل. 2004

5. للمكلف حق الطعن وذلك بالاعتراض حسب المادة (27) من قانون ضريبة الدخل رقم (17).

والشكل رقم 1. يبين الحالات التي تلي تقديم كشف التقدير الذاتي



أنواع القرارات الصادرة بموجب المادة (19) لقانون ضريبة الدخل رقم (17) لسنة 2004

1. قرار قبول كشف التقدير الذاتي المقدم ويتم ذلك

أ- تدقيق الكشف دون الحاجة إلى استدعاء المكلف ومناقشة للاستفسار عن بعض الأمور فإذا لم يجد ما يستوجب التعديل قرر قبول الكشف كما ورد دون زيادة أو نقص.

ب- إذا لم يرسل مأمور التقدير إلى المكلف اشعر بعدم قبول الكشف خلال سنة واحدة من تاريخ استلام الكشف من قبل الدائرة فيعتبر الكشف المقدم مقبولا كلياً من قبل المقدّر.

2. تعديل الكشف بالموافقة حسب نص المادة 4/19 أ.

3. تعديل الكشف بعدم الموافقة حسب نص المادة 4/19 ب*.

إجراءات تدقيق كشف التقدير الذاتي

بعد تحويل كشف التقدير لمأمور التقدير فإنه يقوم بما يلي:

1. دراسة الكشف المقدم بشكل أولي وطلب ملف المكلف للدراسة والمطابقة للمعلومات الواردة فيه وعمل دراسة مقارنة وتحليل حسب الأصول.
2. طلب معلومات من مصادر أخرى كدائرة ضريبة القيمة المضافة وأية مصادر أخرى.
3. طلب حصص الشركاء والشركات التي يشترك فيها الشريك.
4. تدقيق الحسابات حسب المعايير المتبعة محاسبيا.
5. إجراء الكشف الحسي والقيام بالزيارات الميدانية.
6. طلب المكلف أو المفوض عنه للمناقشة⁽¹⁾.

إجراء تقدير الحسابات

1. الإطلاع على السجلات والمستندات والقيود الخاصة بالمكلف والبرامج المحوسبة.
2. تدقيق كافة عناصر الدخل المتعلقة بحساب الإرباح والخسائر.

* أوضحت المادة (19) بند 4 من قانون رقم (17) أنه إذا تبين لمأمور التقدير نتيجة التدقيق أن هناك أسبابا تستوجب تعديل الإقرار كليا أو جزئيا فإنه يتعين إرسال مذكرة خطية للمكلف خلال سنة من تاريخ تسلم الإقرار الضريبي تتضمن ملاحظاته وموعدا لمناقشة ما فيها، وبناء عليه إما أن يوافق المكلف على التعديل أو التصحيح أو التقدير تحدد الضريبة بناء عليه ويكون قرار التقدير غير قابل للطعن كما تكون الضريبة واجبة الأداء ويبلغ المكلف بإشعار خطي، وإما أن لا يوافق المكلف على التعديل أو التصحيح أو التقدير أو لم يحضر جلسة المناقشة المحدد له مسبقا فإنه يجوز لمأمور التقدير أن يصدر قراره بتقدير دخل المكلف الخاضع للضريبة والضريبة المستحقة عليه.

(1) السلطة الوطنية الفلسطينية، وزارة المالية: دائرة ضريبة الدخل، إجراءات تقدير ضريبة الدخل، 2004

3. تدقيق وتحليل عناصر الميزانية كحساب الذمم الدائنة والمدينة والحسابات الجارية للشركاء وحسابات البنوك والصندوق على سبيل المثال لا الحصر⁽¹⁾.

إجراء الكشف الحسي.

نصت المادة (22) بند (2) من قانون ضريبة الدخل رقم (17) لسنة 2004 على انه عند توفر أدلة أو بيانات لدى مأمور التقدير يحق له أن يجري التحقيق اللازم لتطبيق أحكام هذه القانون على المكلفين ومكاتبهم أن يدخل إلى مكان العمل لفحص البضائع المخزونة والسجلات والقيود والمستندات الأخرى المتعلقة بالعمل، ويجوز له ضبط هذه السجلات والمستندات الضرورية لأغراض تطبيق هذا القانون ولمده لا تزيد عن ثلاثين يوماً تجدد إذا دعت الحاجة لأسباب معقولة وبموافقة المدير.

عليه تتضمن الإجراءات ما يلي:

1. معرفة عدد المحلات التي يملكها المكلف إذا كان تاجراً وعدد المخازن والمستودعات والسيارات المستخدمة في العمل.
2. نوع البضاعة التي يتاجر بها المكلف وكلفتها وكمياتها.
3. الإطلاع على المستندات والسجلات والفواتير وتدوين المهم والاحتفاظ بها أو اخذ صورة عنها.
4. ملاحظة حركة النشاط أو البيع.
5. فحص النقد الموجود وحسابات الذمم والبنوك.
6. ملاحظة عدد المستخدمين ورواتبهم والعلاوات وأية ميزات أخرى.
7. الإطلاع على عقد الإيجار ورخص المهن لمعرفة تاريخ مزاولة النشاط.

(1) السلطة الوطنية الفلسطينية، وزارة المالية، دائرة ضريبة الدخل: إجراءات تقدير ضريبة الدخل. 2004

8. فحص سجل وملفات المراسلات الداخلية والخارجية.

إجراءات طلب المكلف للمناقشة.

1. يتم ذلك بإرسال مذكرة خطية بملاحظات مأمور التقدير على الكشف ألتعديلي المقدم وتحديد موعد لحضوره وإيصال هذه المذكرة بالبريد المسجل بعلم الوصول أو تسليمها له بالذات.

2. الاتصال الهاتفي.

3. في حالة حضور المكلف أو المفوض عنه أخذ موعد وتوثيقه بمحضر رسمي⁽¹⁾.

إجراءات محضر التقدير

يعتبر محضر التقدير من أهم العناصر الأساسية لقرار التقدير الذي من خلاله يمكن للمقدر أن يبني قناعه يستدل منها على مصادر دخل المكلف ويتضمن المحضر ما يلي:

1. التعرف على مصادر دخل المكلف المختلفة ومقارنتها مع ما هو وارد بالكشف.

2. متابعة تطور رأس المال المكلف ومعرفة أسباب التوسع أو التقليل من مصادر الدخل، وكذلك دراسة رأس المال المصرح عنه والمدفوع من خلال الميزانيات المقدمة والتطورات التي حصلت على رأس المال.

3. التحقق من الإيرادات الواردة بالكشف وحجم هذه الإيرادات ومقارنة ذلك بما هو مصرح عنه في ض.ق.م ومقارنة الإيرادات عن السنوات السابقة.

4. التعرف والتحقق من المصاريف والنفقات الإنتاجية وعمل الدراسة التحليلية لحجم النفقات من باقي تصريحات المكلف من إيرادات ودخل إجمالي وتكاليف.

5. التحقق من الكلفة اليومية والشهرية والسنوية ومطابقتها مع المصرح عنه في ضريبة القيمة المضافة وحجم الاستيراد والاتجار المحلي.

(1) السلطة الوطنية الفلسطينية، وزارة المالية، دائرة ضريبة الدخل: إجراءات تقدير ضريبة الدخل. 2004

6. معرفة الدخل الشهري للمكلف وذلك بالعمليات التحليلية.
7. تسجيل الوثائق والمستندات التي يبرزها المكلف للتعزير وأخذ صور عنها وحفظها في ملف المكلف.
8. الإطلاع على وضع المكلف العائلي وأخذ صورة عن البطاقة الشخصية للمكلف.
9. ترقيم أوراق المحضر مع الإشارة إلى المبررات المقدمة من قبل المكلف.
10. توقيع المحضر مع إفصاح المجال للمكلف أو المفوض عنه لدراسته قبل التوقيع عليه.
11. بيان تاريخ المحضر وتوقيع مأمور التقدير المختص على محضر التقدير⁽¹⁾ (انظر الملحق رقم 1).

إصدار قرار التقدير:

بعد أن ينهي مأمور التقدير الإجراءات السابقة وفي حضور المكلف أو المفوض عنه يصدر مأمور التقدير قراره مع إجراء الآتي:

1. أن يستهل مأمور التقدير قراره بمقدمه يوضح فيها طبيعة نشاط المكلف وإعطاء فكرة عن تجارة أو مهنة المكلف بما في ذلك إعطاء ملخص بما جاء في تدقيق حسابات المكلف أو الكشف الحسي والمحاضر والتي تبين سبب التعديل وأن يعلل كل بند على حده مع الإشارة إلى الأدلة المستنبطة من ملاحظاته وأوراق العمل المرفقة مع الإشارة إلى الأسباب التي دعت إلى عدم الأخذ بوجهة نظر المكلف.
2. يجب أن يختتم مأمور التقدير قراره بذكر الدخل الإجمالي والنفقات والدخل الصافي والإعفاءات والدخل الخاضع والضريبة المستحقة وكذلك المبالغ الواجب تنزيلها وتفاصيلها من سلفيات وخصم من المنبع ورصيد المبلغ الواجب دفعه من المكلف.

(1) السلطة الوطنية، وزارة المالية، دائرة ضريبة الدخل: إجراءات تقدير ضريبة الدخل. 2004

3. يجب ختم القرار بتوقيع مأمور التقدير وكتابة تاريخ القرار وترويس الصفحات وترقيمها.
4. توقيع المكلف أو من يفوضه بالموافقة أو الرفض كلياً أو جزئياً.
5. إصدار إشعار التقدير المعتمد وتوقيع المكلف أو من يفوضه عليه وتوقيع مأمور التقدير على الإشعار.
6. إدخال الإشعار إلى الحاسوب.
7. إرسال نسخة من الإشعار إلى قسم الجباية في المكتب الضريبي لمتابعة التحصيل⁽¹⁾ "انظر الملحق رقم 2".

ثانياً: التقدير الإداري:

الحالة الأولى: التقدير الإداري في حال التخلف عن تقديم الكشف

نصت المادة (20) من قانون ضريبة الدخل رقم (17) لسنة 2004 على إن المكلف الذي لم يقدم الإقرار الضريبي المنصوص عليه في المادة (17) في الموعد المحدد، بأن يقوم مأمور التقدير بإجراء التقدير على ذلك الشخص على ضوء المعلومات المتوفرة لديه ويبلغه إشعاراً بدخله الخاضع للضريبة والضريبة المستحقة عليه ومدة الطعن فيه، ويقوم مأمور التقدير بتقدير دخل المكلف استناداً إلى المادة (20) حيث يعتمد المقدر في تقديره على ما يلي:

1. الخبرة في مجال التقدير.
2. المعلومات المتوفرة من:
 - أ- ملف المكلف وحساباته عن السنوات السابقة.
 - ب- من دائرة ضريبة القيمة المضافة.

(1) السلطة الوطنية، وزارة المالية، دائرة ضريبة الدخل: إجراءات تقدير ضريبة الدخل. 2004

ت-معلومات خارجية.

ث-أموال وممتلكات المكلف ورأس المال العامل.

3. الكشف الحسي.

4. الطرق المحاسبية الضريبية.

وهذا ما يسمى بالتشريع الضريبي بالدخل الحكمي.

أما التقدير الإداري الآخر المنصوص عليه قانونيا في المادة (19) من القانون رقم (17) والمتبع في دائرة ضريبة الدخل وهو التعديل الذي يجريه مأمور التقدير على الكشف المقدم من المكلف وعدم موافقة المكلف على التعديل، وقد تم بيان آلياته وإجراءاته سابقا في حالة تقديم كشف التقدير الذاتي.

مراحل إجراء التقدير في حال عدم تقديم الكشف الذاتي:

1. يقوم مأمور التقدير بدراسة الملف المحول إليه أو الموجود لديه حسب النظام المتبع في المكتب الضريبي وتدوين ملاحظاته الأولية.

2. فحص تصريحات المكلف على جهاز الحاسوب في دائرة ضريبة القيمة المضافة من مبيعات ومشتريات⁽¹⁾.

3. توجيه مذكرات الحضور ويذكر فيها أسباب الدعوة وتاريخ الجلسة.

4. إجراء الكشف الحسي المفاجيء على موقع النشاط وتسجيل الملاحظات إن كان ضرورة لذلك.

5. كتابة محضر التقدير الذي يجب أن يبين فيه مصادر الدخل المختلفة الخاضعة وغير الخاضعة والدخل الإجمالي والنفقات والإعفاءات.

(1) السلطة الوطنية، وزارة المالية، دائرة ضريبة الدخل: إجراءات تقدير ضريبة الدخل. 2004

6. توقيع المحضر من قبل مأمور التقدير والمكلف أو المفوض من قبله إن كان حاضرا وبيان تاريخ المحضر.
7. اتخاذ القرار المعلل الواضح الشامل.
8. تدقيق الملف من قبل المدقق الداخلي أو من رئيس القسم في بعض الدوائر.
9. إصدار إشعار التقدير وتوثيقه مبين تاريخ الإشعار ومدة الاعتراض عليه وأية ملاحظات يراها مأمور التقدير.
10. إدخال الإشعار إلى جهاز الحاسوب.
11. إرسال الإشعار بالبريد المسجل أو التبليغ بالذات إذا أمكن ذلك.
12. إرسال نسخة للمتابعة في قسم الجباية في المكتب الضريبي للتحصيل الضريبي⁽¹⁾.

الحالة الثانية: التقدير من المنبع

يتم التقدير من المنبع وفق الأسس والنسب التي حددها قانون ضريبة الدخل رقم (17) لسنة 2004 ووفق التعليمات واللوائح الصادرة بهذا الخصوص.

وتتم عملية خصم الضريبة من المنبع كما يلي :

أولاً: يعتبر الشخص المقيم الذي يكون وكيلاً قانونياً أو تجارياً أو فرعاً أو شريكاً لمكلف غير مقيم أو له علاقة تجارية معه مسئولاً عن القيام بالنيابة عن ذلك المكلف غير المقيم بجميع الأمور والإجراءات المنصوص عليها في هذا القانون بما فيها خصم الضريبة المستحقة وتوريدها لحساب الدائرة⁽²⁾.

(1) السلطة الوطنية، وزارة المالية، دائرة ضريبة الدخل: إجراءات تقدير ضريبة الدخل. 2004

(2) قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (17) لسنة 2004، ماله (31)

وفي التعليمات الصادرة عن وزير المالية أنه يترتب على كل شخص يدفع بصورة مباشرة أو غير مباشرة أي دفعه لأي شخص غير مقيم أن يقتطع من هذه الدفعة على حساب الضريبة ما نسبته 16% وتوريد المبلغ إلى دائرة ضريبة الدخل خلال مدة أقصاها ثلاثون يوما من تاريخ الاقتطاع، ونتضح مما سبق ما يلي:

1. أن الشخص المقيم مسؤولا عن إعداد البيان وخضم الضريبة من المنبع بنسبة 16% للشخص الغير مقيم وتزويد الدائرة والمستفيد بنسخة من هذا البيان ومسؤولا عن تسديد المبلغ خلال شهر من تاريخ الخصم.

2. يعتبر الشخص المقيم مسؤولا بالنيابة عن غير المقيم بجميع الإجراءات.

3. اقتطاع الضريبة من الرواتب والأجور حسب نص المادة (31) من قانون ضريبة الدخل رقم (17) لسنة 2004.

ثانيا: خصم الضريبة من الرواتب والأجور

1. على كل شخص مسئول عن دفع راتب أو أجر أو علاوة أو مكافأة وما في حكمها، أن يخضم منها عند دفعها الضريبة المقدرة وتورد تلك المبالغ للدائرة مع كشف مرفق بها وذلك خلال خمسة عشر يوما من تاريخ الدفع، ويجوز لمأمور التقدير اعتبار المبالغ المقتطعة على هذا الوجه ضرائب نهائية في حال عدم تقديم الإقرار الضريبي وعدم وجود مصادر دخل أخرى لهذا المكلف ويحق له إعادة النظر فيها خلال سنتين تلي تاريخ الاقتطاع إذا توفرت لديه أدلة وبيانات خلاف ما قدم في الكشف ويتم الاقتطاع وفقا لنسب ضريبة والشرائح والإعفاءات المقررة.

2. إذا تخلف صاحب العمل عن خصم أو دفع الضريبة التي يترتب عليه خصمها ودفعها بموجب أحكام القانون تحصل منه كما لو لأنها ضريبة مستحقة عليه.

3. يتعين على كل صاحب عمل أن يكون لديه سجل خاص يتضمن أسماء المستخدمين لديه ورواتبهم وأجورهم وأية علاوات أخرى والإعفاءات المستحقة لهم والتعديلات التي تطرأ عليها، ويجوز لمأمور التقدير الإطلاع على السجل للتأكد من الالتزام بأحكام القانون.

4. يجوز لمأمور التقدير أن يطلب من صاحب العمل تخفيض أو زيادة الضريبة الواجب اقتطاعها من الرواتب والأجور لتصويب أي اقتطاع ضريبي يتعين على صاحب العمل أن يستجيب لطلبه تحت طائلة المسؤولية.

5. يتم تقاص أي مبلغ يخصم من الضريبة المفروضة على الدخل عن السنة التي جرى فيها الخصم أو عن سنة أخرى سابقة أو لاحقة⁽¹⁾.

6. للوزير وبتنسيق من المدير إصدار تعليمات الخصم من المنبع على أن تحدد هذه التعليمات الجهات المخولة بالخصم وكذلك البضائع والسلع والخدمات التي تشملها ونسب الخصم.

مما سبق يتبين لنا أن المستخدم (بكسر الدال) هو الذي يقوم بحساب الضريبة وخصمها وتوريدها إلى الدائرة وكذلك هو المسؤول عن هذا الإجراء أمام القانون وبخلاف ذلك سيتم تقديرها وتحصيلها منه كما لو أنها ضريبة مستحقة عليه، وكذلك يترتب على ذلك فوائد وغرامات شهرية على كل مستخدم لا يقوم بتوريد المبالغ المقتطعة إلى دائرة ضريبة الدخل، ويحق لمأمور التقدير عدم الأخذ بمصروف الرواتب في قائمة الأرباح والخسائر إن كانت غير مدفوعة⁽²⁾.

الحالة الثالثة: التقدير المقطوع

نصت المادة (35) من القانون الفلسطيني رقم (17) لسنة 2004 على صلاحيات المدير بفرض ضرائب مقطوعة بالحالات التالية:

1. يجوز للمدير أو من يفوضه خطياً في الحالات التي لا تزيد فيها الضريبة النهائية المقدرة على أي شخص طبيعي في أي سنة من السنوات على ألفين وخمسمائة دولار أمريكي اعتبار

(1) قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (17) لسنة 2004، ماده (31)

(2) السلطة الوطنية، وزارة المالية، دائرة ضريبة الدخل: إجراءات تقدير ضريبة الدخل. 2004.

تلك الضريبة ضريبة أساسية ومقطوعة عن كل سنة من السنوات التالية لتلك السنة على أن لا تزيد على خمس سنوات ويبلغ المكلف إشعاراً بذلك، ويملك المدير حق إلغاء ذلك القرار.

2. بالرغم من أي نص مخالف فإنه يجوز للمدير بموافقة الوزير إصدار تعليمات يحدد بموجبها ضريبة دخل سنوية مقطوعة على فئة أو فئات معينة من المكلفين.

3. يجوز لأي شخص تفرض الضريبة الأساسية المقطوعة بموجب أحكام الفقرتين الأولى والثانية من هذه المادة أن يطلب من المدير أو المفوض عنه إعادة النظر فيها شريطة تقديم الطلب خلال ثلاثين يوماً من تاريخ تبليغه بالقرار.

ومما سبق يتبين لنا ما يلي:

أ- صلاحيات المدير العام بفرض ضريبة دخل مقطوع على فئات معينة وتسري على السنوات الخمس اللاحقة وله الحق بإلغاء القرار ضمن الأسس التالية:

• زيادة مبيعات وأرباح المكلف خلال المدة.

• عدم التزام المكلف اتجاه الضريبة بالدفع حسب القانون.

• أي مخالفة قانونية حسب نص المادة (38) من قانون ضريبة الدخل⁽¹⁾.

ب- قرار المدير العام قابل لإعادة النظر فيه بناء على طلب من المكلف خلال المدة المشار إليها.

ت- تستثنى الشركات المساهمة من قرار المدير العام.

ث- شركات التأمين على الحياة تستوفي الضريبة عنها بنسبة 5% على الدخل المحقق وذلك من المجموع الكلي لأقساط التأمين المستحقة للشركة.

ج- يجب أن لا يزيد مقدار الضريبة النهائية للشخص الطبيعي عن 2500 دولار أمريكي سنوياً.

(1) انظر المادة (38) من قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (17) لسنة 2004.

المبحث الثالث : مراحل الاعتراض والطعن حسب القانون الفلسطيني رقم (17) لسنة 2004

المطلب الأول: الطعن في قرار مأمور التقدير ضريبة الدخل:

أجاز القانون الفلسطيني للمكلف حق الاعتراض على تقدير وأشار إليها في المادة (27) أنه يجوز لأي شخص قدرت عليه الضريبة بقرار إداري من قبل مأمور التقدير أو رفض تقديره الذاتي أن يراجع المأمور المختص ويعقد معه جلسة رسمية بذلك يدون وقائعها من قبل مأمور التقدير.

وبالنظر للفقرة أعلاه نبين القرارات القابلة لاعتراض وهي كما يلي:

- 1) قرار التقدير الصادر بموجب أحكام المادة (19) بند 1.
- 2) قرار مأمور التقدير الصادر بموجب أحكام المادة (19) بند 4.
- 3) قرار التقدير الصادر بموجب أحكام المادة (20) وهي في حال عدم وجود إقرار ضريبي.

مدة الاعتراض

1. يقدم الاعتراض خلال مدة ثلاثين يوما من تسلم المكلف إشعار التقدير.
2. إذا قدم الاعتراض بعد انتهاء المدة القانونية واقتنع المقدر بأن الشخص المعترض لم يتمكن من تقديم اعتراضه خلال المدة المذكورة بسبب المرض أو السفر أو السجن أو أي سبب قهري أخر جاز له أن يمدد تلك المدة إلى الأجل الذي يراه مناسباً.
3. ونرى أن المشرع الفلسطيني قد منح المكلف فترة أطول للاعتراض حيث أن القانون الأردني رقم (25) لسنة 1964 كان يسمح بفترة اعتراض خلال 15 يوما من تسلم المكلف إشعار التقدير⁽¹⁾.

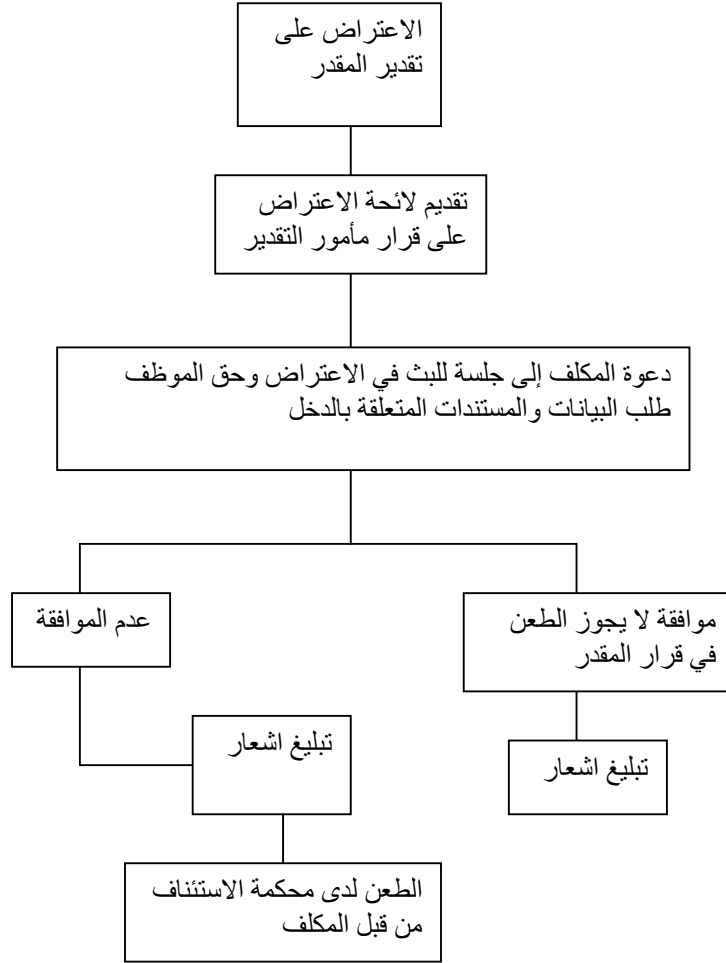
(1) قانون ضريبة الدخل الأردني رقم (25) لسنة 1964، ماده(29).

وعلى المكلف المعارض أن يعي الأمور التالية خلال تقديمه الاعتراض :

1. يجب على المكلف المعارض أن يدفع المبلغ الذي يسلم به في لائحة الاعتراض عند تقديم اعتراضه كدفعة على حساب الضريبة، ويؤخذ هذا المبلغ بعين الاعتبار إذا دفعه المعارض على حساب السنة أو السنوات المعارض عليها وكذلك خصم الضريبة من المنبع المقتطع والمطور لصالح المكلف، وبذلك يرد الاعتراض إذا لم يتم دفع المبلغ المسلم به للضريبة.
2. يقوم مأمور التقدير باستدعاء المعارض إلى جلسة للنظر في اعتراضه، وللمعارض أن يقدم البيئة على أسباب اعتراضه، ولا يجوز له خلال جلسة أو جلسات الاعتراض إبداء أية أسباب غير مذكورة في لائحة الاعتراض.
3. لمأمور التقدير حق طاب المعلومات والتفاصيل والبيانات المتعلقة بدخل المكلف، وعلى المكلف توفير المعلومات التي يطلبها المأمور.
4. إذا تم الاتفاق بينه وبين مأمور التقدير على تقدير الدخل، يقوم مأمور التقدير بإصدار إشعار تقدير بالموافقة ولا يجوز للمكلف الطعن فيه استناداً لأحكام هذا القانون.
5. إذا لم يتم التوصل إلى اتفاق بينه وبين مأمور التقدير على تقدير الدخل أو لم يحضر المكلف جلسة الاعتراض المحددة له فإنه يجوز لمأمور التقدير بقرار معل أن يقر التقدير المعارض عليه أو يخفضه أو يزيده أو يلغيه وذلك وفق المعلومات والبيانات المتوفرة، وهنا يحق للموظف المناب من وزير المالية إعادة النظر في التقدير ويحق للمكلف الاعتراض لدى محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل⁽¹⁾.

(1) قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (17) لسنة 2004، ماده (27)

الشكل رقم 2. يبين مرحلة الاعتراض



تعريف المعترض

المكلف نفسه أو وكيله أو المفوض من قبله خطيا بتمثيله أمام الدائرة سنداً لأحكام المادة (25) من قانون ضريبة الدخل رقم (17) لسنة 2004.

جهة الاعتراض:

1. مقدر الضريبة حيث انه هو مصدر القرار ويقدم الاعتراض على قرار مقدر الضريبة بالإضافة إلى وظيفته

2. يحول الاعتراض إلى لجنة مختصة في الاعتراضات توحي للعدالة

3. الاعتراض لمدير ضريبة الدخل كمعترض عليه في حالة تقدير الضريبة المقطوعة استنداً لأحكام المادة (35) من القانون.

أسباب الاعتراض

يجب أن تكون الأسباب الواردة في لائحة الاعتراض واضحة معززة ويحدد فيها السنة موضوع الاعتراض والضريبة والمعترض عليها وتاريخ استلام الإشعار وتاريخ تقديمه وذلك حسب النموذج المعد من الدائرة⁽¹⁾.

المطلب الثاني: نواحي الاعتراض

أولاً: من ناحية الشكل.

ثانياً : من ناحية المضمون.

أولاً : نواحي الاعتراض من حيث الشكل :

1. التأكد من تاريخ الاعتراض وهل الاعتراض مقدم ضمن المدة ألقانونيه أم خارجها ومعرفة تاريخ إرسال الاشعارات وتاريخ تسليمها.

2. التأكد من الصفة الشخصية لمقدم الاعتراض والشخص الحاضر للمناقشة

3. حال انقضاء المدة القانونية يبادل المعترض إلى الطلب بقبول الاعتراض شكلاً مبدئياً الأسباب التي يجوز فيها قبول الاعتراض بعد انقضاء المدة ألقانونيه:

السفر، المرض، السجن، أو أي سبب قهري أخر مع المعزرات لأي حاله من الحالات السابقة

4. التأكد من المكلف بدفع الضريبة المسلم بها الواردة في لائحة الاعتراض

(1) السلطة الوطنية، وزارة المالية، دائرة ضريبة الدخل: إجراءات تقدير ضريبة الدخل. 2004

ثانيا: من حيث المضمون:

1- مناقشة المكلف في جميع الأسباب التي يوردها المكلف في لائحة اعتراضه والرد عليه الواحد تلو الآخر.

2- إجراء الكشف الحسي وتدقيق الحسابات لقبول أو تخفيض أو زيادة الضريبة

3- تعديل نسب الأرباح المقدرة في ضوء ما يتم التوصل إليه

المطلب الثالث: الآثار التي تترتب على الفصل في الاعتراض وإجراءاته

أولاً: الآثار المترتبة على الفصل بالاعتراض

1. تخفيض الضريبة وبشرط دفع المبلغ المسلم به.
2. تدوير الخسائر وبشرط إذا كان المكلف يمسك حسابات أصولية ومنتظمة.
3. زيادة الضريبة إذا تبين أن هناك أسباب تستدعي ذلك
4. الإبقاء على التقدير كما هو إذا لم يجد أسباب تستدعي الزيادة أو التخفيض.
5. قرار المقدر في الاعتراض مهما كانت نتيجته قابله للاستئناف

ثانيا: إجراءات الاعتراض

1. أن يقدم المكلف الاعتراض خطياً ومبيناً الأسباب إلى مقدر الضريبة بالإضافة إلى وظيفته.
2. توقيع الاعتراض من المكلف أو وكيله أو المفوض من قبله.
3. إذا قدم الاعتراض من شخص غير المكلف عليه أن يرفق مع الاعتراض تفويض خطي موقع من المكلف ومؤرخ ويبين فيه سنوات التفويض.

4. أن يبين في الاعتراض السنوات موضوع الاعتراض والضرية المعترض والمبلغ المسلم به.

5. تحديد موعد لجلسة الاعتراض مع توقيع المكلف أو وكيله على موعد الجلسة.

6. تقوم اللجنة (لجنة الاعتراض) بدراسة أسباب الاعتراض ومناقشة المكلف فيها والإطلاع على المبررات المقدمة من المكلف.

7. توقيع المكلف على وقائع الجلسة (المحضر) وبيان التاريخ.

8. إصدار القرار ويبين فيه الرد الوافي على الأسباب الواردة سواء قبول أو رفض.

9. توقيع القرار من اللجنة وبيان تاريخ القرار.

10. تدقيق الملف من قبل رئيس اللجنة وبيان تاريخ القرار.

11. إصدار إشعار التقدير وتسليم نسخة منه إلى المكلف أو وكيله.

12. إدخال إشعار التقدير إلى الحاسوب

13. تحويل نسخة من الإشعار إلى قسم الجبائية لمتابعة جبائية المبالغ.

المطلب الرابع: الأحكام القانونية المنظمة للائحة الاعتراض للطعن في قرار مأمور التقدير

حيث يجب أن تتضمن لائحة الاعتراض ما يلي:

1. اسم المعترض وعنوانه ورقم الملف الضريبي، والمعارض هنا المكلف أو وكيله القانوني أو المفوض عنه خطيا.

2. اسم المعترض عليه: وهنا يكون مقدر الضريبة بالإضافة إلى وظيفته.

3. القرار المعترض عليه: والقرار المعترض عليه يكون احد القرارات التالية

أ- قرار مقدر الضريبة بتعديل الإقرار الذاتي وعدم موافقة المكلف على التعديل

ب- قرار مقدر الضريبة القاضي بتقدير دخل المكلف الذي لم يقدم كشف التقدير.

4. الأسباب التي يستند عليها المكلف في اعتراضه على قرار مأمور التقدير⁽¹⁾.

5. على المكلف أن يدفع عند تقديمه الاعتراض المبلغ الذي يسلم به في لائحة الاعتراض.

6. جلسة الاعتراض: يدعو المقدر المعارض إلى جلسة الاعتراض للنظر في الاعتراض وللمعارض حق تقديم البينة وللمقدر حق طلب المعلومات والتفاصيل الضرورية والسجلات والمستندات المتعلقة في الاعتراض.

7. بعد قبول الاعتراض شكلا يتم النظر في اللائحة موضوعا وذلك بدراسة كافة البنود المعارض عليها فإذا أن يتم الاتفاق على البنود مثار الاعتراض ويتم إصدار إشعار تقدير بذلك أو لا يتم الاتفاق وبهذه الحالة لا يجوز الاعتراض لدى الدائرة ويكون الاعتراض من خلال محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل.

(1) السلطة الوطنية، وزارة المالية، دائرة ضريبة الدخل: إجراءات تقدير ضريبة الدخل. 2004.

المبحث الرابع: إعادة التقدير من قبل الوزير أو من يفوضه

أشار القانون الضريبي في المادة (24) على الحالات التي تتم فيها التقدير من قبل الوزير وسيتم توضيح هذه الحالات والتطرق إلى تعريف الموظف المناوب ووظائفه التي عين من أجلها.

المطلب الأول: الحالات التي يجوز فيها إعادة التقدير من قبل الوزير

1. يجوز للوزير أو الموظف المفوض من قبله خطياً وعند توفر أدلة أن يعيد النظر بتحديد قيمة الضريبة المستحقة خلال أربع سنوات من السنة التالية لقرار مأمور التقدير المتعلق بأي سنة ضريبة شريطة أن يتيح للمكلف فرصة سماع أقواله وتقديم دفعه، وأن يثبت واقعة النشاط أو الدخل الذي لم تتم محاسبة المكلف عليه من قبل مأمور التقدير وان لا تكون المحكمة المختصة قد فصلت في موضوع النزاع.
2. كما يجوز له إعادة النظر في الإعفاءات القانونية والمبالغ المدفوعة على حساب الضريبة وتصحيح الأخطاء الحاسبية والمخالفات القانونية خلال المدة المذكورة.
3. يعتبر القرار الصادر سناً لأحكام هذه المادة قابلاً للطعن لدى محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل خلال ثلاثين يوماً من تاريخ تبليغ إشعار التقدير.

المطلب الثاني: تعريف الموظف المناوب ووظائفه

الموظف المناوب: هو الموظف المعين من قبل وزير المالية بتنسيب من المدير العام للقيام بما يلي:

1. إعادة النظر في التقدير.
2. للنظر في الاستئناف الإداري.

أولاً: إعادة النظر في التقدير:

و هو إعادة النظر في التقدير الذي جرى على شخص لمحاسبتة عن دخله من أي مصدر لم يكن من الوقائع التي فصلت فيها المحكمة من حيث الموضوع.

أسباب النظر في التقدير:

1. إغفال حقيقة أو واقعة.
2. وجود مصدر دخل لم يعالج في حينه.
3. وجود خطأ في تطبيق القانون.

مدة إعادة النظر

خلال الأربع سنوات من السنة التالية لقرار التقدير.

إجراءات إعادة النظر في التقدير:

1. التنسيب من قبل مأمور التقدير بضرورة إعادة النظر بقرار المقدر لسنة أو السنوات المعينة.
2. التنسيب من قبل المدقق الخارجي بضرورة إعادة النظر في قرار التقدير عن السنة أو السنوات المعينة.
3. استلام الملف من قبل الموظف المناوب من المكتب الضريبي بعد إبراز قرار إعادة النظر.
4. دراسة التنسيب من قبل الموظف المناوب وتحديد النقاط الواجب مناقشتها.
5. إرسال مذكرة حضور للمكلف يحدد فيها ساعة وتاريخ جلسة المناقشة.
6. الاستماع إلى وجهة منظر المكلف إثناء جلسة النقاش وتدوين محضر بذلك.

7. طلب المعلومات الضرورية.

8. إجراء الكشف الحسي.

9. تدقيق القرار الصادر عن الموظف المناوب من قبل مدير التدقيق أو المدير العام لإجازة التقدير أو إعادته.

10. إصدار إشعار التقدير وتسليم نسخة منه للمكلف إما بالذات أو البريد المسجل.

11. إدخال إشعار التقدير إلى الحاسوب.

12. تحويل نسخة من الإشعار إلى قسم الجباية لمتابعة التحصيل⁽¹⁾.

ثانياً: الاستئناف الإداري (اعتراض المكلف على التقدير)

يعرف الاستئناف الإداري بأنه إعادة النظر في كشف التقدير الذاتي أو أي إجراء اتخذته مأمور التقدير على أي مكلف بناء على طلب المكلف الذي تبلغ إشعار التقدير.

متى يجوز للمكلف تقديم الاستئناف الإداري؟

1. لغايات تصحيح الأخطاء الحسابية.

2. لغايات تعديل الإعفاءات العائلية والجامعية.

3. أي مخالفة قانونية.

القرار الصادر بزيادة أو تخفيض الضريبة قابل للاستئناف لدى المحكمة الاستئناف، أما إذا صدر قرار من قبل الموظف المناوب (بعدم التدخل) إتباع طرق الطعن التي رتبها القانون، فلا يحق الاستئناف بعد مرور 30 يوماً من تاريخ تبليغ الإشعار القابل للاستئناف.

(1) السلطة الوطنية، وزارة المالية، دائرة ضريبة الدخل: إجراءات تقدير ضريبة الدخل. 2004.

إجراءات الاستئناف الإداري

1. تقديم لائحة الاستئناف من قبل المكلف أو المفوض من قبله للسنة أو السنوات المراد الاستئناف عليها.
2. إحالة اللائحة إلى قسم الجباية لعمل التسويات المالية.
3. إحالة اللائحة إلى مدير عام الضريبة لتحديد الموظف المناب.
4. دراسة أسباب الاستئناف والإطلاع على الملف وتحديد نقاط النقاش من قبل الموظف المناب.
5. دعوة المكلف لسماع أقواله أو المفوض عنه ومطالعة البيانات المقدمة وتدوين محضر تقدير.
6. إصدار قرار الموظف المناب إما بالزيادة أو التخفيض أو إبقاء الحال على ما هو عليه.
7. توقيع القرار من قبل الموظف المناب والمكلف أو من يفوض عنه.
8. إصدار إشعار تقدير وتوقيع الموظف المناب عليه والمكلف أو المفوض عنه وتسليم نسخة منه للمكلف إما بالذات أو البريد المسجل.
9. إدخال الإشعار إلى الحاسوب.
10. إرسال نسخة من الإشعار إلى قسم الجباية لمتابعة جباية المبالغ أو الرديات.

المبحث الخامس: الطعن لدى محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل

تمهيد

لقد تناول المشرع الفلسطيني في قانون ضريبة الدخل الطعن القضائي وجعل الاختصاص بنظر المنازعات الضريبية لمحكمة البداية بصفتها الاستئنائية، ويعتبر هذا القرار قابلاً للطعن لدى محكمة البداية بصفتها الاستئنافية، باعتبارها المحكمة المختصة بقضايا ضريبة الدخل، وبذلك يكون المشرع الفلسطيني قد نقل الاختصاص بنظر المنازعات الضريبية من محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل إلى محكمة البداية بصفتها الإستئنافية.

ويؤخذ على المشرع الفلسطيني أنه أهمل الأهداف التي على أساسها تم تشكيل محكمة خاصة بقضايا ضريبة الدخل وأن من أهم هذه الأهداف وجود قضاء اقدر من غيرهم على النظر والبت في المنازعات الضريبية التي تتطلب نوع من الخبرة والدراسة المالية والمحاسبية في أمور الضرائب حيث أن الخبرة لا يمكن توفرها إلا من خلال الاستمرار والاستقرار والتخصص بنظر المنازعات الضريبية، كما أهمل مبدأ سرعة البت في المنازعات الضريبية.

وهنا لا بد لنا من الإشارة إلى ما يميز الطعن القضائي عن غيره من الاعتراض وهو تمتعه بعدالة ونزاهة وحيادية واستقلال حائزا بذلك على ثقة الأفراد باعتباره المكان الآمن الذي يلجأ إليه المكلف إذا لحقه إجحاف وظلم من قبل الإدارة الضريبية، ولا يكفي لحماية المكلف من تعسف الإدارة الضريبية وجود نصوص قانونية تنظم الضرائب وفرضها وتحصيلها، فالقانون بحاجة إلى قضاء يراقب حسن تطبيقه فلا يتم تضييع أو إنقاص حق الدولة من الضرائب هذا من جهة، ومن جهة أخرى مراقبة الإدارة الضريبية في مدى التزامها بتطبيق القانون عند قيامها بأي عملية من عمليات ربط الضريبة وتحصيلها وعدم تعسفها في ذلك لأن الإدارة الضريبية تميل إلى تغليب مصلحة الدولة على مصلحة المكلف مما قد يؤدي إلى إلحاق الإجحاف به وإهدار حقوقه، فيكون القضاء هو الحكم العادل إذا ما قام خلاف بين المكلف والإدارة الضريبية، وقد استقرت المحاكم على اعتبار عدم سلوك طريقة الطعن الإداري أولاً قبل اللجوء إلى القضاء

يؤدي إلى رد الاستئناف شكلاً لأن على المكلف أن يعترض على قرار مأمور التقدير داخل الدائرة الضريبية قبل اللجوء إلى الطعن لدى المحكمة.

المحكمة المختصة بالنظر في قضايا ضريبة الدخل

تم تشكيل محكمة خاصة تسمى محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل تكون ضمن ملاك السلطة القضائية⁽¹⁾.

الشروط الواجب توافرها في القضاة المسؤولين عنها

1. وجود رئيس للقضاة بمرتبة لا تقل عن قاضي محكمة عدل عليا.

2. وجود قاضيين لا تقل مرتبة كل منهم عن قاضي محكمة استئناف

وبالتأكيد يخضع هؤلاء القضاة للأحكام والأوضاع القانونية التي تسري على القضاة النظاميين.

اختصاص محكمة الاستئناف

تختص محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل بالنظر في الاستئنافات المقدمة للطعن في قرارات التقدير وإعادة النظر في التقديرات التي يجوز استئنافها بموجب أحكام القانون⁽²⁾.

مكان انعقاد المحكمة

تعقد المحكمة جلساتها في المركز أو في أي مكان آخر تراه مناسبة وتعطي قضايا ضريبة الدخل المستأنفة صفة الاستعجال وتكون جلساتها علنية إلا إذا أمرت المحكمة بخلاف ذلك⁽³⁾.

(1) قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (17) لسنة 2004، ماده (1/28)

(2) قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (17) لسنة 2004، ماده (2/28)

(3) قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (17) لسنة 2004، ماده (3/28)

مدة الاعتراض

إذا لم يتم التوصل إلى اتفاق بين المكلف والإدارة الضريبية فإنه يحق للمكلف التوجه إلى القضاء للاعتراض على قرار التقدير الصادر عن لجنة الطعن خلال ثلاثون يوماً من تاريخ تبليغه قرار التقدير⁽¹⁾.

الشروط التي يجب على المستأنف عملها قبل التوجه للمحكمة

1. على المستأنف أن يبين في لائحة استئنافه المبلغ الذي يسلم به من الضريبة المقدرة عليه وأن يقدم إلى المحكمة مع لائحة استئنافه إيصالاً بدفعه إلى المستأنف عليه، ويرد الاستئناف إذا لم يدفع المبلغ المسلم به⁽²⁾.

2. على المستأنف أن يدفع عند تقديم لائحة الاستئناف رسماً مستقلاً عن كل سنة مستأنفه بنسبة (1%) من الفرق بين مقدار الضريبة المقدرة عليه والمقدار الذي يسلم به من تلك الضريبة على أن لا يزيد عن مئة دولار أمريكي ويدفع نصف هذا الرسم عند تجديد الاستئناف الذي اسقط⁽³⁾.

صلاحيات محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل.

يحق للمحكمة أن تقر التقدير أو تزيده أو تخفضه أو تلغيه أو أن تعيد القضية إلى المستأنف عليه لإعادة التقدير وفقاً للتعليمات التي تستصوبها ولها في جميع الأحوال التي تقرر بها رد الاستئناف أو رد أي جزء منه أن تحكم في نفس الوقت بإضافة (10%) من المبلغ الذي يسلم به المستأنف من الضريبة المحكوم بها عن كل سنة بقيت فيها القضية لدى المحكمة وتعتبر أي مدة سنة إذا زادت عن ستة أشهر⁽⁴⁾.

(1) قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (17) لسنة 2004، ماده (8/27)

(2) قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (17) لسنة 2004، ماده (8/28)

(3) قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (17) لسنة 2004، ماده (4/28)

(4) قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (17) لسنة 2004، ماده (6/28)

التمثيل لدى المحكمة

يمثل الدائرة لدى محكمة الاستئناف بما في ذلك المدافعة والمرافعة عنها في كافة القضايا المتعلقة بضريبة الدخل أحد موظفي الوزارة الحقوقيين أو أكثر وبتفويض خطي من الوزير⁽¹⁾.

تبليغ قرار المحكمة

يتولى مأمور التقدير تبليغ المكلف خطيا بمقدار الضريبة المستحقة عليه وفقا لقرار المحكمة⁽²⁾، ويكون هذا الحكم الصادر عن محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل قابلا للطعن أمام محكمة النقض خلال ثلاثين يوما من تاريخ تفهيمه أو تبليغه وفقا لنظام استئناف ونقض ضريبة الدخل⁽³⁾.

(1) قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (17) لسنة 2004، ماده(10/28)

(2) قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (17) لسنة 2004، ماده(9/28)

(3) قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (17) لسنة 2004، ماده(29)

الفصل الثالث

الطريقة والإجراءات

الفصل الثالث

عرض وتحليل البيانات واختبار الفرضيات ومناقشتها

يتناول الفصل الحالي عرضاً لمجتمع الدراسة، وعينتها كما يتناول وصفاً لأداة الدراسة ودلالات الصدق والثبات المستخدمة بهذه الدراسة، بالإضافة إلى متغيرات الدراسة وإجراءاتها، والمعالجات الإحصائية، وعرض البيانات والإجابة عن أسئلة الدراسة، واختبار فرضياتها.

منهجية الدراسة:

اتبع الباحث المنهج المسحي الوصفي التحليلي، وذلك لملاءمته لأغراض الدراسة الحالية.

مجتمع الدراسة:

تكون مجتمع الدراسة من جميع موظفي ضريبة الدخل في محافظات الضفة الغربية، وقد بلغ عدد هؤلاء الموظفين (113).

عينة الدراسة:

تكونت عينة الدراسة من (83) موظفاً وموظفة في دوائر ضريبة الدخل في محافظات الضفة الغربية، وتم اختيارهم بالطريقة الطبقيّة العشوائية، والجداول (1)، (2)، (3)، (4)، (5)، (6)، (7)، تبين توزيع عينة الدراسة حسب متغيراتها.

الجدول رقم 1. توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس

النسبة المئوية%	التكرار	الجنس
88.0	73	ذكر
12.0	10	أنثى
% 100	83	المجموع

الجدول رقم 2. توزيع عينة الدراسة حسب متغير الفئة العمرية

النسبة المئوية%	التكرار	الفئة العمرية
13.3	11	30 فأقل
27.7	23	31-35
19.3	16	36-40
39.8	33	41 فأكثر
100%	83	المجموع

الجدول رقم 3. توزيع عينة الدراسة حسب متغير الحالة الاجتماعية

النسبة المئوية%	التكرار	الحالة الاجتماعية
14.5	12	أعزب
85.5	71	متزوج
100%	83	المجموع

الجدول رقم 4. توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

النسبة المئوية%	التكرار	المؤهل العلمي
19.2	16	دبلوم
63.9	53	بكالوريوس
16.9	14	ماجستير
100%	83	المجموع

الجدول رقم 5. توزيع عينة الدراسة حسب متغير المسمى الوظيفي

النسبة المئوية%	التكرار	المسمى الوظيفي
9.6	8	مدير دائرة
18.1	15	رئيس قسم
65.1	54	مأمور تقدير
7.2	6	مدقق
100%	83	المجموع

الجدول رقم 6. توزيع عينة الدراسة حسب متغير سنوات الخبرة

النسبة المئوية%	التكرار	سنوات الخبرة
12.0	10	أقل من 5
27.7	23	5-10
60.3	50	أكثر من 10
100%	83	المجموع

الجدول رقم 7. توزيع عينة الدراسة حسب متغير منطقة العمل

النسبة المئوية%	التكرار	منطقة العمل
20.5	17	رام الله
3.6	3	أريحا
6.0	5	بيت لحم
15.7	13	الخليل
14.5	12	نابلس
14.5	12	جنين
12.0	10	طولكرم
8.4	7	قلقيلية
4.8	4	سلفيت
100%	83	المجموع

أداة الدراسة:

قام الباحث بتطوير أداة الدراسة بعد الإطلاع على الدراسات الضريبية السابقة الخاصة بموضوع الدراسة.

صدق الأداة:

تأكد الباحث من صدق الأداة من خلال عرضها على عدد من المحكمين من ذوي الخبرة والاختصاص، وأشار المحكمون إلى إجراء بعض التعديلات على أسلوب صياغة الفقرات، وبعد إجراء التعديلات المطلوبة أشار المحكمون بصلاحية أداة الدراسة.

ثبات الأداة:

لقد تم استخراج معامل ثبات هذه الدراسة باستخدام معادلة كرونباخ الفا (Chronbach Alpha)، والجدول (8) يبين معاملات الثبات لكل مجال من مجالات الدراسة والدرجة الكلية.

الجدول رقم 8. معاملات الثبات لمجالات الدراسة

المجال	عدد الفقرات	معامل الثبات
العلاقة بين العوامل الخاصة بمأمور التقدير بمرحلة الاعتراض وبين التحصيلات الضريبية	8	0.75
العلاقة بين العوامل الخاصة بالمكلف أو المفوض عنه خلال مرحلة الاعتراض وبين التحصيلات الضريبية	8	0.79
العلاقة بين العوامل المرتبطة بلجان التدقيق وبين التحصيلات الضريبية	7	0.72
العلاقة بين العوامل المرتبطة بالإدارة في مرحلة الاعتراض وبين الإسراع في التحصيلات الضريبية	7	0.84
الدرجة الكلية	30	0.89

إجراءات الدراسة:

لقد تم إجراء هذه الدراسة وفق الخطوات الآتية:

- إعداد أداة الدراسة بصورتها النهائية.
- تحديد أفراد عينة الدراسة، وقد بلغ عددهم (86) موظفاً في البداية، وتم استبعاد (3) استبانات لعدم استيفاء المعلومات، ليبلغ عدد العينة النهائي (83) موظفاً.
- توزيع الاستبانة.
- تجميع الاستبانة من أفراد العينة وترميزها وإدخالها إلى الحاسب ومعالجتها إحصائياً باستخدام الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS).

- تفريغ إجابات أفراد العينة.

- استخراج النتائج وتحليلها ومناقشتها.

متغيرات الدراسة:

تضمنت الدراسة المتغيرات التالية:

أ- المتغيرات المستقلة:

- الجنس : وله مستويان : (ذكر، وأنثى)
- الفئة العمرية : وله ثلاث مستويات (30 فأقل، 31-35، 36-40، 41 فأكثر)
- الحالة الاجتماعية : وله مستويان (أعزب، متزوج)
- المؤهل العلمي : وله ثلاث مستويات (دبلوم، بكالوريوس، ماجستير)
- المسمى الوظيفي : وله أربع مستويات (مدير دائرة، رئيس قسم، مأمور تقدير، مدقق)
- سنوات الخبرة : وله ثلاث مستويات (أقل من 5، 5-10، أكثر من 10)
- منطقة العمل : وله تسع مستويات (رام الله، أريحا، بيت لحم، الخليل، نابلس، جنين، طولكرم، قلقيلية، سلفيت)

ب- المتغير التابع:

تتمثل في الاستجابة على فقرات الاستبانة الموزعة على أربع مجالات هي :

- العلاقة بين العوامل الخاصة بمأمور التقدير بمرحلة الاعتراض وبين التحصيلات الضريبية

- العلاقة بين العوامل الخاصة بالمكلف أو المفوض عنه خلال مرحلة الاعتراض وبين التحصيلات الضريبية

- العلاقة بين العوامل المرتبطة بلجان التدقيق وبين التحصيلات الضريبية

- العلاقة بين العوامل المرتبطة بالإدارة في مرحلة الاعتراض وبين الإسراع في التحصيلات الضريبية

المعالجات الإحصائية:

بعد تفريغ إجابات أفراد العينة جرى ترميزها وإدخال البيانات باستخدام الحاسوب ثم تمت معالجة البيانات إحصائياً باستخدام برنامج الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) ومن المعالجات الإحصائية المستخدمة:

1- التكرارات والمتوسطات الحسابية والنسب المئوية، والانحرافات المعيارية.

2- اختبار "ت" لعينتين مستقلتين (Independent t-test).

3- اختبار تحليل التباين الأحادي One Way ANOVA.

4- اختبار تحليل التباين ذي القياسات المتعددة المتكرر Repeated Measured Design، والإحصائي ولكس لامبدا Wilks Lambda.

5- اختبار LSD للمقارنات البعدية بين المتوسطات LSD Post Hoc Test.

6- معادلة كرونباخ ألفا لحساب معامل الثبات.

النتائج المتعلقة بأسئلة الدراسة:

1. النتائج المتعلقة بالسؤال الأول والذي نصه:

ما درجة العلاقة بين العوامل الخاصة بمأمور التقدير بمرحلة الاعتراض، وبين التحصيلات الضريبية ؟

وللإجابة على هذا السؤال وأسئلة الدراسة جميعها، تم استخراج المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لفقرات الاستبانة، ومن ثم ترتيبها تنازلياً وفق المتوسط الحسابي، واعتمد الباحث المستويات الآتية للتقدير:

(80-100%) عالية جداً

(70-79.9%) عالية

(60-69.9%) متوسط

(50-59.9%) منخفضة

(أقل من 50%) منخفضة جداً

والجدول (9) يبين هذه النتائج.

الجدول رقم 9. المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لدرجة العلاقة بين العوامل الخاصة بمأمور التقدير بمرحلة الاعتراض وبين التحصيلات الضريبية

الرقم	الفقرة	رقمها في الاستبانة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	%	درجة التقدير
1	شخصية مأمور التقدير تؤثر على الإسراع في إنهاء الاعتراض	5	4.37	0.69	87.4	عالية جداً
2	وعي مأمور التقدير أهمية إنهاء الملف وأثره على التحصيلات لخزينة الدولة	4	4.23	0.70	84.6	عالية جداً
3	اهتمام مأمور التقدير بالإسراع في إنهاء الملف بالوقت المناسب	1	4.20	0.62	84.0	عالية جداً
4	تفهم مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض الوضع الاقتصادي للمكلف	8	4.04	0.73	80.8	عالية جداً
5	وجود دافع كبير لمأمور التقدير لإنهاء الملف	3	3.78	0.87	75.6	عالية
6	تأثير ضغط العمل وكثرة القضايا المحولة لمأمور التقدير	7	3.58	0.96	71.6	عالية
7	اهتمام مأمور التقدير فقط في تطبيق القانون	2	3.53	0.99	70.6	عالية
8	استجابة المقدر للضغوط الاجتماعية (الواسطة)	6	2.31	1.05	46.2	منخفضة جداً
العلاقة بين العوامل الخاصة بمأمور التقدير بمرحلة الاعتراض وبين التحصيلات الضريبية						
			3.76	0.32	75.2	عالية

يتضح من نتائج الجدول (9) أن درجة العلاقة بين العوامل الخاصة بمأمور التقدير بمرحلة الاعتراض وبين التحصيلات الضريبية قد بلغت متوسطاً حسابياً (3.76) وانحراف معياري (0.32) ونسبة (75.2)، وهي تعبر عن درجة علاقة عالية.

2. النتائج المتعلقة بالسؤال الثاني والذي نصه :

ما درجة العلاقة بين العوامل الخاصة بالمكلف أو المفوض عنه خلال مرحلة الاعتراض وبين التحصيلات الضريبية ؟

وللإجابة على هذا السؤال، تم استخراج المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لفقرات الاستبانة، ومن ثم ترتيبها تنازليا وفق المتوسط الحسابي، والجدول (10) يبين هذه النتائج.

الجدول رقم 10. المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لدرجة العلاقة بين العوامل الخاصة بالمكلف أو المفوض عنه خلال مرحلة الاعتراض وبين التحصيلات الضريبية

الرقم	الفقرة	رقمها في الاستبانة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية %	درجة التقدير
1	اهتمام المكلف بإنهاء الملف الضريبي وتعاونيه	3	3.96	0.89	79.2	عالية
2	الوضع المالي للمكلف خلال السنة التي قدم فيها الاعتراض	1	3.94	0.85	78.8	عالية
3	تمثيل المكلف من قبل محاسب قانوني يعي القانون	2	3.94	0.69	78.8	عالية
4	تقديم البيانات المالية من قبل المكلف في المواعيد المحددة في القانون	5	3.79	0.97	75.8	عالية
5	وجود ثقة من قبل مأمور التقدير بالمكلف من خلال السنوات السابقة	8	3.75	1.04	75.0	عالية
6	تطابق المعومات والبيانات المقدمة من قبل المكلف مع أقوال المكلف أو المفوض عنه	4	3.70	1.07	74.0	عالية
7	مسك المكلف حسابات أصولية	7	3.67	1.23	73.4	عالية
8	خبرة المكلف في مراجعة دائرة الضريبة	6	3.41	1.00	68.2	متوسطة

الرقم	الفقرة	رقمها في الاستبانة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية %	درجة التقدير
	العلاقة بين العوامل الخاصة بالمكلف أو المفوض عنه خلال مرحلة الاعتراض وبين التحصيلات الضريبية		3.77	0.62	75.4	عالية

يتضح من نتائج الجدول (10) أن درجة العلاقة بين العوامل الخاصة بالمكلف أو المفوض عنه خلال مرحلة الاعتراض وبين التحصيلات الضريبية قد بلغت متوسطاً حسابياً (3.77) وبانحراف معياري (0.62) ونسبة (75.4)، وهي تعبر عن درجة علاقة عالية.

3. النتائج المتعلقة بالسؤال الثالث والذي نصه:

ما درجة العلاقة بين العوامل المرتبطة بلجان التدقيق وبين التحصيلات الضريبية ؟

وللإجابة على هذا السؤال، تم استخراج المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لفقرات الاستبانة، ومن ثم ترتيبها تنازلياً وفق المتوسط الحسابي، والجدول (11) يبين هذه النتائج.

الجدول رقم 11. المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لدرجة العلاقة بين العوامل المرتبطة بلجان التدقيق وبين التحصيلات الضريبية

الرقم	الفقرة	رقمها في الاستبانة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية %	درجة التقدير
1	تؤثر الخبرة العملية للجان التدقيق على سرعة إنهاء الاعتراض	1	4.05	0.73	81.0	عالية
2	إمام لجان التدقيق بأساليب التحليل المالي تؤثر على سرعة إنهاء الملف	3	3.96	0.86	79.2	عالية
3	إدراك لجان التدقيق بأهمية سرعة إنهاء الملف الضريبي	4	3.79	0.92	75.8	عالية
4	تؤثر المؤهلات العلمية للجان التدقيق على سرعة إنهاء	2	3.73	0.94	74.6	عالية

الرقم	الفقرة	رقمها في الاستبانة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية %	درجة التقدير
	الاعتراض					
5	تفهم لجان التدقيق للوضع الاقتصادي للمكلف	6	3.70	0.91	74.0	عالية
6	وجود نظام مراقبة لأعمال لجان التدقيق من قبل الإدارة	7	3.70	0.91	74.0	عالية
7	تعقيد إجراءات لجان التدقيق لإنهاء الملف الضريبي	5	3.05	1.16	61.0	متوسطة
	درجة العلاقة بين العوامل المرتبطة بلجان التدقيق وبين التحصيلات الضريبية		3.71	0.57	74.2	عالية

يتضح من نتائج الجدول (11) أن درجة العلاقة بين العوامل المرتبطة بلجان التدقيق وبين التحصيلات الضريبية قد بلغت متوسطاً حسابياً (3.71) وبانحراف معياري (0.57) ونسبة (74.2)، وهي تعبر عن درجة علاقة عالية.

4. النتائج المتعلقة بالسؤال الرابع والذي نصه:

ما درجة العلاقة بين العوامل المرتبطة بالإدارة في مرحلة الاعتراض وبين الإسراع في التحصيلات الضريبية؟

وللإجابة على هذا السؤال، تم استخراج المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لفقرات الاستبانة، ومن ثم ترتيبها تنازلياً وفق المتوسط الحسابي، والجدول (12) يبين هذه النتائج.

الجدول رقم 12. المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لدرجة العلاقة بين العوامل المرتبطة بالإدارة في مرحلة الاعتراض وبين الإسراع في التحصيلات الضريبية

الرقم	الفقرة	رقمها في الاستبانة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية %	درجة التقدير
1	وجود حوافز تشجيعية للمكلفين عند السرعة في تقديم بياناتهم المالية	7	4.02	0.94	80.4	عالية جداً
2	إجراءات دائرة الضريبة تؤثر على سرعة إنهاء الاعتراض	1	3.86	0.81	77.2	عالية

الرقم	الفقرة	رقمها في الاستبانة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية %	درجة التقدير
3	سهولة مراجعة دائرة ضريبية تؤثر على سرعة إنهاء الملف الضريبي	3	3.84	0.88	76.8	عالية
4	قانون ضريبية الدخل ووضوحه يؤثر على الإسراع في الحصيلات	2	3.83	0.87	76.6	عالية
5	وجود تعليمات ونشرات واضحة تسهل إجراءات مراجعة المكلفين لدوائر ضريبية الدخل	5	3.70	0.98	74.0	عالية
6	تفاعل دائرة الضريبة مع المكلفين من خلال الإعلانات بالصحف المحلية لتشجيع المكلفين على إنهاء الملف	6	3.60	1.02	72.0	عالية
7	موقع دوائر ضريبة الدخل وسهولة الوصول إليها من المكلف يؤثر على سرعة إنهاء الملف الضريبي	4	3.36	0.96	67.2	متوسطة
	درجة العلاقة بين العوامل المرتبطة بالإدارة في مرحلة الاعتراض وبين الإسراع في التحصيلات الضريبية					
			3.74	0.66	74.8	عالية

يتضح من نتائج الجدول (12) أن درجة العلاقة بين العوامل المرتبطة درجة العلاقة بين العوامل المرتبطة بالإدارة في مرحلة الاعتراض وبين الإسراع في التحصيلات الضريبية، قد بلغت متوسطاً حسابياً (3.74) وبانحراف معياري (0.66) وبنسبة (74.8)، وهي تعبر عن درجة علاقة عالية.

وقد بلغت الدرجة الكلية لتأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية، متوسطاً حسابياً (3.75)، وبانحراف معياري (0.45)، وبنسبة مئوية (75.0)، ويعني هذا أن تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية هو تأثير عال.

النتائج المتعلقة بفرضيات الدراسة:

1- النتائج المتعلقة بالفرضية الأولى والتي نصها:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) في تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية، تعزى لمتغير الجنس.

ولفحص الفرضية استخدم الباحث اختبار "ت" لمجموعتين مستقلتين Independent t-test ونتائج الجدول (13) تبين ذلك.

الجدول رقم 13. نتائج اختبار "ت" لمجموعتين مستقلتين لفحص دلالة الفروق في تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية تبعاً لمتغير الجنس

المجال	ذكر (ن = 73)		أنثى (ن = 10)		قيمة "T"	مستوى الدلالة *
	المتوسط	الانحراف	المتوسط	الانحراف		
الأول	3.74	0.32	3.90	0.29	1.514	0.134
الثاني	3.71	0.63	4.20	0.31	2.393	*0.019
الثالث	3.68	0.56	3.97	0.52	1.558	0.123
الرابع	3.68	0.68	4.20	0.19	2.455	*0.016
الدرجة الكلية	3.70	0.45	4.07	0.21	2.495	*0.015

* دالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$)، ودرجات حرية (81)

يتضح من نتائج الجدول (13) أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) في العلاقة بين العوامل الخاصة بمأمور التقدير بمرحلة الاعتراض وبين التحصيلات الضريبية، وفي العلاقة بين العوامل المرتبطة بلجان التدقيق وبين التحصيلات الضريبية، تعزى لمتغير الجنس، بينما توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) في العلاقة بين العوامل الخاصة بالمكلف أو المفوض عنه خلال مرحلة الاعتراض وبين التحصيلات الضريبية، وفي العلاقة بين العوامل المرتبطة بالإدارة في مرحلة

الاعتراض وبين الإسراع في التحصيلات الضريبية تعزى لمتغير الجنس، وبالمحصلة وجدت فروق ذات دلالة إحصائية في الدرجة الكلية لصالح الإناث على الذكور.

2- النتائج المتعلقة بالفرضية الثانية والتي نصها:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) في تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية، تعزى لمتغير الفئة العمرية.

ولفحص الفرضية استخدم الباحث اختبار تحليل التباين الأحادي One Way ANOVA، والجدول (14) يبين المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفئات متغير الفئة العمرية، والجدول (15) يبين نتائج فحص الفرضية الثانية.

الجدول رقم 14. المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفئات متغير الفئة العمرية

المجال	الفئة العمرية	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
الأول	30 فأقل	11	3.83	0.40
	31-35	23	3.85	0.30
	36-40	16	3.75	0.25
	41 فأكثر	33	3.67	0.33
	المجموع	83	3.76	0.32
الثاني	30 فأقل	11	3.75	0.61
	31-35	23	3.91	0.53
	36-40	16	3.74	0.66
	41 فأكثر	33	3.70	0.68
	المجموع	83	3.77	0.62
الثالث	30 فأقل	11	3.58	0.53
	31-35	23	3.92	0.56
	36-40	16	3.64	0.50
	41 فأكثر	33	3.65	0.59

المجال	الفئة العمرية	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
	المجموع	83	3.71	0.57
الرابع	30 فأقل	11	3.77	0.54
	35-31	23	4.04	0.46
	40-36	16	3.69	0.50
	41 فأكثر	33	3.56	0.83
	المجموع	83	3.75	0.66
الدرجة الكلية	30 فأقل	11	3.73	0.42
	35-31	23	3.92	0.34
	40-36	16	3.71	0.42
	41 فأكثر	33	3.65	0.52
	المجموع	83	3.75	0.45

الجدول رقم 15. نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي لفحص دلالة الفروق في تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية تبعا لمتغير الفئة العمرية

المجال	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة
الأول	بين المجموعات	0.474	3	0.158	1.579	0.201
	خلال المجموعات	7.912	79	0.100		
	المجموع	8.386	82			
الثاني	بين المجموعات	0.628	3	0.209	0.533	0.661
	خلال المجموعات	31.054	79	0.393		
	المجموع	31.682	82			
الثالث	بين المجموعات	1.392	3	0.464	1.478	0.227
	خلال المجموعات	24.792	79	0.314		
	المجموع	26.183	82			
الرابع	بين المجموعات	3.118	3	1.039	2.488	0.066
	خلال المجموعات	33.006	79	0.418		
	المجموع	36.124	82			

المجال	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة
الدرجة الكلية	بين المجموعات	1.078	3	0.359	1.835	0.147
	خلال المجموعات	15.463	79	0.196		
	المجموع	16.540	82			

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

يتضح من نتائج الجدول (15) أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) في تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية، تعزى لمتغير الفئة العمرية.

3- النتائج المتعلقة بالفرضية الثالثة والتي نصها:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) في تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية، تعزى لمتغير الحالة الاجتماعية.

ولفحص الفرضية استخدم الباحث اختبار "ت" لمجموعتين مستقلتين Independent t-test ونتائج الجدول (16) تبين ذلك.

الجدول رقم 16. نتائج اختبار "ت" لمجموعتين مستقلتين لفحص دلالة الفروق في تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية تبعا لمتغير الحالة الاجتماعية

المجال	أعزب (ن=12)		متزوج (ن=71)		قيمة "T"	مستوى الدلالة *
	المتوسط	الانحراف	المتوسط	الانحراف		
الأول	3.69	0.36	3.77	0.31	0.819	0.415
الثاني	3.50	0.64	3.82	0.61	1.651	0.103
الثالث	3.57	0.64	3.74	0.55	0.935	0.353
الرابع	3.63	0.51	3.76	0.69	0.643	0.522
الدرجة الكلية	3.60	0.39	3.77	0.45	1.260	0.211

* دالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$)، ودرجات حرية (81)

يتضح من نتائج الجدول (16) أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) في تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية، تعزى لمتغير الحالة الاجتماعية.

4- النتائج المتعلقة بالفرضية الرابعة والتي نصها:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) في تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية، تعزى لمتغير المؤهل العلمي.

ولفحص الفرضية استخدم الباحث اختبار تحليل التباين الأحادي One Way ANOVA، والجدول (17) يبين المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفئات متغير المؤهل العلمي، والجدول (18) يبين نتائج فحص الفرضية الرابعة.

الجدول رقم 17. المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفئات متغير المؤهل العلمي

المجال	المؤهل العلمي	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
الأول	دبلوم	16	3.76	0.35
	بكالوريوس	53	3.79	0.33
	ماجستير	14	3.61	0.22
	المجموع	83	3.76	0.32
الثاني	دبلوم	16	3.83	0.40
	بكالوريوس	53	3.78	0.67
	ماجستير	14	3.68	0.66
	المجموع	83	3.77	0.62
الثالث	دبلوم	16	3.68	0.43
	بكالوريوس	53	3.79	0.58
	ماجستير	14	3.47	0.61
	المجموع	83	3.71	0.57
الرابع	دبلوم	16	3.83	0.46
	بكالوريوس	53	3.76	0.67

المجال	المؤهل العلمي	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
الدرجة الكلية	ماجستير	14	3.60	0.83
	المجموع	83	3.75	0.66
	دبلوم	16	3.78	0.31
	بكالوريوس	53	3.78	0.47
	ماجستير	14	3.59	0.48
	المجموع	83	3.75	0.45

الجدول رقم 18. نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي لفحص دلالة الفروق في تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية تبعاً لمتغير المؤهل العلمي

المجال	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة
الأول	بين المجموعات	0.400	2	0.200	2.003	0.142
	خلال المجموعات	7.986	80	0.099		
	المجموع	8.386	82			
الثاني	بين المجموعات	0.175	2	0.087	0.222	0.802
	خلال المجموعات	31.507	80	0.394		
	المجموع	31.682	82			
الثالث	بين المجموعات	1.141	2	0.570	1.822	0.168
	خلال المجموعات	25.043	80	0.313		
	المجموع	26.183	82			
الرابع	بين المجموعات	0.411	2	0.205	0.460	0.633
	خلال المجموعات	35.714	80	0.446		
	المجموع	36.124	82			
الدرجة الكلية	بين المجموعات	0.405	2	0.202	1.00	0.371
	خلال المجموعات	16.136	80	0.202		
	المجموع	16.540	82			

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

يتضح من نتائج الجدول (18) أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) في تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية، تعزى لمتغير المؤهل العلمي.

5- النتائج المتعلقة بالفرضية الخامسة والتي نصها:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) في تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية، تعزى لمتغير المسمى الوظيفي.

ولفحص الفرضية استخدم الباحث اختبار تحليل التباين الأحادي One Way ANOVA، والجدول (19) يبين المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفئات متغير المسمى الوظيفي، والجدول (20) يبين نتائج فحص الفرضية الخامسة.

الجدول رقم 19. المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفئات متغير المسمى الوظيفي

المجال	المسمى الوظيفي	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
الأول	مدير دائرة	8	3.48	0.24
	رئيس قسم	15	3.74	0.24
	مأمور تقدير	54	3.81	0.34
	مدقق	6	3.67	0.29
	المجموع	83	3.76	0.32
الثاني	مدير دائرة	8	3.75	0.42
	رئيس قسم	15	3.64	0.66
	مأمور تقدير	54	3.82	0.64
	مدقق	6	3.65	0.68
	المجموع	83	3.77	0.62
الثالث	مدير دائرة	8	3.61	0.36
	رئيس قسم	15	3.70	0.50
	مأمور تقدير	54	3.73	0.63
	مدقق	6	3.71	0.37

المجال	المسمى الوظيفي	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
	المجموع	83	3.71	0.57
الرابع	مدير دائرة	8	3.96	0.23
	رئيس قسم	15	3.58	0.63
	مأمور تقدير	54	3.76	0.74
	مدقق	6	3.71	0.34
	المجموع	83	3.75	0.66
الدرجة الكلية	مدير دائرة	8	3.70	0.16
	رئيس قسم	15	3.67	0.45
	مأمور تقدير	54	3.78	0.49
	مدقق	6	3.68	0.34
	المجموع	83	3.75	0.45

الجدول رقم 20. نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي لفحص دلالة الفروق في تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية تبعا لمتغير المسمى الوظيفي

المجال	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة
الأول	بين المجموعات	0.813	3	0.271	2.829	*0.044
	خلال المجموعات	7.573	79	0.096		
	المجموع	8.386	82			
الثاني	بين المجموعات	0.501	3	0.167	0.423	0.737
	خلال المجموعات	31.181	79	0.395		
	المجموع	31.682	82			
الثالث	بين المجموعات	0.107	3	0.036	0.108	0.955
	خلال المجموعات	26.077	79	0.330		
	المجموع	26.183	82			
الرابع	بين المجموعات	0.809	3	0.270	0.604	0.615
	خلال المجموعات	35.315	79	0.447		
	المجموع	36.124	82			
الدرجة	بين المجموعات	0.213	3	0.071	0.343	0.794

المجال	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة
الكلية	خلال المجموعات	16.327	79	0.207		
	المجموع	16.540	82			

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

يتضح من نتائج الجدول (19) أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) في المجالات الثاني، والثالث، والرابع، والدرجة الكلية، تعزى لمتغير المسمى الوظيفي، بينما توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) في مجال العلاقة بين العوامل الخاصة بمأمور التقدير بمرحلة الاعتراض وبين التحصيلات الضريبية، ولمعرفة لأي مسمى وظيفي تعود هذه الفروق، تم استخدام اختبار LSD للمقارنة البعدية بين متوسطات فئات المسمى الوظيفي في مجال العلاقة بين العوامل الخاصة بمأمور التقدير بمرحلة الاعتراض وبين التحصيلات الضريبية، والجدول (21) يبين نتائج المقارنة البعدية.

الجدول رقم 21. نتائج اختبار LSD للمقارنة البعدية بين متوسطات فئات المسمى الوظيفي في مجال العلاقة بين العوامل الخاصة بمأمور التقدير بمرحلة الاعتراض وبين التحصيلات الضريبية

المسمى الوظيفي	مدير دائرة	رئيس قسم	مأمور تقدير	مدقق
مدير دائرة		0.2573 -	*0.3281 -	0.1823 -
رئيس قسم			0.071 -	0.075
مأمور تقدير				0.1458
مدقق				

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

يتضح من نتائج الجدول (21) أن الفروق في مجال العلاقة بين العوامل الخاصة بمأمور التقدير بمرحلة الاعتراض، وبين التحصيلات الضريبية، تعود لصالح مأمور التقدير على مدير الدائرة.

6- النتائج المتعلقة بالفرضية السادسة والتي نصها:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) في تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية، تعزى لمتغير الخبرة.

ولفحص الفرضية استخدم الباحث اختبار تحليل التباين الأحادي One Way ANOVA، والجدول (22) يبين المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفئات متغير المسمى الوظيفي، والجدول (23) يبين نتائج فحص الفرضية السادسة

الجدول رقم 22. المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفئات متغير الخبرة

المجال	الخبرة	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
الأول	أقل من 5	10	3.76	0.31
	5-10	23	3.88	0.33
	أكثر من 10	50	3.70	0.31
	المجموع	83	3.76	0.32
الثاني	أقل من 5	10	3.70	0.62
	5-10	23	3.95	0.46
	أكثر من 10	50	3.70	0.68
	المجموع	83	3.77	0.62
الثالث	أقل من 5	10	3.59	0.63
	5-10	23	3.84	0.56
	أكثر من 10	50	3.68	0.56
	المجموع	83	3.71	0.57
الرابع	أقل من 5	10	3.86	0.43
	5-10	23	3.83	0.51
	أكثر من 10	50	3.69	0.76
	المجموع	83	3.75	0.66
الدرجة الكلية	أقل من 5	10	3.73	0.40
	5-10	23	3.88	0.34
	أكثر من 10	50	3.69	0.49
	المجموع	83	3.75	0.45

الجدول رقم 23. نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي لفحص دلالة الفروق في تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية تبعاً لمتغير الخبرة

المجال	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة
الأول	بين المجموعات	0.513	2	0.257	2.607	0.080
	خلال المجموعات	7.873	80	0.098		
	المجموع	8.386	82			
الثاني	بين المجموعات	1.031	2	0.515	1.345	0.266
	خلال المجموعات	30.651	80	0.383		
	المجموع	31.682	82			
الثالث	بين المجموعات	0.579	2	0.289	0.904	0.409
	خلال المجموعات	25.605	80	0.320		
	المجموع	26.183	82			
الرابع	بين المجموعات	0.453	2	0.226	0.508	0.604
	خلال المجموعات	35.672	80	0.446		
	المجموع	36.124	82			
الدرجة الكلية	بين المجموعات	0.539	2	0.270	1.348	0.266
	خلال المجموعات	16.001	80	0.200		
	المجموع	16.540	82			

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

يتضح من نتائج الجدول (23) أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) في تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية، تعزى لمتغير الخبرة.

7- النتائج المتعلقة بالفرضية السابعة والتي نصها:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) في تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية، تعزى لمتغير منطقة العمل.

ولفحص الفرضية استخدم الباحث اختبار تحليل التباين الأحادي One Way ANOVA، والجدول (24) يبين المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفئات متغير المسمى الوظيفي، والجدول (25) يبين نتائج فحص الفرضية السابعة

الجدول رقم 24. المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفئات متغير منطقة العمل

المجال	منطقة العمل	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
الأول	رام الله	17	3.77	0.28
	أريحا	3	3.75	0.22
	بيت لحم	5	3.70	0.33
	الخليل	13	3.83	0.38
	نابلس	12	3.74	0.33
	جنين	12	3.84	0.31
	طولكرم	10	3.78	0.28
	قلقيلية	7	3.59	0.37
	سلفيت	4	3.59	0.43
	المجموع	83	3.76	0.32
الثاني	رام الله	17	3.77	0.76
	أريحا	3	3.96	0.19
	بيت لحم	5	3.95	0.24
	الخليل	13	3.73	0.68
	نابلس	12	3.78	0.68
	جنين	12	3.84	0.44
	طولكرم	10	3.71	0.80
	قلقيلية	7	3.80	0.44
	سلفيت	4	3.38	0.68
	المجموع	83	3.77	0.62

المجال	منطقة العمل	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
الثالث	رام الله	17	3.67	0.51
	أريحا	3	3.81	0.41
	بيت لحم	5	3.91	0.22
	الخليل	13	3.96	0.65
	نابلس	12	3.55	0.71
	جنين	12	3.71	0.56
	طولكرم	10	3.46	0.49
	قلقيلية	7	3.80	0.63
	سلفيت	4	3.75	0.49
	المجموع	83	3.71	0.57
الرابع	رام الله	17	3.83	0.65
	أريحا	3	3.71	0.86
	بيت لحم	5	3.86	0.36
	الخليل	13	3.84	0.61
	نابلس	12	3.56	0.92
	جنين	12	3.75	0.50
	طولكرم	10	3.60	0.92
	قلقيلية	7	3.94	0.54
	سلفيت	4	3.54	0.36
	المجموع	83	3.75	0.66
الدرجة الكلية	رام الله	17	3.76	0.46
	أريحا	3	3.81	0.39
	بيت لحم	5	3.85	0.18
	الخليل	13	3.83	0.47
	نابلس	12	3.66	0.58
	جنين	12	3.79	0.39
	طولكرم	10	3.64	0.57
	قلقيلية	7	3.78	0.42
	سلفيت	4	3.56	0.31
	المجموع	83	3.75	0.45

الجدول رقم 25. نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي لفحص دلالة الفروق في تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية تبعاً لمتغير منطقة العمل

المجال	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة
الأول	بين المجموعات	0.484	8	0.061	0.567	0.801
	خلال المجموعات	7.901	74	0.107		
	المجموع	8.386	82			
الثاني	بين المجموعات	1.020	8	0.128	0.308	0.961
	خلال المجموعات	30.662	74	0.414		
	المجموع	31.682	82			
الثالث	بين المجموعات	2.063	8	0.258	0.791	0.612
	خلال المجموعات	24.120	74	0.326		
	المجموع	26.183	82			
الرابع	بين المجموعات	1.361	8	0.170	0.362	0.937
	خلال المجموعات	34.763	74	0.470		
	المجموع	36.124	82			
الدرجة الكلية	بين المجموعات	0.533	8	0.066	0.308	0.961
	خلال المجموعات	16.008	74	0.216		
	المجموع	16.540	82			

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

يتضح من نتائج الجدول (25) أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) في تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية، تعزى لمتغير منطقة العمل.

8- النتائج المتعلقة بالفرضية الثامنة والتي نصها:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين مجالات تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية.

ولفحص الفرضية، استخدم الباحث اختبار تحليل التباين ذي القياسات المتكرر Repeated Measures Design، والإحصائي ولكس لامبدا Wilks Lambda، والجدول (26) يبين نتائج فحص الفرضية الثامنة

الجدول رقم 26. نتائج استخدام اختبار تحليل التباين ذي القياسات المتكرر Repeated Measures Design، والإحصائي ولكس لامبدا Wilks Lambda، لفحص دلالة الفروق بين مجالات تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية

قيمة ولكس لامبدا	قيمة F	درجة حرية البسط	درجة حرية المقام	مستوى الدلالة
0.986	0.373	3.00	80.00	0.772

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

يتضح من نتائج الجدول (26) أنه لا فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين مجالات تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية.

مناقشة النتائج

1. مناقشة السؤال الأول والذي ينص على:

"ما درجة العلاقة بين العوامل الخاصة بمأمور التقدير بمرحلة الاعتراض وبين التحصيلات الضريبية"

حيث أن النتائج أظهرت أن هناك علاقة بين العوامل الخاصة بمأمور التقدير بمرحلة الاعتراض وبين التحصيلات الضريبية وهذا يدل على أن شخصية المأمور تؤثر كثيرا على التحصيلات الضريبية وقد حصلت على نسبة مئوية 87.4% وهي نسبة عالية جدا، وكانت استجابة مأمور التقدير للضغوط الاجتماعية قد حصلت على نسبة مئوية 46.2% وهي منخفضة جدا.

2. مناقشة السؤال الثاني والذي ينص على:

"ما درجة العلاقة بين العوامل الخاصة بالمكلف أو المفوض عنه خلال مرحلة الاعتراض وبين التحصيلات الضريبية"

بينت النتائج وجود علاقة عالية بين العوامل الخاصة بالمكلف أو المفوض عنه خلال مرحلة الاعتراض وبين التحصيلات الضريبية حيث أن اهتمام المكلف أو المفوض عنه وتعاونه تؤثر فعلا في سرعة إنهاء الملف وزيادة التحصيلات وقد استحوذت على نسبة مئوية 79.2% وهي نسبة عالية وكانت خبرة المكلف في مراجعة الدوائر الضريبية حصلت على نسبة مئوية متوسطة بدرجة 68.2%.

3. مناقشة السؤال الثالث والذي ينص على:

"ما درجة العلاقة بين العوامل المرتبطة بلجان التدقيق وبين التحصيلات الضريبية"

أظهرت النتائج وجود علاقة عالية بين العوامل المرتبطة بلجان التدقيق وبين الإسراع بالتحصيلات الضريبية حيث أن خبرة وإلمام وإدراك لجان التدقيق تؤثر إيجابا على سرعة

التحصيل فقد استحوذت على نسبة مئوية 81% وهي نسبة عالية في حين كانت نسبة سؤال تعقيد إجراءات لجان التدقيق في إنهاء الملف الضريبية نسبة متوسطة بلغت 61%.

4. مناقشة السؤال الرابع والذي ينص على:

"ما درجة العلاقة بين العوامل المرتبطة بالإدارة في مرحلة الاعتراض وبين الإسراع في التحصيلات الضريبية"

أظهرت النتائج وجود علاقة عالية بين العوامل المرتبطة بالإدارة في مرحلة الاعتراض وبين الإسراع في التحصيلات الضريبية حيث أن وضع الإدارة لحوافز تشجيعية للمكلفين عند الإسراع في تقديم بياناتهم تؤثر فعلا في الإسراع التحصيلات الضريبية بحيث استحوذت على نسبة مئوية 80.4% وهي نسبة عالية جدا، في حين كان موقع دوائر ضريبة الدخل وسهولة الوصول إليها ذا تأثير متوسط على الإسراع في التحصيلات الضريبية بنسبة مئوية 67.2%.

مناقشة النتائج المتعلقة بفرضيات الدراسة

1. مناقشة النتائج المتعلقة بالفرضية الأولى والتي نصها:

لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) في تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية، تعزى لمتغير الجنس.

تبين النتائج وجود فروقات بين الإناث والذكور في التأثير على الإسراع في التحصيلات الضريبية لصالح الإناث فيبدو أن الإناث لديهم اهتماما وتأثيرا أكبر على الإسراع في التحصيلات الضريبية.

2. مناقشة النتائج المتعلقة بالفرضية الثانية والتي نصها:

لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) في تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية، تعزى لمتغير العمر.

أظهرت النتائج عدم وجود فروقات تعزى لمتغير الفئة العمرية حيث أن جميع الفئات العمرية يدركون تماما أهمية التحصيلات الضريبية وما يعود من فائدة لمصلحة الدائرة الضريبية.

3. مناقشة النتائج المتعلقة بالفرضية الثالثة والتي نصها:

لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) في تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية، تعزى لمتغير الحالة الاجتماعية.

أظهرت النتائج عدم وجود فروقات بين المتزوجين والغير متزوجين تعزى لمتغير الحالة الاجتماعية وذلك لأهمية التحصيلات الضريبية للجميع بغض النظر عن حالتهم الاجتماعية.

4. مناقشة النتائج المتعلقة بالفرضية الرابعة والتي نصها:

لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) في تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية، تعزى لمتغير المؤهل العلمي.

أظهرت النتائج عدم وجود فروقات تعزى لمتغير المؤهل العلمي وهذا يدل على مدى إدراك الموظفين من حملة المؤهلات العلمية الأولى أو المؤهلات العالية للأهمية الخاصة للإسراع في التحصيلات.

5. مناقشة النتائج المتعلقة بالفرضية الخامسة والتي نصها:

لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) في تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية، تعزى لمتغير المسمى الوظيفي.

أظهرت النتائج عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية تعزى لمتغير المسمى الوظيفي للدرجة الكلية للفرضية، إلا أنها أظهرت وجود فرق لصالح مأمور التقدير على مدير الدائرة ويبدو ذلك بسبب كون مأمور التقدير على علاقة مباشرة أكثر بالمكلف وعلى اتصال مستمر به.

6. مناقشة النتائج المتعلقة بالفرضية السادسة والتي نصها:

لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) في تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية، تعزى لمتغير الخبرة.

تظهر النتائج عدم وجود فروقات بين عينة الدراسة تعزى لمتغير الخبرة وذلك لأن معظم المقدرين في الدوائر يملكون خبره أكثر من 5 سنوات وهذا وقت كافٍ لإمتلاك خبره ولوعيمهم لأهمية التحصيلات إضافة إلى ضرورة تنفيذهم لتعليمات قانون ضريبة الدخل.

7. مناقشة النتائج المتعلقة بالفرضية السابعة والتي نصها:

لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) في تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية، تعزى لمتغير منطقة العمل.

أظهرت النتائج عدم وجود فروقات بين عينة الدراسة تعزى لمتغير منطقة العمل حيث أن الموظف الذي يعمل في نابلس مثلاً أو في رام الله أو جنين يعملون ضمن أهداف واحدة وقانون واحد ويدركون جميعاً أهمية التحصيلات الضريبية والإسراع فيها.

مناقشة مجالات الدراسة مجتمعة

وبالمناقشة الإجمالية لمجالات تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية أظهرت الدراسة أنه لا يوجد فروقات بين هذه المجالات وذلك لأهميتها مجتمعة معا في التأثير على قرار مأمور التقدير لأنها جميعا مجالات هامة ولا يوجد مجال أهم من الآخر فهي مجالات متكاملة معا.

التوصيات:

1. العمل على زيادة مكاتب ضريبة الدخل في البلديات والقرى الرئيسية في الضفة الغربية وعدم اقتصرها على المدن الرئيسية في الضفة نتيجة تقطيع الأوصال بين المدن.
2. العمل على عقد برامج تدريبية للموظفين من قبل أفراد ذو اختصاص وكفاءة عالية في كيفية التعامل مع المكلفين وقدرتهم التوصل إلى صحة المعلومات.
3. العمل على إعطاء مأمور التقدير الوقت الكافي للنظر في اعتراض المكلفين وعدم إرهابه في اعتراضات أخرى بنفس الوقت حتى يستطيع الخروج برأي مبرر ومعلل خصوصاً أن عبء الإثبات أصبح واقعاً عليه.
4. العمل على حل مشكلة تراكم الملفات واستقبال المكلفين في فترة واحدة مما يربك مأمور التقدير ومحاولة تقسيم المكلفين إلى فئات مختلفة على فترات مختلفة.
5. القيام بفرز المكلفين الذين يعترضون بشكل سنوي وتصنيفهم حسب مصداقيتهم حتى يتم التمكن من التعامل معهم بالسنوات اللاحقة.
6. العمل على إنشاء بنك للمعلومات يربط كافة الدوائر المالية والضريبية بعضها ببعض بحيث تمكنهم من أخذ أكبر قدر من المعلومات عن المكلف.
7. العمل على توعية المكلفين على الأهمية والمنفعة العامة التي تعود على مجتمعنا من جراء الإسراع في تسديد المستحق عليهم.
8. العمل على وضع فصل خاص في المناهج الدراسية وتعليمهم أن تسديد الضرائب هو عمل وطني.

المراجع:

- ابراهيم، كمال: نظام الزكاة و ضريبة الدخل، معهد الإدارة العامة، السعودية، 1986.
- أبو شرخ، سوسن: العدالة الضريبية من وجهة نظر المكلف، (رسالة ماجستير غير منشورة).
الجامعة الأردنية، عمان، 1996م
- بسطامي، مؤيد: ضريبة القيمة المضافة المطبقة في فلسطين و ضريبة المبيعات المطبقة في الاردن "دراسة مقارنة" (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2006.
- البطريق، يوسف احمد: المالية العامة. دار النهضة العربية. بيروت. 1990
- جامعة القدس المفتوحة، محاسبة ضريبة الدخل، 1998
- الحاج، طارق: المالية العامة،الأردن، 1999.
- حماد، أيمن: الضرائب على أرباح المهن الحرة في فلسطين، (رسالة ماجستير غير منشورة)،
جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2004.
- حمدالله، مؤيد: دور سياسة ضريبة الدخل في تحقيق الاهداف الاقتصادية في فلسطين، (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2005.
- خصاونه، جهاد سعيد، المالية العامة والتشريع الضريبي، ط1. دار وائل للنشر والتوزيع.
عمان. 1999.
- الخطيب، خالد: الضريبة على الدخل. ط1، عمان. 1992
- الخطيب، كمال: دور الإيرادات الضريبية في تمويل الموازنة العامة في فلسطين، (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2006.
- دراز، حامد عبد المجيد، مبادئ المالية العامة. مركز الإسكندرية للكتاب. 2000.

دقه، عبد الرحمن قاسم إبراهيم، العدالة الضريبية في مشروع قانون ضريبة الدخل،
(رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2003.

الزعبي، تيسير: مرحلة الاعتراض وأثرها على التحصيل من خلال التسويات على قضايا
ضريبة الدخل، (رسالة ماجستير غير منشورة)، الجامعة الأردنية، عمان، الأردن،
1992.

سابا، فؤاد صالح: مجموعة القوانين التجارية الفلسطينية. ج1. 1947. مطبعة القدس التجارية.
فلسطين. 1949

سرور، احمد: الجرائم الاقتصادية، القاهرة، 1960.

سلوم، حسين: القانون المالي والضريبي، دار الفكر اللبناني، بيروت، 1990.

شامية، احمد زهير، وآخرون: المالية العامة. دار زهران للنشر. عمان 1993.

صادق، مورييس: التهرب الضريبي، دار الكتاب الذهبي، الأردن، 1999.

صبري، اسامة: مدى عدالة النسب و الإعفاءات الضريبية في نظام ضريبة القيمة المضافة
المطبق في فلسطين "دراسة مقارنة"، (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة النجاح
الوطنية، نابلس، فلسطين، 2003.

عبد القادر، وليد: مدى تحقيق ضريبة الدخل في الأردن لأهدافها الرئيسية في ظل قانون رقم
57 لسنة 1985 والقوانين المعدلة، (رسالة ماجستير غير منشورة)، الجامعة الأردنية،
عمان، الأردن، 1992.

عفانه، عدي: المحاسبة الضريبية. دار وائل للنشر. الأردن. 2004

علاونه، عاطف كمال، شرعية الضرائب في الأراضي الفلسطينية المحتلة، فلسطين. رام الله،
1992

عناية، غازي حسين: الزكاة والضريبة. دراسة مقارنة. جامعة النجاح الوطنية. فلسطين. 1997.

عناية، غازي حسين: المالية العامة والتشريع الضريبي، دار البيارق، عمان، 1998

- عوض الله، زينب: **مبادئ المالية العامة**. الفتح للطباعة والنشر. الإسكندرية. 2003.
- أبو الغنم، أحمد: **قضايا ضريبة الدخل من محكمة الاستئناف**، (رسالة ماجستير غير منشورة) دائرة ضريبة الدخل، عمان، الأردن، 1998.
- فرهود، محمد سعيد، وآخرون: **نظام الزكاة وضريبة الدخل**. معهد الإدارة العامة. المملكة العربية السعودية. 1986.
- قاسم، صلاح: **التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين**، (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2003.
- القيسي، أعاد حمود: **المالية العامة والتشريع الضريبي**. مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع. عمان. 2000.
- المحاميد، موفق سمور علي: **الطبيعة القانونية لقرارات تقدير ضريبة الدخل**. دراسة مقارنة. المكتبة القانونية. عمان. 2001.
- أبو نصار، محمد وآخرون: **محاسبة الضرائب بين النظرية والتطبيقية**، عمان، 2005.
- منصور، ايهاب: **العقوبات الضريبية مدى فعاليتها في مكافحة التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين**، (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2004.

الوثائق:

- السلطة الوطنية الفلسطينية، وزارة المالية: **نشرات ضريبة الدخل 2004**
- السلطة الوطنية الفلسطينية، وزارة المالية، دائرة ضريبة الدخل: **إجراءات تقدير ضريبة الدخل** 2004.

مركز البحوث والدراسات الفلسطينية، الاتفاقية الاقتصادية الفلسطينية الإسرائيلية، 1994

قوانين:

قانون ضريبة الدخل الأردني رقم 25 لسنة 1964.

قانون ضريبة الدخل الأردني المؤقت رقم 50 لسنة 1951.

قانون ضريبة الدخل الأردني رقم 12 لسنة 1954.

قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم 13 لسنة 1943.

قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم 17 لسنة 2004.

قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم 23 لسنة 1941.

الانترنت:

<http://www.pnic.gov.ps>

الملاحق

ملحق رقم 1. إستبانة حول "مدى تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية"

إرشادات

السيد/ة.....المحترم

تحية طيبة وبعد،،،

أفيدكم أنني بصدد إعداد دراسة ميدانية تستهدف التعرف على مدى تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية وذلك من أجل إستكمال متطلبات الحصول على درجة الماجستير في المنازعات الضريبية. وأتوجه إلى حضرتكم بهذه الإستبانة للإجابة عليها بدقة وعناية وموضوعية، لما له الأثر الأكبر في إنجاح هذه الدراسة.

علما بأن إجاباتكم ستعامل بسرية كاملة ولن يسمح لأحد بالإطلاع عليها ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي.

أرجو قراءة الإستبانة المرفقة بعناية ودقة مع ضرورة مراعاة ما يلي:

• القسم الأول:

وهو متعلق بالمعلومات الشخصية، يرجى التكرم بوضع دائرة حول الإجابة التي تناسبك.

• القسم الثاني:

وهو متعلق بمدى تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض، أرجو قراءتها بدقة وعناية واختيار الاحتمال الذي ترى من وجهة نظرك أنه ينطبق عليك، وذلك بوضع إشارة (x) في المكان الذي يناسبك.

• لا داعي لكتابة اسمك أو أي شيء يدل على هويتك.

• أرجو الإجابة عن جميع الأسئلة دون استثناء لتساعدنا على تحليل النتائج بدقة.

شاكرين لكم حسن تعاونكم

الباحث

فادي عبد الحميد أبو نبعه

القسم الأول
المعلومات الشخصية

أرجو التكرم بوضع دائرة حول الإجابة التي تناسبك.

أ- الجنس:

1. ذكر
2. أنثى

ب- الفئة العمرية:

1. من 30 فأقل
2. 31-35
3. 36-40
4. من 41 فأعلى

ت- الحالة الاجتماعية:

1. أعزب
2. متزوج

ث- المؤهل العلمي:

1. دبلوم
2. بكالوريوس
3. ماجستير
4. دكتوراه

ج- المسمى الوظيفي:

1. مدير دائرة
2. رئيس قسم
3. مأمور تقدير
4. مدقق

ح- سنوات الخبرة:

1. أقل من 5 سنوات
2. من 5 - 10 سنوات
3. أكثر من 10 سنوات

خ- منطقة العمل:

1. رام الله
2. سلفيت
3. أريحا
4. بيت لحم
5. الخليل
6. نابلس
7. جنين
8. طولكرم
9. قلقيلية

القسم الثاني

مدى تأثير قرار مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية.

ضع إشارة (x) في المكان المناسب:

أولاً: العلاقة بين العوامل الخاصة بمأمور التقدير بمرحلة الاعتراض وبين التحصيلات الضريبية

الرقم	السؤال	موافق بشدة	موافق	محايد	أعارض بشدة	أعارض
1	اهتمام مأمور التقدير بالإسراع في إنهاء الملف بالوقت المناسب					
2	اهتمام مأمور التقدير فقط في تطبيق القانون					
3	وجود دافع كبير لمأمور التقدير لإنهاء الملف					
4	وعي مأمور التقدير أهمية إنهاء الملف وأثره على التحصيلات لخزينة الدولة					
5	شخصية مأمور التقدير تؤثر على الإسراع في إنهاء الاعتراض					
6	استجابة المقدر للضغط الاجتماعي (الواسطة)					
7	تأثير ضغط العمل وكثرة القضايا المحولة لمأمور التقدير					
8	تقهم مأمور التقدير في مرحلة الاعتراض الوضع الاقتصادي للمكلف					

ثانياً: العلاقة بين العوامل الخاصة بالمكلف أو المفوض عنه خلال مرحلة الاعتراض وبين التحصيلات الضريبية

الرقم	السؤال	موافق بشدة	موافق	محايد	أعارض بشدة	أعارض
1	الوضع المالي للمكلف خلال السنة التي قدم فيها الاعتراض					
2	تمثيل المكلف من قبل محاسب قانوني يعي القانون					
3	اهتمام المكلف بإنهاء الملف الضريبي وتعاونته					
4	تطابق المعلومات والبيانات المقدمة من قبل المكلف مع أقوال المكلف أو المفوض عنه					
5	تقديم البيانات المالية من قبل المكلف في المواعيد المحددة في القانون					
6	خبرة المكلف في مراجعة دائرة الضريبة					
7	مسك المكلف حسابات أصولية					
8	وجود نقّة من قبل مأمور التقدير بالمكلف من خلال السنوات السابقة					

ثالثاً : العلاقة بين العوامل المرتبطة بلجان التدقيق وبين التحصيلات الضريبية

الرقم	السؤال	موافق بشدة	موافق	محايد	أعارض بشدة	أعارض
1	تؤثر الخبرة العملية للجان التدقيق على سرعة إنهاء الاعتراض					
2	تؤثر المؤهلات العلمية للجان التدقيق على سرعة إنهاء الاعتراض					
3	إمام لجان التدقيق بأساليب التحليل المالي تؤثر على سرعة إنهاء الملف					
4	إدراك لجان التدقيق بأهمية سرعة إنهاء الملف الضريبي					
5	تعقيد إجراءات لجان التدقيق لإنهاء الملف الضريبي					
6	تقهم لجان التدقيق للوضع الاقتصادي للمكلف					

					وجود نظام مراقبة لأعمال لجان التدقيق من قبل الإدارة	7
--	--	--	--	--	---	---

رابعاً: العلاقة بين العوامل المرتبطة بالإدارة في مرحلة الاعتراض وبين الإسراع في التحصيلات الضريبية

الرقم	السؤال	موافق بشدة	موافق	محايد	أعارض بشدة	أعارض
1	إجراءات دائرة الضريبة تؤثر على سرعة إنهاء الاعتراض					
2	قانون ضريبة الدخل ووضوحه يؤثر على الإسراع في التحصيلات					
3	سهولة مراجعة دائرة ضريبة تؤثر على سرعة إنهاء الملف الضريبي					
4	موقع دوائر ضريبة الدخل وسهولة الوصول إليها من المكلف يؤثر على سرعة إنهاء الملف الضريبي					
5	وجود تعليمات ونشرات واضحة تسهل إجراءات مراجعة المكلفين لدوائر ضريبة الدخل					
6	تفاعل دائرة الضريبة مع المكلفين من خلال الإعلانات بالصحف المحلية لتشجيع المكلفين على إنهاء الملف					
7	وجود حوافز تشجيعية للمكلفين عند السرعة في تقديم بياناتهم المالية					

ملحق رقم 2. إشعار تقدير دائرة ضريبة الدخل

Palestinian National Authority
Ministry Of Finance
Income Tax General Department

السلطة الوطنية الفلسطينية
وزارة المالية
دائرة ضريبة الدخل

مكتب ضريبة دخل:
إشعار تقدير
(٠٧، ٠١، ٠١)
التاريخ: ٢٠٠٧/٣/٢٨
إشعار تقدير صادر بموجب نص المادة (١٩) بند (٤) (أ) والمادة (٢٧) بند (٦) من قانون ضريبة الدخل رقم (١٧) لسنة ٢٠٠٤.

اسم المكلف:
رقم المكلف الضريبي: ٥٦٤٤٤٨٦٥٤
العنوان:
.....

وفقاً لأحكام القانون وحسب التفاصيل أدناه فقد تم تقدير دخلك الخاضع والضريبة بعد موافقتك وعلى النحو التالي:-

الضريبة المستحقة بالدولار	الدخل الخاضع	نوع التقدير	المدة
\$ ٢٧٢٦	\$ ١٨١٧٤	٠٧ ٠١ ٠١	٢٠٠٥

(١) حسب نص المادة (١٥) بند (١) تم قبول الإقرار المقدم من قبلك دون تعديل.
(٢) حسب نص المادة (١٩) بند (٤) (أ) موافقتك على تعديل الإقرار المقدم من قبلك.
(٣) حسب نص المادة (٢٧) بند (٦) موافقتك على التقدير بعد دراسة الاعتراض المقدم من قبلك.
(٤) حسب نص المادة (١٩) بند (٣) تم إصدار الإشعار وذلك بعد مرور سنة على تقديمك الإقرار الضريبي وعدم الاعتراض عليه من قبل الدائرة.
(٥) يتوجب عليك دفع رصيد الضريبة المستحقة خلال المدة القانونية بعد تنزيل الخصم من المنبع والمفاتيح المدفوعة.
(٦) تفرض غرامات وفوائد بنسبة ٢% شهرياً إذا لم تدفع المبالغ في مواعيدها القانونية.

ملاحظات:-
.....
.....
.....

اسم وتوقيع المكلف/ المفوض عنه
.....
.....
.....

اسم وتوقيع مأمور التقدير
.....
.....
.....

مدير المكتب
.....
.....
.....

An- Najah National University
Faculty of Graduate Studies

**Extent of Impact of the Tax Assessor's Decision During
the Objection Period on Tax Collections at
the Income Tax Department in the West Bank**

By
Fadi Abdel-Hamid Abu Naba'

Advisor
Dr. Mohammed Adel Sharaqa

*Submitted in Partial Fulfillments of the Requirements for the Degree of
Masters of Taxation Disputes, Faculty of Graduate Studies, at An- Najah
National University, Nablus, Palestine.*

2006

**Extent of Impact of the Tax Assessor's Decision during
the Objection Period on Tax Collections at
the Income Tax Department in the West Bank**

By

Fadi Abdel-Hamid Abu Naba'

Advisor

Dr. Mohammed Adel Sharaqa

Abstract

This study sought to find out the importance of the tax assessor's decision, in the objection period, and its impact on the attempt to arrive at the tax collections planned for in the public budget, and the extent of their achievement of the government's aims in the light of its increasing burdens.

After data collection and analysis, it was found that the tax assessor's decision was significant. The tax assessor was aware of the importance of speeding up the completion of files objected to without causing prejudice to the taxpayer and at the same time protecting the government's right to get its tax dues from the taxpayers. It was also found that there were other factors (variables) which contributed to the settlement of objections. One factor was the role of the taxpayer and his/her desire and awareness to finish his/her file. Another factor was the experience of the auditing committees. It played an effective role in speeding up tax collections. A third factor was the incentives which the tax department had offered to the taxpayers.

The study fell into four chapters. In chapter one, the researcher focused on the general framework of taxes in terms of concept, development of income tax in Palestine, their characteristics, objectives and elements. In addition, the chapter dwelt on the problems of tax evasion and double taxation. Chapter two dealt with the importance of tax assessment in terms of its criteria as well as the qualities which the tax assessor should enjoy, extent of his/her powers and

his/her duties. The researcher in this chapter also highlighted the manner and methods of tax assessment and procedures followed in every method from the beginning of presenting the statement, its auditing, requesting the tax payer for discussion to the manner of preparing the minutes and the issuance of the assessment decision.

The chapter also shed light on the objection period and how to reach a settlement/ agreement with the tax payer. In the third chapter, the researcher presented results of data collection from a questionnaire distributed at all income tax departments in the West Bank. The data were statistically processed and the analysis of results revealed the following:

- There were no statistically significant differences at $\alpha = 0.05$, in the relationship between the personal factors of the tax assessor, during the objection period, and the tax collections, and in the relationship between auditing committee related factors and tax collections, which may be attributed to the sex variable. However, it was found that there were statistically significant differences between the tax payer's own factors or the one delegated by him/her, and the administration related factors which may be attributed to the variable of sex. All in all, there were statistically significant differences in the over all degree in favor of females over males.
- There were no statistically significant differences at $\alpha = 0.05$, in the impact of the tax assessor's decision, during the objection period, on tax collections at the Income Tax Department in the West Bank, which may be attributed to variables of age group, marital status, academic qualification, experience, area of work.

- There were also no statistically significant differences at $\alpha = 0.05$ in the impact of the tax assessor's decision, during the objection period, on the tax collections at the Income Tax Department which may be attributed to the job title on the overall degree. However, it was found that there were differences in the relationship between the assessor-related factors, in favor of the assessor over the head of the department.
- There were no statistically significant differences at $\alpha = 0.05$ between areas of impact of the assessor's decision, during the objection period, on the tax collections at the Income Tax Authority in the West Bank.

In the light of the study findings, the researcher recommends the following:

- Increasing the number of income tax offices in the major towns and villages in the West Bank, at present only limited to the major cities, given the cantonization of the West Bank villages and cities.
- Holding training courses for tax department employees on how to deal with tax payers and on how to verify the veracity of information.
- Giving the tax assessor ample time to look into the tax payer's objections and not to exhaust him/her to write more objections at the same time in order to come up with a justified opinion particularly after providing evidence becomes his own.
- Solving the problem of files' accumulation, putting an end to receiving many taxpayers at a time, thus confusing the tax assessor, and dividing the tax payers into several categories and meeting them at different times of the day.